

Vergi Mükelleflerinin Suç ve Ceza Algısı: Türkiye Alan Araştırması

Özet

Devletin en temel gelir kaynağı vergilerdir. Devletler her geçen yıl artan kamu harcamalarını finanse etmek için daha fazla vergi almaya, vergi tabanını genişletmeye ve vergi kaçacağını azaltmaya yönelik tedbirler almaktadır. Vergi mükelleflerinin harcanabilir gelirlerinin azalması sonucunu doğuran ve mükellefler üzerindeki vergi taziyasını arttıran bu durum mükelleflerin tepkisini çekmektedir. Böylece vergiye karşı bir direnç oluşabilmekte ve kimi zaman mükellefler bu yükten kurtulabilmek için yasal olmayan yollara başvurumaktadırlar. Böylece kamu düzenini bozan, eşitlik ilkesini zedeleyen vergi suçları ile karşılaşılabilir. Devletler de vergi uyumunu arttırabilmek ve vergi kayıplarını azaltabilmek için bu tür suçlara karşı muhtelif yaptırımlar uygulamaktadırlar. Çalışma kapsamında; vergi mükelleflerinin vergi suç ve ceza algıları, vergi kaçırma bakış açıları ve vergi cezalarının ne ölçüde caydırıcı olduğunun incelenmesi amacıyla Türkiye genelinde ankete dayalı bir alan araştırması ve buna dayalı istatistik analizler yapılmıştır. Çalışmada; mükelleflerin vergi suçunu toplumun yüz yüze olduğu yaygın ve ciddi bir problem olarak görmelerine rağmen vergi cezalarının kuvvetli bir caydırıcılığa sahip olduğunu düşündükleri ancak denetimlerin yetersiz olduğuna inandıkları bulunan sonuçlar arasındadır.

Yaşar AYYILDIZ¹

Anahtar Kelimeler: Vergi, Vergi Suçu, Vergi Kabahati, Vergi Cezası, Alan Araştırması.

Taxpayers Perception of Tax Crime and Penalties: Turkey Field Research

Abstract

Taxes are the main source of revenue for the state. Governments are trying to increase tax rates and collecting more taxes in order to finance public expenditures that are increasing day by day. This situation that results in the reduction of disposable income of taxpayers, may cause the reaction of taxpayers. Thus, a resistance to those tax cuts may arise and sometimes taxpayers may seek out some illegal ways to get rid of this burden. In this case, we can be faced with tax crimes disturbing public order and undermining the principle of equality. States can also be forced to take various measures against such crimes in order to increase tax compliance and reduce tax evasion. In this study, we conducted a field study conducted all around Turkey, in order to measure taxpayers' opinion related to tax crime and penalties, their perceptions about tax evasion and size of deterrence of tax penalties for taxpayers. The results of the study show that although taxpayers in Turkey see tax crimes as a widespread and serious problem that the society faces, tax penalties are believed to be a considerably deterrent but tax audits are believed to be insufficient.

¹ Yrd. Doç. Dr., Abant İzzet Baysal Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, yasarayildiz@ibu.edu.tr

Keywords: Tax, Tax Crime, Tax Fine, Tax Penalty, Field Study.

1. Giriş

Vergi ile ilgili tarihsel süreçte muhtelif tanımlamalar yapılmış olmasına rağmen vergilemenin mali amacı bu tanımlarda yer alan en temel unsur olmuştur. Mali amaç dışında, iktisadi ve sosyal amaçlarla da alınsa egemenlik gücüne dayanması, zorla ve karşılıksız olarak alınması verginin en genel özelliği olagelmıştır. Klasik maliyecilerden Gaston Jeze vergiyi “fertlerden umumi menfaati sağlayan masrafları karşılamak üzere ve vergiyi ödemekle mükellef şahısların sırf teşkilatlanmış siyasi bir topluluğun üyesi bulunması dolayısıyla, belli kurallara uygun olarak talep olunan nakdi kıymetler” olarak tanımlamıştır (İrtenk, 1965; 103’ten aktaran Öz ve Delice, 2014: 774). Daha sonra Wagner bu tanıma “gelir dağılımının yeniden düzenlenmesi” amacını ve Gerloff da iktisadi ve sosyal hayatı düzenleme fonksiyonunu eklemiştir (Turhan, 1979; 27-28). Günümüzde vergiler “kişilerden kamu harcamalarını karşılamak ve devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahalesini sağlamak üzere, cebri, nihai ve karşılıksız olarak istenen parasal yükümlülükler” olarak tanımlanabilir.

Modern devletlerde vergi gelirlerine ihtiyaç ve buna paralel olarak kamu gelirleri içerisinde vergi gelirlerinin payı oldukça yüksek oranlara çıkmıştır. Vergilendirilebilir alanların artması, vergilerin çeşitlenmesi gibi nedenlerle harcanabilir gelirlerdeki azalmaya bağlı olarak mükellefler üzerindeki vergi tazyikinin gün geçtikçe arttığı söylenebilir. Artan vergi tazyiki sonucu bazı mükelleflerin illegal yollarla vergilerini azaltmaya çalışmaları kamu düzenini bozan, eşitlik ilkesini zedeleyen ve kanuna karşı işlenmiş vergi suçları olarak karşımıza çıkmaktadır (Çiçek ve Herek, 2012: 312).

Evrensel bir olgu olarak vergi suçları hemen her ülkede görülse de, özellikle gelişmekte olan ülkelerde daha çok kendini göstermektedir. Ülkemizde de vergi suçları önemli bir sorun teşkil ettiğinden bu suçlarla ilgili caydırıcılığın artırılarak vergi uyumunun sağlanması için etkin bir ceza sisteminin oluşturulması, denetimlerin etkinliğinin yükseltilmesi gibi önlemlerin alınması önem arz etmektedir (Çiçek ve Herek, 2012: 312-313).

Uluslararası literatürde vergi algısı ve bilinci, vergi suçu işlemenin (kaçırmanın) nedenleri, mükellefleri bu tür davranışlara iten faktörler üzerinde

durulmuş, vergi suçlarının önlenmesi ve dolayısı ile vergi uyumunun artırılması çalışmalarına bolca yer verilmiş, vergi ile ilgili olarak vergi oranı, vergi yükü, gelir düzeyi, kamu harcamalarından elde edilen pay, gelir dağılımı gibi pek çok ekonomik ve mali değişken incelenmiştir.

Örneğin Clotfelter (1983: 368-371); Crane ve Noruzad (1990: 190-198); Alm, Jackson ve McKee (1992: 110); Pommerehne ve Weck-Hannemann (1996: 168) tarafından yapılan çalışmalarda vergi oranlarındaki artışın vergi kaçakçılığını artırdığı sonucuna ulaşılmıştır. Vergi oranları ile vergi kaçakçılığı arasındaki doğru yönlü ilişki olduğu sonucuna tezat teşkil eden çalışmalar da vardır. Örneğin, Feinstein (1991: 23-24) marjinal vergi oranlarındaki artışın vergi kaçakçılığını azaltma yönünde etki yaptığı bulgusuna ulaşmıştır (Öz Yalama ve Gümüş, 2013: 83).

Becker, Büchner ve Sleeking (1987: 249) vergi kaçırma eğiliminin gelir düzeyi ile doğru, transfer harcamalarından alınan pay ile ters orantılı olarak değiştiği sonucuna varmıştır. Alm, Jackson ve McKee (1992: 110) ise, yüksek gelir düzeyinin daha yüksek vergi uyumunu sağladığı, ceza oranları ile vergi kaçırma eğilimi arasındaki ilişkinin çok anlamlı olmadığı ve vergi denetimlerindeki artışın vergi kaçırma eğilimini azaltacağı sonucuna ulaşımlardır. Snow ve Warren Jr. (2005: 98-99) vergi kaçakçılığı sonucunda yakalanma inancını arttıkça vergiye gönüllü uyumun arttığı sonucuna ulaşımlardır. Richardson (2006: 160-165) verginin stopaj yoluyla alındığı gelir türlerinde (maaş, ücret gibi) vergi kaçırma eğiliminin düşük olduğunu tespit etmiştir (Öz Yalama ve Gümüş, 2013: 83).

Öte yandan uluslararası literatürde, suç ve cezanın mükellefle olan ilişkisi, vergi mükelleflerinin doğrudan ceza algıları ile ilgili çok az sayıda çalışma bulunmaktadır. Örneğin Murphy ve Helmer (2013: 152-153) çalışmalarında vergi mükelleflerinin küçük düşürücü ve lekeleyici şekilde cezalandırılmalarından ziyade “affedilmelerinin” vergi suçlarının tekrarını azalttığını tespit etmiştir. Bir başka çalışmada Blank (2014: 799-800) parasal vergi cezalarına alternatif olarak oy kullanma hakkının geri alınması gibi tamamlayıcı vergi yaptırımlarını önermekte ve bunların vergiye gönüllü uyumu teşvik etmede daha etkili bir yol olduğunu ileri sürmektedir. Yine Hasseldine ve Bebbing-

ton (1991: 320-321) çalışmalarında vergi kaçakçılığı ile mücadelede politika yapımcıların ekonomik caydırıcılığa paralel olarak psikolojik açıdan da konuya yaklaşmalarının gerekli olduğunu ve bu sorunun uzun vadede çözümünün önemli olduğunu vurgulamaktadırlar. Maciejovsky, Kirchler ve Schwarzenberger (2001: 13) vergi cezalarının etkisine dikkat çeken çalışmalarında vergi cezalarının yaptırımının artırılması ile vergi uyumu arasında doğrusal bir orantı olduğunu ifade etmişlerdir.

Ulusal literatürde ise vergi bilinci, vergi algısı, vergiye karşı tutum ve davranışlar ve vergi suç ve cezasının algılanmasını konu alan çalışmalara rastlanmaktadır. Örneğin Muter, Sakıncı ve Çelebi (1993: 65) Manisa ilinde anket yöntemiyle mükelleflerin vergi karşısındaki tutum ve davranışlarını inceleyen çalışmalarında vergi kaçakçılığının önlenmesinde vergi güvenlik önlemlerinin yanı sıra caydırıcı vergi cezası olarak hapis ve ticaretten men gibi ağır cezaların da uygulanmasını önermektedirler. Savaşan ve Odabaş (2005: 19) Türkiye'deki vergi kayıp ve kaçaklarının nedenlerini inceleyen araştırmalarında vergi cezalarının yaptırım gücünün caydırıcı yükseklikte ve kesinlikte olmasının, vergi yasalarına aykırı hareket etmeyi planlayan mükelleflerin kararlarında etkili olacağı sonucuna ulaşmışlardır.

Bayraklı, Saruç ve Sağbaş (2004: 228-232) vergi kaçaklarının önlenmesi ve vergi kaçırmayı etkileyen faktörlerin belirlenmesini konu alan çalışmalarında ise algılanan vergi yükündeki artışın vergi kaçırma eğilimini artıracak ancak cezanın yüksek olmasının caydırıcı olduğu sonucuna ulaşmışlardır. Öz Yalama ve Gümüş (2013: 90) Eskişehir'de yaptıkları çalışmada vergi kaçırma davranışına yönelik vergi mükelleflerinin belli bir oranda cezalandırılma riskini göze alabildiklerini ancak katlanmak durumunda oldukları ceza oranlarının ağırlaştırılmasının vergi kaçırma davranışında caydırıcı bir etki yapabildiğini tespit etmişlerdir. Saraçoğlu (2008:114-119) tarafından yapılan çalışmada da vergi oranlarının azaltılmasının vergi kaçakçılığını azaltacağı sonucu ortaya çıkmıştır. Bağdigen ve Erdoğan (2010:108-109) ise etkin bir şekilde uygulanan vergi cezalarının vergi suçlarının azaltılmasında önemli olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Çalışmada önce vergi suçu ve kabahati ile ilgili kavramsal çerçeve özetlenmiştir. Akabinde

Türkiye'de vergi suç ve kabahatleri ile bunlara uygulanacak cezalar Vergi Usul Kanunu [VUK], Kabahatler Kanunu [KK] ve Türk Ceza Kanunu [TCK], uyarınca kısaca açıklanmıştır. Dördüncü bölümde Türkiye'de vergi mükelleflerinin vergi suç ve cezaları algısı ile ilgili yapılan alan çalışmasının sonuçları verilmiştir.

