



Vergi Denetim Algısına Sahip Vergi Mükelleflerinin Vergi Adaleti ve Vergi Affı Uygulamalarına Bakışı¹

Mustafa TAYTAK*, Tuğba AKYÜZ DALKIRAN**

ÖZ

Vergilerin etkin bir şekilde tahsil edilebilmesinde mükelleflerin vergiye karşı olan tutum ve davranışları oldukça önemlidir. Mükellefin vergiye yönelik tutum ve davranışlarını ise vergi algıları belirlemektedir. Vergi algısını etkileyen faktörler içerisinde en önemlilerinin vergi adaleti ve vergi affı olduğunu söylemek mümkündür. Bu çalışmada vergi denetim algısına sahip mükelleflerin vergi adaleti ve vergi affı uygulamalarına bakışını araştırmak amacıyla Uşak ilinde faaliyet gösteren gelir vergisi mükellefleri üzerine ampirik bir çalışma gerçekleştirilmiştir. Elde edilen verilerin yorumlanmasında SPSS 23.0 paket programı kapsamında çapraz tablolar analiz yönteminden yararlanılmıştır. Çalışma sonucunda vergi denetim algısına sahip mükelleflerin vergi adaleti ve vergi afflarına bakışları konusunda bir takım veriler elde edilmiş olup vergi sisteminde adaletin sağlanmasında vergi denetimlerinin yerinin ne denli önemli olduğuna ilişkin bulgulara erişilmiştir. Ayrıca vergi denetimlerinin etkinliğinin önünde vergi afflarının bir engel teşkil ettiği sonucuna da ulaşılmış ve tüm bu hususlarla ilgili bir takım önerilerde bulunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Vergi denetimi, Vergi Denetim Algısı, Vergi Adaleti, Vergi Affı

JEL Sınıflandırması: H20, H26, K340

Overview of Taxpayers with Tax Auditing Perception about Tax Justice and Tax Amnesty

ABSTRACT

Attitudes and behaviors of taxpayers towards taxes are highly important in effective tax collection. Therefore, tax perceptions determine the attitudes and behaviors of taxpayers towards taxes. We can say that the most important within factors affecting tax perception are tax justice and tax amnesty. In this research an empirical study was carried out on income taxpayers operating in Uşak province in order to research the overviews of taxpayers with tax auditing perception about tax justice and tax amnesty. Cross tables analysis method within SPSS 23.0 package programme was used in interpreting the obtained data. As a result of the study, some data have been obtained about the tax justice and tax amnesties of the taxpayers who have a perception of tax audit. In addition, it was concluded that tax amnesty was an obstacle before the effectiveness of tax audits and some suggestions were made about all these issues.

Keywords: Tax Auditing, Tax Auditing Perception, Tax Justice, Tax Amnesty

JEL Classification: H20, H26, K340

Araştırma Makalesi - Geliş Tarihi / Received: 21.11.2018 Kabul Tarihi / Accepted: 09.12.2018

¹ Bu çalışma Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalında Dr. Öğr. Üyesi Mustafa TAYTAK danışmanlığında Tuğba AKYÜZ DALKIRAN tarafından “Vergi Mükelleflerinin Denetim Algısı: Uşak İli Örneği” ismiyle tamamlanarak 14.09.2018 tarihinde savunulan yüksek lisans tezinden türetilmiştir.

* Dr. Öğr. Üyesi, Uşak Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, mustafa.taytak@usak.edu.tr, ORCID: 0000-0002-0987-1123

** Yüksek Lisans Mezunu, Uşak Üniversitesi, SBE Maliye Anabilim Dalı, tugba.akyuz@usak.edu.tr, ORCID: 0000-0003-4307-730X

1. GİRİŞ

Türk vergi sistemi tevkifat (stopaj) yöntemi hariç temel olarak beyan usulüne dayanmaktadır. Bu bağlamda vergilerin doğru bir şekilde hesaplanması ve tahsil edilebilmesi için vergi mükellefleri tarafından belirtilen beyanların gerçeği yansıtmadığının araştırılması büyük önem taşımaktadır. Söz konusu durumu sağlayacak olan en önemli enstrüman ise vergi denetimidir. Vergi denetiminden maksat, ödenmesi gereken verginin doğruluğunun araştırılması, tespit edilmesi ve kanunlara uygun bir şekilde tahsilinin gerçekleştirilmesidir.

Bunun yanında vergilerin başarılı bir şekilde tahsil edilebilmesi vergi mükelleflerinin istek düzeylerine de bağlıdır. Bu bağlamda vergi mükelleflerinin istekliliğinin artırılmasında önemli olan hususlardan birisi de vergi sisteminin adil olmasıdır. Vergi sisteminde adaletin sağlanabilmesi ise vergilerin toplum üyeleri arasında hak ve adalete uygun bir şekilde dağıtılması ile sağlanabilecektir. Vergi afları da vergi adaleti noktasında mükelleflerin algı ve tutumlarını etkileyen ve vergiye gönüllü uyumu olumsuz yönde etkileyen unsurlarından birisi olarak görülmektedir. Vergi afları aynı zamanda vergi denetim algısı üzerinde de olumsuz yönde bir etkiye sahiptir. Dolayısıyla vergi adaleti ve vergi afları, vergi mükelleflerinin hem vergiyle ilgili tutum ve davranışlarının etkilenmesinde hem de vergi denetim algıları üzerinde önemli bir yere sahiptir.

Bu bağlamda çalışmada vergi mükelleflerinin vergiye olan tutum ve davranışlarında önemli bir yere sahip olan vergi adaleti ve vergi affı uygulamalarının vergi denetim algısı ile arasındaki ilişkiyi ortaya koymaya çalıştık. Çalışma kapsamında Uşak il merkezinde faaliyet gösteren 9.175 (5.518 gerçek usul + 3.657 basit usul)² gelir vergisi mükellefinden 471'ine ulaşılarak anket çalışması gerçekleştirilmiştir. Anket sonucunda elde edilen veriler SPSS 23.0 paket programı kullanılarak analiz edilmiştir. Verilerin analizinde çeşitli tanımlayıcı istatistiklerle birlikte çapraz tablolar analizlerinden yararlanılmıştır.

Araştırma sonucunda vergi denetim algısına sahip gelir vergisi mükelleflerinin; vergi sisteminin adil olmadığı, vergi yükünün dengeli ve adil bir şekilde dağıtılmadığı, vergi sisteminde adaletin sağlanması için denetimlerin olması gerektiği, vergi aflarının vergi denetiminde etkinliği azalttığı ve vergi kaçırıcılara uygulanan cezaların vergi aflarıyla kaldırıldığı düşüncesine sahip oldukları görülmüştür. Ayrıca vergi denetim algısına sahip kişilerin vergi affı çıkarılacağını bilseler dahi vergisel yükümlülüklerini yerine getireceklerini belirtmiş olmaları, vergi mükelleflerinin davranışlarında vergi denetim algısının yüksek olduğu sonucuna ulaştırmaktadır.

2. DENETİM KAVRAMI VE ÖNEMİ

2.1. Denetim Kavramı

Kelime olarak denetim Latince kökenli bir kelimedir. Denetim kelimesi “işitmek ve dikkatlice dinlemek” anlamına gelen “Audit” kelimesinden gelmektedir. Zaman içinde incelemekle görevli olanlar ve saymanların vermiş oldukları hesapları dinleyen kimseler denetçi (auditor), yapılan iş de denetim (audit) olarak adlandırılmıştır (Özdemir, 2000:48; Taytak, 2013:10). Türk Dil Kurumu ise denetleme kavramını, bir işin doğru ve usulüne göre yapıp yapılmadığının incelenmesi, denetlenmesi, teftiş ve kontrol edilmesi olarak tanımlamıştır (Tekin ve Çelikkaya, 2018:25). Genel olarak denetim; iktisadi faaliyet ve olaylara ilişkin iddiaların,

² 04.12.2018 tarihli Uşak Defterdarlığı kayıtlarından alınmış olan bir bilgidir.

önceden belirlenmiş ilkelere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçlarını ilgi duyan kişilere bildirmek için, tarafsız bir şekilde delil toplayan ve bu delilleri değerlendiren düzenli bir yöntem olarak tanımlanabilecektir (Güredin, 2000:5).

Denetim; farklı disiplinler tarafından incelenen bir kavram olduğu için literatürde pek çok tanımı bulunmaktadır. Bu tanımlardan yola çıkarak denetim kavramının temel unsurlarını aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz (Taytak, 2013:24).

- Denetim olması gerekenle gerçekleşenin mukayese faaliyettir,
- Mukayesenin önceden belirlenen değerlendirme kriteri çerçevesinde yapılması gerekir,
- Denetim sürecinde denetlenen ve denetimi yaptıran kişi veya kurum olarak iki tarafın bulunması gerekir,
- Denetimin bir hesap verme sorumluluğu çerçevesinde gerçekleştirilmesi gerekir,
- Denetimi yapan kişi veya mercilerin bu ilişkinin tarafı olmaması gerekir,
- Denetimin objektif bir meslek faaliyeti olarak planlı, programlı, düzenli ve disiplinli bir şekilde belirli kurallar ve standartlar çerçevesinde icra edilmesi gerekmektedir.

Bu özellikler dikkate alındığında “Denetim; iktisadi faaliyet, olay ya da hukuki durumların, bağımsız kişi ya da kurumlarca hesap verme sorumluluğu kapsamında önceden belirlenmiş kurallar ve standartlar çerçevesinde gerçekleştirilen planlı, programlı ve düzenli bir yöntem” olarak tanımlanabilecektir.

2.2. Denetimin Önemi

Hukuk devleti ilkesi gereği, kanunların vatandaşlar arasında eşit olarak uygulanması gerekmektedir. Kanunların vatandaşlar arasında eşit olarak uygulanabilmesi için kanunların tam ve doğru bir şekilde yerine getirilmesi gerekir. Bu bağlamda kanunların vatandaşlar tarafından uygulanmasının sağlanması açısından denetim önemli bir yere sahiptir (Gez, 2011:46). Ayrıca kayıtdışı ekonominin meydana getirdiği vergi kayıplarının önüne geçilmesinde de denetimin yadsınamaz bir önemi vardır. Denetim görevinin aktif bir şekilde yerine getirildiğini düşünen mükellefin kayıtdışı faaliyet göstermesi önlenerek daha dikkatli olması sağlanacaktır. Aksi halde denetimin çok fazla yapılmadığını düşünen mükellefler yakalanma olasılığının düşük olduğu düşüncesine kapılarak kayıtdışı kalmaya devam edeceklerdir. Bu nedenle vergi sistemleri içerisinde denetim, önemli bir yere sahiptir (Rakıcı, 2011:347).

