

**GELİR İDARESİ PERSPEKTİFİNDEN TÜRK
VERGİ SİSTEMİNİN SORUNLARI:
AMPİRİK BİR ARAŞTIRMA**

Zühal SARA

Yüksek Lisans Tezi

Danışman: Yrd. Doç. Dr. İhsan Cemil DEMİR

Haziran 2012

Afyonkarahisar

T.C
AFYON KOCATEPE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
YÜKSEK LİSANS TEZİ

GELİR İDARESİ PERSPEKTİFİNDEN TÜRK VERGİ
SİSTEMİNİN SORUNLARI:
AMPİRİK BİR ARAŞTIRMA

Hazırlayan

Zühal SARA

Danışman

Yrd. Doç. Dr. İhsan Cemil DEMİR

AFYONKARAHİSAR 2012

YEMİN METNİ

Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum “Gelir İdaresi Perspektifinden Türk Vergi Sistemi’nin Sorunları: Ampirik Bir Araştırma” adlı çalışmanın, tarafımdan bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurulmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin Kaynakça’da gösterilen eserlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanmış olduğumu belirtir ve onurumla doğrularım.

18/06/2012

Zühal SARA

TEZ JÜRİSİ KARARI VE ENSTİTÜ ONAYI

JÜRİ ÜYELERİ

Tez Danışmanı : Yrd.Doç.Dr. İhsan Cemil DEMİR

Jüri Üyeleri : Prof.Dr. H.Hüseyin BAYRAKLI

: Yrd.Doç.Dr.Kerim ÖZCAN

İmza

.....
.....
.....

Maliye Anabilim Dalı tezli yüksek lisans öğrencisi Zühal SARA'nın “**Gelir İdaresi Perspektifinden Türk Vergi Sisteminin Sorunları: Ampirik Bir Araştırma**” başlıklı tezini değerlendirmek üzere 18.06.2012 günü saat 14:30'da Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Sınav Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca yukarıda isim ve imzaları bulunan jüri üyeleri tarafından değerlendirilerek kabul edilmiştir

Prof.Dr.Mehmet KARAKAŞ
MÜDÜR

ÖZET

GELİR İDARESİ PERSPEKTİFİNDEN TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN

SORUNLARI:

AMPİRİK BİR ARAŞTIRMA

Zühal SARA

AFYON KOCATEPE ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MALİYE ANABİLİM DALI

Haziran 2012

Danışman: Yrd. Doç. Dr. İhsan Cemil DEMİR

Bir toplumun ekonomik ve sosyal yönden sağlıklı bir yapıya kavuşmasında vergi sistemi çok önemli bir role sahiptir. Türk Vergi Sistemi, bugünkü görünümü itibarı ile etkin bir şekilde çalışmamaktadır. Geçmişten günümüze kadar olan süreçte Türk Vergi Sistemi'nin etkinliğini azaltan ve işleyişini bozan birçok sorun bulunmaktadır.

Bu çalışma, vergi ile ilgili idari işlemlerin uygulayıcısı konumunda olan Gelir İdaresi'nin Türk Vergi Sistemi'nin sorunlarına bakışlarını ölçmek ve değerlendirmek amacıyla yönelik olarak yapılmıştır. Araştırma yöntemi olarak birincil verilerden olan anket tekniği seçilmiştir. Çalışmamızda teorik açıdan incelenen Türk Vergi Sistemi'nin sorunları, ampirik bulgularla da doğrulanmaya çalışılmıştır.

Ankara, Afyon ve Uşak illerinde yürütülen ampirik alan araştırmasının sonucunda, Gelir İdaresi çalışanlarının vergi sistemini adaletsiz ve karmaşık buldukları, vergi oranlarını yüksek olarak algıladıkları, vergi denetimlerini ve vergi cezalarını yetersiz buldukları, vergi kaçakçılığının, kayıt dışı ekonominin, kamu harcamalarında savurganlığın ve yolsuzluğun giderek arttığına inandıkları tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Vergi Sistemi, Türk Vergi Sistemi, Gelir İdaresi.

ABSTRACT

THE PROBLEMS OF TURKISH TAX SYSTEM FROM THE PERSPECTIVE OF REVENUE ADMINISTRATION: AN EMPIRICAL RESEARCH

Zühal SARA

**AFYON KOCATEPE UNIVERSITY
THE INSTITUTE OF SOCIAL SCIENCES
DEPARTMENT OF PUBLIC FINANCE**

JUNE 2012

Advisor: Asist. Prof. Dr. İhsan Cemil DEMİR

The tax system has a very important role on a society to be robust structure in, economically and socially. Turkish Tax system is not effective in terms of appearance, today. There are a lot of problems which reduce the efficiency of Turkish Tax System's in process from the past to present.

This study aims to measure and evaluate the revenue administration's overlooking to Turkish Tax System's problems, which is in practice of the administrative act of taxes. The questionnaire method which is one of the primary data is selected as survey method. The problems of Turkish tax system's which are examined theoretically, are tried out to confirm with empirically in our study.

According to results of the survey conducted in Ankara, Afyon and Uşak, the revenue administration's staffs find the Turkish Tax System unfair and complex. They perceive high tax rate, deficient tax audits and tax penalties. They believe that tax evasion, shadow economy, corruption and wastefulness in public expenditures are increasing.

Keywords: Tax, Tax System, The Turkish Tax System, The Revenue Administration.

ÖNSÖZ

Bu çalışmanın her aşamasında vaktini, yardımlarını, desteğini ve sabrını esirgemeyerek, bana her konuda yol gösteren değerli danışmanım Sayın; Yrd. Doç. Dr. İhsan Cemil DEMİR’e çok teşekkür eder, şükranlarımı sunarım.

Ayrıca anket çalışmalarım esnasında bana yardımcı olan, Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı İnsan Kaynakları Müdürü Sayın Hayri ŞİMŞEK’e, Uşak Defterdarı Sayın Abdullah KIRIM’a ve Personel Müdürü Sayın Hasan EREN’E, Afyonkarahisar Defterdarı Sayın Mustafa CEYLAN’a ve Personel Müdürü Sayın Hüseyin GEZEN’e teşekkürü bir borç bilirim.

Beni bu günlere getiren, maddi ve manevi desteklerini benden esirgemeyen aileme ve yetişmemde katkıları olan bütün hocalarıma minnettar olduğumu ifade etmek isterim.

Sevgi ve saygılarımla...