2. Vergi Suçu ve Kabahati: Kavramsal Çerçeve

Suç, genel olarak “kanunun cezalandırdığı kamu düzenini bozan haksız fiiller” olarak tanımlanmakta ve (Yıldız; 2011: 152) bu haksız fiiller suç ve kabahat olarak sınıflandırılmaktadır. Suçlar, kabahatlere göre daha ağır hukuk ihlalleri olarak kabul edilirken vergi suçları da vergi kabahatlerine göre daha ağır sonuçlar doğuran hukuk ihlalleri olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu nedenle de söz konusu haksız fiillerin belirlenmesi, yargılanması, cezalandırılması ve infazı birbirlerinden ayrılmıştır (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2013: 223-224).

Genel ceza hukukunda suçlar için mahkemeler tarafından hapis cezası, kabahatler için ise idare tarafından para cezası öngörülmektedir (Bilici, 2013: 114). Nitekim hukuk sistemimizde de, kabahatlerle ilgili düzenlemeler 5326 sayılı Kabahatler Kanunu (KK, 2005) ile yapılmışken, suçlar ve bunlara uygulanacak cezai yaptırımlarla ilgili düzenlemeler ise 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu (TCK, 2004)'nda yer almaktadır. Diğer yandan vergi suç ve cezaları ile ilgili düzenlemelere ise, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK, 1961)'nda yer verilmiştir (Pehlivan, 2013: 82).

Ceza Kanunu ve diğer kanunlarda hangi fiillerin suç ya da kabahat oluşturduğu açıkça belirtilmiştir. 5236 sayılı Kabahatler Kanunu kapsamındaki yaptırımlar “idari para cezası” ile “idari tedbirler”, VUK kapsamına giren suç ve kabahatlere uygulanacak cezai yaptırımlar ise “hapis cezası”, “adli para cezası” ve “güvenlik tedbirleri” şeklinde düzenlenmiştir. Kabahatlere uygulanan yaptırımlar idari işlem niteliğinde olduğundan yargı denetimine tabidir. Kabahatler Kanununa göre, idari yaptırımlara ilişkin yargı denetim yeri genel olarak adli yargı organı olan asliye ceza mahkemeleri (28 Haziran 2014 tarihi itibarıyla sulh ceza mahkemelerinin kaldırılması nedeniyle) iken, vergi kabahatlerine ilişkin vergi idaresince alınan yaptırım kararlarına karşı başvurulacak yargı yeri ise vergi mahkemeleridir.

3. Türkiye’de Vergi Suç ve Kabahatleri ile Bunlara Uygulanacak Cezalar

213 sayılı Vergi Usul Kanunu suç ve kabahat ayırımına yer vermemiştir. Ancak Vergi Usul Kanunu’nun, 331-376 maddeleri kapsamında “Ceza Hükümleri” başlığı altında yer alan vergi cezalarının karşılığı olan suç ve kabahatler ayrı ayrı düzenlenmiştir. Genel Ceza Hukukundaki suç ve kabahat ayırımına göre, VUK’ta hapis cezası yaptırımına bağlanmış olan 359. md.’deki “kaçakçılık”, 362. md.’deki “vergi mahremiyetinin ihlali” ve 363. md.’deki “mükellefin özel işlerini yapma” fiilleri vergi suçları kategorisine girmektedir. Bu suçlarda kamu düzeninin ağır bir şekilde ihlali ortak özellik olarak gösterilebilir (Özbilen, 2013: 231). VUK’ta idari para cezası yaptırımına bağlanmış olan 351-352. md.’deki “usulsüzlükler”, 353. md.’deki “özel usulsüzlükler” ile 341. md.’deki “vergi ziyai” fiilleri vergi kabahatleri kategorisine girmektedir (Öner, 2012: 147).

Vergi suçuna ceza mahkemesi tarafından hükmedilir. Ceza hukukuna göre suçun oluşumu kastın varlığına bağlıdır. Suçun manevi unsuru olarak nitelendirilen kast, suçun kanuni tanımındaki unsurların bilerek ve istenerek gerçekleştirilmesidir. Manevi unsurla ilgili olarak *vergi kabahatlerinin* oluşumunda kast unsuru aranmaz. VUK’nun 344. Maddesinde 4369 sayılı kanundan önce mevcut olan “kasten” ve “bilerek” kelimelerinin kaldırılarak 359. maddenin içerisinde de yer almaması nedeniyle bu değişiklik (1999) sonrasında *kaçakçılık suçu* bakımından da kast unsurunun aranmayacağını savunanlar da (Çiçek ve Herek, 2012: 316) vardır¹.

VUK’a göre, “vergi kanunlarına aykırı hareket edenler *vergi ziyai cezası, usulsüzlük cezaları ve diğer cezalarla* cezalandırılırlar” (VUK, 1961: madde 331). Türk Ceza Kanunu ve Kabahatler Kanunu açısından ele alındığında, vergi cezalarını, “vergi kabahatleri” ve “vergi suçları” ile ilgi-

li olmak üzere iki kategoriye ayırmak mümkündür (Pehlivan, 2013: 84).

3.1. Vergi Kabahatleri ve Cezaları

Vergi kabahatleri karşılığı olan cezalar VUK’ta yer vergi ziyai cezası, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarıdır.

i. Vergi Ziyai ve Cezası: VUK’nun 341. maddesi gereğince mükellefin ve sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi veya eksik tahakkuk ettirilmesi sonucu vergi ziyai kabahati oluşmaktadır. Vergi ziyainın varlığı ödevlere uymama eyleminin söz konusu vergiyle ilgili tarih döneminin geçmesinden sonra tespit edilmesi anlamına gelir. Kabahatin oluşması için vergi ziyainın varlığı yeterli görülmüştür, mükellefin kasıtlı olup olmadığı önem taşımamaktadır.

Vergi ziyai kabahatinin cezası, para cezasıdır ve bu cezanın miktarı VUK’un 344’ncü maddesinde belirtilmiştir. Bu maddeye göre, 341. maddede yazılı hallerde vergi ziyaya sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziya uğratan verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası kesilir. Aynı maddenin 2. fıkrasında vergi ziyaya 359. maddede yazılı kaçakçılık fiilleri ile sebebiyet verilmesi halinde cezanın bu fiillere sebebiyet verenlere üç kat, iştirak edenlere ise bir kat uygulanacağı hükmüne yer verilmiştir. Kanuni süresi geçtikten sonra verilen vergi beyannameleri için bu madde uyarınca kesilecek ceza yüzde elli oranında uygulanır. Ancak vergi ziyai cezasının yüzde elli oranında uygulanabilmesi için beyannamenin, vergi incelemesine başlanılmadan veya olayın takdir komisyonuna intikal ettirilmesinden önce verilmiş olması gerekmektedir.

ii. Usulsüzlükler ve Cezaları: Vergi kanunlarının şekle ve usule ilişkin hükümlerine uyulmaması olarak tanımlanan usulsüzlük fiilleri VUK’un 352. maddesinde niteliğine göre iki grup halinde düzenlenmiştir.

Daha ağır cezayı gerektiren; vergi ve harç beyannamelerinin zamanında verilmemesi, tutulması zorunlu olan defterlerden herhangi birinin tutulmaması, defter kayıtlarının veya bunlarla ilgi-

¹ Ancak bu fikre katılmayanlar da şu görüşü ileri sürmektedirler: “TCK 45. Maddesinin ‘cürümde kastın bulunmaması cezayı kaldırır’ hükmü gereği, vergi suçunda da bu madde uygulanmalı ve kastın varlığı aranmalıdır. Çünkü, vergi suçu kabahat değil cürümdür. Kastın aranmaması için VUK’nda açıkça kastın gerekli olmadığı yazılması gerekirdi. (Detaylı bilgi için bakınız: Baykara, 2001; Ülgen, 2002).

li belgelerin noksan, usulsüz veya karışık olması, işe başlamanın zamanında bildirilmemesi, onayı zorunlu olan defterlerden herhangi birinin kanuni süresinin sonundan itibaren bir ay geçmesine rağmen tasdik ettirilmemesi 1. derece usulsüzlük kabahatini oluşturmaktadır.

Daha hafif cezayı gerektiren; vergi kanunlarında yazılı işe başlama dışında kalan bildirmelerin zamanında yapılmamış olması, vergi karnesinin süresinin sonundan itibaren 15 gün geçmesine rağmen alınmamış olması, onaylanması zorunlu olan defterlerden herhangi birinin onay işleminin geç (sürenin sonundan itibaren bir ay içinde) yaptırılmış olması, vergi beyannameleri, bildirimler, evrak ve belgelerin yasanın istediği şekil ve içeriğe uygun olmaması, hesap veya işlemlerin doğruluk veya açıklığını bozmamak şartıyla bazı evrak ve belgelerin bulunmaması veya ibraz edilmemesi fiilleri 2. derecede usulsüzlük fiilleri olarak belirlenmiştir.

VUK'un 352'nci maddesinde (genel) usulsüzlük kabahatinin kanuna bağlı cetvellere göre cezalandırılacağı belirtilmiştir. Bu cetvel VUK'un ekinde yer almakta olup, burada yer alan ceza miktarları, kabahatin 1. veya 2. derecede usulsüzlük olması ve usulsüzlüğü yapan kişinin kimliği göz önünde tutularak belirlenmiştir. Usulsüzlük fiili re'sen takdiri gerektirirse bağlı cetvelerde yazılı cezalar iki kat olarak kesilmektedir.

iii. Özel Usulsüzlükler ve Cezaları: Özel usulsüzlükler, yukarıda açıklanan 1. ve 2. derece usulsüzlüklerden tamamen farklıdır. VUK'nun 353. maddesinde düzenlenen özel usulsüzlük kabahatleri, genel olarak belge düzenleme, alma ve bulundurma yükümlülüğüne uyulmaması fiilleridir. Usulsüzlüklere göre, kamu düzenini daha fazla tehdit eden bu eylemler yakın tehlike kabahati (Bilici, 2013: 120) olarak isimlendirilmektedir.

Büyük bir çoğunluğu mükellefleri ilgilendiren bu eylemlerin en önemlisi vergileme sürecinin sağlıklı işleyebilmesi için önem arz eden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ve serbest meslek makbuzunun verilmemesi, alınmaması ve gerçek tutardan farklı meblağlara yer verilmesi ile ilgilidir. Bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için maktu tutardan (190TL) az olmamak üzere belgede yazılması gereken tutarın veya tutar farkının %10'u kadar

maktu para cezası uygulanmaktadır (VUK, 1961: madde 353/1).

Bu dört belge dışında düzenlenme zorunluğu bulunan belgelerin düzenlenmemesi, kullanılmaması, bulundurulmaması, düzenlenmekle birlikte aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verilmesi ve gerçeğe aykırı düzenlenmesi de özel usulsüzlük kapsamındadır. İlgili eylemlerin her biri için 190TL maktu ceza uygulanmaktadır. Ancak 353. maddenin 3. bendinde vergi mükelleflerinden mal ve hizmet alımı yapan, ancak belge almayan nihai tüketiciler için de bu cezanın 1/5'i tutarında yaptırım öngörülmüştür.

Ayrıca günü gününe defter kaydı, vergi levhası bulundurulmaması, tek düzen hesap planına uyulmaması, bilgi vermekten çekinilmesi gibi şekli ödevlere uyulmaması da özel usulsüzlük kapsamında yer almakta ve bu eylemler de VUK m.353 ve 355 kapsamında ayrı ayrı maktu para cezalarına çarptırılmaktadır.

