

T.C
YALOVA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**KİŞİSEL AHLAK FELSEFESİ VE MAKYAVELİZMİN VERGİ
KAÇIRMA TUTUMU ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ
Alican ATALAN

Enstitü Anabilim Dalı: İŞLETME
Enstitü Bilim Dalı: İŞLETME

Tez Danışmanı: Prof. Dr. Ayşe TANSEL ÇETİN

HAZİRAN 2019

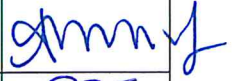
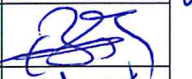
T.C
YALOVA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**KİŞİSEL AHLAK FELSEFESİ VE MAKYAVELİZMİN VERGİ
KAÇIRMA TUTUMU ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ
Alican ATALAN (167201005)

Enstitü Anabilim Dalı: İŞLETME
Enstitü Bilim Dalı: İŞLETME

Bu tez 21/06/2019 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından oybirliği/~~oyçokluğu~~ ile kabul edilmiştir.

	Adı SOYADI	Kanaati			İmza
Jüri Başkanı (Danışman)	Prof. Dr. Ayşe Tansel ÇETİN	☒ Kabul	☐ Düzeltme	☐ Ret	
Jüri Üyesi	Prof. Dr. Gökhan ÖZER	☒ Kabul	☐ Düzeltme	☐ Ret	
Jüri Üyesi	Prof. Dr. Murat AZALTUN	☒ Kabul	☐ Düzeltme	☐ Ret	

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
YÜKSEK LİSANS /DOKTORA İNTİHAL YAZILIM RAPORU
BEYAN BELGESİ

Tez Başlığı: KİŞİSEL AHLAK FELSEFESİ VE MAKYAVELİZMİN VERGİ KAÇIRMA TUTUMU ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Yukarıda başlığı belirtilen tez çalışmamın toplam 87 sayfalık kısmına ilişkin aşağıda belirtilen filtrelemeler uygulanarak alınmış olan 10/06/2019 tarihinde aşağıda ismi yazılı araştırma görevlisi tarafından şahsıma iletilen TURKİTİN intihal tespit programı raporuna göre tezimin benzerlik oranı %7 'tir.

Uygulanan filtrelemeler:

1. Kaynakça hariç,
2. Alıntılar dâhil,
3. 5 kelimedenden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç.

Bu bilgiler doğrultusunda tez çalışmamın herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespiti halinde doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Gereğini saygılarımla arz ederim.

İmza



Adı SOYADI : Alican ATALAN
Öğrenci Numarası : 167201005
Ana Bilim Dalı : İşletme
Programı : İşletme
Türü : () Proje (X) Yüksek Lisans Tezi () Doktora Tezi

Taramayı Yapan Arş. Gör.
(Adı Soyadı, İmzası, Tarih)

Arş. Gör. Dr. Zeynep A1



11.07.2019



Danışman
(Adı Soyadı, İmzası, Tarih)

Prof. Dr. Ayşe TANSEL ÇETİN

11.07.2019

ÖNSÖZ

Eğitim ve Öğretim hayatımın her an maddi ve manevi olarak yanımda olan ve halen olmaya devam eden babam Ümit Atalan'a, artık varlığını hissetmek zor olsa da manevi olarak okul hayatımın her dakikasında yanımda olan ve olmaya devam eden annem Nilgün Atalan'a, hem iş hayatı, hem okul hayatında akıl danıştığım ve sürekli olarak fikrini önemsedığım ablam Aslı Atalan'a emekleri ve destekleri için teşekkür etmek çok kısa bir minnet olsa da, destekleri için çok minnettarım. Ailenin varlığı her zorluk karşısında her şeyin çok güzel olacağını inandırdıkları için çok teşekkür ederim.

Anket sorularının İngilizceden Türkçeye çevrilmesinde ve çevirilerin kontrolünde destekleri için Beykoz Üniversitesinden Dr. Öğretim Üyesi Emre Ergüven'e ve Dr. Ömer Kemal Şahin'e için teşekkür ederim.

Tez danışmanlığımı yapan gerek akademik çalışmalarım gerekse akademi dışındaki çalışmalar için gerekli yardımı esirgemeyen, hoca-öğrenci ilişkisinin arasındaki bariyeri kaldırarak bize bir öğretmenden fazlası olan ve bu çalışmanın ilk şeklinden son şekline kadar her sayfasında emeği olan danışman hocam Prof. Dr Ayşe Tansel Çetin'e çok teşekkür ederim.

Alican ATALAN

08/06/2019

İÇİNDEKİLER

BEYAN BELGESİ.....	i
ÖNSÖZ	ii
İÇİNDEKİLER	iii
KISALTMALAR.....	v
TABLolar.....	vi
ÖZET.....	vii
GİRİŞ	1
ÇALIŞMANIN KONUSU	2
ÇALIŞMANIN ÖNEMİ	2
ÇALIŞMANIN AMACI	2
ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ.....	3
ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ VE TEKNİKLERİ.....	3
LİTERATÜR İNCELEMESİ	5

BÖLÜM 1: ETİK, ETİK TEORİLERİ, BİREYSEL AHLAK FELSEFESİ VE MAKYAVELİZM

1.1. Etiğin Tanımı	9
1.2. Ahlak ve Etik	11
1.3. Etik Teorileri.....	13
1.3.1. Deontolojik Etik Yaklaşım	13
1.3.2. Teleojik Etik Yaklaşımı	15
1.4. Kişisel Ahlak Felsefesi	17
1.4.1. Kişisel Ahlak Felsefesi'nin Boyutları	18
1.4.1.1. İdealizm	18
1.4.1.2. Rölativizm	19
1.4.2. Kişisel Ahlak Felsefesi'nin Sınıflandırılması	20
1.4.2.1. Durumsalcılar	21
1.4.2.2. Mutlakçılar.....	21
1.4.2.3. Öznalciler.....	22
1.4.2.4. İstisnacılar.....	22
1.4.3. Kontrol Değişkenleri.....	23
1.4.3.1. Cinsiyet.....	23
1.4.3.2. Yaş	24
1.4.3.3. Eğitim	24
1.5. Makyavelizm	25
1.5.1. Makyavelizm Kavramı.....	25
1.5.2. Makyavelizmin Kişilik Özellikleri	27

BÖLÜM 2: VERGİ KAVRAMI VE VERGİ KAÇIRMA

2.1. Vergi Kavramı, Unsurları ve Özellikleri	29
2.2. Verginin Önemi	30
2.3. Vergi Mükellefi ve Yükümlüsü	30
2.4. Vergi Sorumlusu	31
2.5. Verginin Konusu.....	31
2.6. Vergiyi Doğuran Olay	31
2.7. Vergi Kaçırma.....	32
2.7.1. Vergi Kaçırma Kavramı.....	32

2.7.2. Vergiden Kaçınma	34
2.8. Vergi Kaçırma Eğilimini Etkileyen Faktörler.....	35
2.8.1. Ekonomik ve Mali Faktörler	35
2.8.1.1. Allingham ve Sandmo-Yitzhaki Modeli.....	35
2.8.2. Ekonomik ve Mali Diğer Yaklaşımlar	37
2.8.2.1. Yüksek Vergi Oranı, Vergi Yüğü ve Vergi Kaçırma	37
2.8.2.2. Gelir Düzeyi, Gelir Kaynağı ve Vergi Kaçırma	38
2.8.2.3. Vergi Denetimi, Vergi Cezaları ve Vergi Kaçırma	40
2.8.2.4. Kamu Harcamaları, Kamu Hizmetleri ve Vergi Kaçırma	41
2.8.2.5. Vergi Afları.....	42
2.8.3. Psikolojik ve Ahlakî Faktörler	42
2.8.3.1. Vergi Zihniyeti ve Vergi Kaçırma	42
2.8.3.2. Vergi Ahlakî, Vergi Kültürü ve Vergi Kaçırma	43
2.8.3.3. Vatandaşlık Bilinci ve Yasalara Uyma ve Vergi Kaçırma	45
2.8.4. Demografik Faktörler ve Vergi Kaçırma	45
2.8.4.1. Cinsiyet ve Vergi Kaçırma	46
2.8.4.2. Gelir Düzeyi ve Vergi Kaçırma	46
2.8.4.3. Yaş ve Vergi Kaçırma	47
2.8.4.4. Eğitim Düzeyi ve Vergi Kaçırma	47
2.8.4.5. Medeni Hal ve Vergi Kaçırma.....	48
2.8.5. Vergi Sistemi ve Vergi Kaçırma	48
2.8.6. Vergi İdaresi ve Vergi Kaçırma	49
2.8.7. Bürokrasi ve Vergi Kaçırma	50
2.8.8. Demokrasi ve Vergi Kaçırma	50
2.9. Hukukî Faktörler.....	51
2.9.1. Kanunların Açık ve Anlaşılabilir Olmaması.....	51
2.9.2. Vergi Sisteminin Karmaşıklığı	52
2.9.3. Yanlış Vergi Sistemi Tercihî.....	52
2.10. Kanundaki Boşluklardan Kaynaklanan Sorunlar	53
2.11. Vergi Kanunlarının Hazırlanması ve Değiştirilmesi Sürecinde Yaşanan Sorunlar	53
2.12. Vergi Cezalarının Caydırıcı Etkisinin Yeterli Olmaması	54

BÖLÜM 3. TEORİK ARAŞTIRMA MODELİ VE HİPOTEZLERİN TESTİ

3.1. Teorik Araştırma Modeli	55
3.2. Analizler.....	55
3.2.1. Demografik Bulgular	55
3.2.2. Faktör Analizi	57
3.2.3. Güvenilirlik ve Geçerlilik	60
3.2.4. Tanımlayıcı İstatistikler ve Korelasyon Analizi	61
3.3. Regresyon ve Hipotezlerin Testi.....	62
3.3.1. Bireysel Ahlak Felsefesinin Vergi Kaçırma üzerindeki Etkisi	62
3.3.2. Bireysel Ahlak Felsefesinin Vergi Sisteminden Kaynaklı Vergi Kaçırma... Tutumu Üzerindeki Etkisi	63
3.3.3. Makyavelizmin İlimlaştırıcı Etkisi	64

SONUÇ VE ÖNERİLER.....	67
ARAŞTIRMANIN KISITLARI	71
KAYNAKÇA.....	72
ÖZGEÇMİŞ	87

KISALTMALAR

TDK
VUK

: Türk Dil Kurumu
: Vergi Usul Kanunu



TABLÖLAR

Tablo 1. Kişisel Ahlak Felsefesi'nin Sınıflandırılması	21
Tablo 2. Teorik Araştırma Modeli	55
Tablo 3. Örneklem İlişkin Demografik Bilgiler	56
Tablo 4. KMO ve Barlett's Test Sonuçları	58
Tablo 5. Faktör Analizinin Sonuçları	59
Tablo 6. Faktörleri Oluşturan Soru Sayıları ve Güvenilirlik Katsayıları	61
Tablo 7. Tanımlayıcı İstatistikler ve Değişkenler Arasındaki Korelasyon	61
Tablo 8. Bireysel Ahlak Felsefesinin Bireysel Sebeplerden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu Üzerindeki Etkisi.....	62
Tablo 9. Bireysel Ahlak Felsefesinin Vergi Sisteminden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu Üzerindeki Etkisi.....	63
Tablo 10. İdealizm ve Rölativizm ile Bireysel Sebeplerden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu arasındaki ilişkide Makyavelizmin İlmılaştırıcı Değişken Etkisi	65
Tablo 11. İdealizm ve Rölativizm ile Vergi Sisteminden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu arasındaki ilişkide Makyavelizmin İlmılaştırıcı Değişken Etkisi	66

Yalova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tez Özeti

Tezin Başlığı: Kişisel Ahlak Felsefesi ve Makyavelizmin Vergi Kaçırma Tutumu Üzerindeki Etkileri	
Tezin Yazarı: Alican ATALAN	Danışman: Prof. Dr. Ayşe Tansel Çetin
Kabul Tarihi: 10.06.2019	Sayfa Sayısı: vii (ön kısım) + 87 (tez)
Ana bilim Dalı: İşletme	Bilim Dalı: İşletme
Bu çalışmanın amacı bireysel ahlak felsefesinin (bireyin ahlaki tutumlarının) ve bireylerin makyavelizm düzeylerinin vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkilerinin ortaya çıkarılmasıdır. Bu amaçla, Yalova ve İstanbul'da toplamda 205 vergi mükellefine Google Form uygulaması ile internet üzerinden oluşturulan anket linki ve basılı olarak dağıtılan anket formu çeşitli sektörlerde ticari faaliyetlerini sürdüren vergi mükelleflerine doldurtulmuştur. Çalışmaya konu olan örneklemin seçilmesinde kolayda örnekleme yöntemi kullanılmış ve vergi mükellefi olan ve ulaşılabilen her birey çalışmaya dahil edilmiştir. Çalışma sonucunda, bireysel ahlak felsefesinin alt boyutu olan idealizm'in vergi kaçırma tutumunun iki alt boyutunu da negatif ve istatistiksel olarak anlamlı şekilde etkilediği sonucuna ulaşılmıştır. Yani idealizm düzeyi arttıkça, bireyin vergi kaçırma tutumu azalmakta ve vergi mükellefi vergiye karşı olumlu bir tutum sergilemektedir. Bireysel ahlak felsefesinin diğer alt boyutu olan rölativizm'in ise vergi kaçırma tutumunun her iki alt boyutu üzerinde anlamlı bir etkisi bulunamamıştır. Buna ilave olarak makyavelizm idealizm ve vergi kaçırma tutumu arasındaki ilişkide ılımlaştırıcı etkiye sahiptir. Yani makyavelizm düzeyi arttıkça idealizmin bireysel ve vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumuna olan etkisi negatif yönde artmaktadır. Bir başka ifade ile makyavelizm düzeyi yüksek olan bireylerde idealizmin vergi kaçırma tutumu üzerindeki negatif etkisi makyavelizm düzeyi düşük olan bireylere göre daha fazladır.	
Anahtar Kelimeler: Bireysel Ahlak Felsefesi, Makyavelizm, Vergi, Vergi Kaçırma, Etik	

Yalova University Insitute of Social Sciences Master Thesis Summary

Thesis Title: The Effect of Personal Moral Philosophy and Machiavellian on Tax Evasion Attitude	
Thesis Author: Alican ATALAN	Advisor: Prof. Dr. Ayşe Tansel Çetin
Date of Acceptance: 10.06.2019 Number of Pages: vii (pre text) + 87 (main body)	
Department: Business Administration	Field of Study: Business Administration
The aim of this study is to reveal the effects of individual moral philosophy (Individual's moral attitudes) and machiavellian levels on tax evasion. In line with this aim, a survey link was created on the internet and also in printed form and these questionnaires were distributed to a total of 205 taxpayers in Yalova and Istanbul and these questionnaires were filled by taxpayers operating in various sectors. In choosing the sample to study in the study the method of convenience sampling was chosen and each taxpayer and accessible tax payer was included in the study. As a result of the study, it was concluded that idealism, which is the sub-dimension of individual moral philosophy, had negative and statistically significant effects on both sub-dimensions of tax evasion. In other words, as the idealism level increases, the tax evasion attitude of the individual decreases and the taxpayer shows a positive attitude towards tax. Relativism, the other sub-dimension of individual moral philosophy, could not find a significant relationship between both sub-dimensions of tax evasion. In addition, machiavelism has a moderating effect on the relationship between idealism and tax evasion. In other words, the effect of idealism on tax evasion stems from individual and tax system increases negatively as machiavelism level increases. In other words, the negative effect of idealism on tax evasion is higher in individuals with high machiavelism level than individuals with low machiavelism level.	
Keywords: Individual Moral Philosophy, Machiavellian, Tax, Tax Evasion, Ethics	

GİRİŞ

1971’de Philip Zimbardo Stanford Hapishane deneyi adı ile yürütülen deney için bir çalışma düzenlenmiştir. Bu çalışmadaki amaç bireylerin sosyal hayatta yüklendiği sosyal rollere nasıl cevap vereceği ve davranacağıydı. Bu amaç için sahte bir hapishane kuruldu ve gardiyan ve mahkûm olarak davranması gereken 24 kişilik bir grup kişi çalışmaya dâhil edildi ve gerekli sorumluluklar hem gardiyanlara hem de mahkûmlara yüklenerek çalışma yürütüldü. Gardiyanlara güçlerini kullanmaları ve sözlerinin dinlenmesi için şiddet hariç her şeyi kullanmalarını ve mahkûmlara ise bu gardiyanların sözünden çıkmamaları tembihlenmiştir. Başta masum olan bu çalışma kısa bir süre sonra hem gardiyanların hem de mahkûmların şiddet eğilimli olmasına ve şiddet unsurlarının yoğun olması sebebiyle beklenen tarihten erken bitirilmiştir. Yürütülen bu deney, birey üyesi olduğu toplumun onlara çizdikleri rol veya rollere istemsizce nasıl dâhil olduğunu ve sahiplendiğini göstermektedir. Aynı zaman da birey bu tip rollerin etkisindeyken kontrolsüz ve bilinçsiz bir şekilde rolün gerektirdiğini yerine getirmektedir.

Bu deneyin ardından çalışmayı yürüten yazar neden iyi bireylerin kötü şeyler yaptığını sorgulayan bir kitap yazar. Deneyden çıkarılacak sonuç vergi davranışını ile birlikte yorumlanması güç olsa da, iyi insanların neden istenmeyen davranış olarak görülen vergi kaçırma davranışında bulduğuna ilişkin farklı bir bakış açısı sunmaktadır.

Gelişmiş ülkelerde dolaylı ve dolaysız vergilere olan bakış açısı, gelişmiş ülkeler ile kıyaslanması durumunda verginin ağır bir yük ve verilmek istenmeyen bir maddi külfet olarak görülmektedir. Devletin gelişmesi, büyümesi ve devamlılık ilkesinin daim olabilmesi için bireyin yaşadığı toplumun devamının sağlanması adına devlete vergi ödemesi zorunludur. Vergi ödemek her devlet anayasasında yer almakta ve her birey kazanç sağladığı andan itibaren ve ekonomiye müşteri-satıcı sıfatına kavuştuğu an devletin almak zorunda olduğu payı kimi zaman istemsizce kimi zaman da isteyerek ödeme durumunda kalmaktadır. Ancak vergi mükellefi sorumlu olacağı potansiyel vergi miktarını az göstererek vergi kaçırma davranışını gösterebilir veya bu davranışın olmasını amaçlayan tutumlara sahip olabilir.

Bireyin tutumlarının arkasında yatan motivasyon ve güdüler her birey için farklıdır ve tek bir nedeni ve açıklaması yoktur. Ancak birey kültürünü benimsediği, bulunduğu sosyal çevre ve fikirlerin şekillenmesi için gerekli olan tüm materyallerden dolayı birey, diğer bireyler ile aynı olmasa bile benzer tutumlar sergileyecek ve hatta tutumlarını davranış olarak sergileyerek somutlaştıracaktır.

Bireyin çevresel etkilere maruz kalması bireyin etik yargılarını ve akabinde düşüncelerini de etkilemesi yadsınamaz. Bu etik yargıların farklı olması, çalışmanın ana konusu olan vergi ve vergi kaçırma tutumunu da etkilemesinin akademik çalışmalara da konu olması bu çalışmanın yürütülmesi için dayanak noktasını oluşturmaktadır. Vergi kaçırma hakkında yapılan çalışmalar gösterdiği gibi, bireyin etik yargıları bireyin vergiye olan bakış açısı üstünde büyük bir etkiye sahiptir.

Bu çalışma dört bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde çalışmanın bağımsız değişkeni olan bireysel ahlak felsefesine ilişkin teorik ve felsefi altyapıya dair kavramlar detaylı bilgiler verdikten sonra, bireysel ahlak felsefesinin tanımı, ardından alt boyutları ve son olarak bireylerin verdikleri yanıtlara göre nasıl gruplandırıldığı açıklanması ardından makyavelizm ilişkili detaylı bilgiler verilmiştir. Aynı bölümde makyavelist kişilere ait karakter özelliklerinin dair açıklayıcı bilgilerde yer almaktadır. Bir sonraki bölüm ise çalışmanın ana konusu oluşturan vergi bölümüne ayrılmıştır. Bu bölümde verginin ne olduğunu, vergiye konu olan durumlar, vergi mükellefinin kim veya kimler olduğuna dair bilgiler verilmiştir. Aynı bölümde vergi kaçırma konusuna ilişkin teorik bilgiler, vergi kaçırmaya sebebiyet veren nedenlerine ilişkin detaylı analizde bu bölümde yer almaktadır. Çalışmanın son bölümünde hipotezlerin testine yönelik istatistiksel analizler, analiz sonuçlarına ilişkin yorumlamalar ile sonuç ve tartışma yer almaktadır.

ÇALIŞMANIN KONUSU

Vergi kaçırma davranışına yol açan nedenler; psikolojik, ahlaki, ekonomik, siyasi, sosyal-kültürel ve demografik farklılıklardır. Bu farklılıklar bireyin karar alma noktasında kimi zaman pozitif kimi zaman da negatif sonuçlar elde etmesine neden olmaktadır. Bu tutum ve davranışlar arkasında yatan sebeplerle birey vergi kaçırma davranışı gerçekleştirebilir veya vergi kaçırmaya niyetlenebilir. Literatürde yapılan çalışmalar incelendiğinde, vergi kaçırma davranışı ve tutumu üzerinde uzun yıllardır çalışıldığı ve arkasında yatan sebeplere ilişkin mikro ve makro ölçekte cevaplar arandığı ve sebeplerine ilişkin sonuçlar bulunduğu görülmektedir. Ancak tek bir ortak payda da buluşamamak ve “Birey neden vergi kaçırır veya neden vergi öder? “ gibi soruların cevaplarının hala bulunamamış olması konunun güncelliğini korumaktadır.

Bu çalışmada, vergi kaçırma tutumuna etik bir bakış açısı ile yaklaşarak, idealizm, rölativizm ve makyavelizme ait kişilik özelliklerinin vergi kaçırma tutumuna olan etkileri ile bu ilişkide makyavelizm kişilik özelliklerinin ılımlaştırıcı etkisi incelenmiştir.

ÇALIŞMANIN ÖNEMİ

Vergi mükelleflerinin vergiye karşı davranışı olumlu ve olumsuz tutumlarına ilişkin birçok akademik çalışma mevcuttur. Ancak çalışmalar vergi mükelleflerinin davranışlarını açıklayacak tek bir ortak görüş birliğinde değildir. Bu durum vergi konusunda çalışmalarını yürüten araştırmacılara farklı bir bakış açısı ile konuyu ele almalarına sebebiyet vermektedir.

Bu nedenle, vergi mükelleflerin bireysel ahlak felsefesinin ve makyavelizm kişilik özelliklerinin vergi kaçırma konusundaki etkisinin araştırılması vergi kaçırma konusuna yeni yaklaşım ve vergi kaçırma üzerindeki bireysel faktörlere ek bir yorum getirmesi amaçlanmıştır.

ÇALIŞMANIN AMACI

Bireyin karar alma mekanizmasının arkasında hem psikolojik hem de ahlaki faktörler vardır. Karmaşık bir yapı olan karar alma, kimi zaman rasyonel olurken kimi zaman da irrasyonel olma özelliği taşır ve bu durumda bir olgu arkasındaki temel güdüyü anlamlandırmak için birden fazla faktöre bakmak gereklidir. Vergi kaçırma konusunda da

aynı durum geçerlidir. Çünkü vergi gibi istenmeyen bir durum için kimi bireyler bu durumdan kaçınmak isterken kimi bireyler ise aksine bu duruma olması gereken bir olgu gibi yaklaşır, gereğini yerine getirmektedir. Bu iki farklı davranışın arkasında yatan sebepler çalışmanın teorik kısmında izah edilmiştir.

Bu çalışmada bireysel ahlak felsefesinin (idealizm ve rölativizm) ile makyavelizmin vergi kaçırma tutumuna olan olası etkilerinin araştırılması amaçlanmıştır. Ayrıca bu ilişkide makyavelizmin ılımlaştırıcı etkisi incelenecektir. Yani düşük ve yüksek makyavelizm düzeylerinde idealizmin ve rölativizmin vergi kaçırma tutumuna olan etkisi araştırılacaktır.

ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ

Bireysel ahlak felsefesi (idealizm ve rölativizm) ve makyavelizmin vergi kaçırma tutumu üzerinde etkisi ve bu ilişkide makyavelizmin ılımlaştırıcı etkisinin incelendiği bu çalışmada oluşturulan hipotezler;

H1a:İdealizm ile bireysel nedenlerle vergi kaçırma tutumu arasında negatif bir ilişki vardır.

H1b:İdealizm ile vergi sistemi nedeniyle vergi kaçırma tutumu arasında negatif bir ilişki vardır.

H2a:Rölativizm ile bireysel nedenler vergi kaçırma tutumu arasında pozitif bir ilişki vardır.

H2b: Rölativizm ile vergi sistemi nedeniyle vergi kaçırma tutumu arasında pozitif bir ilişki vardır.

H3a: Makyavelizm idealizm ile bireysel nedenler vergi kaçırma tutumu arasındaki ilişkide ılımlaştırıcı etkiye sahiptir.

H3b: Makyavelizm rölativizm ile bireysel nedenler vergi kaçırma tutumu arasındaki ilişkide ılımlaştırıcı etkiye sahiptir.

H4a: Makyavelizm idealizm ile vergi sistemi nedeniyle vergi kaçırma tutumu arasındaki ilişkide ılımlaştırıcı etkiye sahiptir.

H4b: Makyavelizm rölativizm ile vergi sistemi nedeniyle vergi kaçırma tutumu arasındaki ilişkide ılımlaştırıcı etkiye sahiptir.

ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ VE TEKNİKLERİ

Bu araştırmada birincil veri toplama yöntemlerinden anket yolu ile veri toplanmıştır. Yalova ve İstanbul illerinde çeşitli ölçeklerde ve sektörlerde faaliyet gösteren vergi mükellefi olan ve tesadüfi örnekleme yöntemi ile ulaşılabilen her birey çalışmaya dahil edilmiştir. Hazırlanan anket formu hem basılı olarak hem de Google Form üzerinden elektronik olarak hazırlanmış ve cevaplayıcıların çalışmaya katılımı sağlanmıştır. Anket formunun ilk sayfasında çalışmanın amacı, kapsamı hakkında bilgi verilmiş ve yüz yüze görüşmelerde ve mail ortamında vergi mükelleflerinin çalışmaya katılımı sağlanmıştır. 67 sorudan oluşan anket formunda 10 soru idealizm boyutunu, 10 soru rölativizmi, 18 soru vergi kaçırma tutumunu ve 20 soruda makyavelizm boyutunu ölçmektedir. Son bölümde ise bireyin demografik bilgilerine ait 8 soru yer almaktadır.

Çalışmanın bağımsız değişkeni olan idealizm ve rölativizmi ölçmek amacıyla Schlenker ve Forsyth(1977) ve Forsyth (1980) tarafından geliştirilen ve Yazıcı ve Yazıcı (2010) çalışmasında kullanılan “Etik durum Ölçeği” (Ethics Position Questionnaire) kullanılmıştır. Geliştirilen ölçek hem ulusal edebiyat de hem de uluslararası literatürde çok defa kullanılmış olup, geçerliliği ve güvenilirliği farklı çalışmalarda test edilmiştir. 20 sorudan oluşan etik durum ölçeğinde, 10 soru bireyin idealizm düzeyini belirlerken, geriye kalan 10 soru da bireyin rölativizm düzeyini belirlemeye çalışmaktadır.

Crowe (1944) etik bir yaklaşım ile vergi kaçırma konusundaki açıklamalarıyla öncü görevi üstlenmiş ve 1944 yılındaki çalışmasında vergi kaçırma ile ilgili 15 farklı delil sunarak, vergi kaçırma ahlakını, teoloji ve felsefi bakış açısıyla tartışmaya öncülük etmiştir. Sonraki yıllarda ise, Crowe (1944)’nün çalışması revize edilerek ve geliştirilerek McGee (2006), (2014) yıllarında vergi kaçırma tutumu ile alakalı 18 soruluk bir anket oluşturmuştur. Bu çalışmada vergi kaçırma tutumu ile ilgili sorular McGee (2006) ve McGee (2014) çalışmasında kullanılan ölçekten alınmıştır.

Çalışmada, makyavelizmi ölçmek için Christie ve Geis (1970) tarafından geliştirilen Mach-IV ölçeği kullanılmıştır. Ölçeği oluşturan Christie ve Geis çalışmalarında 71 ifadeden oluşan bir soru havuzu ile başlamışlar ve ardından 71 ifadeyi gösteren tablo Mach I olarak isimlenmiştir. Ardından ise 71 ifade düzenlenerek makyavelist ve makyavelist olmayan ifadeler şeklinde ayırıştırıp buna ise Mach-II olarak isimlendirilmiştir. Mach-II ölçeğinin düzenlenmiş ve makyavelizm fikrine uygun olanları ve temsil düzeyi yüksek ifadeleri 20 ifadeye indirgeyerek, yazarlar Mach-IV ölçeğini geliştirmişlerdir. Mach-III ölçeği ise analizi tamamlanmayan önceki bir versiyon olarak literatürde yerini almaktadır. Mach-IV ölçeği, bireylerin öznel ve kişisel amaçlarının gerçekleştirilmeye yönelik, manipülatif ve ikna edici olma inanışlarını ölçmeyi amaçlayan bir ölçektir (Atakan, 2002: 49).

Mach-IV ölçeği, günümüze kadar makyavelizm literatüründe defalarca kullanılmış ve bireylerin makyavelist düzeylerini ölçmek amacıyla kullanılan önemli bir ölçektir. Mach-IV ölçeğini oluşturan 20 soru’dan 10 tanesi makyavelist fikirleri destekleyen ifadelerden oluşuyorken, kalan 10 soru makyavelist fikirlerini desteklemeyen ifadelerden oluşmaktadır. makyavelist olan ifadeler Niccola Machiavelli’nin kendi ifadelerden ve makyavelist olmayan ifadeler ise Christie ve Geis (1970)’in oluşturmuş olduğu ifadelerden oluşmaktadır.

Bu çalışmada literatürde çeşitli çalışmalarda geçerlilik ve güvenilirliği test edilen ve Mandacı(2007) tarafından da Türkçe’si kullanılan Mach-IV ölçeği kullanılmıştır.

Çalışmada yer alan tüm boyutları ölçen anket soruları araştırmacı tarafından İngilizceden Türkçeye çevrilmiş ve çeviride hata olmaması için bir akademisyen ve bir dil uzmanı tarafından kontrol edilerek gerekli düzeltmeler yapılmıştır.

LİTERATÜR İNCELEMESİ

Vergi kaçırma davranışını anlamak amacıyla, daha mikro boyutta ekonomik ve mali faktörleri incelemek yerine, bireyin etik durumuna odaklanmak ve açıklayıcı istatistiksel modeller güvenilir bulguların elde edilmesine neden olabilir (Ghosh ve Crain, 1995: 359). Bu sebeple, bireysel faktörlerin nedenselliğine odaklanmak ve odak dışı tutulan bireyin ahlaki yaklaşımı vergi kaçırmaya neden olan sebep-sonuç ilişkisine farklı bir bakış açısı sunacaktır.

Kişisel Ahlak felsefesi ile vergi kaçırma tutumu arasındaki ilişkiye odaklanmadan önce idealizm ve rölativizmin konuya olan bakış açısını açıklamak önemlidir. İdealizm düzeyi yüksek olan bireyler evrenselliğe inanarak ve bunun doğrultusunda kimsenin yalan veya etik dışı davranışlar sergilemeyeceğini düşünmektedir. Bu sebeple, idealizm düzeyi yüksek olan bireylerin vergi sorumluluklarından kaçmayacakları düşünülmektedir

Yüksek idealist birey vergi ödemeyi kimi zaman dolaylı kimi zamanda direkt olarak diğer bireylerin yararına da davranışlar sergilemek için bir fırsat olarak görecektir. Bunun yanında, idealist bireyler için vergi kaçırma eşitlik algısı, dürüstlük ve adalet kavramları ile uyumsuz bir terim olarak karşımıza da çıkmaktadır. Bu sebepten, yaşamları belli bir kural ve standarda göre yaşamayı tercih eden idealist bireyler vergi kaçırma yerine vergi ödemeyi tercih edeceklerine ilişkin görüşü destekleyeceklerdir. Ters bir durumda ise bireyseliği ve etik kuralların evrenselliğine inanmaktan çok bireysel çıkarların ön planda olduğu rölativist bireylerden ise çeşitli etik dışı ve istenmeyen davranışlar sergilemesi beklenmektedir.

Bu nedenle rölativist vergi mükelleflerinin bireysel çıkar ve ilgileri doğrultusunda hareket edeceği ve vergi ödemeyerek diğer bireylerin de bu durum sonrasında zarar görmeyeceğini düşünmektedirler. Bunun sonucunda ise, rölativist düzeyi yüksek vergi mükelleflerinin vergi kaçırma davranışı ile kendi finansal durumlarının iyileştireceğini inancı hâkim olacaktır.

Rölativistler evrensel görüşleri kabul etmemekte ve etik yargılama esnasında durumun göreceli olduğunu düşünürler. Rölativist bireyler tartışmalı etik ve ahlaki sorunlar karşısında her ne kadar evrensel düzen ve kuralları takip etmediklerine bilinmesine rağmen, bu tip durum ve şartlar karşısında evrensel ilkelere takip ettikleri de görülmektedir. Yine de rölativist bireyler ahlaki kurallara uymaktan ziyade, vergi kaçırma tutumlarını haklı çıkarmak adına mantıklı bir neden arayacaklardır.

Literatür incelendiğinde, bireysel ahlak felsefesi (idealizm ve rölativizm) ile vergi kaçırma tutumu arasındaki ilişkiyi inceleyen az sayıda çalışma olduğu görülmektedir. Keller tarafında 1997 yılında laboratuvar ortamında yürütülen deneysel bir çalışmada idealizm düzeyi düşük olan bireylerin (yüksek rölativist) vergi kaçırma konusunda idealizm seviyesi yüksek olan (düşük rölativist) bireylere göre daha fazla vergi kaçırma eğiliminde olduğu sonucuna ulaşmışlardır. Yani, vergi kaçırma tutumu açısından rölativist bireylerin vergi kaçırma tutumu ile ilgili olan tutumları vergi kaçırmaya yatkın olurken, idealist bireylerin tutumları daha çekimser olarak yorumlanmaktadır.

Bağımlı değişkeni vergi kaçırma olan çalışmada, yazarlar vergi kaçırma değişkeninin alt boyutu olarak; vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma ve bireysel nedenlerden kaynaklı vergi kaçırma tutumu şeklinde adlandırmışlar ve çalışmalarını şekillendirmişlerdir. Bireysel ahlak felsefesinin vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkisine dair yürütülen bu çalışma sonucunda idealizm'in vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkisi istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur. Çalışmanın sonuçlarında, idealizm bireysel isteklilik sonucu vergi kaçırma ile negatif bir ilişki içinde iken, vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma ile pozitif bir ilişki içersindedir. Rölativizm boyutu ile bireysel nedenler vergi kaçırma tutumu arasındaki ilişki istatistiksel olarak anlamlı ve pozitifdir. Ancak vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumu ile ilişki istatistikse olarak anlamlı değildir. Bir diğer ifade ile rölativist bireylerin vergi kaçırma tutumları vergi sisteminden kaynaklanmadığı ve tutumun bireysel ilgiden kaynaklandığını sonuçlarında yer vermişlerdir (Sidani vd., 2014).

Bu çalışmalar ve teorik kaynaklı yorumlamalar ışığında idealist bireylerin vergi kaçırma tutumu üzerinde çekimser ve negatif bir tutum içinde olacaklarını ve rölativist bireylerin ise tersi bir yaklaşım ile vergi kaçırma üzerinde pozitif bir tutum sergileyeceklerini ortaya koymaktadır.

Teorik modeli oluşturan bir diğer ilişki olan makyavelizm ve vergi kaçırma tutumu arasındaki çalışmalar incelendiğinde, iki değişken arasında kesin ve net bir sonucun olmadığı görülmektedir.

Makyavelizm; çıkarı uğruna yolda çıkabilecek her türlü yasal, ahlaki veya etik zorunlulukları görmezden gelerek, karşısına çıkan ve amacına ulaşmak için bir engel olarak tanımlanan bireyler üstünde manipüle edici davranışlarda bulunarak amacına ulaşmasını kolaylaştıran bir kişilik özelliğidir. Makyavelizmin tanımında neyin etik veya etik olmadığı eksiktir. Bu ifadelerin yerine “ahlak dışı” ifade kullanılabilmektedir (Fraedrich vd., 1989: 668).

Yüksek makyavelizm olan bireylerin etik dışı davranışlar sergileme ihtimallerini ve ahlaki kurallarını göz ardı edip, sonuç odaklı bir yaklaşım ile durumu ve eylemi kontrol altına almak istemesi bireyin, düşünsel ve bilişsel karar mekanizmasının etik olarak uyumlu olmama veya ahlaki bir zorunluluğu sırf bir amaç uğruna göz ardı etme gibi bir takım tutum ve davranışlar göstermektedir.

Bilişsel psikoloji araştırmalarında ve etik çalışmalarında makyavelizm kişilik türü ile davranışın etik boyutu arasında negatif bir ilişkiyi gösteren birçok çalışma vardır. Christie ve Geis (1970), yüksek makyavelist bireylerin geleneksel ahlaki ve etik anlayıştan uzak olduklarını ve faydacı bir bakış açısı ile davranışlarını sergilediklerini söylemektedirler. Yazarlara göre, makyavelist bireyler tamamen etikten ayrılmış bir tutum sergilemektedirler. Bu bireyler sadece dogmatik etik ile uyum içinde olmayan etik değerlere göre hareket etmektedirler.

Hegarty ve Sims (1979) işletme öğrencileri üzerindeki çalışmada; kendini makyavelist bir birey olarak tanımlayan öğrencilerin diğer öğrenciler ile kıyasla etik davranışlar sergileme oranı düşük olduğunu ve diğer bir çalışmada ise yüksek makyavelist bireylerin

etik davranışları sergileme eğilimleri düşük makyavelist bireylere göre daha az oldukları gözlemlenmiştir (Rayburn ve Rayburn, 1996).

Roeser vd., (2016) tarafından karanlık kişilik özelliği (Dark Traits) olarak literatürde kullanılan ve makyavelizmin de dahil olduğu kişilik özelliği grubunun etik dışı davranış arasındaki deneysel metot ile ölçen çalışmasında, yalan söylemek ve aldatıcı gibi etik olmayan davranış türleri yüksek makyavelist kişilerde gözlemlenmiştir.

Yukarıda ifade edilen makyavelizm ve etik ve ahlaki durumlara yaklaşımlarına istinaden, makyavelist bir birey ahlaki ve etik bir karar ve düşünsel bir karar mekanizması işleminden geçerken, düşük bir yüzde ile ahlaki ve etik gibi sosyal normları takip ettiğini istatistiksel ve deneysel çalışmalar göstermektedir.

Literatürde idealizm ve makyavelizm arasında beklentilerin aksine sonuçlanan çalışmalar mevcuttur. Yukarıda belirtilen idealizm bireylerin ahlaki kuralları kabul ettiği ve makyavelist bireylerin ise bunun aksi bir davranışla sosyal normları takip etmediği ve çıkarına uygun şekilde davrandığı görülmektedir. Ancak, Vitell vd.,(1991) 60 yaş üstü tüketicileri hedef alan Mach IV ölçeğini kullandığı araştırmasında, yüksek makyavelizm kimliğine sahip 60 yaş üstü bireylerin yüksek idealist olduklarını gözlemlemiştir.

2011 yılında ise Ankaralı tüketicilerin etik değerlendirmelerini tespit etmek ve bireyin demografik özellikleri ve makyavelizm kişiliğinin etik davranış üzerindeki etkisini araştırmak amacıyla Hazer (2012) tarafından yürütülen bir çalışmada, bireylerin idealist puanlarının rölâtivizt olanlardan nispeten daha yüksek olduğunu ve beklenen aksine bir sonuç ile makyavelizm puanı yüksek olan bireylerin daha idealist olduklarını ifade etmektedir. Bu çalışmanın sonuçları ile benzer sonuçların gözlemlendiği bir başka çalışmada, Triki vd.,(2017) yüksek makyavelizm düzeyi olan Kanadalı muhasebecilerin idealist boyutunda yüksek skorlar elde ettiğini ve makyavelizm ve idealizm boyutu arasında anlamlı ve pozitif bir ilişkiden bahsederken, rölâtivizm boyutu ile anlamlı ve negatif bir ilişkiden bahsetmektedir.