Denetimin bir diğer önemli fonksiyonu da uygulamadaki birtakım olumsuzlukların tespiti ve ortaya çıkarılmasında kendini göstermektedir. Denetim sayesinde yanlışlık, kusur, kayıt dışılık gibi çeşitli olumsuz durumlara karşı önlemler alınabilecektir. Yapılacak denetimler sonunda cezalandırma riski ve denetlenen kişi ya da birimin yanlış, hatalı veya kasıtlı davranışlarından vazgeçirici özelliği ne kadar yüksekse olumsuz davranışlardan arınma da o denli kolay olacaktır (Altuğ, 2000:5). Bu bağlamda kamu mali yönetiminde etkin bir denetim mekanizmasının oluşturulması, kamu gelir ve gider politikalarında hedeflenen amaçların gerçekleştirilmesine de katkı sağlayacaktır.

3. VERGİ DENETİMİ KAVRAMI

Türk vergi sisteminin temelinde yer alan beyan usulünde vergi mükellefleri ödeyecek oldukları vergi miktarını kanunda belirtilen yöntemler çerçevesinde hesaplayarak vergi dairesine beyanname ile bildirmektedirler. Beyan usulünün uygulandığı vergi sistemlerinde mükelleflerin beyanlarının gerçeği yansıtmayı yansıtmadığı büyük önem taşımaktadır. Beyannamelerin gerçeği yansıtmayı yansıtmadığının tespit edilmesi ise ancak etkin bir vergi denetimiyle sağlanabilecektir.

Vergi denetimi, devletin yetkili organları tarafından gerçekleştirilen, vergilerin belirtilen zamanda ve eksiksiz olarak ödenmesini sağlamak üzere çeşitli önlem ve teknikleri içeren ve sürekliliğe sahip olan bir kavramdır (Tekin ve Çelikkaya, 2018:51). Kricher'e (2008) göre ise vergi denetimi; yürürlükteki vergi mevzuatı hükümlerine uyum sağlanması amacıyla kişilerin defter, kayıt ve belgelerinin incelenmesidir. Başka bir tanıma göre ise vergi denetimi, vergi idaresinin alanında uzmanlaşmış denetim elemanları tarafından vergi mükelleflerinin vergi borcunu ortaya çıkaran olaylarla ilgili hesap ve işlemlerinin incelenmesi işlemidir (Pehlivan, 1986:33).

Literatürde yapılmış olan vergi denetimi tanımları incelendiğinde vergi denetimi, vergi mükelleflerinin vergisel yükümlülüklerini gerçekleştirip gerçekleştirmediklerini, hesaplarının gerçeği yansıtıp yansıtmadığını tespit etmeyi ve vergi idaresi ile vergi mükelleflerinin kanunlara uygun olarak hareket edip etmediklerinin belirlenmesini, varsa yanlış uygulamaların düzeltilmesini, vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaya yönelik yapılan işlemlerin tümü olarak ifade edilebilir. Vergi denetimi ile bir taraftan vergi mükelleflerinin beyanlarının gerçeği yansıtıp yansıtmadığına bakılırken, diğer taraftan da vergi idaresinin merkez ve taşra teşkilatında görev yapan kişilerin yaptıkları işlemleri yasal düzenlemeler çerçevesinde yerine getirip getirmediğine bakılmaktadır (Organ, 2008:37; Blinder ve Solow, 1973: 326).

Vergi denetimi kapsamında yapılan faaliyetler genel olarak; vergi incelemesi, yoklama, arama, bilgi toplama gibi denetim yöntemleri aracılığıyla yerine getirilmektedir. Bu yöntemlere kısaca değinecek olursak her birini şu şekilde ifade edebiliriz:

Vergi incelemesi; mükellefin defter, kayıt, belge ve hesaplarının incelenerek gerektiğinde fiili envanter yapılarak ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırma, tespit etme ve saptama faaliyetidir.

Yoklama; vergi mükelleflerinin mükellefiyetleriyle ilgili maddi olayların, kayıtların ve mevzuların araştırılması ve tespit edilmesidir. Bu bağlamda yoklama derinlemesine bir faaliyet olmadığından denetimin kabaca yapıldığı bir yöntem olarak değerlendirilebilecektir.

Arama; vergi kaçakçılığına ait delillerin (defter, kayıt ve belgeler) elde edilmesi amacıyla suçu işleyen veya suça iştirak eden ya da kaçakçılıkla ilgisi görülen üçüncü şahısların iş yerlerinde, konutlarında ya da söz konusu kişiler üzerlerinde, sulh ceza hâkiminin kararıyla fiilen araştırmalar yapılması işlemidir (Şamlioğlu, 1971:121; Şeker, 1994:393; Taşdelen, 2003:166).

Bilgi toplama; Vergi Usul Kanunu'nun amir hükmü gereği, kamu idare ve müesseseleri, mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişiler, Maliye Bakanlığı'nın veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların isteyecekleri bilgileri vermeye mecbur (md. 148) kılınmışlardır. Bu bağlamda vergi idaresi bilgi toplama yöntemiyle vergi mükelleflerinin doğru beyanda bulunup bulunmadıklarını saptayarak eksik ya da yanlış bilgi sonucu oluşacak olan vergi kaybının önüne geçmeyi amaçlamaktadır.

Netice itibarıyla Türk vergi sistemi içerisinde yer alan vergi denetim yöntemlerinin birbirleri ile bağlantılı ve birbirlerini destekleyici nitelikte kullanılması durumunda vergi denetiminin kendisinden beklenen amaçlara hizmet edebileceğini söyleyebiliriz (Mastar Özcan, 2018:303).

4. VERGİ DENETİMİNİN AMACI

Vergi denetiminin amacı, mükelleflerin vergi kaçırmaya yönelmelerini önlemenin yanında vergi kaybını bertaraf edecek şekilde mükelleflerin doğru beyanda bulunmalarını da sağlamaktadır (Oğuztürk ve Ünal, 2015:210; Özer, 1970:1668). Vergi denetiminin diğer bir

amacı da idarenin düzenli ve mevzuata uygun bir biçimde hareket etmesine katkıda bulunmaktır (Doğan, 2010:11). Aynı zamanda vergi denetiminin vergi mükelleflerini eğiterek vergi bilincinin artmasını, amaçlanan mali ve ekonomik hedeflere hızlı ve kolay ulaşılmasını sağlamak gibi amaçları da bulunmaktadır (Tecim, 2008:56). Bu amaçlarının ötesinde vergi denetiminin; ekonomik, mali, sosyal ve hukuki amaçları da vardır.

4.1. Mali Amaç

Mali amaç, vergi denetiminin en önemli amaçlarından birisidir. Temel kamusal mal ve hizmet sunumunun yanında devletin ekonomik ve sosyal hayatta da üstlendiği görev ve fonksiyonlar artmaktadır. Devletler artan bu görevlerini yerine getirebilmek için finansmana ihtiyaç duymaktadır. Devletin en önemli finansman kaynağı ise vergilerdir. Mevcut vergi gelirlerinin artırılması ise yeni vergilerin çıkarılması, vergi tabanının genişletilmesi ve vergi kayıp ve kaçaklarının engellenmesi ile mümkündür (Bakır, 2009:9). Bu yöntemler arasında mükelleflerin en az tepkisini çekecek olan uygulama, vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesidir. Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi ise etkili bir vergi denetim sisteminin oluşturulması ile sağlanabilecektir (Organ, 2008:39). Bu nedenle vergi denetiminin istikrarlı ve etkili bir şekilde yapılması gerekmektedir. Mali amaçla vergi denetimi ile mevcut vergi potansiyeli en iyi şekilde değerlendirilerek ülkelerin vergi gelirlerinin artırılması beklenmektedir. Böylelikle potansiyel vergilendirme dışı tutulmuş kaynaklar ortaya çıkartılarak mali yönden devletin uğradığı gelir kaybının önüne geçilecektir (Can vd., 2014:442).

4.2. Ekonomik Amaç

Vergi denetiminin ekonomik amacı, ekonomik büyüme ve kalkınmanın yanında ekonomik istikrarın sağlanması ve etkin bir maliye politikasının gerçekleştirilmesine yardımcı olmaktır. Bu amaçlara ulaşabilmek için öncelikle gelir dağılımında adaletin sağlanması ve vergi denetiminin düzgün bir şekilde işlemesi gerekmektedir (Gez, 2011:44). Vergi kayıp ve kaçaklarının artmasıyla devlet elde ettiği kamu gelirleriyle giderlerini karşılayamadığından bu giderleri karşılamak üzere çeşitli yollara başvurmaktadır. Bu yollar; borçlanma, emisyon, vergi oranlarının artırılması veya yeni vergilerin konulmasıdır. Bu yollara başvurma sıklığı arttığında, ülkeler kamu hizmetlerinin karşılanmasında finansal sorunlar yaşayabileceği gibi ekonomik istikrarın sağlanmasına yönelik hedeflerin gerçekleştirilememesi gibi olumsuz durumlarla da karşılaşabileceklerdir. Bundan dolayı ekonomik olarak dengenin sağlanabilmesi ve makro ekonomik hedeflerin gerçekleştirilebilmesi için vergilerin hedefine uygun olarak alınması ve kullanılması gerekmektedir (Can vd., 2014:443). Bu noktada etkin bir vergi denetiminin tesis edilmiş olması başarılı bir vergi sisteminin sağlanmasının yanında ekonomik amaçların yerine getirilmesi noktasında da önemli bir role sahip olacaktır (Schmölders, 1976:97). Vergi denetiminin etkin olmaması ise devletin vergi olarak alması gereken meblağları, borçlanma yoluyla ve faiz külfetiyle elde etmek istemesine yol açacaktır. Bu durum da para ve sermaye piyasalarını olumsuz etkileyecektir (Bakır, 2009:10,11). Bundan dolayı vergi denetimleri ekonomik anlamda oldukça önemlidir.

4.3. Hukuki Amaç

Devlet, hem sahip olduğu egemenlik gücünün sarsılmaması hem de toplumsal düzenin bozulmaması adına vergi kanunlarının uygulanmasını sağlamak zorundadır. Kanunların bireyler arasında eşit şekilde uygulanıyor olması, hukuk devleti olmanın bir sonucudur (Organ, 2008:42).

Bu bağlamda, vergi denetiminin hukuki amacı, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunlarda belirtilen yöntem ve ilkeler kapsamında alınmasının sağlanmasıdır.