3.2. Vergi Suçları ve Cezaları

VUK'ta kamu düzenini bozma özelliği olan vergi suçlarının işlenmesi halinde para cezası yerine veya para cezasına ilave olarak hapis cezası da öngörülmüştür (Bilici, 2013:124). Vergi suçları VUK'ta yer aldığı şekliyle "Kaçakçılık suçu", "Vergi Mahremiyetinin İhlali Suçu" ve "Mükelleflerin Özel İşlerini Yapma Suçu" olarak sıralanabilir.

i. Kaçakçılık Suçları ve Cezaları: Kaçakçılık suçları üç kategoride düzenlenmiştir. Bunlar, "18 aydan 3 yıla kadar", "3 yıldan 5 yıla kadar" ve "2 yıldan 5 yıla kadar" hapis cezasını gerektiren suçlar olarak VUK m. 359/a,b,c bentlerinde şöyle ifade edilmiştir:

a. 18 Aydan 3 Yıla Kadar Hapis Cezası Öngörülen Kaçakçılık Suçları

- Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hileleri yapmak, gerçek olmayan veya kayda konu işlemlerle ilgisi bulunmayan kişiler adına hesap açmak veya defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydetmek,

- Defter, kayıt ve belgeleri tahrif etmek veya gizlemek veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlemek veya bu belgeleri kullanmak.

b. 3 Yılda 5 Yıla Kadar Hapis Cezası Öngörülen Kaçakçılık Suçları

- Vergi kanunları uyarınca tutulan veya düzenlenen ve saklama ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri yok etmek veya defter sayfelerini yok ederek yerine başka yapraklar koymak veya hiç yaprak koymamak veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenlemek veya bu belgeleri kullanmak.

c. 2 Yılda 5 yıla Kadar Hapis Cezası Öngörülen Kaçakçılık Suçları

- Bu kanun hükümlerine göre ancak Maliye Bakanlığı ile anlaşması bulunan kişilerin basabileceği belgeleri, Bakanlık ile anlaşması olmadığı halde basmak veya bilerek kullanmak.

ii. Vergi Mahremiyetinin İhlali Sucu ve Cezası: VUK'un 5. maddesinde vergi mahremiyetine uymaya mecbur olan vergi memurları, vergi yargısı görevlileri, vergi komisyonlarına iştirak edenler ve bilirkişilerden vergi mahremiyetini ihlal edenlerin, TCK'nin 239. maddesi uyarınca 1 yıldan 3 yıla kadar hapis ve 5 bin güne kadar adli para cezası ile cezalandırılacağı hükmüne yer verilmiştir.

iii. Mükelleflerin Özel İşlerini Yapma Suçu ve Cezası: VUK'un 6. maddesine göre vergi idaresinde görev alan memurlar, vergi inceleme elemanları ve vergi yargısında görevli olanlar mükelleflerin vergi kanunlarının uygulanması ile ilgili işlerini ücretsiz de olsa yapamazlar. Bu yasağa aykırı hareket edenler hakkında TCK'nin 257. maddesinde belirtilen görevi kötüye kullanma suçu nedeniyle 1 yıldan 3 yıla kadar hapis cezası öngörülmüştür. Bu suç ile birlikte vergi ziyana neden olunması halinde, ayrıca vergi ziyat cezası da kesilir (VUK, 1961: madde 363).

4. Vergi Suç ve Cezaları Algısı: Türkiye Alan Araştırması

4.1. Araştırmanın Amacı ve Modeli

Araştırmanın amacı, Türkiye genelinde faal vergi

mükelleflerinin vergi ve vergi suç ve cezaları algıları, vergi kaçırmaya bakış açıları ile vergi suçlarına karışan mükellefleri nasıl değerlendirdiklerinin incelenmesidir. Bu kapsamda, Türkiye genelinde hali hazırda faal vergi mükelleflerinin vergi sistemini nasıl algıladıkları, vergi mükelleflerini vergi kaçırmaya iten nedenler konusundaki algıları ve vergi cezalarının vergi mükellefleri açısından ne ölçüde caydırıcı olduğu araştırılmıştır. Araştırmada, vergi mükelleflerinin vergi suç ve cezaları ile ilgili ne düşündüğü ve demografik değişkenler itibariyle, görüşler arasında benzeşme ve ayrışma olup olmadığı ya da farklılıklar bulunup bulunmadığı konularına yanıt aranmıştır.

Araştırma modeli; Araştırma, tarama modelindedir. Tarama modelleri, çok sayıda elemandan oluşan bir evrende, evren hakkında genel bir yargıya varmak amacı ile evrenin tümü ya da ondan alınacak bir grup, örnek ya da örneklem üzerinde yapılan taramalardır. Araştırma hem tekil hem de ilişkisel taramalara olanak verecek şekilde düzenlenmiştir.

Araştırma için kullanılan ölçek, Hatipoğlu (2007: 13) ve Çiçek ve Herek (2012: 311-342)'in çalışmalarında yer alan anket sorularından faydalanılarak konuyla ilgili literatür taraması yoluyla oluşturulmuştur.

İki bölümden oluşturulmuş olan anket formunun birinci bölümünde araştırmaya katılanların demografik özellikleri ile ilgili 12 ve konu ile ilgili genel 10 soru sorulmuştur. Çalışmada, vergi yükümlülükleri ile mükelleflerin sahip olduğu bazı demografik özellikler arasında ilişki bulunduğu varsayımı ile mükelleflerin yaş, medeni durum, eğitim durumu, maddi durum, statü, mali tatmin, riskten kaçınma, vergi ödemeyi ya da ödememeyi etkileyen faktörler arasında sayılabilecek belirli demografik özelliklerinin tespitine de yer verilmiştir. Son bölümde likert ölçekli 17 olmak üzere ankette toplam 39 soru bulunmaktadır. Likert sorularında, konu ile ilgili yargılar için katılım düzeyini belirlemeyi amaçlayan ifadelerle yer verilmiştir. Bu bölümde "1-Kesinlikle Katılmıyorum, 2-Katılmıyorum, 3-Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum, 4-Katılıyorum ve 5-Kesinlikle Katılıyorum" seçeneklerinden oluşan 5'li likert ölçeğinden yararlanılmıştır. Saha çalışması verilecek cevapların tutarlılığının sağlanabilmesi için tüm katılımcılarla "yüz yüze anket" yöntemi ile gerçekleştirilmiştir.

4.2. Araştırmanın Yöntemi ve Kullanılan İstatistikler

Anketin uygulandığı mükelleflerin demografik özelliklerine göre değişkenlere verdikleri cevaplar, bu 17 ifadeye katılım düzeyine göre incelenmiştir. Çalışmada beşli likert ölçeğinin maddeleri için tanımlayıcı istatistik olarak frekans dağılımları, mean (ortalama), median (ortanca) ve mode (en çok tekrar eden) değerleri verilmiştir. Ayrıca, değişkenler arasındaki farklılıklar incelenirken, ana kütle ortalamalarının birbirine eşit olup olmadığı ve demografik değişkenler açısından farklılıkların bulunup bulunmadığını test etmek amacıyla, parametrik test yöntemleri arasında yer alan, ikili gruplar için “Bağımsız Örneklem t-Testi” ve iki-

den fazla gruplar için de “Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA)” testi uygulanmıştır.

4.3. Araştırmanın Evreni ve Örneklem

Araştırmanın evreni; 2014 yılının Nisan ve Mayıs ayları arasında gerçekleştirilen bu araştırmanın evrenini Türkiye genelinde hâlihazırda faal olan vergi mükellefleri içindeki Gelir ve Kurumlar vergisi mükellefleri oluşturmaktadır. Ancak, sayının büyüklüğü dikkate alınarak bir örnekleme yapılmış ve yöntem olarak kolayda örnekleme metodu tercih edilmiştir. Örneklem ana kütle iyi temsil etmesi gerektiği göz önünde bulundurularak mümkün olduğunca farklı illerdeki vergi mükelleflerine ulaşılmaya çalışılmıştır.

Tablo 1: Türkiye Geneli Faal Vergi Mükellefi Sayıları, Mayıs 2014

Mükellefiyet Türü	Sayısı
Gelir Vergisi (Gerçek Usul)	1.789.294
Kurumlar Vergisi	668.980
Katma Değer Vergisi	2.372.165
G.M.S.İ.	1.636.648
Gelir Stopaj Vergisi	2.470.039

Kaynak: (Gelir İdaresi Başkanlığı [GİB], 2014)'te yer alan “Mükellef Sayıları İstatistiklerinden” derlenerek yazar tarafından oluşturulmuştur.

Örneklem büyüklüğü olarak yukarıdaki mükellef sayılarına göre en az 385 anket yapılması gerekmektedir. Araştırmadan daha güvenilir sonuçlar elde edebilmek için 543 mükellefe uygulanmıştır.

4.4. Araştırma Sonuçlarının Frekans Dağılımı

Araştırma anketi Türkiye genelinde, farklı bölge-

lerdeki 20 farklı ilde ve 543 mükellef ile yüz yüze görüşme tekniği ile gerçekleştirilmiştir. Katılımcıların %39'u İstanbul, %22'si Ankara, %11'i Konya, %6'sı Bursa ve geriye kalan %22'si de diğer 16 ilde yapılmıştır. Anket uygulanan iller ve anket sayıları ile ilgili frekans dağılımları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 2: Anketin Yapıldığı İller

	Frekans	%		Frekans	%
İstanbul	174	39%	Denizli	10	2%
Ankara	96	22%	Düzce	10	2%
Konya	49	11%	Eskişehir	10	2%
Bursa	25	6%	Gaziantep	10	2%
Sakarya	25	6%	Giresun	10	2%
Adana	20	5%	Karabük	10	2%
Bolu	20	5%	Mardin	10	2%
Kayseri	13	3%	Samsun	10	2%
Tekirdağ	11	2%	Sivas	10	2%
Amasya	10	2%	Tokat	10	2%
Toplam			543	100%	

4.4.1. Demografik ve Ekonomik Değişkenler

Tablo2’de araştırmaya katılanların yaş, cinsiyet, medeni durum, eğitim düzeyi, ailedeki toplam birey sayısı, ailedeki gelir getiren birey sayısı gibi demografik özellikleri ve elde edilen ana gelir türü, ana faaliyet kolu, mükellefiyet ve defter türü ile meslek odası gibi belirli ekonomik faaliyetleri ile ilgili frekans dağılımları verilmiştir.

Anket katılımcılarının yaş aralığı 19-71 arasında çıkmıştır. Açık uçlu sorulan bu soru daha sonra gruplandırılarak katılımcıların 150’sinin 30 yaş

ve altında, 163’ünün 31-40 yaş aralığında, 152’sinin 41-50 yaş aralığında ve 73’ünün 51 ve üstü yaş aralığında olduğu görülmüştür. Bunların oranı sırasıyla %27,9, % 30,3, %28,3 ve %13,6’dır. Cinsiyet açısından katılımcıların 132’si kadın iken, 410’u (%75,6) erkektir. Medeni durum açısından 400 evli ve 142 bekâr katılımcı mevcuttur. Evli ve bekârların oranı sırası ile %73,8 ve %26,2’dir. Eğitim düzeyi açısından bakıldığında ise anket katılanların en yüksek oranını ilkokul, ortaokul ve lise mezunları 313 kişi ile %57,7’sini oluştururken, yükseköğretim mezunları (ön lisans, lisans ve lisansüstü) ise 229 kişi ile %42,3’ünü teşkil etmektedir.

Tablo 3: Araştırmaya Katılanların Demografik Verileri

<i>Yaş</i>	Frekans	Geçerli %	<i>Cinsiyet</i>	Frekans	Geçerli %
19-30 Yaş Arası	150	27,9	Kadın	132	24,4
31-40 Yaş Arası	163	30,3	Erkek	410	75,6
41-50 Yaş Arası	152	28,3	Toplam	542	100,0
51 ve Üzeri Yaş	73	13,6			
Toplam	538	100,0	<i>Eğitim Düzeyi</i>	Frekans	Geçerli %
			İlk, Orta ve Lise Mezunu	313	57,7
<i>Medeni Durum</i>	Frekans	Geçerli %	Yüksek Öğretim	229	42,3
Evli	400	73,8	Toplam	542	100,0
Bekar	142	26,2			
Toplam	542	100,0	<i>Ana Faaliyet Kolu</i>	Frekans	Geçerli %
			Tarım Sektörü	30	5,6
<i>Ailedeki Toplam Birey Say.</i>	Frekans	Geçerli %	Sanayi Sektörü	79	14,6
4 Bireye Kadar	344	63,7	Hizmet Sektörü	431	79,8
5 ve Üzeri Birey	196	36,3	Toplam	540	100,0
Toplam	540	100,0			
			<i>Mükellefiyet Türü</i>	Frekans	Geçerli %
<i>Ailede Çalışan Birey Say.</i>	Frekans	Geçerli %	Gelir Vergisi	443	82,3
1 Birey	257	47,6	Kurumlar Vergisi	95	17,7
2 ve Üzeri Birey	283	52,4	Toplam	538	100,0
Toplam	540	100,0			
			<i>Defter Türü</i>	Frekans	Geçerli %
<i>Elde Edilen Ana Gelir Türü</i>	Frekans	Geçerli %	İşletme, S.M.H. Defteri	232	66,9
Ticari Kazanç	228	42,6	Bilanço Defteri	115	33,1
Zirai Kazanç	13	2,4	Toplam	347	100,0
Serbest Meslek Kazancı	97	18,1			
Ücret	172	32,1	<i>Meslek Odası</i>	Frekans	Geçerli %
Gayrimenkul Sermaye İradı	8	1,5	Ticaret ve Sanayi Odası	180	44,6
Diğer Kazanç ve İratlar	17	3,2	Esnaf ve Sanatkarlar Odası	224	55,4
Toplam	535	100,0	Toplam	404	100,0

Ailelerdeki toplam birey sayılarının tespiti için sorulan soruya 1 ile 13 arasında cevaplar verilmiştir. Mode ve madyanın (4) olması dikkate alınarak yapılan yeni gruplama sonrası katılımcıların 344'ünün (%63,7) 1-4 bireyli ailelerden, 196 kişinin ise (%36,3) 5 ve daha fazla birey sayılı ailelerden geldikleri tespit edilmiştir. Ailelerdeki gelir getiren birey açısından verilen cevaplar ise 1 ile 6 arasında değişmektedir. Yine bu değişkenin mode (1) ve medyanı (2) dikkate alınarak yapılan yeni gruplama sonrası katılımcıların %47,6'sında (257

kişi) 1 birey, %52,4'ünde (283 kişi) 2 ve üzeri bireyin gelir getirdiği anlaşılmıştır.

