



<b>Article Type</b>	Research Article	<i>Accepted / Makale Kabul</i>	20.11.2019
<i>Received / Makale Geliş</i>	09.08.2019	<i>Published / Yayınlanma</i>	21.11.2019

**BÜTÇE VERGİ GELİRLERİNDE MÜKELLEF ALGISI: ANTALYA İLİNDEKİ  
SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLERLE YAPILAN ÖRNEK OLAY  
ÇALIŞMASI**

**TAXPAYER PERCEPTION IN BUDGET TAX REVENUES: CASE STUDY WITH  
CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANT IN ANTALYA PROVINCE**

**Doç. Dr. Emine KIZILTAŞ UZUNALI**

Akdeniz Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Antalya / TÜRKİYE, ORCID: 0000-0002-7610-1567

**Maliye Bilim Uzmanı Mehmet GÜNEŞ**

Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir Uzmanı / TÜRKİYE, ORCID: 0000-0002-4501-5594

**Öğr. Gör. Abdurrahman Halit GÖRMEZ**

Akdeniz Üniversitesi, Çallı Meslek Yüksekokulu, Antalya / TÜRKİYE, ORCID: 0000-0003-4439-2969



**Doi Number:** <http://dx.doi.org/10.26450/jshsr.1457>

**Reference:** Kızıldaş Uzunalı, E., Güneş, M. & Görmez, A. H (2019). Bütçe vergi gelirlerindemükellef algısı: antalya ilindeki serbest muhasebeci mali müşavirlerle yapılan örnek olay çalışması. *Journal of Social and Humanities Sciences Research*, 6(44), 3611-3624.

**ÖZET**

Bu çalışma, bütçe gelirlerinin içerisinde en önemli paya sahip ve hükümet bütçe politikası araçlarından biri olan vergi gelirlerinde etkinliğin ve sürekliliğin artırılmasını sağlayabilmek için mükellefin vergiye gönüllü uyumunu yönetmede kullanılabilecek olan mükellef vergi algı düzeyinin ölçülmesi üzerinedir.

Bu amaçla, önce resmi kaynaklardan yararlanılarak Türkiye’de devlet bütçesi içerisinde vergi gelirlerinin oranı ortaya konulmuş sonra, literatürdeki mükellef vergi algısına yönelik çalışmalar taranmış ve son olarak Antalya ili ölçeğinde, araştırma evrenindeki 4.095 serbest muhasebeci mali müşavir içinden örneklem olarak belirlenen 205 serbest muhasebeci mali müşavir nezdinde anket çalışması yapılmış ve SPSS programında analiz edilmiş, elde edilen bulgular çalışmanın sonuç bölümünde değerlendirilmiştir.

Elde edilen bulgulardan, vergi seviyesinin makul ve vergi sisteminin adil olduğu inancı kadar, hükümetlerin vergilerle finanse ettikleri kamu harcamalarının mükellef faydasını arttırdığı yönünde mükellef algısı yaratıcı politikalar geliştirilmesi ve uygulanması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Vergi gelirleri, Mükellef Algı Düzeyi, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

**ABSTRACT**

This study is about measuring taxpayer tax perception level which can be used to manage voluntary tax compliance of taxpayers in order to increase efficiency and continuity in tax revenues which is the most important share in budget revenues and one of the most important government budget policy tools. Forthat purpose, It has been demonstrated the ratio of tax revenues in the state budget in Turkey by benefiting official sources first. Then, studies on taxpayer tax perception in the literature were searched and finally, A survey was conducted with 205 among Certified Public Accountant Certified Public Accountant in Antalya. The data obtained were analyzed in SPSS program and the findings were evaluated in the conclusion section of the study. The findings show that the tax level is reasonable and the tax system is fair. In addition to that, it was concluded that creative policies should be developed and implemented in order to increase benefits of public expenditures financed by taxes for taxpayers.

**Keywords:** Tax Revenues, Taxpayer Perception Level, Certified Public Accountant

## 1. GİRİŞ

Devlet idaresi, devlet bütçesi aracılığı ile mali, siyasi, ekonomik ve hukuki programının parasallaştırmasını yapar. Bu programın, içeriğinin belirlenmesi dönemler içerisinde koşullara göre değişmektedir. Harcama ve gelir bileşenleri ekonomik konjoktüre ve sosyal hayata göre değişmektedir. Günümüzde Türkiye’de Devlet bütçesi içerisinde yer alan bileşenlerden en önemli gelir unsuru vergilerdir. Vergiler, devlet bütçesi içerisinde harcama politikalarının gerçekleştirilmesinde finans için gerekli olduğu kadar ekonomik, siyasi ve sosyal politika aracı olarak da kullanılırlar.

Özellikle müdahaleci sistemlerde kendini somut olarak gösteren devletin toplum hayatındaki rolü ne kadar artarsa o ülke açısından vergilere olan ihtiyaç da artar. Falay’ın (1989: 4) da söylediği gibi, “gelirlerini nasıl ve ne şekilde elde ettiğini söyle, sana senin harcamalarının ne olduğunu söyleyeyim.” sözünün temelinde yatan kamu gelirlerinin ve harcamalarının karşılıklı bağımlılığı konusu, maliye biliminin temel sorun alanını göstermektedir. Bu bağlamda daha fazla gelir, daha fazla sosyal harcama ve yatırım harcamaları demektir.

Vergi dairesinin etkinliği ile vergiye gönüllü uyum eğiliminin artırılması sonucunda bütçede önemli bir yere sahip vergi gelirlerinin artırılması etkin kamu hizmetinin sunumuna kaynak sağlar ve ekonomik büyümeye katkı yaratır (Onuncu Kalkınma Planı, 2013: 161). Bütçe, hukuki, sosyal, iktisadi, mali ve siyasi fonksiyonları bulunan bir uygulamadır (Akdoğan, 2011: 334). Bütçenin iktisadi ve mali fonksiyonu, devletin harcamaları için çeşitli gelir kaynakları bulması ve sonsuz ihtiyaçlara göre sınırlı olan kaynakların verimli biçimde kullanılması anlamına gelmektedir (Bülbül, 2014: 29). Toplumların sosyal, iktisadi ve teknik olarak gelişme istekleri kamu harcamalarını arttırmaktadır.

Bütçe mali, sosyal ve iktisadi olay-olgulara kayıtsız kalamaz. Çünkü devletin bu alanlarda ödevleri vardır. Klasik ve modern anlamda bu ödevler bütçeyi fonksiyonel hale, devleti ise paternalistik (baba devlet) ve alturistik (diğergam devlet) hale getirir. Devletin üstlenmiş olduğu söz konusu fonksiyonların niteliği, devlet bütçesinin kapsamı ve bütçe büyüklüklerinin zaman içerisinde değişim göstermesi sonucunu yaratmıştır (Akdoğan, 2011: 221). Bütçe büyüklüğü, paralel olarak devletin vergi geliri ihtiyacı ve dolayısıyla mükelleflerin vergi algısı ile etkileşim içerisinde.

Emeği ve alın terinden başka bir getirisi olmayan işçi gibi, devletin de şayet petrol, doğalgaz ve benzeri yer altı zenginlikleri yoksa en önemli gelir kaynağı vergilerdir. Bu nedenle vergi politikalarının oluşumu stratejik bir öneme sahiptir. Ülkemizde de bütçe gelirleri içinde vergilerin oranı yaklaşık % 85 dolaylarındadır. Vergi idaresinin işleyişi bakımından, mali mevzuattan kaynaklanan aksaklıkların giderilerek ve uluslararası mali sistemdeki rekabet unsuru gözetilerek yeni kaynak arayışları, var olan sistemin olabildiğince sağlıklı işlenmesini gerektirmektedir. Vergi idaresinin mali güç ölçütü dikkate alınarak vergiler kümesinden müteşekkil vergi sistematiğinde etkin bir rol alması, vergi gelirlerinde bir artış, dolayısıyla bütçe gelirlerinde artış sağlanması şeklinde geri dönüşümü olacaktır. Vergi gelirlerinin zamanında devletin hazinesine eksiksiz olarak intikal etmesinde mükelleflerin vergi algısının etkili olduğu düşünülmektedir. Olumsuz vergi algısı vergi erozyonuna neden olmaktadır. Vergi cezalarındaki artış ya da azalış, tam olmasa da vergiye mükellefin gönüllü uyum derecesinin bir göstergesidir.