Literatürde yapılan diğer çalışmalarda makyavelizm ile idealizm arasındaki negatif ve rölâtivizm ile pozitif ilişkiyi (Palomino ve Gomis, 2017)(Al-Khatib vd.,1997)(Al-Khatib vd.,2016) gösteren çalışmalarda vardır.

Etik karar verme süreçlerine dair bireysel farklılıklarının, bireyin etik yargılama düzeyini ve davranış niyetine olan etkisinin araştırıldığı Bass vd.,(1999) tarafından yürütülen çalışmada rölâtivizm ve makyavelizm arasında pozitif ve anlamlı ilişki bulunurken, benzer olan çalışmalar ile uyumlu olarak (Leary vd.,1986) idealizm boyutu ile makyavelizm arasında anlamlı ve negatif ve rölâtivizm ile anlamlı ve pozitif ilişki bulunmuştur.

Etik ideolojileri ve etik dışı davranışlarına yönelik yaklaşımlarını belirlemek üzere Eskişehirli tüketiciler üzerinden yürütülen bir çalışmada (Oyman, 2004), makyavelist eğilimleri yüksek olan bireylerin etik dışı davranışlara meyil ettiğini bulmuşlardır. Bu çalışmaya göre, makyavelizm kişilik özellerine sahip bireylerin idealizm düzeyleri düşük iken rölâtivizm düzeyleri yüksektir.

Wakefield (2008) tarafından ABD'nin 2 farklı eyaletindeki mali müşavirleri üzerinde yapılan bir araştırmada, bireylerin makyavelizm düzeyleri ile etik ideoloji düzeyleri arasındaki ilişkiye odaklanmıştır. Çalışma sonucunda, makyavelizm rölativizm boyutu ile pozitif bir ilişki içinde olduğunu ve bunun aksine idealizm boyutu ile negatif bir ilişki içinde olduğunu gözlemlemiştir.

Makyavelizmin vergi mükelleflerinin vergiye olan tutumlarının ve buna bağlı olarak kararlarını direkt olarak etkileneceğini akla getirmek yanlış olmayacaktır. Yüksek Makyavelizm düzeyi bireyler düşük Makyavelizm düzeyi olan bireylere nazaran sosyal görevlerine ve etik standartlarına uyma konusunda yüksek bir önem vermeyecekler ve kendi kazanç ve çıkarlarını düşünmeye çalışacaklardır ve etik ve profesyonel çıkarları ile olan çatışmayı aza indirecek davranışlar sergileyeceklerdir.

Makyavelist bireylerin vergi kaçırma niyeti ile ilişkili olmalıdır. Pek çok alanda etik karar verme ile sağlam bir ilişki kurmasından dolayı, makyavelizm de doğrudan kaçınma niyetleriyle ilişkilendirilmelidir.

Makyavelist bireylerin karakterleri, yüksek makyavelist bireylerin etik dışı davranışlarına geniş çapta uygun davranışlar sergilemesini muhtemel kılmaktadır. Örneğin Murphy(2012) işletme öğrencileri üzerinde yürüttüğü deneysel çalışmasında, yüksek makyavelist öğrencilerin kazançlarını olduğundan daha farklı göstermeye ve yanlış beyan etmeye meyilli olduklarını ve bu davranışlarından dolayı duygusal olarak her hangi bir pişmanlık duymadıklarını gözlemiştir.

makyavelizmin vergi kaçırma davranışı üzerinde etkisinin olduğunu sonucuna varan çalışmada, William ve Zhihong (2018) makyavelizmin ile vergi kaçırma arasında pozitif bir ilişkinin var olduğunu ve yüksek makyavelist bireylerin tutumlarında vergi kaçırmaya dair yüksek bir eğilim gözlemlenmiştir.

Makyavelizm ve vergi bilgisi değişkenlerinin lisans düzeyi öğrencilerin vergi kaçırma ve vergi kaçınma davranışı üzerindeki olası etkilerinin incelendiği çalışmada yazar,yüksek makyavelist düzeye sahip öğrencilerin vergi kaçırma ve vergiden kaçınma davranışlarını etik bulduğunu ve makyavelizmin öğrencilerin vergiye karşı tutumlarında pozitif bir etki gösterdiğini gözlemlenmiştir.Yazar, yüksek makyavelizm düzeyine sahip bireylerin gelecekte doğabilecek vergiye yönelik tutumlarının vergi kaçırma ve vergi uyumsuzlu olacağına sonuç bölümünde öngörmektedirler (Pratama, 2017 : 85).

BÖLÜM 1: ETİK, ETİK TEORİLERİ, BİREYSEL AHLAK FELSEFESİ VE MAKYAVELİZM

Bu çalışmada çok sık kullanılacak terim olan etik ve ahlak birbirleriyle benzer anlamları olan ve genellikle günlük konuşma dilinde birbirleri yerine kullanılan ve karıştırılan iki kelimedir.

1.1.Etiğin Tanımı

Etik kavramı geniş bir konu olup, üzerinde uzlaşmış tek ve kesin bir tanımı yoktur. Her bir yazar ve kurum etiği farklı şekillerde ele almış ve yorum getirmiştir. Etik Yunanca Ethos kelimesinden türetilmiştir. Etik terimi ahlak bilimi, ahlak felsefesi ve töre bilimi olarak da kullanılmaktadır. Türk Dil Kurumu (TDK) etik kavramını, “Ahlak felsefesi. 2. Felsefenin ödev, yükümlülük, sorumluluk ve erdem gibi kavramları analiz eden, doğruluk veya yanlışlık ile iyi veya kötü ile ilgili ahlaki yargıları ele alan, ahlaki eylemin doğasını soruşturan ve iyi bir yaşamın nasıl olması gerektiğini açıklamaya çalışan dalı.” olarak tanımlanmaktadır. Görmez vd.(2009), etiği “Bir bireyin izlemesi gereken ahlaki standartlar ve kurallar”, Bireylerin doğru olarak nasıl davranacağını açıklayan ve tanımlayan ilkeler, değerler ve standartlar sistemi” olarak tanımlamıştır (Görmez vd., 2009: 4). Bir diğer tanıma göre ise etik; bir bireyin yurdunu ve esas yerini, memleket veya ikamet ettiği ev anlamının yanında bireyin alışkanlıklarını, geçmişten gelen birikimlerini, tutum ve davranış yönünü ve töre ve adet şeklinde tanımlanmaktadır. Bu tanımlamalara ek olarak etik, inanç, karakter, tutum ve ahlaksal bilinç olarak da tanımlanmaktadır (Atayman, 2006’dan aktaran Mahmutoglu, 2009: 236).

Kuçuredi(2013:8) ise etik sözcüğünün günümüzdeki sorgulamalar çerçevesinde kullanılan anlamlara göre şu şekilde sıralamaktadır; a) Etik sözcüğü kimi zaman ahlak sözcüğünün yerine ikame olarak kullanılmakta ve belirlenmiş bir zamanda, kişiler arası ilişkilerde ve gruplar arası ilişkilerde beklenen davranışlar ve değerlendirme normları anlamında kullanılmaktadır. Bunlar genel olarak etiğin tanımında var olan belirli bir kültürde iyi ve kötü tanımlarına ilişkin normları ifade eden ve genel anlamda yapılması ve yapılmaması gereken durumlara ışık tutan bir norm sistemidir. Diğer bir anlamda etik b) yazılı normların bütünü ve bir grup insanın belirli bir amaca yönelik oluşturmuş olduğu normlar bütünü anlamında kullanılmaktadır. Son olarak ise etik, c) etik konularında doğrulanabilir veya bilgi meydana getiren veya bilgi ortaya koyması beklenen felsefe dalını göstermek için de etik terimi kullanılmaktadır. Bu felsefe dalı çoğu zaman normatif bir alan olarak sayılıyor olsa da ve bunun sonucunda bu felsefenin adına “ normatif-deontolojik etik “ , “ meta etik” olarak farklı yaklaşım anlamına da gelmektedir.

Etik, bireye olması gereken ile olmaması gerekeni öneren değerler topluluğudur. Bu değerleri dört alt başlıkta sıralarsak; ilkeler, erdemler, toplumun çıkarları ve ödevler. Ödev, bireyin bulunduğu rolden beklenen davranışlar olarak tanımlanırken, erdem ise iyi bir bireyi tanımlayan özelliklerin tamamını kapsar. İlke, bireyin davranışlarının etkileyen ve biçim veren doğrular bütünü ve toplumun çıkarları ise, bireyin üyesi olduğu topluluğa karşı olumlu eylemler bütünüdür (Svara, 2007’dan aktaran Özdemir, 2008: 182). Bütün

bir yaklaşım ile etik, değerler bütünü etiği oluşturan unsunları göstermektedir. Etiğin değerler kümesinden meydana gelmesinden dolayı bireyin üyesi olduğu toplum tarafından şekillenen ahlaki prensipleri, görev ve yükümlülükleri, iyi-kötü veya doğru-yanlışın ne olduğu konusunda bireylerin yaşamlarında kılavuzluk görevi görmektedir. Bu bağlamda etik bireyin davranışlarına felsefi bir yaklaşım ile anlam bulmaya iterek, doğruyu veya yanlış, yükümlülüklerini ve toplum değerlerini sorgulamaktadır (Kılavuz, 2002: 256).

Etik, kökeni araştırıldığında bir olgunun doğru veya yanlış olduğunu irdeleyen, bireyin olması gereken gerçek gayesini, erdemli bir hayatın nasıl olmasını gerektiğini belirleyen bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır. Etik yazılı kurallarda var olan yönergelere uymayı değil, aynı zaman da bu kurallar bütünü üzerinde düşünmeyi de önemser (Güney ve Çınar, 2012: 93).

Etik insan davranışlarının bilinç düzeyi ile ilişkili olup, bir davranışı veya tutumun ortaya çıkışına sebep olarak iradeyi incelemektedir. Etik aynı zamanda, bir pusula özelliği de taşımaktadır. Ancak gidişata dair yön ve rotayı sunduktan sonra, kararı bireyin ilgisine ve iradesine bırakmaktadır (Mahmutoğlu, 2009: 226-227).

Etiğin temel ilke ve amacı; bireyin ahlaki kararlarını özgür iradesi ile vermek olduğunu ve bu karar ve karar verme sürecinde birey kendisinden başka kimseye veya çevresinde yer alan hiçbir otoritenin etkisi altında kalmamasını gerektiğini göstermek şeklinde özetlenebilir. Ahlaki problemlerin etrafında hiçbir birey bir başkasından daha yetkin değildir ve olması da beklenmez. Bireyin bilgi düzeyinin yüksek olması, eleştirel bakış açısına sahip olması ve bilinçli bir yaklaşımına sahip olması bireyin sadece ahlaki konularda yerini belirlemesine yardımcı olacaktır. Birey bu farkındalık sebebiyle, bağımsız olarak ahlaki sorun ve çelişkili konular üzerinde fikirler yürütebilir ve yapıcı çözüm önerileri sunabilir. Bu süreçte etiğin önemli bir rolü vardır ve bu rol bireye toplum üyesi sıfatıyla nasıl var olabileceğine ve bireyin kendisini nasıl gerçekleştirebileceğine ilişkin yol ve yöntemler göstererek yarar sağlar (Pieper, 1999: 21). Söz konusu olan bu ilke ve amaçlara ek olarak Pieper(1999) etiğin amaçlarına şunları da eklemiştir;

- İnsan davranışlarını ahlaki duyarlılık bakımından izah etmek,
- Ahlak tarafından belirlenmiş çerçeve dâhilinde eleştirel bilinç oluşturmak,
- Olası eleştiriler için etik değerlendirme süreçleri oluşturmak,
- Ahlaki eylem ve tutumların birey istediğine bağımlı olmadığı, aksine insan varlığına ait olan vazgeçilmez bir öge ve nitelik olduğunu amaçlamaktadır.

Etiğin birden fazla sorumluluğu bulunmaktadır. Bunlar, toplumsal ve bireysel olarak sınıflandırılmaktadır. Öncelikli görevi ahlaki bilinci geniş alana yaymaya yardımcı olmak, ahlak konulu durumlarda bireyleri bilgisel anlamda eğitmek, ahlak ile ilişkili terimlere dayanak noktası ve bahsedilen bütün görevlerin sosyal hayata uygulanmasını sağlamaktır. Bu sayede birey ve topluluklar ahlaki değerlerini bir temele dayandırarak yaşamlarına devam eder ve davranışlarının ahlaki olarak uygunluğu üzerinde sorgulayıcı bir tutum sergilerler. Sorgulayıcı tutum sayesinde birey üyesi olduğu toplumu ve kendi çevresini küçük bir yapı olarak ele alır ve hoşgörü ortamını devam ettirmeyi ve kurmayı amaçlar. Bu amacına ulaşırken birey “ Eyleme dair sonuçların iyi mi, kötü mü ve ya

eylemlerin sonuçlarına dair sorumlu tutulmak ne demektir? “ gibi benzeri etik problemler ile karşılaşmaktadır (Usta, 2010: 164-165).

Etik, ahlaki eylemlerin yerine sayılabilecek bir terim olmak yerine, ahlaki eylemlerin bilgiye dayalı olan yapısını meydana çıkartmak için çalışmaktadır. Bir diğer yandan da, ahlaki davranış modellerinin ve temel tutumlar üzerinde çalışıp, anlaşılması ve ahlaki eylemlere ilişkin gereksinimlerin yöntem olarak belirlenmesi maksadıyla tutum ve davranışların soyut olarak açıklanmasına katkı sağlar. Bu şekilde etik, ahlak ve ahlaki problemler üzerinde sistematik bir şekilde analiz, irdeleme, inceleme ve düşünce ortaya koyup, ahlaki meşrulaştırmaktadır (Mahmutoğlu, 2009: 237).

Etik; ahlak üzerinde felsefe çatısı altında fikir üretmek ve düşünmek, ahlak felsefesine ilişkin kavramsal boyutunu ve teorik kısmını oluşturmak anlamında kullanılmaktadır. Bu şekilde, neyin iyi-kötü, doğru-yanlış olduğunu, bireyin yaşam amacının ne olması gerektiğini, erdemli ve ahlaklı yaşamın nasıl olması gerektiğini ve nelerden oluşması gibi gereklilik ifadelerin oluşturduğunu irdeleyen felsefe olan etik, ahlaki kuramları ve kavramı irdeleyerek, iyi-kötü ya da doğru-yanlış unsurları tanımlamayı amaç edinmiştir (Mahmutoğlu, 2009: 235).

Etik yargılar ortaya koymak, yanlışla veya doğruya yönelik değerlendirmelerde bulunmak, neyin gerekli veya zorunlu olduğunu öğütlemek normatif etik kapsamına girmektedir. Normatif tutumlar ve kararlar birey davranışlarına yön vermekte ve davranışı etkilemektedir. Örneğin; çevreyi kirletmemeli, tarım alanları ve ormanlar yok olmamalı. Gereklilik üzerine birden fazla örnekler sunulabilir. Ancak önemli olan bu tür olmalı veya olmamalı önermeleri biten cümleler gibi gereklilikler normatif kararlar kapalı ya da açık bir şekilde etik davranışın bir ölçütü veya kuralına bağlanabilmektedir (Des Jardins, 2006'den aktaran Mahmutoğlu, 2009: 231).

1.2.Ahlak ve Etik

Etik ve ahlak arasında benzerlik olmasının yanı sıra, iki terim arasında farklılık vardır. Bu farklılık teorik ve pratik yaklaşımlardan dolayı oluşmaktadır ve bahsedildiği gibi etik, ahlakı içine alan bir kümenin üyesi olmasından dolayıdır ki, ahlak etiğin günlük yaşama yansıyan bir uzantısıdır. Diğer bir ifade ile ahlaki anlamda “ ben “ etik anlamda “ biz” in bir parçasıdır. Ek olarak ahlak, toplumsal olarak bireyin var olan davranış ve inançlarını yönlendiren ve etiğin kuramsal yaklaşımına ters olarak, bireylerin günlük hayatta nasıl yaşamlarını idame ettirmeleri gerektiğine ayrıntılı olarak kafa yoran bir sistemdir (Kılavuz, 2002: 258).

Etimolojik yaklaşım açısından ahlak ve etik arasındaki anlam farklılığı bulunmamaktadır. Yunanca ethos sözcüğünden türetilen “ethos” ile Latince “ mores” türemiş moral(Ahlak) terimi ortak payda da gelenek, görenek ve alışkanlık anlamında kullanılmaktadır. Bu benzerlik olmasına rağmen, ahlak tarihsel ve olgusal bir süreç olmasının yanında, etik bu olguya inceleyen felsefesi disiplindir. Bu sebeple, günlük konuşma dilinde ifade edildiği gibi “ Ahlaksal Problem “ ,aslında etik bir soruna, probleme işaret etmektedir (Delius, 1997'den aktaran; Canbay, 2001: 126). Etik, ahlak kavramını da içine alan geniş bir kümedir.

Etikğin uğraşı bulduğu sorunlar günlük hayatta oluşan sorunları daha ön planda tutarak gelişmektedir. Ahlaki sorunlar ise genel hatlarıyla emir ve bildirme kipleriyle oluşturulan ifadelerden oluşmaktadır. Örnek vermek gerekirse, yalan söylemeyeceğine söz ver, işini titiz ve düzenli yap veya saygılı ve yardım et gibi ifadeler erdemi bildirirken, başarmak için çalışmak şarttır gibi ifadeler bildirme cümleleridir. Etik konusu ise daha genel ve temel soruları sorarak ilerlemeyi seçmektedir. Örneğin, verilen sözleri neden tutmak gereklidir? Yalan neden söylenmemelidir veya güvene ihanet etmek neden yanlıştır? Benzeri ifadeler ile etik soruların temelini oluşturmaktadır (Pieper, 1999: 49-50). Etikğin sorguladığı durumlar ve sorunlar bireyi “ neden ahlaki davranmalıyız ve ahlak dışı davranışlardan uzak durmalı” sorgulamasına sebebiyet vermektedir. Etik kesinlik ve nihai yanıtların peşindedir ve şartlı ve bağlantılı sonuçları istemeyerek, netlik istemektedir. Etik, ahlak felsefesinin sorguladığı ahlaki sorunlar üzerindeki belirsizlik bulutunu dağıtmak ve nihai sonuca bağlayarak, soru işareti ile biten ifadeleri ve soruları noktalama arzusu içindedir.

Etik, her gün değişen etik algılamaların ışığında yeniden kendini düzenlemekte ve değiştirmektedir. Bilhassa bireysel etik algısı modern ve çağdaş demokrasi paradigması yeni bir bakış açısı getirmekte ve bu bakış açısı ve anlayış, bireye bilgi toplumunun üyesi olması sebebiyle daha özgürlükçü ve eleştirel bakış açısı kazandırmış, bunun akabinde birey dış denetim odağından sıyrılıp, iç denetim odağının oluşmasına neden olmaktadır. Bu nedendir ki, modern topluluklarda bireysel etik değerlerinden sonra kurumsal etik gelmekte ve bu da toplumun dinamiği ve eğitimi arasında yakın bir ilişki içerisinde. Bu şekilde birey, toplum ile işbirliğinde olacak ve çevresel etkiler ve değer yargıları arasındaki mesafeyi azaltarak, daha uyumlu bir birey olacak ve eşitlik, özgürlükçü ve adalet terimleriyle daha fazla önemseyecek ve bireysel doğru ve ilkelerine ekleyerek, ahlaki açıdan erdemli bir birey olacaktır (Uluğ, 2009: 9).

Etik konusu özellikle bireysel etik toplumun mali, ekonomik, siyasal vb gibi alanlarında etikğin yansımaları görebiliriz. Bu nedenle vergi kaçırma etiği bu açıdan vergi kaçırma konusunda önemli bir detaydır. Vergi mükelleflerinin vergilerini dışsal bir zorlama ile vergi ödeme davranışını gerçekleştirdiğinden ziyade bireysel istek ve içsel bir motivasyon ile vergi ödeme davranışını sergilemesi ve bunun erdemli bir davranış olarak algılaması, içinde bulunduğumuz toplum adına ideal bir topluluk oluşturacağından önemlidir. Bu nedenle söylenebilir ki, vergi kaçırma etiği konusundaki bireysel etik farklılıkların açıkça ortaya konulması, vergi ödeme davranışının altında yatan etik nedenlere ışık tutacaktır.

Bireysel etik farklılıkların öneminden dolayıdır ki, bireylerin ahlaki yaklaşımlarını incelemek ve detaylandırmak amacıyla konunun merkezini oluşturan etik teorilerinin ve ardından deontolojik ve teolojik etik kavramlarının açıklanması ve alt başlıkları olarak idealizm ve rölativizm terimlerinin incelenmesi ve vergi kaçırma üzerindeki etkisinin izahı hem vergi çalışmalarına hem de bireysel etik farklılıklarının vergi kaçırma etiği üzerindeki etkisi üzerindeki soru işaretlerini ortadan kaldırılmasına yardımcı olacaktır.

1.3.Etik Teorileri

Etik kavramını ve doğruluk davranışını açıklarken akademik literatürde teorilere dayanan açıklama ihtiyacı doğmuştur. Bir davranışın veya tutumun doğruluğunun niyet ve sonuca göre olmasının yanında, davranışın ahlaki olarak nasıl yargılandığı ve bunun sonucunda oluşabilecek tutumun davranışa nasıl dönüşeceği önemli hale gelmiştir.

Bireysel bir kavram olan etik ve bunun akabinde etik karar verme, doğru ve yanlışın ayırt edilmesinde ve etik veya etik değildir gibi bir eylem üzerindeki yargı üzerindeki bakış açısı üzerinde önemli bir nedensel bir etmendir. Bu nedenle bireyin etiğe ilişkin karar verme sürecinde bir yol gösterici olarak bir takım teorileri koyması ve bu yol gösterici teorilerin etkilerine göre davranışlarını sergilediği yadırganamaz bir gerçektir. Bu teoriler, bireyin karar verme süreçlerini ve aldığı kararlarını gösteren, ahlaki davranışlarının özünü inşa eden teorilerdir. Bu teoriler modern etik teorileri açısından iki başlık olarak açıklanmaktadır. Bunlar (1) Deontolojik Etik Yaklaşımı ve (11) Teolojik Etik Yaklaşımı'dır (Türk Z. , 2004: 3).

Hunt ve Vitell'in (1993) ve (1986) yıllarında etik teorisi(Theory of Ethics) ismiyle önermiş olduğu bu kavram, etik karar verme veya etik karar alma davranışı birçok faktör tarafından dışsal olarak etkilendiği ve bu faktörlerin ikisinin ahlak felsefesi ile ilişkin, deontoloji ve teleojik değerlendirme olduğunu ifade etmektedirler. Bu teoriye göre, bireyler doğru karar alma noktasındaki yargı bariyerini bahsedilen deontolojik ve teleojik ahlak anlayışına göre karar sürecini sorgulamaktadırlar. Ancak her birey kendi özünde benzersiz olduğundan bu ahlaki kararlar arasındaki farklılıklar bireyin etik karar davranışını ve bunun sonucunda da nihai kararı etkileyecektir. Zakaria vd.,(2010)'un özetlediği gibi, etik karar ve yargılama sürecinde bireyin deontolojik veya teleojik bakış açısının bir sonucu olarak karşımıza çıkacaktır (Zakaria vd., 2010: 45).

Felsefeciler ve etik araştırmacıları etik teoriler arasında anlamlı bir ayrışmaya giderek, *sonuççu(consequentialist)* ve *sonuççu olmayanlar(nonconsequentialist)* olarak bir ayrıştırma yapmışlardır. Bu ayrıştırmaya göre, sonuçsalcı olan bireyler eylemin sonuçlarına odaklanmakta ve bir eylemi doğru yapan unsurun sonuçları olduğunu belirtmektedir. Sonuçsalcı olmayan bireyler ise, ahlaki yükümlülüğe odaklanmakta ve bu yükümlüğün hangi ahlaki eylem tarafından yerine getirilmesi gerektiğini sorgulamaktadır. Sırası ile bu iki teori günümüzde Deontoloji ve Teleojik olarak literatürde yerini almaktadır (Cherry ve Fraedrich, 2002: 952).

1.3.1.Deontolojik Etik Yaklaşım

Deontolojik etik, görev temelli yaklaşım veya ödev etiği olarak da etik ve ahlak felsefesi literatürde yer almaktadır. Düşünürlerin uzun yıllardır ahlaki açıdan tek bir iyi, tek bir doğruyu bulma arzusundan dolayı birden fazla düşünür tek bir ahlaki doğruyu bulma çabasıdadır. Bu çaba doğrultusunda düşünürlerin ahlaki bakış açısı da değişmiş ve güncellenmiştir. Deontoloji etimolojik açıdan Yunanca deonlogical kelimesinden gelmekte ve Yunanca deon ödev anlamına gelmektedir. Kelimenin kökeninin “ödev” olması deontolojik yaklaşımın kısa bir özeti gibi ifade etmek yanlış olmayacaktır.

Deontolojik etik anlayışı, bireyin akıllı ve sorumlu varlık olarak yerine getirmek durumunda olduğu bir takım ödevleri bulunduğunu düşüncesinden dolayı ahlakın temeline ödevi yerleştirir (Cevizci, 2008: 35). Bu yaklaşım görev temelli yaklaşım olarak ifade edilmektedir. Bu yaklaşım, her bir bireyin belirli bir görevi olduğuna dikkat çeker ve görevin sonucu her ne olursa olsun, ahlaki olarak görevimizi yerine getirmemiz gerektiğini söyler (Warburton, 2016). Diğer bir ifade ile, sonuçtan bağımsız olarak ahlaki bir durumda uygulanması gereken ahlaki ödev ya da eylem kurallarının yerine getirilip getirilmemesini savunur (Cevizci, 2008: 25).

Deontolojik etik, sonuç odaklı bir yaklaşımdan ziyade, doğru eylem problemi üzerinde bir bakış açısı geliştirir. Ahlakın temeline ödev ya da sorumluluk yerleştiren deontolojik etik yaklaşımı, bireyin rasyonel ve sorumlu bir varlık olduğunu ve gerçekleştirmek zorunda olduğu bir takım ödev ya da sorumluluklar bulunduğunu ileri sürer (Cevizci, 2014). Deontolojik yaklaşım bir bireyin davranışı veya belirli bir faaliyetine odaklanmaktadır. Bir başka ifadeyle, bu yaklaşımda temel konu bir davranışın doğruluğudur (Hunt ve Vitell, 1986)(Cevizci, 2014: 55).

Bu ahlak anlayışının ve yaklaşımının temsilcisi Immanuel Kant, ahlaki bir eylemi yapan unsurlar nedir sorusu ile ilgileniyordu. Kant’a göre, ödev, yükümlülük ya da doğruluk benzeri terimlerin ahlaki bir eylemin sonuçlara bakarak tanımlanmaz. Kant’ın öne sürmüş olduğu ödev etiği, bir ödevin veya sorumluluğun ahlaki yönden sonuçlardan bağımsız ve ilişkili değildir düşüncesini yansıttığı için, bu etik yaklaşımı deontolojizm olarak tanımlanır (Cevizci, 2008: 26).

Kant’a göre ahlak sadece ne yaptığımız ile ilgili değildir. Eylemin arkasında yatan sebepler ile ilişki olduğunu ifade etmektedir. Bir eylem veya davranışa yönelik olarak içsel motivasyonun sebebi bir ödev veya sorumluktan kaynaklı ise, bu bir ahlaki eylemdir ve ancak duyguların karıştığı bir durum halinde bunun ahlaki olmadığını ileri sürer (Warburton, 2016). Kant’ın sistemleştirdiği deontolojik anlayış erdemli olmayı yani ahlaklı olmayı ön plana koymaktadır. Ahlaklı veya erdemli olmak, değerden önce gelmekte ve eylemin sonuçlarından bağımsız olarak ahlaki olarak iyiyi belirlemektedir. Kant’ın görüşüne göre “iyi”nin ne olduğunu tasarlayan öge ahlak yasasıdır. Daha önceki düşünürlerin yapmak istedikleri gibi yasadan önce neyin iyi neyin iyi olmadığını ancak Kant’ın ve deontolojik etiğin belirtmiş olduğu, bir eylemin veya bir durumun iyi veya kötü olduğunu ancak ahlaki kurallar belirlemelidir (Bircan, 2004: 70).

Deontolojik etik, ilkel karar verme anlayışı ve sistemi olarak da tanımlanmaktadır. Kant, eylem faaliyetinin ve davranışların arkasında yatan tercihler ve motivasyon eylemin sonuçlardan ziyade, ilke ve kuralların doğruluğudur (Ay, 2003: 60). Bu etik düzen, hak ve adalet önceliğine koyarak, eylemin doğru, tarafsız ve aynı zamanda tutarlı olması üzerine yoğunluk kurar.

Yazıcı(2001:141)’nın belirttiği gibi, Kant’ın deontolojik düşüncesinde, kesinlik içeren buyruklar ahlaki özelliği bulunan önermelerdir. Bu önermelere örnek vermek gerekirse, “ her daim doğruyu söylemelisin” veya” insan öldürmemelisin “ gibi önermeler söylenebilir. Eğer ki koşul bildiren önermeler verilirse, Kant’ın anlayışına göre bu önermeler ahlaki düşünce yanında ahlaki açıdan önemi olmayan önermelerdir. Ahlaki

önergeler, bireyin hayatını erdemli hale getirerek, ardından başarılı bir hayat düzeyine erişmesine yardımcı olmaktadır.

Özetlemek gerekirse, deontolojik etik sonuçlardan ziyade doğru eylem üzerinde yoğunlaşır ve ahlaki bir eylemin ve durumun doğruluğunu veya yanlışlığını, eylemin ve durumun sonuçlarından bağımsız olarak getirip getirmemesi üzerinde durmaktadır. Bu ahlak anlayışı, eylemin sonundan öte, eylemin temelinde yer alan niyet ve ödevin gereklilik ve önemli olduğunu ve bireyin yerine getirmek sorumluluğu ödev ve sorumluluklar olduğu bilinciyle, ahlakın temeline ödevi yerleştirmektedir. Deontolojik anlayış, sadece ödevler ile olan kavramlar üzerine yoğunlaşmakta ve ahlaki bir eylemin doğruluk açısından kabul edilebilir olmasına dikkat etmektedir. Diğer bir yandan deontolojik etik, eşitlik, evrensellik ve tarafsızlık üzerine biçimsel ölçütler getirmektedir. Kant ise durumu özetleyen bir yargı ifade ederek, öyle bir eylem de bulunalım ki, evrensel olarak bireylerin uymak zorunda olacağı bir davranış olsun demiştir.

1.3.2.Teleojik Etik Yaklaşımı

Teleojik etik, Kant'ın kurucusu olduğu deontolojik etiğin karşısında yer almaktadır. Anlam olarak sonuçlar hakkında rasyonel olma veya rasyonel düşünme anlamına gelmektedir. Faydacılık veya sonuççu etik anlayışı olarak da kullanılan teleojik etiği asıl temsil eden Mill'dir. Önce Bentham tarafından felsefeye konu olan bu öğreti, ardından Mill'in geliştirdiği faydacılık veya yararçı öğretileri ile sistemleşmiştir.

Teleojik yaklaşım, bir eylemin veya durumun doğruluk açısından nihai kararının, o durumun veya eylemin sonuçları ve amacı ile ilgisi olduğunu savunan bir etik yaklaşımıdır. Bu yaklaşım, ahlaki ilkeleri takip etmesine ve kötü niyetli olmadığına ve hatta ödev bilinciyle hareket ederek yapılmış olsa dahi, eylemin sonucundan olumsuz etkilenenlerin var olması durumunda, o eylemin ahlaki açıdan yanlış olacağını ifade eder. Ahlaki yargıların, eylemlerin yüksek ahlakilik düzeyine ulaşma durumunda sonucun veya amacın iyi veya yüksek ahlakilik amacıyla doğruya ulaşacağını konusunda teleojik etik ısrar eder.

Bu sebeple, teleojik etik sonuççu etik öğretisi olarak literatürde yer alır (Bircan, 2004: 68). Teleojik ahlak görüşünde ahlaki değerler temel olarak alınmaktadır. İlk önce iyi nedir sorusunun cevabı aranmakta ve ardından ise doğru eylemin ne olduğu sorusunun cevabı aranmaktadır. Dolayısıyla amaççı bir yaklaşım ile ahlaki değere ilişkin düşünme, ahlaki ödevle ilişkin düşünmeden önce gerçekleşmekte ve amaç doğrultusunda ulaşılması gereken değer belirlenmekte ve sonra da o amaca ulaşmak amacıyla aracı değerler incelenmektedir (Bircan, 2004: 69).

Sonuççu etik yaklaşımı, sadece sonuca bağımlı olan bir faaliyetin iyilik-kötülük veya doğruluk-yanlışlık durumlarını belirten her bir ahlaki teoriler için bir çatı görevi görmektedir (Moizer, 1995: 421). Bir başka ifade ile teleojik etik veya sonuççulukta temel değer veya kavramlar, iyi-kötü değerleri ve kavramları olup, doğru-yanlış kavramlar yerine kullanılmaktadır (Cevizci,2014: 36).

Teleojik yaklaşım, bir eylemin veya durumun doğruluk açısından nihai kararının, o durumun veya eylemin sonuçları ve amacı ile ilgisi olduğunu savunan bir etik

yaklaşımıdır. Bu yaklaşım, ahlaki ilkeleri takip etmesine ve kötü niyetli olmadığına ve hatta ödev bilinciyle hareket ederek yapılmış olsa dahi, eylemin sonucundan olumsuz etkilenenlerin var olması durumunda, o eylemin ahlaki açıdan yanlış olacağını ifade eder. Ahlaki yargıların, eylemlerin yüksek ahlakilik düzeyine ulaşma durumunda sonucun veya amacın iyi veya yüksek ahlakilik amacıyla doğruya ulaşacağını konusunda teolojik etik ısrar eder. Bu nedenledir ki, teolojik etik sonuççu etik öğretisi olarak literatürde yer alır (Cevizci, 2008: 15).

Teolojik teorilerin öne sürdüğü görüş, ahlaki bir eylemin değerini belirleyen şeyin eylemin sonucu olduğudur. Bu sebepten, bu yaklaşıma teoloji yerine, sonuççu etik olarak da tanımlanmaktadır. Bu teori yaklaşımı, bir bireyin son derece iyi niyetli olabilmekle ya da ahlaki ilkelere uyabilmek, deontolojist bireyler gibi ödevleri yerine getirmekle birlikte, bir eylemin sonucundan etkilenenler üzerinde kötü ve olumsuz bir durum anında, bunu yanlış ve ahlaki olmadığını ileri sürer (Cevizci,2008: 15).

Sonuççu veya teleolojik etik, amacı hayat veya hayatın varacağı nihai amaç yerine, eylem üzerinden tanımlayan bu yaklaşım karşımıza iki farklı şekilde çıkar. Bunlardan ilk olan ve amacı veya nihai sonucu bireyin uzun vadede kişisel çıkar ve fayda üzerinde tanımlanan etik egoizm'dir. Bir diğeri ise arzu edilen sonucu insanın en büyük mutluluğu üzerine koyan yararcılık yaklaşımıdır (Cevizci,2014: 36).

Sonuca bakılarak bir değerlendirme yapan bu yaklaşım, ödev ve sorumluluk gibi manevi ölçütler ortaya koyan deontolojistlerin tersine, haz veya mutluluk gibi maddi ölçütler ortaya koymaktadır. Buna göre, tek ölçüt mutluluk ve hazzır (Cevizci, 2008: 17)(Moizer, 1995). Bu iki özdeş kavram, tek bir birleştirici başlık altında ifade edilmesine rağmen hem terimsel olarak hem de uygulamaya dönük olma yönünden belirli farklılıklar bulunmaktadır. Yararcılık herkesin mutluluğunu aynı değer de görüp eşitlikçi bir yaklaşımı temsil ederken, egoizmin “ benim “ mutluluğum gibi birinci tekil ağızdan ifadeler yerine, herkesin mutluluğunu öne çıkarır. Burada olan durum, egoist olan yaklaşımın bireyin kendi haz ve mutluluğunu ön planda tutarken ve buna ulaşmak için çabalarken, yararcı yaklaşım da esas olan olabileceğine en yüksek sayıda bireylerin refahı ve onların mutluluğudur (Cevizci,2014: 15).

Özetlemek gerekirse, deontolojik yaklaşım ile zıt kutuplarda yer alan sonuççu etik bir diğer adıyla teolojik yaklaşım ahlaki eylemlerin merkezine o eylemin özündeki ahlaki durumu göz önüne almaksızın, eylemin sonucundaki ahlaki durumunu önemsemektedir. Birey eylemin sonucuna dair olumsuz bir varsayımda bulunması durumunda, bu etik öğretisi o eylemin ahlak dışı olduğunu ve yapılmamasını söyler. Ahlaki yargıların, eylemlerin yüksek ahlakilik düzeyine ulaşma durumunda sonucun veya amacın iyi veya yüksek ahlakilik amacıyla doğruya ulaşacağını konusunda teolojik etik ısrar eder. Bu yaklaşım deontolojistlerin öncelik tanıdığı ödev ve sorumluluk ölçütlerinden uzaklaşarak, bireyde haz ve mutluluk gibi maddi ölçütleri önemser. Onlara göre tek ölçüt haz ve mutluluktur. Bu sebepten bu yaklaşıma faydacılık yaklaşımı da denilmektedir. Bu yaklaşım deontoloji yaklaşımının benimsediği evrenselliği önemserken, teoloji bireyseliği ön planda tutarak bireysel maddi veya kazancı ön plana koyar.

Çalışmanın bağımsız değişkeni olan idealizm ve rölativizm boyutunu oluşturan iki bağımsız değişken, yukarıda değerlendirilen deontoloji ve teleoloji yaklaşımına paralel olarak, Schlenker ve Forsyth(1977) çalışmayı baz alarak oluşturulmuştur. Bu çalışmaya göre, bir bireyin idealist veya faydacı olmalarına göre farklılık gösterceğini ifade etmektedir (Schlenker ve Forsyth, 1977: 2).

1.4.Kişisel Ahlak Felsefesi

Bireyler ahlaki ve etik karar alırken ve bu kararı etkileyen birçok neden söz konusudur. İş hayatında ve sosyal yaşamın içinde alınan kararların bir kısmı bilinçli bir şekilde, rasyonel olarak alınır. Bazen ise sosyal-kültürel yapıdan doğan etkileşim sebebiyle ahlaki kararlarımız ve bunun sonucunda ise ahlaki davranışlarımız görülmektedir. Bu etkilerin yanı sıra kişilerin karar mekanizmasını etkileyen demografik değişkenlerin yanında, bireylerin bireysel ahlak görüşleri veya felsefeleri de etik/ahlaki niyeti ve davranışı etkileyen bir etmen olarak söylemek, yerel ve uluslar arası akademik çalışmaların bulgularına ters düşmek anlamını taşır.

Rest (1979,1994) tarafından ortaya konulan Etik Eylem modeli, dört farklı süreçten oluşan etik yargılama sürecini ortaya koyar. Dört basamaklı bu sürecin ilk adımı etik bir ikilemin ve muammanın fark edilmesidir. Bu etiksel muamma birey tarafından fark edildiğinde birey bu ikilemin sonucunda oraya çıkacak olan sonuçlar üzerine düşünmeye başlar ve etiksel bir değerlendirme sürecine girer. Üçüncü basamak olan güdülenme veya niyet oluşturma süreci ve doğru bir karar verme sürecinin arından, birey son basamağa gelerek bir etik karar veya etik bir eylem ile bu süreci sonuçlandırır (Sweeney vd.,2010: 532). Birey bu dilemma ile karşılaşınca, durumun veya eylemin etik açıdan nasıl algılandığını ve akabinde kabul edilebilirlik durumunu deontolojik ve teleolojik bakış açısı ile birlikte sınıflandırarak doğru ve nihai karara varmak ister. Daha önce bahsedildiği gibi, bireyin etik ve ahlaki değerlendirmesi sırasında bu iki etik yaklaşımı göz önünde bulundurarak karar mekanizmasındaki süreci tamamlar ve sonuçlandırır. Sonucun değerlendirmeler sonucunda bireysel olarak farklılaşması doğaldır. Zakaria vd.,(2010) değerlendirmesinde olduğu gibi, bireyin etik yaklaşımı ve değerlendirmesi, o bireyin deontolojik ve teleojik değerlendirmesinin dışı vurumu ve sonucudur.