Elde ettikleri ana kazanç türü itibariyle katılımcıların % 42,6'sı ticari kazanç elde etmekte iken, %32,1'i ücret geliri, %18,1'i de serbest meslek kazancı elde etmektedirler. Zirai kazanç, GMSİ ve diğer kazanç ve iratlar ise sırasıyla %2,4, %1,5 ve %3,2'dir. Katılımcıların faaliyette buldukları sektörler içerisinde en büyüğü %79,8 ile hizmet sektörü olurken, sanayi ve tarım sektörleri sırasıy-

la % 14,6 ve %5,6 oranındadır. Mükellefiyet türü itibari ile katılımcıların %82,3'ü gelir vergisi, % 17,7'si ise kurumlar vergisi mükellefi olduklarını beyan etmişlerdir. Tutulan defterler açısından bilanço defteri tutan mükelleflerin oranı %33,1, işletme hesabı defteri ya da serbest meslek defteri tutan mükelleflerin oranı %66,9'dur. Mükelleflerin %44,6'sı ticaret ve sanayi odalarına üye iken, %55,4'ü esnaf ve sanatkârları ve serbest meslek odalarına üyedir.

4.4.2. Diğer Değişkenler

Anketin ilk bölümünde katılımcılara demogra-

fik ve ekonomik değişkenlerle ilgili soruların yanı sıra konu ile ilgili diğer bazı sorular da yöneltilmiştir. Bunlarla ilgili frekans dağılımları aşağıda verilmiştir.

Tablo 4'te mükelleflerin geçen yılki matrah bilgilerinin frekans dağılımları görülmektedir. Mükelleflerin %34,7'si geçen yıl 10.700 TL'ye kadar, %35,6'sı 10.701-26.000 TL arası, %19,5'i 26.001-60.000 TL arası, %9,8'i de 60.000 TL'den fazla matrah beyan ettiklerini belirtmiştir. Bu soruya 21 mükellef cevap vermemiştir.

Tablo 4: Geçen Yılki Matrahınız Yaklaşık Ne Kadardı?

	Frekans	%	Geçerli %	Kümülatif %
10.700 TL'ye Kadar	181	33,3	34,7	34,7
10.701-26.000 TL Arası	186	34,3	35,6	70,3
26.001-60.000 TL Arası	102	18,8	19,5	89,8
60.000 TL'den Fazla	53	9,8	10,2	100,0
Toplam	522	96,1	100,0	
Cevapsız	21	3,9		
Genel Toplam	543	100,0		

Vergi dairesi açısından verimli bir tahsilâtın sağlanması, mükellef odaklı çalışmalarda ağırlık verilmesi gereken konuların belirlenmesi ve bu yönde çalışmalar yapılmasında mükelleflerin vergiyi ne şekilde algıladıkları oldukça önemli bir faktördür. Verginin algılanması açısından mükelleflerin vergiyi nasıl tanımladıkları da oldukça önemlidir. Tablo 3'te mükelleflerin vergiyi tanımlama biçimleri gösterilmiştir. Ankete katılan mükelleflerin %

42'si vergiyi "Bir vatandaşlık ödevi" olarak tanımlarken, %23,8'i "Zorunlu bir ödeme", %23,9'u ise "Kamu hizmetlerinin karşılığı" ve %8,5'i de "Bir yük" şeklinde tanımlamaktadır. Bu sonuçlara göre ankete katılan mükelleflerin verginin bir yandan devlet tarafından zorla alınan bir parasal değer olduğunu diğer yandan da kamu hizmetlerinin karşılığı olarak bu ödemenin yapıldığını düşündükleri anlaşılmaktadır.

Tablo 5: Sizce Vergi Ne Anlama Gelmektedir?

	Frekans	%	Geçerli %	Kümülatif %
"Zorunlu bir ödemedir"	129	23,8	23,8	23,8
"Kamu hizmetlerinin karşılığıdır"	130	23,9	24,0	47,9
"Bir vatandaşlık ödevidir"	228	42,0	42,1	90,0
"Bir yükür"	46	8,5	8,5	98,5
Diğer	8	1,5	1,5	100,0
Toplam	541	99,6	100,0	

"Daha önce hiç vergi cezası aldınız mı?" sorusuna evet cevabı verenlerin oranı %13,5 iken, daha önce hiç vergi cezası almadığını beyan edenlerin oranı %86,2 gibi yüksek bir oran olarak çıkmıştır.

Açıklama yapanlardan anlaşıldığı kadarı ile de alınan cezaların genellikle usulsüzlük cezaları olduğu görülmüştür.

Tablo 6: Daha Önce Hiç Vergi Cezası Aldınız mı?

	Frekans	%	Geçerli %	Kümülatif %
Hayır	468	86,2	86,5	86,5
Evet	73	13,4	13,5	100,0
Toplam	541	99,6	100,0	

Mükelleflerin %20,6'sı yoklamaya, %17,1'i incelemeye tabi tutulduklarını, %6,5'i kendisinden bil-

gi istendiğini, %54,1'i de hiç denetime tabi olmadığını beyan etmiştir.

Tablo 7: Şimdiye Kadar Ne Tür Bir Denetime Tabi Tutulduunuz?

	Frekans	%	Geçerli %	Kümülatif %
Yoklama	111	20,4	20,6	20,6
İnceleme	92	16,9	17,1	37,7
Bilgi İsteme	35	6,4	6,5	44,2
Arama	7	1,3	1,3	45,5
Denetime Tabi Tutulmadım	294	54,1	54,5	100,0
Toplam	539	99,3	100,0	

Herhangi bir vergi affı ya da yapılandırmadan yararlandığını beyan edenlerin oranı sadece %19,5

iken, yararlanmadığını beyan edenler % 80,1 oranındadır. Bu soruya 2 mükellef cevap vermemiştir.

Tablo 8: Bugüne Kadar Herhangi Bir "Vergi Affı" veya "Yapılandırmadan" Yararlandınız mı?

	Frekans	%	Geçerli %	Kümülatif %
Evet	106	19,5	19,6	19,6
Hayır	435	80,1	80,4	100,0
Toplam	541	99,6	100,0	

Mükelleflere göre Türkiye'deki en yaygın vergi kaçırma yöntemi %30,6 oranları ile ilk iki sırada muhasebe hilesi yapmak ve vergiyi doğuran ticari işlemleri kayıtlara geçirmemek olarak sıralanmıştır. Sahte belge kullanma yöntemi ise %26,7

ile üçüncü sırada sayılmıştır. Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanmak ve defter ve belgeleri tahrif etmek ise sırasıyla %6,4 ve %4,8 ile son iki sırada yer almıştır.

Tablo 9: Sizce Türkiye'de En Yaygın Vergi Kaçırma Yöntemi Nedir?

	Frekans	%	Geçerli %	Kümülatif %
Muhasebe hilesi yaparak	166	30,6	30,9	30,9
Vergiyi doğur. Ticari işl. Kayıtlara geçirmeyerek	166	30,6	30,9	61,7
Sahte belge yoluyla	145	26,7	27,0	88,7
Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge yoluyla	35	6,4	6,5	95,2
Defter ve Belgeleri Tahrif ve Yok Ederek	26	4,8	4,8	100,0
Toplam	538	99,1	100,0	

Mükelleflere göre Türkiye'deki vergi kaçakçılığının en temel nedeni %43,6 ile vergi oranlarının yüksek olmasıdır. Akabinde %18,2 ile vergi denetimlerinin yetersizliği, %16,5 ile vergi bilinç ve

ahlakının yerleşmemiş olması sıralanmıştır. Herkes kaçırıyor ben neden kaçırılmayayım mantığının %10,9 oranında vergi kaçakçılığının temel nedenleri arasında sayılması da ilginçtir. Bunların dışın-

da gerekli vergi reformlarının yapılamaması, vergi kanunlarının sık sık değişmesi, kamu harcamalarındaki savurganlık, vergi kanunların karmaşık ol-

ması, belge sisteminin oturmamış olması gibi diğer nedenler sıralanmıştır.

Tablo 10: Sizce Türkiye’de Vergi Kaçakçılığının Temel Nedeni Nedir?

	Frekans	%	Geçerli %	Kümülatif %
Vergi oranlarının yüksek olması	235	43,3	43,6	43,6
Vergi denetimlerinin yetersiz olması	98	18,0	18,2	61,8
Vergi Bilinç ve Ahlakının Yerleşmemiş Olması	89	16,4	16,5	78,3
Herkes Kaçırıyor, Ben de Kaçırayım Mantığı	59	10,9	10,9	89,2
Gerekli vergi reformlarının yapılamaması	16	2,9	3,0	92,2
Vergi kanunlarının sık sık değişmesi	13	2,4	2,4	94,6
Kamu harcamalarındaki savurganlık	13	2,4	2,4	97,0
Vergi kanunların karmaşık olması	9	1,7	1,7	98,7
Belge sisteminin oturmamış olması	2	0,4	0,4	99,1
Diğer	5	0,9	0,9	100,0
Toplam	539	99,3	100,0	

Mükelleflerin %30,2’si hapis cezasının, %24,9’u para cezasının, %22,1’i ticaretten men cezasının, %15,4’ü iş yeri kapatma cezasının ve son olarak

%7,4’ü de teşhir cezasının vergi kaçırancılara uygulanabilecek en caydırıcı ceza olabileceğini düşünmektedirler.

Tablo 11: Sizce Vergi Kaçıranlara Uygulanabilecek En Caydırıcı Ceza Hangisi Olabilir?

	Frekans	%	Geçerli %	Kümülatif %
Hapis cezası	163	30,0	30,2	30,2
Para cezası	134	24,7	24,9	55,1
Ticaretten men cezası	119	21,9	22,1	77,2
İş yeri kapatma cezası	83	15,3	15,4	92,6
Teşhir cezası	40	7,4	7,4	100,0
Toplam	539	99,3	100,0	

Mükellefler vergi suçu işlemiş bir mükellefi %81,1 ile hırsız, hain ve ahlaksız olarak değerlendirirler-

ken, %18,9 oranı ile kurnaz ya da işini bilen olarak görmektedirler.

Tablo 12: Vergi Suçu İşlemiş Bir Mükellefi Nasıl Değerlendirirsiniz?

	Frekans	%	Geçerli %	Kümülatif %
Hırsız, hain, ahlaksız	439	80,8	81,1	81,1
Kurnaz, işini bilen	102	18,8	18,9	100,0
Toplam	541	99,6	100,0	

Mükellefler vergi suç ve cezaları ile ilgili bilgilere (mevzuata) %50,5 gazete, dergi, radyo-TV, internet aracılığıyla, %34,8 muhasebecisi vasıtasıyla,

%7,6 iş arkadaşları ve çevresinden duydukları ile ve %6,3 de meslek odalarından ulaşılabildikleri cevabını vermiştir.

Tablo 13: Vergi Suç ve Cezaları İle İlgili Bilgilere (Mevzuata) Hangi Yolla Ulaşırsınız?

	Frekans	%	Geçerli %	Kümülatif %
Gazete, dergi, radyo-TV, internet aracılığıyla	273	50,3	50,5	50,5
Muhasebecim vasıtasıyla	188	34,6	34,8	85,2
İş arkadaşları ve çevremden duyduklarım	41	7,6	7,6	92,8
Meslek odalarından	34	6,3	6,3	99,1
Diğer	5	0,9	0,9	100,0
Toplam	541	99,6	100,0	

Aşağıdaki tablodan görüleceği üzere “Sizce ülkemizde vergi suçları nasıl azaltılabilir?” sorusuna cevap olarak ilk sırada %31,9 ile eğitim ve bilinçlendirme cevabı verilmiştir. %26,1 vergi siste-

minde adaletsizlik giderilerek, %24,1 vergi oranları düşürülerek, %11,9 vergi cezaları arttırılarak ve %3 vergi mevzuatı basitleştirilerek şeklinde diğer seçenekler sıralanmıştır.