Hukuki amaç vergi denetimlerinin hangi yolla ve ne şekilde yapılması gerektiğinin, hangi yöntem ve esaslar kapsamında uygulanacağını ve neticelerinin hangi hukuki işlemlere göre yapılacağını önceden belirlenmesidir. Bu yüzden vergi kanunlarına hem devletin hem de mükelleflerin uyması gerekmektedir (Tecim, 2008:60).

4.4. Sosyal Amaç

Vergiler; maliye politikası aracı olarak gelir dağılımının düzeltilmesinde kullanılan en önemli araçlardan birisidir. Vergiler gerek yapıları, gerekse uygulanış biçimlerinden dolayı gelir dağılımının dengelenmesine önemli katkılar sağlamaktadır (Organ, 2008:41). Vergilerin bu düzeltici fonksiyonu ile mali gücü fazla olanlardan daha fazla vergi alınması ve bu yolla gelirin yeniden dağıtılarak düşük gelirli olanların gelirlerinin artırılmasıyla sosyal adaletin sağlanması amaçlanmaktadır (Merter, 2004:14). Bu yöntemle devlet bir yandan bu kişi ya da kesimlerin refahlarını artırmakta diğer taraftan da gelirin yeniden dağılımını sağlayarak sosyal adaletin sağlanmasına katkıda bulunmaktadır. Ancak vergilerin gelir dağılımında oluşturduğu bu olumlu etki vergi kaçakçılığının artması ile yok olmaktadır (Organ, 2008:41). Bundan dolayı vergi denetiminin aktif bir şekilde yapılması durumunda mükelleflerin vergi kaçırılmaları önlenerek sosyal adalete de katkıda bulunulacaktır (Tecim, 2008:58).

5. VERGİ DENETİM ALGISI ve VERGİ DENETİM ALGISINI ETKİLEYEN FAKTÖRLER

İnsanların dış dünyada bulunan soyut ve somut nesnelere ilişki kurması, bunlarla ilgili yargılarda bulunması, bunlara ilişkin davranış ortaya koyması bu nesnelere algılaması ile olmaktadır (İnceoğlu, 2000:44). Algı, dış dünyadan gelen uyarıların zihinsel olarak yorumlanmasına denilmektedir (Bakan ve Kefe, 2012:21). Bireyler, duyarları aracılığıyla dış çevrelerinden alınan uyarıları işleyerek bir ürün elde etmektedir. Bu ürüne algı, yapılan işleme ise algılama denilmektedir (Tunç ve Atılğan, 2017:229-230). Algı kavramının bu tanımlarından yola çıkarak vergi denetim algısını, vergi mükelleflerinin, iç ve dış uyarıcıların etkisiyle vergi denetimine ilişkin zihninde oluşturmuş olduğu anlam ya da düşünce olarak tanımlayabiliriz. Bireylerin karar vermesinde ilk aşamayı algılama oluşturmakta daha sonra bireylerin tutum ve davranışlarını etkilemektedir (Taytak, 2010:498).

Verginin toplumun faydasına olduğu ve vergilerin kişilere hizmet olarak yansıtacağını düşünen vergi mükellefleri, vergilere olumlu bakarak vergisel ödevlerini zamanında yerine getirecek ve vergi kaçakçılığının önlenmesi için vergi denetimlerinin yapılmasını arzu edecektir. Vergiyi devlet tarafından alınan bir yük olarak gören vergi mükellefleri ise vergi ödemek istemeyerek vergiden kaçınmaya ya da vergi kaçırmaya yönelecek ve vergi denetimlerinin yapılmasını istemeyecektir. Dolayısıyla vergi mükelleflerinin vergi denetim algılarının daha çok vergiyi nasıl algıladıklarıyla ilgili bir durum olduğunu söylemek çokta yanlış bir yaklaşım olmayacaktır.

Literatürdeki çalışmalar incelendiğinde; vergi algısı ile ilgili çok sayıda çalışmaya rastlanılmaktadır. Bu çalışmalardan bazıları vergi algısını; bireysel ve sosyal normlar, adalet ve güven, vergi sisteminin karmaşıklığı (Walsh:2012), maruz kalınan cezalar (Slemrod, 2007) denetlenme olasılığı (Alm vd. 2009) gibi faktörleri ele alarak incelemeye çalışmışlardır. Vergi denetiminin algısını etkileyen faktörler çok sayıda olmakla beraber bu faktörler ortak yönleri dikkate alınarak; ekonomik ve mali faktörler, psikolojik ve ahlaki faktörler, demografik faktörler, siyasi ve idari faktörler olarak gruplandırılabilir.

Vergi denetim algısını etkileyen birçok faktör olmasının yanında, daha önce denetlenmiş olan vergi mükelleflerinin denetim sürecinde yaşamış oldukları deneyimler de gelecekteki

denetimlerin “kalitesi” ve aynı zamanda muhtemel denetimler üzerindeki algılarını etkilemektedir. Eğer vergi denetimleri, vergi kaçaklarının tespitinde başarılı olursa gelecekte başarılı vergi denetimlerinin gerçekleşeceği algısını artırıcı, vergi kaçığını nadiren ya da hiç ortaya çıkaramaması durumunda ise gelecekteki vergi denetimlerinin başarısız olacağı yönünde algıların oluşmasına neden olacaktır (Alm vd., 2009:398).

Vergi mükelleflerinin vergi ve vergi denetim algılarını etkileyen faktörlerin başında ise vergi adaleti ve vergi afları gelmektedir. Bu bağlamda çalışma kapsamında vergi adaleti ve vergi aflarının, vergi denetim algısına sahip olan vergi mükellefleri tarafından nasıl algılandıkları üzerine durulacaktır.

5.1. Vergi Adaleti

Tarihsel süreçte vergilerle ilgili yasal düzenlemelerde ya da uygulama alanlarında dikkate alınan en önemli vergileme ilkelerinden birisi vergilerin adil olmasıdır (Genç ve Yaşar, 2009:36). Vergisel bir uygulamanın adil olup olmadığının algılanması mükellef davranışlarını etkileyecektir (Walsh, 2012:455). Zaten adil olmayan ya da adil olduğuna inanılmayan vergi sisteminin amaçladığı hedefleri gerçekleştirme noktasında pek de şansı olamayacaktır (Rawls, 2003:21). Vergilemede adaletin sağlanabilmesi ise; eşit durumdaki mükelleflerin eşit muamelelere tabi olması, vergilerin vergi ödeme gücü ile orantılı olarak toplanması, bireylerin gelir ve servetlerinin bir düzen içerisinde yeniden dağılımının sağlanmasıyla mümkündür (Şenel, 2014:37). Vergi adaletinde eşitliğin sağlanmasındaki amaç ise toplumda var olan ekonomik eşitsizliklerin azaltılmasıdır (Buyrukoğlu ve Erasa, 2012:125).

Vergi sistemlerinde vergi adaleti kapsamında ödeme gücü ilkesine dayalı olarak iki temel kriter bulunmaktadır. Bunlar; dikey adalet ve yatay adalettir (Kargı ve Yüksel, 2010:28). Vergilemede yatay adalet, aynı konumdaki vergi mükelleflerinin aynı oranda vergi vermesini ifade ederken, dikey adaletse vergi ödeme gücü yüksek olan vergi mükelleflerinin daha yüksek oranda vergi vermesini ifade etmektedir. Vergi denetimleri ile vergilendirmede yatay ve dikey adaletin oluşmasına katkı sağlanır (Abdioğlu, 2007:163). Bu durumda kasten ya da yanlışlıkla vergi kayıp ve kaçığına neden olan mükellefler daha az vergi verme ya da hiç vergi vermeme yoluyla vergi adaletini zedeleyebilirler. Kendilerine hukuk dışı yollarla fayda sağlamak için vergi kaçakçılığına yönelen vergi mükelleflerinin bu davranışları önlenemediği sürece vergi adaletinden bahsedilemeyecektir. Bu bağlamda vergi sisteminde adaletin sağlanmasında vergi denetimlerinin önemli bir role sahip olduğunu ifade edebiliriz (Tecim, 2008:61).

Vergi adaleti ile ilgili literatür incelendiğinde, vergi sisteminin adil olduğuna yönelik algıların yüksek olduğu toplumlarda vergi uyumunun da yüksek olduğu şeklinde ortak sonuca ulaşan çalışmaların mevcut olduğu görülmektedir (Jackson ve Milliron, 1986; Andreoni vd., 1998; Hartner vd., 2011; Kirchler, 2007). Ancak vergi adaletini etkileyen faktörlerin ne olduğuna yönelik yapılan çalışmalarda farklı sonuçlara ulaşıldığı görülmektedir. Bu durumun en temel nedeni olarak vergi adaletinin de adalet kavramında olduğu gibi karmaşık ve göreceli bir yapıya sahip olması gösterilebilir. Bu bağlamda literatürde yer alan vergi adalet algısını etkileyen faktörlere baktığımızda;

Bu alanda yapılmış en eski çalışmalardan birisi olarak kabul edilen Schmöldres’e (1960) göre vergilemede adalet algısını etkileyen başlıca faktör, vergi oranlarının yüksek olmasıdır. Vergi adaletini etkileyen diğer bir faktör de Spicer ve Becker (1980) tarafından ortaya konulan dürüst mükelleflerin, vergi kaçırmanın diğer mükelleflerin durumlarına şahit olduğunda kendisinin dezavantajlı olarak muamele gördüğü hissine kapılarak vergi kaçırma eğilimine sahip olmalarıdır. Bunun yanında Spicer ve Lundstedt (1976) tarafından yapılan bir çalışmada da vergi denetimlerinin usulüne uygun yapılmaması, verilecek olan cezaların düşüklüğü gibi nedenlerden

dolayı, mükelleflerin denetim ve ceza algılarının düşük olması da vergi adalet algısını etkileyecektir.

5.2. Vergi Affi

Vergi affi; vergi mükelleflerinin vergi mevzuatı kaynaklı hukuki sorumluluklarını yerine getirmemelerinden dolayı kendilerine uygulanacak olan idari ve hukuki müeyyidelerin ortadan kaldırılmasını ifade etmektedir (Güner, 1988:261; Karakoç, 2004:335; Kargı, 2011:103).