Kişisel ahlak felsefesi, bireylerin çeşitli konularda bireysel ahlaki değerlendirmelerinde ve diğer bireylerin davranışları ile ilgili etik yargılarda bulunmasına ve değerlendirmelerin ardından oluşacak potansiyel farklılıkları açıklamaya çalışmaktadır. Forsyth (1980) bireysel etik felsefesinin kuramsal olarak literatüre kazandırdığı çalışmasında etik düşüncenin altında yatan mikro olarak idealizm ve rölativizm'in olduğu iddia etmiştir ve bu şekilde adlandırmıştır. Çalışmanın ilerleyen bölümlerinde geniş olarak açıklanacak olan bu iki kavram, sonuçların doğru eylemler sayesinde ulaşabilmesine inanan idealizm ve evrensel ahlak kurallarının olmadığını ve daha şüpheli ve daha sonuç odaklı yaklaşım durumunu kavramaya çalışan rölativizmdir. Deontoloji ve teleojik etik sistemlerinden meydana gelen bu iki mikro alt başlık, bireylerin ahlaki sınıflandırmaları ve değerlendirmelerine ilişkin geniş bir bakış açısı sunarak bireylerin etik karar alması üzerinde bir yaklaşım sunmaktadır.

Anlaşılabacağı gibi, birey ahlaki veya diğer kararlarını alırken bir takım ayrıştırmalara giderek, konuyu makro bakmaya ve ardından da nihai kararını bireysel değerlendirmeler ışığında vermektedir.

Çalışmanın bu bölümünde kişisel ahlak felsefesinin boyutları olan idealizm ve rölativizm konularını detaylı bir şekilde analizi ve alt boyutlarına ilişkin açıklamalar yer alacaktır.

1.4.1.Kişisel Ahlak Felsefesi'nin Boyutları

Bu çalışma Forsyth'nin kurgulamış olduğu bir etkileşim modeli üzerinde kurulmuştur. Yazar'ın "Kişinin Bilinmeyen Durumu (Person X Individual) ismi ile kurguladığı bu model, etik yargılama sürecindeki farklılıklara dikkat çekmektedir ve model de yazar bireyin etik açıdan yaşamış olduğu etik karışıklık ve dilemmayı bir bireysel tümleşik etik sisteminin bir yansıması şeklinde bir önermede bulunur. Bu sistemin ismini de çalışmalarında Bireysel Etik Felsefesi (Individual Moral Philosophy) veya Etik İdeolojiler (Ethical Ideology) olarak tanımlar. Bir bireyin ahlaki inancı, tutumları ve değerleri bireysel etik felsefesini oluşturur (Forsyth,1980: 176). Bireysel Etik Felsefesi etik bir yargılama için bir rehberdir. Aynı zaman da etik çıkmazların çözümü için bir yol haritası ve ahlaki bir durum gibi gözüken durum ve olayların yargılanması için bir reçete sunar (Forsyth,1980: 176; Forsyth,1981: 221). Bireysel etik felsefesi bireyin daha önce tecrübe ettiği ve sonuca varılan etik dilemmaların oluşturduğu bir modeldir. Bu model diğer modellerin tersine bireylerin etik muhakemelerine göre sınırlanmaz. Bu model aksine, daha genel bir yaklaşım sunarak ve bireylerin etik yargılama sürecine ilişkin daha yararlı bir bakış açısı ve konu üzerine yoğunlaşma sağlar (Caswell, 2003: 70).

Bireysel etik farklılıklarını belirlemek için, Schlenker ve Forsyth (1977), normatif etik teorilerini temel alarak 68 ifadeden oluşan bir soru formatı oluşturmuştur ve ardından 20 ifaden oluşan soru seti hazırlayarak, bireylerin etik ideolojilerine göre bir sınıflandırma yaparak ayrıştırma yapmıştır. Ancak bazı çalışmalar bu boyutlar arasında sınıflandırmaya gitmiştir (Davis vd., 2001: 36). Sınıflandırmadaki yerleştirmeler bireyin idealist değerleri benimseyip benimsememe durumuna göre ve ahlaki kuralları kuralların evrensel veya göreceli olup, olmadığına göre ayrılmaktadır.

1.4.1.1.İdealizm

İdealizm, bireyin etiğe uygun davranması için esas olan, faaliyetin özünün iyi veya kötü olduğunu ifade etmektedir. İdealizm herkes için geçerli etik davranış kalıplarının- ilkelerinin olacağını ifade eden etik bir sistemdir.

Kişisel ahlak felsefesinin ilk boyutu olan idealizm boyutu her zaman "doğru" olma görüşünü temel alarak istenilen ve olumlu sonuçlara ulaşabileceğini kabullenme derecesidir. Ancak idealizm düzeyi düşük olan bireyler çoğu zaman istenmeyen sonuçlar ile arzu edilen, iyi sonuçlar bir biri ile karıştırırlar (Forsyth, 1980). Yine aynı makalede Forsyth(1980) idealist olan bireylerin, başkalarına zarar verecek davranışlardan kaçınırken de aynı zaman da, diğer bireylerin refahını düşünmektedirler.

İdealistlere göre ahlaki olarak uygun ve doğru davranışın sergilenmesinde, bir faaliyetin özünde iyi veya kötü olmasıdır (Wachter vd., 2012). İdealist bireyler, güçlü bir şekilde

kesin olan ahlak prensipleri, belirli ahlaki faaliyetlerin belirlenmesinde bir kılavuz olduğuna inanırlar (Barnett vd., 1996).

İdealizm düzeyleri yüksek olan bireylerde ve ülkelerde, ahlaki karar verici olarak birey diğer insanlara zarar verecek eylemlerden daima kaçınabileceğini ve bu eylemin istenmeyen ve negatif sonuçlar karşısında zarar görüyorsa iki kötü şey arasında seçim yapmanın yanlış olduğunu savunurlar (Marta, 2003).

İdealizmin boyutu, konunun eylemin sonuçlarına dayanarak ahlaki eylemleri değerlendirme isteğini ölçer. İdealist düzeyi yüksek olan birey, bir diğerine zarar verecek eylemlerde bulunmadan ahlaki eylemlerin sonuçlanmasını arzu eder ve bunun doğru olduğunu düşünür. Bu görüş Pareto tarafından öne sürülen Pareto optimumu teorisi ile benzerlik gösterir. Teoriye göre, bu görüş toplumsal refahın bir tanımıdır. Pareto'ya göre toplumun toplam refahı toplumu oluşturan bireylerin refahların bir araya gelmesi ile oluşur. Bir diğer yandan ise, düşük idealist birey, herkes bireysel kazançlarını ve şahsi menfaatlerini artırmanın peşinde olduğuna inanır ve sonucun iyi veya kötü olması bireyin düşündüğü bir konu değildir. Bu sebeple düşük idealist bireyin ahlaki açıdan doğru kabul ettiği tutum veya görüş diğer bireylerin refahı için pozitif bir etkide bulunmayabilir. Aksine idealist birey, diğer bireylerin refahını ve kişisel çıkarlarını düşünürken, kendi bireysel çıkarlarını da korumak ve artırmak güdüsü içindedir. Başka bir deyişle, idealizm, bireyin başkalarının refahı için endişe derecesi olarak tanımlanabilir (Forsyth,1992: 463).

1.4.1.2.Rölativizm

Etik tarihine bakıldığında etik ile uğraşan düşünürler, ahlak yasalarına dair iki temel fikre dair gözlemlere sahiptir. Bu gözlemlerin sonucunda göreceliğe (rölativizm) ulaşmak veya tam tersine, tek, biricik ve evrensel ahlak yasasını benimseyen evrenselci yaklaşıma başvurmak, felsefe tarihinden günümüze kadar gelen iki farklı çatışma ortamı oluşturmuştur. Görecelik yani rölativizm'de bu iki çatışma ortamında olan bir diğer etik kavramdır (Özlem, 2004: 18).

Rölativizm, genel ahlak kurallarını reddeden etik şüpheciliğe dayalı bir ideolojidir (Forsyth,1980: 176). Birey başkaları hakkında veya durum hakkında etik bir yargılama sürecinde temel etik kuralları çevresinde şekillenen düşüncelere göre değil, aksine şüphe ile yaklaşp etik bir karar vermeyi tercih etmektedir. Rölâivist olan bireyler evrensel ahlak kurallarını formülize etme ve evrensel kuralların varlığını reddetme eğilimdedirler. Bu görüşe sahip bireylerin bazıları, ahlaki yargılama ve ahlaki soruların sorulması esnasında ve bunlar ile ilgili sonuçlarda, evrensel kurallara uyumu veya böyle kuralların oluşturulması ihtimalini reddederler (Forsyth,1980: 186). Bir diğer ifade ile ahlaki değerlerin ve düşüncelerin doğru veya yanlış olarak ifade edilmesi zordur. Çünkü bu rölâivist düşüncede, etik karar almak ve davranmak kişiden kişiye, bir toplumun değer yapısından, soysa-politik farklılıklara göre değişebileceğini söylemektedirler (Özer ve Uyar, 2010: 91).

Rölativist bireyler, ahlaki olan veya ahlaki olmayan davranışların tanımlanmasını kabul etmezler (Barnett vd., 1996) ve elde edilen sonuçlardan yüksek bir fayda sağlamayı amaçlarlar (Forsyth, 1992). Bu faydalardan oluşabilecek etik dışı davranışı, Rawwas

vd.(2013) rölativizmin etik dışı davranış ve tutumların pozitif belirleyici olduğunu çalışmalarında belirtmişlerdir.

Rölativist bakış açısı, etik ile ilgili olarak zorunlu ahlaki emirleri temel alarak hareket etmek yerine, her bir durumun ve şartların her birinden bağımsız olarak ahlaki olup, olmadığını değerlendirmeyi savunmaktadır (Assudani vd., 2011). Buna göre her etik ile yargı ve ilkeler olaya ve şartlara yeniden yorumlanmalı ve bu doğrultuda etik yargılar geliştirilmelidir. Bu sebeple, Rölativist ahlak anlayışına sahip bireyler özgür iradeleri ile karar almaya yatkındırlar (Alleyne vd., 2010).

Rölativist boyutunun yoğun olduğu ülkelerde, bireyler etik karar ve etik yargı esnasında, ahlaki prensipleri göz önüne aldıklarından daha fazla önemi durum ve olayların kendisine vermektedir (Marta,2003: 2). Diğer bir ifade ile söylemek gerekirse, rölativist görüşe sahip bireylerin öncelik verdiği sıralamanın ilk sırasında ahlaki olarak doğruluk veya doğru olma arzusu yoktur. Onlara göre, bir birey pratik olan nedenleri göz önüne getirip somut bir durumda ne yapılması gerekiyorsa yapılmalı düşüncesi yaygındır (Wachter vd., 2012). Buna göre pratik odaklı bir yaklaşım sergilemektedirler.

Rölativizm genel bir ifade ile neyin doğru olduğunun belirleyici bireysel görüş olduğunu ve yargılanan durum ve eylemin etik durumunun göreceli olduğunu düşünür. Rölativizm, doğruların kişiden kişiye göre farklılık gösterdiğini ve bireylerin ahlaki yaklaşımlarının her daim doğru olmadığı görüşünü destekler. Rölativizm, kesin ve biricik etik ilke ve doğru ve yanlışla ilişkin sonucun nihai olmadığını savunur. Bu yaklaşıma göre, bireyin etik değerleri ve ahlaki tutumları sosyal normlar ve zamanın değişmesiyle ortaya çıkan sosyal değişimler sonucu gelişir ve değişir. Pragmatik ve bireysel çıkar amaçlı görüşü destekleyen bu görüş, etik bir değerlendirme sırasında ilk dikkate alacağı kıstas etik veya ahlaki durum değildir. Ahlaki açıdan rölativist olan bireyler, etik değerlere idealistler kadar yakın ve sahiplenici değildirler.

1.4.2.Kişisel Ahlak Felsefesi'nin Sınıflandırılması

Bireyi sadece idealist ve rölativist olarak iki farklı gruplandırma yapmak yerine, Forsyth(1980) bu iki boyutu taban olarak bir 2x2'lik bir tablo hazırlamıştır. Yazarın önermiş olduğu iki boyutlu model, etik kararlar bireyin idealist veya rölâativist düzeyine göre değişiklik göstereceğini göstermektedir. Ancak birçok çalışma bireysel ahlak felsefesinin alt boyutlarını bir araya getirerek oluşturulan alt boyutlar arasındaki uyumu sağlamıştır (Davis vd., 2001: 37).

Tablo 1'de oluşturulan tablodaki dağılım bireyin idealist veya idealist olmayan değerleri ne kadar benimseyip, benimsememesine ve benimsediği etik kurallarının evrensel veya göreceli olduğuna göre dağılımlar yapılmaktadır. 2x2 olarak oluşturulan bu model etik karar alma sırasında bireyin bu dört yaklaşımından birini benimseyebileceğini ifade etmektedir. Bu boyutlar; durumsalcı yaklaşım, mutlakçı yaklaşım, öznelci yaklaşım ve istisnacı yaklaşım. Bu boyutlar bireyin idealizm ve rölativizm üzerinde bir sınıflandırma yaparak, bireyin idealizm ve rölativizm puanlarına göre alt boyutlara ayrıştırılmaktadır. Her bir boyutun her birinde düşük ve yüksek idealizm veya rölativizm boyutu bulunmaktadır ve bireyin etik durumu hakkında bir yaklaşım sunmaktadır.

Tablo 1: Kişisel Ahlak Felsefesi’nin Sınıflandırılması

		Rölativizm Düzeyi	
		Yüksek	Düşük
İdealizm Düzeyi	Yüksek	Durumsalçı (Situationist) Yaklaşım Ahlak kurallarını göz ardı eden ve her bir durumda, bireyselliği ön planda tutan, Rölativist kişidir.	Mutlakçı (Absolutits) Yaklaşım En iyi sonuçlara, Evrensel ahlak kurallarını her daim takip ederek ulaşılacağını varsayar.
	Düşük	Öznelci(Subjectivist)Yaklaşım Evrensel Ahlak kurallarından ziyade, birey kişisel değer ve yargılarını temel olarak bir değerlendirir yapar. Rölativist	İstisnacı(Exceptionist) Yaklaşım Ahlaki kurallar, ahlaki yargılama için kılavuz görevi görür. Ancak istisnai durumlar bu kuralları esnetebilir. Faydacı. Teleolojik

Kaynak : (Forsyth, 1980)

Yukarıda yer alan Tablo 1’e göre bireysel ahlak felsefesinin sınıflandırılmasının boyutları şu şekilde sınıflandırılmakta ve yorumlanmaktadır;

1.4.2.1.Durumsalcılar

Durumsalcılar yüksek rölativist ve yüksek idealisttir. Durumsalcıların, olumlu sonuçlara ulaşma arzusu (idealizm) ile temel ahlak felsefesini reddetmesi (Rölativizm), ahlaki yargılara varılırken durumsallığın önemini vurgular (Forsyth, 1985: 264).

Durumsalcı olan bireylerin, pozitif sonuçların olabildiğince en yüksek düzeyde oluşması ve bunun akabinde zararın en düşük düzeyde kalması durumunda,durumsalcıların aldatma ve kandırmaya göz yumdukları sonucuna varmışlardır (Forsyth ve Pope, 1984, 1366). Durumsalcı bireyler ,ahlaki şüphecilik felsefi yaklaşımına benzer bir bakış açısı olan,muhtemel bireysel faydayı savunmaktadırlar (Forsyth,1992:462). Fletcher (1966) geliştirdiği *durum etiğinde* , durumsalcı yaklaşımın verilen belirli bir bağlamda bir faaliyetin veya durumun uygun olması gerektiğini ve “ doğru “ veya “ yanlış” olmaktan ziyade, uygun (fitting) olması gerektiğini belirtir (Fletcher, 1966: 28).

Durumsal rölativist olan bireyler için, sadece bir tek ahlaki kural, etik kod ve etik standart mevcut değildir. Ancak etik kurallar,etik kodlar ve etik standartlar zaman,mekan ve bireye göre değişiklik göstereceğini varsayarlar (McDonald, 2010:449). Bir başka ifade ile,bireylerde farklı bakış açıları ve davranış niyetleri,kişinin bulunduğu konuma,zamana ve bireysel farklılıklara göre değişkenlik göstermektedir.Tek bir ahlaki doğruluk onlara göre mevcut değildir.

1.4.2.2.Mutlakçılar

Mutlakçı yaklaşım ise yüksek idealizm ve düşük rölativizm düzeyinde olan bireyleri ifade etmektedir. Bu yaklaşımı benimsemiş olan birey, evrensel ahlak kurallarının en iyi sonuca

ulaşmak için önemli olduğunu ve takip edilmesi gerekli olduğuna inanmaktadır. Mutlakçı olan bireylerin, deontoloji olarak bilenen ahlak felsefesi yaklaşımına uyumlu açıklamaları ve ifadeleri kabul etme eğilimi gösterirler. Deontoloji yaklaşımına göre, bir faaliyetin sonuçları, etik yargı için temel almayı reddeder ve etik bir yargıyı belirlemek amacı ile deontolojistler veya mutlakçılar doğa yasasına veya rasyonelliğe başvururlar (Forsyth, 1980: 176).

Forsyth (1980)'e göre, birey tarafından benimsenin etik ideolojiler, deontolojik yaklaşımın bütün karakteristik özelliklerini benimsemiş olsa bile, mutlakçılar arzu edilen amaçları elde etmek için, deontolojik yaklaşıma benzer olan etik ilkeler birlikte, niyet ve sonuç arasındaki uyuma odaklanacağını ifade eder.

Mutlakçılar belirtildiği gibi idealisttirler. Ancak, olumlu bir sonucu doğuran bir durum olduğunda, durumcular etik dışı bir davranış göz ardı edilmeli ve etik ilkeler ihlal edilmelidir (Forsyth,1985: 175). Mutlakçılar, hile veya etik dışı bir davranışın oluşmasından kaçınırlar. Çünkü bu davranış doğruluk ve adalet kavramını ihlal etmektedir (Forsyth ve Pope, 1984: 1366).

1.4.2.3.Öznalciler

Yüksek rölativist ve düşük idealizm olan öznelciler, genel ahlak kurallarını reddetmektirler (Yüksek Rölativizm). Ancak öznelci bireyler, herkesi ilgilendiren muhtemel pozitif sonuçlara ulaşma ihtimali üzerinde dikkate değer biçimde olumlu düşünmemektedirler. Bu boyutta yer alan öznelci bireyler, aldıkları ahlaki kararlarını *özel kararlar* olarak tanımlamaktadırlar. Bu boyutta olan bireylerin her hangi bir ahlaki bir yargılama sırasında bireyin kendi davranışlara dayanmadığı müddetçe geçerli olmayacağını düşünür (Forsyth, 1992: 463). Forsyth(1985) öznelci olan bireylerin ahlaki uygunluktan ziyade, sonuçlara odaklandıklarını belirtmektedir.

Aynı makalede Forsyth(1992), tek ahlaki sonucun genel anlamda diğer bireyler için olabilecek olumlu sonuçlara odaklanmaktan öte, bireylerin kendi çıkarlarını artırmaya ve iyileştirmek için harekete geçmek gerektiğini ifade eder. Teleolojik bakış açısına örnek olan bu görüş, ahlaki kararların alınması sırasında sonuçların göz önünde bulundurulmasını kabul eder. Ancak, durumsal etiğinin aksine, bu yaklaşım bireyin olumlu sonuçlara sahip için çabalaması üzerinde ısrarı yoktur.

Öznelci yaklaşıma göre, bireylerin durumlara ve olaylara olan farklı yargı ve düşüncelerini nedeniyle, ahlaki olan durumlara olan yaklaşımları farklılık göstermektedir. Birey bu farklılıkları destekler şekilde, ahlak'ın bireysel bir konu olduğunu ve ortak ve genelleşmiş ahlaki bir sonucun olamayacağını düşünür (Forsyth ve Pope, 1984: 1366).

1.4.2.4.İstisnacılar

İstisnacı yaklaşımı benimseyen kişiler, düşük rölativistim ve düşük idealizm düzeyine sahiptirler. İstisnacılar, mutlakçıların ahlaki kesinliklere değer verme konusunda onlar ile aynı fikirde olsa da yine de onlar idealist değillerdir. Bu yaklaşımı benimseyen bireyler, olacak bir zarardan kaçınmanın, masum bir insanın her daim korunması gerektiğini veya diğer bireylerin refahını riske atmanın yanlış olduğuna inanmazlar. Bu yaklaşıma sahip bireyler, ahlaki kuralların bir faaliyet için bir yön belirten bir kılavuz olduğunu

düşünmektedirler. Yararcı (*utilitarian*) olan bu yaklaşıma sahip bireyler, faydacı olarak yargılarını bir faaliyetin olumsuz durumlar ve olumlu durumlar arasındaki dengeye göre şekillendirmektedir. Bu bireyler karşılaştırma sonucunda eylemlerini yapmaktadırlar. Bu yaklaşıma sahip bireylerin bu düşünceleri, norm faydacılığa (*norm-utilitarianism*) ahlak felsefesi ile yakın bir ilişki içindedir. Herkes adına en iyi sonucu elde etmeye çalışacak şekilde bir örüntü sunarlar (Forsyth,1992: 462).

Bu yaklaşıma sahip bireyler, bazı durumlarda olumsuz sonuçlar yaratmaktan kaçınma amacı ile ahlak ilkelerini göz ardı etmektedirler. Etik dışı bir durumunda istisnacılar, diğer kişilere karşı etik dışı davranışları her daim yanlış olarak yargılamaktadırlar. Ancak bu davranış kaçınılmaz olarak algılandığında, ahlaki normların göz ardı edilebileceğini savunurlar (Forsyth ve Pope, 1984: 1366).

Bu farklı dört alt boyutu “ yalan söylemek “ eylemine yönelik bir örnek ile şu şekilde açıklanması her bir sınıflandırmanın kavranması açısından yararlı olacaktır. **Durumsalçı** olan bireyler, duruma göre yalan söylenebileceği, bazı durumlarda ise asla söylenmemesi gerektiğini savunurken, **Mutlakçı** olan bireyler ise, durum ne olursa olsun yalan söylenmemesi gerektiğini düşünürler. **Öznelticiler** ise kişisel çıkarları için uygun bir durum söz konusu ise ve kendi düşüncelerine uygun bir durum da yalan söylenebileceğini ifade ederken, **İstisnacı** olan bireyler ise, bu yalan bireye ve topluma zararından çok yarar getireceğine inanırsa, yalan söylenebileceğine inanmaktadır (Özbek, 2012).

1.4.3.Kontrol Değişkenleri

1.4.3.1.Cinsiyet

Cinsiyet, kişisel ahlak felsefesi konulu çalışmalarda demografik değişken olarak kullanılan yaygın bir değişken olarak karşımıza çıkmaktadır. Literatürde yapılan çalışmalarda, bireylerin idealist ya da rölativist olmalarında cinsiyete dayalı bir ayırım üzerine net bir yargıya varmak güçtür.

Bass(1998), kadınların ve erkeklerin kişisel ahlak felsefelerinin farklı olup olmadığını incelediği çalışmasında, kadınların erkeklere oranla daha fazla idealist olduklarını ortaya koymaktadır. Bu çalışmayı destekler nitelikte olan, McHoskey (1996)’ın ve Shukla ve Srivastava(2016)’ın çalışması Bass(1998)’ın çalışması ile benzer sonuçlar ortaya koyarak, kadınların erkeklerden daha fazla idealist olduklarını söylemektedirler.

Bir diğer çalışmada ise kadınların erkeklere oranla daha rölativist ve aynı zamanda idealist boyutunda kadınların tekrar olarak erkeklerden daha çok idealist boyutuna yöneldiklerini ortaya koymuştur (Singhapakdi ve Vitell, 1994).

Bu çalışmaların aksine ilgili literatürde bireylerin cinsiyetleri her hangi bir etik tutumu etkilemediğini ortaya koyan çalışmalar mevcuttur. Forsyth vd.(2001:246) kadın ve erkekler arasında idealizm ve rölatvizim boyutunda bir fark bulunmadığını söylemiştir. Bu çalışmayı Forsthy’nın daha önce olan çalışmaları desteklemektedir (Forsyth, 1980) (Forsyth, 1981).

1.4.3.2.Yaş

Literatürde yer alan çalışmalar incelendiğinde bireylerin yaş düzeyleri, kişilerin ahlak ve etik düzeylerini etkileyeceği yönünde çalışmalar bulunmaktadır (Dawson, 1997: 1145). Serwinek (1992) bireyler yaşlandıkça tutumlarında ve inançlarında daha muhafazakâr olduklarını söylemektedir. Bu sebeple, yazar çalışmasında yaşlı bireylerin karakterini şekillendiren yılların verdiği etki sebebiyle daha idealist olduklarını ve buna karşılık rölativizm düzeyi düşük olduğunu ifade etmektedir. Benzer bulgulara sahip olan Bass vd. (1998) yaş ile idealizm arasında olan ilişkiyi pozitif olarak ve rölativizm ile negatif ilişki olduğunu ve 40 yaşından büyük bireylerin, 30 ve 30'dan küçük yaşındaki bireylere oranla daha fazla idealist yaklaşıma yakın olduklarını çalışmasında göstermektedir (Bass vd., 1998 : 14).

Yaş ile ahlak felsefesi arasındaki ilişkiye dair çalışmalar, yaş ile ahlak felsefesi arasında pozitif bir ilişkiden bahsetmesine rağmen, yaş ile ahlak felsefesi arasında bir ilişkinin bulunmadığı çalışmalarda bulunmaktadır. Oyman(2004) çalışmasında demografik değişkenlerin etik duyarlılık düzeyine olan olası etkilerinin araştırdığı çalışmada yaş ile idealizm ve rölativizm arasında bir ilişkiye rastlanmamıştır. Benzer bulgulara dair bir başka çalışmada ise, Ecer (2006) yaş aralıklarının etik düzeylerin ortalamalarında bir etkiye sahip olmadıklarını gözlemlemişlerdir.

1.4.3.3.Eğitim

Birçok araştırmacı eğitim düzeyinin bir bireyin bireysel ahlak felsefesi gelişimi için bir belirleyici aktör olup olmadığını araştırmaktadır. Bazı araştırmalara göre eğitim ve kişisel ahlak felsefeleri arasında pozitif bir ilişki varken, bazıları ise negatif bir ilişki bulmuşlardır.

Bass vd.,(1998) çalışmalarında idealizm ve rölativizm boyutlarının bir bireyin eğitim düzeyindeki gelişim düzeyi ile ilişkili olmadığını bulmuşlardır. Bu sonuca benzer sonuçlar bulan çalışmalar da vardır. Bu çalışmaların birinde ise, eğitim düzeyleri farklı olan bireylerin idealizm ve rölativizm düzeyleri arasında herhangi bir farklılık saptanmamıştır (Marques ve Pereira, 2009).

Ho vd.,(1997:112)'nin pazarlamacılar üzerinde yaptığı çalışmada idealizm ve eğitim arasındaki ilişkinin negatif olduğunu gözlemlemişlerdir. Ancak rölativizm ve eğitim boyutu arasında bir bulguya rastlanmamıştır. Singhapakdi vd. (1999: 28) de benzer şekilde eğitimi seviyesinin idealizm düzeyini düşürmekte olduğunu, ancak rölativizm üstünde herhangi bir etkisi olmadığını bulmuşlardır. Diğer bir çalışmada ise, bireyin eğitim düzeyinin yüksek olması, yüksek olmayanlara göre etik bir durum ve faaliyetin sorgulanabilirliğini reddettiği ortaya konulmuştur. Buna göre eğitilmiş bireylerin yasal olmayan her türlü sorgulanabilir faaliyeti reddetmekte olduğu sonucuna ulaşılmıştır (Swaidan vd., 2003: 183).

1.5.Makyavelizm.

1.5.1.Makyavelizm Kavramı

İnsan ve güç kavramı birbirinden ayrılamaz bir bütün olduğunu hem kendi doğamızdan hem de tarih kitaplarından okuyarak bilmekteyiz. Gücün elde etme yolunda birey kimi zaman politik, kimi zaman kişiler arası ve ekonomik yöntemlerinden bazılarını halen görmekteyiz ve bizzat bireyler olarak modern yaşamda var olmak için birkaç farklı şekillerde hayatta kalma mücadelesi vermekteyiz.

Güç kavramı Türk Dil Kurumu'na göre; “fizik, düşünce ve ahlak yönünden bir etki yapabilme veya bir etkiye direnebilme yeteneği, kuvvet, çaba ve bir olaya yol açan her türlü hareket, kuvvet, takat” olarak tanımlanmaktadır (www.tdk.gov.tr, 2006). Tanımda görüldüğü üzere güç kavramını etki yapabilme ve bir olaya sebep olan dışarıdan sağlanan bir kuvvet veya hareket olarak tanımlamaktadır. Gücün bu etkisinden kaynaklanan cazibeli bir etkileşim, insanoğlunun hayatı boyunca kendi dışındaki her şeyi kontrol etme güdüsünden dolayı, gücü elde etmek için uğraştığı ve sahip olduktan sonrada bu ihtiyaçlı gücün sembollerini koruma içgüdüğü ile davranmaktadır.

Sahip olduğu gücün fazlasını isteyenlerle güce sahip olanlar ve bunu kaybetmek istemeyenler arasında doğal bir savaş vardır (Öztürk, 2013: 186). Bu savaşın sonucunda bireylerde olan veya olması gereken bir tür değişime sebep olur. Bunun sonucunda ise, insanoğlunun dünya üzerindeki varlığı devam ettikçe güç savaşları da devam edecektir. Bu savaşlar devam ettikçe devam eden stratejiden uzaklaşmak ve sürekli devinim gösteren çağ'a uygun şekilde stratejilerini güncellemek durumundadırlar (Öztürk, 2013: 186).

Bu stratejilerden biri ise makyavelizmdir. Makyavelizm kavramı, 1532 yılında, gücü nasıl elde etmenin ve elinde tutmanın yollarını anlatan” *Prens*“ ve “ *Söylevler* “ isimli çalışmaları yayımlayan İtalyan siyasetçi Niccola Machiavelli'den gelmektedir. İtalyan siyaset bilimcisi ve düşünür Niccola Machiavelli'nin fikirlerine ve düşüncelerine dayatılarak oluşturulan makyavelizm, amaca ulaşmak için her yolun meşru olduğunu savunmaktadır.

Toplumsal bir düzeni yeniden kurmayı amaç edinen ya da geliştirmek bilinci ile hareket eden bir prens- gücü elde etmek isteyen kişi- bir nevi ders kitabı olarak yazılan *Prens* kitabı, gücün nasıl sürekli olacağı konusunda bilinmesi gereken ve duruma karşı yapılması gerekenleri, iktidarı, yani gücü, ele geçirme ve sürekliliği nasıl sağlaması konusu etrafında şekillenmektedir (Machiavelli, 2006'dan aktaran ; Mandacı,2007).

Yazarın *Söylevler* adlı çalışmasında ise ,bireylerin zayıf ve korkak,aynı zamanda diğer bireylerden gelen baskıların ana öznesi konumunda olan,etik değerleri noksan olduklarından bahsetmiş ve adil olmanın yöntemlerini incelemiştir (Macrosson ve Hemphill, 2001: 355).

Makyavelizmin ana fikrinde; amacın belirlenmesi, amacı meşru kılacak içsel bir motivasyon ve amaca giden yolda ortaya çıkan yasal, ahlaki ve etik zorunlulukları dikkate almaksızın, bütün engelleri görmezden gelme durumu yaygındır (Sungur, 2017: 1362). Akademik litaratürde geniş bir şekilde yer bulan makyavelizmin yazarlar tarafından tam

olarak tanımlanamadığını görülmektedir. Makyavelizimin bir kişilik özelliği mi , bir strateji mi , kişiler arası ilişki türü mü , bir sistem mi veya bir davranış türü mü . olduğu konusu hala soru işaretidir (Özler ve Mercan, 2010). Soru işareti bol olan bir çok bilinmeze rağmen, yazarların terimin tanımı konusunda ortak paydada buluşamaması kaçınılmazdır.

Her bir bireyin diğer insanlar üzerinde etkili bir yönlendirme düzeyi, ikna yeteneğinin olması gibi kişilik özelliklerini barındırmaktadır. Ancak her bir bireyde her bir davranış şeklinin ortaya çıkmasının altında yatan içsel bir motivasyona gereksinim vardır. Bazıları bu karakteristik özellikleri daha ön planda tutmayı yeğlerken, diğerleri geri planda tutmayı yeğlemektedir.

Robbins(1999: 126)'de makyavelizimin manipülatif yapısını tek bir karakter boyutuna yüklemek yerine, bir çok karakter özelliklerinin bir birleşimi olabileceğini ve tek bir karaktere bu davranış şeklinin ana sebebi olmasını yüklemenin, makyavelist kişilik türünün karmaşık doğasına aykırı olduğunu ifade etmektedir. Ancak bu görüşe katılmayan yazarların bazıları makyavelizmi bireyin kendi bireysel başarı ve çıkarları için, diğer insanları kullanan bir kişilik özelliği olarak tanımlıyorlar (Ang, 2000: 48)(Chen, 2010). Guterman(1970) ise makyavelizmi bireyler üzerinde pozitif veya negatif bir yönlendirici etki bırakan ve etik davranışlar sergilemeyen davranış bütünü olarak tanımlamaktadır (Guterman, 1970'den aktaran; Güney ve Mandacı, 2009). Christie ve Geis (1970) ise, arzu edilen plan ve amaçlara ulaşmak amacıyla, güç, politika ve yönlendirici ve etkili davranışların sergilenmesini öneren sosyal bir süreç olarak tanımlamaktadır (Güney ve Mandacı, 2009).

McHoskey vd.,(1998) ise, makyavelizmi şu şekilde tanımlamaktadır; yüzeysel bir duruşa sahip olma, pişmanlık ya da suçluluk hissetme düzeyi düşük, hile ve aldatma davranışlarına yatkın ve amaçları uğruna diğer bireyleri manipüle eden ve bireye ait sonuçlarının sorumluluğu inkâr etmeye ve empatiden yoksun davranış sergileyen bireyler olarak tanımlamaktadır (McHoskey vd., 1998).

Makyavelizm genel olarak çıkar amaçları uğruna diğer insanları kullanmaktan çekinmeyen ve bireysel başarı uğruna savaşmayı amaç edinen bir birey olarak tasarruf edilen bu davranış şeklinin yanı sıra, Machiavelli'nin geleceğin prenslerine, bir diğer ifade ile gücü elde edecek olan kişiye, uygun zamanı geldiğinde naziklik ve ılımlı bir yaklaşımı kullanmasını vurgulamıştır (Kessler vd., 2010:1869).

Kavramın bir öğüt kitabından çıkıp, akademi literatürüne girdiği 1970 yılından başlayarak devam eden süreçte, literatüre katkıda bulunan sosyal bilimlerin alt disiplinlerinin katkısı ile iki temel yaklaşımın olduğu görülmektedir.

Birinci yaklaşım; sosyal psikoloji alanında makyavelizm konulu ilk çalışma olan 1970 yılında Christie ve Geis'in "Studies in Machiavellianism" isimli çalışmasıdır (Kessler vd., 2010). Çalışmayı yürüten araştırmacılar Machiavelli'nin yazmış olduğu (Prens ve Söylevler) iki kitabında bahsettiği prensipleri modern toplumumuzda da olup olmadığını araştırmışlar ve uyumlu bir eşleşme görüldüğü durumda yüksek makyavelist (High Machs) aksi durumda ise düşük makyavelist (Low Machs) olarak adlandırmışlardır.

Makyavelizm üzerinde olan ilk çalışmada aratırmacılar, yüksek düzeyde makyavelist olan bireyler ve düşük düzeyde makyavelist olan bireylerin dört özellik ile birbirlerinden farklı olduğunu ifade etmektedirler. Bunlar;

- Kişiler arası etkileşimden azami şekilde etkilenmek
- Yıllardır süregelen ahlaki kural ve inanışlara yeteri önemi vermemek
- Ruh hali yapısında tutarsızlık
- Düşük ideolojik bağlılık düzeyi (Kessler vd., 2010: 1870)

İkinci yaklaşım olarak ise, Dahling vd.,'nın (2009) geliştirmiş olduğu Makyavelizm Kişilik ölçeği (*Machiavellian Personality Scale*)'dir. Bu çalışmada yazarlar bu kişilik türünü dört alt bileşenden oluştuğunu söylemektedirler. Bu bileşenler şöyledir; Diğer bireylere olan güvensizlik, ahlaki manipülasyona olan eğilim, kişiler arası ilişkilerde kurmak istedikleri kontrol ve statüye olan isteklilik. Her bir alt boyut aşağıda açıklanmaktadır.

Diğerlerine güvensizlik (*Distrust of others*) :Yüksek makyavelist kişiler sadece diğer bireylerin güdülenmelerine ve niyetlerine karşı şüphecilerdir. Ancak bu bireyler olumsuz sonuç doğuracak negatif durumlara karşı da diğer bireylere karşı güvensizlik ve şüphe ile yaklaşacaktır. Eğer ki makyavelizm derecesi yüksek olan (High Mach) bir durumu manipüle ediyorsa, diğerleri de aynı şeyi yapabilir (Dahling vd., 2009: 227).

Ahlaki olmayan yönlendirme (*A moral Manipulation*) : Yüksek makyavelizm bir kişinin diğerlerini yönlendirerek bireysel kazançlarını artırmaktadır. Bu sebeple yüksek makyavelizm kişilerin kazanç sağlayacağı bir fırsat anında ahlaki standartlardan uzaklaşmaya niyetlidir. *Ahlaki olmayan yönlendirme*; Ahlaki standartları yok saymanın ardındaki istekliliği ve bireye diğerleri üzerinden kazanç sağlayacak davranışının önemli olduğunu ifade eder (Dahling vd.,2009: 228).

Kontrol Arzusu (*Desire for control*) : Yüksek makyavelist kişiler, çevresinde olan diğer kişileri bir tehdit olarak algılamakta ve bu sebeple ikili ilişkiler üzerinde bir baskı kurma amacı kurarlar. Kontrol arzusu da, diğer bireylerin sahip olduğu gücün niteliğini ve derecesini minimum düzeye indirmek amacıyla, gücün sahibi üzerinde baskıcı bir davranış sergileme motivasyonunu izah eder (Dahling vd.,2009: 228).

Statü Arzusu (*Desire for status*) :Bireysel gelişim veya öz değer gibi içsel gelişim amaçlarından öte, yüksek düzeyde makyavelist olan birey güç, statü ve zenginlik için çabalayacaktır. Bu sebeple statü arzusu başarının dışsal görünümüne odaklanmayı temsil eder (Dahling vd., 2009 : 228).

1.5.2.Makyavelizmin Kişilik Özellikleri

Makyavelist bireyler fırsatçı olmaya, iletişim yönü kuvvetli ve iletişimde olduğu kişiye göre esnek bir yapıda ve bulunduğu durumlardaki gereksinime adapte olmaya yatkın bir bireydir. Bu bireyler içinde bulunduğu durum ve vaziyetlere kendilerini adapte etmenin bir yolunu bulur ve davranışlarını ona göre ayarlarlar (Martin vd.,1998: 535).

Aziz (2004) makyavelizmin bireyler arası ilişkinin varlığını ve ahlaki değerlere karşı bir olumsuz bir davranış içerisinde olduğunu ifade etmektedir. Aynı makale de yazar, yüksek makyavelizm özellikler barındıran bireylerin manipüle ve bireysel amaçlara ulaşabilmeleri için kendisinde var olan bilgiyi kullanma becerileri düşük makyavelist bireylerden farklı olduğunu ve yüksek makyavelist bireylerin sahip olduğu bilgileri çevresi ile paylaşma ve iş birliği rekabetin yüksek olduğu yerlerde bilgiyi kendilerine sakladıklarını ifade etmektedir (Aziz, 2004: 446).

Makyavelizm düzeyi düşük bireyler, bireysel durumlardan kendilerini duygusal olarak soyutlayamadıklardan ötürü, yönlendirici (manipülatif) bir davranış sergilememektedirler. Düşük makyavelist bireylerin diğer bireyler ile duygusal olarak bir etkileşimde oldukları varsayılır (Macrosson ve Hemphill, 2001: 356).

