



## VERGİ BİLİNCİ ÜZERİNE AMPİRİK BİR ARAŞTIRMA: KIRGIZİSTAN TÜRKİYE MANAS ÜNİVERSİTESİ ÖRNEĞİ

**Prof. Dr. Celeleddin SERİNKAN**

Kırgızistan-Türkiye Manas Üniversitesi, İİBF  
*celalettin.serinkan@manas.edu.kg*

**Yrd. Doç. Dr. Mahmut ERDOĐAN**

Kırgızistan-Türkiye Manas Üniversitesi, İİBF  
*mahmut.erdogan@manas.edu.kg*

### Öz

Vergi bilinci, bireylerin vergi hakkındaki farkındalık seviyesi biçiminde tanımlanabilir. Kamunun en önemli gelir kaynağı olan vergi bilincine etki eden faktörlerin geçiş ekonomileri için belirlenmesi ve değerlendirilmesi önemlidir. Bu çalışmanın amacı Kırgızistan'da vergi bilincini belirleyen faktörleri incelemek için Kırgızistan Türkiye Manas Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesinden 90 öğrenci ile yürütülmüştür. Çalışmanın deneysel bulguları, öğrenci gruplarının Vergimi Tam Olarak Ödemezsem Devlet Hizmetleri Aksayacaktır önermesinde farklı algıya sahip olduklarını göstermektedir. Bununla birlikte, benzer şekilde öğrenci gruplarının Vergi Oranları Yüksek Olduğu İçin Devlet Vergi Toplayamamaktadır önermesinde de farklılıkları belirlenmiştir. Son olarak, bu çalışma mükelleflerin ödedikleri vergilerin farkında olması bakımından gruplar arasında anlamlı farklılık bulunduğunu tespit etmiştir. Çalışma bulguları, aynı zamanda yüksek gelir grubundakilerin Bugün Ödenmeyen Vergiler Gelecek Nesillerin Vergi Yükünü Arttırmasında ve Vergimi Tam Olarak Ödemezsem Devlet Hizmetleri Aksayacaktır önermelerinde en düşük ortanca değere sahip olduğunu göstermektedir.

**Anahtar Kelimeler:** Geçiş Ekonomileri, Vergi Bilinci, Üniversite, Öğrenciler.

### AN EMPIRICAL RESEARCH ON TAX CONSCIOUSNESS: THE CASE of KYRGYZ TURKISH MANAS UNIVERSITY

#### Abstract

The tax consciousness can be identified as the awareness level of the individuals paying tax. Identify and improving the affecting factors of the tax awareness in transition economies is very important. The aim of this paper is to investigate affecting factors of tax consciousness and perceptions of Kyrgyz Turkish Manas University Faculty of Economics and Administrative Sciences' students in Kyrgyzstan. In order to investigate this, this paper is applied questionnaire to 90 students. Empirical evidence shows that students groups differentiated with if one taxpayer do not pay tax fully, public service will fail. However, this study found similar alteration result between groups that the more tax rates the more taxpayers avoid paying tax. Finally, this paper has revealed a significant alteration between groups with respect to awareness of paying tax as a taxpayer. Moreover, our findings indicate that high income groups have smaller median value in today's unpaid taxes increases the tax burden of future generations and if one taxpayer do not pay tax fully, public service will fail situations.

**Keywords:** Transition Economies, Tax Consciousness, University, Students.

## 1. Giriş

Temel olarak vergileme, kamu harcamaları için hazineye kaynak sağlama amacı yanında devletin ekonomik, sosyal ve politik amaçlarını gerçekleştirmek için kullandığı bir enstrümandır. Bu amaçların gerçekleştirilebilmesi için vergi mükelleflerinin vergiyi algılamaları, diğer bir ifadeyle vergi bilincinin gelişmesi gerekmektedir. Vergi bilinci, “kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi bakımından verginin önemini bilen toplum bireylerinin, vergi ile ilgili ödevlerini yerine getirmedeki istekliliklerinin düzeyidir” biçiminde tanımlanmaktadır (Akdoğan, 2011: 180). Başka bir deyişle vergi bilinci, mükelleflerin vergi ödemeye karşı takındıkları tutum ve vergi ödeme gönüllülük düzeyleri, mükellefiyet karşısında sergiledikleri davranışlar ile aldığı kamusal mal ve hizmetlerin ilişkilendirilmesi olarak tanımlanmaktadır.

Bireylerin vergi ödemedeki isteklilik düzeyleri yükseldikçe vergilemede amaca o kadar yaklaşıldığı kabul edilmektedir. Yüksek düzeyde vergi bilincine sahip toplumlarda mükellefler ödedikleri vergilerin kamu tarafından hangi kaynaklara nasıl kullanacağını bilmelerine bağlı olarak bu ödemelerin kendilerine ne türde geri döneceğini bildiklerinden dolayı, mükellefiyet yükümlülüklerinin gereğini beklenildiği biçimde yerine getirirler (Organ ve Yeğen, 2013: 243).

Mükelleflerin vergi bilinç düzeylerinin temelde bireye ve çevreye özgü çok çeşitli faktörlerden etkilendiği belirlenmiştir (Alm ve Torgler: 224). Vergi bilincini etkileyen bireye özgü faktörler, subjektif vergi yükü, diğer mükelleflerin vergiye karşı tutumları, siyasi iktidara karşı bakış açısı, devlete karşı duyulan güven düzeyi ve bağlılık, dini inançlar, cinsiyet, yaş, medeni durum, eğitim düzeyi, meslek biçiminde sayılabilir. Çevreye özgü faktörler ise, vergi afları, karmaşık vergi sistemi, vergi idaresinin etkinliği, vergi denetiminde etkinlik, vergi oranları, sıklıkla değişen vergi mevzuatıdır (Organ ve Yeğen, 2013: 244). Vergi bilinci, bireylerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını belirleyen etmenler arasında önemli bileşenlerden birisidir. Kırgızistan gibi vergilemenin beyana dayalı olarak gerçekleştirildiği ülkelerde vergi yükümlülüğünün mükelleflerce doğru bir şekilde yerine getirilmesi devletin yüklendiği görevleri aksatmadan yerine getirebilmesi için daha da önemli hale gelmektedir.

Merkezi planlı sosyalist düzenle yönetilirken 1990’lı yıllardan sonra serbest piyasa ekonomisine geçmeye ve demokratik toplum düzeni oluşturmaya çalışan ekonomiler geçiş ekonomileri olarak tanımlanmaktadır (Işık, 2013: 113; Ağayev, 2012: 309; Çatalbaş ve Yıldırım, 2008: 135). Bir geçiş ekonomisi olan Kırgızistan’da sıkı maliye politikaları izlenmesine karşın; düşük kişi başı gelir, yüksek orandaki yoksulluk ve bunların sonucu olarak vatandaşların vergi ödeme konusunda isteksiz davranmaları bütçe açıklarının artmasındaki önemli sebeplerdir (Çatalbaş ve Yıldırım, 2008: 135). Kırgızistan’da 2016 yılı verilerine göre üniversitelerde 175.430 öğrenci eğitime devam ederken aynı tarihte 52.800 öğrenci mezun

olmuştur (Kırgızistan İstatistik Kurumu, 2017). Mezun olan bu öğrenciler potansiyel vergi mükellefi olarak çeşitli mesleklerde iş bulmaktadırlar.