Vergi aflarının olumlu ve olumsuz yanlarını ele alan literatürde çeşitli çalışmalar mevcuttur. Bu çalışmalar dikkate alındığında vergi aflarının olumlu yansımaları arasında mükelleflerin kendilerine çekidüzen vermeleri, geçmiş hatalarından arınmalarını ve vergi anlamında devletle barışmalarını sağlaması gösterilebilir (Demir vd., 2016:277). Yine aynı şekilde Alm ve Beck'in (1993) yaptığı bir çalışmada vergi aflarının kısa vadede kamu gelirlerini artırdığını ayrıca bunun yanında vergi maliyetlerinin düşürülmesi noktasında vergi idarelerine katkı bulunduğu savunulmaktadır. Vergi aflarının olumlu yanlarına vurgu yapan Franzoni'nin (1996) çalışmasında da vergi idaresinin vergi afları sayesinde denetim maliyetlerinde bir azalma meydana geleceği savunulmaktadır.

Vergi aflarının olumsuz yansımaları ise, af çıkacağına yönelik mükelleflerde beklenti oluşturması, vergi denetim uygulamalarında ve cezaların uygulanmasında etkinliği azaltması, toplumda adalet ve güven duygularını aşındırması gösterilebilir (Demir vd., 2016:277). Vergi aflarını olumsuz kılan önemli unsurlardan birisi de vergi aflarının çok sık bir şekilde tekrarlanmasıdır. Bu durum vergi uyumu üzerinde olumsuz bir etkiye sahip olmasının yanında vergi sisteminin vergi kaçakçıları yönünden çarpıtılmasına da neden olmaktadır (Andreoni, 1991: 144). Uluslararası deneyimler de vergi aflarının zaman içinde vergi uyumunu zayıflattığını ve bunun yanında vergi affi uygulamalarının finansal başarısının garanti edilmediğini ortaya koymaktadır (Torgler and Schaltegger, 2005:403). Bunun yanında vergi aflarının bir diğer olumsuz yansıması da dürüst vergi mükelleflerinin vergi kaçakçılığının varlığı hakkında bilgi sahibi olmasıdır (Alm and Beck, 1993:53). Dolayısıyla dürüst vergi mükellefleri, affi kendilerine yapılmış bir haksızlık olarak görecekle ve bunun neticesinde gelecekte vergisel ödevlerinin yerine getirilmesi noktasında daha az istekli davranabileceklerdir (Leonard and Zeckhauser, 1986:11-12; Sausgruber ve Winner, 2004). Kilonzo (2012)'da yaptığı çalışma sonucunda, vergi aflarının vergi gelirleri üzerinde hiçbir olumlu etkisinin olmadığı sonucuna ulaşmıştır. Bozdoğan ve Şimşek (2018) ise, Türkiye'de vergi aflarının vergi gelirleri üzerindeki etkisini ele alan çalışmalarından vergi aflarının uzun vadede vergi gelirleri üzerindeki etkisini yitirdiğini ancak gayri safi yurtiçi hâsıla üzerindeki etkisini artırdığı sonucuna ulaşmışlardır.

Vergi aflarının olumsuz yönde yansımaları olmasına rağmen birçok ülkede vergi aflarına başvurulmasını zorunlu kılan hallerin olduğunu da söyleyebiliriz. Buna göre; ülkeler vergi aflarına siyasi, ekonomik, sosyal, mali, psikolojik, idari ve teknik nedenlerden dolayı başvurmak zorunda kalabilmektedirler (Savaşan, 2006:43). Konumuz itibarıyla bu nedenlere kısaca değinmek faydalı olacaktır:

Siyasi Nedenler; siyasi kararlar sonucunda çıkan afların siyasi nedenleri bulunmaktadır. Seçimle göreve gelen politikacıların aldıkları oyların karşılığını ödemek istemeleri, yaşanan siyasi ve istikrarsızlık nedeniyle toplumda ortaya çıkan gerginliğin yatıştırılması, çıkar ve baskı gruplarının istekleriyle ve devlet tarafından ihtiyaç duyulan finansmanın kısa vadede sağlanması gibi nedenlerden dolayı vergi affıyla ilgili kanunlar çıkarabilmektedirler (Taşkın, 2010: 126; Edizdoğan ve Gümüş, 2013:103).

Ekonomik Nedenler; vergi affının çıkarılmasının altında yatan ekonomik neden; bireylerin kamu harcamalarının finansmanına gönüllü katılımlarının azalması nedeniyle ortaya

çıkan gelir ihtiyacının karşılanmasıdır. Ülkede yaşanan ekonomik krizlerin işletmelerin mali gücünü zayıflatması ve vergi borçlarını ödeyemez duruma gelmesi vergi affını gerekli kılabilir. Bu bağlamda hükümetler zaman zaman piyasayı canlandırmak amacıyla af düzenlemesi yapmakta ve ayrıca ekonomi üzerinde zararlı etkiye sahip olan kara paranın ulusal ekonomide işlem görmesi için vergi affı uygulamalarına başvurulabilmektedir (Çetin, 2007:173).

Mali Nedenler; devlet, finansman ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla da vergi aflarına başvurmaktadır. Ayrıca devlet, mali nedenlerden dolayı başvurduğu vergi afları ile yakalanamayan vergi kaçaklarının yakalanmasını, gönüllü olarak ortaya çıkarılmasını ve kaçırılan vergilerin bildirilmesi durumunda cezaların affedileceğini belirterek vergi gelirlerini arttırmayı amaçlamaktadır. Bu şekilde kaçırılan vergiler ekonomiye kazandırılarak vergisini ödeyen mükellef sayısı artırılmış olur ve vergi gelirlerinde artış sağlanır (Bulut vd.,2008:29; Yelman, 2017:71).

Sosyal Nedenler; sosyal nedenlerle yapılan vergi aflarının temelinde iki unsur bulunmaktadır. Bunlardan ilki vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeyen ve idarece bu durumda oldukları belirlenememiş mükelleflerle idarece denetlenebilen mükellefler arasındaki eşitsizliğin giderilmesidir. Diğer unsur ise beyana dayalı vergi sisteminin etkili bir şekilde uygulanamayan ülkelerde rastlanan idari ve adli hatalardan dolayı ortaya çıkan adaletsizlikleri ortadan kaldırmaya çalışılmasıdır (Ayrangöl ve Tekdere, 2013:259).

Psikolojik Nedenler; vergi affı uygulamasının altında yatan psikolojik neden vergisel yükümlülüklerini yasal süresi içinde yerine getirmeyen veya eksik yerine getiren mükelleflerin, af uygulaması sonrasında mali yükümlülüklerini zamanında ve tam olarak yerine getirmesinin sağlanmasıdır (Ayrangöl ve Tekdere, 2013:260).

İdari ve Teknik Nedenler; vergi idaresi ve vergi yargısının gelişmelere ayak uyduramaması, kamu alacaklarının takip ve tahsili, ihtilafli kamu alacakların vergi yargısından geçerek tahsil aşamasının çok uzun süreleri kapsar hale gelmesi af kanunları çıkarılmasının idari ve teknik nedenleridir (Taşkın, 2010:126).

Netice itibarıyla yukarıda ifade edilen hususlar doğrultusunda vergi aflarının vergi uyumu üzerinde hem olumlu hem de olumsuz etkileri bulunmaktadır. Vergi afları vergi kaçakçılığını önleyici yönünün yanında daha etkili cezalarla birlikte uygulanması durumunda vergi uyumuna olumlu katkıda bulunabilecektir. Fakat unutulmaması gerekir ki, vergi afları vergisel görevlerini zamanında yerine getirmeyen mükellefleri ödüllendiren ve dürüst mükellefleri cezalandıran bir uygulamadır (Bedir vd., 2016:49). Vergi afları, vergisini zamanında ödeyen mükelleflerin adalet duygusunun zayıflamasına sebep olarak vergi ödeme isteklerinin azalmasına neden olmaktadır (Mastar Özcan, 2018:297). Devlet tarafından sık sık vergi affının çıkarılması, mükelleflerin nasıl olsa af çıkacak düşüncesiyle hareket etmesine yol açacak ve vergi mükellefleri vergi borcunu ödememeyi tercih edecektir. Bu durumda vergi hâsılatını ve vergi algısını olumsuz etkileyecektir. Bundan dolayı denetimlerin artırılarak af beklentisinin en aza indirilmesi gerekmektedir (Köktaş ve Gölçek, 2016:390).

6. ARAŞTIRMANIN AMACI VE METODOLOJİSİ

6.1. Araştırmanın Amacı

Bu araştırmanın amacı vergi denetim algısına sahip olan gelir vergi mükelleflerinin vergi adaleti ve vergi affı uygulamalarına bakışını ortaya koymaya yöneliktir. Vergi denetimi uygulamalarının başarılı olabilmesi için vergi mükelleflerinin vergi hakkındaki düşünce ve tutumlarının bilinmesi gerekmektedir. Vergi mükelleflerinin tutumlarını etkileyen faktörlerin başında ise vergi adaleti ve vergi affı uygulamaları gelmektedir. Bu bağlamda vergi mükelleflerinin vergi adaleti ve vergi affı uygulamaları hakkındaki tutum ve düşüncelerinin

bilinmesi, vergi denetiminde etkinlik arayışları kapsamında alınacak olan önlemlerin belirlenmesinde faydalı olacaktır.

6.2. Araştırmanın Metodolojisi

Araştırmanın verileri anket yöntemi ile elde edilmiştir. Anket formları, verilerin elde edilmesinde ortaya çıkabilecek sorunların en aza indirilmesi amacıyla yüz yüze görüşme yöntemiyle doldurulmuştur. Anket soruları literatürde daha önceki yıllarda Tuay ve Güvenç (2007), Doğan (2010), Sağlam ve Aytaç (2015) ve son olarak Çelebi (2016) tarafından kullanılmış olan ölçeklerin geliştirilmesi ile oluşturulmuştur. Anket sonucu elde edilen veriler, istatistik paket programı SPSS 23.0 ile analiz edilmiş olup anketin seçilmiş soruları çapraz tablolar analizleri ile değerlendirmeye tabi tutulmuştur.

Çalışma kapsamında katılımcılara, cinsiyet, eğitim durumu, yaş, vb. demografik özelliklere ilişkin soruların yanı sıra vergi denetim algısını, vergi adalet algısını ve vergi affı algısını tespit edebilmek amacıyla toplam 33 soru sorulmuştur. Ankette yer alan ifadeler, 5'li Likert ölçeğine göre hazırlanmıştır. Likert ölçeği kapsamındaki ifadeler; “tamamen katılıyorum”, “kısmen katılıyorum”, “kararsızım”, “kısmen katılmıyorum” ve “kesinlikle katılmıyorum” şeklindedir.