Diğer bireyleri kontrol etme arzusunda olan yüksek makyavelist bireyler kolay olarak ikna edilemediğini ve düşük makyavelist bireylere kıyasla daha çok kazanç sağladığı görülmektedir. Daha önce bahsedildiği gibi, yüksek makyavelist bireyler, durum ve şartlar ne olursa olsun istediğine ulaşma konusunda yüksek azim içersindeler. Bu nedenle, yüksek makyavelist bireyler iyi bir iletişim yeteneği, özellikle yüz yüze, kazanmak istediği bir konu üzerindeki her bir detaya önem verirler. Aksine aynı durumda olan düşük makyavelist bir birey çok kolay dikkati dağılabilir (Christou, 2011). Wilson vd.(1998:210) yürüttüğü bir araştırmada, her ne kadar manipülasyonun her aşamasında makyavelist birey başarılı olsa dahi, çıkarıcı ve yönlendirici davranışlarından ötürü bu bireyler sömürücü ve istismarcı olarak algılandığını ifade etmektedir.

Kariyerinde başarılı olmak isteyen makyavelist düzeyi yüksek bir birey ani ve düşünmeden alınan kararların gelecekte oluşabilecek kararlardan etkilenip etkilenmeyeceğinin sağlamasını yapmalıdır. Bu birey kendiliğinden gelişen durumlar karşısında dikkatli olması gerekmektedir. Çünkü bu tip faaliyetler makyavelist bireyin uzun dönemli planlarına ulaşmasını engelleyebilmektedir (Preziosi ve Gooden, 2003). Bu sebeple, makyavelist birey gelecekte meydana gelebilecek bir avantaj veya bireysel bir kazanç için doğru hamleyi beklemekte ve metanet göstererek uzun vadede istediğini elde edebileceğini düşünmektedir.

Christie ve Geis(1970) yüksek makyavelist bireylerin sosyal çevreden çok etkilenmediğini ve bu sebeple etik normları takip etme düzeyleri düşük olduğunu belirtmektedir (Dahling vd., 2009 : 221). Başka bir çalışmada ise, makyavelistlerin sosyal çevre ile bağımsız olarak hareket ettiklerini kabul ederken, bir yandan da, bu bağımsız ve etik normlara olan düşük bağlılık düzeyi bu bireyleri etik açıdan tartışmaya açık olan etik uygulamalarını kabul etme düzeylerinin yüksek olduğunu belirtmektedir (Al-Khatib vd., 2002).

Makyavelist bireyler gerçekleşen olaylara ve durumlara karşı yansız bir tutum sergiledikleri için bu kişilerin bireysel kazanç sağlamak uğruna doğruyu söylememe (Ross ve Robertson, 2000; Geis ve Moon, 1981), hile yapmaya (Flynn vd., 1987) ve çalmaya (Harrell ve Hartnagel, 1976) meyilli olduklarına dair çalışmalarda mevcuttur.

BÖLÜM 2: VERGİ KAVRAMI VE VERGİ KAÇIRMA

2.1.Vergi Kavramı, Unsurları ve Özellikleri

Vergi insanlık tarihi kadar eskidir ve devlet çatısı altında yaşayan bireylere sağlanan hizmetlerin devamlılığı için en önemli gereksinimlerden biridir. Toplum olabilmenin, ekonomik olarak gelişebilmenin ve bir devlet kurup onu ayakta tutabilmenin ekonomik şartlarından biri de vergilerdir. Vatandaşlarına, yurtttaşlarına hizmet vermeyi varlık sebepleri olarak gören devletlerin bu sorumluluklarının gerçekleştirebilmesi için toplanan vergilerle finansman sağlanıp, arzu edilen hizmetler sağlanabilmektedir (Kumluca,2003: 92).

Vergi, devlet yönetiminde olan siyasi iktidar için gerekli plan ve programlarını uygulamaya koymak ve devletin düzenli geliri için bir araç görevi görmektedir. Bu açıdan yaklaşıncı, vergi insan haklarının eşitlik ilkesine dayanılarak bireyler arasında eşit dağıtılarak toplumsal refahı artırma aracı olabilmektedir. Bu sebeple vergi, kamu giderlerinin finansmanının sağlanmasında en demokratik finansman usulüdür (Türk,2002: 112). Aynı zamanda vergi, toplumsal ihtiyaçlarımızın karşılanması ve içinde bulunduğumuz kurumun, yani devletin devamlılığını ve sürdürülebilirliğini sağlaması için önemli bir gelir aracıdır (Sağbaş ve Başoğlu, 2005, s. 124).

Vergi, mali, iktisadi, sosyal, hukuki, politik ve ahlaki özellikleri ile konu olan, tarihin gidişatı dolayısıyla bir takım anlam ve farklı yorumların etkisinde şekillenen bir terimdir (Nadaroğlu, 2000: 212). Vergi tarihinde farklı vergi tanımlarının olması bu sebep ile ilişkilidir. Türk Dil Kurumu'na göre vergi:“Kamu hizmetlerine harcanmak için hükümetin, yerel yönetimlerin yasalara göre doğrudan doğruya veya bazı malların fiyatlarının üstüne koyarak dolaylı yoldan herkesten topladığı para”dır (www.tdk.gov.tr, 2006).

Hukuki belgeleri dayanak noktası olarak ele aldığımızda, ülkemizde değişen anayasaların vergiyi tanımlama şekli ve anlamı zaman geçtikçe değiştiği görülecektir. 1924 tarihli Anayasa'nın 84. maddesin anayasasının 73.maddesinde yer alan hükme göre ise “ vergi herkesin kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne ve ancak kanunlara göre ödeyeceği bir yükümlüdür.” şeklinde tanımlamaktadır.

Yukarıda bahsedildiği gibi verginin tek bir açıklaması ve izahı bulunmamaktadır. Farklı yazarlar tarafından vergi farklı şekillerde tanımlanmıştır. Erginay (1992 : 12) vergiyi, “ kamu gereksinimlerinin karşılanabilmesi için özel kesimden kamu kesimine kanun zoruyla,karşılıksız ve kesin olarak yapılan bir aktarım.” olarak tanımlamıştır. Akdoğan(1994)'a göre vergi, devletin ve yetkili diğer kamu kuruluşların sorumlulukları gereği yüklendikleri finansal sorumlulukları gerçekleştirmek amacıyla gerçek ve ya tüzel vergi mükelleflerinden,karşılıklı,cebren ve anayasanın egemenlik gücüne dayanarak aldığı para şeklinde iktisadi varlıklardır (Akdoğan, 1994: 101).

Sağbaş ve Başoğlu (2005)'e göre vergi; devletin anayasal olarak görevlerini yerine getirilmesi amacıyla, devletin vatandaşlarından anayasaya bağlı kalarak belirli bir karşılık beklemeden ve geri verilmeksizin topladığı parasal meblağ veya katkıdır.

Modern vergi tanımı olarak kabul gören Lucien Mehl (1984)'nin verginin unsurları ile birlikte tanıma göre;

Vergi,devletin mahalli idarelerin ve kamu kudretine sahip diğer toplulukların,gördükleri kamu hizmetlerinin gerektirdiği giderleri karşılamak üzere,esas olarak gerçek ve özel hukuk tüzel kişilerden ve bazı kamu hukuku tüzel kişilerinden belli bir yarar karşılığı olmaksızın,onların mali güçlerine göre,kamu zoruyla,kesin olarak aldığı paralardır (Edizdoğan vd., 2010: 144).

Bir başka tanıma göre vergi, “vatandaşların hak ve özgürlükleri için ödedikleri anonim katılım payıdır (Yatlı, 2006: 1). Montesquieu'e göre ise, "Vergi herkesin malının tamamının korunması için verdiği bir hissedir.”

Ülkemizde vergi ödeme yükümlüğü, geçerli Anayasa'nın 73. Maddesine bağlanmış ve bu maddeye göre,”herkesin mali giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlü” olduğu belirtilmiştir.

2.2.Verginin Önemi

Vergi tanımının tarihsel gelişmeler ile doğru orantılı olarak değişmesi, vergilerin anlamını ve devlet ve vatandaşlar için olan önemi de değişikliğe uğratmıştır. Bu bağlamda Çiçek(2006)'ın fikirleri vergilerin önemine ilişkin tarihsel gelişme ile paralel olarak şu şekilde ifade edilmektedir:

Önceleri vergi sadece kamu harcamalarını finanse etmek için toplanırken, 19.yüzyılın ikinci yarısından itibaren sadece kamu harcamalarını karşılayan bir gelir türü olmaktan çıkarak, ekonomik ve sosyal yaşama müdahalenin bir aracı, bir maliye politikası değişkeni olarak da kullanılmaya başlanmıştır. Bu durum hem vergilerin önemini artırmış hem de yükümlülerle devletin daha sıkı bir etkileşim içerisine girmesini de beraberinde getirmiştir. Özellikle kamunun görevlerinin ve sunması gereken hizmetlerin artmasına paralel olarak finansman ihtiyacının artması ile birlikte bu etkileşim daha da artmış ve verginin, psikolojik ve sosyolojik yönden ele alınması gerekliliğini de beraberinde getirmiştir (Çiçek, 2006: 21).

2.3.Vergi Mükellefi ve Yükümlüsü

Vergi mükellefiyeti iki farklı durumda ortaya çıkmaktadır. Birincisi vergi ödemeyi ifade eden maddi bir durum, ikincisi ise, bildirimde bulunma, belge düzenleme, defter tutma, beyanname verme, belge ve defterleri muhafaza ve ibraz etme gibi ödevleri yerine getirilmesi şekilde ortaya çıkmaktadır (Karakoç,2007: 184).

Vergi Usul kanunu madde 8'e göre “Vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüp eden gerçek veya tüzel kişidir.” Gerçek kişi bilindiği gibi gerçek kişi kişilerdir. Tüzel kişi ise, hukukun kişilik sıfatı verdiği insan veya mali topluluklardır. Belli bir amaca hizmet eden dernek ve şirket gibi kurumlarda tüzel kişi sıfatına dâhil olmaktadır. Ancak, gerçek ve tüzel kişilik tanımlamaları dışında kalan ve tüzel kişilik olmayan bir takım kuruluşlar ve girişimlerde vergi mükellefi olabilmektedir. Bu açıklamalar üzerine vergi mükellefi, kanunların belirttiği usullerde kendisine vergi borcu düşen kişi ve kurumlardır (Pehlivan, 2009: 45).

Vergi Usul kanunu Madde 8/3'un belirttiği gibi,” Vergi kanunları ile kabul edilen haller müstesna olmak üzere, mükellefiyete veya vergi sorumlusuna ilişkin özel sözleşmeler vergi dairesini bağlamaz.” Bir başka açıklama ile ifade edilirse, vergi usul kanunlarının

vergi mükellefi olarak tayin ettiği gerçek ve tüzel kişilikler, kendi mükellefleri üzerindeki oluşan ödev ve sorumluklarını bir sözleşme ile devrederek sorumluluktan kurtulamaz.

2.4.Vergi Sorumlusu

Vergi Usul Kanunu vergi sorumlusunu, ” Verginin ödenmesi bakımından alacaklı vergi idaresi ile muhatap olan kişidir” şeklinde tanımlamaktadır. Kendisi yükümlü olmamakla beraber, verginin ödenmesi konusunda alacaklı konumda olan vergi dairesi karşısında muhatap alınan gerçek veya tüzel kişiye vergi sorumlusu denilmektedir (Karakoç,2007: 196). Bu açıklamaya istinaden vergi sorumlusunun vergi mükellefi adına vergiyi ödemek zorunda olan vergi mükellefi olmayan veya üçüncü bir kişi olduğu söylenebilir.

Bu tanımlamalar vergi sorumlusunun sadece mükellef adına vergi ödeme ödevini gerçekleştiren gerçek veya tüzel kişi olarak ele almaktadır. Fakat vergi sorumlusunun tanımı daha geniş bir çerçevede ele alınmaktadır. Oysa vergi sorumlusu vergi usul kanunu maddelerine ve diğer kanunların belirttiği üzere bordro düzenleme, defter tutma, beyannamelerin verilmesi, vergi hatalarının düzeltilmesi, mahsup ve dava açmak gibi bir takım biçimsel ödevleri bulunmaktadır (Kırbaş, 2015: 74). Vergi Usul Kanununun Md 8/4 kanunu mükellef tanımlaması vergi sorumlusunu da kapsayacağını da belirtmektedir.

2.5.Verginin Konusu

Vergilerin konusunu şu soru oluşturmaktadır; Vergiler ne üzerinden alınmaktadır? Vergilerin konusu, bir ekonomik mübadele sonucu üstüne eklenen ve dolaylı veya dolaysız vergilendirme sayesinde vergilerin kaynağını oluşturan ekonomik bir kaynaktır. Bu ekonomik değer, hukuki bir muamele, fiziki bir varlık, bir olay veya maddi ya da maddi olmayan unsur olabilir. Nelerin vergi konusu olacağını önceden sınırlamak mümkün değildir. Bu durumun nedeni ise; vergi mükellefinin dayandığı iktisadi unsurlar zaman geçtikçe değişmektedir (Pehlivan, 2006: 49).

Vergi sadece maddi ve şekli sorumlulukların yerine getirilmesiyle sınırlandırılmamıştır. Buna göre bir sermaye, bir gelir veya ticari bir işlem verginin konusu olabilmektedir (www.vergidosyasi.com, 2017). Verginin konusu, verginin üzerinden alındığı fiili veya hukuki durumlardır. Vergi hangi fiili veya hukuki durum üzerinde gerçekleşiyorsa genelde o isimle anılmaya başlar. Örneğin gelir üzerinden alınan bir vergiye gelir, emlak üzerinden alınan vergiye ise de emlak vergisi adı verilmiştir (Kızılot vd., 2007: 73).

2.6.Vergiye Doğuran Olay

Vergi borcunun doğması için verginin konusunun var olması yeterli değildir. Mükellefin verginin konusu ile kanunun belirttiği şekilde ilişki içinde olması gerekmektedir (Kızılot vd., 2007: 86). Vergiyi doğuran olay; vergi mükellefi açısından vergi borcunu, Devlet açısından ise vergi alacağını meydana getiren olaydır. Vergi Usul Kanun’un 19. Maddesine göre, vergi alacağı vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu(meydana gelmesi) veya hukuki durumunun tamamlanması ile doğar.

Vergiye doğuran olayla mükellef durumuna gelen gerçek veya tüzel kişi artık vergiye ilişkin maddi ve şekli sorumluluklarını yerine getirmesi gerekecektir. Örneğin gelir

vergisinde gelirin elde edilmesi, katma değer vergisinde ise mal ve hizmetin sağlanmasıdır (Kızılot vd., 2007: 87).

Vergi usul kanunu, vergiye sebep olan olayın ne olduğunu tam olarak izah etmemiştir. İzah ettiği boyut ise hukuksal sonucun ne olacağıdır. İlgili madde hükmüne göre her vergi kanunu vergiye sebep olan olayları ayrı izah etmektedir (Kırbaş, 2015: 90). Buna göre; gelir kanununda vergiye neden olan olay; bir kişinin safi kazanç elde etmesidir. Daha önce belirtilen emlak vergisi kanununda ise bir bina ya da arazi üstünde bir tasarruf sonucu oluşan vergidir. Veraset ve intikal vergisi kanununda ise vergiyi doğuran olan ölüm yoluyla bir malın veya taşınmasının başka bir kişiye devredilmesidir.

Örneklerden de belirtildiği gibi vergi kanunları vergiye sebep olan olay olarak hem hukuksal bir takım dayanakları ve olayları hem de durumları sebebiyet merkezi olarak kabul etmiştir. Bir başka deyişle, vergi borcunun doğmasını sebebiyet veren etken vergiyi doğuran sebep ile aynıdır.

2.7.Vergi Kaçırma

Çalışmanın bu bölümünde vergi kaçırma kavramına ilişkin teorik bilgiler verilecektir. Ardından ise vergi kaçırmaya neden olan ekonomik, sosyal, hukuksal, ahlaki ve psikolojik sebepler açıklanacaktır.

2.7.1.Vergi Kaçırma Kavramı

Vergi kaçırma birçok farklı akademik alandaki çalışmalara konu olmuştur. Konuya ilişkili olarak ekonomi bilimi, muhasebe, hukuk, psikoloji ve siyasal bilimler konuyu açıklamaya çalışmaktadır.

Anayasanın 73'üncü maddesine göre: “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Bu yükümlülük, vergi konulu başlıkta incelediği üzere, devletin toplumsal hizmet ve ihtiyaçlarının finansmanının sağlanması için, vatandaşların mali gelir ve gücüne göre ödemesi gereken bir maddi meblağdır. Vergi tahsil eden ile vergi ödemek zorunluluğu olan mükellef arasındaki vergi tahsilâtı ve tahakkuku beyan esasına göre şekillenmiştir. Bu yazılı olmayan bir mutabakatta, devletin vergi mükellefine güvenini belirtmektedir (Tekin, 2003: 69).

Amerika başkanlarından Benjamin Franklin'in belirttiği üzere, ölüm ve vergiler dışında hiç bir şey kesin değildir. Birey için vergi tutarları her daim vergiyi tahsil eden ile vergi mükellefi arasında tartışmalı bir sorun olmuş ve halen de çözülmesi gereken bir sorun olarak ileriki zamanlarda da karşımıza çıkacaktır (Alleyne ve Harris, 2017: 2).

Son yıllarda, vergi kaçırma devleti yönetenler için önemli ve göz ardı edilemez bir sorundur. Vatandaşlar vergilerin etkili bir şekilde toplanmadığı ve bunun için gerekli altyapı ve mekanizmaların bulunmadığı zamanlarda vergi ödemenin onlar için yarar sağlamadığını görüp vergi kaçırmalarının doğal olduğunu düşünmektedirler (McGee R. W, 1999). Böyle bir vergisel düzende, devletin vatandaşlarına yarar sağlamak amacıyla ve sosyal devlet bakış açısı ile hizmetlerinin sağlanması, katma değerli üretimin sağlanması, halkının güvenliğini sağlama gibi gerekli hizmetlerin verilmesi noktasında finansal olarak zor durumda kalması kaçınılmaz olacaktır.

Ancak çeşitli durum ve hallerde, devletin kamusal giderlerine finansman sağlamak üzere olan vergi mükelleflerinin kendi mali gücü çevresinde devletin finansman toplama faaliyetine katkıda bulunabilmesi mümkün olmayabilir. Bu yükten kaçınmak ve üstüne düşen sorumlulukları minimuma indirmek için, mükellefler ya vergi kaçırma ya da vergiden kaçınma davranışları sergilemektedir.

Devlete ödenmesi gereken vergi tutarlarının düşmesi hem ülkemizde hem de geri kalan ülkelerin arzu etmediği bir durumdur. Vergi mükellefleri veya vergi mükellefi olması gereken kişiler vergi gelirleri ödememek için bir yandan yasal yollardan, vergi hukukundaki vergi açıklarından ve yasal olmayan yollardan vergilerini ödemediklerini, diğer ifade ile vergi kaçırma davranışı sergiledikleri bilinmektedir (Akdoğan, 2009:146).

Vergi kaçırma (Tax Evasion) farklı tanımlamaları olmasına rağmen; özetle, vergi kaçırmak devletin tahsil etmesi gereken gerçek tutar ile vergi mükellefin ödemekle yükümlü olduğu vergi tutarı arasındaki fark kaçırılan vergi miktarını vermektedir. Ancak VUK’ da ve akademik literatür de vergi kaçırma ile ilgili tanımlar şu şekildedir;

Türk Dil Kurumu’nun tanımına göre vergi kaçırma; “bildirimde bulunmamak veya eksik bildirim sonucu ödemesi gereken vergiyi ödememek” olarak tanımlanmaktadır.

Vergi kaçırma, kasıtlı ve yasal olmayan bir davranış veya vergi ödemediğinden kaçınmak için vergi kurallarına bîat etmeme davranışdır (Gupta ve McGee, 2010: 508). Edizdoğan (1998) göre vergi kaçırma; vergi kanunlarına, usul ve vergi mevzuatına uygun hareket etmeyerek vergi matrahını olan tutardan daha az göstererek vergi kaybına sebep olma davranışdır.

Bir diğer tanımlamaya göre, vergi kaçırma davranışı bilinçli bir seçim sonucu vergi kanunlarını göz ardı ederek, vergi ödememek ya da vergiyi olması gereken tutardan daha az ödemek şeklinde tanımlanmaktadır. Vergi sorumluları ve vergi mükelleflerini beyan usulüne göre vergilendirme esnasında kullanılması zorunluluk olan taşınmaz veya gelirlerinin bir kısmını veya tamamını eksik beyan ederek vergi ödemekten kurtulurlar. Ancak bu durumda yasalara uygun olmayan şekilde davranış sergilemiş olurlar(Yılmaz, 2006: 174).

Wigel vd., (1984) ise, bilinçli bir şekilde olarak vergi kaçırma davranışı sergileyerek ödenmesi tutardaki vergileri daha az ödeme olarak tanımlamaktadırlar. Roth vd., (1989: 2) vergi kaçırma davranışını üç farklı gruba ayırarak açıklamıştır. Bunlar; yanlış bildirimde bulunmak, bildirmekte olduğu vergisel boyuttaki yükümlülüklerini doğru olarak bildirmeme ve ödemekle yükümlü olduğu vergileri ödememek.

VUK madde 341’e göre de vergi kaçırma “*vergi ziyat*” olarak hukuksal düzeyde tanımlanmaktadır. Bu maddeye göre;

Vergi ziyat, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilememesini veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder. Şahsi, medeni haller veya aile durumu hakkında gerçeğe aykırı beyanlar ile veya sair suretlerle verginin noksan tahakkuk ettirilmesine veya haksız yere vergi verilmesine sebebiyet vermek de vergi ziyat hükmündedir. Yukarıdaki fıkralarda yazılı hallerde verginin sonradan tahakkuk ettirilmesi veya tamamlanması veyahut haksız iadenin geri alınması ceza uygulanmasına mani teşkil etmez.

Vergi kaçırmanın verginin doğması ve devlet kurumunun gelişmesi ile birlikte hem kamu hem de sosyal hayatta yerini aldığını söylemek yanlış olmaz. Bu geçmişte yaşanmış olan bu tarihi hikâye zaman geçse dahi bazı davranışların baki kaldığını ve halen devam ettiğini göstermektedir. Bu hikaye Eğilmez (2001)'in kitabında şu şekilde açıklamıştır;

Asurlu tüccarların oluşturduğu ticaret kervanları içinden geçtikleri kentin kralına geçiş vergisi ödüyorlardı. Bu vergiler genellikle taşınan malın cinsine göre oransal olarak hesaplanıyordu. Bu tür vergileri ödemedi kentten geçme ve malını satabilme olanağı yoktu. Vergiden kurtulmanın iki yolu vardı: Birincisi, vergiden kaçınma biçiminde ortaya çıkıyordu. Kentin içinden geçmeyip dışarıdan dolaşırsa vergi ödeme yükümlülüğü doğmuyordu. Buna karşılık kent dışında özellikle de geceleri her an kervanların saldırıya uğraması söz konusu olabiliyordu. İkicisi ise, vergi kaçakçılığıydı, bunun yolu ise malları kente, nöbetçilerle anlaşıp, gizlice sokmaktı. Nöbetçilere verilecek şey vergiden düşük olduğu sürece bu cazip bir seçenektir, ancak riski çok fazlaydı. Bunu yapan tüccar yakalanırsa kent kralının onun bütün mallarına el koyma hakkı doğuyordu. Anadolu'da bulunan Asur tabletlerinde tüccarların hangi kentte daha kolay vergi kaçırıldığı konusunda birbirleriyle yazıştıkları görülmektedir.

2.7.2.Vergiden Kaçınma

Ekonomik durgunluk zamanlarında devletler serbest piyasadaki aktörlerin ekonomide olan ilişkini finansal olarak artırmak ve dolaylı veya dolaysız vergilerin oranlarını düşürerek veya yasalarca belirlenen mal ve hizmet alımlarındaki işlemlerde vergi muafiyetini artırarak serbest ekonomiyi yönlendirme çabalarına girişmektedir. Bu çabaların sonucunda devletlerin toplaması gereken vergi tutarlarında gözle görülür bir şekilde düşüş ve kayıp olması beklenir. Bu kayıp ve parasal düşüş vergi kaybına farklı şekillerde sebep olacağı için hem akademik çalışmalarda hem de vergi kanunlarında vergi kaçırma ve vergiden kaçınma şeklinde iki farklı olgudan bahsedilmesi önemlidir.

Vergi kaçırma literatüründe vergi ile ilgili terimlerin birbirleri ile benzer anlamlara sahip olması, vergi kaçırma davranışını izah ederken, vergiden kaçınma davranışının tanımı ve açıklamasını yapmak terimsel anlatımlardaki anlam karmaşasını gidereceğine inanıyoruz. Bu sebeple, vergiden kaçınma konusunu açıklayarak bağımlı değişkenimiz olan vergi kaçırma konusu daha açıklayıcı hale gelecektir.

Vergiden kaçınmayı açıklamak yasal mevzuatlar yeteri kadar açık olmadığı için açıklamak zor olacaktır (Acinöroğlu, 2013: 189). Bu açıdan vergiden kaçınma her hangi bir kasıtlı bir yanıltma davranışı içermeden vergi matrahını veya vergiye tabii olan tutarları düşürmek için vergi mükellefinin arayışta olmasını ifade eder (Hindriks ve Myles, 2013'den aktaran Acinöroğlu,2013).

Soydan (1993)'a göre vergiden kaçınma, yasaların söylediklerine uyumlu olarak, ancak özünde yasalara göre vergi matrahını düşürme veya vergi borcunun ortadan kaldırılmasını ifade etmektedir. Soydan(1993)'ın tanımına benzer bir tanım da Nar(2015) tarafından yapılmıştır. Bu tanıma göre vergiden kaçınma; vergi mükelleflerinin vergiye sebep olan faaliyetler ile ilişki içinde olmaması veya mevzuat ve yasalarda meydana gelen eksik veya kanun maddesindeki yorum farklılıklarından faydalanarak, vergiye sebep olan olay veya durumun oluşmasını engellemek şeklinde yorumlamıştır.

Gelişmişlik düzeyi yüksek olan ülkelerde dahi bir vergi davranışı olarak görülen vergiden kaçınma, vergi kaybına neden olan davranışların devlet finansmanındaki zararına rağmen,

vergiden kaçınma yasalara ve mevzuata bağlı bir şekilde gerçekleştiği için ahlaki açıdan toplumsal bir eleştiri almamaktadır. Vergiden kaçınmak için bir takım farklı mükelleflerin göstermiş olduğu bazı davranışlar vardır. Bunlardan ilki, vergi mükellefinin vergiye sebep olan durum ve faaliyet karşısında ortadan kaybolmasıdır. İkinci olarak ise, vergi kanunlarında ifade edilen muafiyet, vergi indirimi ve vergi oran düşüklüğü gibi teşvik ve hükümler bazı vergilendirme alanlarında vergi dışı tutulmaktadır. Bu yöntemlerle değişik gelir türlerine ve vergi sorumlularına, benzer olmayan vergi oranlarının uygulanması yöntemiyle vergi sorumlusu veya mükellefleri vergiden kaçınmaya gitmektedir (Tunçer, 2002: 10).

İlk sebebe örnek olarak, vergi sorumlusunun vergi doğuran büyük bütçeli mal veya hizmet alımını ertelemesi veya satışın gerçekleşmemesi şeklinde örneklendirebilir. İkinci olarak ise vergi mükellefinin vergi matrahının yüksek olması sebebiyle ürün veya hizmetin fiyatında uygulanan indirim, muafiyet veya vergi oranlarındaki indirim sebebiyle başka bir ülkeden ithal ederek kendi bünyesine katma şeklinde izah edilebilir.

Lewis (1982) vergi kaçırma davranışını iki başlık altında incelemiştir. Birinci grupta bir faaliyet sonucu gerçekleşen vergi kaçırma (evasion by commission) ve bir ihmal sonucu ortaya çıkan vergi kaçırma (evasion by omission) davranışı olarak ifade etmektedir. İkinci grup ise bilerek vergi kaçırma ve bilmeden, kasıtsız vergi kaçırma (Lewis,1982). Birinci grupta yer alan bir faaliyet sonucu vergi kaçırma davranışına örnek olarak, vergi yükünü düşürmek için yapılan gideri daha yüksek göstererek vergiyi az ödemek davranışı ile örneklendirebilir. İhmal sonucu gerçekleşen davranış ise, vergi mükellefine ait gelir kaynağını veya geliri beyan etmemek ihmal kapmasına girebilir.

Kasıtlı ve kasıtsız vergi kaçırma davranışının arasındaki farklılık ise vergi kaçırma amaçlayıp, amaçlamadığı ile ilgilidir. Vergi sorumlusu veya vergi mükellefi beyanname düzenleme sırasında ya da mevzuata dair bilgi noksanlığı sebebiyle oluşan geliri farkında olmaksızın olan tutardan daha az beyan edebilir.

Vergi kaçırma konusunda yürütülen çalışma kasten veya kasıt olmaksızın vergi kaçırma davranışını sergileyen mükellefler üzerinde çalışmalarda bulunulmuştur ve vergi kaçırma sebepleri olan faktörler ile vergi kaçırma vergi mükelleflerin karakterli birbirinden farklıdır (Bayraklı vd.,2004: 5).

2.8.Vergi Kaçırma Eğilimini Etkileyen Faktörler

Bireylerin davranışlarına ilişkin nedensel tanımlamaları tek bir değişken ile açıklamak zordur. Farklı sebeplerin birleşimi sonucunda meydana gelen davranış şeklinin sonuçları ahlaki, ekonomik, sosyolojik ve çevresel etkileri olabilmektedir. Çalışmanın bu bölümünde, vergi kaçırma davranışına sebep olan değişkenlerden bahsedilecektir.

2.8.1.Allingham ve Sandmo-Yitzhaki Modeli

Rasyonel insan modelini oluşturan “homo economicus” insan modeli bireylerin rasyonel tercihlerin temelini oluşturur. Bu modele göre, insanın doğası gereği karar aşamasında kendi için faydanın maksimize olduğu ve içsel maliyetlerin de minimize olduğu tercihlerde bulunur. Vergi açısından yaklaştığımızda ise, bir birey az vergi ödemeyi ya da hiç vergi vermeme davranış ve tutumlarını göstermeyi tercih edebilir. Bu yaklaşım

akademik çalışmalarda Allingham ve Sandmo (1972) modeli “caydırma modeli”(deterrence model) ya da “beklenen fayda teorisi” (expected utility theory) olarak isimlendirmektedir (Aktan,2012: 15).

Vergi beyanı için verilen kararlar belirsizlik altında alınan kararlardır. Vergi mükellefinin gelirine ilişkin gelir beyanının tamamını ibraz etmeyen kişi, hemen cezai sorumluluk altına girmez. Bireyin gelir beyanı ile ilgili karar vermesi için önünde iki farklı seçenek bulunmaktadır. Birinci seçenek vergi mükellefinin gerçek gelirinin beyan etmesi, ikinci seçenek ise, gelirini olduğundan daha az ibraz etmesi seçenekleridir. Eğer birey ikinci seçeneği uygulamayı seçerse, mükellefin durumu vergiyi denetleyen kurum tarafından denetlenip, denetlenemeyeceğine bağlı olacaktır. Eğer birinci yolu seçerse, gelirinde bir takım azalma olmasına rağmen, her hangi bir cezai durum ile karşı karşıya kalmayacaktır. Şayet vergi mükellefi denetlenir ve bu sebeple vergi cezası ve ona bağlı gelişen cezalardan sorumlu olacağından, gelirin tamamını beyan etmesi durumunda ödeyeceği vergiden daha fazla vergi cezasına katlanmak zorunda kalacaktır. Ancak gelirini düşük göstererek sorumlu olduğu vergi borcunu az gösterip ve denetlenme esnasında fark edilmezse, bireyin gelir durumu birinci seçeneği seçen kişiden daha iyi olacaktır. Burada önemli olan mükellefin birinci ve ikinci opsiyonları seçme durumunu belirleyen iki husus vardır ki, bunlar riskin ve cezanın miktarının boyutudur (Allingham ve Sandmo, 1972: 325-338). Şayet, vergi cezasının miktarı faiz oranlarının ve serbest piyasadaki normal olan kar hadlerinin altında kalıyorsa, vergi mükellefi eksik bildirimde bulunmayı, yani ikinci seçeneği tercih edecektir. Görüleceği üzere, bir stratejiyi kabul edip, onu hayata geçirmek basit bir tercih meselesinden uzakta olup, önemli sonuçlara neden olabilmektedir (Tosuner ve Demir, 2007: 11).

Teoriye göre vergi kaçırma riskli bir hisse senedine yapılan yatırım ile aynıdır. Vergi mükellefi cezanın miktarına, denetleme riskine, verginin oranına ve gelir gibi farklı değişkenleri dikkate alarak kişisel fayda maksimizasyonunu sağlamak amacıyla vergi kaçırmayacağı, şayet ki kaçırdığı durumda miktarında bir karar verememektedir. Bu teoriye göre, vergi mükellefinin vergi cezası ve denetleme oranının sayısal değerinin farkında olduğunu ve fayda maksimizasyonunun sadece gelirden meydana geldiğini varsayar (Bayraklı vd., 2004).

Teorinin tasarımında psikolojik, sosyolojik, demografik ve ahlaki etkilerden tamamen bağımsız şekilde oluşturulmuş, ceza miktarı ve denetim oranı teorinin iki dayanak noktasıdır.

Çalışmanın sonuçları gösteriyor ki, cezanın miktarı veya denetim oranındaki artış bir vergi mükellefinin beyan ettiği vergi tutarında bir artışa sebep olmaktadır. Ancak modelde vergi oranlarının artmasının vergi kaçırma davranışını nasıl etkilediği sorusu Allingham ve Sandmo’nun modelinde cevapsız kalmıştır. Modelin kurulduğu zaman vergi cezaları beyan edilmeyen vergi beyanı üzerinden hesaplanıyordu.

Teorideki bu cevapsız kalan soruya yanıt aramak için Yitzhaki (1974) modelde eksik olan beyan edilmeyen vergi tutarı yerine; kaçırdığı vergi üzerinden hesaplanan vergi oranını modele yerleştiriyor vergi oranlarında oluşan pozitif artışın kaçırılan vergiyi azaltacağı sonucunu elde ediyor. Yitzhaki’ye göre teorik olarak artışın altında iki farklı sebep

vardır; (i) vergi oranlarındaki artış vergi cezalarında da bir artışa sebep olacak ve vergi mükellefi bu sebeple daha az vergi kaçırarak.(ii) kaçırılan vergi gelir miktarını düşürmeye yönelik olacaktır (Bayraklı vd., 2004).

2.8.2.Ekonomik ve Mali Diğer Yaklaşımlar

2.8.2.1.Yüksek Vergi Oranı, Vergi Yüğü ve Vergi Kaçırma

Vergi, devletin kamu harcamalarını finanse etmek amacıyla vatandaşlardan tahsil ettiğı ve geri ödemesi olmayan mali yükümlölük şeklinde tanımlanabilir. Devlet finansman ihtiyacının yetersiz kalması durumunda tek finansal kaynak olan vergilerin de bu durumdan etkilenmesi ve ardından da vergi oranlarında bir artışın olması kaçınılmaz olacaktır. Karşılanması gereken vergi miktarı ile tahsil edilen vergi miktarı arasındaki fark artıkça, devlet vergi miktarını artırmak isteyecek ve bu nedenle vergi oranlarında artış akla gelen en hızlı çözüm olacaktır. Bu artışa cevaben vergi mükellefleri bireysel fayda güdüsü ile ödemesi gereken vergiyi ödemeyecek veya gelirini daha az göstererek tepki verecektir.

Bu nedenle, vergi kaçırma davranışını etkileyen sebeplerden biri, devletin kamusal harcamalarını finanse etmek için artırdığı vergi oranlarının vergi kaçırma olana etkisidir. Bu yoruma benzer, Milliron ve Toy(1988) çalışmalarında vergi uzmanlara göre marjinal vergi oranları artırmak vergi kaçırma için en iyi fırsatlarından biri olduğunu ifade etmiştir (Milliron ve Toy, 1988). Milliron ve Toy(1988)'e benzer Masam ve Calvin(1984)'de benzer bulgularına çalışmalarında yer vermiştir. Bu çalışmada vergi kaçırma davranışına sebebiyet vereb değışkenlerin birinin vergi oranlarında olan yüksek oran olduğu sonucuna varılmıştır (Yaraşlı, 2005: 73'den aktaran: İlhan, 2007: 7). Yüksek vergi oranları vergi kayıp ve kaçaklarına sebep olan faktörlerden birisidir ve vergi mükellefinin bu yüksek vergilere vermiş olduğu bir tepkinin sonucunda gerçekleşmektedir.

Bu durum vergi matrahının erozyonuna ve bunun ertesinde devlet için gelir kaybına neden olmaktadır. Ancak düşük vergi oranları vergi kaçırma davranışını engelleyerek, devletin vergi gelirlerini artırmasına destek olabilir (Ulusoy ve Karakurt, 2002: 109).

Vergi oranları ve vergi kaçırma niyeti ve davranışı arasındaki pozitif sonuçlara dair birçok çalışma bulunmaktadır. Clotfelter (1983) vergi oranları ile vergi kaçırma arasındaki ilişkiye dair yürüttüğü çalışmasında, yüksek marjinal vergi oranları altında vergi mükelleflerinin gelirlerini gerçek değıerinden daha düşük belirttiğini ve araştırmanın sonucunda ise yüksek vergi oranları ve vergi kaçırma davranışı arasında pozitif ve direk bir ilişki olduğu sonucuna varmıştır. Benzer bulgulara Long ve Gwartne, (1987); Spicer ve Becker, (1980) ; Fisman ve Wei, (2004); Cansız, (2006) ; Pommerehne ve Hannemann, (1996) çalışmalarında da ulaşılmıştır.

Feinstein'in gelir bireylerin gelirlerinin, marjinal vergi oranlarının ve çeşitli sosyal-ekonomik karakteristik özelliklerinin vergi kaçırma üzerindeki etkisinin araştırıldığı çalışmasında ki bulgular farklı bir sonuç ortaya koymaktadır. Bu çalışmadan ortaya çıkan sonuç marjinal vergi oranının vergi kaçırma üstünde negatif bir etkisi olduğu ve bu

sonuçların pozitif etki sonuçları bulan çalışmalar ile benzeşmediğini bulmuştur (Feinstein, 1991).

Genel inanın aksine vergi oranı ile vergi kaçırma davranışı arasında ilişki olmadığını ortaya koyan ampirik çalışmalarda vardır. Örneğin, Slemrod(1985) vergi kaçırma ve vergi mükellefine ilişkin mikro veriler, marjinal vergi oranı, vergi mükellefinin statü, gelir düzeyi ve medeni hali gibi demografik değişkenleri arasındaki ilişkiyi araştırdığı çalışmasında, vergi oranı ile vergi kaçırma arasında ilişkiye dair bir sonuca ulaşamamıştır (Slemrod, 1985).

Vergi kaçırmaya sebep olan diğer bir neden ise mükelleflere yüklenmiş olan yüksek vergi yükünün ağırlığıdır. Yüksek vergi yükü ile karşı karşıya kalan mükellef vergi ödememeyi düşünecektir. Vergi yükü, toplanan vergi gelirlerinin toplam vergi gelirlerindeki yüzdesi olarak tanımlanmaktadır. Vergi mükelleflerinin kamusal finansmanına ne oranda katkıda bulunduğunu ifade eden bu yüzde, vergi mükelleflerince hem sosyal etkilerinden hem de ekonomik etkilerinden dolayı önemlidir (Bağdınlı, 2016: 119-120).

Vergi yükü, ödeme gücünün göstergesi olarak ödenen vergi ile doğru orantılı ancak ödeme gücü ile ters orantılıdır. Ödenmesi gereken vergiler ve hali hazırda ödenen vergiler arttıkça vergi yükünün oranı yükselmekte, ödeme gücündeki olumlu artış oldukça da vergi yükü azalmaktadır (Erdem vd., 2017'den aktaran ; Uygun ve Kasa, 2017: 31).