Zühal SARA

İÇİNDEKİLER

	Sayfa
YEMİN METNİ.....	ii
TEZ JÜRİSİ KARARI VE ENSTİTÜ MÜDÜRLÜĞÜ ONAYI.....	iii
ÖZET.....	iv
ABSTRACT	v
ÖNSÖZ.....	vi
İÇİNDEKİLER.....	vii
TABLolar LİSTESİ.....	xii
KISALTMALAR DİZİNİ.....	xvi
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE GELİR İDARESİ'NİN YAPISI VE ÖNEMİ

1. TÜRKİYE'DE GELİR İDARESİ'NİN YAPISI VE ÖNEMİ.....	3
1.1. TÜRKİYE'DE GELİR İDARESİ'NİN YAPISI	3
1.1.1. Gelir İdaresi'nin Kurumsal Yapısı.....	3
1.1.1.1. Türk Gelir İdaresi'nin Tarihsel Gelişimi	3
1.1.1.2. Türk Gelir İdaresi'nin Yeniden Yapılandırılma Süreci	11
1.1.2. Gelir İdaresi'nin Örgüt Yapısı.....	13
1.1.2.1. Merkez Örgütü.....	14
1.1.2.2. Taşra Örgütü.....	15
1.2. GELİR İDARESİ'NİN KAMU MALİ YÖNETİMİ VE TÜRK VERGİ SİSTEMİ AÇISINDAN ÖNEMİ	21
2. TÜRKİYE'DE GELİR İDARESİ'NİN SORUNLARI	24
2.1. PERSONEL ÜCRETLERİ.....	24
2.2. NİTELİKLİ VE UZMAN PERSONEL SAYISI	25
2.3. PERSONELİN ÖZLÜK HAKLARI	26

2.4. PERSONELE VERİLEN HİZMET İÇİ EĞİTİM.....	27
2.5. GELİR İDARESİ'NDE İNSAN KAYNAKLARI YÖNETİMİ	29
2.6. PERSONELİN ATANMA, YÜKSELTME VE YER DEĞİŞTİRMESİNDE KULLANILAN KRİTERLER	30
2.7. VERGİ DAİRELERİNİN İŞ YÜKÜ	31
2.8. VERGİ DAİRELERİNDE ÇALIŞMA KOŞULLARI VE HİZMET STANDARTLARI.....	32
2.9. VERGİ UYGULAMALARINDA ÇAĞDAŞ TEKNOLOJİNİN OLANAKLARINDAN YARARLANMA	33
2.10. GELİR İDARESİ'NDE STRATEJİK YÖNETİM VE PERFORMANS YÖNETİMİ ANLAYIŞININ UYGULANMASI.....	34
2.11. GELİR İDARESİ'NDE TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ ANLAYIŞININ UYGULANMASI.....	36

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRK VERGİ SİSTEMİ'NİN SORUNLARI

1. GELİR İDARESİ'NDEN KAYNALANAN SORUNLAR.....	38
1.1. GELİR İDARESİ'NİN ÖZERK VE GÜÇLÜ BİR ÖRGÜTLENME YAPISINA KAVUŞTURULMASI	39
1.2. GELİR İDARESİ'NİN MERKEZ VE TAŞRA TEŞKİLATININ HİYERARŞİK BÜTÜNLÜK İÇİNDE ÖRGÜTLENMESİ VE GÖREVLERİNİN BELİRLENMESİ	42
1.3. GELİR İDARESİ'NDE MÜKELLEF ODAKLI YAPILANMANIN GERÇEKLEŞTİRİLMESİ.....	43
1.4. GELİR İDARESİ'NDE HALKLA İLİŞKİLER	45
2. MÜKELLEFLERDEN KAYNAKLANAN SORUNLAR	47
2.1. MÜKELLEFLERİN VERGİ BİLİNCİ VE VERGİ ALGISI	47
2.2. MÜKELLEFLERİN VERGİYE UYUMU	49
2.3. MÜKELLEFLERİN VERGİ AHLAKI	50
3. VERGİ DENETİMİNDEN KAYNAKLANAN SORUNLAR.....	51
3.1. VERGİ DENETİM BİRİMLERİ ARASINDA BÜTÜNLÜK SAĞLANMASI	52

3.2. DENETİM ELEMANLARININ NİTELİKSEL VE SAYISAL YETERLİLİĞİ	53
3.3. İÇ DENETİM VE DIŞ DENETİMİN BİRBİRİNDEN AYRILMASI	54
4. VERGİ SİSTEMİNDEN KAYNAKLANAN SORUNLAR.....	55
4.1. VERGİ SİSTEMİNİN ADİL OLMASI	56
4.2. VERGİ ORANLARININ YÜKSEK OLMASI.....	57
4.3. VERGİ AFLARININ SIKLIĞI	59
4.4. VERGİ KAÇAKÇILIĞININ YAYGIN OLMASI	60
4.5. KAYIT DIŞI EKONOMİNİN YAYGIN OLMASI	62
4.6. YOLSUZLUKLARIN YAYGIN OLMASI.....	64
4.7. KAMU HARCAMALARINDA SAVURGANLIK YAPILMASI.....	66
4.8. VERGİ MEVZUATININ KARMAŞIK OLMASI	67
4.9. VERGİ MEVZUATININ SIK SIK DEĞİŞMESİ.....	68
4.10. VERGİ MEVZUATINDA İSTİSNA VE MUAFİYETLERİN YAYGIN OLMASI	70
4.11. TÜRK VERGİ MEVZUATININ AB MÜKTESEBATINA UYUMUNUN SAĞLANMASI.....	71
4.12. TÜRK VERGİ CEZA SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİ	73

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

GELİR İDARESİ PERSPEKTİFİNDEN TÜRK VERGİ SİSTEMİ'NİN SORUNLARI VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

1. ARAŞTIRMANIN AMACI VE YÖNTEMİ	75
1.1. ARAŞTIRMANIN AMACI VE GEREKLİLİĞİ.....	75
1.2. ARAŞTIRMANIN SINIRLARI	76
1.2.1. Ana Kütlenin Belirlenmesi.....	76
1.2.2. Örneklem Seçimi	77
1.2.3. Anket Yöntemi	78
2. ARAŞTIRMADA ELDE EDİLEN BULGULAR	79
2.1. ARAŞTIRMADA ELDE EDİLEN GENEL BULGULAR.....	79
2.1.1. Güvenilirlik (Reliability) Analizi	79
2.1.2. Demografik Grupların Frekans Dağılımları.....	80