Bu çalışmada, öncelikle Türkiye’de vergi ve vergi ceza gelirlerinin bütçe gelirleri içindeki oranının yıllar itibariyle değişimi ile toplam vergi gelirleri ve bileşenlerinin Gayri Safi Milli Hasıla (GSMH) içerisindeki payı resmi kaynaklardan elde edilen veriler kullanılarak analiz edilmiştir. Devamında vergilendirmede verimliliğin ve etkinliğin sağlanması için geliştirilecek politika ve uygulamalara ışık tutması amacıyla vergilendirmede mükellef algısı ve bu algıyı etkileyen unsurlar üzerine bir literatür taraması yapılmıştır. Son bölümde ise, Antalya ili ölçeğinde, mükellef davranışlarını en iyi şekilde yansıtacağı düşünülerek araştırma evrenindeki 4.095 mali müşavir içinden örneklem olarak belirlenen 205 serbest muhasebeci ve mali müşavir ile anket yöntemi ile mükelleflerin vergi gelirleri algısı için alan araştırması yapılarak anket sonuçları SPSS programında analiz edilmiş ve elde edilen bulgular ışığında mükelleflerin vergi algılarının iyileştirilmesi ile vergi gelirlerinin artırılması konularında öneriler sunulmuştur.

## 2. TÜRKİYE’DE VERGİ VE CEZA GELİRLERİNİN BÜTÇE GELİRLERİ İÇİNDEKİ ORANI

Yıllar itibariyle (2006-2018) vergi gelirlerinin bütçe gelirleri içindeki oranı Tablo 1’de görüldüğü üzere % 81-88 aralığında oldukça yüksek bir orana sahiptir. Dolayısıyla Türkiye’de bütçe vergi gelirlerinin

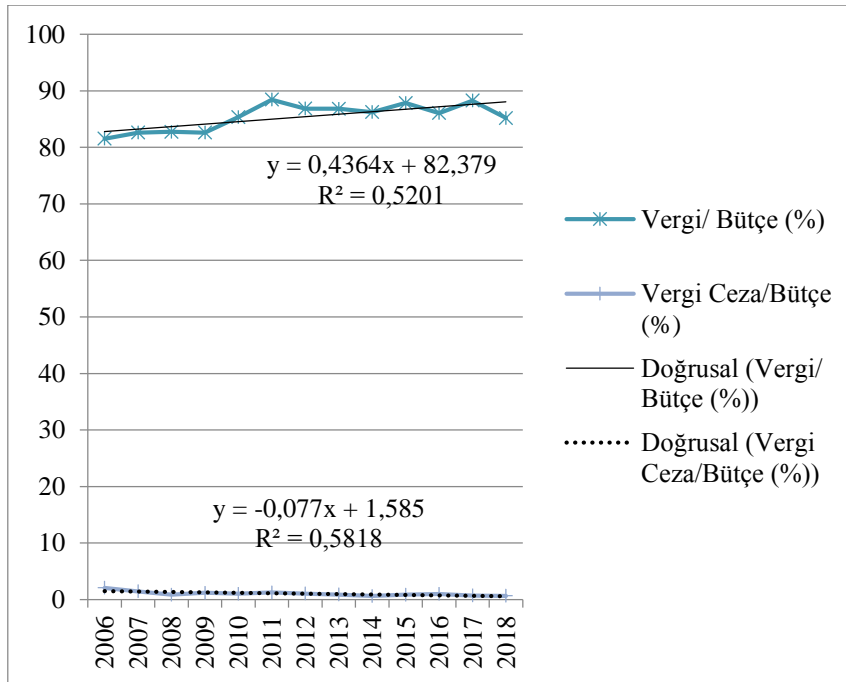
etkinliği ya da etkinsizliği bütçe politikasının hayata geçirilmesi üzerine önemli etki yaratacağı ortadadır. Bilindiği üzere, bütçe vergi gelirleri ödeme gücü olan mükelleflerden alınmaktadır. Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu, vergi gayretini olumlu yönde etkileyecektir. Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu sağlayabilmek için mükelleflerin vergi algısının bilinmesi, bu algının yönetilebilmesi için önem taşımaktadır. Tablo 1’de Türkiye’de bütçenin finansmanında vergi gelirlerine olan ihtiyacının oldukça yüksek olduğu açıkça görülmektedir ve bütçe vergi gelirlerinin sürekli ve düzenli olmasının gerektiği ortadadır. Bunu sağlamak için ise mükellef gönüllü uyumunu arttıracak mükellef vergi algısı yönetimi önem arz etmektedir.

**Tablo 1.** Vergi ve Ceza Gelirlerinin Bütçe Gelirleri İçindeki Oranı (Bin TL)

Yıllar	Merkezi Yönetim Gelirleri	Genel Bütçe Gelirleri	Vergi Gelirleri	Vergi / Bütçe (%)	Vergi Ceza Gelirleri	Vergi Ceza/Bütçe (%)
2006	173.483.430	168.546.745	137.480.292	81,54	3.506.495	2,08
2007	190.359.773	184.802.653	152.835.111	82,60	2.688.764	1,45
2008	209.598.472	203.026.914	168.108.960	82,75	1.741.276	0,85
2009	215.458.341	208.610.436	172.440.423	82,60	2.481.380	1,20
2010	254.277.435	246.051.496	210.560.388	85,36	2.541.040	1,03
2011	296.823.602	286.554.013	253.809.179	88,46	3.591.635	1,25
2012	332.474.895	320.535.674	278.780.848	86,86	3.335.129	1,04
2013	389.681.985	375.563.758	326.169.164	86,84	3.313.499	0,88
2014	425.382.787	408.675.837	352.514.457	86,25	2.610.467	0,63
2015	482.779.900	464.187.530	407.818.455	87,85	4.007.019	0,86
2016	554.139.502	533.202.564	459.001.741	86,08	5.233.787	0,98
2017	630.349.066	607.215.045	536.047.658	88,27	4.366.140	0,71
2018	757.834.311	729.116.968	621.310.598	85,18	4.709.438	0,64

**Kaynak:** Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü [www.bumko.gov.tr](http://www.bumko.gov.tr) adresinden 21.06.2019 tarihinde tarafımızdan oluşturulmuştur. (Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü adı altında Hazine ve Maliye Bakanlığı birimi olarak devam etmektedir.)

Tablo 1’den de anlaşılacağı üzere, bütçenin vergi gelirlerine bağımlılığı yaklaşık % 81-88 düzeyindedir. Vergi cezalarında bu oranın yaklaşık %1’ler seviyesinde olduğu görülmektedir. Zaten vergi cezaları bütçenin asli gelir unsuru olmasından ziyade vergi yasalarının uygulanmasını sağlamak üzere devletin kullandığı yaptırımların bir türüdür.



**Grafik 1.** Vergi ve Ceza Gelirlerinin Bütçe Gelirleri İçindeki Oranı (Bin TL)

**Kaynak:** Tablo 1’deki verilerden yararlanılarak tarafımızdan hazırlanmıştır.

Grafik 1’de incelenen 2006-2018 döneminde yıllar itibariyle vergi ve ceza gelirlerinin bütçe gelirleri içindeki oranları incelenmiştir.