Tablo 14: Sizce Ülkemizde Vergi Suçları Nasıl Azaltılabilir?

	Frekans	%	Geçerli %	Kümülatif %
Eğitim ve Bilinçlendirme İle	172	31,7	31,9	31,9
Vergi sisteminde adaletsizlik giderilerek	141	26,0	26,1	58,0
Vergi oranları düşürülerek	130	23,9	24,1	82,0
Vergi cezaları arttırılarak	64	11,8	11,9	93,9
Vergi mevzuatı basitleştirilerek	16	2,9	3,0	96,9
Kamu harcamalarında savurganlık giderilerek	10	1,8	1,9	98,7
Diğer	7	1,3	1,3	100,0
Toplam	540	99,4	100,0	

4.4.3. Likert İfadeleri İçin Tanımlayıcı İstatistikler

Ankette yer alan 17 adet ifade için verilen cevaplarla ilgili frekans dağılımları ve tanımlayıcı istatistikler aşağıda verilmiştir. Tablo 15’de, anketteki 17 adet ifade için verilen cevapların frekans dağılımları 5’li likert şeklinde gösterilmiştir. İfadelerin 10’u için katılmayanlara göre katılanların oranı daha yüksek çıkmış; 9 ifade için çok yüksek katılma oranı (%52 ila %83 arasında) varken, 1 ifa-

de için katılım oranı düşük (%36,8) çıkmıştır. Tabloda 7 ifade için ise %31 ile %88 aralığında katılmama yönünde cevaplar daha yüksek çıkmıştır. “Ne katılıyorum ne katılmıyorum” şeklinde cevap veren kararsızların ifadeler ile ilgili düşünceleri ise %6,4 ile %39,6 aralığında değişmektedir. 9 ifade için mean (ortalama) değeri 3’ün üzerinde (3,23-4,03 arası) çıkarken, median (ortanca) değeri 8 ifade için 4, 5 ifade için 3 çıkarken, mode (en çok tekrar edilen) değeri de cevapların çoğunda (10 ifade için) 4 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 15: Ankette Yer Alan 17 Adet İfade İçin Verilen Cevapların Frekans Dağılımları Ve Tanımlayıcı İstatistikler

		Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	N ve Toplam	Mean (Ortalama)	Median (Ortanca)	Mode (En çok Tekrar)
32. Mükelleflerin vergi suçu işlemleri, toplumun yüz yüze olduğu ciddi bir problemdir.	Frekans	26	31	35	257	193	542	4,03	4	4
	Geçerli %	4,80	5,70	6,50	47,40	35,60	100,00			
28. Hakkımda vergi cezası kesilmesi beni korkutur.	Frekans	31	37	46	273	155	542	3,89	4	4
	Geçerli %	5,70	6,80	8,50	50,40	28,60	100,00			
31. Hakkımda vergi cezası kesildiğinde bunu diğer insanların bilmesi beni rahatsız eder.	Frekans	35	47	42	241	178	543	3,88	4	4
	Geçerli %	6,40	8,70	7,70	44,40	32,80	100,00			
27. Vergi suçunu devlete karşı işlenmiş bir suç olarak görüyorum.	Frekans	30	45	57	245	166	543	3,87	4	4
	Geçerli %	5,50	8,30	10,50	45,10	30,60	100,00			
34. Yaptığım bir fiilden dolayı vergi cezasına çarptırılmış olsam bir daha vergi suçu işlemem.	Frekans	35	51	74	227	155	542	3,77	4	4
	Geçerli %	6,50	9,40	13,70	41,90	28,50	100,00			
26. Vergi suçlarının yaptırımı olarak hapis cezası beni para cezasından daha çok etkiler.	Frekans	36	63	65	216	162	542	3,75	4	4
	Geçerli %	6,60	11,60	12,00	39,90	29,90	100,00			
30. Vergi suçu işlersem vicdan azabı çekerim.	Frekans	56	51	71	232	133	543	3,62	4	4
	Geçerli %	10,30	9,40	13,10	42,70	24,50	100,00			
33. Hakkında vergi cezası kesilen bir mükellef ile alışveriş yapmak istemem.	Frekans	59	98	119	160	105	541	3,28	3	4
	Geçerli %	10,90	18,10	22,00	29,60	19,40	100,00			
37. Vergi mevzuatının karmaşık olması, vergi suçu işlememde rol oynayabilir.	Frekans	61	112	87	201	80	541	3,23	4	4
	Geçerli %	11,30	20,70	16,10	37,20	14,70	100,00			
35. Tabi olduğum vergi mevzuatını (Kanun, yönetmelik vb.) rahatlıkla anlayabiliyorum.	Frekans	71	123	148	140	59	541	2,99	3	3
	Geçerli %	13,10	22,70	27,40	25,90	10,90	100,00			
29. Arkadaş veya iş çevremden bir mükellefin vergi suçu işlediğini bilsem onu ihbar ederim.	Frekans	66	103	215	103	56	543	2,96	3	3
	Geçerli %	12,20	19,00	39,60	19,00	10,20	100,00			
36. Vergi suç ve cezalarını düzenleyen (vergi) yasalarını rahatlıkla anlayabiliyorum.	Frekans	77	139	128	145	52	541	2,92	3	4
	Geçerli %	14,20	25,70	23,70	26,80	9,60	100,00			
38. Çevremde vergi suçu işledikleri halde ceza almayan ins.görmek beni de vergi suçu işl.teşvik edeb.	Frekans	126	135	71	134	77	543	2,82	3	2
	Geçerli %	23,20	24,90	13,10	24,70	14,10	100,00			
39. Daha fazla kâr etme, ticarethanemi büyütme gibi beklentilerim, vergi suçu işlememde rol oynayabilir.	Frekans	150	151	70	105	67	543	2,61	2	2
	Geçerli %	27,60	27,80	12,90	19,30	12,30	99,90			
24. Türkiye’de vergi denetimleri doğru bir şekilde yapılıyor.	Frekans	190	218	82	38	14	542	2,02	2	2
	Geçerli %	35,10	40,20	15,10	7,00	2,60	100,00			
25. Türkiye’de uygulanan vergiler oldukça adaletlidir.	Frekans	226	185	72	38	21	542	1,97	2	1
	Geçerli %	41,70	34,10	13,30	7,00	3,90	100,00			
23. Türkiye’de herkes vergisini tam olarak ödüyor.	Frekans	312	167	35	12	17	543	1,63	1	1
	Geçerli %	57,50	30,80	6,40	2,20	3,10	100,00			

Mükellefler şu ifadelere katılmaktadırlar:

- Mükelleflerin vergi suçu işlemleri, toplumun yüz yüze olduğu ciddi bir problemdir.
- Hakkımda vergi cezası kesilmesi beni korkutur.
- Hakkımda vergi cezası kesildiğinde bunu diğer insanların bilmesi beni rahatsız eder.
- Vergi suçunu devlete karşı işlenmiş bir suç olarak görüyorum.
- Yaptığım bir fiilden dolayı vergi cezasına çarptırılmış olsam bir daha vergi suçu işlemem.
- Vergi suçlarının yaptırımını olarak hapis cezası beni para cezasından daha çok etkiler.
- Vergi suçu işlersem vicdan azabı çekerim.
- Hakkında vergi cezası kesilen bir mükellef ile alışveriş yapmak istemem.
- Vergi mevzuatının karmaşık olması, vergi suçu işlememde rol oynayabilir.
- Tabi olduğum vergi mevzuatını (Kanun, yönetmelik vb.) rahatlıkla anlayabiliyorum.

Mükellefler şu ifadelere ise katılmamaktadırlar:

- Arkadaş veya iş çevremden bir mükellefin vergi suçu işlediğini bilsem onu ihbar ederim.
- Vergi suç ve cezalarını düzenleyen (vergi) yasalarını rahatlıkla anlayabiliyorum.
- Çevremde vergi suçu işledikleri halde ceza almayan insanları görmek beni de vergi suçu işleme teşvik edebilir.
- Daha fazla kâr etme, ticarethanemi büyütme

gibi beklentilerim, vergi suçu işlememde rol oynayabilir.

- Türkiye’de vergi denetimleri doğru bir şekilde yapılıyor.
- Türkiye’de uygulanan vergiler oldukça adaletlidir.
- Türkiye’de herkes vergisini tam olarak ödüyor.

4.5. Araştırmanın Analizi Ve Bulgular

Anket yoluyla elde edilen veriler SPSS 15.0 istatistik paket programı ile analiz edilmiştir. Araştırmada öncelikle kullanılan ölçeğin güvenilirliklerinin değerlendirilmesinde, ölçekte yer alan soruların homojen bir yapı gösteren bir bütünü ifade edip etmediğini araştıran güvenilirlik hesaplama yöntemlerinden birisi olan Cronbach Alpha- α testinden yararlanılmıştır.

Ayrıca demografik verilere göre grupların yargıları değerlendirmeleri ile ilgili istatistik analizler yapılmıştır. Grupların belli bir değişkene ait ortalamalarını karşılaştırmak, ana kütle ortalamalarının birbirine eşit olup olmadığı ve gruplar arası farklılıkların olup olmadığını test etmek amacıyla ikili gruplar için “Bağımsız Örneklem t-Testi” ve ikiden fazla gruplar için de “Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA)” testi uygulanmıştır.

Ölçekte yer alan 5’li likert ölçeğine uygun ifadeler için anlamlılık düzeyi $p=0,000<0,05$ olduğundan, Bartlett testinin sonucu anlamlıdır. Değişkenler arasında yüksek korelasyonların bulunduğu ve verilerin çoklu normal dağılımdan geldiği anlaşılmıştır. En düşük 0,60 olması şartı aranmakta olan (Nakip, 2013: 518) KMO katsayısı çalışmamızda 0,746 olarak hesaplandığından sonucun iyi ve örneklem büyüklüğünün yeterli olduğuna karar verilmiştir.

Tablo 16: KMO ve Bartlett Testi

KMO Testi		0,746
Bartlett Testi	Approx. Chi-Square	2260,537
	df	136
	Sig.	0,000

Ölçeğin Güvenilirlik ve Geçerliliği; vergi mükelleflerinin vergi ve vergi suç ve cezaları algıları ile vergi kaçırmaya bakış açılarının ve vergi suçlarına karışan mükellefleri nasıl değerlendirdiklerinin belirlenmesine yönelik hazırlanan ölçeğin güvenilirlik ve geçerlikleri de sorgulanmıştır. Ölçeğin güvenilirliğinin değerlendirilmesinde Cronbach Alpha- α testinden yararlanılmıştır. Cronbach

α katsayısının değerlendirilmesinde kullanılan ölçüte göre bu katsayının $0,60 \leq \alpha < 0,80$ şartını sağlaması durumunda ölçeğin oldukça güvenilir olduğu kabul edilir. Tablo 8'den de görülebileceği üzere kullanılan ölçeğe ait güvenilirlik (Cronbach Alpha) katsayısı 0,718 çıkmıştır. Bu nedenle oluşturulan ölçeğin güvenilirlik koşullarını yerine getirdiği söylenebilir.

Tablo 17: Ölçeğin Güvenirliği

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	Değişken Sayısı
0,706	0,718	17

4.5.1. Demografik Özelliklere Göre Görüş Farklılıklarının Tespiti

Bağımsız iki grup arası farkların tespiti; Araştırmada ana kütle ortalamalarının birbirine eşit olup olmadığını test etmek ve gruplar arası farklılıkları belirlemek için, hazırlanmış 17 ifadeye verilmiş cevaplardan yararlanılarak iki gruba sahip demografik verilere göre gruplar arası farklılıkları değerlendirmek için “Bağımsız Örneklem t-Testi” uygulanmıştır. Analizde kullanılan “medeni durum” ve “ailedeki gelir getiren birey sayısı” grup-

ları arasında istatistiki olarak anlamlı farklılıklar çıkmamıştır. Ancak analizde kullanılan diğer bağımsız değişkenlerden gruplar arası farklılık gösteren değişkenler “yaş”, “cinsiyet”, “eğitim düzeyi”, “ailedeki birey sayısı”, “mükellefiyet türü”, “defter türü”, “bağlı olunan meslek odası”, “vergi affı veya yapılandırılmadan yararlanma”, “daha önce vergi cezası alıp almama” ve “vergi suçu işlemiş bir mükellefi değerlendirme” olarak ortaya çıkmıştır. Demografik verilere göre gruplar arası farklılıklar ile ilgili analiz sonuçları aşağıdaki tablolarda verilmiştir.