2.1.2.1. Yaş	80
2.1.2.2. Cinsiyet	81
2.1.2.3. Medeni Durum:	81
2.1.2.4. Mesleki Durum:	82
2.1.2.5. Eğitim Düzeyi	82
2.1.2.6. Aylık Ortalama Gelir Düzeyi	83
2.1.2.7. Memuriyet Süresi	84
2.2. GELİR İDARESİ MENSUPLARINA GÖRE TÜRK VERGİ SİSTEMİ’NİN SORUNLARI	84
2.2.1. Gelir İdaresi’nin Sorunları	85
2.2.1.1. Personel Ücretleri	85
2.2.1.2. Nitelikli ve Uzman Personel Sayısı	89
2.2.1.3. Özlük Hakları	91
2.2.1.4. Personelin Mesleki Bilgisi	94
2.2.1.5. İş Yüğü	95
2.2.1.6. Çalışma Koşulları	98
2.2.1.7. Gelir İdaresi’nde Stratejik Yönetim ve Performans Yönetimi.....	100
2.2.2. Türk Vergi Sistemi’nin Sorunları.....	106
2.2.2.1. Gelir İdaresi’nde Halkla İlişkiler	106
2.2.2.2. Mükelleflerin Vergi Ahlakı Düzeyi	112
2.2.2.3. Vergi Denetimleri	116
2.2.2.4. Vergi Sisteminden Kaynaklanan Sorunlar	119
2.2.2.4.1. Vergi Sisteminin Adil Olması.....	119
2.2.2.4.2. Vergi Oranları	122
2.2.2.4.3. Vergi Afları	123
2.2.2.4.4. Vergi Kaçakçılığı	124
2.2.2.4.5. Vergi Mevzuatının Yapısı	126
2.2.2.4.6. Vergi Ceza Sistemi	131
2.2.2.4.7. Personelin Meslek Ahlakı.....	135
2.2.2.4.8. Muhasebe Meslek Mensuplarının Katkısı	140
2.2.2.5. Kurumsal Sorunlar	142
2.2.2.5.1. Kayıt Dışı Ekonomi.....	142

2.2.2.5.2. Yolsuzluk	147
2.2.2.5.3. Kamu Harcamaları	148
2.2.2.5.4. Demokrasi Algısı	151
2.2.2.5.5. Siyasal İstikrar.....	153
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	155
KAYNAKÇA.....	160
EKLER.....	174

TABLÖLAR LİSTESİ

	Sayfa
Tablo 1. Gelir İdaresi'nin Kilometre Taşları.....	10
Tablo 2. Gelir İdaresi Başkanlığı Taşra Örgütü Birimlerinin Sayısal Durumu.....	16
Tablo 3. Vergi Dairesi Başkanlıkları	18
Tablo 4. Gelir İdaresi'nde Yıllar İtibariyle Personel Sayıları	26
Tablo 5. Bazı Ülkelerde Gelir İdarelerinin Kurumsal Yapılanması	40
Tablo 6. Bazı Ülkelerde Gelir İdarelerinin Organizasyon Modeli	44
Tablo 7. Vergi Denetim Kadroları (Şubat 2011).....	54
Tablo 8. Çeşitli Güven Aralıklarında Ana Kütle ve Örneklem Hacimleri.....	77
Tablo 9. Güvenilirlik (Reliability) Analizi -(Cronbach Alpha Katsayısı)	79
Tablo 10. Yaş Grubu Frekans Dağılımları.....	81
Tablo 11. Cinsiyet Frekans Dağılımları	81
Tablo 12. Medeni Durum Frekans Dağılımları	82
Tablo 13. Mesleki Durum Frekans Dağılımları	82
Tablo 14. Eğitim Düzeyi Frekans Dağılımları	83
Tablo 15. Aylık Ortalama Gelir Düzeyi Frekans Dağılımları.....	83
Tablo 16. Memuriyet Süresi Frekans Dağılımları	84
Tablo 17. “Aldığım Maaş Beni Tatmin Etmektedir”	86
Tablo 18. Eğitim Durumuna Göre “Aldığım Maaş Beni Tatmin Etmektedir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki.....	87
Tablo 19. Aylık Ortalama Gelir Düzeyine Göre “Aldığım Maaş Beni Tatmin Etmektedir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	88
Tablo 20. “ İş Yerimde Çalışan Kişi Sayısı Yeterlidir”	89
Tablo 21. Meslek Grubuna Göre “İş Yerimde Çalışan Kişi Sayısı Yeterlidir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki.....	91
Tablo 22. “Özlük Haklarımdan Memnunum”	92
Tablo 23. “Maliye Bakanlığı Tüm Özlük Haklarımızın Bir Güvencesidir”	93
Tablo 24. “İş Yerimde Çalışanların Mesleki Bilgileri Yeterlidir”	94
Tablo 25. “ Yaptığım İş Ağır Buluyorum”	95
Tablo 26. Yaşa Göre “Yaptığım İş Ağır Buluyorum” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	96

Tablo 27. Memuriyet Süresine Göre “Yaptığım İş Ağır Buluyorum” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	97
Tablo 28. “İşimle İlgili Fiziki Şartlardan Memnunum”	98
Tablo 29. Cinsiyete Göre “İşimle İlgili Fiziki Şartlardan Memnunum” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	99
Tablo 30. “İş Yerimde Başarılı Performans Gösterenler, Göstermeyenlerden Ayırt Edilir”	100
Tablo 31. Yaşa Göre “İş Yerimde Başarılı Performans Gösterenler, Göstermeyenlerden Ayırt Edilir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	101
Tablo 32. Cinsiyete Göre “İş yerimde Başarılı Performans Gösterenler, Göstermeyenlerden Ayırt Edilir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki ...	102
Tablo 33. “İş Yerimde Herkes Görevini Layıkıyla Yapmaktadır”	103
Tablo 34. Eğitim Durumuna Göre “İş Yerimde Herkes Görevini Layıkıyla Yapmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	104
Tablo 35. Aylık Ortalama Gelir Düzeyine Göre “İş Yerimde Herkes Görevini Layıkıyla Yapmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	105
Tablo 36. “İş Yerimde Halkla İlişkiler Memnun Edici Düzeydedir”	106
Tablo 37. Meslek Grubuna Göre “İş Yerimde Halkla İlişkiler Memnun Edici Düzeydedir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	107
Tablo 38. Eğitim Durumuna Göre “İş Yerimde Halkla İlişkiler Memnun Edici Düzeydedir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	108
Tablo 39. Memuriyet Süresine Göre “İş Yerimde Halkla İlişkiler Memnun Edici Düzeydedir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	109
Tablo 40. “Vatandaşlara Karşı Güler Yüzlü Davranışım”	110
Tablo 41. “Genellikle Vatandaşların İşyerinde Çalışanlara Karşı Davranışları Olumludur”	111
Tablo 42. “Ülkemizde Vergi Ahlakı Yüksek”	112
Tablo 43. Meslek Grubuna Göre “Ülkemizde Vergi Ahlakı Yüksek” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	114
Tablo 44. Eğitim Durumuna Göre “Ülkemizde Vergi Ahlakı Yüksek” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	115
Tablo 45. Aylık Ortalama Gelir Düzeyine Göre “Ülkemizde Vergi Ahlakı Yüksek” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	116
Tablo 46. “Ülkemizde Vergi Denetimleri Yeterlidir”	117
Tablo 47. Eğitim Durumuna Göre “Ülkemizde Vergi Denetimleri Yeterlidir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	118
Tablo 48. “Diğer Kamu İdarelerine Göre Vergi Daireleri Daha Sık Denetlenmektedir”	119
Tablo 49. “Türk Vergi Sistemi Adildir”	120