Buna göre, 2006-2018 döneminde yıllar itibariyle vergi gelirlerinin bütçe gelirleri içindeki oranlarının gelişimini gösteren doğrunun eğimi;

$$y = 0,4364x + 82,379 \text{’dur.}$$

$R^2$  değeri ise,

$$R^2 = 0,5201 \text{’dir.}$$

İncelenen dönemde yıllar itibariyle vergi gelirlerinin bütçe gelirleri içindeki oranlarının gelişimi artan bir eğilim göstermiştir.

2006-2018 döneminde yıllar itibariyle ceza gelirlerinin bütçe gelirleri içindeki oranlarının gelişimini gösteren doğrunun eğimi;

$$y = -0,077x + 1,585 \text{’tir.}$$

$R^2$  değeri ise,

$$R^2 = 0,5818 \text{’dir.}$$

İncelenen dönemde yıllar itibariyle ceza gelirlerinin bütçe gelirleri içindeki oranlarının gelişimi azalan bir eğilim göstermiştir. 2006-2018 dönemine ilişkin olarak Tablo 1 ve Tablo 2’nin birlikte değerlendirilmesi durumunda, vergi cezalarının bu azalışı ile vergi inceleme oranlarındaki düşüş arasında bir paralellik bulunmaktadır. Bu dönem, sıkça yerel ve genel seçimler ya da referandum nedenleriyle sık sık halk oylamasına gidildiği ve vergi affı yasalarının sık çıkarıldığı bir döneme rastlamaktadır.

**Tablo 2:** Türkiye Genelindeki Mükelleflerin İnceleme Oranları

Yıllar	Gerçek Usulde Vergilendirilen Mükellef Sayısı*	İncelenen Mükellef Sayısı	İnceleme Oranı
2006	2.321.700	110.442	%4.75
2007	2.358.935	135.847	%5.75
2008	2.342.544	113.073	%4.82
2009	2.324.094	92.752	%2.06
2010	2.345.325	8.524	%0.36
2011	2.367.721	16.267	%0,68
2012	2.422.975	46.845	%1,93
2013	2.460.281	71.352	%2,90
2014	2.472.658	55.284	%2,24
2015	2.527.084	58.676	%2,32
2016	2.541.016	49.817	%1,96
2017	2.636.370	44.182	%1,68
2018	2.727.208	44.376	%1.63

**Kaynak:** Gelir İdaresi Başkanlığı ve Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Resmi İnternet Siteleri.

Türkiye’de vergi mükelleflerinin incelenme oranı yıllar itibariyle yaklaşık % 2-3 seviyelerindedir. (Göktaş, 2019:1). Tablo 2’den de görüleceği üzere, bazı dönemlerde bu seviyenin % 0,36’ya kadar gerilediği görülmektedir.

İncelenen 2006-2018 döneminde,

- 2008 yılında, 5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun (Varlık Barışı),
- 2011 yılında 6111 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun,
- 2014 yılında 6552 Sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların YenidenYapılandırılmasına Dair Kanun,
- 2016 yılında 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yapılandırılmasına İlişkin Kanun ve

- 2018 yılında 7143 Sayılı Kanun,

çıkarılan bu kanunlarla getirilen vergi afları, bu dönemde vergi inceleme oranının düşük kalmasının dolayısıyla kesilen vergi cezalarının da azalmasının nedenlerinden biridir. İncelenen 2006-2018 dönemine ilişkin bütçe vergi ceza gelirlerinin ve vergi inceleme oranlarının yıllar itibariyle azalma trendine girmiş olmasında sık çıkarılan vergi afları yanında sık tekrarlayan seçim ve halk oylaması da bir diğer etkindir. Neticede, her mükellef aynı zamanda birer seçmendir. Bu dönemde,

- 2007’de referandum,
- 2009’da yerel seçimler,
- 2010’da referandum,
- 2011’de genel seçimler,
- 2014’de Cumhurbaşkanlığı seçimi ve yerel seçimler,
- 2015’te iki kez genel seçim,
- 2017’de referandum,
- 2018’de genel seçimler,
- 2019’da yerel seçimler olmak üzere toplam 9 kez sandığa gidilmiştir.

Yukarıdaki verilerden de görüldüğü üzere, seçimlerin sıkça yaşandığı incelenen 2006-2018 döneminde vergi incelemeleri ve cezalandırma yerine af yasalarının vergi toplamada daha etkin kullanıldığı görülmektedir.

**Tablo 3.** Türkiye Geneli Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Sonuçları (2006-2018 Dönemi, TL)

Yıl	Vergi Tutarı			Ceza Tutarı		
	Uzlaşmaya Konu Olan	Uzlaşma Sonucu	%	Uzlaşmaya Konu Olan	Uzlaşma Sonucu	%
2006	196.563.747	102.010.089	51,89	346.543.065	17.435.353	5,03
2007	281.353.998	134.219.902	47,70	403.565.136	16.724.269	4,14
2008	494.065.962	237.638.524	48,09	703.572.719	30.843.779	4,38
2009	226.628.371	145.640.803	64,26	537.503.246	28.426.598	5,28
2010	249.043.184	145.676.717	58,49	431.814.346	23.241.220	5,38
2011	101.867.808	56.824.269	55,78	187.719.305	10.230.311	5,44
2012	200.110.290	150.781.804	75,34	332.918.053	17.818.385	5,35
2013	357.937.380	270.476.069	75,56	460.815.890	27.027.669	5,86
2014	360.379.921	231.584.730	64,26	603.382.175	31.559.278	5,23
2015	437.314.530	344.585.008	78,79	610.596.688	41.560.131	6,80
2016	507.302.473	260.117.001	51,27	675.334.309	68.925.153	10,2
2017	164.330.305	104.769.721	63,75	267.127.370	36.926.116	13,71
2018	83.498.411	77.505.490	92,82	191.574.626	34.061.796	17,77

**Kaynak:** Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 2006-2018 yılları Faaliyet Raporları Verileri analiz edilerek yazarlar tarafından hazırlanmıştır.

Ayrıca, Tablo 3'te görüldüğü üzere Türk Vergi Sistemi'nde yer alan vergilerin idari aşamada çözüm yollarından Uzlaşma Müessesesi vergi incelemesi sonucu kesilen uzlaşma kapsamındaki cezaların önemini azaltmaktadır. Vergi incelemesi sonucunda tarh edilen verginin yaklaşık yarısı cezaların ise yaklaşık %5'i kadarı hazineye intikal etmekte olup, geri kalanı terkin edilmektedir. Bu çalışmanın ilerleyen kısımlarında bütün bu durumların mükellef vergi algısı üzerine etkilerinin nasıl olduğu ölçülmüştür.

### 3. TÜRKİYE'DE VERGİ GELİRLERİ VE BİLEŞENLERİNİN GSMH'YA ORANI

Kalkınma Bakanlığı'nın yayımladığı Özel Vergi İhtisas Komisyonu Raporu'na göre; Türk Vergi Sistemi'nde mevzuatın sürekli değişmesi, öngörülebilirliğin ve yatırımın azalmasına neden olmakta, uygulamanın karmaşıklaşmasına yol açmaktadır. Ayrıca, dolaylı vergilerin vergi gelirleri içindeki oranının yüksekliği ve kayıt dışı ekonomi vergilendirmede adalet ilkesini zedelemekte ve vergiye uyumu zorlaştırmaktadır. Bunlara ilave olarak, cezaların etkinliğinin zayıflığı ve yeterince denetimin

sağlanamaması, vergilerin tabana yayılmadığını, kamu harcamalarında etkinliğin sağlanamamasının vergiye karşı direnci arttırdığı ve uzlaşma kurumu uygulamasının özel af gibi bir niteliğe sahip olmasının vergi cezalarının caydırıcılığını azalttığı belirtilmiştir (Özel Vergi İhtisas Komisyonu Raporu, 2014: 3-36).