Araştırmanın odak noktasını Uşak il merkezinde faaliyet gösteren, beyana tabii gelir vergisi mükellefleri oluşturmaktadır. Anket çalışması toplam 471 gelir vergisi mükellefi üzerine uygulanmıştır. Vergi psikoloji ile ilgili yapılan çalışmalarda ana kütlenin belirlenmesinde dikkat edilmesi gereken en önemli husus vergi yükünü gerçek anlamda üzerinde hisseden vergi mükelleflerinden oluşturulmasıdır. Bu bağlamda bir hataya mahal vermemek adına çalışmanın ana kütlesini, vergisini gerçek anlamda üzerinde hisseden diğer bir ifadeyle vergisini bizzat ödeyen, beyana tabii gelir vergisi mükellefleri oluşturmaktadır.

7. BULGULAR

7.1. Güvenilirlik Analizi Sonucu

Araştırmada anket verilerinin güvenilirlik analizini hesaplamak üzere Cronbach's Alpha kat sayısı kullanılmıştır. Analizden elde edilen sonuca göre Cronbach's Alpha kat sayısının 0,744 olduğu görülmüştür. Elde edilen Alfa katsayısı, ölçeğin sosyal bilimler için kabul edilebilir güvenilirlikte olduğunu göstermektedir.

Tablo 1: Güvenilirlik Analizi

Örnekleme = 471					
Soruların	Ortalama	Minimum	Maksimum	Aralık	Maks./Mini.
	3,333	2,042	4,125	2,083	2,020
Güvenilirlik Katsayısı = 33 Soru					
Güvenilirlik Alfa Katsayısı = 0,744		Standart Alfa Katsayısı = 0,749			

7.2. Frekans Analizi Sonuçları

Ankete katılan mükelleflerin demografik özelliklerini gösteren frekans analizi sonuçları bu başlık altında ele alınmıştır.

Tablo 2’de, vergi mükelleflerinin cinsiyetlerine göre dağılımları yer almaktadır. Vergi mükelleflerinin cinsiyetlerine göre dağılımları incelendiğinde katılımcıların büyük çoğunluğunun erkeklerden oluştuğu görülmektedir. Buna göre katılımcıların %80,5’i erkek (n=379), %19,5’i ise (n=92) kadın vergi mükellefinden oluşmaktadır. Vergi mükelleflerinin medeni durumlarına göre dağılımlarına bakıldığında ise katılımcıların büyük çoğunluğunun medeni durumunun evli olduğu görülmektedir. Buna göre katılımcıların %84,3’ünün evli (n=397), %15,7’sinin ise (n=74) bekâr olduğu görülmektedir.

Tablo 2’de yer alan demografik özelliklerinden vergi mükelleflerinin eğitim durumlarına baktığımızda katılımcıların %13,4’ü ilkokul, %12,7’si ortaokul, %39,3’ü lise, %8,5 ön lisans, %21,4’ü lisans, %4,7’si ise lisansüstü eğitim düzeyine sahip olduklarını belirtmişlerdir. Tabloda görüldüğü gibi katılımcıların büyük çoğunluğu lise mezunlarından oluşmaktadır. Vergi mükelleflerinin eğitim durumlarını gösteren yukarıdaki şemanın Türkiye’deki eğitim piramidiyle uyumlu olduğu görülmektedir. Bu açıdan örneklemin eğitim dağılımının ana kütlelin dağılımıyla orantılı olduğu söylenebilir.

Tablo 2’de vergi mükelleflerinin yaş dağılımlarına da yer verilmiştir. Katılımcıların %17,8’i 18-30 yaş, %54,1’i 31-43 yaş ve %22,3’ü 44-56 yaş, %5,7’si ise 57 yaş ve üzerindedir. Tabloda katılımcıların çoğunluğunun 31-43 yaş grubunda yer aldığı görülmektedir. Vergi mükelleflerinin aylık gelir düzeyi göre dağılımlarına bakıldığında ise katılımcıların %1,9’u 500 TL altı, %5,3’ünün 501-1000 TL arasında, %40,6’sının 1001-2500 TL, %36,9’u 2501-5000 TL ve %15,3 ise 5001 TL ve üzerinde aylık gelire sahip olduğu görülmektedir. Katılımcıların büyük çoğunluğu 1001-2500 TL aylık gelir düzeyine sahip olduğu görülmektedir.

Tablo 2: Vergi Mükelleflerinin Demografik Özelliklerine Göre Dağılımı

Cinsiyet	Sayı (n)	Geçerli Yüzde (%)	Kümülatif Yüzde (%)
Erkek	379	80,5	80,5
Kadın	92	19,5	100,0
Toplam	471	100,0	
Medeni Durum	Sayı (n)	Geçerli Yüzde (%)	Kümülatif Yüzde (%)
Evli	397	84,3	84,3
Bekâr	74	15,7	100,0
Toplam	471	100,0	
Eğitim Durumu	Sayı (n)	Geçerli Yüzde (%)	Kümülatif Yüzde (%)
İlkokul	63	13,4	13,4
Ortaokul	60	12,7	26,1
Lise	185	39,3	65,4
Ön lisans	40	8,5	73,9
Lisans	101	21,4	95,3
Lisansüstü	22	4,7	100,0
Toplam	471	100,0	
Yaş	Sayı (n)	Geçerli Yüzde (%)	Kümülatif Yüzde (%)
18-30 yaş	84	17,8	17,8
31-43 yaş	255	54,1	72,0
44-56 yaş	105	22,3	94,3
57 yaş ve üstü	27	5,7	100,0
Toplam	471	100,0	
Aylık Gelir	Sayı (n)	Geçerli Yüzde (%)	Kümülatif Yüzde (%)
500 TL altı	9	1,9	1,9
501-1000 TL	25	5,3	7,2
1001-2500 TL	191	40,6	47,8
2501-5000 TL	174	36,9	84,7
5001 TL ve üstü	72	15,3	100,0
Toplam	471	100,0	
Gelir Türü	Sayı(n)	Geçerli Yüzde (%)	Kümülatif Yüzde (%)
Ticari Kazanç	377	80,0	80,0
Zirai Kazanç	8	1,7	81,7
Serbest Meslek Kazancı	86	18,3	100,0
Toplam	471	100,0	

Söz konusu tabloda yer alan vergi mükelleflerinin gelir türlerine göre dağılımlarına baktığımızda ise katılımcıların %80,0’i ticari kazanç, %1,7’si zirai kazanç ve %18,3 ise serbest meslek kazancı ile uğraşanlardan oluşmaktadır. Tablodaki verilere göre katılımcıların çoğunluğu ticari kazançta göre gelir vergisi mükellefi olarak vergi ödedikleri görülmektedir.

7.3. Betimsel Analiz Sonuçları

Vergi mükelleflerinin denetim algısını ölçmek üzere vergi mükelleflerine yöneltilen yedi adet önerme ile tespit edilmeye çalışılmıştır.

Buradaki “vergi denetimi” ile ilgili önermeler vergi mükelleflerinin vergi denetimi ile ilgili düşüncelerini ve algılarını tespiti etmeye yönelik oluşturulmuş önermelerdir. Söz konusu önermeler ve bu önermelere vergi mükellefleri tarafından verilen cevaplara ilişkin ortalama, medyan, mod ve standart sapmalar hesaplanmış olup Tablo 3’te elde edilen sonuçlara yer verilerek yorumlanmıştır.

Tablo 3’te vergi denetimi ile ilgili vergi mükelleflerine yöneltilen önermelerin mod puanları incelendiğinde vergi mükelleflerinin çoğunluğunun Ö1, Ö6 önermelerine tamamen katılıyorum, Ö3, Ö5, Ö7 önermelerine katılıyorum, Ö2 önermesine katılmıyorum, Ö4 önermesine ise hiç katılmıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmüştür. Elde edilen bu verilere göre vergi mükellefleri vergi denetiminin aktif şekilde yapılmadığını ve vergi denetimlerinin artmasının vergi kaçakçılığının önlenmesinde caydırıcı bir role sahip olacağını belirtmişlerdir. Buna göre vergi mükelleflerinin vermiş olduğu cevaplar doğrultusunda ortaya çıkan sonuç vergi denetimlerinin arttırılması gerektiği gerçeğini ortaya koymaktadır.

Tablo 3: Vergi Denetimi ile İlgili Önermelere İlişkin Sonuçlar

	Vergi Denetimi İle İlgili Önermeler	Ort.	Med.	Mod	Ss.
Ö1	Vergi denetimi vergi tahsilâtında önemli bir yere sahiptir.	4,02	4,00	5	1,132
Ö2	Ülkemizde vergi denetiminin aktif bir şekilde yapıldığını düşünüyorum.	2,77	2,00	2	1,330
Ö3	Vergi kaçırdığı için bir defa cezalandırılan mükellefin tekrar tekrar denetlenmesi vergi kaçakçılığının önlenmesinde caydırıcı bir role sahiptir.	3,75	4,00	4	1,199
Ö4	Vergi kaçırmanın bir mükellefe denetim uygulanmazsa bende de vergi kaçırma isteği oluşur.	2,78	2,00	1	1,466
Ö5	Bir kere denetlenmiş olmak bile mükelleflerin ödevlerini eksiksiz yerine getirmelerini sağlayacaktır.	3,35	4,00	4	1,291
Ö6	Vergi denetimine tabi tutulsam da tutulmasam da vergisel yükümlülüklerimi tam olarak yerine getiririm.	4,10	4,00	5	1,107
Ö7	Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum.	3,48	4,00	4	1,190

7.4. Çapraz Tablolar Analizi

Vergi mükelleflerinin vergiye olan bakışını ve davranışlarını etkileyen en önemli faktörlerin başında vergi adaleti ve vergi affı uygulamaları gelmektedir. Bundan dolayı vergi mükelleflerinin vergi denetim algısı ile vergi adaleti ve vergi affı uygulamaları arasındaki ilişkiyi ortaya koymak amacıyla çapraz tablolar analizinden yararlanılmıştır.