Tablo 18: Bağımsız Örneklem t-Testi (Yaş, Cinsiyet, Eğitim Düzeyi ve Ailedeki Birey Sayısı Değişkenleri)

Bağımsız Değişkenler	Bağımlı Değişkenler	Anlamlılık Düzeyi	Gruplar	N	Ortalama
Yaş	34. Yaptığım bir fiilden dolayı vergi cezasına çarptırılmış olsam bir daha vergi suçu işlemem.	0,027	35 Yaş ve Altı	247	3,66
			36 Yaş ve Üstü	290	3,88
Cinsiyet	29. Arkadaş veya iş çevremden bir mükellefin vergi suçu işlediğini bilsem onu ihbar ederim.	0,003	Kadın	132	3,20
			Erkek	410	2,89
	33. Hakkında vergi cezası kesilen bir mükellef ile alışveriş yapmak istemem.	0,005	Kadın	132	3,54
			Erkek	408	3,20
	37. Vergi mevzuatının karmaşık olması, vergi suçu işlememde rol oynayabilir.	0,022	Kadın	132	3,02
			Erkek	408	3,30
Eğitim Düzeyi	26. Vergi suçlarının yaptırımı olarak hapis cezası beni para cezasından daha çok etkiler.	0,039	İlk, Orta, Lise	312	3,66
			Yüksek Öğretim	229	3,87
	27. Vergi suçunu devlete karşı işlenmiş bir suç olarak görüyorum.	0,000	İlk, Orta, Lise	313	3,73
			Yüksek Öğretim	229	4,06
	32. Mükelleflerin vergi suçu işlemeleri, toplumun yüz yüze olduğu ciddi bir problemdir.	0,003	İlk, Orta, Lise	312	3,92
			Yüksek Öğretim	229	4,19
Ailedeki Birey Sayısı	27. Vergi suçunu devlete karşı işlenmiş bir suç olarak görüyorum.	0,030	1-4 Birey	344	3,94
			5 ve Üzeri Birey	196	3,72
	32. Mükelleflerin vergi suçu işlemeleri, toplumun yüz yüze olduğu ciddi bir problemdir.	0,034	1-4 Birey	343	4,10
			6 ve Üzeri Birey	196	3,90
	33. Hakkında vergi cezası kesilen bir mükellef ile alışveriş yapmak istemem.	0,011	1-4 Birey	344	3,38
			7 ve Üzeri Birey	194	3,09

Ölçekte yaşa göre grupların aritmetik ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık gösteren sadece bir ifade bulunmuştur. Yaşa göre farklılık gösteren “Yaptığım bir fiilden dolayı vergi cezasına çarptırılmış olsam bir daha vergi suçu işlemem” ifadesindeki farklılık ($3,88 > 3,66$; $0,027 < 0,05$) 36 yaş ve üzeri olan grubun lehine gerçekleşmiştir.

Cinsiyete göre grupların aritmetik ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık gösteren üç ifade bulunmuştur. Cinsiyete göre farklılık gösteren “Vergi mevzuatının karmaşık olması, vergi suçu işlememde rol oynayabilir.” ifadesindeki farklılık ($3,88 > 3,66$; $0,027 < 0,05$) erkekler lehine gerçekleşmiştir. Ancak “Arkadaş veya iş çevrem-

den bir mükellefin vergi suçu işlediğini bilsem onu ihbar ederim” ($3,89 > 2,89$; $0,003 < 0,05$), ve “Hakkında vergi cezası kesilen bir mükellef ile alışveriş yapmak istemem” ($3,54 > 3,20$; $0,005 < 0,05$) ifadelerindeki farklılıklar kadınlar lehine gerçekleşmiştir.

Eğitim düzeyine göre grupların aritmetik ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık gösteren üç ifade bulunmuştur. Eğitim düzeyine göre farklılık gösteren “Vergi suçlarının yaptırımı olarak hapis cezası beni para cezasından daha çok etkiler” ($3,87 > 3,66$; $0,039 < 0,05$), “Vergi suçunu devlete karşı işlenmiş bir suç olarak görüyorum” ($4,06 > 3,73$; $0,000 < 0,05$) ve “Mükelleflerin vergi suçu işlemeleri, toplumun yüz yüze olduğu

ciddi bir problemdir” (4,19>3,92; 0,003<0,05) ifadelerindeki farklılıklar yükseköğretim grubunun lehine gerçekleşmiştir.

Ailedeki birey sayısına göre grupların aritmetik ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık gösteren üç ifade bulunmuştur. Ailedeki birey sayısına göre farklılık gösteren “Vergi suçunu devlete karşı işlenmiş bir suç olarak gö-

rüyorum” (3,94>3,72; 0,030<0,05), “Mükelleflerin vergi suçu işlemeleri, toplumun yüz yüze olduğu ciddi bir problemdir” (4,10>3,90; 0,034<0,05) ve “Hakkında vergi cezası kesilen bir mükellef ile alışveriş yapmak istemem” (3,38>3,09; 0,011<0,05) ifadelerindeki farklılıklar ailedeki birey sayısı 1-4 arasında olan grubunun lehine gerçekleşmiştir.

Tablo 19: Bağımsız Örneklem t-Testi (Mükellefiyet Türü, Defter Türü ve Bağlı Olunan Meslek Odası Değişkenleri)

Bağımsız Değişkenler	Bağımlı Değişkenler	Anlamlılık Düzeyi	Gruplar	N	Ortalama
Mükellefiyet Türü	25. Türkiye’de uygulanan vergiler oldukça adaletlidir.	0,009	Gelir Vergisi	442	1,90
			Kurumlar Vergisi	95	2,25
	28. Hakkımda vergi cezası kesilmesi beni korkutur.	0,039	Gelir Vergisi	442	3,84
			Kurumlar Vergisi	95	4,09
	39. Daha fazla kâr etme, ticarethanemi büyütme gibi beklentilerim, vergi suçu işlememde rol oynayabilir.	0,031	Gelir Vergisi	443	2,66
			Kurumlar Vergisi	95	2,33
Defter Türü	25. Türkiye’de uygulanan vergiler oldukça adaletlidir.	0,023	İşletme Defteri	232	1,81
			Bilanço Defteri	115	2,10
	30. Arkadaş veya iş çevremden bir mükellefin vergi suçu işlediğini bilsem onu ihbar ederim.	0,020	İşletme Defteri	232	3,42
			Bilanço Defteri	115	3,77
	32. Mükelleflerin vergi suçu işlemeleri, toplumun yüz yüze olduğu ciddi bir problemdir.	0,011	İşletme Defteri	231	3,92
			Bilanço Defteri	115	4,19
Bağlı Olunan Meslek Odası	25. Türkiye’de uygulanan vergiler oldukça adaletlidir.	0,006	Tic. ve San. Odası	179	2,11
			Esn. ve San. Odası	224	1,80
	26. Vergi suçlarının yaptırımını olarak hapis cezası beni para cezasından daha çok etkiler.	0,001	Tic. ve San. Odası	179	3,95
			Esn. ve San. Odası	224	3,55
	27. Vergi suçunu devlete karşı işlenmiş bir suç olarak görüyorum.	0,037	Tic. ve San. Odası	180	3,94
			Esn. ve San. Odası	224	3,71
	28. Hakkımda vergi cezası kesilmesi beni korkutur.	0,026	Tic. ve San. Odası	179	4,01
			Esn. ve San. Odası	224	3,77
	30. Vergi suçu işlersem vicdan azabı çekerim.	0,000	Tic. ve San. Odası	180	3,82
			Esn. ve San. Odası	224	3,35
31. Hakkımda vergi cezası kesildiğinde bunu diğer insanların bilmesi beni rahatsız eder.	0,019	Tic. ve San. Odası	180	4,02	
		Esn. ve San. Odası	224	3,74	
33. Hakkında vergi cezası kesilen bir mükellef ile alışveriş yapmak istemem.	0,012	Tic. ve San. Odası	179	3,33	
		Esn. ve San. Odası	224	3,00	

Mükellefiyet türüne göre grupların aritmetik ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık gösteren üç ifade bulunmuştur. Mükellefiyet türüne göre farklılık gösteren “Daha fazla kâr etme, ticarethanemi büyütme gibi beklentilerim, vergi suçu işlememde rol oynayabilir” ($2,66 > 2,33$; $0,031 < 0,05$) ifadesindeki farklılık gelir vergisi mükellefleri lehine gerçekleşmiştir. Ancak “Türkiye’de uygulanan vergiler oldukça adaletlidir” ($2,55 > 1,90$; $0,009 < 0,05$) ve “Hakkımda vergi cezası kesilmesi beni korkutur” ($4,09 > 3,84$; $0,039 < 0,05$) ifadelerindeki farklılıklar kurumlar vergisi mükellefleri lehine gerçekleşmiştir.

Defter türüne göre grupların aritmetik ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık gösteren üç ifade bulunmuştur. Defter türüne göre farklılık gösteren “Türkiye’de uygulanan vergiler oldukça adaletlidir” ($2,10 > 1,81$; $0,023 < 0,05$), “Arkadaş veya iş çevremden bir mükellefin vergi suçu işlediğini bilsem onu ihbar ederim” ($3,77 > 3,42$; $0,020 < 0,05$) ve “Mükelleflerin vergi suçu işlemleri, toplumun yüz yüze olduğu ciddi bir problemdir” ($4,19 > 3,92$; $0,011 < 0,05$) ifadelerindeki farklılıklar bilanço defteri tutan 1. sınıf tacir grubunun lehine gerçekleşmiştir.

Bağı olunan meslek odasına göre grupların aritme-

tik ortalamaları arasında ticaret ve sanayi odasına üye olan grubun lehine istatistiksel olarak anlamlı farklılık bulunan yedi ifade ise şunlardır;

- “Türkiye’de uygulanan vergiler oldukça adaletlidir” ($2,11 > 1,80$; $0,006 < 0,05$),
- “Vergi suçlarının yaptırımını olarak hapis cezası beni para cezasından daha çok etkiler” ($3,95 > 3,55$; $0,001 < 0,05$),
- “Vergi suçunu devlete karşı işlenmiş bir suç olarak görüyorum” ($3,94 > 3,71$; $0,037 < 0,05$),
- “Hakkımda vergi cezası kesilmesi beni korkutur” ($4,01 > 3,77$; $0,026 < 0,05$),
- “Vergi suçu işlersem vicdan azabı çekerim” ($3,82 > 3,35$; $0,000 < 0,05$),
- “Hakkımda vergi cezası kesildiğinde bunu diğer insanların bilmesi beni rahatsız eder” ($4,02 > 3,74$; $0,019 < 0,05$),
- “Hakkında vergi cezası kesilen bir mükellef ile alışveriş yapmak istemem” ($3,33 > 3,00$; $0,012 < 0,05$),

Tablo 20: Bağımsız Örneklem t-Testi (Daha Önce Vergi Affi veya Yapılandırılmadan Yararlanma ve Vergi Cezası Alma Değişkenleri)

Bağımsız Değişkenler	Bağımlı Değişkenler	Anlamlılık Düzeyi	Gruplar	N	Ortalama
“Vergi Affi” veya “Yapılandırma” dan Yararlanma	29. Arkadaş veya iş çevremden bir mükellefin vergi suçu işlediğini bilsem onu ihbar ederim.	0,042	Evet	106	2,76
			Hayır	435	3,01
	34. Yaptığım bir fiilden dolayı vergi cezasına çarptırılmış olsam bir daha vergi suçu işlemem.	0,000	Evet	106	3,40
			Hayır	434	3,85
Daha Önce Vergi Cezası Alma	26. Vergi suçlarının yaptırımı olarak hapis cezası beni para cezasından daha çok etkiler.	0,009	Hayır	468	3,80
			Evet	72	3,40
	27. Vergi suçunu devlete karşı işlenmiş bir suç olarak görüyorum.	0,038	Hayır	468	3,91
			Evet	73	3,62
	29. Arkadaş veya iş çevremden bir mükellefin vergi suçu işlediğini bilsem onu ihbar ederim.	0,000	Hayır	468	3,04
			Evet	73	2,45
	30. Vergi suçu işlersem vicdan azabı çekerim.	0,024	Hayır	468	3,66
			Evet	73	3,29
	32. Mükelleflerin vergi suçu işlemeleri, toplumun yüz yüze olduğu ciddi bir problemdir.	0,005	Hayır	467	4,08
			Evet	73	3,71
	33. Hakkında vergi cezası kesilen bir mükellef ile alışveriş yapmak istemem.	0,000	Hayır	466	3,38
			Evet	73	2,68
	34. Yaptığım bir fiilden dolayı vergi cezasına çarptırılmış olsam bir daha vergi suçu işlemem.	0,000	Hayır	467	3,84
			Evet	73	3,25

Daha önce vergi affi veya yapılandırmadan yararlanma durumuna göre grupların aritmetik ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık gösteren iki ifade bulunmuştur. Vergi affi veya yapılandırmadan yararlanma durumuna göre farklılık gösteren “Arkadaş veya iş çevremden bir mükellefin vergi suçu işlediğini bilsem onu ihbar ederim” (3,01>2,76; 0,042<0,05) ve “Yaptığım bir fiilden dolayı vergi cezasına çarptırılmış olsam bir daha vergi suçu işlemem” (3,85>3,40; 0,000<0,05) ifadelerindeki farklılıklar daha önce vergi affi veya yapılandırmadan yararlanmadığını beyan eden grup lehine gerçekleşmiştir.