Tablo 50. Aylık Ortalama Gelir Düzeyine Göre “Türk Vergi Sistemi Adildir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki.....	121
Tablo 51. “Ülkemizde Vergi Oranları Çok Yüksektir”	122
Tablo 52. “Vergi Aflarını Gerekli Görüyorum”	123
Tablo 53. “Ülkemizde Hemen Hemen Herkes Vergi Kaçırma Gayreti İçindedir” ...	125
Tablo 54. “Ülkemizdeki Vergi Sistemi Çok Karmaşıktır”	126
Tablo 55. “Ülkemizde Maliye Mevzuatı Çok Sık Değişmektedir”	127
Tablo 56. Eğitim Durumuna Göre “Ülkemizde Maliye Mevzuatı Çok Sık Değişmektedir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasında İlişki.....	128
Tablo 57. Aylık Ortalama Gelir Düzeyine Göre “Ülkemizde Maliye Mevzuatı Çok Sık Değişmektedir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	129
Tablo 58. “Mevzuat Değişikliklerine Uyum Sağlamakta Zorlanıyorum”	130
Tablo 59. Eğitim Durumuna Göre “Mevzuat Değişikliklerine Uyum Sağlamakta Zorlanıyorum” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasında İlişki.....	131
Tablo 60. “Vergi Kaçıranlara Daha Yüksek Cezalar Verilmelidir”	132
Tablo 61. Yaşa Göre “Vergi Kaçıranlara Daha Yüksek Cezalar Verilmelidir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki.....	133
Tablo 62. Meslek Grubuna Göre “Vergi Kaçıranlara Daha Yüksek Cezalar Verilmelidir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	134
Tablo 63. “Maliye Çalışanlarının Meslek Ahlakı Yüksek Düzeydedir”	135
Tablo 64. Cinsiyete Göre “Maliye Çalışanlarının Meslek Ahlakı Yüksek Düzeydedir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	136
Tablo 65. “Mesleğimle İlgili Bir Suç İşlesem Ve Bunu Yakın Çevrem Öğrense Çok Utanırım”	137
Tablo 66. Meslek Grubuna Göre “Mesleğimle İlgili Bir Suç İşlesem ve Bunu Yakın Çevrem Öğrense Çok Utanırım” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki.....	138
Tablo 67. Eğitim Durumuna Göre “Mesleğimle İlgili Bir Suç İşlesem ve Bunu Yakın Çevrem Öğrense Çok Utanırım” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki.....	139
Tablo 68. “Maliye Bakanı’nı Seviyorsam Daha Gönüllü Bir Şekilde Görevimi Yaparım”	140
Tablo 69. “Muhasebeci ve Mali Müşavirler Vergi Dairesinin İşini Kolaylaştırmaktadırlar”	141
Tablo 70. “Ülkemizde Kayıt Dışı Ekonomi Fazladır”	143
Tablo 71. Cinsiyete Göre “Ülkemizde Kayıt Dışı Ekonomi Fazladır ” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki.....	144
Tablo 72. Meslek Grubuna Göre “Ülkemizde Kayıt Dışı Ekonomi Fazladır” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki.....	145

Tablo 73. Eğitim Durumuna Göre “Ülkemizde Kayıt Dışı Ekonomi Fazladır” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki.....	146
Tablo 74. “Maliye Çalışanları Arasında Yolsuzluklara Karışan Yoktur”	147
Tablo 75. “Ülkemizde Kamu Harcamalarında Savurganlık Yapılmaktadır”	149
Tablo 76. Eğitim Durumuna Göre “Ülkemizde Kamu Harcamalarında Savurganlık Yapılmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	150
Tablo 77. “Ülkemizde Demokrasi Düzeyi Yüksek”	151
Tablo 78. Aylık Ortalama Gelir Düzeyine Göre “Ülkemizde Demokrasi Düzeyi Yüksek” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	152
Tablo 79. “Ülkemizde Siyasal İstikrar Yoktur”	153
Tablo 80. Cinsiyete Göre “Ülkemizde Siyasal İstikrar Yoktur” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	154

KISALTMALAR DİZİNİ

AB	: Avrupa Birliği
AY	: Anayasa
Bkz	: Bakınız
DPT	: Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı
E – VDO	: İnternet Tabanlı Vergi Dairesi Otomasyon Projesi
GGM	: Gelirler Genel Müdürlüğü
GİB	: Gelir İdaresi Başkanlığı
GPGM	: Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü
IMF	: International Monetary Fund
IRS	: Internal Revenue Service
KDV	: Katma Değer Vergisi
KHK	: Kanun Hükmünde Kararname
MD	: Madde
OECD	: Organization for Economic Cooperation and Development
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
RG	: Resmi Gazete
S	: Sayı
SPSS	: Statistical Programme for Social Sciences
TKY	: Toplam Kalite Yönetimi
TOBB	: Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği
VEDOP	: Vergi Dairesi Otomasyon Projesi
VİMER	: Vergi İletişim Merkezi
VUK	: Vergi Usul Kanunu

GİRİŞ

Toplumun sağlıklı bir ekonomik ve sosyal yapı içinde gelişebilmesi, o toplumun vergi sistemi ile yakından ilgilidir. Bir vergi sisteminin iyi işlemesi ise, gelir idaresinin etkinliğine ve verimliliğine bağlıdır. Gelir idaresi; devlet gelirleri politikasını uygulamak, mükelleflerin vergiye uyumunu kolaylaştırmak, devlet alacaklarının tahsilini sağlamak, vergilendirmeye ilgili bilgileri toplamak ve vergi kayıp ve kaçığının önlenmesi konusunda gerekli tedbirleri almak gibi görevleri olan bir kuruluştur. Üstlenmiş olduğu bu çok yönlü ve karmaşık fonksiyonlar gelir idaresini ülkemiz açısından önemli kılmaktadır.