Bu çalışmanın amacı Kırgızistan'da geleceğin potansiyel vergi mükelleflerinin vergileme konusundaki düşünceleri ve vergi bilinç düzeylerini tespit etmektir. Çalışmanın örnek kitlesi olarak Kırgızistan-Türkiye Manas Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi öğrencileri seçilmiş olup 90 öğrenci ile yapılan anket değerlendirilmeye alınmıştır.

Çalışmanın izleyen bölümleri şu şekilde düzenlenmiştir. Çalışmanın birinci bölümünde vergi bilincine teorik yaklaşımlar açıklanmıştır. İkinci bölümde vergi bilincine etki eden faktörler ele alınmaktadır. Üçüncü bölümde ise yazında daha önce yapılan konu ile ilgili çalışmalar anlatılmıştır. Dördüncü bölümde çalışmada kullanılan veriler, ampirik yöntemler ve elde edilen sonuçlar ele alınmaktadır. Çalışmanın son bölümünde sonuç ve politika önerileri yer almaktadır.

## 2. Teorik Çerçeve

Vergi ödeme konusunda, dış bir baskı ve zorlama olmadan mükellefin gönüllü olarak vergi ödemesi vergi ahlakı olarak tanımlanmıştır (Aktan, 2012: 1). Günümüzde kamu hizmetleri karşılığında vergi alınmasına rağmen, mükellef için özel bir karşılık taşımadığından dolayı mükellefin vergi yükünden kurtulma çabaları ortaya çıkmaktadır. Mali yük özelliği taşıyan vergiyi mükellefler, gönüllü olarak ödeme ya da yakalanma veya cezalandırma riskine katlanıp ödememe şeklinde tepkilerini yansıtırlar (Şentürk, 2014: 131). Mükelleflerce verginin gönüllü olarak ödenmesi ya da ödenmemesini inceleyen rasyonel tercih teorisi ve ahlaki duygular teorisi olmak üzere iki teori yazında yer almaktadır. Rasyonel tercih teorisine göre belirsizlik altında karar veren mükellefler; gelirin tamamını beyan etme ve beyan etmeme alternatifleri arasında, rasyonel davranarak yakalanma olasılığı, vergi denetiminin etkinliği, cezaların büyüklüğü ve korku gibi faktörlerin etkisiyle vergiye gönüllü uyum gösterecektir ( Aktan, 2012: 2; Şentürk, 2014: 131). İlk defa Allingham ve Sandmo (1972) “rasyonel birey” anlayışı çerçevesinde mükellefin vergi karşısındaki tutumunu modellemiştir. Rasyonel tercih teorisi, yalnızca ekonomik yönden konuyu incelediği gerekçesiyle eleştirilmiştir. Bazan idarenin sıkı ve caydırıcı önlemleri mükelleflerin vergi uyumunu azaltmakta ve mükelleflerin rasyonel karar alıp vergi ödemelerini artırma durumunu sağlamamaktadır. Farklı zamanlarda denetim ve cezaların artırılması mükellefin sistem dışına çıkmasına (crowding-out effect) sebep olmaktadır (Korlu, Çetinkaya ve Gerçek, 2016: 449).

Mükelleflerin vergi ödeme konusundaki tutumlarını sadece psikoloji ve etik çerçevesinde ele alan bir teori olarak değerlendirilen ahlaki duygular teorisi; mükelleflerin

yalnız bireysel fayda fonksiyonlarını ve bireysel çıkarlarını ençoklama amaçlarının vergi ödeme tercihlerini belirlemediğini ileri sürmektedir (Aktan, 2012: 3). Toplumun ahlak normları vergi ödemeyi bir ödev olarak kabul ediyorsa ve vergi kaçakçılığını ayıplıyorsa, mükelleflerin vergi algısının yüksek olacağı ve buna bağlı olarak vergiye kendiliğinden uyum yüksek düzeyde sağlanacaktır (Aktan, 2012: 5). Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu açıklayan, vergiye karşı “içsel bir motivasyon” olarak ifade edilen vergi ahlakını (Torgler, 2003:5) etkileyen farklı etkenler bulunmaktadır. Mükellef vergi ahlakını etkileyen faktörler; yaş, cinsiyet, yaşadığı çevrenin tutum ve davranışları (Sağbaş ve Başoğlu, 2005: 133), mükellefin gelir seviyesi, vergi afları, mükellefin eğitim seviyesi, vergi ödeme gücünün etkinliği (Alkan, 2009: 19-33), vatandaşlık bilinci, siyasi otoritenin kabullenilmişliği ve dinsel bağlılığı (İzgi ve Saruç, 2011: 137-140) olarak sayılabilir. Vergi sistemleri çoğunlukla, mükelleflerin gönüllü olarak uyumuna dayalıdır. Birçok vergi idaresince aktif olarak uygulanan mükellefin gelirini doğru ve tam biçimde raporlayıp, bildirdiği gelire dayalı vergi ödemesi sisteminde, denetim sonucu kaçak belirlendiğinde uyumsuzluktan ceza verilmektedir (Macho ve Castrollo, 2004: 349). Ancak denetimlerin dahi çok düşük düzeyde olduğu vergi sistemlerinde dahi, mükelleflerin çoğunluğunun doğal olarak dürüst olduğunu ve doğru beyanda bulduklarını gösteren çalışmalar mevcuttur (Stainer vd., 1997: 216; Güth vd., 2005: 185). Vergi sistemi içinde vergi kaçırma yolları arayan vergi ahlak seviyesi düşük mükelleflerin artışı, diğer mükelleflerin vergi ahlakını da negatif etkilemesi beklenmektedir. Bu durumda vergi ahlakı düşük mükellef sayısı arttıkça vergi sisteminin başarısı azalacak ve vergilemeden beklenen hedeflere ulaşma olasılığı azalacaktır (Tosuner ve Demir, 2007: 12).

Vergi ahlakı ile vergi bilincinin yakından ilişkili olduğunu raporlayan çalışmalar vardır Vergi bilincine etki eden, gelişmesine ve yükselmesine fırsat sağlayan faktörler, toplum eğitim düzeyinin yükselmesi, devlet yönetiminin şeffaflaşması ve hesap verebilir duruma gelmesi, toplanan vergilerin nerelerde kullanıldığının çok açık ve net olarak bilinmesi, aile içi ve okulda eğitim, ekonomik ve mali suçların cezalandırılması, vergi bilincini artıracak tanıtım faaliyetlerinin artırılması, medya ve bilimsel organizasyonlarda verginin bir vatandaşlık görevi olduğunun belirtilmesidir (Yeşilyurt, 2015: 39).