Ülkemiz mali akran grubu olan Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) ülkeleri içerisinde önemli bir yere sahiptir. Vergilerin sınıflandırılmasında dolaylı ve dolaysız vergilerin oranı, vergileme adaletini ölçmede bir kıstas olarak görülmektedir. Bu hususta ödeme gücü ilkesi kapsamında vergi adaletinin temininde çok kazananlardan çok az kazananlara az vergi alınması önem arz eder. Vergi otoritesinin görev ve sorumlulukları kadar vatandaşların, bilinç sahibi olması kamunun ortak cüzdanı olan bütçede, ne kadar külfete katlandıklarının ve kamu hizmetlerinin arzından ne kadar faydalandıklarının sorgulanması gerekir. Ülkemizde dolaylı vergilerin bütçe içindeki payı Hazine ve Maliye Bakanlığı 2017 verilerine göre yaklaşık %70 ve dolaysız vergilerin oranı ise %30'lar düzeyindedir.

Gelişmekte olan ülkelerde, vergilere bağımlılık oranı % 80'ler-90'lar seviyesindedir. Bu da gelişmekte olan ülkelerin kalkınmalarının, vergilere bağımlılığının ne kadar yüksek olduğunun ispatıdır. Kalkınmanın itici gücü olan vergilerin elde edilmesinde, güçlü bir mevzuat sistemi, etkin bir denetim mekanizması ve caydırıcı cezai müeyyidelerin varlığı büyük öneme sahiptir.

Varsıl ve yoksul kesim ile emek ve sermaye gelirlerini gözetmeyen Katma Değer Vergisi (KDV) ve Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) gibi vergiler vergi maliyeti açısından daha az maliyetlerle toplansa da adaletsiz vergiler olup, her türlü mal ve hizmet tüketimi üzerinden alınmaktadır. Bu vergilerin yükü, nihai tüketici olan halkın üzerinde kalmaktadır. Gelirinin büyük kısmını tüketime ayıran marjinal tüketim eğilimi yüksek olan yoksul kesim bu yükü daha ağır, varsıl kesim ise daha hafif hissederler. Bu vergiler anestezi etkisiyle sahip olup kolayca yansıtılırlar. Gelir vergisi içinde ise tevkifat yoluyla tahsil edilen ücret gelirlerinin payının yüksek olması vergi yükünün de kim ya da kimler tarafından yüklenildiği göstermektedir. Bu bakımdan vergi bilinci ile dolaylı vergiler arasında bir korelasyon olduğu düşünülebilir. Şöyle ki, alınan mal/hizmet içinde gizli olan bu vergiler vergi yükümlülükleri tarafından pek de sorgulanmamaktadır. Anadolu'da "göz görmeyince gönül katlanır." sözünden de anlaşıldığı üzere görünmeyen ya da uzak olan olay ve olguların kabullenilmesi daha kolay olmaktadır. Mali his iptali yaşanan bu vergilerin de harcandıkları alan daha az sorgulanmakta ve daha ötesinde bir bilinç gerektirmektedir.

#### **4. LİTERATÜRDE MÜKELLEF VERGİ ALGISI HAKKINDA YAPILAN BAZI ARAŞTIRMA BULGULARI**

Literatürde, mükellef vergi algısını çeşitli açıdan ölçen çalışmalar bulunmaktadır. Yaşar'ın (2015:61), Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler (SMMM) ve Vergi Müfettişleri arasında sahte belge algısı arasında farklılık olup olmadığına ilişkin yapılan çalışmada, sahte belge düzenleyene karşı SMMM'lerin, Vergi Müfettişlerine oranla daha toleranslı olduğu bulgusuna ulaşılmıştır. Çelebi (2016) SMMM'lerin vergi bilinci ve vergiye bakışlarına yönelik çalışmada, SMMM'lerin vergiyi zorunlu bir vatandaşlık ödevi olarak gördükleri, denetimleri yetersiz buldukları ve vergi afları hakkında olumsuz düşüncülerini ileri sürmektedir. Alp ve Töngür (2018)'ün, vergi dairesi personelinin Türk Vergi Sistemi üzerine algılarına yönelik araştırmaları sonucu, mükelleflerde vergiye karşı direnç olduğu, ancak bu direncin vergi dairesi personelinin görüşlerinin de dahil olduğu eğitim ve bilgilendirme ile kırılabileceğini belirtmektedir. Ayrıca, denetimlerin artırılması ve vergi suçlarının daha ağır yaptırımlara tabi tutulması gerektiği yönünde mükellef algısının olduğu bu çalışmadaki bir diğer tespittir. Özgün ve Yüksel'in (2018) vergi mükellefleri nezdinde yaptığı çalışmada, verginin mükellefler gözünden devlet için bir gelir unsuru, kendileri açısından ise bir yük olarak algılanmakta olduğu, vergi nedeniyle çalışma isteklerinin azalmadığı, mükelleflerin dolaylı vergilerdeki mali anestezi görüşünü reddederken, sık çıkarılan vergi aflarının vergi ahlakını olumsuz etkilediğini düşündükleri bulgusu ortaya konulmuştur. Gür ve Yıldız'ın (2017) üniversite öğrencileri nezdinde vergi ve vergi bilinci hakkında yapmış olduğu alan araştırmasında, üniversite öğrencilerinin vergi kaçırıcıları hırsız olarak algılamakta ve vergi kaçırıcılara ağır yaptırımların uygulanması gerektiğini düşünmekte oldukları bulgusuna ulaşılmıştır ve yine bu öğrenciler vergi dairesinin mükellef bilgilendirme çalışmaları ile vergi kaçakçılığının azaltılabileceğini inandıkları bulgusunu ortaya koymuştur.

Ertekin (2018), Türkiye’de kamu görevlilerinin vergi algı analizi sonucunda, kamu görevlileri gözünden verginin çoğunluğunu kamu görevlilerinin ödediği ve genel kanılarının Türkiye’de vergi adaletinin yeterince uygulanmadığı bulgusuna ulaşmıştır. Köktaş ve Gölçek’in (2016) yaptıkları sosyo-kültürel vergi algı analizinde türkü, şiir ve atasözlerinde vergileri incelemiş ve vergiyi gönüllü uyumu aşırı vergi yükü ve olumsuz vergi uygulamalarının mükellef gözünden verginin kötü algılanmasına neden olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Taytak (2016), çalışmasında eğitim seviyesi ile vergi algısı arasında negatif bir ilişki olduğunu, buna karşılık eğitim seviyesi ile vergiye karşı tutum arasında pozitif bir ilişki olduğu bulgusuna ulaşmıştır. Gelir düzeyi ile vergi algısı ve vergiye karşı tutum arasında ise negatif bir ilişki ortaya koymuştur. Cansız (2015), mükellefler gözünde Türk Vergi Sistemi’nin adaletsiz, karmaşık, vergi oranlarının yüksek olduğu algısının yaygın olduğunu ve mükelleflerin çeşitli gerekçeler ileri sürerek vergi ödemedeki isteksizlik gösterdiklerini ortaya koymuştur.