Türk Gelir İdaresi'nin bugünkü idari yapılanma içinde etkin olamadığı konusundaki gerçek hemen hemen herkes tarafından tartışılmaktadır. Gerek Gelir İdaresi'nin kendi içerisindeki sorunlar gerekse Türk Vergi Sistemi'nin mevcut sorunları, Gelir İdaresi'nin aksamasına ve kendisinden beklenen fonksiyonları yerine getirememesine neden olmaktadır. Bugüne kadar vergilemede birtakım değişikliklerin ve reformların yapılması gereği her zaman gündeme gelmiştir. Bununla birlikte mükelleflerle birçok çalışma gerçekleştirilmiştir. Ancak yapılan çalışmalarda genellikle Gelir İdaresi'nin görüşleri göz ardı edilmiştir. Oysa bir vergi sisteminin etkin olması sadece mükelleflere ve yasal mevzuata bağlı değildir. En az bu unsurlar kadar önemli olan bir diğer unsur da Gelir İdaresi'nin verimliliğidir. Çünkü vergi sistemini hayata geçirecek olan Gelir İdaresi'dir. Bu nedenle yapılacak düzenlemelerde Gelir İdaresi'nin mevcut sorunlara ilişkin görüş ve önerilerinin dikkate alınması, bu değişikliklerden amaçlanan sonuçların elde edilmesinde çok önemli bir rol oynayacaktır.

Bu yaklaşım doğrultusunda, çalışmanın birinci bölümü Gelir İdaresi'nin yapısını, önemini ve sorunlarını konu edinmektedir. Bu bölümde Gelir İdaresi'nin kurumsal ve örgütsel yapısı bağlamında tarihsel gelişimi ve yeniden yapılandırılma süreci incelenmiştir. Devamında ise, Gelir İdaresi'nin Türk Vergi Sistemi içerisindeki yeri ve önemi üzerinde durularak, Gelir İdaresi'nin mevcut sorunları ortaya konulmuştur.

Çalışmanın ikinci bölümü, Türk Vergi Sistemi'nin sorunlarını konu edinmektedir. Bu bölümde Türk Vergi Sistemi'nin sorunları teorik bir çerçevede

açıklanmıştır. Türk Vergi Sistemi'nin sorunları; Gelir İdaresi'nden kaynaklanan sorunlar, mükelleflerden kaynaklanan sorunlar, vergi denetiminden kaynaklanan sorunlar ve vergi sisteminden kaynaklanan sorunlar olarak sınıflandırılmıştır. Temel olarak dört kategoriye ayrılan bu sorunlar da kendi içerisinde ayrı bir sınıflandırmaya tabi tutularak incelenmiştir.

Çalışmanın üçüncü bölümü Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, Afyon Kocatepe ve Tınaztepe Vergi Dairesi Müdürlükleri ile Uşak Vergi Dairesi Müdürlüğü'nde konuyla ilgili olarak yürütülen ampirik alan araştırmasını, bu araştırmanın sonucunda elde edilen bulguları, bu veriler kullanılarak yapılan çeşitli istatistiksel analizleri ve araştırmadan çıkarılan sonuçları kapsamaktadır. Ampirik çalışmalar bir konuya ilişkin somut sonuçların ortaya konulması bakımından faydalı olmaktadır. Bu alan araştırması ile Gelir İdaresi'nin Türk Vergi Sistemi'ne bakışını belirleyen öncelikli faktörlerin tespit edilmesi ve sınanması amaçlanmıştır. Bunun yanında yapılması gereken düzenlemeler ve gerçekleştirilmesi gereken değişiklikleri belirlemek için Gelir İdaresi'nin beklentileri ve istekleri saptanmaya çalışılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE GELİR İDARESİ VE SORUNLARI

I. TÜRKİYE’DE GELİR İDARESİ’NİN YAPISI VE ÖNEMİ

Toplumsal refahın artırılmasına destek sağlamak üzere kamu gelirlerini adalet, etkinlik ve tarafsızlık içerisinde toplamayı kendisine ilke edinen Türk Gelir İdaresi büyük ve köklü bir kuruluştur. Bu çerçevede aşağıda Türk Gelir İdaresi’nin yapısı ve önemi üzerinde durulmaktadır.

1.1. TÜRKİYE’DE GELİR İDARESİ’NİN YAPISI

Türk Gelir İdaresi’nin yapısı kurumsal ve örgütsel olmak üzere iki kısımda incelenmektedir.

1.1.1. Gelir İdaresi’nin Kurumsal Yapısı

Türk Gelir İdaresi kurumsal bir kimlik kazanma yolunda çeşitli aşamalardan geçmiştir. Bu bağlamda aşağıda Türk Gelir İdaresi’nin tarihsel gelişimi ve yeniden yapılandırılma süreci ele alınmaktadır.

1.1.1.1. Türk Gelir İdaresi’nin Tarihsel Gelişimi

Türk Gelir İdaresi’nin tarihsel gelişim sürecini Osmanlı Devleti’ne kadar götürmek mümkündür. Osmanlı Devleti’nde ilk maliye teşkilatı Çandarlı Kara Halil ve Kara Rüstem Paşalar’ın önerileri ve çabaları ile 1. Murat (1359-1389) zamanında kurulmuştur. Fatih Sultan Mehmet ve Kanuni Sultan Süleyman zamanında devletin gelir ve giderlerindeki artışa paralel olarak bu teşkilat geliştirilmiştir. Osmanlı Devleti’nin mali teşkilatı; merkez maliyesi, tımar sistemi ve vakıflar olmak üzere üç kısımdan oluşmuştur. Ülkenin gayrisafi milli hâsılasının önemli bir kısmı bu üç kesim tarafından sağlanmıştır. Osmanlı Devleti’nin mali teşkilatı içerisinde vakıflar ayrı bir öneme sahiptir. Osmanlı Devleti’nde kamu hizmetlerinin bir bölümü olan sağlık,

eğitim, sosyal yardım, kültürel ve sportif faaliyetler, bayındırlık ve altyapı, şehircilik hizmetleri vakıflar aracılığıyla yürütülmüştür. Vakıfların hizmetleri yürütebilmek için çok sayıda personel çalıştırması ve personele maaş ödenmesi istihdamı artırıcı yönde bir etki yaratmıştır. Diğer taraftan üst gelir grubuna dahil kişilerin vakfettikleri mallarla kurulan vakıflardan alt gelir grubuna dahil kişilere gelir artırımı söz konusu olmuştur. Bu yönüyle vakıflar gelir ve servet dağılımına iyileştirici yönde katkıda bulunmuştur. Vakıflar Osmanlı toplumunun sosyal yardım, sosyal dayanışma ve sosyal güvenlik ihtiyacını karşılayarak, sosyal bütünleşmenin sağlanması yönünde olumlu etkiler yaratmıştır. 1838 yılına kadar Osmanlı Devleti’nde tam anlamıyla bir Maliye Bakanlığı yoktur. Bu tarihten önce Maliye Bakanlığı’nın görevlerini “Hazine-i Amire” adı ile anılan bir yönetim üstlenmiş ve bu yönetimin başındaki kişiye de “birinci sınıf muhasip” veya “defterdar” adı verilmiştir. Hazine-i Amire’den başka bağımsız bir örgüt olarak yönetilen “Darphane Nezareti” ve askeri gelir ve giderleri yöneten “Mansure Hazinesi” bulunmaktadır (Tezcan, 2003: 126-128; Işık, 2009: 3-9).