Mükellef haklarının kanunlarca koruma altına alınması da vergi bilincinin oluşmasına pozitif katkı sağlamaktadır. Bu hakların kanunlarca korunması vergi bilincini artırırken dolaylı yönden vergi gelir artışı da desteklemektedir (Buyrukoğlu ve Erasa, 2012: 116).

### 3. Literatür

Mükellef psikolojisi temelinde idarenin hizmet etmesi ve mükelleflerin vergi ödemesi döngüsünü tanımlayan vergi bilinci kavramı, literatürde “davranışsal kamu finansmanı” çerçevesinde incelenmektedir (Korlu, Çetinkaya ve Gerçek, 2016: 445). Rasyonel bireylerin sürekli olarak faydalarını maksimize etmek amacıyla vergi ödemekten kaçınmaları olağan bir tepki olarak yorumlanmasına karşın, içerisinde yaşanan toplumun bu tepkiyi değiştirme çabaları farklı çalışmaların konusunu oluşturmuştur (Yeşilyurt (2015), Özdemir ve Ayvalı (2007), Organ ve Yeğen (2013), Ömürbek, Çiçek ve Çiçek (2007), Korlu, Çetinkaya ve Gerçek (2016), Tan ve Chua (2000)). Ekonomik olarak vergi bilincini etkileyen faktörler ilk kez “vergi-kaçırma kaynaklı suç modeli” çerçevesinde Becker (1968) tarafından incelenmiştir. Riskten kaçınan bireylerin, vergi uyum davranışlarını optimize etmek için vergi kaçırmanın fayda ve maliyetlerini ağırlıklandırdıkları, büyük bir ceza veya daha büyük bir denetim olasılığını vergi kaçırmayı azaltacağına dair sezgisel karşılaştırmalı istatistikler ortaya koyan bir model geliştirmiştir (Luttmer ve Singhal, 2014: 151).

Mükelleflerin vergi bilinç ve ahlakının oluşumuna, muhasebe meslek mensuplarının muhtemel etkilerini araştıran Organ ve Yeğen (2013), muhasebe meslek mensuplarının bir yandan mükellef vergi bilinç ve ahlakını olumlu etkilerken, diğer yandan mükellefleri memnun etmek amacıyla vergi kaçırmasına göz yumarak vergi bilinci ve vergi ahlakına olumsuz etkilediklerini gösteren çelişik bulgulara ulaşmışlardır (Organ ve Yeğen, 2013: 259). Vergi bilincinin oluşması ve artırılmasını etkileyen faktörleri inceleyen Ömürbek, Çiçek ve Çiçek (2007), potansiyel mükellefler olarak üniversite öğrencileri arasında vergi bilincini artıracak faktörler arasında öncelikle; kamu yönetiminde etkin şekilde şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkelerinin uygulanmasının, adaletli vergi dağılımı ve ödenen vergi karşılığında mal ve hizmet dönüşünün daha kuvvetli şekilde hissedilmesi ve toplum eğitim düzeyinin yükselmesinin yer aldığını belirlemişlerdir (Ömürbek, Çiçek ve Çiçek, 2007: 117).

Yerel yönetim hizmetleri için vergi ödeyen mükelleflerin yerel vergi bilinci algıları ve belirleyen faktörleri inceleyen Korlu, Çetinkaya ve Gerçek (2016), adalet ve ahlakın önemli faktörler olduğunu belirlemişlerdir. Araştırmacılar, mükelleflerin toplanan vergilerin nereye harcandığı, emlak değer takdirinin nasıl belirlendiği ve yerel vergiler hakkındaki yasal düzenlemeler konusunda yeterli bilgiye sahip olmadıkları, mükelleflerin bu konularda bilgilendirilmesi çalışmalarının yapılmasıyla adalet ve eşitlik algısının güçlendirilmesi sonucu vergi bilincinin artacağını ileri sürmüşlerdir. Buna ek olarak, toplumda vergi kaçırma eğiliminin yüksek olduğunu ve mükelleflerin imkan bulduğunda vergi kaçırma olasılıklarının yüksek düzeyde olduğunu ve toplum vergi bilinç düzeyinin düşük olduğunu tespit etmişlerdir

(Korlu, Çetinkaya ve Gerçek, 2016, 460). Üniversite öğrencilerinin vergi bilincini araştıran Sağlam (2013), öğrencilerin vergi algısının güçlü olduğunu ancak ülkedeki vergi sistemi açısından; vergi oranlarının ve vergi yükünün yüksek bulunduğu, ayrıca vergi sisteminin adaletsiz algılandığını raporlamıştır (Sağlam, 2013: 331).

Demir ve Ciğerci (2016), vergi bilincinin artırılması için verilen özel eğitimlerin öğrencilerin vergi bilincine etkisini araştırmışlardır. Çalışma bulguları, eğitimin mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışları üzerinde olumlu etki eden faktörlerden biri olduğunu göstermiştir (Demir ve Ciğerci, 2016: 140). Tan ve Chua (2000) ise son yıllarda üniversitelerde yapılan araştırmaların, çoğu öğretim üyesinin etik konularının denetim, muhasebe teorisi, finansal muhasebe, muhasebe bilgi sistemi ve vergi uygulamaları gibi derslere bütünleştirilmesi yaklaşımını onayladıklarını gösterdiğini belirtmişlerdir (Tan ve Chua, 2000: 264).

Kamil (2015) mükellef farkındalığının vergi uyumu üzerinde oldukça güçlü etkisi bulunduğunu, farkındalık arttıkça Jakarta ve Bondung'ta vergi dairelerine bağlı mükelleflerin de artacağını iddia etmiştir. Mükellef vergi bilgi seviyesi ve anlaşılmasının vergi uyumu üzerinde çok etkili olduğunu ancak negatif ilişkili olduğunu bulmuştur. Bunu da mükellefin vergi düzeyi ve bilgisi arttıkça vergi yükümlülüğünden kaçınmak amacıyla yasal boşluklar bulmaya çalıştıkları şeklinde açıklamıştır. Buna ek olarak cezaların etkin şekilde uygulanması sonucunda mükelleflerin cezaları anlaması ile vergi uyumunun artacağını tespit etmiştir ( Kamil, 2015: 104). Hazman (2009) vergi bilinci üzerine etki eden dışsal faktörleri; vergi yönetim ve sistemi temelli faktörler, ekonomik konjoktüre bağlı faktörler ve politik yapı temelli faktörler olarak gruplandırmıştır. Buna ek olarak, idari şeffaflığın tam olarak sağlanamaması, devletin sunduğu hizmetlerde yetersiz kalması ve siyasal başarısızlığın da vergi bilinci üzerine etki eden dışsal faktörlere eklenmesini öne sürmüştür. Ayrıca vergiye gönüllü uyuma vergi yükünün pozitif etki ettiğini tespit etmiştir ( Hazman, 2009: 53).