Tablo 4: Vergi Denetim Algısına Sahip Olan Vergi Mükelleflerinin Vergide Adalete Bakışı-1

Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum		Ülkemizde Vergi Sisteminin Adil Olduğunu Düşünüyorum.					Toplam
		Hiç Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	
Hiç Katılmıyorum	Sayı	27	4	2	1	1	35
	(%)	%77,1	%11,4	%5,7	%2,9	%2,9	%100
Katılmıyorum	Sayı	36	23	4	9	2	74
	(%)	%48,6	%31,1	%5,4	%12,2	%2,7	%100
Fikrim Yok	Sayı	37	28	14	7	2	88
	(%)	%42	%31,8	%15,9	%8	%2,3	%100
Katılıyorum	Sayı	72	65	11	24	7	179
	(%)	%40,2	%36,3	%6,1	%13,4	%3,9	%100
Tamamen Katılıyorum	Sayı	35	22	12	12	14	95
	(%)	%36,8	%23,2	%12,6	%12,6	%14,7	%100
Toplam	Sayı	207	142	43	53	26	471
	(%)	%43,9	%30,1	%9,1	%11,3	%5,5	%100

Not: Pearson Chi-Square Value: 50,518^a Asymptotic Significance (2-sided): ,000

Tablo 4’te vergi mükelleflerinin vergi denetim algısı ile vergi sistemindeki adalet uygulaması arasındaki ilişkiyi ortaya koymak amacıyla vergi mükelleflerine yöneltilen “Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum” önermesi ile “Ülkemizde vergi sisteminin adil olduğunu düşünüyorum” önermesine yanıt veren mükelleflerin düşünceleri arasında anlamlı farklılık olup olmadığı incelenmiştir. Analiz sonuçları incelendiğinde bu önermelere cevap veren mükelleflerin düşünceleri arasında anlamlı bir fark (p=,000) olduğu görülmektedir. Tablo 4’e göre, “Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum” önermesine mükelleflerin (179+95 kişi) %58,1’i katılıyorum ve tamamen katılıyorum cevabını vermiştir. Ancak bu önermeye katılan vergi mükelleflerinin yaklaşık %71’i (72+65+35+22 kişi) “ülkemizde vergi

sisteminin adil olduğunu düşünüyorum” önermesine hiç katılmıyorum ve katılmıyorum şeklinde cevap vermişlerdir.

Tablodaki verilerden vergi denetim algısına sahip olan mükelleflerin çoğunluğunun vergi sisteminin adil olmadığı düşüncesine sahip olduğu görülmektedir. Diğer bir ifadeyle vergi denetim algısı yüksek olan vergi mükelleflerinin büyük çoğunluğu vergi sisteminin adil olmadığına yönelik bir algıya sahiptir. Bu durum ileride oluşacak olan vergiye gönüllü uyumu olumsuz yönde etkilemesi muhtemeldir. Çünkü bugünden vergi algısı yüksek olan mükellefler vergi adaleti noktasında bir iyileşme gözleyemezlerse ya da mükellefler arasında adaleti tesis edici adımları göremezlerse vergiye gönüllü uyumlarını kaybedebileceklerdir.

Tablo 5: Vergi Denetim Algısına Sahip Olan Vergi Mükelleflerinin Vergide Adalete Bakışı-2

Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum.		Vergi sisteminin adil olması vergi denetim algısını etkilemektedir.					Toplam
		Hiç Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	
Hiç Katılmıyorum	Sayı	3	0	3	4	25	35
	(%)	%8,6	%0	%8,6	%11,4	%71,4	%100
Katılmıyorum	Sayı	4	8	5	36	21	74
	(%)	%5,4	%10,8	%6,8	%48,6	%28,4	%100
Fikrim Yok	Sayı	0	7	19	32	30	88
	(%)	%0	%8	%21,6	%36,4	%34,1	%100
Katılıyorum	Sayı	5	18	17	75	64	179
	(%)	%2,8	%10,1	%9,5	%41,9	%35,8	%100
Tamamen Katılıyorum	Sayı	11	15	10	24	35	95
	(%)	%11,6	%15,8	%10,5	%25,3	%36,8	%100
Toplam	Sayı	23	48	54	171	175	471
	(%)	%4,9	%10,2	%11,5	%36,3	%37,2	%100

Not: Pearson Chi-Square Value: 59,546^aAsymptoticSignificance (2-sided): ,000

Tablo 5’te vergi mükelleflerinin vergi denetim algısı ile vergi sisteminin adil olması vergi denetim algısını etkilemektedir önermeleri arasında anlamlı farklılık olup olmadığı incelenmiştir.

Tabloya göre, “vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum” önermesine mükelleflerin (179+95 kişi) %58,1’i katılıyorum ve tamamen katılıyorum cevabını vermiştir. Ayrıca bu önermeye katılan vergi mükelleflerinin yaklaşık %72,2’si (75+64+24+35 kişi) “Vergi sisteminin adil olması vergi denetim algısını etkilemektedir” önermesine katılıyorum ve tamamen katılıyorum şeklinde cevap vermişlerdir.

Bu oranlara göre vergi denetim algısına sahip olan vergi mükelleflerinin çoğunluğunun vergi sisteminin adil olması vergi denetim algısını etkilemektedir düşüncesine sahip olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Bu kapsamda vergi denetim müessesesinden arzu edilen amaçların gerçekleştirilmesi için izlenmesi gereken yollardan birisi, adaletli bir vergi sisteminin tesis edilmesi olduğu söylenebilir.

Tablo 6’da ise, vergi mükelleflerinin vergi denetim algısı ile vergi sistemindeki adalet uygulaması arasındaki ilişkiyi ortaya koymak amacıyla vergi mükelleflerine yöneltilen “Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum” önermesi ile “Vergilemede adaletin sağlanması için vergi denetimlerinin olması gerektiğini düşünüyorum” önermesine yanıt veren mükelleflerin düşünceleri arasında anlamlı farklılık olup olmadığı incelenmiştir.

Tablo 6: Vergi Denetim Algısına Sahip Olan Vergi Mükelleflerinin Vergide Adaletle Bakışı-3

Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum.		Vergilemede adaletin sağlanması için vergi denetimlerinin olması gerektiğini düşünüyorum.					Toplam
		Hiç Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	
Hiç Katılmıyorum	Sayı	1	3	4	5	22	35
	(%)	%2,9	%8,6	%11,4	%14,3	%62,9	%100
Katılmıyorum	Sayı	3	3	10	40	18	74
	(%)	%4,1	%4,1	%13,5	%54,1	%24,3	%100
Fikrim Yok	Sayı	6	6	8	40	28	88
	(%)	%6,8	%6,8	%9,1	%45,5	%31,8	%100
Katılıyorum	Sayı	2	10	16	94	57	179
	(%)	%1,1	%5,6	%8,9	%52,5	%31,8	%100
Tamamen Katılıyorum	Sayı	5	5	10	30	45	95
	(%)	%5,3	%5,3	%10,5	%31,6	%47,4	%100
Toplam	Sayı	17	27	48	209	170	471
	(%)	%3,6	%5,7	%10,2	%44,4	%36,1	%100

Not: Pearson Chi-Square Value: 38,108^aAsymptoticSignificance (2-sided): ,001

Tablo 6’da yer alan sonuçlar incelendiğinde bu önermelere cevap veren mükelleflerin düşünceleri arasında anlamlı farklılık ($p=,001$) olduğu görülmektedir. Tabloya göre, “Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum.” önermesine tamamen katılıyorum cevabını veren mükelleflerin %47,4’ü “Vergilemede adaletin sağlanması için vergi denetimlerinin olması gerektiğini düşünüyorum.” önermesine tamamen katıldıklarını belirtirken bu ifadeye katılıyorum cevabını verenler ise %31,6’dır. “Vergi denetimi

uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum.” önermesine katılıyorum cevabını veren mükelleflerin %31,8’i “Vergilemede adaletin sağlanması için vergi denetimlerinin olması gerektiğini düşünüyorum.” önermesine tamamen katılıyorum cevabını verirken bu ifadeye katılıyorum cevabını verenler ise %52,5’dir. Tablodaki diğer veriler de incelendiğinde vergi algısına sahip olan mükelleflerin çoğunluğunun vergi sisteminde adaletin sağlanması için vergi denetimlerinin olması gerektiği düşüncesine sahip olduğunu söyleyebiliriz.

Tablo 7’de vergi mükelleflerinin vergi denetim algısı ile vergi sistemindeki af uygulaması arasındaki ilişkiyi ortaya koymak amacıyla vergi mükelleflerine yöneltilen “Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum.” önermesi ile “Yakın zamanda vergi affı çıkarılacağını bilsem vergisel yükümlülüklerimi yerine getirmem.” önermesine yanıt veren mükelleflerin düşünceleri arasında anlamlı farklılık olup olmadığı incelenmiştir.

Tablo 7: Vergi Denetim Algısına Sahip Olan Vergi Mükelleflerinin Vergi Affı Uygulamasına Bakışı-1

Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum.		Yakın zamanda vergi affı çıkarılacağını bilsem vergisel yükümlülüklerimi yerine getirmem.					Toplam
		Hiç Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	
Hiç Katılmıyorum	Sayı	15	3	6	2	9	35
	(%)	%42,9	%8,6	%17,1	%5,7	%25,7	%100
Katılmıyorum	Sayı	12	25	5	20	12	74
	(%)	%16,2	%33,8	%6,8	%27	%16,2	%100
Fikrim Yok	Sayı	20	18	15	11	24	88
	(%)	%22,7	%20,5	%17,0	%12,5	%27,3	%100
Katılıyorum	Sayı	37	68	13	35	26	179
	(%)	%20,7	%38	%7,3	%19,6	%14,5	%100
Tamamen Katılıyorum	Sayı	35	23	3	9	25	95
	(%)	%36,8	%24,2	%3,2	%9,5	%26,3	%100
Toplam	Sayı	119	137	42	77	96	471
	(%)	%25,3	%29,1	%8,9	%16,3	%20,4	%100

Not: Pearson Chi-Square Value: 60,698^aAsymptoticSignificance (2-sided): ,000

Analiz sonuçları incelendiğinde bu önermelere cevap veren mükelleflerin düşünceleri arasında anlamlı bir fark (p=,000) olduğu görülmektedir. Tabloya göre, “Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum.” önermesine mükelleflerin (179+95 kişi) %58,1’i katılıyorum ve tamamen katılıyorum cevabını vermiştir.

Ancak bu önermeye katılan vergi mükelleflerinin yaklaşık %60'ı (37+68+35+23 kişi) “Yakın zamanda vergi affi çıkarılacağını bilsem vergisel yükümlülüklerimi yerine getirmem” önermesine hiç katılmıyorum ve katılmıyorum şeklinde cevap vermişlerdir. Tablodaki veriler doğrultusunda vergi denetim algısına sahip vergi mükelleflerinin çoğunluğunun vergi affi çıkarılacağını bilse dahi vergisel yükümlülüklerini yerine getireceği düşüncesine sahip olduğu sonucuna varılmaktadır.

Tablo 8’de vergi mükelleflerinin vergi denetim algısı ile vergi sistemindeki af uygulaması arasındaki ilişkiyi ortaya koymak amacıyla vergi mükelleflerine yöneltilen “Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum.” önermesine ile “Vergi afları vergi denetiminde etkinliği azaltmaktadır.” önermesine yanıt veren mükelleflerin düşünceleri arasında anlamlı farklılık olup olmadığı incelenmiştir.