Daha önce vergi cezası alma durumuna göre grupların aritmetik ortalamaları arasında daha önce vergi cezası almadığını beyan eden grubun lehine istatistiksel olarak anlamlı farklılık bulunan yedi ifade ise şunlardır;

- “Vergi suçlarının yaptırımı olarak hapis cezası beni para cezasından daha çok etkiler” (3,80>3,40; 0,009<0,05),

- “Vergi suçunu devlete karşı işlenmiş bir suç olarak görüyorum” (3,91>3,62; 0,038<0,05),

- “Arkadaş veya iş çevremden bir mükellefin vergi suçu işlediğini bilsem onu ihbar ederim” (3,04>2,45; 0,000<0,05),

- “Vergi suçu işlersem vicdan azabı çekerim” (3,66>3,29; 0,024<0,05),

- “Mükelleflerin vergi suçu işlemeleri, toplumun yüz yüze olduğu ciddi bir problemdir” (4,08>3,71; 0,005<0,05),

- “Hakkında vergi cezası kesilen bir mükellef ile alışveriş yapmak istemem” (3,38>2,68; 0,000<0,05),

- “Yaptığım bir fiilden dolayı vergi cezasına çarptırılmış olsam bir daha vergi suçu işlemem” (3,84>3,25; 0,000<0,05),

Tablo 21: Bağımsız Örneklem t-Testi (Vergi Suçu İşlemiş Bir Mükellefi Değerlendirme Değişkeni)

Bağımsız Değişkenler	Bağımlı Değişkenler	Anlamlılık Düzeyi	Gruplar	N	Ortalama
Vergi Suçu İşlemiş Bir Mükellefe Bakış Açısı	25. Türkiye’de uygulanan vergiler oldukça adaletlidir.	0,012	Hırsız, hain, ahlaksız	438	2,02
			Kurnaz, işini bilen	102	1,74
	26. Vergi suçlarının yaptırımı olarak hapis cezası beni para cezasından daha çok etkiler.	0,047	Hırsız, hain, ahlaksız	439	3,80
			Kurnaz, işini bilen	101	3,54
	27. Vergi suçunu devlete karşı işlenmiş bir suç olarak görüyorum.	0,000	Hırsız, hain, ahlaksız	439	3,97
			Kurnaz, işini bilen	102	3,43
	28. Hakkımda vergi cezası kesilmesi beni korkutur.	0,000	Hırsız, hain, ahlaksız	438	3,99
			Kurnaz, işini bilen	102	3,49
	29. Arkadaş veya iş çevremden bir mükellefin vergi suçu işlediğini bilsem onu ihbar ederim.	0,000	Hırsız, hain, ahlaksız	439	3,07
			Kurnaz, işini bilen	102	2,49
	30. Vergi suçu işlersem vicdan azabı çekerim.	0,000	Hırsız, hain, ahlaksız	439	3,78
			Kurnaz, işini bilen	102	2,93
	31. Hakkımda vergi cezası kesildiğinde bunu diğer insanların bilmesi beni rahatsız eder.	0,000	Hırsız, hain, ahlaksız	439	3,98
			Kurnaz, işini bilen	102	3,47
	32. Mükelleflerin vergi suçu işlemeleri, toplumun yüz yüze olduğu ciddi bir problemdir.	0,000	Hırsız, hain, ahlaksız	439	4,11
			Kurnaz, işini bilen	101	3,69
	33. Hakkında vergi cezası kesilen bir mükellef ile alışveriş yapmak istemem.	0,000	Hırsız, hain, ahlaksız	438	3,44
			Kurnaz, işini bilen	101	2,63
34. Yaptığım bir fiilden dolayı vergi cezasına çarptırılmış olsam bir daha vergi suçu işlemem.	0,000	Hırsız, hain, ahlaksız	438	3,91	
		Kurnaz, işini bilen	102	3,17	
35. Tabi Olduğum Vergi Mevzuatını (Kanun, Yönetmelik vb.) rahatlıkla anlayabiliyorum.	0,018	Hırsız, hain, ahlaksız	439	3,05	
		Kurnaz, işini bilen	100	2,73	

Vergi suçu işlemiş bir mükellefi değerlendirme açısından grupların aritmetik ortalamaları arasında vergi suçu işlemiş bir mükellefi “Hırsız, hain ve ahlaksız” olarak değerlendiren grubun lehine istatistiksel olarak anlamlı farklılık bulunan on bir ifade ise şunlardır;

- “Türkiye’de uygulanan vergiler oldukça adaletlidir” (2,02>1,74; 0,012<0,05),
- “Vergi suçlarının yaptırımı olarak hapis cezası beni para cezasından daha çok etkiler” (3,80>3,54; 0,047<0,05),
- “Vergi suçunu devlete karşı işlenmiş bir suç olarak görüyorum” (3,97>3,43; 0,000<0,05),
- “Hakkımda vergi cezası kesilmesi beni korkutur” (3,99>3,49; 0,000<0,05),
- “Arkadaş veya iş çevremden bir mükellefin vergi suçu işlediğini bilsem onu ihbar ederim” (3,07>2,49; 0,000<0,05),
- “Vergi suçu işlersem vicdan azabı çekerim” (3,78>2,93; 0,000<0,05),
- “Hakkımda vergi cezası kesildiğinde bunu diğer insanların bilmesi beni rahatsız eder” (3,98>3,47; 0,000<0,05),
- “Mükelleflerin vergi suçu işlemeleri, toplumun yüz yüze olduğu ciddi bir problemdir” (4,11>3,69; 0,000<0,05),

- “Hakkında vergi cezası kesilen bir mükellef ile alışveriş yapmak istemem” (3,44>2,63; 0,000<0,05),
- “Yaptığım bir fiilden dolayı vergi cezasına çarptırılmış olsam bir daha vergi suçu işlemem” (3,91>3,17; 0,000<0,05),
- “Tabi olduğum vergi mevzuatını (Kanun, yönetmelik vb.) rahatlıkla anlayabiliyorum” (3,05>2,73; 0,018<0,05).

Bağımsız ikiden çok gruplar arası farkların tespiti; Araştırmada ana kütle ortalamalarının birbirine eşit olup olmadığını test etmek ve gruplar arası farklılıkları belirlemek için, hazırlanmış 17 ifadeye verilmiş cevaplardan yararlanılarak ikiden fazla gruba sahip demografik verilere göre gruplar arası farklılıkları değerlendirmek için “Tek

Yönlü Varyans Analizi (ANOVA)” testi yapılmıştır. %95 güven düzeyinde yapılan F testinin ardından belirlenen anlamlı farklılıkların hangi gruplardan kaynaklandığını belirlemek üzere tamamlayıcı post-hoc analiz teknikleri uygulanmıştır. ANOVA sonrası kullanılacak post-hoc çoklu karşılaştırma tekniklerine karar vermek için öncelikle Levene’s Testi ile grup dağılımlarının varyanslarının homojen olup olmadığı hipotezi sınanarak varyansların homojen olduğu saptanmış ve bundan dolayı da Scheffe Çoklu Karşılaştırma Testi uygulanmıştır. Bu amaçla “Vergiye bakış açısı” ve “Ana faaliyet kolu” değişkenleri açısından yapılan testte ikinci değişken için gruplar arasında istatistiki olarak farklılık tespit edilemezken, ilk değişken için sadece yedi ifade ile ilgili gruplar arasında istatistiki olarak anlamlı farklılıklar tespit edilmiştir. Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA) testi sonuçları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 22: Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA) (Vergiye Bakış Açısı Değişkeni)

Bağımlı Değişkenler	F	Anlamlılık Düzeyi	Sizce Vergi Ne Anlama Gelmektedir?	N	Ortalama	Farklılık	Ortalama Farkı
23. Türkiye’de herkes vergisini tam olarak ödüyor.	4,410	0,013	Vatandaşlık ödevi	228	1,61		
			Hizmet karşılığı	130	1,82	“2-3	0,315*
			Zorunlu bir yük	183	1,51		
25. Türkiye’de uygulanan vergiler oldukça adaletlidir.	5,420	0,005	Vatandaşlık ödevi	227	2,11	“1-3	0,345*
			Hizmet karşılığı	130	2,03		
			Zorunlu bir yük	183	1,77		
27. Vergi suçunu devlete karşı işlenmiş bir suç olarak görüyorum.	5,103	0,006	Vatandaşlık ödevi	228	3,91		
			Hizmet karşılığı	130	4,07	“2-3	0,392*
			Zorunlu bir yük	183	3,68		
29. Arkadaş veya iş çevremden bir mükellefin vergi suçu işlediğini bilsem onu ihbar ederim.	3,680	0,026	Vatandaşlık ödevi	228	3,09	“1-3	0,300*
			Hizmet karşılığı	130	3,00		
			Zorunlu bir yük	183	2,79		
30. Vergi suçu işlersem vicdan azabı çekerim.	13,888	0,000	Vatandaşlık ödevi	228	3,86	“1-3	0,619*
			Hizmet karşılığı	130	3,72	“2-3	0,483*
			Zorunlu bir yük	183	3,24		
34. Yaptığım bir fiilden dolayı vergi cezasına çarptırılmış olsam bir daha vergi suçu işlemem.	4,532	0,011	Vatandaşlık ödevi	227	3,91	“1-3	0,339*
			Hizmet karşılığı	130	3,81		
			Zorunlu bir yük	183	3,57		

37. Vergi mevzuatının karmaşık olması, vergi suçu işlememde rol oynayabilir.	3,588	0,028	Vatandaşlık ödevi	228	3,39	“1-2	0,360*
			Hizmet karşılığı	130	3,03		
			Zorunlu bir yük	181	3,20		

Tablo incelendiğinde, değişken gruplarından genellikle vergiyi “Vatandaşlık ödevi”, “Hizmet karşılığı” ve “Zorunlu bir yük” olarak algılayan gruplar arasında öncelikli olarak “Vatandaşlık ödevi” olarak algılayan gruplar ve akabinde “Hizmet karşılığı” olarak algılayan gruplar lehine istatistiksel olarak anlamlı farklılıkların saptandığı görülebilir.

“Vergi mevzuatının karmaşık olması, vergi suçu işlememde rol oynayabilir.” ifadesi için vergiyi “Vatandaşlık ödevi” olarak algılayan grup lehine vergiyi “Hizmet karşılığı” olarak algılayan gruba karşı (F=3,588; p=0,028<0,05) düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanmıştır. Aşağıdaki ifadeler için de vergiyi “Vatandaşlık ödevi” olarak algılayan grup lehine vergiyi “Zorunlu bir yük” olarak algılayan gruba karşı istatistiksel olarak anlamlı farklılıklar saptanmıştır.

- “Türkiye’de uygulanan vergiler oldukça adaletlidir.” (F=5,420; p=0,005<0,05).
- “Arkadaş veya iş çevremden bir mükellefin vergi suçu işlediğini bilsem onu ihbar ederim.” (F=3,680; p=0,026<0,05).
- “Yaptığım bir fiilden dolayı vergi cezasına çarptırılmış olsam bir daha vergi suçu işlemem.” (F=4,532; p=0,011<0,05).

Aşağıdaki ifadeler için vergiyi “Hizmet karşılığı” olarak algılayan grup lehine vergiyi “Zorunlu bir yük” olarak algılayan gruba karşı istatistiksel olarak anlamlı farklılıklar görülmüştür.