Hastuti (2014) potansiyel vergi mükellefi olan işletme ve diğer bölüm öğrencilerinin vergi farkındalığını ve öğrencilerin verginin önemli ve kaçınılmayacak bir görev olduğu algısını araştırmıştır. Gruplar arasında kavramsal ve etik vergi farkındalığı farklılıkları olup olmadığı, öğrencilerin vergi eğitimine ihtiyaç duyma ve vergi eğitiminin önemine dair algılarını değerlendirmiştir. Gruplar arasında vergi fonksiyonu ve vergi ödeme yükümlülüğü açısından anlamlı bir fark bulamamıştır. Öğrenci algılarında vergi eğitiminin önemi ve vergi ödeme yükümlülüğü konularında işletme bölümü öğrencilerinin diğer öğrencilerden farklı olduğunu belirlemiştir (Hastuti, 2014: 83).

#### 4. Yöntem

Bu çalışmanın amacı Kırgızistan Türkiye Manas Üniversitesinde öğrenim gören İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesinde okuyan öğrencilerin vergi hakkında tutumlarını belirlemektir. Bunun yanında diğer bir amaç ise, araştırmaya katılan gruplar bakımından vergi bilinçleri açısından farklılıklar olup olmadığı tespit etmektir. Ayrıca bu araştırma sayesinde öğrenciler bakımından kısmen de olsa farkındalık oluşturmaya çalışmaktadır.

Araştırmanın yapıldığı Kasım 2015 tarihlerinde, fakültede 4 bölüm bulunmakta olup araştırmanın örnekleme yöntemi için tesadüfi örnekleme yöntemi kullanılmıştır. Araştırmanın yapıldığı tarihte Finans ve Bankacılık bölümünün 3. ve 4. sınıf öğrencileri olmadığı için örnekleme dahil edilmemişlerdir.

Araştırmada anket yöntemiyle veriler toplanmış ve aritmetik ortalama, standart sapma, frekans ve yüzde dağılımı gibi tanımlayıcı istatistiksel yöntemler kullanılmıştır. Araştırmada tüm bulgular %95 güven aralığında,  $p < 0.05$  anlamlılık düzeyinde ele alınmıştır.

Verilerin normal dağılıma uymaması nedeniyle çalışmada non-parametrik testler kullanılmıştır. Gruplar arasında farklılıkların olup olmadığını belirlemek amacıyla parametrik olmayan Mann-Withney U testi ve Kruskal Wallis testi yapılmıştır.

#### 5. Araştırma Bulguları

Araştırmada yer alan üniversite öğrencilerinin yaş, bölüm, sınıf, cinsiyetlerine ait tanımlayıcı istatistikler Tablo 1’de sunulmuştur. Çalışmaya katılan öğrencilerin % 34,45’i yirmi yaşın altında iken % 65,56’sı ise yirmi yaşın üzerindedir. Genç yaştaki mükelleflerin, yüksek gelire sahip olmamaları ve gelirlerinin büyük oranını tüketime ayırmaları sebebiyle devletin vergi talebine tam bir isteksizlikle karşı durdukları literatürde ifade edilmiştir (Gökbunar vd., 2007: 78).

**Tablo 1.** Üniversite Öğrencilerinin Yaş, Bölüm, Sınıf ve Cinsiyet Durumu

Yaş			Bölüm		
	Sıklık	%		Sıklık	%
17-18	6	6.67	İktisat	32	35.56
19-20	25	27.78	İşletme	19	21.11
21-22	32	35.56	Maliye	24	26.67
23-24	27	30	Uluslararası	15	16.67
<b>Toplam</b>	90	100	<b>Toplam</b>	90	100
Sınıf			Cinsiyet		
	Sıklık	%		Sıklık	%
1.sınıf	6	6.67	Erkek	30	33.33
2.sınıf	40	44.44	Bayan	60	66.67
3.sınıf	27	30.00	<b>Toplam</b>	90	100
4.sınıf	17	18.89			
<b>Toplam</b>	90	100			

Bölüm dağılımları incelendiğinde, öğrencilerin %36'sı İktisat, %21'i İşletme, %27'si Maliye ve yaklaşık %17'si Uluslararası İlişkiler bölümlerinde okumaktadırlar. Sınıflarına göre incelendiğinde, üst sınıflardaki öğrencilerin vergi konusunda daha fazla ders alma bilinç düzeyinin yüksek olması beklentisiyle birinci sınıf öğrenci oranının sadece %7 olduğu görülmektedir. Araştırmaya katılan öğrencilerin % 33'ü erkek yaklaşık % 67'si kızlardan oluşmaktadır.

**Tablo 2.** Üniversite Öğrencilerinin İkamet Yeri, Medeni Hal, Aile Geliri ve Kişisel Harcam Durumu

	İkamet		Medeni Hal		
	Sıklık	%	Sıklık	%	
Yurt	34	37.78	Evli	10	11.11
Kira	20	22.22	Bekar	79	87.78
Aile	36	40	Dul	1	1.11
<b>Toplam</b>	<b>90</b>	<b>100</b>	<b>Toplam</b>	<b>90</b>	<b>100</b>

  

Som	Aile Geliri		Som	Kişisel Harcama	
	Sıklık	%		Sıklık	%
0-10.000	8	8.89	0-2500	32	35.56
10.001-20.000	31	34.44	2501-5000	38	42.22
20.001-30.000	21	23.33	5001 ve üzeri	20	22.22
30.001-40.000	30	33.33	<b>Toplam</b>	<b>90</b>	<b>100</b>
<b>Toplam</b>	<b>90</b>	<b>100</b>			

Araştırmaya katılan öğrencilerin %38'i yurttan kalırken, %22'si kiralık öğrenci evinde ikamet etmekte ve %40'ı ise aile ile birlikte kalmaktadır. Yurt ve öğrenci evinde kalan öğrencilerin bireysel olarak kendi harcamalarını yönetme durumunda bulduklarından dolayı vergi bilincinin diğerlerine göre daha gelişmiş olması beklenmektedir (Sağlam, 2013: 323).

Medeni durum vergi sistemiyle etkileşim halinde olup, evli ve bekarlara farklı vergi uygulamaları vergi uyum düzeyinde farklılıklar oluşturabilir. Vergi bilincini ve ahlakını etkilemesi bakımından medeni durum çoğunlukla analizlerde yer almaktadır (Gökbunar vd., 2007, 79). Çalışma katılımcılarının %11'i evli %88'i bekar ve %1'i duldur.