Çiçek(2016) 'in vergi mükelleflerinin vergiye karşı tutumlarının ekonomik ve psikolojik olarak nasıl algıladıklarını ve bu tutumlarının ardından oluşacak davranışlarına ilişkin bir çalışma yürütmüştür. Bu çalışmanın sonucunda, vergi mükellefleri ödediği vergi yükünün azalması durumunda vergi kaçırma davranışının azalacağını ve bunun sonucunda vergi gelirlerinde artış olacağını düşünmektedirler. Bu sonuçların yanında, vergi yükünü normal düzeyde bulan vergi mükellefleri ise, vergi oranlarının düşürülmesi ardından devletin vergi kaybına uğrayacağını düşünmektedirler (Çiçek, 2006: 151).

Manisa ilinde yaşayan vergi mükelleflerinin vergilendirme faaliyetlerine yönelik davranış ve tutumlarının araştırıldığı bir çalışmada, vergi mükelleflerinin %75'inin vergi yükünü yüksek ve vergileri adaletsiz bulduğunu ve bu sebeple de vergi kaçırma davranışı sergileyebilecekleri sonucuna ulaşmışlardır (Muter vd., 1993).

Bayraklı vd.(2004) tarafından yürütülen çalışmada, araştırmaya katılanlara sorulan, vergi yükünün yüksek olmasında sonucunda vergi kaçırma mükellefleri suçlanamayacağına ilişkin ifadeye katılanların, araştırmanın sonuçlarında vergi kaçırma eğilimi yüksek bulunmuştur. Çalışmanın diğer sonuçlarında ise, vergi kaçırma davranışının sergilenmesinde vergi yükünün önemli bir neden olduğu ortaya koyulmuştur (Bayraklı vd., 2004).

2.8.2.2.Gelir Düzeyi, Gelir Kaynağı ve Vergi Kaçırma

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun 1.maddesine göre, “Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tâbidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır.” Kanun hükmünde yer alan gelire sebep olan nedenler şu şekilde açıklanmıştır; ticari işlemler sonucu ortaya çıkan ticari ve zirai kazançlar, iktisadi olarak ifade edilen çalışanların emeklerin karşılığı olan ücretler, konusu bilgiye veya belli bir

konuda ihtisasa dayalı ticari sayılmayan serbest meslek kazançları, gayrimenkul sahipliğinden doğan kira ve buna bağlı gelirler, kar payı, faiz ve kira benzeri gelirler ve tanımlanan bu iratlar dışında yer alan diğer gelir ve kazanç türleri Gelir Vergisi Kanununun 2. maddesinde açıklanmıştır.

Kanun hükmünde yer alan “*gelirlerin vergilendirmeye tabidir*” tanımı ile birlikte, vergi mükellefi olan bireylerin gelirlerine göre vergilendirmeye mükelleftir. Bu nedenle beyan usulüne dayalı vergi sistemimizde vergilendirmeye konu olan gelirlerin bir kısmını vergi mükellefinin insitifiyatine kalmaktadır. Bu nedenle bireyin gelir düzeyi, kişinin vergiye karşı tutumları ve davranışları sahip olduğumuz gelir miktarına ve gelire nasıl sahip olduğuna göre değişmektedir.

Mükelleflerin gelirlerinden hesaplanan gelir vergisi oranlarındaki azalış ve artış vergi gelirleri üstünde büyük ölçüde etkili olmasına rağmen, vergi kaçakçılığı ile gelir seviyesinin arasındaki ilişki yapılan birçok çalışmaya konu olsa da, hala üzerinde fikir birliğine varılamamıştır (Saruç, 2003: 155).

1970 ve 1975 yılları arasındaki süreçte vergi mükelleflerinin tutumlarında oluşan farklılıkları belirlemek maksadıyla Mason ve Calvin(1984)’ın yürüttükleri çalışmada, vergi kaçırma ile gelir arasında negatif ilişki bulunmuş ve bunun sebebinin mükelleflerin yasal yaptırımlara mazur kalmaktan çekindikleri için vergi kaçırma davranışını sergilemediklerinden kaynaklandığı ortaya çıkmıştır (Mason ve Calvin, 1984).

Literatürde yapılan çalışmalar incelendiğinde gelir düzeyi ile vergi kaçırma tutumu arasında pozitif ilişki negatif ilişki bulan ya da hiçbir ilişki bulamayan çalışmalara rastlanmaktadır. Gelir düzeyi ile vergi kaçırma arasında pozitif ilişkiye dair bulgulara sahip çalışmalar incelendiğinde Becker vd.(1987)’nın yürüttüğü deneysel çalışmada, kamu harcamalarından elde edilen vergi gelirleri ile vergi kaçırma davranışı arasındaki ilişki incelenmiş ve gelir düzeyindeki artışın vergi kaçırma üzerindeki etkisinin pozitif olacağı sonucuna varılmıştır. Benzer bir bulguya da Hanousek ve Palda (2002) da ulaştırmıştır.

Bir diğer çalışmada ise, kasıtlı ve kasıtsız olarak gruplandırılan vergi kaçırma davranışı değişkeninde, orta gelir düzeyinde yer alan mükelleflerin vergi kaçırma niyetlerinin yüksek olduğunu gözlemlenmiştir (Ritsema vd., 2003).

Gelir düzeyi ile vergi kaçırma arasındaki ilişkiye dair herhangi bir bulguya rastlamayan çalışmalarda vardır. Grasmick ve Scott (1982) mülakat yönetimiyle yürüttüğü çalışmasında, vergi mükellefinin gelir düzeyi ile geçmiş dönemde yapılan vergi kaçakçılığı ve gelecekte olması muhtemel vergi kaçakçılığı arasında bir ilişkiye rastlamamıştır (Grasmick ve Scott, 1982).

Vergi kaçırma davranışını incelerken, farklı gelir gruplarını sınıflandırılması önemlidir. Birçok ülke de, gelir grupları; kayıtlı ve kayıtsız olan gelirler olarak sınıflandırılmaktadır. Gelir kayıtlı olarak işleme aldığı anda, vergiler de bu düzenli gelirden stopaj vergisi yoluyla alınmaktadır. Kayıtlı olmayan vergi gelirleri ise, her hangi bir iş sözleşmesinin olmadığı ve bireysel çalışmalarda ortaya çıkan ve kayıt altına alınmayan gelirlerdir. Bu tip gelirlerde, birey bireysel olarak vergi borcunun ortaya çıkmaması için, vergi dairesine

bildirmelidir. Gelirlerin kayıtsız olması durumunda vergi kaçırma kolay olacaktır (Gerxhani ve Schram, 2006: 403).

Vergi kaçırma niyetinin gelir kaynağına (kayıtlı gelir ve kayıtlı olmayan) göre nasıl sonuçlanacağını ve bu gelir kaynağının olası etkilerini deneysel yöntemlerle Hollanda ve Arnavutluk ölçeğinde değerlendiren bir araştırma sonucunda Gerxhani ve Schram (2006) vergi mükelleflerinin vergi kaçırma ihtimalinin olduğu durumda vergi mükellefleri kayıtlı olmayan gelir türüne yöneleceklerine ilişkin bulgular sunmaktadırlar.

Kayıtlı olmayan gelir türüne dahil olan bireylerin dahil olduğu serbest meslek ve kayıtlı bir geliri olmayan çalışanların vergi davranışını inceleyen çalışmalarda, vergi kaçırma ve gelirlerine dair olan kaynak arasındaki ilişki pozitif ve anlamlı çıkmaktadır. Buna göre Groenland ve Veldhoven (1983) ve Houston ve Tran (2001) çalışmaları ile uyumlu bir çıkarım sağlanmış olmaktadır.

2.8.2.3. Vergi Denetimi, Vergi Cezaları ve Vergi Kaçırma

Devleti oluşturan her bir kurum ve vatandaşlarının birbirlerine olan görevlerinin yerine getirilmesi önemlidir. Ödev ve sorumluluk bilinci ile hareket eden ve devlet ile anayasal olarak sorumlu tutulan vergi ödevin gerçekleşmemesi sonucunda oluşabilecek ceza ve hukuki düzenlemeleri, vergi boyutunda incelediğimizde bizleri kimi zaman istemeyerek kimi zamanda ödev bilinci ile vergi ödememize neden olmaktadır. Ceza ve hukuki getirilerin vergi davranışını etkilediği akademik literatürde birçok defa tartışılmış ve araştırma konusu olmuştur.

Vergi mükelleflerinin vergi kaçırmak için istekli oldukları ve bunun ardındaki sebeplerinden biriside, devlet ve vergi daireleri tarafından uygulanan cezaların yetersiz ve yakalanma ihtimallerinin düşük olmasıdır (Bordignon, 1993: 345).

Vergi denetimleri, vergi mükellefler üzerinde caydırma özelliği olduğunu ve vergi denetimine dahil olmayan vergi mükellefleri üzerinde ise dolaylı yoldan bir engelleyici sebep olduğu düşünülmektedir (Alm vd., 2004).

Ev halkı hane geliri üzerinden üç yıl süre ile toplanan veriler üzerinden yapılan çalışmada, Vergi denetimi ve sonrasındaki yakalanma ihtimali ile negatif ilişki söz konusu olurken ve vergi cezalarının miktarı vergi kaçırma davranışı üzerinde önemli bir belirleyici rolü olmadığına bulgularında yer vermişlerdir (Pommerehne ve Hannemann, 1996: 168).

Vergi kaçırma kararı ve vergi denetim olasılıkları arasındaki ilişkiyi 54 üniversite öğrencisi üzerinden deneysel metot yöntemiyle inceleyen Spicer ve Thomas (1982), vergi kaçırma ve vergi denetimlerinin sıklığı arasındaki negatif ilişki bulmuşlardır. Witte ve Woodbury (1985) ise, vergi denetim riski ile vergi uyumu arasındaki pozitif ilişki bulmuşlardır.

Spicer ve Lundstedt (1976) vergi cezalarının vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkisi ile vergi deneti arasındaki yalanma olasılığına ilişkin bir çalışma yürütmüştür. Çalışmanın sonucunda vergi denetimleri sırasında mükelleflerin tecrübe ettiği deneyimlerin vergi kaçırma eğilimi üzerinde pozitif bir ilişki olduğu gözlemlenmiştir.

Vergi denetimlerinin etkinliği ile vergi davranışı arasındaki ilişkiye dair Snow ve Warren Jr.(2005) tarafından yürütülen çalışmada, vergi mükellefinin vergi kaçırma davranışı sırasında bir vergi denetimi ve bunun sonucunda bir ceza alacağına inanması durumunda, birey gönüllü bir şekilde vergi kaçırma davranışı yerine, gönüllüce vergilerini ödemeye eğilecektir sonucuna varmışlardır (Snow ve Warren Jr, 2005: 99).

Vergi kaçırma üzerindeki diğer bir neden ise uyumsuz davranış sonrasında oluşabilecek cezai yaptırımlar ve ardında meydana gelen sonuçlardır. Ana düşünce, cezai yaptırımların uyumsuz vergi davranışı olan vergi kaçırma tutumunda engelleyici bir role sahip olmasıdır. Cezai işlemlerinin etkili olabilmesi için gerekli olan etkili bir vergi sisteminin kurulması ve bunun sürdürülmesi, vergiye olan tutumun değişmesinde ve olumlu yönde gelişim göstermesinde önemli bir değişkendir (Chau ve Leung, 2009: 37).

Allingham ve Sandmo (1972)'nın teorik çalışmasında, vergiye yönelik uyumlu bir tutumun gelişmesinde, cezaların mahiyetinin önemli olduğu vurgulanmaktadır. Grasmick ve Scott (1982) tarafından yürütülen çalışmada, ankete cevap verenler, eğer kanun dışı davranışlarından dolayı bir cezai işleme maruz kalacaklarsa, vergi kaçırmadan uzak bir tutum içinde olacaklar ve vergiye uyumlu bir davranış sergileyecekleri belirtmektedirler. Hasseldine vd., (2007) tarafından yürütülen deneysel çalışmada ise, cezaların ağırlığının vergi kaçırma davranışı üzerinde istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif bir etkisi olduğu ortaya konulmuştur.

2.8.2.4.Kamu Harcamaları, Kamu Hizmetleri ve Vergi Kaçırma

Vergi mükelleflerinin ödemekle yükümlü oldukları vergiler ile devletin bu sayede oluşacak bütçenin ve harcamalarının yeterliliği üzerindeki algısı arasında yakın bir ilişki vardır. Devletin sahip olduğu bütçeye göre harcanan tutarların birey-vergi ilişkisi açısından “uygunluk” algılamasını önemlidir. Birey-Vergi ilişkisi, vergi mükellefinin devlet ile mübadele ilişkisi olarak tanımlamaktadır (Savaşan ve Odabaş, 2005: 8). Bu ilişkiyi göz önüne alan mükellef ise vergi yükünü hesaplarırken, devletin sağlamış olduğu hizmetlerden ve harcamalarından sağlamış olduğu faydanın değerini vergi yükünden düşürecektir (Webley vd., 1991'den aktaran Savaşan ve Odabaş, 2005).

Vergi mükellefleri yükümlü oldukları vergiyi derken, devletin sağlamış olduğu mal ve hizmetlerin sağlanmasında savurganlık veya israfa da önem vermektedir. Mükelleflerin vermiş oldukları vergilerin savurganca ve israfa dayalı bir şekilde tüketildiği gibi bir algı içinde olmaları, mükelleflerin vergi yüklerini belirlemesinden, vergi demelerine kadar ki vergilendirme süreçlerinde tutum ve davranışlarında bir değişikliğe sebep olabilmektedir (Aktan ve oban,2006:144).

Kamu harcamalarından edinilen pay ile vergi kaçırma arasındaki ilişkiyi konu alan Becker vd.(1987) tarafından yürütülen çalışmada, vergi mükellefleri devletin sağlamış olduğu transfer harcamalarından aldığı payı, diğer mükellefler ile kıyaslayarak, daha az pay aldıklarını hissederse şayet vergi kaçırma davranışlarında pozitif bir artış olması beklenmektedir. Saraçoğlu (2008) alışmasında, vergi mükelleflerinin vergi kaırmalarındaki en önemli sebep devletin toplamış olduğu vergilerin hizmet olarak geri dönmediğini düşündüklerinden kaynaklandığı sonucuna ulaşılmıştır.

2.8.2.5.Vergi Afları

Vergi kaçırma davranışına sebep olan bir diğer değişkende, vergi aflarıdır. Temel olarak vergi affı, devletin finansmanı için devletin egemenlik ilkesini kullanarak almış olduğu vergi, resim ve harçların tahsilinden ve vergilendirme zamanında ödevlerin yerine getirilmemesi ya da eksik olarak ödevin tamamlanması sebebiyle ortaya çıkan yaptırımlardan vazgeçmesi durumudur. Vergi afları mükellefler için vergisel boyutta devlet ile barışı sağlayan ve mükelleflerin finansal anlamda kendilerini toparlamalarını, geçmişte oluşan olumsuz durumlarını düzetmelerine imkan sağlamaktadır (Edizdoğan ve Gümüş,2013: 99-100).

Vergi aflarının vergi mükellefinin tutum ve davranışlarını etkilemesi kaçınılmazdır. Vergiye yönelik aflar ve belirsiz süreli çıkan aflar sonucunda vergi borcu olan mükelleflerin vergi afları sebebiyle, vergi ödevlerinin yerine getirilmesi üzerinde negatif bir etkisi vardır. Borcun bir süre sonra af sayesinde vergi matrahının ya da vergi matrahından hesaplanan faiz üzerinden düşürülmesi, mükellefin vergiye yönelik tutumunu olumsuz yönde etkileyecektir. Bu nedenle vergi aflarından farklı sebeplerden dolayı yararlanan vergi mükellefleri vergi ödemeye yönelik davranışlarında vergi ödemekten kaçınma eğiliminde olabilirler (Savaşan, 2006: 46).

Vergi kaçırana uygulanan cezaların belli aralıklar ile kaldırılması, vergi mükelleflerinin vergi ödeme konusunda kişisel motivasyonlarını azaltacaktır. Bilhassa birkaç yıl ara ile çıkartılan vergi aflarının vergi davranışı üzerinde önemli olduğu yapılan akademik çalışmalarda ortaya çıkmıştır (Demir,2008: 90). Vergi affını savunan kişiler, bir kereye mahsus çıkartılan vergi affının gelecekte oluşabilecek vergi uyumu davranışı üzerinde sadece yeterli ve güçlendirilmiş bir vergi cezası sistemi olduğunda artacağını savunmaktadırlar. Ancak uzun süreli ve birden fazla yürürlüğe giren vergi afları vergi kaçırma davranışı üzerinde olumlu bir etkisi olacaktır (Alm vd., 1990: 23). Bu beklenen etkiyi araştırmak için Alm vd.(1990) deneysel yöntemler ile vergi affı ile vergi davranışı arasındaki ilişkiye yönelik çalışmada, beklenildiği gibi vergi affının vergi davranış üzerinde bir etkisinin olduğunu gözlemlemişlerdir. Sonuçlara göre, Vergi kaçırma vergi affından sonra arttığını ve hatta vergi affına dair söylentiler bile vergi mükelleflerinin vergi kaçırma davranışını pozitif yönde etkilediğini ve güçlü ve iyi tasarlanmış vergi uygulamaların var olmasının vergi kaçırma üzerindeki pozitif etkiyi engelleyebileceğini gözlemlemişlerdir. Benzer bulgulara (Torgler ve Schaltegger, 2005; Alm ve Beck, 1993)'da rastlamıştır.

2.8.3.Psikolojik ve Ahlaki faktörler

Vergi kaçırma konulu araştırmalarda kullanılmak üzere tasarlanan çalışmalarda ekonomik modellerin vergi davranışını açıklamada yetersiz kalmaktadır. Psikolojik, sosyolojik ve diğer sosyal bilimler alanında vergi kaçırma bilimsel araştırma konusu olarak yer almaktadır.

2.8.3.1.Vergi Zihniyeti ve Vergi Kaçırma

Vergi zihniyeti, vergi ahlakı ve vergi disiplini öğeleri tarafından oluşmaktadır ve vergi mükellefinin vergi ile olan ilişkisine odaklanmaktadır (Nerre,2004: 4). Tretter vergi

zihniyetini, vergiye ve devlete karşı benimsemiş olduğu tutum ve davranışların bütünü şeklinde kavramlaştırmıştır (Nerre, 2004: 4). Benzer diğer bir tanım ise vergi zihniyeti, vergi mükelleflerinin vergilemeye ve vergileme nedeniyle bireylere yüklenen ödev ve sorumluluklar karşısında oluşturmuş oldukları genel tavidir (Saruç, 2003: 160).

Lewis'e göre(1979: 245) vergi zihniyetinde önem arz eden, vergi mükelleflerinin vergiye yönelik tutumlarının, kendilerini etkileyen ve sahip oldukları bireysel fikirlere, bakış açılarına veya toplumsal normlara bağlı olup olmadığıdır.

Yeni bir vergi uygulamasının vergi mükellefi üzerindeki etkisini araştıran Kirchler (1997), vergi zihniyeti ve vergi ahlakının yüksek olmasının, yeni yürürlüğe giren vergi ve vergi oranlarına dair bir artışın kolay bir şekilde kabulünün gerçekleştirdiğini araştırmanın sonuçlarında bulmuşlardır. Vergi zihniyetinin vergi davranışı üzerindeki etkisine yönelik benzer sonuçlara sahip diğer bir çalışmada, Lewis(1979), vergi zihniyetinin görece yüksek olduğu topluluklarda, vergi kaçırma eğiliminin düşük olacağını bulmuşlardır.

Daştan (2001) tarafından, vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde muhasebe mesleğinin rolünün incelendiği çalışmada, vergi kayıp ve kaçaklarına sebebiyet veren vergi denetimi, gelir dağılımındaki adaletsizlik ve gelir düzeyindeki düşüklüğünün yanında, vergi zihniyetinin vergi kayıp ve kaçakları nedenleri arasındaki göstermiştir (Daştan, 2001: 203)

2.8.3.2.Vergi Ahlakı, Vergi kültürü ve Vergi Kaçırma

Vergi ahlakı, vergi ödemek konusunda içsel bir motivasyon kaynağı olarak tanımlanmaktadır. Buradaki iç motivasyon, dışsal bir zorlayıcı etkiden ve baskıdan bağımsız bir şekilde gönüllü olarak ödemeye odaklanmaktadır (Aktan , 2012: 2).

Schmölders vergi ahlakını, vergiye yönelik olan ödev ve sorumlulukların zamanında ve arkasında herhangi bir eksiklik bırakmayacak şekilde yerine getirme şeklinde tanımlamaktadır (Schmölders,1979: 111'den aktaran; Ayas ve Saruç, 2015: 178).

Bazı öncül vergi ahlakı konulu çalışmalar 1960'lar da Kölh vergi psikolojisi okulu (Cologne School of Tax Psychology) tarafından yürütülmüştür. Ekonomi ve sosyal psikolojisi arasındaki köprüyü sadece geleneksel neo-klasik bakış açısından yorumlanamayan ekonomik olguları vurgulayarak bir köprü oluşturmayı amaçlamıştır. Vergi ahlakı konusundaki önder yazarlar, vergi ahlakını vergi uyumsuzluğuna ilişkin önemli bir tutum olarak görmüşlerdir (Alm ve Torgler, 2006: 227-228).

Song ve Yarbrough (1978) tarafından devlet ile olan ilişkisinde vergi mükellefi sıfatıyla davranışına yön veren normlar olarak tanımlanan vergi mükellefi etiği (tax payer ethics), vergi ahlakı ile yakın anlamda bazı yazarlar tarafından kullanılmaktadır (Song ve Yarbrough, 1978: 444).

Vergi ahlakının düşük veya yüksek olduğu bireylerin karakteristik özelliklerine bakıldığında, vergi ahlakının yüksek olduğu bireyler, verginin zamanında ödenmemesi durumunda rahatsızlık hisseder ve verginin ödenmesi durumunda ise doğru bir davranışta bulunduğu için haz ve tatmin duygusu içinde olurlar. Ancak vergi ahlakı düşük olan

bireyler vergi ödememek için yapılacak her türlü davranışı normal olarak görürler (Taşkın, 2010: 73). Elffers vd. (1987) tarafından yapılan çalışmada geçmiş döneminde vergi kaçıran bir birey, bu davranıştan ötürü pişmanlık duymaya yatkın olduğunu ve anket sorularını cevaplarken vergi ahlakını yüksek gösterme eğiliminde olduğu görülmektedir.

Akademik çalışmaları incelediğimizde vergi ahlakı, vergi davranışı konularında önemli bir değişken olduğu sonucuna varılması yanlış olmayacaktır. Frey ve Forglar (2007) tarafından 30 Batı ve Doğu Avrupa ülkesini örneklem olarak seçtiği ve algılanan vergi kaçırma davranışı ve vergi ahlakı arasındaki korelasyonu inceleyen çalışmasında, vergi mükelleflerinin vergi kaçırma davranışını genel bir davranış türü olarak algılaması durumunda, vergi ahlakının azalacağını ve alternatif olarak da diğerlerinin dürüst olduğuna inanıldığı durumlarda vergi ahlakının artacağını gözlemlemişlerdir.

Vergi ahlakının vergi kaçırma davranışı üzerindeki etkisi üzerinde ise vergi ahlakının açıklayıcı bir değişken olduğu sonucuna varılmıştır (Frey ve Torgler. 2007). Benzer bulgulara, Cummings vd. (2009) tarafından yürütülen deneysel bir çalışmada da rastlanmıştır. Bulgulara göre vergi ahlakı vergi davranışı üzerinde önemli bir değişken olduğu ve vergi ahlakına sahip olan bireylerin vergiye olan tutumlarının pozitif olduğu sonucuna varılmıştır.

Torgler ve Schaffer (2008) ,vergi ahlakını neden olan belirleyicileri ve vergi ahlakının sonuçlarına dair yürüttüğü çalışmasında, vergi kaçırma ile vergi ahlakı arasında anlamlı ve yüksek bir korelasyon olduğu sonucuna ulaşmıştır. Anket yöntemi ile yürütülen çalışmada, araştırmaya katılan ve düşük vergi ahlakına sahip bireylerin vergi indirimlerini ve giderlerini daha yüksek gösterme eğilimde olduğu yönündeki hipotezi doğrulanmaktadır.

İrk, din, dil, tarih, mülkiyet ve iktisadi anlayış, tarih ve coğrafya gibi birçok faktörün birleşimden ortaya çıkan kültür kavramı, vergi açısından da bir altyapı oluşturmaktadır. Kültürü oluşturan bu etmenler her bir toplumda farklı olabileceği gibi, aynı da olabilmektedir. Bu sebeple, vergi kültürünün her toplumda aynı olmasını beklemek mümkün değildir (Tosuner ve Demir, 2009: 10).

Vergi kültürü bir ülkenin spesifik vergi kültürünü, vergileme kültürü ve vergi ödemeyi içine alan oldukça geniş kapsamlı bir kavramdır (Nerré,2002: 2). Bir diğer tanıma göre, ise, vergi kültürü etkileşim sonucu olarak bir ülkenin tarihsel kimliği ile ve ulusal kültürü ile şekillenen, vergi sistemiyle ilişkili resmi olmayan ve resmi olan kurumlar ve kurallar bütünüdür (Nerré, 2001: 8).

Vergi kültürü, vergi davranışı çalışmalarında bağımsız değişken olarak kullanılmış ve vergi ahlakı ile birlikte vergiye olan tutum ve davranışlar üzerinde bir etkisinin olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Vergi ödeme davranışı ve vergi ahlakı üzerinde kültür farklılıklarının etkisinin araştırıldığı bir çalışmada, Cummings vd.(2004), vergi ödeme davranışı ve vergi ahlakı üzerinde kültürel farklılıkları istatistiksel olarak anlamlı olarak gözlemlemişlerdir (Cummings vd., 2004). Vergi kaçırma konusu üzerinde benzer iki kültür karşılaştırması sonucunda Japonya ve Kore’de vergi davranışındaki farklılıkların

önemli sebeplerinden birinin her ne kadar benzer olsa da, farklılaşan iki ülkenin vergi kültürü olarak izah edilmektedir (Hyun, 2006).

2.8.3.3.Vatandaşlık Bilinci ve Yasalara Uyma ve Vergi Kaçırma

Vergi mükelleflerinin vatandaşlık bilinci ile yasalara uyma konuları, daha önce konu alan vergi zihniyeti ve vergi ahlakı konuları ile ilişkili olarak vergi kaçırma tutumu ve davranışı üzerindeki ilişkiyi inceleyen araştırmalara konu olmuştur.

Vatandaşlık bilinci, iyi bir yurttaş olma istediği ile ve bunun yanında bireylerin devlete karşı duyduğu sadakat ve aidiyet duyguları ile biçimlenen bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır. Ancak yasalara uymak ve ona göre hareket etme davranışı arasında birkaç farklılık vardır. Bu farklılık, vatandaşlık bilincinin sonucunda oluşan davranışlar olarak izah edilirken, yasalara uymak ise bireyin istegiinden farklı olarak bir zorunluluk sonucu ortaya çıkmaktadır (Öz, 2011: 53).

Shefferin ve Triest tarafından yürütülen bir çalışmada, vergi mükelleflerinin diğer mükelleflerin vatandaşlık algılarına dair olan his ve tutumlarının vergi kaçırma davranışı üstündeki etkisini araştırmış ve araştırmanın sonucunda, diğer vergi mükelleflerinin dürüst davranmadıkları hissedildiğinde vergi kaçırma davranışı ve eğiliminin de artacağı sonucuna ulaşılmıştır (Sheffrin ve Triest, 1992: 205'den aktaran Öz, 2011: 53).

Orviska ve Hudson(2002) tarafından, vatandaşlık bilincinin ve yasalara uyma davranışının vergi kaçırma davranışına yönelik belirleyici bir etkisinin olup, olmadığını araştırıldığı çalışmada, bu iki unsurun vergi kaçırma konusunda caydırıcı nitelikler taşıdığı sonucuna varmışlardır. Türkiye de Afyonkarahisar bölgesinde Cansız(2006) tarafından yapılan bir diğer çalışmada ise, çalışmaya katılanlar vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak algılamaktadırlar (Cansız, 2006: 135).

2.8.4.Demografik Faktörler ve Vergi Kaçırma

Bireylerin demografik özellikleri vergi kaçırma çalışmalarında birçok defa konu olmuş ve halen de konu olmaya devam etmektedir. Bireyin cinsiyeti, yaşı, geliri, medeni hali ve eğitim seviyesi, vergi mükellefinin vergiye yönelik farklı davranışlar sergilemesinin tek nedeni olmamakla birlikte, vergi kaçırma davranışının açıklanmasında önemli değişkenlerdir. 45 ülkeden elde edilen veriler üzerinden yürütülen bir çalışmada, ekonomik dışı verilerin vergi kaçırma üzerinde güçlü bir etkisi olduğu sonucuna ulaşılmıştır (Richardson, 2006).

Yapılan çalışmalar incelendiğinde, demografik faktörler bazı çalışmalarda vergi kaçırma üzerinde pozitif etkiye sahipken bazı çalışmalar üzerinde negatif etkiye sahip olduğu ve diğer çalışmalarda da demografik değişkenler ile vergi kaçırma davranışı arasında anlamlı bir ilişkiye rastlanmamıştır.

Çalışmanın bu bölümünde bireylerin demografik farklılıklarının vergi kaçırma davranışı üzerindeki olası etkilerinin araştırılması amacıyla demografik değişkenler araştırmaya dahil edilmiştir.

2.8.4.1.Cinsiyet ve Vergi Kaçırma

Kadınların ve erkeklerin hem biyolojik hem de psikolojik olarak farklılaşması, davranışlarına, fikirlerine ve duygu ve düşüncelerini de farklılaştırmaktadır. Bu farklılıkların bireylerin vergiye olan tutum ve davranışlarını da etkilemesi kaçınılmazdır.

Cinsiyetin vergi kaçırma davranışı üzerindeki etkisinin araştırıldığı birçok çalışmada cinsiyete göre vergi kaçırma tutumunun değişip değişmediği konusunda hala fikir birliği sağlanamamıştır. Araştırmaların bir kısmı kadınlar ile erkeklerin vergi kaçırma davranışına olan tutumlarının farklılaştığını belirtirken, diğer çalışmalar farklılığın olmadığı sonucuna ulaşmışlardır.

Cinsiyetin vergi kaçırma davranışı üzerindeki etkisinin incelendiği Spicer ve Becker'ın çalışmasında, ankete katılan erkeklerin kadın katılımcılardan daha çok vergi kaçırdığı sonucuna varılmıştır. Aynı çalışmada, bireylerin yaşlarının vergi kaçırma davranışı üzerinde herhangi bir etkisi olmadığı bulunmuştur (Spicer ve Becker, 1980: 174). Benzer bulguların gözlemlendiği Torgler ve Valev tarafından yürütülen çalışmada, vergi kaçırma üzerinde cinsiyetin güçlü bir etkisinin olduğu ve kadın katılımcıların vergi üzerindeki yolsuzluk ve kaçırma eğilimleri erkeklere göre daha az kabul edilebilir olduğunu gözlemlemişlerdir (Torgler ve Valev, 2010).

Fallan'ın 1999 yılındaki çalışmasında ise, kadın ve erkek bireylerin vergi kaçırma tutumlarında her hangi bir farklılaşma göstermediği sonucuna varmıştır. Benzer bulgulara Kircher ve Maciejovsky(2001)'da tespit etmiştir.Araştırmaya göre,vergi kaçırma ve vergi uyumuna dair belirleyici nedenler arasında cinsiyet faktörünün bir etkisinin olmadığını gözlemlemişlerdir.

2.8.4.2.Gelir Düzeyi ve Vergi Kaçırma

Vergi mükellefinin geliri vergi kaçırma için bir diğer etmendir. Bireyin gelirine göre vergi vermeye sorumlu olduğu ülkemizde, gelir düzeyi vergiyi beyan etmede ve ödeme noktasında önem arz etmektedir.

Grasmic ve Scott (1982) telefon rehberinden rastgele seçtikleri kişiler ile iletişim girerek yürüttüğü araştırmasında, vergi mükelleflerinin gelirlerinin ne gelecekte oluşabilecek vergi kaçakları ne de geçmiş zaman diliminde meydana gelmiş vergi kaçırma davranışı arasında bir ilişkiye rastlamamışlardır. Benzer bir çalışma da Hasseldine vd.(1994)'ın vergi kaçırma bireylerin demografik özelliklerini ortaya koymak ve vergi kaçırma davranışına ilişkin faktörleri belirlemek amacıyla ortaya koyduğu çalışmasında, yaş düzeyi ve gelirleri ankete katılan bireylerden yüksek olan kişilerin gelirlerinin tamamının beyan etme eğilimde olduklarını belirtmiştir.

Gelir ile vergi kaçırma arasındaki ilişkiye dair çalışmalarda araştırmaların sonucunda gözlemlenmiştir. Çelikkaya ve Gürbüz (2006) vergi mükelleflerinin vergi ödemesi öncesinde nelere dikkat ettiği sorusunun cevabının araştırıldığı çalışmada, gelir vergisinin uygulandığı ilk diliminde yer alan düşük gelirli vergi mükellefleri hariç tutularak, bir vergi mükellefinin geliri arttıkça, gelirini yüksek beyan etme eğiliminin arttığını ve bu eğilimin vergi oranları yükseldiğinde ise bu eğilimin azaldığı sonucuna varılmıştır. Bunun

yanında, gelir düzeyi düşük mükelleflerin vergi kaçırma eğilimlerinin yaygın olduğu gözlemlenmiştir.

Demir (2009) orta gelir sahibi mükelleflerin kanunlara uyma eğilimleri yüksek olduğunu ve düşük gelirli vergi mükelleflerinin orta gelirli mükelleflere göre daha az vergi uyumu gerçekleştirdiği ve vergi kaçırma eğilimlerinin fazla olduğunu belirtmektedir. Gelir düzeyi hakkında veri toplamak zor olduğu için biz bu çalışmada bu değişkeni modelimize ekleyemedik.

2.8.4.3.Yaş ve Vergi Kaçırma

Yaş ve vergi kaçırma davranışı arasındaki ilişki bazı araştırmalarda pozitif yönlü iken, bazı araştırmalarda ise negatif yönlü bulunmuştur. Wameryd ve Walered (1982) araştırmalarında yaş faktörünün vergi kaçırmaı etkileyen önemli faktörlerden biri olduğunu belirtmiş ve vergi kaçırma için fırsatı olan genç bireylerin vergi kaçırmaı tutumlarının pozitif olduğunu gözlemlemişlerdir. Ancak çalışmaya katılanların hepsinin erkek olması, tutarlı bir gözlem sonucunu veremeyebilmektedir. Bir diğer çalışmada ise, orta yaşlı bireylerin daha az vergi kaçırdıkları sonucuna ulaşılmıştır (Ritsema, vd., 2003).

Gupta ve McGee (2010) lisans ve yüksek lisans öğrencilerine vergi kaçırma şansınızın olduğunu bilseydiniz, vergi kaçırmıydınız sorusu ile vergi kaçırma tutumlarını gözlemlemek istediği çalışmasında bireylerin yaşları ilerledikçe, vergi kaçırma tutumlarının azaldığını ve vergi kaçırmaı karşı oldukları sonucuna ulaşmışlardır.

Mcgee vd.(2011) tarafından Türkiye’de yapılan bir çalışmada, vergi kaçırma tutumlarına dair sorulan 18 sorunun 11’ine karşıt görüş bildirerek vergi kaçırmanın etik olmadığını bildiren yaşlı vergi mükelleflerinin aksine, 18 sorunun 17’sine genç vergi mükellefler vergi kaçırmanın etik olduğu düşünmektedir. Bu sonuç, yaş ile vergi kaçırma tutumları arasındaki ilişkinin var olduğunu ve yaş ile birlikte vergiye olan bakış açısının değiştiğini göstermektedir. Eskişehir’de yürütölen benzer bir çalışmada ise, vergi mükelleflerine sorulan, yaş ilerledikçe vergi kaçırma azalır ibaresine katılım oranı yüzde 36 iken, mükelleflerin yüzde 44’ü bu ibareye katılmayarak, yaş ilerledikçe vergi kaçırma eğiliminin yükseleceğini ifade etmişlerdir (Özyalama ve Gümüş, 2013: 93).

2.8.4.4.Eğitim Düzeyi ve Vergi Kaçırma

Eğitim bireyin yaşı ne olursa olsun farklı bakış açıları sağlaması, çağın gereksinimleri doğrultusunda bireyin çağa uyum sağlaması açısından önemli bir sosyal gereksinimdir. Eğitimin sürekli ve durağan olmaması bireylerin düşünce şekillerinde, tutumlarında ve davranışlarındaki etkisi yadsınamayacak kadar büyük ve etkilidir. Bu nedenle bireyin eğitim durumu ve onun seviyesinin vergiye olan bakışı ve bunun sonucunda davranışı üzerinde bir etkisinin olması akademik literatürde incelemeye konu olmuştur.

Jackson ve Milliron (1986) eğitimi iki farklı kola ayırmış ve bunlar; mali bilgiye yönelik eğitimler ve vergi kaçırma fırsatlarına ilişkin bilgilere yönelik eğitimler. Yazarlara göre, mali eğitimin derecesi artığında vergi uyumu artacak ve vergi kaçırma davranışı azalacaktır. Bunun arkasında yatan sebep vergilendirmeye olan pozitif bakış açısidir. Eğitimin bir diğer parçası olan vergi kaçırma fırsatlarına dair olan eğitim de ise, her ne

kadar vergi kaçırma fırsatlarına yönelik eğitimin arttığı ve bu konuda bilinçlenme derecesi artarsa vergi kaçırma davranışı pozitif şekilde artacağını savunmaktadırlar (Richardson, 2006: 152). Ancak genel literatür incelendiğinde, çalışmaların çoğu mali ve vergi kaçırma yönelik eğitimlerinden ziyade, genel eğitim değişkenini konu almaktadır.

Jeyapalan vd.,(2003) eğitimin vergi uyumu konusundaki olası etkisini araştırdığı çalışmada, eğitim ve vergi kaçırma arasında anlamlı bir ilişki olduğunu gözlemlemiştir (Jeyapalan vd.,2003: 143). Benzer bulgular Richardon (2006) çalışmada da elde etmiştir. Çalışmaya göre, eğitim ile vergi kaçırma arasında negatif ve anlamlı ilişki bulunmuştur. 2004 yılında Sidani vd.(2004)'nin çalışmada vergi kültürünün düşük olduğu çevrelerde, vergi kaçırma davranışı ile eğitim arasında negatif ve anlamlı bir ilişki olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Vergi ödeme tutumuna ilişkin demografik değişiklikleri belirlemek üzere yürütülen araştırmada, Hite (1997) üniversite diplomasına sahip olan kadınların daha vergi uyumlu olmalarına rağmen, diploma sahibi olmayan erkeklerin ise de vergi kaçırma tutumu gösterdikleri sonucuna ulaşmıştır. Tersi durumda ise, diploma sahibi erkeklerin vergi konularında uyumlu olmaya eğilimliken, üniversite diplomasına sahip kadınların ise uyumsuz olmaya yatkın olduklarını bulmuştur.

2.8.4.5.Medeni Hal Ve Vergi Kaçırma

Bir bireyin medeni hali, vergi ödemeye karşı tutum ve davranışlarını etkileme noktasında diğer bir değişken olarak karşımıza çıkmaktadır. Medeni durumun bireyin tutum ve davranışlarını etkilediği ancak konu vergi davranışı olduğunda bu etkinin hangi yönde olduğu halen belirsizliğini sürdürmektedir.

Song ve Yarbrough (1978),evli bireylerin, bekar ve boşanmış bireylerden daha fazla vergiye karşı hassas ve uyumlu olduklarını gözlemlemiş ve Torgler (2007) ülkeler arası vergi ödeme tutumun değiştiğini ve buna göre Belçika, Kanada, İspanya ve İsviçre de evli bireylerin vergiye daha uyumlu olduklarını ancak Kosta Rica ve Birleşik Amerika devletlerinde ise tersi bir durumdan bahsedip, evli bireylerin vergiye karşı uyumsuz bir tutum sergiledikleri sonucuna varmışlardır.

Joulfaian ve Rider (1996) evlilik durumunun istatistikî olarak gelirlerini beyan etme tercihlerinde anlamlı bir etkisi olduğunu belirtmekten, Orviska ve Hudson'un yürüttüğü çalışmada, evli çiftlerin vergi kaçırma konusunda büyük fırsatlar ile karşılaştığı durumda etkili olduğunu gözlemlemiştir (Orviska ve Hudson, 2003: 100).