Tuay ve Güvenç (2007), mükelleflerin vergilerin doğru yerde kullanıldığı inancı ile vergiye gönüllü uyum arasında pozitif bir ilişkinin olduğunu tespit etmişlerdir. Rantelangi ve Majid (2017), vergi kaybı açısından vergi bilgisi, vergi ahlakı, vergi sistemi ve vergi adaletinin mükellef vergi algısı ile negatif, vergi uyum maliyeti ile ise pozitif bir ilişki olduğunu vurgulamışlardır. Gberegbe ve Umoren (2017) çalışmalarında, dağıtımçı adalet, prosedürel adalet, geri çekilme adaleti ve vergi adaleti algısının Rivers Eyaleti’nde kişisel gelir vergisi uyumu üzerinde olumlu yönde önemli bir etkisi olduğunu göstermişlerdir. Adimasu ve Daare (2017), vergi bilincinin gönüllü vergi uyum tutumu için ana sorun olduğunu ve çoğu vergi mükellefinin mevcut vergi oranını ve ceza oranının yüksek olduğunu ve mevcut vergi sisteminin haksız olduğuna inandıklarını ortaya koymuşlardır. Ayrıca, vergi mükelleflerinin vergi sistemine ve devlet harcamalarına karşı olumlu algılarının gönüllü olarak vergi uyumunu da teşvik ettiği sonucuna ulaşmışlardır. Gberegbe, Idornigie ve Davies (2015), vergi adaleti algısı ile kişisel gelir vergisi uyumu algısı arasında anlamlı bir ilişki olduğunu tespit etmişlerdir. Damayanti, Sutrisno, Subekti ve Baridwan (2015), mali psikoloji teorisi ve öznel normun vergi uyum davranışını açıklayabildiğine dair deneysel kanıtlar olduğunu ileri sürmüşlerdir. Bu, vergi uyum davranışının uyma niyetinden etkilenirken uyma niyetinin öznel normlardan ve hükümetin algısından etkilendiği anlamına gelmektedir. Deb ve Chakraborty (2017) çalışmalarında, mükelleflerin vergi algısı ve vergi kaçakçılığını etki eden faktörler olarak ceza hükümleri ve kovuşturma ve vergi oranları gibi konuların etkili olduğunu değinmiştir.

Korlu, Gerçek ve Çetinkaya (2016), vergi afları ve vergi ödemenin kutsallığı hakkındaki görüşlerin kişilere göre değiştiğini ileri sürmüşlerdir. Vergi cezalarının caydırıcı olmaması, mükellefleri vergiden kaçınma ve kaçakçılığa itmekte ve gönüllü uyumdan uzaklaştırmaktadır (Erdal, 2011: 104). Kanun koyucunun vergi cezalarına yönelik düzenleme yapması ve bu cezaları caydırıcı seviyeye taşınması literatürde sık karşılaşılan önerilerdendir, ancak vergi cezaları çok yüksek seviyelere taşınırsa, rüşvet ve yolsuzlukların artış göstermesine sebep olabileceği de dikkate alınması gereken ayrı bir husustur (Şaan, 2008: 33). Organ ve Çavdar’ın araştırmalarına göre (2017: 160), vergi aflarının ve uzlaşmanın mükelleflerin denetim aygıtına ve denetçilere olan güven duygusunu azaltmaktadır. Vergi bilinç düzeyinin yanı sıra vergi ahlakı mükelleflerin vergiye bakış açılarını etkiler (Organ ve Yegen, 2013: 244).

Vergi cezalarının uygulamada etkisizleşmesi (uzlaşma, cezadan indirim, delil yetersizliği, yargılama sürecinin uzunluğu) vergi kaçakçılığının artmasına neden olmaktadır (Karabacak, 1997: 100). Vergi afları, ödev ve sorumluluklarına uyan mükellefler nezdinde vergi yönetimine karşı güvenin azalmasına, vergisel düzenleyici işlemlere direncin artmasına ve vergi ahlâkı üzerinde tahrip edici etki yaratmasına neden olmaktadır. Vergi denetimi neticesinde uygulanacak cezai yaptırımlarda önemsemezliğe neden olmaktadır. Bu hususta her ne kadar, ilk etapta hazineye bir fon akışı oluştursa da uzun dönemde tahsilatın düşmesine vergisel yükümlülüklerini yerine getiren mükelleflerin uyuma, kanuna ve kaidelere sırt çevirmesine neden olmaktadır. Yani günü kurtarmak için kısa dönemli düşün dünyasının tezahürü olarak mali literatürde yaygın bir kanaat oluşturmuştur.

İbn-i Haldun’un fikir babası olan Arthur Laffer tarafından geliştirilen Laffer Eğrisi’nde (Laffer Curve) vergi oranları-vergi tutarları ölçü korelasyonu, vergi cezaları için de uygulama alanı bulabilir. Bilindiği üzere, Al Capone işlediği iddia edilen cinayetler serisinden değil, vergi suçu işlediğinden Amerika Birleşik Devletleri kanunları gereğince hapis cezası ile cezalandırılmıştır. Evrensel hukuk prensibi olan açık ve yakın tehlike ilkesi göz önünde bulundurularak yakın tehlike esnasındaki fiillerin yaptırımının ağırlaştırılması devletin yaptırım gücünü etkileyecek bir unsurdur.

Vergi bilinç ve ahlaki üzerinde etkili olan faktörlerden birisi de vergi aracıları (tax intermediaries) olan Mali Müşavirlerdir (Organ ve Yegen, 2013: 244). Mali literatürde mükellef davranışları üzerinde etkili olan ve belirleme kudretine sahip vergi aracıları önemli bir yere sahiptirler (Yaz, 2011: 166). Vergisel uyumsuzluklarda ve kayıt dışı ekonominin önlenmesinde de belirleyici rol üstelenen Mali Müşavirler bu hususta stratejik bir öneme sahiptirler.

## 5. MÜKELLEFLER AÇISINDAN VERGİ ALGISI ALAN ARAŞTIRMASI

Mali terminolojiye hâkim olmaları, dinamik mali yaşamı yakından takip etmeleri ve araştırma evreni içerisinde hedef kitlesi olarak hem bir vergi mükellefi hem de diğer vergi mükelleflerine danışmanlık yaparak vergileme konusunda geniş donanımına sahip olduğu düşünülen Mali Müşavirler nezdinde alan çalışması yapılmıştır. Bu bağlamda katılımcı bir perspektifle 3568 sayılı Kanun'a tabi meslek mensupları ile anket yapılmıştır. Elde edilen bulgular vergisel açıdan değerlendirilmiştir.

### 5.1. Araştırmanın Amacı

Mali Müşavirler üzerinde yapılan alan çalışmasının amacı, vergisel açıdan mükellef algısını analiz etmektir. Çalışma, mükellef odaklı bir anlayış ile gönüllü uyum temelli teoride ve pratikte olabildiğince adil, etkin ve basit standartlarda vergi yapısının oluşturulmasına odaklıdır.

### 5.2. Araştırmanın Kapsamı

Antalya ili ölçeğinde, mükellef davranışlarının en iyi şekilde yansıtılacağı düşünülerek araştırma evrenindeki 4.095 mali müşavir içinden örneklem olarak belirlenen 205 mali müşavir üzerinde anket yoluyla mükelleflerin eğilimleri tespit edilmeye çalışılmıştır. Bu hususta örneklem olarak belirlenen 205 katılımcı nezdinde yapılan anket çalışmasının sonuçlarından elde edilen verilerin araştırma evrenindeki 4.095 kişilik kitleyi en iyi şekilde temsil edebileceği varsayılmıştır.

### 5.3. Araştırma Verilerinin Toplanması ve Analizi

Mükellef vergisel davranışları üzerindeki eğilimleri ile ilgili olmak üzere önermeler 5'li Linkert Ölçeği'ne göre hazırlanmıştır. Buna göre katılımcıların, önermelere "Kesinlikle Katılıyorum", "Katılmıyorum", "Kararsızım", "Katılmıyorum" ve "Tamamen Katılmıyorum" seçeneklerinden birini işaretlemeleri yoluyla söz konusu konular üzerinde görüşleri açıklanmaya çalışılmıştır. Örneklemelerden anket yoluyla toplanan veriler, SPSS programı aracılığıyla analiz edilmiştir.

Güvenirlilik, katılımcıların ölçek maddelerine verdikleri yanıtlar arasındaki tutarlılıktır (Büyüköztürk, 2011: 169). Literatürde ölçeğin güvenirliliği (iç tutarlılık) yaygın olarak Cronbach's Alpha katsayısı ile belirlenmektedir. Cronbach's Alpha Katsayısının değerlendirilmesinde kullanılan değerlendirme kriteri olarak "0,00 ≤ α < 0,40 ise ölçek güvenilir değildir", "0,40 ≤ α < 0,60 ise ölçek düşük güvenilirliktedir", "0,60 ≤ α < 0,80 ise ölçek oldukça güvenilirirdir", "0,80 ≤ α < 1,00 ise ölçek yüksek derecede güvenilir bir ölçektir" olarak belirlenmektedir (Özdamar, 2004). Alan çalışmamız için oluşturulan önermelerin güvenirliliği Cronbach's Alpha=0,614 olarak yüksek bulunmuştur.