Birey gelirinin vergi ahlakı ve bilinci üzerindeki etkisi teorik olarak karmaşıktır. Artan oranlı vergi tarifesinde geliri yüksek olanların vergi kaçırması durumunda parasal getirisi yüksek ancak ekonomik faydası düşük olur. Diğer yandan, geliri düşük olanlar yakalandıkları durumda kayıpları fazla olacaktır (Gökbunar vd., 2007: 80). Aile geliri incelendiğinde, çalışma katılımcılarının %66,67'si 30,000 somun altında aylık kazanç elde ederken %33,33'ünün ise 30,000 somdan daha fazla gelir sağladığı görülmektedir. Vergi konusunda, yüksek gelir seviyesine sahip ailelerin düşük gelir seviyesindekilere oranla bilinç düzeyinin daha yüksek olması beklenmektedir (Sağlam, 2013: 324). Ancak bazı çalışmalar mükellef gelir seviyesi arttıkça kayıtdışı ekonominin de artacağını gösteren kanıtlar bulmuşlardır (Demir ve Küçükilhan, 2013: 44).



Kişisel harcamaları yüksek olan öğrencilerin vergi bilincinin diğerlerine göre daha yüksek olması beklenmektedir (Sağlam, 2013: 323). Öğrencilerin %35,56'sı aylık 2500 soma kadar kişisel harcama yaparken %42'si 2500 ile 5000 som arasında kişisel harcama yapmakta ve %22'si ise 5000 somdan fazla kişisel harcama yaptığı belirlenmiştir.

Araştırma katılımcılarının vergi algısına yönelik tutumlarını belirlemek için Tablo 3'te bulunan üç durum incelenmiştir. Kırgızistan'da vergilerin bir "vatandaşlık görevi" olarak mı? Yoksa zorunlu bir ödeme olarak mı algılandığı ya da verginin kamu hizmetlerinin bir karşılığı mı olarak algılandığı belirlenmeye çalışılmıştır.

**Tablo 3.** Vergi Algısı

	Sıklık	Yüzde
Vatandaşlık görevi	37	41.1
Zorunlu ödeme	28	31.1
Devlet hizmetlerinin karşılığı	25	27.8
Toplam	90	100

Tablo 3'te katılımcıların %41'i vergiyi vatandaşlık görevi olarak, %31'i zorunlu bir ödeme biçimi olarak, yaklaşık %28'i ise kamu hizmetlerinin karşılığı olarak algılamaktadır. Sağlam (2013) Türkiye'de katılımcıların %94'ünün vergiyi vatandaşlık görevi olarak algıladığını ve %83'lük bir oranın vergiyi kamu hizmetlerinin karşılığı olarak algılandığını belirlemiştir. Cansız (2013) ise katılımcıların sadece %35'inin vergiyi vatandaşlık görevi olarak algıladığını raporlamıştır.

**Tablo 4.** Vergi Suçu İşleyene Bakış Açısı

	Sıklık	Yüzde
Kurnaz	16	17.78
Hırsız	34	37.78
Kötü bir vatandaş	40	44.44
Toplam	90	100

Vergi suçu işleyen vergi mükellefine nasıl bakılması gerektiğine yönelik algı sonuçları Tablo 4'te sunulmuştur. Katılımcıların %18'i kurnaz, %38'i hırsız ve %44'ü vergi suçu işleyeni kötü bir vatandaş olarak algılamaktadır. Bu sonuçlar Cansız (2013) sonuçları ile benzerlik göstermektedir.

Araştırma katılımcılarının vergiye karşı tutumlarında; verginin bir vatandaşlık görevi olması ( $\bar{x} = 4,18$ ), hukuki bir konu olması ( $\bar{x} = 4,08$ ) ve sosyal sorumluluk anlayışının bir parçası olması en önemli üç temel belirleyici faktör olarak öne çıkmaktadır. Diğer yandan, katılımcılar vergilerin devlet tarafından yerinde kullanıldığına inanıyorum ( $\bar{x} = 2,13$ ), ülkede adil bir vergilendirme sistemi bulunmaktadır ( $\bar{x} = 2,32$ ) ve vergi mevzuatı hakkında yeterince bilgi sahibiyim ( $\bar{x} = 2,60$ ) sorularına en düşük ortalama değerde cevap vermişlerdir. Elde

edilen en yüksek ve en düşük ortalama değerler Tablo 5'te sunulmuştur ve Ömürbek, Çiçek ve Çiçek'in (2007) bulgularına çok yakın değerler göstermektedir.

**Tablo 5.** Vergiye Karşı Tutumlar

Önerme	Gözlem	Ortalama	Std. Sapma
1 Vergi Sosyal Sorumluluk Anlayışının Bir Parçasıdır	90	4.03	1.15
2 Vergi Bir Vatandaşlık Görevidir	90	4.18	1.25
3 Bugün Ödenmeyen Vergiler Gelecek Nesillerin Vergi Yükünü Arttırır	90	3.17	1.27
4 Vergi Yükü Fazla Olduğu İçin Kayıt Dışılık Büyük Boyutlardadır	90	3.53	1.31
5 Vergilendirme Hukuki Bir Konudur	90	4.08	1.10
6 Vergilendirme Ahlaki Bir Konudur	90	3.20	1.29
7 Vergimi Tam Olarak Ödemezsem Devlet Hizmetleri Aksayacaktır	90	3.64	1.14
8 Vergi Oranları Yüksek Olduğu İçin Devlet Vergi Toplayamamaktadır	90	2.83	1.25
9 Yüksek Vergi Oranları Karşısında Mükelleflerin Vergi Ödemekten Kaçınması Doğaldır	90	3.34	1.33
10 Bir Mükellef Olarak Ödediğim Vergilerin Tamamının Farkındayım	90	3.17	1.43
11 Vergi Mevzuatımızın Anlaşılması Zordur	90	3.17	1.07
12 Vergi Mevzuatı Hakkında Yeterince Bilgi Sahibiyim	90	2.60	1.27
13 Vergi Özel Yatırımların Önünde Bir Engeldir	90	3.00	1.19
14 Ödediğimiz Vergilerin Devlet Tarafından Yerinde Kullanıldığına İnanıyorum	90	2.13	1.18
15 Ülkemizde Adil Bir Vergileme Sistemi Bulunmaktadır	90	2.32	1.00

Cinsiyet gruplarının vergi bilinci ortanca değerlerinin eşit ya da farklı olup olmadığını test etmek amacıyla parametrik olmayan Mann-Withney U test uygulanmıştır. Bu teste göre hipotezler;

$$H_0: \theta_1 = \theta_2$$

$$H_1: \theta_1 \neq \theta_2$$

Mann-Withney U test istatistiği cinsiyet gruplarının aldığı değerleri sıralı biçime dönüştürür, bu haliyle iki grup arasındaki sıralamanın farklı olup olmadığını değerlendirir. Tablo 5'te yer alan ifadelerin cinsiyet grupları arasında farklı olup olmadığı için boş hipotezler gruplar arasında ortancaların eşit olduğu şeklindedir. Tablo 6'da önermelere ait Mann Withney U test sonuçları raporlanmıştır.