- “Türkiye’de herkes vergisini tam olarak ödüyor.” (F=4,410; p=0,013<0,05).
- “Vergi suçunu devlete karşı işlenmiş bir suç olarak görüyorum.” (F=5,103; p=0,006<0,05).
- “Vergi suçu işlersem vicdan azabı çekerim.” (F=13,888; p=0,000<0,05)

Yine “Vergi suçu işlersem vicdan azabı çekerim.” (F=13,888; p=0,000<0,05) ifadesi için de vergiyi

“Vatandaşlık ödevi” olarak algılayan grup lehine vergiyi “Zorunlu bir yük” olarak algılayan gruplara karşı istatistiksel olarak anlamlı farklılıklar belirlenmiştir.

5. Sonuç

Türkiye’de mükelleflerin yarıya yakın kısmı vergiyi bir vatandaşlık ödevi olarak tanımlamakta ve vergi suçu işleyen mükellefleri de hırsız, hain ve ahlaksız olarak nitelendirmektedirler. Mükelleflerin daha ziyade vergi kabahatleri karşılığı cezalara muhatap oldukları ve önemli bir kesiminin vergi affı ya da yapılandırmadan yararlanmadıkları görülmüştür. Dahası yarıdan fazlasının daha önce hiç denetime tabi tutulmadıkları anlaşılmıştır.

Türkiye’de en yaygın vergi kaçırma yöntemleri olarak kayıt dışılık, sahte belge kullanımı ve muhasebe hileleri sıralanmıştır. Vergi kaçakçılığının temel nedenleri olarak ise vergi bilinç ve ahlakının yerleşmemiş olmasının yanı sıra yüksek vergi oranları ve düşük denetim ileri sürülmektedir. Vergi suçlarının azaltılması için de eğitim ve bilinçlendirmenin yanı sıra, vergi sistemindeki adaletsizliklerin giderilmesi ve vergi oranlarının düşürülmesi önerilmektedir. Vergi cezalarının artırılması önerisi ise daha alt sıralarda yer almaktadır. Bu durum bir bakıma Türkiye’de yürürlükte bulunan mevzuattaki mevcut vergi cezalarının yeterli görüldüğü anlamına gelmektedir. Zaten vergi kaçakçılığını azaltmada en caydırıcı ceza olarak hapis ve para cezaları önerilmektedir.

Türkiye’de mükellefler vergi suçunu toplumun yüz yüze olduğu ciddi bir problem olarak görmektedirler. Herkesin vergisini tam olarak ödemediği, vergilendirmede önemli adaletsizliklerin bulunduğu ve özellikle de vergi denetimlerinin yeterli olmadığı görüşündedirler. Bu görüşlere katılım eğitimi düzeyi arttıkça daha da kuvvetlenmektedir.

Bunlara rağmen vergi cezalarının önemli bir caydırıcılığı olduğu anlaşılmaktadır. Bu caydırıcılık daha önce vergi cezası almamış olanlarda daha da güçlü olarak hissedilmektedir.

Genelde mükellefler vergi suçunu devlete karşı işlenmiş bir suç olarak görmekte, vergi cezası almaktan vicdan azabı çekmenin ötesinde korkmaktadır ve vergi cezası aldıklarının başkalarına bilinmesinden rahatsızlık duymaktadırlar. Vergi cezasına muhatap olan bir mükellef ile alışveriş yapmak istemediklerini beyan etmelerine rağmen, vergi suçu ile ilgili ihbar müessesine ise pek sıcak bakmamaktadırlar.

Diğer yandan çevrelerinde vergi suçu işledikleri halde ceza almayan mükelleflerin bulunması kendilerini vergi suçlarına teşvik etmemektedir. Vergi cezalarında hapis cezasının para cezasından daha caydırıcı olduğu anlaşılmaktadır. Öte yandan mükellefler vergi suç ve ceza mevzuatının rahatça anlaşılacak ölçüde ve oldukça karmaşık olduğunu düşünmektedirler.

Türkiye’de vergi suç ve ceza mevzuatının gerekli caydırıcılığı da içerisinde barındırarak, yeterli ve etkili bir şekilde düzenlenmiş olduğu söylenebilir. Ancak bu düzenlemelerin yanında yeterli ve etkin bir vergi inceleme sisteminin kurulamaması ve denetimlerin az olması nedeniyle sistemin etkin ve verimli işletilemediği görülmektedir.

Ancak Maliye Bakanlığının vergi denetim sistemini yeniden yapılandırması ve denetim kadrolarını güçlendirme çabaları, denetim etkinliğinin sağlanması için gerekli önlemlerin alınmaya çalışıldığına göstergesi olarak görülebilir. Bu çabaların verimli olması vergi suçlarını azaltıp vergi uyumunu arttırabilir.

Kaynakça

ALM, James; Betty R. JACKSON and Michael MCKEE; (1992), “Estimating the Determinants of Taxpayer Compliance with Experimental Data”, *National Tax Journal*, 45(1), pp. 107-114.

BAĞDİGEN, Muhlis ve Arzu ERDOĞAN; (2010), “Vergi Uygulamaları Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışlarının Tespiti: Zonguldak İli Örneği”, *Finans, Politik & Ekonomik Yorumlar*, 47(548), ss. 95-111.

BAYKARA, Bekir; (2001), “Vergi Suçuna Teşebbüs 4369 Sayılı Kanundan Sonra Da Mümkün Müdür?”, *Yaklaşım e-Dergisi*, (106).

BAYRAKLI, Hasan Hüseyin; N. Tolga SARUÇ ve İsa SAĞBAŞ; (2004), “Vergi Kaçırma Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi ve Vergi Kaçaklarının Önlenmesi: Anket Çalışmasının Bulguları”, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu, Antalya, Mayıs 2004 ss. 204-254.

BECKER, Winfried; Heinz-Jürgen BUCHNER and Simon

SLEEKING; (1987), “The Impact of Public Transfer Expenditures on Tax Evasion: An Experimental Approach”, *Journal of Public Economics*, 34, pp. 243-252.

BİLİCİ, Nurettin; (2013), *Vergi Hukuku, Güncelleştirilmiş ve Geliştirilmiş 31. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara.*

BLANK, Joshua D.; (2014), “Collateral Compliance”, *University of Pennsylvania Law Review*, 162(4), pp. 719-800.

CLOTFELTER, Charles T.; (1983), “Tax Evasion and Tax Rates: An Analysis of Individual Returns”, *The Review of Economics and Statistics*, 65(3), pp. 363-373.

CRANE, Steven E. and Farrokh NOURZAD; (1990), “Tax Rates and Tax Evasion: Evidence From California Amnesty Data”, *National Tax Journal*, 43(2), pp. 189-199.

ÇİÇEK, Hüseyin Güçlü ve Hatice HEREK; (2012), “Türkiye’de Vergi Suç Ve Cezalarının Değerlendirilmesi: Antalya İli Örneği”, *Marmara Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi, Yıl 2012, Cilt XXXII, Sayı I*, ss. 311-342.

DEMİR, İhsan Cemil; (1999), *Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Davranışları: Afyon İli Anket Çalışması, Afyon Kocatepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Afyonkarahisar.*

FEINSTEIN, Jonathan S.; (1991), “An Econometric Analysis of Income Tax Evasion and its Detection”, *RAND Journal of Economics*, 22(1), pp. 14-35.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI [GİB] (2014), “Mükellef Sayıları İstatistikleri”, Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı, <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=271>. 07.07.2014.

HASSELDINE, John D. and Jan K. BEBBINGTON; (1991), “Blending Economic Deterrence and Fiscal Psychology Models in The Design of Responses to Tax Evasion: The New-Zealand Experience”, *Journal Of Economic Psychology*, 12(2), pp. 299-324.

HATİPOĞLU, Mehmet; (2007), *Türkiye’de Vergi Suç ve Unsurlarının Algılanması Üzerine Ampirik Bir Çalışma (Uşak İli Uygulama Sonuçları)*, Afyon Kocatepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Afyonkarahisar.

İRTENK, Saffet R.; (1965), *Maliye Dersleri, Ticaret Matbaacılık T.A.Ş., İzmir.*

KABAHATLER KANUNU [KK] (2005), T.C. Resmi Gazete, 25772 Mükerrer, 30 Mart 2005.

MACIEJOVSKY, Boris; Erich KIRCHLER and Herbert SCHWARZENBERGER; (2001), *Mental Accounting and The Impact of Tax Penalty and Audit Frequency on The Declaration of Income: An Experimental Analysis, Discussion Paper 16, SFB-373, Germany Humboldt-Univ., Berlin.* <http://edoc.hu-berlin.de/series/sfb-373-papers/2001-16/PDF/16.pdf>, 01.09.2014.

MURPHY, Kristina and Irene HELMER; (2013), “Testing The Importance of Forgiveness for Reducing Repeat Offending”, *Australian & New Zealand Journal of Criminology*, 46, pp. 138-156.

MUTER, Naci Birol; Süreyya SAKINÇ ve Kemal ÇELEBİ; (1993), “Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışları

Araştırması”, Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F Maliye Bölümü Yayınları, Manisa.

NAKİP, Mahir; (2013), *Pazarlamada Araştırma Teknikleri (SPSS Uygulamalı), Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 3. Baskı*, Ankara: Seçkin Yayıncılık.

ÖNER, Erdoğan; (2012), *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, Güncelleştirilmiş ve Güncellenmiş 3. Baskı*, Seçkin Yayıncılık, Ankara.

ÖZ YALAMA, Gamze ve Erdal GÜMÜŞ; (2013), “Vergi Kaçırma Eğilimini Etkileyen Faktörler: Eskişehir’den Bulgular”, *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 9(20), ss. 77-97.

ÖZ, Ersan ve Mehmet DELICE; (2014), *Türkiye’de Vergi Profili: Denizli Açısından Bir Değerlendirme*, Buldan Sempozyumu Bildiriler Kitabı, Pamukkale Üniversitesi Buldan Meslek Yüksekokulu (31.08.2014). ss. 773-782, <http://buldansempozyumu.pau.edu.tr/>. 01.09.2014.

ÖZBİLEN, Şevki; (2013), *Vergi Hukuku*, Gazi Kitabevi, Ankara.

PEHLIVAN, Osman; (2013), *Vergi Hukuku: Genel İlkeler ve Türk Vergi Sistemi*, Murathan Yayınevi, Trabzon.

POMMEREHNE, Werner W. and Hannelore WECK-HANNEMANN; (1996), “Tax Rates, Tax Administration and Income Tax Evasion in Switzerland”, *Public Choice*, 88(1-2), pp. 161-170.

RICHARDSON, Grand; (2006), “Determinants of Tax Evasion: A Cross-Country Investigation”, *Journal of International Accounting Auditing & Taxation*, 15(2), pp. 150-169.

SARAÇOĞLU, Fatih; (2008), “Anket Sonuçları Çerçevesinde Vergi Oranlarının Kaçakçılık Üzerine Etkilerinin Analizi”, *Vergi Dünyası Dergisi*, 326, ss. 109-120.

SAVAŞAN, Fatih ve Hakkı ODABAŞ; (2005), “Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri Üzerine Ampirik Bir Çalışma”, *Sosyal ve Ekonomik Araşt. Dergisi (S. Ü., İİBF)*, 5(10), ss.1-28.

SNOW, Arthur and Ronald Jr. WARREN; (2005), “Tax Evasion Under Random Audits With Uncertain Detection”, *Economic Letters*, 88, pp. 97-100.

ŞENYÜZ, Doğan; Mehmet YÜCE ve Adnan GERÇEK; (2013), *Vergi Hukuku (Genel Hükümler)*, 4. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.

TURHAN, Salih; (1979), *Vergi Teorisi*, İstanbul Üniversitesi Yayınları, İstanbul.

TÜRK CEZA KANUNU [TCK] (2004), T.C. Resmi Gazete, 25611, 12 Aralık 2004.

TÜRKİYE CUMHURİYETİ ANAYASASI (1982), T.C. Resmi Gazete, 17863 Mük. 09 Kasım 1982.

ÜLGEN, Celal; (2002). “213 SAYILI VERGİ USUL YASASININ 359. MADDESİ ANAYASAYA AYKIRIDIR”, *Mevzuat Dergisi*, 5 (50).

VERGİ USUL KANUNU [VUK] (1961), T.C. Resmi Gazete, 10703-10705, 04 Ocak 1961.

YILDIZ, Habib; (2011), *Vergi Hukuku: Temel Kavramlar, İlkeler ve Kuramlar*, 2. Baskı, Ümit Ofset Matbaacılık, Ankara.