Tablo 8: Vergi Denetim Algısına Sahip Olan Vergi Mükelleflerinin Vergi Affi Uygulamasına Bakışı-2

Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum.		Vergi afları vergi denetiminde etkinliği azaltmaktadır.					Toplam
		Hiç Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	
Hiç Katılmıyorum	Sayı	10	3	1	9	12	35
	(%)	%28,6	%8,6	%2,9	%25,7	%34,3	%100
Katılmıyorum	Sayı	8	12	14	28	12	74
	(%)	%10,8	%16,2	%18,9	%37,8	%16,2	%100
Fikrim Yok	Sayı	6	12	24	21	25	88
	(%)	%6,8	%13,6	%27,3	%23,9	%28,4	%100
Katılıyorum	Sayı	10	33	39	63	34	179
	(%)	%5,6	%18,4	%21,8	%35,2	%19	%100
Tamamen Katılıyorum	Sayı	8	19	13	18	37	95
	(%)	%8,4	%20	%13,7	%18,9	%38,9	%100
Toplam	Sayı	42	79	91	139	120	471
	(%)	%8,9	%16,8	%19,3	%29,5	%25,5	%100

Not: Pearson Chi-Square Value: 52,873^aAsymptoticSignificance (2-sided): ,000

Analiz sonuçları incelendiğinde bu önermelere cevap veren mükelleflerin düşünceleri arasında anlamlı bir fark (p=,000) olduğu görülmektedir. Tabloya göre, “Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum.” önermesine tamamen katılıyorum cevabını veren mükelleflerin yüzde 38,9’u “Vergi afları vergi denetiminde etkinliği azaltmaktadır.” önermesine tamamen katıldıklarını belirtirken bu ifadeye katılıyorum

cevabını verenler ise %18,9'dur. “Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum.” önermesine katılıyorum cevabını veren mükelleflerin %19'u “Vergi afları vergi denetiminde etkinliği azaltmaktadır.” önermesine tamamen katılıyorum cevabını verirken bu ifadeye katılıyorum cevabını verenler %35,2'dir. Buna göre vergi denetim algısına sahip olan vergi mükelleflerinin çoğunluğu vergi aflarının vergi denetiminde etkinliği azalttığını düşünmektedir.

Tablo 9'da vergi mükelleflerinin vergi denetim algısı ile vergi sistemindeki af uygulaması arasındaki ilişkiyi ortaya koymak amacıyla vergi mükelleflerine yöneltilen “Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum.” önermesi ile “Vergi kaçırıcılara uygulanan cezaların vergi aflarıyla kaldırıldığını düşünüyorum.” önermesine yanıt veren mükelleflerin düşünceleri arasında anlamlı farklılık olup olmadığı incelenmiştir. Analiz sonuçları incelendiğinde bu önermelere cevap veren mükelleflerin düşünceleri arasında anlamlı bir fark ($p=,000$) olduğu görülmektedir.

Tablo 9: Vergi Denetim Algısına Sahip Olan Vergi Mükelleflerinin Vergi Affı Uygulamasına Bakışı-3

Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum.		Vergi kaçırıcılara uygulanan cezaların vergi aflarıyla kaldırıldığını düşünüyorum.					Toplam
		Hiç Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	
Hiç Katılmıyorum	Sayı	4	1	4	5	21	35
	(%)	%11,4	%2,9	%11,4	%14,3	%60	%100
Katılmıyorum	Sayı	7	6	16	33	12	74
	(%)	%9,5	%8,1	%21,6	%44,6	%16,2	%100
Fikrim Yok	Sayı	3	9	31	20	25	88
	(%)	%3,4	%10,2	%35,2	%22,7	%28,4	%100
Katılıyorum	Sayı	8	21	42	69	39	179
	(%)	%4,5	%11,7	%23,5	%38,5	%21,8	%100
Tamamen Katılıyorum	Sayı	7	9	18	15	46	95
	(%)	%7,4	%9,5	%18,9	%15,8	%48,4	%100
Toplam	Sayı	29	46	111	142	143	471
	(%)	%6,2	%9,8	%23,6	%30,1	%30,4	%100

Not: Pearson Chi-Square Value: 65,913^aAsymptoticSignificance (2-sided): ,000

Tabloya göre, “Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum.” önermesine tamamen katılıyorum cevabını veren mükelleflerin yüzde 48,4'ü “Vergi kaçırıcılara uygulanan cezaların vergi aflarıyla kaldırıldığını düşünüyorum.” önermesine tamamen katıldıklarını belirtirken bu ifadeye katılıyorum cevabını verenler ise %15,8'dir. “Vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu

düşünüyorum.” önermesine katılıyorum cevabını veren mükelleflerin %21,8’i “Vergi kaçırarlara uygulanan cezaların vergi aflarıyla kaldırıldığını düşünüyorum.” önermesine tamamen katılıyorum cevabını verirken bu ifadeye katılıyorum cevabını verenler ise %38,5’dir. Tablodaki bütün veriler incelendiğinde vergi denetim algısına sahip olan vergi mükelleflerinin çoğunluğu vergi kaçırarlara uygulanan cezaların vergi aflarıyla kaldırıldığını düşünmektedir.

8. SONUÇ

Literatürde vergi adaleti ve vergi afları ile bunların Türkiye’deki kapsamı ve nedenleriyle ilgili pek çok ampirik çalışmanın yapıldığını söyleyebiliriz. Ancak bu çalışma ile konuya başka bir açıdan yaklaşarak vergi adaleti ve vergi afları, vergi denetim algısı perspektifinde ele alınmıştır. Bu bağlamda çalışmada vergi denetimi uygulamaları ve sonuçları hakkında yeterli bilgiye sahip olduğumu düşünüyorum” önermesine ankete katılan vergi mükelleflerinin çoğunluğu (179+95 kişi= %58,1’i) katılıyorum ve tamamen katılıyorum şeklinde cevap vererek vergi denetimi noktasında yeterli bilgiye sahip olduklarını bildirmişlerdir. Ancak bu önermeye katılan vergi mükelleflerinin yaklaşık %71’i (72+65+35+22 kişi) “ülkemizde vergi sisteminin adil olduğunu düşünüyorum” önermesine hiç katılmıyorum ve katılmıyorum şeklinde cevap vermişlerdir. Tablodaki verilerden vergi denetim algısına sahip olmayan mükelleflerin çoğunluğunun vergi sisteminin adil olmadığı düşüncesine sahip olduğu görülmektedir.

Ayrıca vergi denetim algısına sahip olduğumu düşündüğümüz vergi mükelleflerinin yaklaşık %72,2’si (75+64+24+35 kişi) de “vergi sisteminin adil olması vergi denetim algısını etkilemektedir” önermesine katılıyorum ve tamamen katılıyorum şeklinde cevap vermişlerdir. Bu oranlara göre vergi denetim algısına sahip olan vergi mükelleflerinin çoğunluğunun vergi sisteminin adil olması vergi denetim algısını etkilemektedir düşüncesine sahip olduğu sonucunu ortaya koymaktadır.

Çalışmada elde edilen diğer sonuçlara bakıldığında vergi denetim algısına sahip olan vergi mükelleflerinin; vergi sisteminin adil olmadığı, vergi yükünün dengeli ve adil bir şekilde dağıtılmadığı, vergi sisteminde adaletin sağlanması için denetimlerin olması gerektiği, vergi aflarının vergi denetiminde etkinliği azalttığı ve vergi kaçırarlara uygulanan cezaların vergi aflarıyla kaldırıldığı düşüncesine sahip oldukları görülmüştür. Ayrıca vergi denetim algısına sahip kişilerin vergi affı çıkarılacaklarını bilseler dahi vergisel yükümlülüklerini yerine getireceklerini belirtmeleri vergi mükelleflerinin davranışlarında vergi denetim algısının önemini ortaya koymaktadır.

Vergi denetim algısını olumlu ve olumsuz yönde etkileyen birçok faktör bulunmasının yanında elde edilen bu sonuçlar göstermektedir ki vergi adaleti ve vergi affı uygulamaları da vergi denetim algısının oluşturulmasında önemli bir role sahiptir. Bu bağlamda vergi adaletinin tesis edilmesine ve mükellefler tarafından vergi sisteminin adil olduğuna yönelik algıların oluşmasına katkı sağlayıcı çalışmalar yapılması gerekmektedir. Bu noktada vergi adaletinin tesis edilmesine yönelik vergi ile herhangi bir şekilde bağlantısı olan sivil toplum kuruluşlarından, özel sektör temsilcilerinden, vergi idaresi bünyesinde çalışan memur ve bürokratlardan, akademik personellerden oluşan bir çalıştay düzenlenip, büyük bir konsensüs sağlanarak vergi adaleti algısı noktasındaki sorunların çözümüne yönelik adımlar atılması uygun olabilir. Yine aynı şekilde vergi adaleti ve vergi denetimi noktasında oluşacak olan negatif algıların en aza indirilmesi adına vergi mükelleflerini bilgilendirici seminerler ve eğitimler verilmesi de önerilmektedir.