**Tablo 6.** Mann-Withney U Test Sonuçları

Önerme	1	2	3	4	5	6	7	8
Mann-Whitney U	880.5	864.5	763.5	846.5	799.5	807.5	895	757.5
Z	-0.18	-0.36	-1.21	-0.47	-0.92	-0.81	-0.05	-1.25
p	0.86	0.72	0.23	0.64	0.36	0.42	0.96	0.21
Önerme	9	10	11	12	13	14	15	
Mann-Whitney U	860.5	760.5	837.5	685	829	883.5	759.5	
Z	-0.35	-1.22	-0.58	-1.90	-0.63	-0.15	-1.28	
p	0.73	0.22	0.56	0.06	0.53	0.88	0.20	

$H_0$  hipotezinin vergi bilincine ait hipotezlere göre cinsiyet grupları arasında farklılık olmadığını ifade eden Mann Withney U testi için sağlanan p değerleri bütün hipotezler için 0,05 ten büyük bulunduğu için  $H_0$  hipotezi red edilememiştir ve cinsiyet grupları arasında farklılık yoktur.

Vergi bilincine ait önermelere verilen cevapların ortancalarında farklılık olup olmadığını belirlemek amacıyla Kruskal Wallis testi yapılmıştır. Kruskal Wallis testinin boş hipotezi bölümlere göre önermelerde bir farklılık olmadığını ileri sürmektedir. Bu testin sonuçları Tablo 7’de sunulmuştur.

**Tablo 7.** Bölümlere Göre Vergi Bilincine İlişkin Kruskal Wallis Test Sonuçları

Önerme	1	2	3	4	5	6	7	8
<b>Ki Kare</b>	.585	3.970	2.551	2.655	5.435	2.797	15.563	5.236
<b>sd</b>	3	3	3	3	3	3	3	3
<b>p.</b>	.900	.265	.466	.448	.143	.424	.001	.155
Önerme	9	10	11	12	13	14	15	
<b>Ki Kare</b>	11.013	8.952	1.989	8.597	2.073	.749	2.192	
<b>sd</b>	3	3	3	3	3	3	3	
<b>p.</b>	.012	.030	.575	.035	.557	.862	.534	

Tablo 7’de gösterilen önermelere ait sunulan p değeri 0,05’ten küçük olursa  $H_0$  hipotezi red edilir ve bölümler arasında farklılık olduğu sonucuna ulaşılır. Önermelerden 7., 9., 10. ve 12.de bölümlerin ortanca değerlerinin birbirinden farklı olduğu belirlenmiştir. Hangi bölümün diğerlerinden farklı olduğunu belirlemek için Tabo 8’de sunulan ortalama değerler kontrol edilir.

Vergimi Tam Olarak Ödemezsem Devlet Hizmetleri Aksayacaktır önermesinde İşletme bölümü öğrencilerinin diğer bölümlerden daha farklı düşündükleri belirlenmiştir ( $\bar{x} = 26,76$ ). Yüksek Vergi Oranları Karşısında Mükelleflerin Vergi Ödemekten Kaçınması Doğaldır hipotezinde Uluslararası İlişkiler bölümü öğrencilerinin ortalaması ( $\bar{x} = 32,13$ ) diğer bölüm ortalamalarından daha düşük bulunmuştur. Rasyonel tercih teorisi çerçevesinde incelendiğinde Uluslararası ilişkiler bölüm müfredatında vergi bilincini artıran yeterli içerik bulunmaması nedeniyle bu ortalama diğer bölümlere göre daha düşük çıkmış olabilir. Diğer bölüm öğrencilerinin ise vergi oranlarının artışı sonucunda mükellefin vergi ödemekten kaçınmasını beklediği belirlenmiştir. Bir Mükellef Olarak Ödediğim Vergilerin Tamamının Farkındayım önermesinde ise Uluslararası İlişkiler bölümü öğrencilerinin ortalaması ( $\bar{x} = 34,13$ ) yine diğer bölüm ortalamalarından daha düşüktür. Vergi Mevzuatı Hakkında Yeterince Bilgi Sahibiyim önermesinde ise İktisat bölümü öğrencilerinin ortalaması ( $\bar{x} = 38,86$ ) diğer bölüm ortalamalarından daha düşük değere sahiptir.

**Tablo 8.** Bölümler Arasında Farklılık Olan Önermelere Ait Ortalama Değerler

Önerme	Bölüm	N	Ort. Sıra	Önerme	Bölüm	N	Ort. Sıra
7	İktisat	32	52.19	10	İktisat	32	42.53
	İşletme	19	<b>26.76</b>		İşletme	19	59.29
	Maliye	24	44.92		Maliye	24	45.65
	Uluslararası İ.	15	55.90		Uluslararası İ.	15	<b>34.13</b>
9	İktisat	32	53.50	12	İktisat	32	<b>38.86</b>
	İşletme	19	35.92		İşletme	19	59.97
	Maliye	24	50.77		Maliye	24	44.25
	Uluslararası İ.	15	<b>32.13</b>		Uluslararası İ.	15	43.33

Aile gelir gruplarının önermelere göre farklılık gösterip göstermedikleri de Kruskal Wallis testi ile incelenmiştir. Sonuçlar Tablo 9’da sunulmuştur.

**Tablo 9.** Gelir Gruplarına Göre Vergi Bilinci Farklılığı İçin Kruskal Wallis Testi

Önerme	1	2	3	4	5	6	7	8
<b>Ki Kare</b>	4.030	6.828	8.559	3.146	3.004	5.682	14.456	.053
<b>sd</b>	3	3	3	3	3	3	3	3
<b>p</b>	.258	.078	.036	.370	.391	.128	.002	.997
Önerme	9	10	11	12	13	14	15	
<b>Ki Kare</b>		3.821	6.733	8.760	1.842	8.506	.105	.879
<b>sd</b>		3	3	3	3	3	3	3
<b>p</b>		.281	.081	.033	.606	.037	.991	.830

Bugün Ödenmeyen Vergiler Gelecek Nesillerin Vergi Yükünü Arttırır önermesinde 20000-30000 aile gelir grubundakilerin ortalaması ( $\bar{x} = 33,90$ ) diğer gruplardan oldukça düşük ortalamaya sahiptir. Bununla birlikte Vergimi Tam Olarak Ödemezsem Devlet Hizmetleri Aksayacaktır önermesinde yine bu gelir grubunun ortalaması ( $\bar{x} = 29,21$ ) diğerlerinden oldukça düşük bulunmuştur. Ahlaki duygular teorisi çerçevesinde toplumun ahlaki normları mükelleflerin vergiye karşı tutumlarını şekillendirmede etkili olduğunu belirtirken bu gelir grubunda yer alanların ödenmeyen vergilerin gelecek kuşakların vergi yükünü artıracacağı ve devlet hizmetlerinin aksayacağı görüşlerinde araştırmaya katılanların genelinden ayrıştıklarını göstermektedir. Vergi Mevzuatımızın Anlaşılması Zordur önermesinde ise en düşük gelir grubunda 0-10,000 yer alan öğrencilerin ortalaması ( $\bar{x} = 36$ ) diğerlerinden düşük bulunmuştur. Vergi Özel Yatırımların Önünde Bir Engeldir önermesi için ise 10.000-20.000 gelir grubunda yer alanların ortalaması ( $\bar{x} = 37.73$ ) diğer gelir gruplarından farklı bulunmuştur.