1838 yılında devlet teşkilatı içinde resmi olarak bir Maliye Nezareti kurulmuştur. Bu nezaret “daire”lerden oluşmaktadır ve bu dairelerin her birine bir “reis” başkanlık etmektedir. Baş Vergisi veya Haraç Dairesi de bu daireler içerisinde yer alır. Bu daire “Avarız” ve “Bedeli Nuzul” denilen ve kentlerden mahalleler itibarıyla alınan resimler ile ilgili olan dairedir. Bugünkü Gelir İdaresi Başkanlığı’nın görevlerinin o zaman için bu daire tarafından yürütüldüğü anlaşılmaktadır. 1881 yılında Maliye Nezareti “Heyet-i Merkeziye” ve “Heyet-i Mülhaka” olarak iki ayrı kuruluş haline getirilmiştir. Bu yapılanma içerisinde Heyet-i Merkeziye’de (Merkez Teşkilatı) ilk kez Gelirler Genel Müdürlüğü’ne yer verilmiştir. 1908 yılında Maliye Nezareti’nde görev ve teşkilat değişiklikleri yapılmış ve etkisini Cumhuriyet döneminde de sürdürecektir olan yapısal düzenlemeler gerçekleştirilmiştir. 23 Nisan 1920’de açılan birinci Türkiye Büyük Millet Meclisi’nde kabul edilen ilk kanun bir vergi kanunu olmuştur. 1923 yılında Maliye Bakanlığı kurulmakla birlikte, “Maliye Vekaleti Teşkilatı ve Vazifeleri Hakkında Kanun” 29.5.1936 tarihinde kabul edilmiş ve 5.6.1936 tarih ve 3322 Sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır (Gelir İdaresi Başkanlığı [GİB], 2010: 1).

1936 tarih ve 2996 Sayılı Kanun’la Maliye Bakanlığı teşkilat ve görevleri ilk defa bağımsız bir teşkilat kanunu ile düzenlenmiştir. Yapılan bu düzenleme bazı

değişiklikler dışında 1983 yılına kadar geçerliliğini korumuştur. Bu kanun, Varidat Umum Müdürlüğü (Gelirler Genel Müdürlüğü), Tahsilat Müdürlüğü ve Vergiler İtiraz ve Temyiz Komisyonları olmak üzere üçlü bir örgüt sistemini getirmiştir. Varidat Umum Müdürlüğü'nün görevi, devletin gelir bütçesini ve kanunlarını hazırlamak, vergi örgütünü yönetmek iken; Tahsilat Müdürlüğü de tahsilata ilişkin kanunların uygulanmasından, illerden gelen tahakkuk ve tahsilat hesaplarının toplanmasından sorumlu tutulmuştur. İtiraz ve Temyiz Komisyonları ise vergi yargısına ilişkin işlemleri yerine getirmekle görevlendirilmiştir.

2996 Sayılı Kanun ile merkezde Bakan'a bağlı bir Tetkik Heyeti oluşturulmuştur. Bu heyetin görevi; mali ve ekonomik alanlarda araştırmalar yapmak, yeni vergi kanunlarına ve mevzuatına ilişkin çalışmalarda bulunmak ve bu doğrultuda vergi politikası oluşturmaktır. 2996 Sayılı Kanun taşra örgütüne yönelik düzenlemeleri de beraberinde getirmiştir. Buna göre illerde defterdarın yönetiminde gelir ve tahsilat servisleri kurularak, uzmanlaşmayı teşvik edici, görev ve sorumlulukların ayrı ayrı belirtildiği bir örgütlenme modeline geçilmiştir. Ayrıca taşra örgütünde de yeni bir denetim örgütü oluşturularak, defterdara bağlı kontrol memurlarının (vergi denetmenleri) il ve ilçelerde inceleme yapması ve servislerin işlemlerini denetlemesi sağlanacaktır (Mutlu, 1998: 36-37).

2996 Sayılı Kanun'da 10.8.1942 tarih ve 4286 Sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle, Varidat Umum Müdürlüğü kaldırılmış yerine "Vasıtalı Vergiler Umum Müdürlüğü" ve "Vasıtasız Vergiler Umum Müdürlüğü" adı altında iki ayrı Genel Müdürlük kurulmuştur. Bu düzenlemenin amacı, vasıtalı ve vasıtasız vergilere ilişkin işlemlerin ayrı ayrı yürütülmesini sağlamaktır. Diğer yandan bu kanunla, Tahsilât Müdürlüğü de "Tahsilât Umum Müdürlüğü"ne dönüştürülmüştür. Bu yapılanmaya 29.5.1946 tarih ve 4910 Sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle son verilmiş ve "Gelirler Genel Müdürlüğü" adı altında tek bir örgüt yapısına gidilmiştir. Böyle bir düzenleme yapılmasının nedeni, dış ticaretten alınan vergi, resim ve harçlarla, tekel idaresince tahsil edilen rüsum ve hâsılatın safi yönetiminin yeniden oluşturulan bir bakanlığa bağlanmasıdır. Bu kanunda Tahsilat Umum Müdürlüğü varlığını aynı şekilde korumuştur. 1950 yılına kadar bu uygulama geçerli olmuştur. 3.4.1950 tarih ve 5655 Sayılı Kanun'la taşra örgütünün yapısında değişikliğe gidilmiştir. Yapılan düzenleme ile "Tahsilât Genel Müdürlüğü" kaldırılırken, Varidat Umum Müdürü'nün yerini de

Gelir Müdürü almıştır. Bunun yanında, bağımsız vergi dairelerinin kurulmasına yönelik yeni hükümler de getirilmiştir (Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı [DPT], 1996: 60).

1950 yılından sonra Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi'nin örgütlenmesine yönelik ilk köklü değişiklik, 13.12.1983 tarih ve 178 Sayılı “Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname” ile yapılmıştır¹. Bu KHK ile Maliye Bakanlığı, Gümrük ve Tekel Bakanlığı ile birleştirilmiştir. Bu düzenleme ile Bakanlık içerisinde vergilendirmeye ilgili üç genel müdürlük oluşturulmuştur. Gelirler Genel Müdürlüğü vasıtalı ve vasıtasız vergilerden sorumlu tutulurken; Gümrükler Genel Müdürlüğü ve Kontrol Genel Müdürlüğü de gümrük vergilerine ilişkin işlemleri yerine getirmekle görevlendirilmiştir. 178 Sayılı KHK, 2.7.1993 tarihinde çıkarılan 485 Sayılı KHK ile “Maliye Bakanlığı'nın Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname” olarak değiştirilmiş ve Gümrük İdaresi, Maliye Bakanlığı'ndan ayrılarak Başbakanlığa bağlı bir müsteşarlık haline getirilmiştir (Öner, akt. Çelik, 2006: 8-9).