Boşanmış bireylerin vergi kaçırma karşı olduklarını belirten Malezya'da gerçekleşen bir çalışmada ise, araştırmaya katılan evli bireylerin vergi kaçırma daha az karşı oldukları gözlenmiştir (Ross ve McGee, 2011).

2.8.5.Vergi Sistemi ve Vergi Kaçırma

Arıkan (2005) belirli bir zaman diliminde yürürlükte olan vergi, resim, harç ve diğer benzeri mali mükellefiyetlerin oluşmasından meydana gelen bir organik dokuyu vergi sistemi olarak tanımlamaktadır. Bu vergi sistemlerinin değişik formlarda ortaya çıkmasında, her ülkenin sosyal, hukuki, ekonomik ve siyasal yapılarının etkisi vardır

(Arıkan, 2005: 151'dan aktaran; Tekin, 2010: 55). Bir diğer tanıma göre vergi sistemi, vergi mükellefi ve vergi yasalarını koyan ve uygulayan birimler arasında meydana gelen bir etkileşim bütünü şeklinde tanımlanmıştır (Tosuner ve Demir, 2007: 12).

Vergi ve vergi sistemleri ülkelerin ihtiyaçlarına göre yeniden şekillendirilmekte ve yürürlüğe girmektedir. Bu değişim sonucunda vergi sistemlerinin adaletsiz bir bakış açısıyla yeniden yürürlüğe girebilmektedir. Diğer bir olumsuz sonuç ise vergileme sisteminin adil ve eşit bir düzen içinde yürütüldüğü sistemde sosyal politikaları yürürlüğe koymak nedeniyle vergi kanunları ve sistemi zamanla karmaşık ve anlaşılabilir hale gelecektir. Bu sebeple vergi kanunlarının ve sisteminin karmaşık olması, mükelleflerin vergi ödeme davranışı üzerinde olumsuz etki yapacaktır (Moody, 2001:2-3). Clotfelter, (1983)'de teorik araştırmaların sonucunda vergi karmaşasının vergi kaçırmaı artırdığı sonucuna ulaşmıştır.

Cansız (2006) çalışmasında, vergi mükelleflerinin vergi sistemini adaletli olarak algıladıklarında , vergi ödemeye olan tutumlarında da pozitif bir değişiklik olacağını belirtmektedir. Çalışmanın sonucunda ise, araştırmaya katılan bireylerin yüzde 25'i kısmen de olsa Türk vergi sisteminin adaletli olduğunu düşünürken, geriye kalan bireyler ise Türk vergi sistemini adaletli bir yapıda olduğunu düşünmemektedir.

Richardson(2006) tarafından yürütölen çalışmada ise , karmaşık yapıda olan vergi sisteminin, vergi kaçırma davranışı ile arasında ilişkinin olduğunu ve bu ilişkinin pozitif yönde olduğuna yönelik bulgulara çalışmada yer vermiştir. Ekonomik olmayan değişkenlerin vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkiye odaklandığı çalışmada yazar, vergi sisteminin algılanış şekli ve vergi kaçırma üzerindeki önemli bir değişken olduğunu ve karmaşıklıktan uzak, basit bir vergi sistemine sahip olunması durumunda vergi kaçırma eğiliminde bir düşüşe sahip olunacağı sonucuna ulaşmıştır.

2.8.6.Vergi İdaresi ve Vergi Kaçırma

Vergi kaçırma davranışını motive eden diğer bir neden ise vergi idaresinin etkinliği ile vergi dairesinin mükellefi arasındaki iletişime ve algılamalarına bağlı olarak değişmektedir. Vergi idaresinin etkinliğinde sorun olması kayıt dışı ekonomik faaliyetlerde bulunan vergi mükelleflerinin kayıtlı ekonomiye geçişini engelleyecek ve bir yandan da vergiye uyum sağlayan mükelleflerin vergi kaçırmaıya olan eğilimini artıracaktır (İlgın,1999: 28).

Tanzi ve Pellechio (1995:11) ise vergi dairesindeki etkinliğini geliştirecek noksan noktaları araştırıp ve geliştirmek amacıyla yol gösterici unsurlar barındıran çalışmalarında, vergi dairelerinin vergi uyumunu geliştirici uygulamaları olduğunu belirtmiş ve gelişmiş ve gelişmekte olan ölkelerin vergi idarelerinin başlıca sorumlulukları içinde, yüksek bir vergi ödeme davranışını yaygınlaştırmak olduğunu belirtmektedirler.

Yaraşlı (2005) ise Tanzi ve Pellichio'nun fikirlerine paralel bir şekilde, vergi dairesinin etkinliği, devletin finansman ihtiyacının karşılanması amacıyla mümkün olduğu şekilde fazla vergi toplaması akla gelen ilk etkinlik göstergesi olduğunu düşünmektedir. Fakat bu etkinlik, vergi dairesinin gerçekte olması gereken etkinliğini gösteren bir yaklaşım

değildir. Bu vergi dairesinin etkinlik algısını yalnızca hazine yönetimi açısından değil, mükellef boyutunda da ele alınmalıdır.

Bir vergi uygulamasını ele alındığında aynı tutarda vergi toplayan farklı vergi dairelerinin mükellef üzerindeki pozitif ve memnun edici şekilde davranıyor olanın ve bu sebepten vergi ödeme konusunda gönüllü olan mükelleflere sahip vergi dairesi etkin sayılacaktır (Yaraşlı, 2005: 222-223).

Feld ve Frey çalışmasında, vergi dairelerinin yaklaşımlarının vergi mükelleflerinin vergi ahlakı ve bunun sonucunda vergi ödemeye olan isteklilik durumunu etkileyeceğini göz önünde bulundurduğunu ve çalışma sonucunda, vergi mükellefi ile etkileşimde olan vergi dairesinin vergi ödeme davranışı üzerinde içgüdüsel bir motivasyona sahip olduğunu gözlemlemişlerdir (Feld ve Frey, 2002). Benzer bulgulara sahip aynı yazarlara ait çalışmada ise, vergi idaresinin tutum ve davranışlarının vergi kaçırma davranışına yön verdiğini ve pozitif ve yapıcı bir yaklaşımın vergi mükellefi üzerinde vergi ödemeye dair isteğe sebep olduğunu gözlemlemişlerdir. Ancak çalışma sonucunda, vergi idaresinin vergi mükelleflerini sadece vergi ödemeye yükümlü bireyler olarak algılamasının, vergi mükelleflerinde vergi ödememe eğilimine sebep olduğunu ortaya koymuşlardır (Frey ve Feld, 2002: 23).

2.8.7.Bürokrasi ve Vergi Kaçırma

Vergi mükelleflerinin ekonomik faaliyetlerinin kayıt dışı, yani vergilerini devletten saklamaları veya vergi yükünü azaltıcı uygulamaların yaygın olmasının diğer bir sebebi de bürokrasi yoğunludur. Özellikle küçük ölçekli vergi mükelleflerinin ticari faaliyetlerinde kayıt dışılığa neden olan önemli bir faktördür (Demir ve Küçükilhan, 2013: 32)

Türkiye'nin de içinde yer aldığı gelişen ve gelişmekte olan 30 ülkeyi kapsayan Picur ve Belkaoui (2006)'nın çalışmasında, bürokrasinin istenmeyen vergi tutumuna neden olduğunu vurgulamaktadırlar. Çalışmada, bürokrasinin vergi uyumu üzerinde negatif etkisi olduğu ve gelişmiş ülkelerdeki düşük bürokrasinin vergi ödemeye yönelik pozitif tutuma neden olduğunu sonuçlarında yer vermiştir. Benzer bulgulara bürokrasi ve vergi davranışı arasındaki ilişki gözlemleyen Riahi-Belkaoui (2008)'de ulaşmıştır. Çalışma sonucunda, bürokrasinin fazla olmasının vergi mükelleflerinin vergi kaçırma davranışına neden olduğunu ortaya koymuşlardır.

2.8.8.Demokrasi ve Vergi Kaçırma

Demokrasi diğer yönetim şekillerinden ayrılarak günümüzde kullanılan en yaygın devlet yönetim uygulaması haline gelmiş ve kabul gören tanımıyla demokrasi, tüm üye veya vatandaşların, organizasyon veya devlet politikasını şekillendirmede eşit hakka sahip olduğu yönetim biçimidir (Tosuner ve Demir, 2009: 11-12). Toplumların dinamik yapısı nedeniyle oluşan değişim, demokrasi kavramına farklı anlamlara sahiptir. Devlet yönetimlerinde demokrasi üç farklı şekilde kullanılmaktadır. Bunlar; Doğrudan demokrasi, Temsili demokrasi ve Yarı doğrudan demokrasi.(1) Doğrudan demokrasi, halk egemenliğinin aracısız ve bizzat devlet yönetiminde kullanılmasıdır. Bu demokrasi türünde devlete dair olan tüm kararlar halk tarafından alınmaktadır.(1)Temsili demokrasi

ise, devlet halkın seçtiği temsiller aracılığı ile yönetilmesidir.(111)Yarı Doğrudan demokrasi kavramı ise, egemenlik halk ve yetkilendirilen kişiler arasında paylaştırıldığı bir demokrasi yöntemidir (Tunç, 2008: 1116-1117)

Pommerehne ve Wech-Hannemann(1996) doğrudan demokrasi ile yönetilen yönetimlerin sağlamış olduğu mal ve hizmetlerden yararlanan vatandaşların, demokratik yönetim şekilden dolayı vergi kaçırmaya olan eğilimlerinin düşük olduğunu ifade ederler (Pommerehne ve Weck-Hannemann, 1996: 166). Benzer bulgulara sahip Feld ve Kirchgassner çalışmasında ise diğer demokrasi türleri ile kıyaslayınca kamu hizmetleri doğrudan demokrasiler de daha etkin ve verimli bir şekilde verildiğini sonuçlarında belirtmektedirler. Yazarlar çalışmanın sonuç bölümünde ise, vergi ödeme istekliği ve kamu hizmet memnuniyeti doğrudan demokrasi de daha yüksek olması ve bu nedenle vergiye dair olan tutumun olumlu olması, doğrudan demokrasi ile yönetilen ülkelerde vergi kaçırma eğiliminin düşük olduğunu gözlemlemişlerdir (Feld ve Kirchgässner, 2000: 302).

Vergi ahlakı ile demokrasi arasındaki ilişkiye odaklanan Torgler ise de, vergi ahlakı ve demokrasi arasında pozitif ve anlamlı bir ilişkiyi gözlemlemiştir. Araştırmanın sonucunda demokrasi düzeyinde meydana gelen marjinal bir artış, vergi ahlakı üzerinde pozitif bir etkiye neden olmaktadır (Torgler, 2005).

2.9.Hukuki Faktörler

Vergi mükelleflerinin vergi kaçırma davranışının arkasında yatan diğer bir sebep hukuki faktörlerdir. Vergi mevzuatında oluşabilecek boşluk, kanunların anlaşılabilir düzeyi, vergi kanunların vergi mükelleflerince karmaşık bulunması, yanlış vergi uygulamalarının yürürlükte olması gibi hem hukuki hem de vergi kanunlarının özellikleri, vergi mükelleflerinin kasıtlı veya kasıtsız olarak gelirlerini gizlemeye, vergilerini ödememeye teşvik etmektedir.

2.9.1.Kanunların Açık ve Anlaşılabilir Olmaması

Vergi kanunların ve mevzuatların karmaşık olması ve kanunlarda oluşan sık düzenlemeler nedeniyle kanun ve mevzuatların uygulama ve vergi mükelleflerince anlaşılmasında zorluğa sebep olmaktadır. Ülkemizdeki vergi mevzuatının değişken yapısı ve mükelleflerin eğitimindeki düşük seviye, vergiye dair yorumlamama konusunda eksikliğe sebebiyet vermektedir. Hukuki metinlerin teknik bilgi ve eğitimi olmayanlarca tam olarak yorumlanamaması vergi kanunlarını uygulayanlar arasında yorum farklılığına neden olmaktadır (Korkusuz, 2003: 78'dan aktaran Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 104). Mükellefler de bu karmaşık ve anlaşılması zor mevzuat karşısında keyfi uygulamalara bazen isteyerek bazen de istemeyerek takip ederek vergi kaybına sebep olmaktadır (Çataloluk, 2008: 224).

Araştırmalara konu olan vergi mevzuatının karmaşık hali ve vergi davranışı bir çok çalışmaya konu olmuştur. Vergi kaçırma davranışının düşük olarak seyrettiği ülkelerde yürütülen bir araştırmada, karmaşık olan vergi kanunlarının düşük seviyesi, vergi kaçırma tutumunu azaltıcı bir etkisi olduğunu saptamıştır (Richardson, 2006: 332). Hazman(2009) tarafından yürütülen Afyonkarahisar bölgesinde vergi bilincine etki eden faktörlerin

araştırılmasına yönelik yürüttüğü çalışmada, vergi indirimlerinin, vergi yasalarında boşlukların vergi kaçırma davranışı üstünde pozitif bir etkiye sahip olduğunu gözlemlerken, vergi mevzuatının karmaşık olmasının da vergi kaçırma eğilimi üzerinde pozitif bir etkiye sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

2.9.2.Vergi Sisteminin Karmaşıklığı

Vergi sisteminin uygulanabilir düzeyi vergi mükelleflerinin vergiye olan tutum ve davranışını etkileyen nedenler arasında sayılmaktadır. Vergi mükellefleri arasında vergi sisteminin karmaşık ve anlaşılması güç olmasına ilişkin görüş birliği ve vergi mükellefinin neden ve ne için vergi ödeyeceğini bilememesi durumunda vergi kaçırma eğilimini göstermesi muhtemel olacaktır.

Birden çok vergi kanunun bulunması ve bu kanun ve mevzuatların birbirleri arasında uyumun yetkili kişilerce sağlanamaması bir karmaşaya sebep olmaktadır. Bu karmaşanın sonucunda ise vergi sistemindeki bu durumdan dolayı vergi kaybına ve vergi kaçırmaya sebebiyet vermektedir (Karakoç, 2007: 94).

Vergilendirmenin üstüne yüklenen işlevlerin artmasıyla eşgüdümsel olarak uygulamaya koyulan politikalar, vergi beyannameleri ve kanunların anlaşılma düzeyi daha karmaşık hale gelmiştir (Piper, 2013: 3). Bir çok vergi sistemi de, vergi harcaması adı altında uygulanan farklı vergi oranları, çeşitli teşvik ,muafiyetler ve istisna uygulamalarına sahiptir. Bu uygulamaların yürürlüğe sokulması ve uygulanması sırasında hem politik hem de işleyiş yönünden bazı sapmalara neden olmaktadır (Budak vd., 2017: 62). Uygulanan bu muafiyet ve istisnaların sayısının fazla olması vergi tabanının iyileştirilmesine engel teşkil etmekte ve bu sebeple kayıt dışı ekonomiye diğer bir ifade ile vergi kaçırma davranışına sebebiyet vermektedir. Vergi mükellefi de bireysel kazanç ve gelirini azaltmamak adına uygulanan muafiyet ve istisna uygulamalarındaki sınırları aşmayarak gelirlerinin bir kısmını beyan etmeyerek vergi kaçırma davranışını göstermekte ve kayıt dışı ekonominin büyümesine neden olurlar (Sarılı, 2002: 41).

Demir ve Berksoy (2004) çalışmasında, vergi yasalarının ve bütçe konulu görüşmelerinin kasten karmaşık ve anlaşılması güç olduğu düşünen vergi mükelleflerinin vergi kaçırma eğilimini gösterdiklerini ifade etmektedir. Bu sayede vergi kanunlarda olan düzinelerce değişiklik, vergi reformları ve katma değer vergisi ve gelir vergisi üzerindeki tarife çıkmazları ve vergi kodlarındaki karmaşık sistem politikacıların vergi mükellefleri üzerinden toplanan vergilerin, vergi ödeyenlere hissettirilmeden artırılmasına sebebiyet vermektedir (Demir ve Berksoy, 2017: 109-110).

Vergi kaçırma ile vergi sistemi arasındaki ilişkiyi inceleyen Cox ve Eger(2006) ve Saad(2013) benzer sonuçlara sahip olarak, vergi sistemindeki yüksek karmaşık düzeyi, vergi mükellefleri arasında vergi uyumsuzluğuna sebebiyet verdiğini araştırmalarının bulgularında yer vermişlerdir.

2.9.3.Yanlı Vergi Sistemi Tercihi

Bir vergi sisteminin hazırlanması sırasında bir takım hususlara dikkat edilmesi elzemdir. Bunlardan önce ekonomik sistemin belirlenmesi ve sonrasında ise bu sisteme uygun bir vergi sistemi düşünülmelidir. Öncelikle vergi mükelleflerinin ve vergi sorumluların rızası

ve işbirliği ile başlayan süreç, kanun önünde olan eşitlik olgusunun vergi sistemine de dahil olması ve son aşamada ise de denetim ve ceza mekanizmasının yürütülmesi gerekmektedir. Eğer ki bu sürecin tersine bir işleyiş söz konusu olma durumunda, yani denetim ve cezalar yolu ile bir vergi sisteminin kalıcı olarak sabitlemeye çalışmak kısa sürede vergi yükü bakımından geçici bir başarı elde edilse bile, vergi kaçırma ve kayıt dışı ekonomi porsiyonunu artıracak ve vergi mükellefinin vergiye karşı direniş göstermesine sebep olması kaçınılmaz olacaktır (Akalin, 2002'dan aktaran Karakoç, 2004: 102).

2.10.Kanundaki Boşluklardan Kaynaklanan Sorunlar

Vergi hukuku alanında temel bir yaklaşımın halen kesinlik kazanmadığı için, hangi alanlarda vergiye tabii olan gelirlerin belirlenmesi konusunda sürekli değişiklikler meydana gelmektedir ve bu değişimler sırasında iyi düzenlenmeyen kanunlarda boşluklar meydana gelmektedir. Oluşan bu kanunsal boşluklardan yararlanan vergi mükellefleri ise vergi kaçırmaya yönelik pozitif tutuma sahip olurken, bazen de tersi durum ile karşı karşıya kalabilmektedir. Diğer bir sorun ise, birden fazla istisna ve muafiyetin kanunlarda yer alması ve teşvik aracı olarak vergi mükelleflerinin sıklıkla kullanmaları da vergi kaçırma ve vergiden kaçınma davranışına yöneltici sebepler arasında gösterilmektedir (Karakoç, 2004: 104).

Vergisel boşlukların belirlenip ve bunun üzerindeki yasal düzenlemeleri hazırlamak maksadıyla devletin gelir kuruluşlarının aktif çalışmaları vardır. Bu yöndeki hazırlıklar yine de vergi mükelleflerince vergi kanun ve mevzuatların anlaşılmasını güç ve karmaşık bir yapıya sokmakta ve aynı zamanda vergi mükellefleri bu boşluklardan yararlanmak suretiyle vergiye tabi olan gelirlerini gizlemeye neden olmaktadır (Akdoğan, 2009: 165). Karakoç(2004)'e benzer yorumla vergi mükelleflerin sahip olduğu kısıtlı kaynaklar dolayısıyla vergisel boşlukların vergi mükellefleri için ödenecek vergi tutarın azaltılmasına sebebiyet verecek ve aynı zamanda özendirici olacaktır.

Koban ve Fırat (2007) çalışmasında daha önce vergi kanunlarındaki boşlukların vergi kaçırma tutumunda belirleyici olacağı görüşünü destekleyici bulgulara sahip olarak, araştırmaya katılan mükelleflerin yüzde 21,5'i yasalardaki boşlukların vergi kaçırma davranışına sebebiyet veren nedenler arasında sıralamışlardır.

2.11. Vergi Kanunlarının Hazırlanması ve Değiştirilmesi Sürecinde Yaşanan Sorunlar

Vergi kanunlarının yetkili kurumlarca hazırlanması ve sürekli vergi kanunlarının devlet hazinesinin kasasını dolduracak şekilde düzenlenip, yeniden şekil verilmesi vergi kaçırma yollarının vergi mükelleflerince aranmasına sebep olmaktadır.

Kanunların hazırlanması sırasında, yeterli altyapının olmadığını ve hazırlıkların yeterli düzeyde olduğunu ifade etmenin zor olduğunu, vergi kanunlarının hukukun diğer alanları ile kıyaslanması durumunda hukuka aykırılık düzeyinin yüksek olduğunu ifade edilmesi yanlış olmayacaktır. Bu olumsuz durum ve vaziyetin sonucu olarak, vergi kanunlarının sayısının çok ve düzensiz olması, vergi uyuşmazlığı konulu davaların yüksek ve sonuçların hazine lehine sonuçlanması gösterebilir. Bu durumun diğer bir sonucu olarak,

yıl içinde kabul edilen kanunların değiştirilmesi, vergi yükünün artırılması hem de hukuki güvenlik ilkelerine zarar verici uygulamalardan dolayı, vergi mükelleflerinin vergi ödeme konusunda istekli olmamasına ve vergi ödemeye konu olan işlemlerden kaçınmaya zemin hazırlamaktadır (Karakoç, 2004, s. 105-106).

Vergi kanunlardan meydana gelen sürekli bu değişim mükellefler üzerindeki etkilerinin yanında vergi kanunlarını hazırlayan idarecilerinde bu süreçte bir takım hata yapmasına neden olmaktadır. Bazı durumlarda, devlet kurumlarının vergi kanunlarını geniş bakış açısından ziyade dar bir perspektif ile değerlendirilmesi yine vergi kanunlarının hazırlanış sürecinde hatalara sebebiyet vermektedir. Bu hatalar sonucunda vergi mükellefine tahakkuk ettirilen verginin eksik ödenmesi veya fazla ödenmesine sebebiyet veren bu hatalar, kanunların hazırlanış sürecinde vergi hatası olarak kayıtlara alınmaktadır. Bu hatalar hem vergi dairesince hem de vergi mükelleflerince çeşitli sonuçlara sebep olmaktadır. Bu sonuçlar vergi dairesi açısından vergi ziyayı, işe yükü ve maddi maliyetlere yol açarken, vergi mükellefleri açısından ise vergi uyumsuzluğunu, muhasebe kayıtlarının yeninden düzenlenmesi, vergi incelemesine sebebiyet verme ve uyum maliyetidir (Biniş, 2012: 486).

2.12. Vergi Cezalarının Caydırıcı Etkisinin Yeterli Olmaması

Vergi cezaları bireylerin istenmeyen davranışlarını devlet eli ile düzenleme konusunda etkili bir yöntem olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergi toplama kısmında oluşacak uyumsuz davranışlar ve vergi kaçırmaya yönelik tutumlar, devletin uyguladığı ceza sistemini gözden geçirmek ve ek bir uygulama getirerek vergi mükelleflerinin tutumlarını etkilemek isteyecektir. Ancak yetersiz ve eksik cezai uygulamalar, vergi mükelleflerini vergi ödeme konusunda teşvik etmek yerine, vergi ödememek konusunda bir sebebiyet vermektedir.

Etkin cezalandırma ve denetim sisteminin var olması, vergi mükelleflerinin vergiye uyum konusunda pozitif bir etki yapacağını geleneksel yaklaşım belirtmektedir. Etkinlik düzeyi yüksek denetim ve ceza mekanizma sisteminin var olmaması halinde, vergilerini tam ve zamanında ödeyen vergi mükelleflerinin, farklı tutumda olan vergi mükelleflerinin cezalandırılmamasını görmesi durumunda, vergi ödeyen vergi mükelleflerinin de benzer tutum ve davranışta olacaktır. Buna göre eğer ki vergi cezaların yeterli ve uygun şekilde uygulanırsa, vergi kaçırma tutumunu ve davranışını pozitif yönde etkileyecektir.

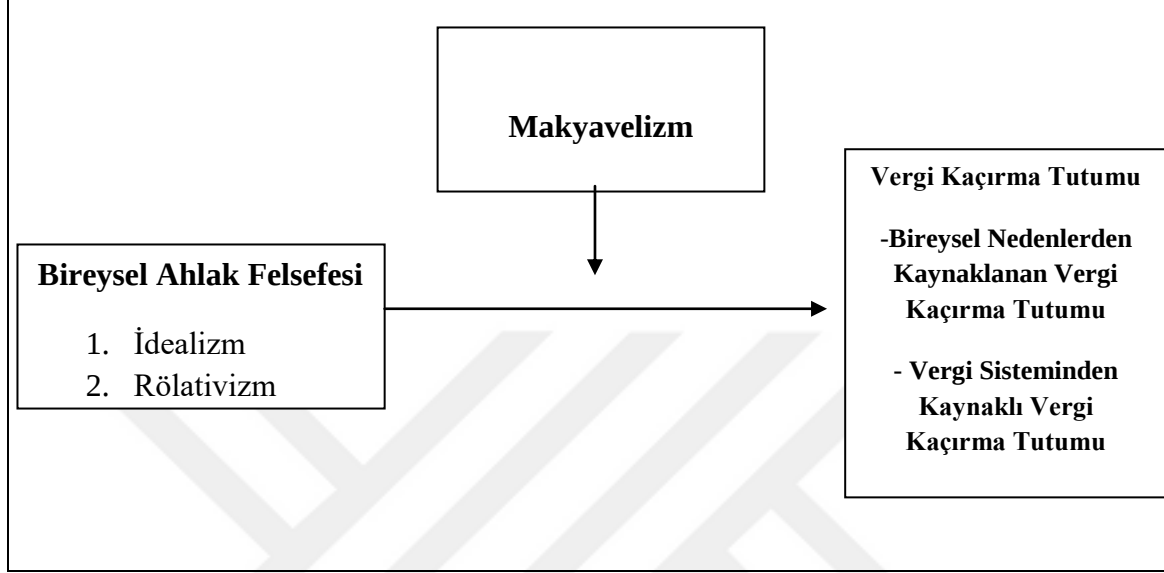
Birden fazla ülke de vergi cezalarının yeteri kadar rasyonel ve etkin biçimde uygulanmaması vergi kayıp ve kaçaklarının temel nedeni olarak ifade edilmektedir. Bu sebeple yasalar dâhilinde belirlenen cezaların en etkin bir şekilde tanımlanması ve vergi toplamak için verimli şekilde uygulanması gerekmektedir. Cezaların açık ve yoruma kapalı olup, net bir şekilde belirlenmesi yargı ve vergi kurumlarının işini kolaylaştırıcı etkide bulunup, verginin toplanması konusunda yardımcı olacaktır (Aydın, 2006:38).

BÖLÜM 3. TEORİK ARAŞTIRMA MODELİ VE HİPOTEZLERİN TESTİ

Araştırmanın bu bölümünde teorik modelinin açıklanması ve araştırmaya katılan katılımcıların demografik özelliklerini ve oluşturulan hipotezlerin analizleri yer alacaktır.

3.1. Teorik Araştırma Modeli

Teorik araştırma modeli;



Tablo 2: Teorik Araştırma Modeli

3.2. Analizler

3.2.1. Demografik Bulgular

Bu çalışmada Yalova ve İstanbul da faaliyet gösteren vergi mükelleflerinden anket yoluyla veri toplanmıştır. Google Form üzerinden oluşturulan anket linki kullanılarak ve bireysel olarak her bir vergi mükellefi ziyaret edilerek ankete katılım sağlanmıştır. Çalışmaya katılanlara ilişkin temel demografik bulgular Tablo 3’de verilmektedir.

Ankete katılım sağlayan katılımcılara ilişkin temel demografik bulgular Tablo 3’de verilmektedir.

Tablo 3. Örnekleme İlişkin Demografik Bilgiler

Karakteristikler		Frekans	Yüzde
Çalışılan Yer	Yalova	132	64.40
	İstanbul	73	35.60
Toplam		205	100,00
Çalışılan Sektör	Muhasebeci	98	47.80
	Diğer Sektör	107	52.20
Toplam		205	100,00
Cinsiyet	Kadın	74	36.10
	Erkek	131	63.90
Toplam		205	100,00
Medeni Durum	Evli	108	52.70
	Bekâr	96	76.80
	Diğer	1	0,50
Toplam		205	100,00
Eğitim	Lise	44	21.50
	Ön Lisans	36	17.60
	Lisans	85	41.5
	Yüksek Lisans	38	18.5
	Doktora	2	1
Toplam		205	100,00
Yaş	15-25 Yaş	21	10,2
	26-34 Yaş	94	45,90
	35-45 Yaş	60	29,30
	46-55 Yaş	29	14,1
	56+ Yaş	1	0,5
Toplam		205	100,00
İş Tecrübesi	1-5 Yıl	68	33,20
	5-10 Yıl	54	26,30
	10-15 Yıl	40	19,50
	15-20 Yıl	23	11,20
	20+ Yıl	20	9,80
Toplam		205	100,00
Çalışan Sayısı	1-5 Kişi	154	75.10
	6-10 Kişi	23	11.20
	11-15 Kişi	5	2,40
	16-20 Kişi	3	1,50
	20+ Kişi	20	9,80
Toplam		205	100,00

Yukarıda yer alan Tablo 3 incelendiğinde, örneklemin %64.40'ı Yalova'da çalışan ve ikamet eden kişilerden oluşmaktadır. Geriye kalan % 35.60'i ise İstanbul'da faaliyet göstermektedir.

Ankete katılan vergi mükelleflerinin çalıştığı sektörler bakımından, mali müşavirlerin sayıca fazla olduğu görülmektedir. Toplam örneklemin içinde % 47,80 oranında araştırmaya katılan muhasebecilerin yanında, toplam %52,20'ü farklı sektörlerden araştırmaya katılan vergi mükellefleri oluşturmaktadır. Bu sektörler emlak, kırtasiye, giyim, yazılım, gıda ve küçük esnaflardır.

Araştırmaya katılanların cinsiyetleri incelendiğinde erkek katılımcıların kadın katılımcılardan % 27,80 oranında daha fazla olduğu görülmektedir. Erkekler 131 kişi ile araştırmaya katılırken, kadın katılımcıların sayısı ise 74 kişidir.

Tablo 3 incelediğinde evli bireylerin araştırmanın %52,70'isini oluşturmaktadır. Evli bireylerin yanında ise 96 birey ile bekâr bireyler araştırmanın %46,80'ini oluşturmaktadır.

Araştırmaya katılan vergi mükelleflerinin eğitim düzeyi incelendiğinde lise düzeyinde diplomaya sahip olan mükellefler 44 kişi ile örneklemin %21,50'sini oluşturmaktadır. Ardından ise ön lisans diplomasına sahip olan vergi mükellefleri örneklemin %17,60'sını oluşturmaktadır. Çalışmaya katılanların %41,50'si lisans, %18,5'i yüksek lisans düzeyine sahip ve %1'i doktora düzeyine sahip mükelleflerden oluşmaktadır.

Toplam örneklemini oluşturan katılımcıların yaşlarına bakıldığında çalışmaya katılanların %45,90'ının 26-34 yaş aralığındadır. Ardından ise katılanların %10,2'sini 15-25 yaş aralığındaki katılımcılardan, %29,30'u 35-45 yaş aralığındaki katılımcılardan, % 14,1'i 46-55 yaş aralığındaki katılımcılardan ve %0,05 ise 56 ve 56 yaşından büyük katılımcılardan oluşmaktadır.

Ankete katılan katılımcıların %33,20'si 1-5 yıl aralığında iş tecrübesine, %26,30'su 5-10 yıl aralığında iş tecrübesine, %19,50'si 10-15 yıl aralığında iş tecrübesine, %11,20'si 15-20 yıl aralığında iş tecrübesine ve geriye kalan %9,80'i ise 20 ve 20 yıl üzeri iş tecrübesine sahiptir.

Ankete katılan vergi mükelleflerinin çalışan sayısına bakıldığında, ankete katılanların %75,10'u 1-5 kişi arasında çalışana sayısına, %11,20'si 6-10 kişi arasında çalışan sayısına, %2,40'ı 11-15 kişi arasında çalışan sayısına, %1,5'i ise 16-20 çalışan sayısına ve %9,80'i ise 20 ve 20 kişiden fazla çalışan sayısına sahiptir.

3.2.2.Faktör Analizi

Faktör analizi, araştırmaya konu olan birden fazla değişkeni bir araya toplayarak, az sayıda yeni değişkenleri keşfetmeyi amaçlayan istatistiksel bir araçtır. Faktör analizi ek olarak ise, bir grup değişkenin yapısını inceleyerek, bu değişkenlerin birbiri ile olan ilişkisini, faktör ismiyle adlandırılan az sayıda değişkene indirerek açıklamak için düzenlenmiş istatistiksel bir yöntemdir (Büyüköztürk, 2002:473). Benzer ifade ile faktör analizi; aralarında ilişki bulunduğu düşünülen çok sayıdaki değişken arasındaki ilişkilerin anlaşılması ve yorumlanmasını kolaylaştırma güdüsü ile konu çerçevesinin dışarısına çıkılmaksın, az sayıdaki boyuta indirgemek veya özetlemek olan bir grup çok değişkenli analiz tekniğine verilen isimdir.

Faktör analizinin amacı, değişkenler arasında karşılıklı olan bağlılığın kökenini ortaya çıkarmaktır. Yani büyük miktarda olan verilerden özet ve yeni bir yapı içerisinde en az bilgi kaybıyla bilgiler elde etmektir (Nakip 2003: 403).

Faktör analizi bilhassa sosyal bilimler alanıyla ilişkili çalışmalarda yoğun olarak kullanılmaktadır. Faktör analizi birbiriyle ilişkili veya ilişkisiz, birbirinden bağımsız veya birlikte ele alınabilen bir olay veya durumu açıklamasında kullanılabilecek olan nedenleri

gruplayarak, tek bir neden (faktör) olarak nitelendirerek bu nedenselliğin arkasındaki tanımlayıcıları açığa çıkarmasını sağlayan yaygın bir yöntemdir (Karagöz ve Kösterelioğlu, 2008: 85). Faktör analizi çok sayıda değişkeni özetleyerek aralarındaki ortak özellikler itibarıyla sınıflandırır. Faktör analizi değişkenler arası akrabalık ilişkilerine göre, bu değişkenlerin sayısını aza indirme ve özetleme aracıdır.

Bu çalışmada, değişkenlere ilişkin faktör yapılarının belirlenmesi amacıyla, varimax dönüşümlü keşifsel faktör analizi yapılmıştır.

Spss 21. Versiyonun kullanıldığı çalışmada, varimax dönüşümlü keşifsel faktör analizi sonrası, değişkenlerin faktör yapısını bozan ve başka faktörlere yüklenen sorular çıkartılarak en uygun faktör yapısı olan 5 faktör elde edilmiştir.

Araştırmada kullanılan değişkenler dikkate alındığında, idealizm ve rölativizm'den 5'er soru, vergi kaçırma tutumu sorularından 6 soru ve makyavelizmden ise 14 soru faktör yapısını ve başka faktör yüklerine yüklendiğinden dolayı çıkartılmıştır.

İdealizm ve rölativizm'den 5'er soru ile iki farkı faktöre, vergi kaçırma tutumu Sidani vd.(2014) tarafından yapılan çalışmada benzer bir şekilde vergi kaçırma bireysel nedenlerden kaynaklanan vergi kaçırma tutumu ve vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumu olarak iki alt boyutta toplanmıştır ve toplamda 12 sorudan ve Makyavelizm ise 6 soru ile toplam 5 faktör elde edilmiştir. Bu 5 faktör ile açıklanan toplam varyans, %59,398'dir.

Faktör modelinin uygunluğunu test etmek için KMO(Kaiser-Meyer- Olkin) Örneklem yeterlilik testi ve Barlett testi kullanılmıştır. Bu iki test veri yapısının faktör yüklerinin uygunluğuna ilişkin bilgi vermektedir. Barlett testi, değişkenler arasında bir ilişkinin olup olmadığını test eden bir yöntemdir.

Faktör analizin geçerliliğini ifade eden bir diğer test KMO(Kaiser-Meyer-Olkin) testidir. KMO testi örneklem yeterliliğini ölçen bir testtir. Bu testin sonucundaki ortaya çıkan değer 0 ile 1 aralığında olması beklenmektedir. Testin sonucunda istenilen değer 0,80'den büyük olması örneklem yeterli olduğunu gösterir. Bu çalışmada KMO değeri 0,845'dir. KMO ve Barlett testinin sonuçları tablo 4.'de verilmektedir.

Tablo 4: KMO ve Barlett's Test Sonuçları

Kullanılan Test		Değeri
Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		,845
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	2828,561
	df	378
	Sig.	,000

Keşifsel faktör analizi sonuçları tablo 5'de verilmektedir.

Tablo 5: Faktör Analizinin Sonuçları

Soru No		1	2	3	4	5
	İdealizm					
3	Kazanılacak yarar ne olursa olsun, başkalarına zarar verme potansiyeli ortaya çıkarmak her zaman yanlıştır			,814		
4	İnsanlar, psikolojik veya fiziksel olarak başka birine asla zarar vermemelidir.			,813		
6	Bir eylem masum bir kişiye zarar verecekse yapılmamalıdır			,756		
5	İnsanlar, başkasının onur ve refahını herhangi bir biçimde tehdit edebilecek eylemlerde bulunmamalıdır			,750		
2	Ne kadar küçük olursa olsun, insanların başkalarını riske sokmaları asla hoş görülmemelidir.			,720		
	Rölativizm					
5	Herkes için neyin etik olduğu sorusu hiçbir zaman çözülemez; çünkü neyin ahlaki neyin ahlaki olmadığı bireye bağlıdır				,776	
3	Ahlakî ölçütler bireysel şeyler olarak görülmelidir; bir kişinin ahlaki bakımdan doğru bulduğunu başka biri yanlış olarak yargılayabilir				,754	
2	Etik şeyler durumdan duruma ve toplumdan topluma değişirler				,676	
9	Yalan söylemeye ilişkin hiçbir kural formüle edilemez; bir yalanın kabul edilip edilemeyeceği tamamen duruma bağlıdır.				,633	
6	Ahlakî ölçütler sadece bir kişinin nasıl davranması gerektiğini belirten kişisel kurallardır; başkaları hakkında yargıda bulunmak için kullanılamazlar.				,571	
	Makyavelizm					
20	İnsanların çoğu cesurdur.					,751
17	Hayatta başarılı olmuş kişilerin çoğu temiz ve ahlaki bir yaşam sürer					,715
14	İnsanların çoğu temelde iyi ve naziktir.					,674
13	Her yönden iyi olmak mümkündür					,553
11	Barnum “her dakika bir enayi doğar” derken haksızdır.					,523
8	İnsan ancak ahlaki açıdan doğru olduğunu hissettiği zaman faaliyete geçmelidir.					,482

Tablo 5'in devamı.

Soru No		1	2	3	4	5
	Bireysel Sebeplerden Kaynaklı Vergi kaçırma					
17	Devlet, dini inancım, ırkım veya etnik geçmişim yüzünden ayrımcılık uygularsa, vergi kaçırmanın etik olduğunu düşünürüm.	,823				
13	Toplanan vergilerin bir kısmı haksız olduğunu düşündüğüm bir savaşı desteklemek için kullanılıyorsa, vergi kaçırmanın etik olduğunu düşünürüm.	,815				
18	Devlet kişilerin politik görüşlerinden dolayı insanları hapse atıyorsa vergi kaçırmanın etik olduğunu düşünürüm	,793				
16	Nazi Almanya'sında veya Stalin Rusya'sında yaşasaydım, vergi kaçırmak etik olabilirdi.	,770				
11	Toplanan vergilerin önemli kısmı yozlaşmış politikacıların ya da bunların eşinin dostunun ceplerine gidiyorsa, vergi kaçırmak etikdir.	,721				
4	Toplanan vergilerin büyük bölümü yanlış yere harcanıyorsa, vergi kaçırmak etikdir	,630				
	Vergi sistem kaynaklı vergi kaçırma Tutumu					
7	Toplanan vergilerin büyük bölümü önemli projelere harcarsa bile vergi kaçırmak etikdir.		,821			
5	Toplanan vergilerin büyük bölümü akıllıca harcarsa bile, vergi kaçırmak etikdir.		,779			
9	Toplanan vergilerin büyük bölümü bana fayda getiren projelere harcarsa bile vergi kaçırmanın etik olduğunu düşünürüm		,753			
15	Ben daha az vergi ödeyip diğerleri daha çok vergi ödesse bile vergi kaçırmak etikdir.		,714			
12	Yakalanma olasılığı düşükse vergi kaçırmak etikdir		,671			
10	Herkes vergi kaçırıyorsa vergi kaçırmak etikdir.		,666			

3.2.3.Güvenilirlik ve Geçerlilik

Güvenirlik, ölçme işleminin tekrarlanması durumunda ortaya çıkan tutarlı sonuçlardır. Klasik ölçüm kuramında güvenilirlik, test veya ölçek sonuçlarının kavramsal yapıya ilişkin olguyu doğru bir şekilde ortaya çıkarması ve farklı yer ve zamanlarda ve aynı ana kütleden seçilen farklı kütlelerde uygulandığında benzer sonuçlar vermesi olarak tanımlanmaktadır (Şencan 2005:8).