### 5.4. Araştırmanın Bulguları

Araştırma mükellef açısından vergi algısına yöneliktir. Probleminin çözümü için, en iyi hedef kitle olarak düşünülen ve araştırmaya katılan mali müşavirler üzerinde yapılan alan araştırmasında, çalışmamızı destekleyici önermelere hangi düzeyde katıldıklarını gösteren verilerin analizi sonucunda elde edilen bulgulara dayalı olarak açıklama ve yorumlar yapılmıştır.

#### 5.4.1. Örneklem Kitlenin Demografik Özellikleri

Çalışmada anket çalışmalarının yapıldığı tarihte Antalya İli ölçeğinde faaliyette bulunan 4095 kayıtlı Mali Müşavirden 205'i nezdinde anket yapılmıştır. İlk olarak ankete katılan Mali Müşavirleri tanımlayıcı sorular yöneltilmiştir.



**Tablo 4.** Örnek Kitlenin Tanımlayıcı Demografik Özellikleri

Gruplar	Frekans(n)	Yüzde(%)
<b>Cinsiyet</b>		
Erkek	139	67,8
Kadın	66	32,2
<b>Yaş</b>		
21-30	14	6,8
31-40	123	60,0
41 ve üzeri	68	33,2
<b>Eğitim Durumu</b>		
Lisans	192	93,7
Yüksek Lisans	13	6,3
<b>Mükellefiyet Grubu</b>		
Gelir Vergisi	194	94,6
Kurumlar Vergisi	11	5,4
<b>Tabi Olunan Vergilendirme Rejimi</b>		
Bilanço Esasına Göre	16	7,8
Serbest Kazanç Esasına Göre	189	92,2

Tablo 4'te ankete katılan Mali Müşavirlerin; cinsiyete göre 139'u (%67,8) erkek, 66'sı (%32,2) kadın, yaşa göre 14'u (%6,8) 21-30, 123'ü (%60,0) 31-40, 68'i (%33,2) 41 ve üzeri, eğitim durumuna göre 192'si (%93,7) lisans, 13'ü (%6,3) yüksek lisans, mükellefiyet grubuna göre 194'ü (%94,6) gelir vergisi, 11'i (%5,4) kurumlar vergisi, tabi olunan vergilendirme rejimine göre 16'sı (%7,8) bilanço esasına göre, 189'u (%92,2) serbest kazanç esasına göre dağılmaktadır. Ankete katılan Mali Müşavirlerin Lisans ve Yüksek Lisans seviyesinde olması, ankette yer alan soruların idrak edilmesi ve sorun olarak görülen alanlara çözüm üretilmesi açısından önemlidir. Ayrıca, Mali Müşavirlerin hem birer vergi mükellefi ve hem de vergicilik konusunda mükelleflere danışmanlık yaptıkları için, cevap verirken danışmanlık yaptıkları mükelleflerin tutum ve davranışlarını da yansıtmaktadırlar.

#### 5.4.2. Araştırmaya Katılan Mali Müşavirlerin Mükellef Açısından Vergi Algısı Hakkındaki Görüşleri

Bu başlık altında 5'li likert ölçeği kullanılarak toplam 14 soru yöneltilmiştir. Örneklem kitle tarafından önerme ya da ifadelere katılım düzeyleri SPSS Analiz yöntemiyle aşağıdaki bulgular elde edilmiştir.

**Tablo 5.** "Mali müşavirler vergisel konularda etkin bir rol oynamaktadır." İfadesine Katılım

Katılım Düzeyi	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Aritmetik Ortalama
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%	
Mali müşavirler vergisel konularda etkin bir rol oynamaktadır.	14	6,8	17	8,3	2	1,0	120	58,5	52	25,4	3,87

Tablo 5'de görüldüğü üzere örneklem kitle mali müşavirlerin kendilerinin mali konularda hakimiyetini değerlendiren "Mali müşavirler vergisel konularda etkin bir rol oynamaktadır." ifadesine %6,8'i (n=14) kesinlikle katılmıyorum, %8,3'ü (n=17) katılmıyorum, %1,0'ı (n=2) kararsızım, %58,5'i (n=120) katılıyorum, %25,4'ü (n=52) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Söz konusu ifadeye yüksek ( $\bar{x}=3,873$ ) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

Alan araştırmasının sonuçlarından da görüldüğü üzere, örneklem kitle tarafından "Mali müşavirler vergisel konularda etkin bir rol oynamaktadır." önermesine verilen cevaplara göre; %83,9'u vergi uygulamalarında meslek mensuplarının etkili olduğunu düşünmektedir. Bu durum da araştırmamızda örneklem olarak mali müşavirleri seçmemizin isabetli bir tercih olduğunu doğrulamaktadır.

### 5.4.3. Araştırmaya Katılan Mali Müşavirlerin Türk Vergi Sistemi Üzerine Görüşleri

Bu başlık altında 5'li likert ölçeği kullanılarak toplam 12 soru yöneltilmiştir. Örneklem kitle tarafından önerme ya da ifadelere katılım düzeyleri SPSS programı kullanılarak aşağıdaki şekilde tahlil edilmiştir.

**Tablo 6.** “Ülkemizde uygulanan vergi oranları düşüktür.” İfadesine Katılım

Katılım Düzeyi	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Aritmetik Ortalama
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%	
Ülkemizde uygulanan vergi oranları düşüktür.	69	33,7	120	58,5	7	3,4	8	3,9	1	0,5	1,79

Tablo 6’da da görüldüğü üzere, “Ülkemizde uygulanan vergi oranları düşüktür.” ifadesine Mali Müşavirlerin, %33,7’si (n=69) kesinlikle katılmıyorum, %58,5’i (n=120) katılmıyorum, %3,4’ü (n=7) kararsızım, %3,9’u (n=8) katılıyorum, %0,5’i (n=1) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mali Müşavirlerin bu ifadeye çok zayıf ( $\bar{x}=1,790$ ) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

**Tablo 7.** “Ülkemizde vergi yükü dağılımı adildir.” İfadesine Katılım

Katılım Düzeyi	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Aritmetik Ortalama
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%	
Ülkemizde vergi yükü dağılımı adildir.	87	42,4	100	48,8	8	3,9	9	4,4	1	0,5	1,71

Tablo 7’de görüldüğü üzere, “Ülkemizde vergi yükü dağılımı adildir.” ifadesine Mali Müşavirlerin, %42,4’ü (n=87) kesinlikle katılmıyorum, %48,8’i (n=100) katılmıyorum, %3,9’u (n=8) kararsızım, %4,4’ü (n=9) katılıyorum, %0,5’i (n=1) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mali Müşavirlerin bu ifadeye çok zayıf ( $\bar{x}=1,717$ ) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

**Tablo 8.** “Vergi kanunları toplumun çıkarlarını korumaya yöneliktir.” İfadesine Katılım

Katılım Düzeyi	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Aritmetik Ortalama
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%	
Vergi kanunları toplumun çıkarlarını korumaya yöneliktir.	36	17,6	80	39,0	31	15,1	48	23,4	10	4,9	2,59

Tablo 8’de görüldüğü üzere, “Vergi kanunları toplumun çıkarlarını korumaya yöneliktir.” ifadesine Mali Müşavirlerin, %17,6’sı (n=36) kesinlikle katılmıyorum, %39,0’ı (n=80) katılmıyorum, %15,1’i (n=31) kararsızım, %23,4’ü (n=48) katılıyorum, %4,9’u (n=10) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mali Müşavirlerin bu ifadeye zayıf ( $\bar{x}=2,590$ ) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