178 Sayılı KHK'nin 4'üncü maddesine göre Bakanlık Merkez teşkilatı; ana hizmet birimleri, danışma ve denetim hizmet birimleri ve yardımcı birimlerden oluşmaktadır. Gelirler Genel Müdürlüğü de ana hizmet birimleri içerisinde yer almaktadır. 178 Sayılı KHK'de değişiklik yapan 1994 tarih ve 543 Sayılı KHK'nin 12'nci maddesinde Gelirler Genel Müdürlüğü'nün görevleri sayılmıştır. Bu görevler şunlardır:

- a) Devlet gelirleri politikasını hazırlar ve uygular,
- b) Devlet gelirlerine ilişkin kanun ve tüzükleri ve bunlarla ilgili her türlü değişiklikleri hazırlar,
- c) Devletin gelir bütçesini gerekçesi ile birlikte düzenler,
- d) Mahalli idarelerin vergi sisteminin, devlet vergi sistemi ile uyumunu sağlayıcı tedbirleri alır,

¹178 Sayılı KHK'nin amacı; maliye politikalarının hazırlanmasına yardımcı olmak, maliye politikasının uygulanması, uygulamanın takibi ve denetlenmesi hizmetlerini yapmak üzere Maliye Bakanlığı'nın kurulmasına, teşkilat ve görevlerine ilişkin esasları düzenlemektir (Md 1-Değişik:2.7.1993-484/2 Md).

- e) Gelirlere tesiri olan her türlü kanun, teklif ve tasarıları inceleyip, bunlar hakkındaki düşüncelerini bildirir ve tasarıların devlet gelir politikasına ve vergi tekniğine uygunluğunu sağlar,
- f) Milletlerarası vergi ilişkilerini yürütür, ikili veya çok taraflı vergi anlaşmaları yapar,
- g) Devlet gelirlerine ilişkin kanunların uygulanmasını sağlar,
- h) Devlet alacaklarının süresinde ve kanunlara uygun bir şekilde tahsili için gerekli tedbirleri alır,
- i) Vergi denetimini gerçekleştirir,
- i) Vergi tekniği uygulaması hizmetlerini geliştirir, diğer vergi ile ilgili işlemleri yapar,
- j) Uygulamadaki anlaşmazlıklar ve tereddütler üzerine sorulara cevap verir,
- k) Silinmesi gereken vergilere ve tahsil edilemeyerek zamanaşımına uğrayan hazine alacaklarının kanunlar gereğince silinmesine dair işlemleri yapar,
- l) Tahakkuk ve tahsilât hesaplarını ve istatistiklerini toplar, değerlendirir, yayımlar,
- m) Milletlerarası kuruluşlarla vergi ile ilgili konularda işbirliği yapar, toplantılara katılır ve görüş bildirir,
- n) Vergi istihbarat hizmetlerini yürütür,
- o) Teşkilat ve görev alanına giren işlemlerin yürütülmesi için bilgi işlem hizmetlerini tasarlar ve uygular, bu amaçla gerekli örgütlenmeyi sağlar,
- ö) Teşkilat ve görev alanına giren işlemleri kontrolörleri vasıtasıyla inceletir ve denetletir.

20.8.1993 tarih ve 516 Sayılı KHK ile yapılan değişiklikle Maliye Bakanlığı'nın taşra teşkilatı yeniden düzenlenmiştir. Bu düzenleme, taşra teşkilatının 1936 yılından beri ilk defa bir reforma tabi tutulması açısından son derece önemlidir. Ancak bu kararname Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilmiştir. 516 Sayılı KHK'de yer alan düzenlemeler bazı değişikliklerle 19.6.1994 tarih ve 543 Sayılı KHK ile yeniden yürürlüğe konulmuştur². 178 Sayılı KHK'nin, 543 Sayılı KHK'nin 11'inci

² 20.8.1993 - KHK - 516/11 md.; İptal: Anayasa Mahkemesi'nin 25.11.1993 tarih ve E.1993/47, K.1993/49 sayılı kararı ile; Yeniden düzenlenen madde: 19.6.1994 - KHK - 543/11 md.

maddesi ile değişik 34'üncü maddesinde Bakanlığın taşra teşkilatı açıklanmıştır. Buna göre Bakanlık taşra teşkilatı defterdarlıklardan oluşur. Bunun yanında Bakanlıkça belirlenen bölgelerde Gelirler Bölge Müdürlükleri de kurulabilir (Mutlu, 1998: 39-41).

178 Sayılı KHK'ye istinaden vergi dairelerinin kuruluşu, görevleri ve yetkilerine ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla bir yönetmelik çıkarılmış ve bu yönetmelik ile vergi dairelerine birçok görev ve sorumluluk yüklenmiştir³. Yönetmeliğin 4'üncü maddesine göre vergi daireleri, “mükellefi tespit eden, vergi, resim ve harç tarh eden, tahakkuk ettiren, ceza kesen ve tahsil eden daireler” olarak tanımlanmış ve aynı maddenin devamında da; vergi dairelerinin Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre aynı zamanda “Tahsil Dairesi” olduğu belirtilmiştir (Güçlü, 2003: 28).

Gelir İdaresi'nin yeniden yapılanmasına yönelik adım ise 16 Mayıs 2005 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 5345 Sayılı “Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun” ile atılmıştır. Bu kanun ile Türk Gelir İdaresi yeni bir döneme girmiştir. Yeni yapılanma çerçevesinde Gelir İdaresi'nin, Maliye Bakanlığı'na bağlı bir başkanlık olarak örgütlenmesi sağlanmıştır. 5345 Sayılı Kanun ile oluşturulan Gelir İdaresi Başkanlığı; gelir politikasını adalet ve tarafsızlık içinde uygulamayı, vergi ve diğer gelirleri en az maliyetle toplamayı, mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu sağlamayı, mükellef haklarını gözeterek yüksek kalitede hizmet sunmayı ve mükelleflerin vergi yükümlülüklerini kolayca yerine getirmeleri için gerekli tedbirleri almayı amaçlamaktadır. Gelir İdaresi Başkanlığı bu amaçlarını gerçekleştirirken saydamlık, hesap verebilirlik, katılımcılık, verimlilik, etkililik ve mükellef odaklılık gibi temel ilkeler doğrultusunda görev yapmayı hedeflemektedir (Arnoğlu, 2005: 70).