Katılımcı öğrencilerin vergi bir vatandaşlık görevidir, vergi zorunlu bir ödemedir ve vergi devlet hizmetlerinin karşılığıdır biçimindeki vergi algısı grupları ile vergi bilincine ait önermelerde farklılık olup olmadığı incelenmiştir. Buna ait bulgular Tablo 10’da sunulmuştur.

**Tablo 10.** Vergi Algı Grupları İle Vergi Bilinci Önergeleri Arasında Farklılıklar

Önerme	1	2	3	4	5	6	7	8
<b>Ki Kare</b>	.454	8.243	3.820	8.250	4.956	9.707	4.889	12.552
<b>sd</b>	2	2	2	2	2	2	2	2
<b>p.</b>	.797	.016	.148	.016	.084	.008	.087	.002
Önerme	9	10	11	12	13	14	15	
<b>Ki Kare</b>		.832	3.157	6.062	5.539	.342	.562	2.217
<b>sd</b>		2	2	2	2	2	2	2
<b>p</b>		.660	.206	.048	.063	.843	.755	.330

Vergiye kamu hizmetlerinin karşılığı olarak algılayan grubun, vergi bilinci yönünden verginin bir vatandaşlık görevi olduğu önermesinde vergiyi zorunlu ödeme ve vatandaşlık görevi olduğunu algılayan grup ortalamalarından daha düşük ( $\bar{x} = 35,44$ ) seviyede bulunduğu tespit edilmiştir. Vergi Yükü Fazla Olduğu İçin Kayıt Dışılık Büyük Boyutlardadır önermesinde verginin zorunlu bir ödeme olduğu algısına sahip grubun ortalaması ( $\bar{x} = 56,89$ ) oldukça yüksek olup farklı bulunmuştur. Vergilendirme Ahlaki Bir Konudur önermesinde de vergiyi zorunlu ödeme algısına sahip grubun ortalamasınının ( $\bar{x} = 57,73$ ) diğer iki grup ortalamasından yüksek olduğu belirlenmiştir. Vergi Oranları Yüksek Olduğu İçin Devlet Vergi Toplayamamaktadır ve Vergi Mevzuatımızın Anlaşılması Zordur önermelerinde ise vergi devlet hizmetlerinin karşılığı olduğu algısına sahip grubun ortalamaları sırasıyla ( $\bar{x} = 60,82$ ) ve ( $\bar{x} = 55,32$ ) olarak belirlenmiş ve diğer grup ortalamalarından yüksek bulunmuştur. Elde edilen bu bulgular ahlaki duygular teorisini desteklemektedir.

## 6. Sonuç

Kamu hizmetlerinin en uygun biçimde yerine getirilmesinde temel kaynak olan verginin ödenmesinde mükelleflerin vergi ödeme gönüllülük düzeyi şeklinde tanımlanan vergi bilinci, fertlerin vergiye karşı tutumlarını belirleyen önemli faktörler arasında bulunmaktadır. Vergilemenin beyan esasıyla gerçekleştirildiği Kırgızistan'da mükelleflerin vergi yükümlülüğünü doğru biçimde yerine getirmesi devletin fonksiyonlarını icra etmede aksamaları azaltmada hayati önem taşımaktadır. Mükelleflerin vergi ahlak düzeyinin azalması, vergileme hedeflerinden sapmayı artırıp, vergi tahsilatını azaltacak ve vergi sisteminin başarısını düşürecektir. Toplumsal olarak incelendiğinde, vergi bilinci oluşmuş toplumlarda mükellefin vergiyi titizlikle ödediği gözlenirken, vergi bilinci oluşmamış toplumda ise vergiyi bir yük olarak algılayan mükellefin vergi ödemekten kaçındığı görülmüştür. Vergi bilinci yerleşmiş toplumda mükellef önce kendini sonra yakınındaki mükellefleri denetleyerek ve kendinin diğer mükelleflerce denetlendiğini bildiğinden dolayı otokontrol mekanizması oluşacaktır. Bu da gelir idarelerinin denetim yükünü azaltacaktır.

Bu çalışma Kırgızistan Türkiye Manas Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi öğrencilerinin vergi bilinç algılarını ölçme amacıyla yapılmıştır. Araştırmada yer alan öğrencilerin büyük çoğunluğu 19-22 yaş aralığındadır. Vergi suçu işleyenlere karşılık araştırmaya katılanların yaklaşık olarak %18'i kurnaz, %38'i hırsız ve %44'ü ise kötü vatandaş nitelmesini yapmışlardır. Cinsiyet temelinde vergi bilincine karşı algılar arasında bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir. Vergi oranlarının yüksek olması durumunda mükellefin vergi ödemediği kaçınmasını Uluslararası İlişkiler bölümü öğrencileri diğer bölüm öğrencilerine göre daha doğal gördükleri belirlenmiştir. Benzer şekilde, bu bölüm öğrencilerinin ödenen vergilerin farkındalığı konusunda diğer bölüm öğrencilerinden ayrıştığı bulunmuştur. Çalışmanın bulguları iktisat bölümü öğrencilerinin vergi mevzuatını yeterince bilgi bilmediği ve diğer bölümlerden farklılaştığını göstermektedir.

Alt gelir grubunda yer alanlar bugün ödenmeyen vergilerin gelecek nesil üzerindeki vergi yükünü artıracak ve tam ödenmeyen vergilerin kamu hizmetlerini aksatacak konularında diğer gelir grupları düzeyinde algıya sahip olmadıkları bulunmuştur. Buna benzer biçimde en alt gelir grubunda yer alan öğrencilerin vergi mevzuatını anlama konusundaki algılarının diğerlerinden düşük olduğu tespit edilmiştir.

Vergi bilincinin tesis edilmesi için Kırgızistan'da devletin kamuoyu güvenini kazanması, vergi kanunlarının yeniden ele alınması sonucu yeni bir vergi sisteminin tasarlanması, oluşturulan kanunlarda caydırıcılığın etkinleştirilmesi, sosyal medya odaklı iletişim araçları kullanılarak vergi uyum kültürünün artırılması önerilebilir.