**Tablo 9.** “Ülkemizde yürürlükteki vergi mevzuatımız sadeleştirilmelidir.” İfadesine Katılım

Katılım Düzeyi	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Aritmetik Ortalama
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%	
Ülkemizdeki yürürlükteki vergi mevzuatımız sadeleştirilmelidir.	2	1,0	2	1,0	2	1,0	92	44,9	107	52,2	4,46

Tablo 9’da görüldüğü üzere, “Ülkemizde yürürlükteki vergi mevzuatımız sadeleştirilmelidir.” ifadesine Mali Müşavirlerin, %1,0’i (n=2) kesinlikle katılmıyorum, %1,0’i (n=2) katılmıyorum, %1,0’i (n=2)

kararsızım, %44,9'u (n=92) katılıyorum, %52,2'si (n=107) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mali Müşavirlerin ifadeye çok yüksek ( $\bar{x}=4,463$ ) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

**Tablo 10.** “Vergi cezaları E-Dönüşüm çerçevesinde revizyona tabi tutulmalıdır.” İfadesine Katılım

Katılım Düzeyi	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızın		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Aritmetik Ortalama
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%	
İfade											Ort
Vergi cezaları E-Dönüşüm çerçevesinde revizyona tabi tutulmalıdır.	4	2,0	5	2,4	19	9,3	97	47,3	80	39,0	4,19

Tablo 10’da görüldüğü üzere, “Vergi cezaları E-Dönüşüm Çerçevesinde revizyona tabi tutulmalıdır” ifadesine Mali Müşavirlerin, %2,0’ı (n=4) kesinlikle katılmıyorum, %2,4’ü (n=5) katılmıyorum, %9,3’ü (n=19) kararsızım, %47,3’ü (n=97) katılıyorum, %39,0’ı (n=80) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mali Müşavirlerin ifadeye yüksek ( $\bar{x}=4,190$ ) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

**Tablo 11.** “Vergi bilincinin oluşması için halk, kamu harcaması için bürokratlar yeterince bilinçlendiriliyor.” İfadesine Katılım

Katılım Düzeyi	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızın		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Aritmetik Ortalama
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%	
İfade											Ort
Vergi bilincinin oluşması için halk, kamu harcaması için bürokratlar yeterince bilinçlendiriliyor.	54	26,3	107	52,2	13	6,3	23	11,2	8	3,9	2,14

Tablo 11’de görüldüğü üzere, “Vergi bilincinin oluşması için halk, kamu harcaması için bürokratlar yeterince bilinçlendiriliyor.” ifadesine Mali Müşavirlerin, %26,3’ü (n=54) kesinlikle katılmıyorum, %52,2’si (n=107) katılmıyorum, %6,3’ü (n=13) kararsızım, %11,2’si (n=23) katılıyorum, %3,9’u (n=8) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mali Müşavirlerin ifadeye zayıf ( $\bar{x}=2,141$ ) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

**Tablo 12.** “Dolaylı vergiler arttırılırsa vergi sistemimiz nispeten adil olur.” İfadesine Katılım

Katılım Düzeyi	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızın		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Aritmetik Ortalama
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%	
İfade											Ort
Dolaylı vergiler arttırılırsa vergi sistemimiz nispeten adil olur.	58	28,3	126	61,5	9	4,4	8	3,9	4	2,0	1,89

Tablo 12’de görüldüğü üzere, “Dolaylı vergiler arttırılırsa vergi sistemimiz nispeten adil olur.” ifadesine Mali Müşavirlerin, %28,3’ü (n=58) kesinlikle katılmıyorum, %61,5’i (n=126) katılmıyorum, %4,4’ü (n=9) kararsızım, %3,9’u (n=8) katılıyorum, %2,0’ı (n=4) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mali Müşavirlerin bu ifadeye zayıf ( $\bar{x}=1,898$ ) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

**Tablo 13.** “Dolaysız vergiler arttırılırsa vergi sistemimiz nispeten adil olur.” İfadesine Katılım

Katılım Düzeyi	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızın		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Aritmetik Ortalama
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%	
İfade											Ort
Dolaysız vergiler arttırılırsa vergi sistemimiz nispeten adil olur.	17	8,3	36	17,6	7	3,4	111	54,1	34	16,6	3,53

Tablo 13’de görüldüğü üzere, “*Dolaysız vergiler arttırılırsa vergi sistemimiz nispeten adil olur.*” ifadesine Mali Müşavirlerin, %8,3’ü (n=17) kesinlikle katılmıyorum, %17,6’sı (n=36) katılmıyorum, %3,4’ü (n=7) kararsızım, %54,1’i (n=111) katılıyorum, %16,6’sı (n=34) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mali Müşavirlerin bu ifadeye yüksek ( $\bar{x}=3,532$ ) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

**Tablo 14.** “*Ülkemizdeki vergi kanunlarının reforma ihtiyacı vardır.*” İfadesine Katılım

Katılım Düzeyi	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızın		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Aritmetik Ortalama
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%	
İfade											
Ülkemizdeki vergi kanunlarının reforma ihtiyacı vardır.	1	0,5	3	1,5	6	2,9	100	48,8	95	46,3	4,39

Tablo 14’de görüldüğü üzere, “*Ülkemizdeki vergi kanunlarının reforma ihtiyacı vardır.*” ifadesine Mali Müşavirlerin, %0,5’i (n=1) kesinlikle katılmıyorum, %1,5’i (n=3) katılmıyorum, %2,9’u (n=6) kararsızım, %48,8’i (n=100) katılıyorum, %46,3’ü (n=95) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mali Müşavirlerin söz konusu ifadeye çok yüksek ( $\bar{x}=4,390$ ) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

**Tablo 15.** “*Ülkemizde servet gelirleri yeterince vergilendirilmiyor.*” İfadesine Katılım

Katılım Düzeyi	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızın		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Aritmetik Ortalama
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%	
İfade											
Ülkemizde servet gelirleri yeterince vergilendirilmiyor.	9	4,4	13	6,3	9	4,4	95	46,3	79	38,5	4,08

Tablo 15’de görüldüğü üzere, “*Ülkemizde servet gelirleri yeterince vergilendirilmiyor.*” ifadesine Mali Müşavirlerin, %4,4’ü (n=9) kesinlikle katılmıyorum, %6,3’ü (n=13) katılmıyorum, %4,4’ü (n=9) kararsızım, %46,3’ü (n=95) katılıyorum, %38,5’i (n=79) kesinlikle katılıyorum yanıtını vermiştir. Mali Müşavirlerin bu ifadeye yüksek ( $\bar{x}=4,083$ ) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

## 6. SONUÇ

Türkiye’de bütçe gelirlerinin yaklaşık %81-88’i vergi gelirlerinden oluşmaktadır. Vergi gelirlerinin sürekliliği ve düzenliliğinin sağlanması ve etkin bir bütçe politikası uygulanabilmesi için vergiye mükellefin gönüllü uyumunu sağlamak gerekir. Mükellefin vergiye gönüllü uyumunu sağlayan unsurlardan biride mükellef vergi algısının yönetilmesidir.

Bu çalışmada Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler nezdinde gerçekleştirilen anket çalışması sonucu, mali müşavirlerin vergisel süreçte etkin rol oynadığı, vergi oranlarının çok düşük olmadığı, vergi yükü dağılımının adil olmadığı, vergi kanunlarının toplumun çıkarlarını korumaya yönelik olduğu görüşü konusunun zayıf olduğu, Türk vergi mevzuatının sadeleştirilmesi gerektiği, vergi cezalarının e-dönüşüm çerçevesinde revizyona tabi tutulması gerektiği, mükelleflerin ne için vergi ödedikleri ve bürokratların ne için harcama yaptıkları konusundaki bilinç düzeylerinin zayıf, dolaylı vergilere göre dolaysız verilerin daha adil olduğu, vergi kanunlarında reform gerektiği, servetlerin yeterince vergilendirilmediği algılarına ulaşılmıştır.