Ayrıca vergi affı uygulamalarının da vergi denetim algısını olumsuz yönde etkilemesine izin verilmemesi gerekmektedir. Bu bağlamda öncelikle vergi affı uygulamalarından arzu edilen sonuçlara ulaşılması adına mükelleflere iyi anlatılması, vergi affı uygulaması başarılı bir şekilde sonuçlandırıldıktan sonra tekrar vergi affı uygulamasına başvurulmayacağı, vergi affı

uygulamalarının mükellefler arasında adaletsizliğe neden olmayacak şekilde uygulanması ve en önemlisi mükelleflerin bu durumlara inandırılması gerekmektedir. Bunun yanında vergi affı uygulamalarından sonra vergi denetimine önem verilmesi ve mükelleflerin vergi denetim algılarını olumsuz yönde etkileyici uygulamalardan kaçınılması gerekmektedir. Bunun için vergi denetim mekanizmasının etkin bir mekanizma haline gelmesine yönelik çalışmalara hız verilmesi gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- Abdioğlu, H. (2007). Vergi denetiminde kırmızı bayrakların kullanımı. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 36, 161–172.
- Alm, J. and Beck W. (1993). Tax amnesties and compliance in the long run: A time series analysis. *National Tax Journal* 46 (1), 53-60.
- Alm, J., Jackson, B. R. and McKee, M. (2009). Getting the word out: Enforcement information dissemination and compliance behaviour. *Journal of Public Economics*, 93 (3-4), 392-402.
- Altuğ, F. (2000). *Mali denetim* (5. B.). Bursa: Ezgi Kitapevi Yayınları.
- Andreoni, J. (1991), The desirability of a permanent tax amnesty. *Journal of Public Economics*, 45 (1991), 143-159.
- Andreoni, J., Erard, B., & Feinstein, J. (1998). Tax compliance, *Journal of Economic Literature*, 36(2), 818-860.
- Ayrangöl, Z. ve Tekdere, M. (2013). Potansiyel Etkileri ve gönüllü uyum açısından vergi afları: 6111 sayılı kanunun irdelenmesi. *Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 6(2), 249-270.
- Bakan, İ. ve Kefe, İ. (2012). Kurumsal Açından algı ve algı yönetimi. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1(2), 19-34.
- Bakır, G. B. (2009). *Türkiye’de Vergi denetiminin vergi kayıp ve kaçaklarını önlemedeki etkinliği*. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Bedir, S., Özdemir, D. ve Ateş, A. (2016). *Vergi mükelleflerinin vergi karşısındaki tutum ve davranışları*. Ankara: İmaj Yayınevi.
- Blinder, A. S. and Solow R. (1973). Does fiscal policy matter?, *Journal of Public Economics*, No.2, 319-337.
- Bozdoğan, D ve Şimşek, T. (2018). An empirical analysis of the impact of tax amnesties on tax incomes between 1980-2014 in Turkey, *International Journal of Eurasia Social Sciences*, 3(32), 1036-1046.
- Bulut, M., Çalışkan M. S. ve Bulut, A. (2008). Vergi afları ve vergiye gönüllü uyum. *Vergi Dünyası Dergisi*, 327, 29-35.
- Buyrukoğlu, S. ve Erasa, İ. (2012). Kurumsal açıdan algı ve algı yönetimi. *Vergi Dünyası*, 375. 116-127.
- Can, İ., Şengöz, Y. ve Aydın, F. (2014). *Vergi, vergilendirme ve vergi denetimi*. Ankara: TÜRMOB Yayınları.
- Çelebi, E. C. (2016). *Vergi bilinci ve vergiye bakış açıları: Zonguldak ilinde serbest muhasebeci ve mali müşavirler üzerine uygulama*. Bülent Ecevit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Zonguldak.
- Çetin, G. (2007). Vergi aflarının vergi mükelleflerinin tutum ve davranışları üzerindeki etkisi. *Yönetim ve Ekonomi*, 14(2), 171-187.
- Demir M., Demirgil B., Mazman İtik Ü. ve Deniz Y. (2016). Vergi dairesi personeli açısından vergi aflarının etkinliği: Sivas ilinde bir araştırma, *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 17(2), 275-302.
- Doğan, M. (2010). *Türkiye’de vergi denetiminin mükellefler üzerindeki etkisi (manisa ili vergi mükelleflerinin denetime bakışı üzerine bir anket çalışması*. Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Manisa.
- Edizdoğan, N. ve Gümüş, E. (2013). Vergi afları ve türkiye’de vergi aflarının değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*, 164, 99-119.
- Franzoni, L. A. (1996). Punishment and grace: On the economics of tax amnesties. *Public Finance Review*, 51 (3), 353-368.
- Genç, Y. ve Yaşar, R. (2009). Vergilemede adalet ve etkinlik ilişkisi. *Vergi Dünyası*, 338, 34-40.

Gez, H. (2011). *Türkiye’de kayıt dışı ekonominin önellenmesinde vergi denetiminin rolü ve Afyonkarahisar ilinde faaliyet gösteren mükelleflere yönelik bir uygulama*. Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Afyonkarahisar.

Güner, A. (1988). *Vergi afları - vergiye uyum ilişkisi üzerine*. Prof. Dr. Salih Şanver’e Armağan, M.Ü. Maliye Araştırma Ve Uygulama Merkezi Yayın No 10, S. 261, İstanbul.

Güredin, E. (2000). *Denetim* (10. B.). İstanbul: Beta Yayıncılık.

Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E., & Wenzel, M. (2011). Perceived distributive fairness of EU transfer payments, outcome favorability, identity, and EU-tax compliance. *Law & Policy*, 33(1), 60-81.

İnceoğlu, M. (2000). *Tutum-Algı İletişim* (3.B.). Ankara: İmaj Yayınevi.

Jackson, B. R., and Milliron, V. C. (1986). Tax compliance research: Findings, problems, and prospects. *Journal of Accounting Literature*, 5(1), 125-165.

Karakoç, Y. (2004). *Genel vergi hukuku*, 3.B, Ankara: Yetkin Yayınları.

Kargı, V. (2011). Türkiye’de vergi aflarının vergi gelirlerine etkisi. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 7(13), 101-115.

Kargı, V. ve Yüksel, C. (2010). Türkiye’de vergi aflarının vergi adaleti ve mükellefler üzerine etkileri. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 50, 24-44.

Kilonzo, T.M. (2012). *The effects of tax amnesty on revenue growth in Kenya*. A Research Project Submitted in Partial Fulfillment of the Requirement for the Award of the Degree of Master in Business Administration, University of Nairobi.

Kirchler E. (2007). *The economic psychology of tax behaviour*. Cambridge: Cambridge University Press.

Köktaş, A. M. ve Gölçek, A. G. (2016). Geçmişten günümüze Türkiye’de vergi algısı. *Journal of Suleyman Demirel University Institute of Social Sciences*, 28(3), 386-396.

Kricher, E. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The slippery framework. *Journal of Economic Psychology*, 29 (2), 210-225.

Leonard, H. B. and Zeckhauser, R. J. (1986). *Amnesty, enforcement and tax policy*. NBER Working Paper Series, no. 2096, Cambridge, MA: National Bureau of Economic Research.

Mastar Özcan, P. (2018). Vergi kayıp ve kaçığının önlenmesinde vergi denetiminin rolü ve önemi. İçinde Taytak, M. ve Cığerci, İ. (Ed.), *Kamu Mali Yönetimi Kapsamında Mali Denetim Üzerine Seçme Konular* (ss. 291-312), Ankara: Savaş Yayınevi.

Merter, M. E. (2004). *Türkiye’de vergi denetimi ve vergi denetiminde etkinliğin sağlanmasında toplam kalite yönetimi*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İzmir.

Oğuztürk, B. S. ve Ünal, E. K. (2015). Türkiye’de vergi denetiminde yeni dönem. *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 7(13), 207-237.

Organ, İ. (2008). Vergi denetimi ve Türkiye uygulaması: sorunlar, çözüm önerileri. Ankara: Gazi Kitabevi.

Özdemir, S. (2000). Türleri ve fonksiyonları bakımından denetim kavramı. *Vergi Raporu Dergisi*, 45.

Özer, İ. (1970). Türk vergi sisteminin geliştirilmesi. Maliye Tetkik Kurulu.

Pehlivan, O. (1986). Vergi denetimi ve vergi denetiminde etkinlik. *Vergi Dünyası Dergisi*, 62, 33-42.

Rakıcı, C. (2011). Vergi denetiminin yeni yapısı ve denetimin kayıtdışılığı önleme fonksiyonu. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 7(14), 345-362.

Rawls, J. (2003). Distributive justice, Çev: Savaş, V., *Hukuk Felsefesi ve Sosyoloji Arkivi (HFSA)*, 7, İstanbul: İstanbul Barosu Yayınları.

Sağlam, M. ve Aytaç, D. (2015). Vergi mükelleflerinin vergi denetimi algıları: Çorum örneği. *Sosyoekonomi*, 23(25), 127-147.

Sausgruber R, and Winner H. (2004) *Steueramnestie abgesagt: Eine kluge Entscheidung? Empirische evidenz aus OECD-Ländern*. *Osterreichische Steuerzeitung*. 10/2004, 207-211.

Savaşan, F. (2006). Vergi afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları (“vergi barışı” uygulama sonuçları). *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, VIII(1), 41-65.

Schmölders, G., (1976). *Genel vergi teorisi*, Çev. Salih Turan, İstanbul.

- Slemrod, J. (2007). Cheating ourselves: The economics of tax evasion. *Journal of Economic Perspectives*, 21(1), 25-48.
- Spicer M. W., and Lundstedt, S. B., (1976). Understanding tax evasion. *Public Finance*, 21(2), 295–305.
- Spicer M.W., and Becker L. A. (1980). Fiscal inequity and tax evasion: An experimental approach. *National Tax Journal*, 33(2), 171–175.
- Şamlıoğlu, S. (1971). *Tatbikatta vergi incelemesi ve inceleme ile ilgili esaslar hakkında ders notları*. Ankara: Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü Eğitim Merkezi.
- Şeker, H.N. (1994). *Hukuksal yapısıyla vergi incelemesi*. İstanbul: Beta Basım.
- Şenel, K. (2014). *Vergiye karşı mükellef tepkileri üzerine bir alan çalışması*, Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Denizli.
- Taşkın, Y. (2010). Vergi aflarının hukuki niteliği ve gerekçeleri. *Sosyal Bilimler Dergisi*, 2, 122-128.
- Taytak, M. (2010). İlköğretim II. kademe öğrencilerinde vergi bilincinin tespiti: ampirik bir araştırma. *Maliye Dergisi*, 158, 496-512.
- Taytak, M. (2013). *Kamu giderlerinde yargı denetiminin etkinliği (sayıştay yargılaması)*. Ankara: Savaş Yayınevi.
- Tecim, B. A. H. (2008). *Kayıt dışı ekonomide vergi ve vergi denetiminin önemi*. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İktisat Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir.
- Tekin F. ve Çelikkaya A. (2018). *Vergi denetimi* (8.B.). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Torgler, B. and Schaltegger, C. A. (2005). Tax amnesties and political participation, *Public Finance Review*, 33(3), May 2005, 403-431.
- Tuay, E. ve Güvenç, İ. (2007). *Türkiye’de mükelleflerin vergiye bakışı*. Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı Yayınları.
- Tunç, A. ve Atılgan, A. (2017). Algı üzerine kurulu yönetsel bir anlayış: Algı’nın yönetimi. *International Journal of Disciplines Economics & Administrative Sciences Studies*, 3(3), 228-238.
- Walsh, K. (2012). Understanding taxpayer behaviour – New opportunities for tax administration. *The Economic and Social Review*, 43(3), 451–475.
- Yelman, E. (2017). Türkiye’de Çıkarılan vergi aflarının nedenleri ve 6736 sayılı kanun’un mali yönden incelenmesi. *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, 15, 67-84.