Bu çalışmada kullanılan ölçeklerin güvenilirliklerini ölçmek için Cronbach α katsayıları kullanılmıştır. Cronbach iki ya da daha fazla ölçeğin güvenilirlik ve iç tutarlılığını ölçen bir ölçüdür (Cronbach, 1951, Tansel Çetin 2007). Tablo 6'de görüleceği gibi bütün faktörlerin alpha katsayıları istenilen alt sınırın üzerindedir.

Tablo 6: Faktörleri Oluşturan Soru Sayıları ve Güvenilirlik Katsayıları

Faktör	Soru sayısı	Alpha Katsayısı (α)
İdealizm	5 Soru	,858
Rölativizm	5 Soru	,719
Bireysel Sebeplerden kaynaklı vergi kaçırma Tutumu	6 Soru	,904
Vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma Tutumu	6 Soru	,894
Makyavelizm	6 Soru	,691

3.2.4.Tanımlayıcı İstatistikler ve Korelasyon Analizi

Korelasyon analizi, iki ya da daha fazla değişken arasında bir ilişki olup olmadığını, eğer ilişki söz konusu ise bu ilişkinin yönünü ve şiddetini gösteren bir analizdir. Bu çalışmada değişkenler arasındaki ilişkileri incelemek için Pearson korelasyon analizi yapılmıştır. Araştırmaya konu olan idealizm, rölativizm, makyavelizmin görüş ve taktik alt boyutu, bireysel sebepli vergi kaçırma ve vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma değişkenleri arasındaki ilişkiye dair ortalama ve standart sapmalar Tablo 7’de gösterilmektedir.

Tablo 7: Tanımlayıcı İstatistikler Ve Değişkenler Arasındaki Korelasyon

Değişken İsmi	Ortalama	Standart Sapma	İdealizm	Rölativizm	Makyavelizm	Vergi Sis. Kay. Ver. Kaç	Bir. Seb. Kay. Ver. Kaç
İdealizm	4,3902	,70565	1				
Rölativizm	3,3424	,86953	-,023	1			
Makyavelizm	3,2024	,77637	-,165*	-,027	1		
Vergi Sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumu	1,7618	,77599	-,388**	,103	,130	1	
Bireysel Sebeplerden kaynaklı vergi kaçırma Tutumu	2,4423	1,13690	-,252**	,053	,270**	,639**	1

*0,05 Düzeyinde anlamlıdır.

**0,01 düzeyinde anlamlıdır.

Tablo 7 incelendiğinde, idealizm değişkeni ile makyavelizm değişkeni arasında negatif ve 0,05 düzeyinde bir ilişkinin olduğunu görülmektedir ($p < 0,05$, $r = -0,165$). Benzer şekilde idealizm ile vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma ve bireysel sebeplerden kaynaklı vergi kaçırma tutumu arasında 0,01 düzeyinde anlamlılık düzeyinde negatif bir ilişki söz konusudur ($p < 0,01$, $r = -,388$, $r = -,252$).

Bireysel ahlak felsefesinin alt boyutlarından rölativizm ile değişkenlerimiz arasında (Makyavelizm, bireysel nedenler ile vergi kaçırma, vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma) istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunamamıştır ($p > 0,10$).

Makyavelizm ile bireysel sebeplerden kaynaklı vergi kaçırma alt değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif bir ilişki varken ($p < 0,05$, $r = ,270$) makyavelizm ve vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma değişkeni arasındaki ilişki istatistiksel olarak anlamlı bulunamamıştır ($p > 0,10$). Bireysel sebeplerden kaynaklı vergi kaçırma tutumu ile vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumu arasındaki ilişki pozitif ve istatistiksel olarak anlamlıdır.

3.3.Regresyon ve Hipotezlerin Testi

Bu çalışmada, bireysel etik felsefesinin unsurları olan idealizm ve rölativizmin, vergi kaçırma tutumuna olan etkisi ve bu ilişkide makyavelizmin ılımlaştırıcı etkisinin araştırılması amaçlanmıştır.

3.3.1.Bireysel Ahlak Felsefesinin Vergi Kaçırma üzerindeki Etkisi

Tablo 8 ve Tablo 9’de bireysel ahlak felsefesinin alt boyutları olan idealizm ve rölativizm’in vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkisi incelenmektedir. Model 1a’de idealizm’in ve rölativizm’in bireysel nedenlerden vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkisi incelenmiştir. Model 1b’de modele kontrol değişkenler eklenmiştir. Oluşturulan regresyon modelleri;

$$\text{Bireysel Sebeplerden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu} = \beta_0 + \beta_1 * \text{İdealizm} + \beta_2 * \text{Rölativizm} + e$$

$$\text{Bireysel Sebeplerden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu} = \beta_0 + \beta_1 * \text{İdealizm} + \beta_2 * \text{Rölativizm} + \beta_3 * \text{Yaş} + \beta_4 * \text{Cinsiyet} + \beta_5 * \text{Eğitim} + e$$

$$\text{Vergi Sisteminden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu} = \beta_0 + \beta_1 * \text{İdealizm} + \beta_2 * \text{Rölativizm} + e$$

$$\text{Vergi Sisteminden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu} = \beta_0 + \beta_1 * \text{İdealizm} + \beta_2 * \text{Rölativizm} + \beta_3 * \text{Yaş} + \beta_4 * \text{Cinsiyet} + \beta_5 * \text{Eğitim} + e$$

Tablo 8: Bireysel Ahlak Felsefesinin Bireysel Sebeplerden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu Üzerindeki Etkisi

	Bağımlı Değişken			Bağımlı Değişken		
	Model 1a Bireysel Sebeplerden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu			Model 1b Bireysel Sebeplerden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu		
Bağımsız Değişkenler	β	t	Vif	β	t	Vif
Sabit Katsayı	4,012	6,960		3,709	5,346**	
İdealizm	-,405	-3,692*	1,001	-,466	-4,125**	1,075
Rölativizm	,062	,694	1,001	,084	,921	1,052
Yaş				-,013	-,136	1,028
Cinsiyet				,060	,370	1,194
Eğitim				,167	2,088*	1,102
F	7,120*			3,870*		
R ²	0,057			0,066		
Gözlem Sayısı	204			204		

*%5 düzeyinde anlamlıdır.

**%1 düzeyinde anlamlıdır.

Model 1 istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur ($F=7,120$; $p<0,05$). Model 1’de yer alan parametreler incelendiğinde idealizm’in bireysel sebeplerden kaynaklı vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkisi negatif ve istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur ($p<0,01$). Bu sonuca göre bireyin idealizm düzeyi arttıkça bireysel sebeplerden kaynaklı vergi kaçırma tutumu azalmaktadır. Model 1a’da yer alan bireyin rölativist düzeyi ile bireysel sebeplerden kaynaklı vergi kaçırma tutumu arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunamamıştır ($p>0,10$). Elde edilen analiz sonuçlarına göre H1a hipotezi desteklenirken, H2a hipotezi desteklenememektedir.

Kontrol değişkenlerin (yaş, cinsiyet, eğitim) modele eklendiği, model 1b istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur ($F=3,870$, $p<0,05$). Model 1b’de, idealizm arttıkça bireysel nedenlerle vergi kaçırma tutumu azalmaktadır ve bireyin eğitim düzeyi ile bireysel nedenlerle vergi kaçırma tutumu arasında pozitif ve istatistiksel olarak anlamlı ilişki bulunmuştur ($p<0,05$). Yani bizim örneklemimizden çıkan sonuca göre, eğitim düzeyi arttıkça bireysel nedenlerle vergi kaçırma tutumu artmaktadır. Diğer kontrol değişkenleri ile bireysel nedenlerle vergi kaçırma tutumu arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunamamıştır ($p>0,05$).

3.3.2. Ahlak Felsefesinin Vergi Sisteminden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu Üzerindeki Etkisi

Model 2a’da idealizm’in ve rölativizm’in, Model 2b’de idealizm, rölativizm ve kontrol değişkenlerin vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkileri incelenmektedir. Bu amaçla oluşturulan regresyon modelleri;

$$\text{Vergi Sisteminden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu} = \beta_0 + \beta_1 * \text{İdealizm} + \beta_2 * \text{Rölativizm} + e$$

$$\text{Vergi Sisteminden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu} = \beta_0 + \beta_1 * \text{İdealizm} + \beta_2 * \text{Rölativizm} + \beta_3 * \text{Yaş} + \beta_4 * \text{Cinsiyet} + \beta_5 * \text{Eğitim} + e$$

Tablo 9: Bireysel Ahlak Felsefesinin Vergi Sisteminden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu Üzerindeki Etkisi

	Bağımlı Değişken			Bağımlı Değişken		
	Model 2a Vergi Sisteminden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu			Model 2b Vergi Sisteminden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu		
Bağımsız Değişkenler	β	t	Vif	β	t	Vif
Sabit Katsayı	3,341	8,950		2,985	6,598	
İdealizm	-,424	-5,974*	1,001	-,429	-5,823*	1,075
Rölativizm	,084	1,464	1,001	,085	1,437	1,052
Yaş				,059	,992	1,028
Cinsiyet				,107	1,012	1,194
Eğitim				,021	,400	1,102
F	19,130*			8,047*		
R ²	0,151			0,168		
Gözlem Sayısı	204			204		

*%5 düzeyinde anlamlıdır.

Tablo 8 incelendiğinde Model 2a'nın istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur ($F=19,130, p<0,05$). Model 2a'da yer alan parametreler incelendiğinde idealizm'in vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkisi negatif ve istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur ($p<0,05$). Bu sonuca göre bireyin idealizm düzeyi artarken vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumu azalmaktadır. Bireylerin rölativizm düzeyi ile vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumu arasındaki ilişki ise istatistiksel olarak anlamlı bir bulunamamıştır ($p>0,10$). Analiz sonuçlarına göre, H1b hipotezi desteklenirken, H2b hipotezi desteklenmemektedir.

Kontrol değişkenlerin (yaş, cinsiyet, eğitim) modele eklendiği, model 2b istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur ($F=8,047; p<0,01$). Model parametreleri incelendiğinde idealizm'in vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkisi negatif ve istatistiksel olarak anlamlı iken diğer değişkenlerimizin (rölativizm, yaş cinsiyet eğitim) vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkileri istatistiksel olarak anlamlı bulunamamıştır ($p>0,10$).

3.3.3.Makyavelizmin İlimlaştıracı Etkisi

Tablo 10 ve Tablo 11 idealizm'in ve rölativizm'in vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkilerinin bireyin makyavelizm düzeyine göre değişip değişmediğini, bireylerin makyavelizm seviyelerinin düşük ve yüksek olduğu durumdaki etki (yani makyavelizmin ilimlaştıracı etkisini) incelemektedir. Bu amaçla oluşturulan regresyon modelleri;

$$\text{Bireysel Sebeplerden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu} = \beta_0 + \beta_1 * \text{İdealizm} + \beta_2 * \text{Rölativizm} + \beta_3 * \text{Yaş} + \beta_4 * \text{Cinsiyet} + \beta_5 * \text{Eğitim} + e$$

(Makyavelizm düzeyi düşük olanlar)

$$\text{Bireysel Sebeplerden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu} = \beta_0 + \beta_1 * \text{İdealizm} + \beta_2 * \text{Rölativizm} + \beta_3 * \text{Yaş} + \beta_4 * \text{Cinsiyet} + \beta_5 * \text{Eğitim} + e$$

(Makyavelizm düzeyi yüksek olanlar)

$$\text{Vergi Sisteminden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu} = \beta_0 + \beta_1 * \text{İdealizm} + \beta_2 * \text{Rölativizm} + \beta_3 * \text{Yaş} + \beta_4 * \text{Cinsiyet} + \beta_5 * \text{Eğitim} + e$$

(Makyavelizm düzeyi düşük olanlar)

$$\text{Vergi Sisteminden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu} = \beta_0 + \beta_1 * \text{İdealizm} + \beta_2 * \text{Rölativizm} + \beta_3 * \text{Yaş} + \beta_4 * \text{Cinsiyet} + \beta_5 * \text{Eğitim} + e$$

(Makyavelizm düzeyi yüksek olanlar)

Tablo 10: İdealizm ve Rölativizm ile Bireysel Sebeplerden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu arasındaki ilişkide Makyavelizmin İlimlaştırıcı Değişken Etkisi

	Bağımlı Değişken			Bağımlı Değişken		
	Model 3a Bireysel Sebeplerden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu			Model 3b Bireysel Sebeplerden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu		
	Ortalamanın Altında Mean<3,2024			Ortalamanın Üstünde Mean>3,2024		
Bağımsız Değişkenler	β	t	Vif	β	t	Vif
Sabit Katsayı	2,764	3,266		3,854	3,602	
İdealizm	-,252	-1,740**	1,092	-,554	-3,367*	1,077
Rölativizm	,142	1,193	1,107	,097	,743	1,064
Yaş	-,034	-,299	1,037	,051	,354	1,294
Cinsiyet	-,208	-,999	1,075	,209	,876	1,063
Eğitim	,155	1,534	1,140	,193	1,634	1,297
F R ² Gözlem Sayısı	1,199 0,010 96			2,759* 0,076 107		

*%5 düzeyinde anlamlıdır.

**%10 düzeyinde anlamlıdır.

Makyavelizmin ılımlaştırıcı değişken etkisini incelemek için çalışmaya katılanların makyavelizm sorularına verdikleri cevapların ortalamasına göre bireyler düşük makyavelizm düzeyine sahip olan ve yüksek makyavelizm düzeyine sahip olan bireyler olarak iki gruba ayrılmıştır. Düşük makyavelizm düzeyine sahip olan bireylerde idealizm, rölativizm ve kontrol değişkenlerin bireysel sebeplerden kaynaklı vergi kaçırma tutumuna olan etkisini incelemek amacıyla oluşturulan model 3a istatistiksel olarak anlamlı bulunamamıştır ($F=1,199, p>0,05$). Bu sebeple model parametrelerinden idealizm istatistiksel olarak anlamlı bulunmasına rağmen yorumlanamaz ($F=1,199, p>0,10$).

Yüksek makyavelizm düzeyine sahip olan bireylerde (Makyavelizm düzeyi ortalamanın üstünde olanlar) idealizm, rölativizm ve kontrol değişkenlerin bireysel sebeplerden kaynaklı vergi kaçırma tutumuna olan etkisini incelemek amacıyla oluşturulan model 3b istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur. . ($F=2,759, p<0,05$). Model parametreleri incelendiğinde, da idealizmin bireysel sebeplerden kaynaklı vergi kaçırma tutumuna olan etkisini model 3 a'da $\beta=-,252$ ve %10 düzeyinde anlamlı iken, model 3 b de bu etki $\beta=-,554$ çıkmış ve %5 düzeyinde anlamlı hale gelmiştir. Bu bulgu bize makyavelizm seviyesi arttıkça idealizmin bireysel sebeplerden kaynaklı vergi kaçırma tutumuna olan etkisinin negatif yönde artacağı sonucunu vermektedir. Yani yüksek makyavelist bireylerde idealizmin bireysel sebeplerden kaynaklı vergi kaçırma tutumuna olan negatif etkisi daha fazla olacaktır. Yani makyavelizm idealizm ve bireysel sebeplerden kaynaklı vergi kaçırma tutumu arasındaki ilişkide ılımlaştırıcı etkiye sahiptir. Model 3 b de yer alan rölativizm, eğitim, yaş ve cinsiyet değişkenlerinin bireysel sebeplerden kaynaklı vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkileri istatistiksel olarak anlamlı değildir ($p>0,05$). Bu bulgulara göre, H3a hipotezi desteklenmezken, H4a hipotezi desteklenmektedir.

Tablo 11: İdealizm ve Rölativizm ile Vergi Sisteminden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu arasındaki ilişkide Makyavelizmin İlmılaştırıcı Değişken Etkisi

	Bağımlı Değişken			Bağımlı Değişken		
	Model 4a Vergi Sisteminden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu			Model 4b Vergi Sisteminden Kaynaklı Vergi Kaçırma Tutumu		
	Ortalamanın Altında Mean<3,2024			Ortalamanın Üstünde Mean>3,2024		
Bağımsız Değişkenler	β	t	Vif	β	t	Vif
Sabit Katsayı	2,483	4,305		3,116	4,512	
İdealizm	-,281	-2,841*	1,092	-,510	-4,803*	1,077
Rölativizm	,127	1,569	1,107	,085	1,011	1,064
Yaş	,025	,316	1,037	,093	,997	1,264
Cinsiyet	-,118	-,832	1,075	,256	1,657**	1,063
Eğitim	,019	,283	1,140	,031	,407	1,297
F	2,112**			6,410*		
R ²	0,055			0,202		
Gözlem Sayısı	96			107		

*%5 düzeyinde anlamlıdır.

** %10 düzeyinde anlamlıdır.

Makyavelizmin idealizm, rölativizm ve vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumu arasındaki ilişkide ılımlaştırıcı değişken etkisini incelemek için oluşturulan model 4a ve 4b istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur (F=2,112, p<0,10). F=6,410; p<0,05) Model 4 a ve 4b parametreleri karşılaştırıldığında, düşük makyavelizm düzeyine sahip bireylerde idealizmin vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkisi $\beta=-, 281$; t= -2,841,p<0.05 iken, makyavelizm düzeyi yüksek olan bireylerde bu etkinin $\beta=-,510$; t= -4,803,p<0.05'e yükseldiği görülmektedir. Bu durum makyavelizm düzeyi yüksek olan bireyler için idealizmin vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkisinin makyavelizm düzeyi düşük olan bireylere göre daha fazla olduğunu göstermektedir. Bu bulgu bize makyavelizm seviyesi arttıkça idealizmin vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumuna olan negatif etkisinin daha fazla olacağını göstermektedir. Model 4'a ve 4 b'de yer alan rölativizm, eğitim ve yaş değişkenlerinin vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkileri istatistiksel olarak anlamlı değildir (p>0,05). Cinsiyet değişkeni Model 4'a da istatistiksel olarak anlamlı değil iken, Model 4b'de ise istatistiksel olarak anlamlıdır(p<0,10). Analiz sonuçlarına göre,H3b hipotezi desteklenirken, H4b hipotezi desteklenmemektedir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Vergi mükelleflerinin vergiye yönelik olan tutum ve davranışlarına ilişkin çalışmalar incelendiğinde, vergi mükellefinin vergi ödemeye yönelik karar mekanizması arkasında yatan birçok sebep bulunmaktadır. Bu çalışmaların çoğu geniş ölçekte vergi mükellefini araştırma konusu yapmaktadır. Ancak bireyi daha mikro ölçekte incelemek ve özellikle bireyin bireysel etik felsefesine (idealizm ve rölativizm) ve bireyin Makyavelizm düzeyinin vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkisinin araştırılması vergi kaçırma konusunda farklı bir yaklaşım olacaktır.

Bu amaç için bireysel ahlak felsefesinin (idealizm ve rölativizm) ve makyavelizm düzeylerinin vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkilerinin ortaya çıkarmak ve makyavelizmin bu ilişkideki ılımlaştırıcı etkisinin araştırılması için bu çalışma yürütülmüştür. Bu amaçla, Yalova ve İstanbul’da toplamda 205 vergi mükellefine Google Form uygulaması sayesinde internet üzerinden oluşturulan anket linki ve basılı olarak dağıtılan anket formu çeşitli sektörlerde ticari faaliyetlerini sürdüren vergi mükelleflerine doldurulmuştur. Çalışmaya konu olan örneklemenin seçilmesinde kolayda örnekleme yöntemi kullanılmış ve vergi mükellefi olan ve ulaşılabilen her vergi mükellefi çalışmaya dâhil edilmiştir. Her vatandaş bir şekilde vergi ödemesine rağmen, vergi mükellefleri dolaylı vergilerden ziyade, vergi kimlik numarası üzerine vergi tahakkuk ettirilen, gerektiğinde vergi cezası ve indirimden yararlanan bireylerin çalışmaya katılımları sağlanmıştır.

Çalışmanın sonucunda, bireysel ahlak felsefesinin alt boyutu olan idealizmin vergi kaçırma tutumunun iki alt boyutunu da negatif ve istatistiksel olarak anlamlı şekilde etkilediği sonucuna ulaşılmıştır. Yani idealizm düzeyi arttıkça, bireyin vergi kaçırma tutumu azalmakta ve vergi mükellefi vergiye karşı olumlu bir tutum sergilemektedir. Bireysel ahlak felsefesinin diğer alt boyutu olan rölativizm’in ise vergi kaçırma tutumunun her iki alt boyutu arasında da anlamlı bir ilişki bulunamamıştır. Tablo 7’de yer alan Model1a da bağımsız değişkenlerin bağımlı değişken üzerindeki açıklama gücünü ifade eden R^2 katsayısının da 0,05’dir. Yani bağımlı değişkendeki değişimin %5 lik kısmı bizim modelimizde yer alan değişkenler tarafından açıklanmaktadır. Kontrol değişkenlerin eklendiği model1b’de ise modele ilişkin verilen R^2 katsayı ise 0,066 olarak bulunmuştur. Kontrol değişkenleri ile birlikte bağımsız değişkenler bağımlı değişkendeki değişimin %6’lık kısmı modelde yer alan değişkenler tarafından açıklanmaktadır.

Tablo 8’ye yer alan model 2a’ya bakıldığında bağımsız değişkenlerin bağımlı değişken üzerindeki açıklama gücünü temsil eden R^2 katsayısı ise %15,10 olarak gözlemlenmiştir yani vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumundaki değişimin %15,10 luk kısmı idealizm ve rölativizmden kaynaklanmakta diğer kısmı ise modelimizde yer almayan değişkenler tarafından yaratılmaktadır. Bir sonraki çalışmada bu değişkenlerin bulunarak modele eklenmesi planlanmaktadır. Model 2b’de yer alan değer incelendiğinde ise, bu değer %14,7 olduğu görülmüştür. Model 2a ve 2b’nin açıklama temsil eden R^2 katsayısındaki düşüşe ilişkin olarak, modele eklenen kontrol değişkenlerin istatistiksel olarak anlamlı olmaması modelin açıklanabilirliğini negatif olarak etkilemiştir.

Bireysel ahlak felsefesi ve vergi kaçırma arasındaki ilişkiye odaklanan Keller(1997)'de benzer sonuçlara ulaşmıştır. Bu çalışmada bireyin idealizm düzeyi artıkça vergi kaçırma davranışı konusunda daha hassas olacağını ve vergi kaçırmak için denemelerde bulunmayacağı araştırma göstermektedir. Bu çalışma ile Keller(1997)'in çalışması arasındaki fark ise rölativizm'in bu çalışmada istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır. Bireysel Etik ve vergi tutumu arasındaki ilişkiye dair yürütülen bir diğer çalışmada ise; Sidani vd.,(2014) idealizm'in bireysel nedenler vergi kaçırma tutumu arasındaki ilişkiyi negatif olarak çalışmalarında göstermektedir. Bu sonuç ile bu çalışmada benzerlik göstermektedir. Ancak Sidani vd.,(2014) idealizm ile vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumu arasında pozitif bir ilişki bulmuştur. Ancak bu çalışmada bu ilişki negatif olarak gözlenmiştir.

Rölativizm'in vergi kaçırma tutumunun her iki alt boyutu arasında anlamlı bir ilişki bulunamamıştır. Diğer ifade ile rölativizm, vergi kaçırma tutumu üzerinde belirleyici bir rolü yoktur. Rölativizm, sadece farklı durumlarda farklı tutum ve davranışları içermediği, aynı zamanda vergi konusunda durumsal değişimle ilgili farklı değerlendirmelerde bulundukları görülmektedir. Diğer bir ifade ile bazı bireyin rölativizm değerlendirmelerinde, vergiye karşısındaki tutumunu etkileyen farklı durumlar olabilir. İdealizm ve rölativizm iki farklı faktördür ve her bir bireyin idealist ve rölativizm düzeyine göre davranışları ve tutumları durumdan duruma değişiklik göstermektedir. Araştırmanın sonucunda çıkan rölativizm'in her bir vergi kaçırma tutumu üzerindeki ilişkisi istatistiksel olarak anlamlı bulunmaması, bireyin Tablo 1'de Tabloda gösterildiği gibi, her bir birey idealizm ve rölativizm düzeyi birbirinden farklı olabilmektedir ve düzeyi bireye göre değişiklik göstermektedir. İlgili tablonun durumsalcılar ile olan bölümü incelendiğinde, yüksek rölativizm düzeyine ve idealizm düzeyine sahip olduğu görülmektedir. Çıkan sonuca göre birey rölativizm bakış açısına ve tutumlarına sahip iken, konu vergi kaçırma olduğunda tutumlarında bir değişiklik göstererek idealist bir yaklaşım ile vergi kaçırma tutumu sergilememektedir. Çünkü rölativizm'e göre, her duruma olan etik bakış açısı durumdan duruma, olaydan olaya değişkenlik gösterebilmektedir ve bu durum bireyin vergi karşısındaki tutumlarını etkilemektedir.

Makyavelizm düzeyi ile bireysel ahlak felsefesinin vergi kaçırma tutumları arasındaki ılımlaştırıcı etkiye ilişkin modellerler incelendiğinde, düşük makyavelizm düzeyine sahip olan bireylerde idealizm, rölativizm ve kontrol değişkenlerin bireysel sebeplerden kaynaklı vergi kaçırma tutumuna olan etkisini incelemek amacıyla oluşturulan model istatistiksel olarak anlamlı bulunamamıştır. Bu sebeple model parametrelerinden idealizm istatistiksel olarak anlamlı bulunmasına rağmen sonuçlar yorumlamamaktadır. Ancak makyavelizm düzeyi ile idealizm ve bireysel sebeplerden kaynaklı vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkisi incelendiği modelde, bu ilişkinin negatif yönde olacağı bulunmuştur. Bu sonuç, yüksek makyavelizm düzeyinde olan bireylerde idealizmin bireysel nedenlerde vergi kaçırma tutumuna olan etkisi negatif etkisi fazla olacaktır. Model 3b'de yer alan rölativizm, eğitim, yaş ve cinsiyet değişkenleri istatistiksel olarak anlamlı bulunamamıştır.

Makyavelizm düzeyi ile vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma ile bireysel ahlak felsefesi arasındaki ılımlaştırıcı etkisine ilişkin modele incelendiğinde, makyavelizm ve idealizm ve vergi sisteminde kaynaklı vergi kaçırma arasında ılımlaştırıcı etkiye sahiptir. Bu sonuç bireyin makyavelizm seviyesi arttıkça idealizmin vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumuna olan negatif etkisinin daha fazla olacağını göstermektedir. Ancak rölativizm, eğitim, yaş ve cinsiyet değişkenlerinin vergi sisteminden kaynaklı vergi kaçırma tutumu üzerindeki etkileri istatistiksel olarak anlamlı değildir.

Bu çalışma diğer çalışmalarda olduğu gibi, gelecekte benzer konuları üzerine yoğunlaşacak olan araştırmacılar için öneriler sunmaktadır. Bunlar; makyavelizmin her iki vergi kaçırma alt boyutu ile rölativizm arasındaki ılımlaştırıcı ilişkinin istatistiksel olarak anlamlı çıkmamasını arkasındaki neden bu çalışmanın diğer çalışmalar için bu çalışmanın önerilerinden biri olacaktır. Bu çalışmada yer alan sonuçlara bakıldığında idealizm ve vergi kaçırma tutumunun iki alt boyutunu arasında yer alan sonuçlara ilişkin açıklanamayan kısımların ne veya neler olduğunun analiz edilmesi bu çalışmanın diğer akademik çalışmalar için diğer bir önerilerden biri olacaktır.

Çalışmanın ana kütesini oluşturan toplam 205 kişi bu çalışmanın genelebilir düzeyini etkilediğinden, bu çalışma sonrası yürütülen benzer çalışmalarda ana kütenin yüksek olması bireysel ahlak felsefesi, makyavelizm ve vergi kaçırma tutumu arasındaki ilişkiye yönelik genelebilir sonuçlara ulaşmasını sağlayacaktır.

Bireysel ahlak felsefesi ve vergi kaçırma arasındaki ilişkiye odaklanacak gelecek çalışmalar bu iki değişken arasında daha farklı yaklaşımlar eklenerek konuya ilişkin yeni bakış açısı kazandırarak konuya ilişkin farklı bir yaklaşım sağlanabilir. Bu durum değişen vergi kültürlerinde farklı bireysel ahlak felsefesinin karşılaştırılmasına imkân sağlayacak ve bu çalışmanın kontrol değişkeni olan yaş, eğitim ve cinsiyetin vergi kaçırma tutumuna olan etkisinin derinlemesine incelenmesine olanak sağlayacaktır.

Bu çalışma hem vergi dairesine hem de vergi ödeyen bireyler adına yapıcı öneriler de sunmaktadır. Vergi toplayan olarak vergi daireleri veya devlet bireylerin vergiye olan bakış açılarını değiştirmek adına yapıcı reformlar uygulayarak, farklı ahlaki tutumlara(idealizm ve rölativizm) sahip bireylerin vergiye karşı olan negatif tutumları değiştirmelerine yardımcı olmalıdır. Vergi kaçırmaya sebebiyet veren vergi yükü, yüksek vergi oranları ve vergi cezaları bireyin vergiye yönelik tutumunu değiştirmektedir. Vergi toplayan olarak devlet, bireyin tutumuna üzerinde ekonomik sebeplere yönelik yapıcı düzenlemeler ile vergiye yönelik pozitif tutumu artırmayı ve vergi mükellefi ile iletişimi geliştirmelidir.

Çalışmanın ana kütesini oluşturan vergi mükelleflerinin ödediği vergiler ile devlet kurumu ayakta kalmakta ve devamlılığını sürdürmektedir. Bu nedenle devletin vergi mükellefleri için yürürlüğe koyduğu vergi affı, vergi indirimi ve teşvik konularında bilinçli olması ve vergiye uyumlu vatandaş olarak ticari hayatına devam etmelidir. Toplanan her bir vergi önce bireyin kendisine ve ardından diğer bireylere geri dönüşü olacağından bireyselci düşünmeyerek, toplumsal çıkarı düşünmelidir.

Bireyin eğitimi, ahlaki tutumları ve kişilik özellikleri kendi başına vergi kaçırma sorununu çözemeyecektir. Yolsuzlukla mücadele edilen sistemde, bireyler vergi ödemeden kaçınmak için farklı sebepler bulacaktır. Hükümetler ve vergi idareleri, bu tür sistemlerin bireyler tarafından güvenilirliğine güven duyulmaması durumunda, insanların vergilerini ödemeye karşı iyi niyetlerine güven duymayacaktır. Politika yapıcılar, bireyin geçim kaynaklarının devlet teşviklerine bağımlı olanlar üzerinde gerçek etkilerini açıklayarak vergi kaçırmanın ahlaki boyutuna odaklanarak, ahlaki bakış açısını değiştirmeye çalışabilirler. Ancak vergi mükellefleri ödedikleri verginin iyi bir şekilde kullanıldığı veya kullanılacağını bilmeni ve bunun olacağını inanmıyorlarsa vergi ödeme motivasyonları düşecektir. Bu durum vergi otoriteleri ve vergi mükellefleri arasında karşılıklı güvenin geliştirilmesine ihtiyaç vardır.

Her daim vergi kaçırmaya niyetli vergi mükellefleri olacaktır. Belki de bu bireyler vergi sistemin adil olduğunu ve ayrımcılığın olmadığını düşünmeselerdi vergi ödememeyi düşünmezlerdi. Kurumlara olan güven eksiliğinin olduğu durumlarda, her ne kadar birey idealist de olsa herkes vergi kaçırma tutumu sergileyecektir. Her bir bireyin motivasyonu farklıdır ve durumdan duruma göre değişmektedir. Ancak konu vergi kaçırma olsa da, davranış aynı kalacaktır.

ÇALIŞMANIN KISITLARI

Her çalışmada olduğu gibi (özellikle anket yoluyla veri toplanan çalışmalarda) bu çalışmanın da bazı kısıtları bulunmaktadır. Bu çalışmada sadece İstanbul ve Yalova bölgesindeki vergi mükelleflerinin çalışmaya dâhil edilmesi çalışmanın ülke geneline genellenebilirliğini ortadan kaldırmaktadır. Ayrıca bu bölgede yer alan vergi mükellefleri ülkedeki genel vergi mükelleflerinin çok az bir bölümünü oluşturmaktadır. Bu sebeplerle analiz sonucu elde edilen bulgular genelleştirilemez.

Bu çalışmanın ana konusunu oluşturan vergi konusu ile ilişkili olarak direkt vergi ödeyen, vergi dairesinde vergi mükellefi numarası olan ve yanında birden fazla çalışan barındıran vergi mükellefleri hedef kütle olarak seçilmiştir. Bunun yanında dolaylı olarak vergi ödeyen, hazineye toplanan vergilerde katkısı olan ancak vergi mükellefi olmayan bireylerin bu çalışmaya dahil olmaması bu çalışmanın bir diğer kısıdını oluşturmaktadır.

Vergi mükelleflerinin demografik özellikleri bireylerin eğitim düzeyleri, iş tecrübesi, yaşı ve diğer demografik özellikleri bireylerin fikir ve görüşlerini etkileyebilirler. Çalışmaya katılan vergi mükelleflerinden eğitim düzeyi düşük olan bazı mükellefler ahlak ile ilgili soruların amacını tam anlayamamışlar yüz yüze doldurulan anketlerde ilgili bireylere gerekli açıklama yapılmıştır. Bu da çalışma verilerinin sağlıklı şekilde toplanmasını zedelemiş olabilir dolayısıyla örnekleme dahil edilen vergi mükelleflerinin belirli bir eğitim düzeyinin üzerinde seçilememiş olması çalışmanın bir diğer kısıdını oluşturmaktadır.

Vergi kaçırma tutumuna ait araştırma soruları kesin yanıtı olmayan sorular içermektedir. Ülkemizin siyasi durumu gereği devletçilik bakış açısıyla yönetiminden dolayı, vergi kavramı ve vergi ödeme yapılması gereken bir olgu olduğunu konusunda vergi mükellefleri hem fikirdir. Ancak birçok vergi mükellefi anketi cevaplarken bakış açılarını yansıtmış olup uygulamada (gerçekte) farklı davranış sergileyebilirler. Bu da çalışmanın diğer kısıtlarından birini oluşturmaktadır.

Anket yoluyla toplanan veriler sübjektiflik barındırmaktadır. Alm (2012)'de, anket yöntemiyle toplanan verilerin tam anlamıyla güvenilir olmadığını ve vergi mükelleflerinin verdikleri cevaplarının dürüstlükten uzak olduğunu belirtmektedirler. Aynı durum bu çalışma için geçerlidir.

Farklı demografik özelliklere sahip 205 kişi bu çalışmaya katılmıştır. 115 kişi anketi basılı olarak doldurmuş diğerleri internet üzerinden oluşturulan formu doldurarak çalışmaya katılmıştır. Kişilerin farklı demografik özelliklerinden dolayı anket sorularına dürüst ve tutarlı cevap vermemiş olabilirler. Bu da çalışmanın bir diğer kısıdını oluşturmaktadır.

KAYNAKÇA

- Acinöroğlu, S. (2013, Mart). Vergiden Kaçınma ve Vergi Kaçakçılığıyla Mücadelede Avrupa Birliği'nin 1 Ocak 2013 Tarihli Son Eylem Planının Değerlendirilmesi. *Vergi Dünyası* , s. 188-197.
- Akalın, G. (2002). *Türkiye'de Ekonomi-Politik Kriz ve Piyasa Ekonomisine Geçiş*. Ankara: Akçağ Yayınları.
- Akdoğan, A. (1994). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Gazi Büro Kitabevi.
- Akdoğan, A. (2009). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Aktan, C. C., ve Çoban, H. (2006). Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi Perspektiflerinden Vergiye Karşı Tutum ve Davranışları Belirleyen Faktörler. *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi* (s. 137-158). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Aktan, Ç. C. (2012, Mart). Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı. *Çimento Endüstrisi İşverenleri Sendikası* , s. 14-22.
- Al-Khatib, J. A., Al-Habib, M. I., Bogari, N., ve Salamah, N. (2016). The Ethical Profile of Global Marketing Negotiators. *Business Ethics: A European Review* , 172-186.
- Al-Khatib, J. A., Robertson, C. J., Stanton, A., ve Vitell, S. J. (2002). Business Ethics in the Arab Gulf States: A Three-Country Study. *International Business Review* , 97-111.
- Al-Khatib, J. A., Vitell, S. J., ve Rawwas, M. Y. (1997). Consumer Ethics: a Cross-Cultural Investigation. *European Journal of Marketing* , 750-767.
- Alleyne, P., ve Harris, T. (2017). Antecedents of Taxpayers' Intentions to Engage in Tax Evasion: Evidence From Barbados. *Journal of Financial Reporting and Accounting* , 2-21.
- Alleyne, P., Devonish, D., Allman, J., Soverall, W. C., ve Marshall, A. Y. (2010). Measuring Ethical Perceptions and Intentions Among Undergraduate Students in Barbados. *The Journal of American Academy of Business* , 319-326.
- Allingham, M. G., ve Sandmo, A. (1972). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics* , 323-338.
- Alm, J. (2012). Measuring, Explaining, and Controlling Tax Evasion: Lessons from Theory, Experiments, and Field Studies. *International Tax and Public Finance* , 54-77.
- Alm, J., ve Beck, W. (1993). Tax Amnesties and Compliance in the Long Run: A Time Series Analysis. *National Tax Journal* , 53-60.
- Alm, J., ve Torgler, B. (2006). Culture Differences and Tax Morale in the United States and in Europe. *Journal of Economic Psychology* , 224-246.
- Alm, J., Jackson, B. R., ve McKee, M. (2004). Audit Information Dissemination, Tax Payer Communication and Tax Compliance : An Experimental Investigation of Indirect Audit Effects. *97th Annual Conference of the National Tax Association*. Minneapolis.

- Alm, J., Mckee, M., ve Beck, W. (1990). Amazing Grace: Tax Amnesties and Compliance. *National Tax Journal* , 23-37.
- Ang, S. H. (2000). The Power of Money: A Cross-Cultural Analysis of Business- Related Beliefs. *Journal of World Business* , 43-60.
- Arıkan, Z. (2005, Nisan). Türk Vergi Sisteminin Genel Değerlendirilmesi ve Çözüm Önerileri. *Vergi Sorunları Dergisi* , s. 151-166.
- Assudani, R. H., Chinta, R., Manolis, C., ve Burns, D. J. (2011). The Effect of Pedagogy on Students' Perceptions of the Importance of Ethics and Social Responsibility in Business Firms. *Journal of Ethics and Behaviour* , 103-117.
- Atakan, Ş. (2002). *İşletme Etiğinde Makyavelizm: Görsel Basın Haber Programları İş Görenlerinin Makyavelizm Düzeylerini Belirlemeye Yönelik Bir Çalışma*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Hacettepe Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi. Ankara.
- Atayman, V. (2006). *Etik*. İstanbul: Trend Yayınları.
- Ay, Ü. (2003). *İşletmelerde Etik ve Sosyal Sorumluluk*. Adana: Nobel Yayıncılık.
- Ayas, I., ve Saruç, N. T. (2015). Vergi Kültürü ve Vergi Ahlakı: İtalya- Türkiye. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* , 179-188.
- Aydın, S. (2006). OECD Ülkelerinde Vergi İnceleme Sürecinin Karşılaştırmalı Değerlendirilmesi. *Vergi Sorunları Dergisi* , s. 37-41.
- Aziz, A. (2004). Relationship Between Machiavellianism and Absence Rate: An Empirical Study. *International Journal of Management* , 445-450.
- Bağdınlı, H. (2016, 06). *Kpmg International*. 07 06, 2018 tarihinde Kpmg: <https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/06/tr-sorumlu-vergicilik-halil-bagdinli.pdf> adresinden alındı
- Barnett, T., Bass, K., ve Brown, G. (1996). Religiosity, Ethical Ideology, and Intention to Report a Peer's Wrongdoing. *Journal of Business Ethics* , 1161-1174.
- Bass, K., Barnett, T., ve Brown, G. (1999). Individual Difference Variables, Ethical Judgment and Ethical Behavioral Intentions. *Business Ethics Quarterly* , 183-205.
- Bass, K., Barnett, T., ve Brown, G. (1998). The Moral Philosophy of Sales Managers and Its Influence on Ethical Decision Making. *Journal of Personal Selling ve Sales Management* , 1-17.
- Bayraklı, H. H., Saruç, T. N., ve Sağbaş, İ. (2004). Vergi Kaçırmaı Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi ve Vergi Kaçaklarının Önlenmesi: Anket Çalışmasının Bulguları. 19. *Maliye Sempozyumunda Sunulan Bildiri*. Antalya.
- Becker, W., Büchner, H. J., ve Sleeking, S. (1987). The Impact of Public Transfer Expenditures on Tax Evasion: An Experimental Approach. *Journal of Public Economics* , 243-253.
- Biniş, M. (2012). Vergi Hatalarının Mükellef ve İdare Açısından Sonuçları ve Bu sonuçları Saptamaya Yönelik Yapılan Bir Araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* , 485-508.