Elde edilen bulgular çerçevesinde, bütçe gelirlerinin önemli oranını oluşturan vergi gelirlerinde etkinliğin ve sürekliliğin sağlanabilmesi için mükellef vergi algısının mükellefin vergiye gönüllü uyumunu sağlayacak şekilde oluşturulması için vergi idaresinin çalışmalarına ihtiyaç vardır. Bu çerçevede, vergi seviyesinin makul ve vergi sisteminin adil olduğu inancı kadar, hükümetlerin vergilerle finanse ettikleri kamu harcamalarının mükellef faydasını arttırdığı yönünde mükellef algısı yaratıcı politikalar geliştirilmeli ve uygulanmalıdır.

**KAYNAKÇA**

- ADIMASU, N. A. & DAARE, W. J. (2017). Tax Awareness and Perception of Tax Payers and Their Voluntary Tax Compliance Decision: Evidence From Individual Tax Payers In SNNPR, Ethiopia. *International Journal of Scientific and Research Publications*, 7(11), 686-695.
- AKDOĞAN, A. (2011). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- ALP, B. ve TÖNGÜR, Ü. (2018). Vergi Dairesi Başkanlığı Çalışanlarının Vergi Algıları: Antalya Örneği. *Akdeniz Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 18(38),151-172.
- BÜLBÜL, D. (2014). *Bütçe*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- BÜYÜKÖZTÜRK, Ş. (2011). *Sosyal Bilimler için Veri Analizi El Kitabı İstatistik, Araştırma Deseni SPSS Uygulamaları ve Yorum*. Ankara: Pegem Yayıncılık.
- CANSIZ, H. (2015), Defterdarlık Çalışanlarının Vergi Algıları: Afyonkarahisar Örneği. *Yönetim ve Ekonomi*, 22(2),433-450.
- ÇELEBİ, C.E. (2016). *Vergi Bilinci ve Vergiye Bakış Açıları: Zonguldak İlinde Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Üzerine Uygulama*. Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Bülent Ecevit Üniversitesi, Zonguldak.
- DAMAYANTI, W. T., SUTRISNO T, SUBEKTİ, I. & BARIDWAN, Z. (2015). The Role of Taxpayer's Perception of the Government and Society to Improve Tax Compliance. *Accounting and Finance Research*, 4(1),180-187.
- DEB, R. ve CHAKRABORTY, S. (2017). Tax Perceptionand Tax Evasion. *IIM Kozhikode Society & Management Review*, 6(2), 174–185.
- ERDAL, D. (2011). *Sosyo-Piskolojik Yönden Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri*. Yüksek Lisans Tezi. Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- ERTEKİN, Ş. (2018). Türkiye’de Kamu Görevlilerinin Vergi Algıları Üzerine Bir İnceleme. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 23,(2), 655-668.
- FALAY, N. ( 1989). *Maliye Ders Notları*. İstanbul: Filiz Yayınevi
- GBEREGBE, F. B. & UMOREN, A. (2017). The Perception of Tax Fairness and Personal Income Tax Compliance of Smes in Rivers State. *Journal of Research in Business and Management*, 5(2), 40-51.
- GBEREGBE, F. B., IDORNIGIE, A. G. & DAVIES, L. O. N (2015). Perception of Tax Fairness and Personal Income Tax Compliance in Ken Saro-Wiwa Polytechnic, Bori. *IOSR Journal of Economics and Finance*, 6(6), 1-11.
- GÖKTAŞ, K. (2019). Vergi Denetiminde Vergi İncelemelerinin Etkinliği ve Verimliliği. <https://vergialgi.net/vergi-denetiminde-vergi-incelemelerinin-etkinligi-ve-verimliliği>, Erişim Tarihi 06.08.2019.
- GÜR, E. ve YILDIZ, İ. (2017). Bingöl Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Öğrencilerinde “Vergi Ahlakı Ve Vergiye Gönüllü Uyum”. *Kesit Akademi Dergisi*, 10, 692-714.
- KARABACAK, Y. (1997). *Vergi Kaçakçılığı ve Türkiye Uygulaması*. Yüksek Lisans Tezi. Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana.
- KORLU, R.K., GERÇEK, A. ve ÇETİNKAYA, Ö. (2016). Mükelleflerin Yerel Vergi Algıları Üzerine Bir Analiz: Bursa Örneği. *Yönetim ve Ekonomi*, 23(3), 711-732.
- KÖKTAŞ, A.M. ve GÖLÇEK, A.G. (2016). Geçmişten Günümüze Türkiye’de Vergi Algısı. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* CİEP, 386-396.
- ONUNCU KALKINMA PLANI. <http://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2018/11/Onuncu-Kalk%C4%B1nma-Plan%C4%B1-2014-2018.pdf> Erişim Tarihi 06.08.2019.

- ORGAN, İ. ve ÇAVDAR, F. (2017). Türkiye’de Vergi Müfettişleri Perspektifinden Vergi Denetiminde Sorunlar: İstanbul, Tekirdağ, Edirne ve Kırklareli’den Bulgular. *Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 6(2), 145-168.
- ORGAN İ. ve YEGEN, B. (2013). Vergi Bilinci ve Vergi Ahlaki Oluşumunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Adana Örneği. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 27(4), 241-271.
- ÖZDAMAR, K. (2004). *Paket Programlar ile İstatistiksel Veri Analizi*. Eskişehir: Kaan Kitabevi.
- ÖZEL VERGİ İHTİSAS KOMİSYONU RAPORU, 2014. [http://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2018/10/Onuncu\\_Kalk%C4%B1nma\\_Plan%C4%B1\\_%C3%96zel\\_%C4%B0htisas\\_Komisyonlar%C4%B1\\_El\\_Kitab%C4%B1.pdf](http://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2018/10/Onuncu_Kalk%C4%B1nma_Plan%C4%B1_%C3%96zel_%C4%B0htisas_Komisyonlar%C4%B1_El_Kitab%C4%B1.pdf) Erişim Tarihi 05.08.2019.
- ÖZGÜN, Z. ve YÜKSEL, C. (2018). Mersin’de Vergi Mükelleflerinin Vergi Algısı, Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Düzeyinin Ölçülmesi. *Mersin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü e-dergi* 1(2),33-48.
- RANTELANGI, C. & MAJID, N. (2017). Factors that Influence the Taxpayers' Perception on the Tax Evasion. Mulawarman International Conference on Economics and Business (MICEB 2017). *Advances in Economics, Business and Management Research (AEBMR)*, 35, 219-225. DOI: 10.2991/miceb-17.2018.34
- ŞAAN, A. (2008). *Türkiye’de Vergi Kaçakçılığının Önlenmesinde Vergi Denetiminin Etkinliği*. Yüksek Lisans Tezi. Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne.
- TAYTAK, M. (2016). Vergi Kültürünü Belirleyen Faktörler ve Mükelleflerin Demografik Özelliklerinin Vergi Kültürü Üzerindeki Etkisi. *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*, 5(7), 1933-1957.
- TUAY, E. ve GÜVENÇ, İ. (2007). *Türkiye’de Mükelleflerin Vergiye Bakışı*. Yüksek Lisans Tezi. ODTÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- TÜRKİYE CUMHURİYETİ CUMHURBAŞKANLIĞI STRATEJİ VE BÜTÇE BAŞKANLIĞI. <http://www.sbb.gov.tr/yillar-bazinda-genel-devlet-istatistikleri/> Erişim Tarihi: 09.08.2019
- YAŞAR, A. (2015). Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Ve Vergi Müfettişlerinin Türkiye’deki Sahte Fatura Kullanımı Sorununa Yaklaşımı Üzerine Bir Araştırma. *Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 4(2), 35-63.
- YAZ, D. A. (2011). *Vergide Doğru Bilinen Yanlışlar*. İstanbul: Empati Yayınevi.