### Kaynakça

- Ağayev, S. (2012). Geçiş Ekonomilerinde Liberalleşmenin Ekonomik Büyüme Üzerinde Etkisi. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 21(3), 310-322.
- Akdoğan, Abdurrahman. Kamu Maliyesi, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 14. Baskı, Gazi Kitabevi Tic. Ltd. Şti., Ankara 2011.
- Aktan, C. C. (2012), "Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı", [http://www.canaktan.org/ekonomi/kamu\\_maliyesi/vergi-psiko/vergi-psik.pdf](http://www.canaktan.org/ekonomi/kamu_maliyesi/vergi-psiko/vergi-psik.pdf), (Erişim: 11.12.2016).
- Alkan, A. (2009). Vergi bilinci ve vergi uygulamaları karşısında mükellef davranışlarının tespiti: Zonguldak ili örneği. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Zonguldak.
- Allingham M.G., Sandmo A. (1972) "Income Tax Evasion: A theoretical Analysis", *Journal of Public Economics*, vol: 1, 323-338.
- Alm J. and Torgler B. (2006), "Culture Differences and Tax Morale in The United States and in Europe", *Journal of Economic Psychology*, Dec., Vol 27, pp. 224-246.
- Becker, G. S. (1968). Crime and punishment: An economic approach. In *The economic dimensions of crime*(pp. 13-68). Palgrave Macmillan UK.
- Buyrukoğlu, S., & Erasa, İ. (2012). Vergi Bilincinin Oluşmasında Mükellef Haklarının Yeri Ve Önemi. *Vergi Dünyası Dergisi*, (375), 116-127.
- Cansız, H. (2015). Defterdarlık Çalışanlarının Vergi Algıları: Afyonkarahisar Örneği Yönetim ve Ekonomi: Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 22(2), 433-450.
- Çatalbaş, N., & Yıldırım, Z. (2008). Geçiş Ekonomilerinde Bütçe Açıklarının Nedenleri: Polonya ve Kırgızistan Örneği. *Sosyoekonomi*, 7(7), 133-155.

- Demir, I. C., & Ciğerci, İ. (2016). Vergi Bilincinin Oluşumunda Eğitimin Rolü: İlköğretim Öğrencileriyle Ampirik Bir Çalışma. *Yönetim ve Ekonomi: Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 23(1), 127-143.
- Demir, İ. C., & Küçükilhan, M. (2013). Vergi mükelleflerinin kayıt dışı ekonomi algısı: Türkiye üzerine ampirik bir çalışma. *AİBÜ-İİBF Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*. Bahar 2013, Cilt:9, Yıl:9, Sayı:1, 9:31-48.
- Gökbunar, A. R., Selim, S., & Yanıkkaya, H. (2007). Türkiye'de Vergi Ahlakını Belirleyen Faktörler Üzerine Bir Araştırma. *Ekonomik Yaklaşım*, 18(63), 69-94.
- Güth, W., Levati, V., & Sausgruber, R. (2005). Tax morale and (de-) centralization: An experimental study. *Public Choice*, 125(1-2), 171-188.
- Hastuti, R. (2014). Tax Awareness and Tax Education: A Perception of Potential Taxpayers. *International Journal of Business, Economics And Law*, 5(1), 83-91.
- Hazman, G. G. (2009). Vergi bilincini etkileyen muhtemel dışsal etkenlerin lojistik regresyon analizi ile tespiti. *Akademik İncelemeler Dergisi*, 4(1), Sayı:1, 53-71.
- Işık, A. (2013). Sosyalist Ekonomik Sistemden Piyasa Ekonomisine Geçişin nedenleri. *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*; Sayı: 20; 105-118.
- İzgi, K. ve Saruç N. T. (2011). Sosyo-kültürel faktörlerin vergi ahlakı üzerindeki etkisi: üniversite öğrencileri ile yapılan anket çalışması. *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 3 (2), 137-140.
- Kamil, N. I. (2015). The Effect of Taxpayer Awareness, Knowledge, Tax Penalties and Tax Authorities Services on the Tax Compliance:(Survey on the Individual Taxpayer at Jabodetabek & Bandung). *Research Journal of Finance and Accounting* Vol.6, No.2, 104-111.
- Korlu, R. K., Çetinkaya, Ö., & Gerçek, A. (2016). Yerel Vergi Bilincinin Faktör Analizi ile Değerlendirilmesi: Bursa Örneği. *Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Yönetim Bilimleri Dergisi*, 14(28), 443.
- Kırgızistan İstatistik Kurumu, www.stat.kg, Erişim Tarihi: 15.08.2017
- Luttmer, E. F., & Singhal, M. (2014). Tax morale. *The Journal of Economic Perspectives*, 28(4), 149-168.
- Macho Ines, Castrollo Perez David (2004) "Settlement in tax evasion prosecution", *Economica*, 71.
- Organ, İbrahim; Baki Yeğen. "Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Oluşumunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Adana Örneği", *Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt 27, Sayı 4, 2013, 241 – 271.
- Ömürbek, N., Çiçek, H. G., Çiçek, S. (2007), Vergi Bilinci Üzerine Bir İnceleme: Üniversite Öğrencileri Üzerinde Yapılan Anketin Bulguları. *Maliye Dergisi*, Sayı: 153, ss. 102-122.
- Özdemir, A. R., & Ayvalı, H. (2007). Vergi Bilincine Sahip Bireylerin Fiş veya Fatura Alma Duyarlılığını Etkileyen Faktörler. *Maliye Dergisi*, 153, 51-73.
- S. Hayri Şentürk (2014) Vergiye Gönüllü Uyum Sağlanmasında Fayda İlkesinin Rolü, *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, 9(3), 129- 143
- Sağbaşı, İ., Başoğlu, A., (2005). İlköğretim Çağındaki Öğrencilerin Vergileri Algılaması: Afyonkarahisar İli Örneği, *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İİBF Dergisi*, C. VII, S. 2, 123-144.
- Sağlam, M. (2013), Vergi Algısı ve Vergi Bilinci Üzerine Bir Araştırma: İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Öğrencilerinde Vergi Algısı Bilinci, *Sosyoekonomi*, Ocak-Haziran, 2013-1, ss. 315-334.
- Stainer, A., Stainer, L., & Segal, A. (1997). The ethics of tax planning. *Business Ethics: A European Review*, 6(4), 213-219.
- Şentürk, S. H. (2014). Vergiye Gönüllü Uyum Sağlanmasında Fayda İlkesinin Rolü. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, 9(3), 129- 143.
- Tan Lin Mei & Frances Chua (2000) Tax ethics education in New Zealand tertiary institutions: a preliminary study, *Accounting Education*, 9:3, 259-279, DOI: 10.1080/09639280010017220
- Torgler, B. (2003), *Tax Morale: Theory and Empirical Analysis of Tax Compliance*, Dissertation, [http://edoc.unibas.ch/56/1/DissB\\_6463.pdf](http://edoc.unibas.ch/56/1/DissB_6463.pdf), (Erişim: 09.06.2014).
- Tosuner, M., Demir, İ.C. (2007). Toplumsal Bir Olgu Olarak Vergi Ahlakı, *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* 9 / 3, 1-20.
- Tosuner, M., & Demir, İ. C. (2007). Toplumsal Bir Olgu Olarak Vergi Ahlakı. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(3), 1-20.
- Yeşilyurt, Ş. (2015). Vergi Bilincinin Vergi Ahlakı Üzerindeki Etkisi: Maliye ve İlahiyat Bölümü Öğrencileri Örneği *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12(32).