- Bircan, H. H. (2004). Teleolojik ve Deontolojik Açısından "Li-Vechillah" Teriminin Kur'an'ın Ahlak Değerleriyle İlişkisi. *M.Ü. İlahiyat Fakültesi Dergisi* , 65-86.
- Bordignon, M. (1993). A Fairness Approach to Income Tax Evasion. *Journal of Public Economics* , 345-362.
- Budak, T., James, S., ve Benk, S. (2017). Vergi Sisteminin Basitleştirilmesi: Kavramsal Bir Değerlendirme. 32. *Uluslararası Maliye Sempozyumu* (s. 61-84). Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Büyüköztürk, Ş. (2002). Faktör Analizi : Temel Kavramlar ve Ölçek Geliştirmede Kullanımı. *Kuram ve Uygulamada Eğitim Yönetimi* (32), s. 472-482.
- Canbay, T. (2001). Bütçe Etiği(Kavramsal Bir Yaklaşım) . *Yönetim ve Ekonomi* , 125-135.
- Cansız, H. (2006). Vergi Mükelleflerinin Vergiyi Algılama Hakkındaki Görüşleri : Afyonkarahisar İli Örneği. *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi* , 115-138.
- Caswell, S. V. (2003). *Individual Moral Philosophies and Ethical Decision Making of Undergraduate Athletic Training Education Students and Instructors*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi) . Ohio University. Ohio
- Cevizci, A. (2008). *Etiğe Giriş*. İstanbul: Paradigma Yayıncılık.
- Cevizci, A. (2014). *Etik-Ahlak Felsefesi*. İstanbul: Say Yayınları.
- Chau, G., ve Leung, P. (2009). A Critical Review of Fischer Tax Compliance Dodel: A Research Synthesis. *Journal of Accounting and Taxation* , 34-40.
- Chen, S.-Y. (2010). Relations of Machiavellianism with Emotional Blackmail Orientation of Salespeople. *Procedia Social and Behavioral Sciences* , 294-268.
- Cherry, J., ve Fraedrich, J. (2002). Perceived Risk, Moral Philosophy and Marketing Ethics: Mediating Influences on Sales Managers' Ethical Decision-Making. *Journal of Business Research* , 951-962.
- Christie, R., ve Geis, F. L. (1970). *Studies in Machiavellianism*. New York: New York Academic Press.
- Christou, L. (2011). *Machiavellianism and Career Success Satisfaction: The effects of Selfmonitoring, Role Competence, Emotional Intelligence, and Leader-member*. (Yayınlanmamış Yüksek lisans Tezi). Faculty of Business and Law. Newcastle
- Clotfelter, C. T. (1983). Tax Evasion and Tax Rates : An Analysis of Individual Returns. *The Review of Economics and Statistics* , 363-373.
- Cox, S. P., ve Eger, R. J. (2006). Procedural Complexity of Tax Administration: The Road Fund Case. *Journal of Public Budgeting, Accountingve Finacial Management* , 259-283.
- Crowe, M. T. (1944). The Moral Obligation of Paying Just Taxes. *The moral obligation of paying just taxes*. Washington, D.C: Catholic University of America Press.

Cummings, R. G., Martinez-Vazquez, J., McKee, M., ve Torgler, B. (2004). Effects of Culture on Tax Compliance: A Cross Check of Experimental and Survey Evidence. *CREMA Working Paper Series 2004-13, Center for Research in Economics, Management and the Arts*.

Cummings, R. G., Vazquez, J. M., McKee, M., ve Torgler, B. (2009). Tax Morale Affects Tax Compliance: Evidence from Surveys and an Artefactual Field Experiment. *Journal of Economic Behavior ve Organization* , 447-457.

Çataloluk, C. (2008). Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* , 213-228.

Çelikkaya, A., ve Gürbüz, H. (2006). Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörlerin Analizi: Bir Alan çalışması. *İktisat İşletme ve Finans* , 122-139.

Çiçek, H. (2006, Ağustos). Psikolojik ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı Tutum ve Tepkileri (İstanbul İli Anket Çalışması). *İstanbul Serbest Muhasebeci Mali* .

Dahling, J. J., Whitaker, B. G., ve Levy, P. E. (2009). The Development of Validation of a New Machiavellianism Scale. *Journal of Management* , 219-257.

Daştan, A. (2001). Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesindeki Rolü: Doğu Karadeniz Bölgesine Yönelik Bir Araştırma. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi* , 181-206.

Davis, M. A., Andersen, M. G., ve Curtis, M. B. (2001). Measuring Ethical Ideology in Business Ethics: A Critical Analysis of the Ethics Position Questionnaire. *Journal of Business Ethics* , 35-53.

Dawson, L. M. (1997). Ethical Differences Between Men and Women in The Sales Profession. *Journal of Business Ethics* , 1143-1152.

Delius, H. (1997). *Günümüzde Felsefe Disiplinleri*, (Çev. Doğan Özlem). Ankara: İnkilap Yayınları.

Demir, İ. C., ve Küçükilhan, M. (2013). Vergi Mükelleflerinin Kayıt Dışı Ekonomi Algısı: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Çalışma. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi* , 31-48.

Demir, İ., ve Berksoy, T. (2017). Politik Vergi Çevrimleri: Türkiye'de Vergi Gelirleri ve Vergi Yükü Üzerinde Politik Etkiler (1945-2014). *Journal of Life Economics* , 103-124.

Demir, M. (2009, Ağustos 16). *E-Akademi*. Temmuz 25, 2018 tarihinde E-Akademi: <http://www.e-akademi.org/incele.asp?konu=VERG%DD%20KA%C7IRMAYI%20ETK%DDLEYEN%20FAKT%D6RLERvekimlik=-406920229veurl=makaleler/mdemir-3.htm> adresinden alındı

Des Jardins, J. R. (2006). *Çevre Etiği -Çevre Felsefesine Giriş* (Çev: Ruşen Keleş). Ankara: İmge Kitabevi.

Ecer, F. (2006, Temmuz). Tüketici Etiğinin Oluşumuna Etki Eden Etmenler. *Mevzuat Dergisi* .

Edizdoğan, N., ve Gümüş, E. (2013, Ocak-Haziran). Vergi Afları ve Türkiye'de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi* , s. 99-119.

- Edizdoğan, N., Çetinkaya, Ö., ve Gümüş, E. (2010). *Kamu Maliyesi*. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Edizdoğan, N. (1998). *Kamu Maliyesi*. Bursa: Ekin Kitabevi.
- Eğilmez, M. (2001, Ekim). *Anadolu'da Asur Ticaret Sömürüsü*. 06 30, 2018 tarihinde <http://download.garanti.com.tr:>
http://download.garanti.com.tr/garanti_dergisi/01/garanti_dergisi_1001.pdf adresinden alındı
- Elffers, H., Weigel, R. H., ve Hessing, D. J. (1987). The Consequences of Different Strategies for Measuring Tax Evasion Behavior. *Journal of Economic Psychology* , 311-337.
- Erdem, M., Şenyüz, D., ve Tathoğlu, İ. (2017). *Kamu Maliyesi*. Ekim Basım.
- Erginay, A. (1992). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Savaş Yayınları.
- Feinstein, J. S. (1991). An Econometric Analysis of Income Tax Evasion and Its Detection. *The Rand Journal of Economics* , 14-35.
- Feld, L. P., ve Frey, B. S. (2002). Deterrence and Tax Morale: How Tax Administrations And Tax Payers Interact. *Submission to the OECD Jan Francke Tax Research Award*, (s. 1-34).
- Feld, L. P., ve Kirchgässner, G. (2000). Direct Democracy, Political Culture, and the Outcome of Economic Policy: A Report on The Swiss Experience. *European Journal of Political Economy* , 287-306.
- Fisman, R., ve Wei, S.-J. (2004). Tax Rates and Tax Evasion: Evidence from “Missing Imports” in China. *Journal of Political Economy* , 471-496.
- Fletcher, J. F. (1966). *Situation Ethics: The New Morality*. Philadelphia: Westminster Press.
- Flynn, S., Reichard, M., ve Slane, S. (1987). Cheating As A Function of Task Outcome and Machiavellianism. *The Journal of Psychology: Interdisciplinary and Applied* , 423-427.
- Forsyth, D. R. (1980). A Taxonomy of Ethical Ideologies. *Journal of Personality and Social Psychology* , 175-184.
- Forsyth, D. R. (1985). Individual Differences in Information Integration During Moral Judgment. *Journal of Personality and Social Psychology* , 264-272.
- Forsyth, D. R. (1992). Judging the Morality of Business Practices: The Influence of Personal Moral Philosophies. *Journal of Business Ethics* , 461-470.
- Forsyth, D. R. (1981). Moral Judgment: The Influence of Ethical Ideology. *Personality and Social Psychology Bulletin* , 218-223.
- Forsyth, D. R., ve Pope, W. R. (1984). Ethical Ideology and Judgments of Social Psychological Research : Multidimensional Analysis. *Journal of Personality and Social Psychology* , 1365-1375.
- Forsyth, D. R., O'Boyle, J. E., ve McDaniel, M. A. (2008). East Meets West: A Meta-Analytic Investigation of Cultural Variations in Idealism and Relativism. *Journal of Business Ethics* , 813-833.

- Fraedrich, J., Ferrell, O. C., ve Pride, W. (1989). An Empirical Examination of Three Machiavellian Concepts: Advertisers vs. the General Public. *ournal of Business Ethics* , 687-694.
- Frey, B. S., ve Feld, L. P. (2002). Deterrence and Morale in Taxation: An Empirical Analysis. *Cesifo Working Paper Working No.760* , (s. 1-36).
- Frey, B. S., ve Torgler, B. (2007). Tax Morale and Conditional Cooperation. *Journal of Comparative Economics* , 136-159.
- Geis, F. L., ve Moon, T. H. (1981). Machiavellianism and Deception. *Journal of Personality and Social Psychology* , 766-755.
- Gerxhani, K., ve Schram, A. (2006). Tax Evasion and Income Source: A Comparative Experimental Study. *Journal of Economic Psychology* , 402-422.
- Giorgi, L., ve Marsh, C. (1990). The Protestant Work Ethic as a Cultural Phenomenon. *European Journal of Social Psychology* , 499-517.
- Görmez, K., Atan, M., Altan, Ş., Sancak, H. Ö., Güleç, S., Eralp, A., et al. (2009). *Yolsuzluğun Önlenmesi İçin Etik Projesi*.
- Grasmick, H. G., ve Scott, W. J. (1982). Tax Evasion and Mechanisms of Social Control: A Comparison with Grand and Petty Theft. *Journal of Economic Psychology* , 213-230.
- Groenland, E. A., ve Veldhoven, G. M. (1983). Tax Evasion Behavior: A Psychological Framework. *Journal of Economics Psychology* , 129-144.
- Gupta, R., ve McGee, R. (2010). Study on Tax Evasion Perceptions in Australasia. *25 Australian Tax Forum* , 507-534.
- Guterman, S. (1970). *The Machiavellian*. Lincoln: University of Nebraska Press.
- Güney, S., ve Çınar, O. (2012). Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin (SMMM) Etik Algıları: Erzurum Örneği. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi* , 91-106.
- Güney, S., ve Mandacı, G. (2009). Makyavelizm ve Etik Algısı İlişkileri: Bankacılık Sektöründe Bir Araştırma. *H.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* , 83-104.
- Hanousek, J., ve Palda, F. (2002). The Evolution of Tax Evasion in the Czech Republic: A Markov Chain Analysis. 1-35.
- Harrell, A. H., ve Hartnagel, T. (1976). The Impact of Machiavellianism and the Trustfulness of the Victim on Laboratory Theft. *American Sociological Association* , 157-165.
- Hasseldine, D. J., Kaplan, S. E., ve Fuller, L. R. (1994). Characteristics of New Zeland Tax Evaders: A Note. *Accounting and Finance Association of Australia and New Zealand* , 79-93.
- Hasseldine, J., Hite, P., James, S., ve Toumi, M. (2007). Persuasive Communications: Tax Compliance Enforcement Strategies for Sole Proprietors. *Canadian Academic Accounting Association* , 171-194.
- Hazer, O. (2012). Tüketicilerin Etik İnançlarının İncelenmesi. *I.Uluslararası Aile ve Tüketici Bilimleri Kongresi*. Antalya.

- Hazman, G. G. (2009). Vergi Bilincini Etkileyen Muhtemel Dışsal Etkenlerin Lojistik Regresyon Analizi ile Tespiti. *Akademik İncelemeler* , 53-41.
- Hindriks, J., ve Myles, G. D. (2013). *Intermediate Public Economics*. Massachusetts: MIT Press.
- Hite, P. A. (1997). Identifying and Mitigating Taxpayer Non-Compliance. *Australian Tax Forum* 13, (s. 155-180).
- Ho, F. N., Vitell, S. J., Barnes, J. H., ve Desborde, R. (1997). Ethical Correlates of Role Conflict and Ambiguity in Marketing: The Mediating Role of Cognitive Moral Development. *Journal of the Academy of Marketing Science* , 117-126.
- Houston, J., ve Tran, A. (2001). Survey of Tax Evasion Using The Randomized Response Technique. *Advances in Taxation* , 69-94.
- Hunt, S. D., ve Vitell, S. (1986). A Genetal Theory of Marketing Ethics. *Journal of Macromarketing* , 5-16.
- Hyun, J. K. (2006). Tax Compliances in Korea and Japan: Why are they so different? *The Journal of the Korean Economy* , 135-153.
- İlgin, Y. (1999). *Kayıtdışı Ekonomi ve Türkiye'deki Boyutları*. Ankara: DPT Yayınları.
- İlhan, G. (2007). Vergi Ödemeyi Etkileyen Ekonomik Faktörler. *Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi* , 1-12.
- Jackson, B., ve Milliron, V. (1986). Tax Compliance Research: Findings, Problems and Prospects. *Journal of Accounting Literature* , 125-165.
- Jeyapalan, K., Aripin, N., ve Amran, N. A. (2003). The Influence of Education on Tax Avoidance. *eJournal of Tax Research* , 134-146.
- Joulfain, D., ve Rider, M. (1996). Tax Evasion in the Presence of Negative Income Tax Rates. *National Tax Association* , 553-570.
- Karagöz, Y., ve Kösterelioğlu, İ. (2008). İletişim Beceleri Değerlendirme Ölçeğinin Faktör Analizi Metodu İle Geliştirme. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi* , 81-97.
- Karakoç, Y. (2007). *Genel Vergi Hukuku*. Ankara: Yetkin Yayınları.
- Karakoç, Y. (2004). Hukuki Nedenlerden Kaynaklanan Vergi Kayıp ve Kaçakları. *Maliye Sempozyumu* , 100-126.
- Karakoç, Y. (2007). *Vergi Sorunlarının/Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları*. Ankara: Yetkin Yayınları.
- Keller, C. E. (1997). *An Experimental Investigation of How Ethical Orientations, Tax Rates, Penalty Rates, and Audit Rates Affect Tax Compliance Decisions*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi) . The University of Tennessee, ProQuest Dissertations Publishing.
- Kessler, S. R., Bandelli, A. C., Spector, P. E., Borman, W. C., Nelson, C. E., ve Penney, L. (2010). Re-Examining Machiavelli: A Three-Dimensional Model of Machiavellianism in the Workplace. *Journal of Applied Social Psychology* , 1868-1896.

- Kılavuz, R. (2002). Yönetmelik Etik ve Halkın Yönetmelik Etik Oluşumuna Etkileri. *C.Ü Sosyal Bilimler Dergisi* , 255-266.
- Kırbaç, S. (2015). *Vergi Hukuku Temel Kavramlar, İlkeler ve Kurumlar*. Ankara: Siyasal Yayın Dağıtım.
- Kirchler, E. (1997). The Burden of New Taxes: Acceptance of Taxes as a Function of Affectedness and Egoistic Versus Altruistic Orientation. *The Journal of Socio-Economics* , 421-437.
- Kızılot, Ş., Şenyüz, D., Taş, M., ve Dönmez, R. (2007). *Vergi Hukuku*. Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Koban, E., ve Fırat, Z. (2007). Kayıtdışı Ekonomide Vergi ve Sosyal Güvenlik Açısından Denetim Olgusu(Perakende Sektörü-Bursa Alan Uygulaması). *“İş, Güç” Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi* , 148-187.
- Korkusuz, M. (2003, Mart). Vergi Barışı Üzerine. *Yaklaşım* , s. 77-79.
- Kuçuradi, İ. (2003, Ocak). Etik ve "Etikler" . *Türkiye Mühendislik Haberleri, Sayı: 423* , s. 7-9.
- Kumluca, İ. (2003). Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörler. *Vergi Sorunlar Sayı : 180* , 91-97.
- Kurumu, T. D. (tarih yok). *Türk Dil Kurumu*. 06 04, 2018 tarihinde Türk Dil Kurumu: www.tdk.gov.tr adresinden alındı
- Kurumu, T. D. (tarih yok). *Türk Dil Kurumu*. 06 27, 2018 tarihinde Türk Dil Kurumu: http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gtsvearama=gtsveguid=TDK.GTS.5b336513c007f0.43778037 adresinden alındı
- Leary, M. R., Knight, P. D., ve Barnes, B. D. (1986). Ethical Ideologies of the Machiavellian. *Personality and Social Psychology Bulletin* , 75-80.
- Lewis, A. (1979). An Emprical Assesment of Tax Mentality. *Public Finance* , 245-257.
- Lewis, A. (1982). *The Psychology of Taxation*. Oxford: Martin Robertson.
- Long, J. E., ve Gwartne, J. D. (1987). Tax Income Tax Avoidance : Evidence from Individual. *National Tax Journal* , 517-532.
- Machiavelli, N. (2006). *Prens*. İstanbul: Bordo Siyah Klasik Yayınları.
- Macrosson, W., ve Hemphill, D. (2001). Machiavellianism in Belbin Team Roles. *Journal of Managerial Psychology* , 355-364.
- Mahmutoğlu, A. (2009, Haziran-Eylül). Etik ve Ahlak; Benzerlikler, Farklılıklar ve İlişkiler. *Türk İdare Dergisi* , s. 225-249.
- Mandacı, G. (2007). *Makyavelist Tutumların Etik Algısı ve Demografik Faktörler Açısından Değerlendirilmesi: Bankacılık Sektöründe Bir Araştırma*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi) . Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Ankara

- Marques, P. A., ve Pereira, J. A. (2009). Ethical Ideology and Ethical Judgments in the Portuguese Accounting Profession. *Journal of Business Ethics* , 227-242.
- Marta, J. K., Attia, A., Singhapakdi, A., ve Atteya, N. (2003). A Comparison of Ethical Perceptions and Moral Philosophies of American and Egyptian Business Students. *Teaching Business Ethics* , 1-20.
- Martin, M., Anderson, C. M., ve Thweatt, K. S. (1998). Aggressive Communication Traits and Their Relationships with The Cognitive Flexibility Scale and the Communication Flexibility Scale. *Journal of social behavior and personality* , 531-540.
- Mason, R., ve Calvin, L. D. (1984). Public Confidence and Admitted Tax Evasion. *The Journal of the American Taxation Association* , 489-496.
- McDonald, G. (2010). Ethical Relativism vs Absolutism: Research Implications. *European Business Review* , 446-464.
- McGee, R. W. (2014). Attitudes on the Ethics of Tax Evasion: A Survey of Philosophy Professors. *The Ethics of Tax Evasion* , 125-132.
- McGee, R. W. (2006). The Ethics of Tax Evasion: A Survey of International Business Academics.
- McGee, R. W. (2006). The Ethics of Tax Evasion: A Survey of Romanian Business Students and Faculty. *ICFAI Journal of Public Finance* , 38-60.
- McGee, R. W. (1999). Why People Evade Taxes in Armenia: A Look At An Ethical Issue Based on A Summary. *Journal of Accounting, Ethics ve Public Policy* , 408-416.
- McGee, R. W., Benk, S., Yıldırım, H., ve Kayıkçı, M. (2011). The Ethics of Tax Evasion: A Study of Turkish Tax Practitioner Opinion. *European Journal of Social Sciences* , 468-480.
- McHoskey, J. W. (1996). Authoritarianism and Ethical Ideology. *The Journal of Social Psychology* , 709-717.
- McHoskey, W. J., Worzel, W., ve Christopher, S. (1998). Machiavellianism and Psychopathy. *Journal of Personality and Social Psychology* , 192-210.
- Milliron, V. C., ve Toy, D. R. (1988). Tax Compliance: An Investigation of Key Features. *Journal of the American Taxation Association* , 84-104.
- Moizer, P. (1995). An Ethical Approach to the Choices Faced By Auditors. *Critical Perspectives on Accounting* , 415-431.
- Moody, S. J. (2001, July). *The Cost of Tax Compliance: House Way ve Means Committee*. Temmuz 29, 2018 tarihinde Special Brief: <https://files.taxfoundation.org/legacy/docs/9bd6c31673d5cc3023471165d273b6b3.pdf> adresinden alındı
- Murphy, P. R. (2012). Attitude, Machiavellianism and The Rationalization of Misreporting. *Accounting, Organizations and Society* , 242-259.

- Muter, N. B., Sakınç, S., ve Çelebi, A. K. (1993). Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışları Araştırması. *Celal Bayar Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü* .
- Nadaroğlu, H. (2000). *Kamu Maliyesi Teorisi*. İstanbul: Beta Yayınları.
- Nakip, M. (2003). *Pazarlama Araştırmaları Teknikler ve (SPSS Destekli)*. Ankara: Seçkin Yayıncılık .
- Nar, M. (2015). Vergi Planlaması Aracı olarak Ar-Ge Harcamaları. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi* , 925-940.
- Nerré, B. (2002). Bargaining as an Element of Russian Culture. *Association for Studies in Public Economics*, (s. 1-23).
- Nerre, B. (2004). Modeling Tax Culture. *European Public Choice Society Annual Meeting* , (s. 1-22). Berlin.
- Nerré, B. (2001). The Emergence of a Tax Culture in Russia. *The 57th Congress of the International Institute of Public Finance*, (s. 1-23). Litz, Austria.
- Orviska, M., ve Hudson, J. (2003). Tax evasion, Civic Duty and The Law Abiding Citizen. *European Journal of Political Economy* , 83-102.
- Oyman, M. (2004). Tüketici Etiği: Ülkelerarası karşılaştırmalara ve Demografik Faktörlere Dayalı Bir Araştırma. *Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi* , 77-90.
- Öz, G. (2011). *Vergi Kaçırma Eğilimini Belirleyen Faktörler Üzerine bir Çalışma*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi) . Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü . Eskişehir.
- Özbek, V. (2012). Bireysel Belirleyicilerin Algılanan Etik Problem ve Etik Niyetler Üzerindeki Etkisi: Küçük İşletmelerde Bir Uygulama. Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü.
- Özdemir, M. (2008). Kamu Yönetiminde Etik. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi* , 179-195.
- Özer, G., ve Uyar, M. (2010). Muhasebecilerin Etik Oryantasyonlarının Mesleki Bağlılığa Etkisi Üzerine Bir İnceleme. *Muhasebe ve Finansman Dergisi* , 89-100.
- Özlem, D. (2004). *Etik-Ahlak-Felsefesi*. İstanbul: İnkilap Kitabevi.
- Özler, D. E., ve Mercan, N. (2010). Creating Morally-Minded Organizations in a Machiavellian Work Environment. *2. International Symposium on Sustainable Development, June 8-9*, (s. 155-160). Sarajevo.
- Öztürk, A. (2013). Machiavelli Düşüncesinde Cumhuriyetçi Özgürlük ve Kurucu Lider İmgesi. *Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi Dergisi* , 181-204.
- Özyalama, G., ve Gümüş, E. (2013). Vergi Kaçırma Eğilimlerini Etkileyen Faktörler: Eskişehir'den Bulgular. *Uluslararası Yönetim, İktisat ve İşletme Dergisi* , 77-97.
- Palomino, P. R., ve Gomis, A. B. (2017). The Negative Impact of Chameleon-Inducing Personalities On Employees' Ethical Work Intentions: The Mediating Role of Machiavellianism. *European Management Journal* , 102-115.

- Pehlivan, O. (2009). *Vergi Hukuku*. Trabzon: Derya Kitabevi.
- Pehlivan, O. (2006). *Vergi Hukuku Genel İlkeler ve Türk Vergi Sistemi*. Trabzon: Derya Yayınevi.
- Picur, R. D., ve Belkaoui, A. R. (2006). The Impact of Bureaucracy, Corruption and Tax Compliance. *Review of Accounting and Finance* , 174-180.
- Pieper, A. (1999). *Etiğe Giriş*. İstanbul: Ayrıntı Yayınları.
- Piper, J. (2013). Ağustos 20, 2018 tarihinde The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA): <https://www.accaglobal.com/content/dam/acca/global/PDF-technical/tax-publications/tech-tp-sitts.pdf> adresinden alındı
- Pommerehne, W. W., ve Hannemann, H. W. (1996). Tax rates, tax administration and income tax evasion in Switzerland . *Public Choice* , 161-170.
- Pommerehne, W. W., ve Weck-Hannemann, H. (1996). Tax Rates, Tax Administration and Income Tax Evasion in Switzerland. *Public Choice* , 161-170.
- Pratama, A. (2017). Machiavellianism, Tax Knowledge, And Ethical Perceptions of Tax Avoidance: Survey of Undergraduate Students In West Java, Indonesia. *Int. J. Trade and Global Markets* , 83-90.
- Preziosi, C., ve Gooden, D. (2003). Machiavelli Revisited: MBA Students' Perspective . *International Business and Economics Conference Proceedings*. Las Vegas, Nevada.
- Rawwas, M. Y., Arjoon, S., ve Sidani, Y. (2013). An Introduction of Epistemology to Business Ethics: A Study of Marketing Middle-Managers. *Business Ethics* , 525-539.
- Rayburn, M. J., ve Rayburn, G. L. (1996). Relationship Between Machiavellianism and Type A Personality and Ethical-Orientation . *Journal of Business Ethics* , 1209-1219.
- Rest, J. (1979). *Development in Judging Moral Issues*. Minneapolis: University of Minnesota Press.
- Rest, J. (1994). *Moral Development in the Professions: Psychology and Applied Ethics*. Hillsdale: Psychology Press.
- Riahi-Belkaoui, A. (2008). Bureaucracy, Corruption and Tax Compliance. *Taxation and Public Finance in Transition and Developing Economies* (s. 3-10). Florida, USA: Springer Science+Business Media, LLC.
- Richardson, G. (2006). Determinants of Tax Evasion: A Cross-Country Investigation. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* , 150-169.
- Richardson, G. (2006). Taxation Determinants of Fiscal Corruption: Evidence Across Countries. *Journal of Financial Crime* , 323-338.
- Ritsema, C. M., Thomas, D. W., ve Ferrier, G. D. (2003). Economic and Behavioral Determinants of Tax Compliance: Evidence from the 1997 Arkansas Tax Penalty Amnesty Program. *2003 IRS Research Conference, June*.
- Robbins, S. P. (1999). *Organizational Behaviour* . New Jersey: Prentice-Hal Inc.

- Roeser, K., McGregor, V. E., Stegmaier, S., Mathew, J., Kübler, A., ve Meule, A. (2016). The Dark Triad of Personality And Unethical Behavioral Different Times of Day. *Personality and Individual Differences* , 73-77.
- Ross, A. M., ve McGee, R. W. (2011). A Demographic Study of Malaysian Views on the Ethics of Tax Evasion. *the Proceedings of the 2011 Spring International Conference*. Orlando,USA.
- Ross, W. T., ve Robertson, D. C. (2000). Lying: The Impact of Decision Context. *Business Ethics Quarterly* , 409-440.
- Roth, J. A., Scholz, J. T., ve Witte, A. D. (1989). *Taxpayer Compliance, Volume 1 An Agenda for Research*. Pennsylvania: University of Pennsylvania.
- Saad, N. (2013). Tax Knowledge, Tax Complexity and Tax Compliance: Taxpayers' View. *Procedia - Social and Behavioral Sciences* , 1069-1075.
- Sağbaş, İ., ve Başoğlu, A. (2005). İlköğretim Çağındaki Öğrencilerin Vergileri Algılaması: Afyonkarahisar Örneği. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* , 123-144.
- Saraçoğlu, F. (2008). Anket Sonuçları Çerçevesinde Vergi Oranlarının Kaçakçılık Üzerine Etkilerinin Analizi. *Vergi Dünyası* , s. 109-120.
- Sarılı, M. A. (2002). Türkiye'de Kayıtdışı Ekonominin Boyutları, Nedenleri, Etkileri ve Kayıtlı Hale Getirilebilmesi İçin Alınması Gereken Tedbirler. *Bankacılık Dergisi* , 32-50.
- Saruç, N. T. (2003). Vergi Ödemeyi Etkileyen Faktörler: Anket Araştırmalarının Sonuçları. *Vergi Sorunları Dergisi* , 152-165.
- Savaşan, F. (2006). Vergi Afları : Teori ve Türkiye Uygulamaları (" Vergi Barışı" uygulama sonuçları). *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi* , 41-65.
- Savaşan, F., ve Odabaş, H. (2005). Türkiye'de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri Üzerinde Ampirik Bir Çalışma. *SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi* , 1-28.
- Schlenker, B. R., ve Forsyth, D. R. (1977). On the Ethics of Psychological Research. *Journal of Experimental Social Psychology* , 369-396.
- Schmölders, G. (1976). *Genel Vergi Teorisi*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayınları.
- Serwinek, P. J. (1992). Demographic ve Related Differences in Ethical Views among Small Businesses. *Journal of Business Ethics* , 555-566.
- Sheffrin, S. M., ve Triest, R. K. (1992). *"Can Brute Deterrence Backfire? Perceptions and Attitudes in Taxpayer Compliance"*. University of Michigan Press.
- Shukla, A., ve Srivastava, R. (2016). Infleunce of Ethical Ideology and Socio-Demographic Characteristics on Turnover Intention: A Study of Retail Industry on India. *Cogent Business ve Management* .
- Sidani, Y. M., Ghanem, A. J., ve Rawwas, M. Y. (2014). When Idealists Evade Taxes: The Influence of Personal Moral Philosophy on Attitudes to Tax Evasion – a Lebanese Study. *Business Ethics: A European Review* , 183-196.

- Sims, H. P., ve Hegarty, H. W. (1979). Organizational Philosophy, Policies, and Objectives Related to Unethical Decision Behavior: A Laboratory Experiment. *Journal of Applied Psychology* , 331-338.
- Singhapakdi, A., ve Vitell, S. J. (1994). Ethical Ideologies of Future Marketers: The Relative Influences of Machiavellianism and Gender. *Journal of Marketing Education* , 34-42.
- Slemrod, J. (1985). An Empirical Test For Tax Evasion. *The Review of Economics and Statistics* , 232-238.
- Snow, A., ve Warren Jr, R. S. (2005). Tax Evasion Under Random Audits With Uncertain Detection. *Economics Letters* , 97-100.
- Song, Y.-d., ve Yarbrough, T. E. (1978). Tax Ethics and Taxpayer Attitudes:A Survey. *Public Administration Review* , 442-452.
- Spicer, M. W., ve Becker, L. A. (1980). Fiscal Inequity and Tax Evasion : An Experimental Approach. *National Tax Journal* , 171-175.
- Spicer, M. W., ve Lundstedt, S. B. (1976). Understanding Tax Evasion. *Public Finance/Finances Publiques* , 295-305.
- Spicer, M. W., ve Thomas, J. E. (1982). Audit Probabilities and The Tax Evasion Decision: An Experimental Approach. *Journal of Economic Psychology* , 241-245.
- Srinivasan, T. (1973). Tax Evasion: A model. *Journal of Public Economics* , 339-346.
- Sungur, S. A. (2017). Siyasal Bilgiler Öğrencilerin Mayyavelist Eğilimlerini Belirlemeye Yönelik Bir Araştırma. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi* , 1361-1370.
- Svara, J. H. (2007). *The Ethics Primer for Public Administrators in Government and Nonprofit Organization*. Arizona: Jones and Bartlett Publishers.
- Swaidan, Z., Vitell, S. J., ve Rawwas, M. Y. (2003). Consumer Ethics:Determinants of Ethical Beliefs of African American. *Journal of Business Ethics* , 175-186.
- Sweeney, B., Arnold, D., ve Pierce, B. (2010). The Impact of Perceived Ethical Culture of the Firm and Demographic Variables on Auditors' Ethical Evaluation and Intention to Act Decisions. *Journal of Business Ethics* , 531-551.
- Şencan, H. (2005). *Sosyal ve Davranışsal Ölçümlerde Güvenilirlik ve Geçerlilik*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Tansel Çetin, A. (2007). *Hastane Yönetiminde Kapasite ve Kaynak Yönetim Kararlarının Maliyet, Kalite ve Finansal Performans Üzerindeki Etkileri*. (Yayınlanmayan Doktora Tezi). Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü. Kocaeli
- Tanzi, V., ve Pellechio, A. (1995). The Reform of Tax Administration. IMF Working Paper.
- Taşkın, Y. (2010). Vergi Psikolojisi ve Vergiye Karşı Mükellef Tepkileri. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları 54.Seri*, (s. 68-90). İstanbul.

- Tekin, A. (2010). OECD Ülkelerinde Yapılan Vergi Reformlarının Değerlendirilmesi. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi* , 54-70.
- Tekin, S. (2003, Ekim). 'Kayıtdışı Ekonomi Ve Vergi Denetimi. *Vergi Sorunları Dergisi* .
- Torgler, B. (2007). *Tax Compliance and Tax Morale: A Theoretical and Empirical Analysis*. Northampton: Edward Elgar Publishing.
- Torgler, B. (2005). Tax Morale and Direct Democracy. *European Journal of Political Economy* , 525-531.
- Torgler, B., ve Schaltegger, C. (2005). Tax Amnesties and Political Participation. *Public Finance Review* , 403-431.
- Torgler, B., ve Valev, N. T. (2010). Gender and Public Attitudes Toward Corruption and Tax Evasion. *Contemporary Economic Policy* , 554-568.
- Tosuner, M., ve Demir, İ. C. (2007). Toplumsal Bir Olgu Olarak Vergi Ahlakı. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* , 1-20.
- Tosuner, M., ve Demir, İ. C. (2009). Vergi Ahlakının Sosyal ve Kültürel Belirleyenleri. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* , 1-15.
- Triki, A., Cook, G. L., ve Bay, D. (2017). Machiavellianism, Moral Orientation, Social Desirability Response Bias, and Anti-Intellectualism: A Profile of Canadian Accountants. *Journal of Business Ethics* , 623-635.
- Tunç, H. (2008). Demokrasi Türleri ve Müzakereci Demokrasi Kavramı. *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi C. XII* , 1113-1132.
- Tunçer, M. (2002). Vergi Uyumunun Artırılması ve Türkiye. Marmara Üniversitesi.
- Türk, İ. (2002). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Turhan Kitabevi.
- Türk, Z. (2004). *Muhasebe Meslek Ahlakı*. Adana: Nobel Kitabevi.
- Uluğ, F. (2009). *TODAİE, Kamu Etiği Sempozyum Bildirileri, 1 No'lu Kitap*. Mayıs: Desen Ofset .
- Ulusoy, A., ve Karakurt, B. (2002). Vergi İndiriminin Ekonomik Etkileri. *Vergi Dünyası* , s. 103-116.
- Usta, A. (2010, Eylül). Kamu Görevlisinin Etik Amaç ve Ahlakı Yükümlülüğüne Yönelik Bir Değerlendirme. *Türk İdare Dergisi, Sayı : 468* , s. 159-181.
- Uygun, E., ve Kasa, H. (2017). Vergi Yükü Kavramı: Türkiye ve Diğer OECD Ülkelerinin Karşılaştırılması (1965-2014). *International Journal of Academic Value Studies* , 30-38.
- Vergi Konusu Nedir ?* (2017, 08 17). 06 28, 2018 tarihinde Vergi Dosyası: <https://vergidosyasi.com/2017/08/17/verginin-konusu-nedir/> adresinden alındı
- Vitell, S. J., Lumpkin, J. R., ve Rawwas, M. Y. (1991). Consumer Ethics: An Investigation of the Ethical Beliefs of Elderly Consumers . *Journal of Business Ethics* , 365-375.

- Wachter, K., Vitell, S. J., Shelton, R. K., ve Park, K. (2012). Exploring Consumer Orientation Toward Returns: Unethical Dimensions. *Business Ethics: A European Review* , 115-128.
- Wakefield, R. L. (2008). Accounting and Machievellianism. *Behavioral Research in Accounting* , 115-129.
- Warburton, N. (2016). *Felsefenin Kısa Tarihi*. İstanbul: Alfa Yayınları.
- Warburton, N. (2016). *Felsefeye Giriş*. İstanbul: Alfa Basım Yayın.
- Webley, P., Robben, H., Elffer, H., ve Hessing, D. (1991). *Tax Evasion, an Experimental Approach*. Cambridge: Cambridge University Press.
- William E, S., ve Zhihong, W. (2018). Machiavellianism, Social Norms, and Taxpayer Compliance. *Business Ethics: A European Review* , 42-55.
- Wilson, D. S., Near, D. C., ve Miller, R. R. (1998). Individual Differences in Machiavellianism as a Mix of Cooperative and Exploitative Strategies. *Evolution and Human Behavior* , 203-212.
- Witte, A. D., ve Woodbury, D. F. (1985). The Effect of Tax Laws And Tax Administration on Tax Compliance: The Case of the U.S. Individual Income Tax. *National Tax Journal* , 1-13.
- Yaraşlı, G. O. (2005). *Türkiye’de Vergi Reformu*. Ankara: Maliye Bakanlığı.
- Yatlı, B. (2006). *Vergi Yükümlüsünün Hakları*. İstanbul: Beta Yayınları.
- Yazıcı, A., ve Yazıcı, S. (2010). Etik Durum Ölçeği'nin Geçerlilik ve Güvenirlik Çalışması. *Türk Eğitim Bilimleri Dergisi* , 1001-1017.
- Yazıcı, S. (2001). *Felsefeye Giriş*. Bursa: Alfa Yayınları.
- Yılmaz, G. A. (2006). *Kayıt Dışı Ekonomi ve Çözüm Yolları (1. Basım)*. İstanbul: İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası (İSMMMÖ) Yayınları.
- Yitzhaki, S. (1974). A Note on Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics* 3 , 201-202.
- Zakaria, M., Haron, H., ve Ismail, I. (2010). Do Moral Philosophies Influence Auditors' Ethical Judgments ? . *Malaysian Accounting Review* , 43-65.

ÖZGEÇMİŞ

Alican ATALAN, 1990 yılının Temmuz ayında Adapazarı'nda doğmuştur. Lise eğitimini 2007 yılında tamamlamış ve ardından Akdeniz Üniversitesi Manavgat Meslek Yüksek Okulunda Muhasebe ve Vergi Uygulamaları bölümünü 2012 yılında bitirdikten sonra, Dikey Geçiş Sınavı ile 2012 yılının Eylül ayında Yalova Üniversitesi İngilizce İşletme bölümüne geçiş yaparak İşletme bölümünden 2016 yılının Eylül ayında mezun olmuştur. Çeşitli sektörlerde çalıştıktan sonra 2016 yılından itibaren muhasebeci olarak çalışmaya başlamış ve halen İstanbul'da Yerleşik Finansal Denetim firmasında muhasebeci asistanı olarak çalışmakta ve Yalova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme bölümünde yüksek lisans öğrencisi olarak çalışmalarına devam etmektedir.

.