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın görevleri 5345 Sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinde belirtilmiştir. Söz konusu görevler şunlardır:

- a) Bakanlıkça belirlenen Devlet Gelirleri Politikası'nı uygulamak,
- b) Mükelleflerin vergiye uyumunu kolaylaştırmak ve hizmetlerini yerine getirmek,

³Vergi Daireleri Kuruluş ve Görev Yönetmeliği, RG T:24.12.1994, No:22151

- c) Mükellef haklarının korunması ve mükellef ile Başkanlık ilişkilerinin karşılıklı güven esasına dayanması konusunda gerekli tedbirleri almak,
- d) Mükellefleri vergi mevzuatından doğan hakları ve ödevleri konusunda bilgilendirmek,
- e) Devlet gelirleri politikasıyla ilgili kanun ve kararname çalışmalarına katılmak,
- f) Devlet alacaklarının tahsilini sağlamak ve bu konuda gerekli tedbirleri almak,
- g) İşlem ve eylemlerinden dolayı idari yargı mercilerinde yaratılan ihtilaflarla ilgili olarak bu merciler nezdinde talep ve savunmalarda bulunmak, gerektiğinde itiraz, temyiz ve tashihi karar yoluna gitmek; temyiz yoluna gidilip gidilmeyeceği hususunda taşra teşkilatına muvafakat vermek; şikayet başvurularını karara bağlamak; uygulamada ortaya çıkan ihtilafların en aza indirilmesine ve uygulama birliğinin sağlanmasına yönelik tedbirler almak,
- h) Vergilendirmeye ilgili bilgileri toplamak ve bilgi işlem faaliyetlerini yürütmek,
- i) Vergi kanunlarında veya diğer mali kanunlarda yer alan her türlü istisna, muaflık ve indirimlerin maliyetlerini ölçmek, ekonomik ve sosyal etkilerini analiz etmek,
- j) Vergi kayıp ve kaçığının önlenmesi konusunda gerekli tedbirleri almak,
- k) Mahalli idare gelirleri politikası ile devlet gelirleri politikasının uygulanmasında uyumu sağlayıcı tedbirleri almak,
- l) Gelirleri etkileyen her türlü kanun tasarı ve tekliflerini, vergi tekniği ve uygulamaları açısından inceleyerek görüş bildirmek,
- m) Gelir mevzuatının uygulanmasına ilişkin olarak diğer kurum ve kuruluşlarla işbirliği yapmak, bu amaçla veri alışverişini gerçekleştirmek,
- n) Görev alanına giren konularda, uluslararası gelişmeleri izlemek ve Avrupa Birliği, uluslararası kuruluşlar ve diğer devletlerle işbirliği yapmak,
- o) Terkini gereken vergiler ile tahsili zamanaşımına uğrayan Hazine alacaklarının kanunlar gereğince terkin edilmesiyle ilgili işlemlerin yerine getirilmesini sağlamak,
- p) Nitelikli insan kaynağının kazandırılması, yetkinliklerin geliştirilmesi, kariyer planlarının yapılması ve performanslarının ölçülmesini sağlamak,

- r) Kamu Görevlileri Etik Kurulu’nun belirlediği ilkeler çerçevesinde kurumsal etik kurallar düzenleyerek personele ve mükelleflere duyurmak,
- s) Faaliyet sonuçlarını, düzenli aralıklarla kamuoyuna duyurmak ve yıllık faaliyet raporunu izleyen yıl kamuoyuna açıklamak,
- t) Kanunlarla verilen diğer görevleri yapmak,

2005 yılındaki yasal düzenlemenin devamı niteliğindeki bir yasal düzenleme ile 2006 yılında Maliye Bakanlığı’nda “Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü (GPGM)” kurulmuştur⁴. 5452 Sayılı Kanun ile Maliye Bakanlığı’nın ana hizmet birimi olarak kurulan GPGM’nin, 5345 Sayılı Kanun ile Gelirler Genel Müdürlüğü’nün kaldırılması sonrasında Maliye Bakanlığı’nın herhangi bir birimi ile ilişkilendirilemeyen “gelir politikasını geliştirmek” görevini yerine getirmesi amaçlanmıştır. Böylece yeni yapılanmada gelir politikalarını üretme süreci Maliye Bakanlığı bünyesinde bırakılırken, bu politikaların uygulanması Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yerine getirilecektir (Barbak, 2010: 29).

Yukarıdaki açıklamalar eşliğinde Türk Gelir İdaresi’nin tarihsel seyrini Tablo 1’deki gibi özetlemek mümkündür.

Tablo 1: Gelir İdaresi’nin Kilometre Taşları

1. 1838- Bedeli Nuzul ve Avarız Dairesi
2. 1936 - Varidat Umum Müdürlüğü
3. 1942 - Vasıtasız ve Vasıtalı Vergiler Umum Müdürlükleri
4. 1946 - Gelirler Genel Müdürlüğü
5. 2005 - Gelir İdaresi Başkanlığı

Kaynak:<http://www.gib.gov.tr> (Erişim:08.10.2010).

⁴ 5452 Sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, RG T:7.2.2006, No:26073

1.1.1.2. Türk Gelir İdaresi'nin Yeniden Yapılandırılma Süreci

Türk Gelir İdaresi'nin yeniden yapılandırılması, 1950'li yıllardan bu yana zaman zaman tartışılmış ve çeşitli çalışmalara konu edilmiştir. Bu çalışmalarda Türkiye'de Gelir İdaresi'nin sorunları ve sorunların çözümüne ilişkin yapılması gereken düzenlemeler konusunda çeşitli görüşler ileri sürülmüştür. Bu görüş ve öneriler, yurtdışı ve yurtiçi kaynaklı olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Yurtdışı kaynaklı öneriler, Amerikan İç Gelir İdaresi (IRS) ile uluslararası kuruluşlar olan IMF ve Dünya Bankası uzmanları tarafından; yurtiçi kaynaklı öneriler ise meslek kuruluşları ve sivil toplum örgütleri tarafından dile getirilmiştir. Yabancı kuruluş uzmanlarınca yapılan çalışmalar şunlardır (Karayılan ve Alantar, akt. Coşar, 2003: 64):

- 1- James W. Martin ve Frank C.E Cush (1951),
- 2- B. Frank White (1963),
- 3- Daniel L. Tucker (1970),
- 4- Leif Muten (1972),
- 5- Socorro Velazquez, Jr. (IRS-1999)

1951 yılında James Martin ve Frank Cush tarafından Bakanlığa sunulmuş olan “Maliye Bakanlığı Kuruluş ve Çalışmaları Hakkındaki Rapor” bu çalışmaların ilkidir. Sözü edilen raporda; personel, bütçe, muhasebe, gelir, merkezi yönetim ve taşra yönetimine ilişkin sorunlara değinilmiş ve bunlara yönelik çözüm önerileri getirilmiştir. Raporda ayrıca, Bakanlığın çalışmalarının mevzuat üzerinde yoğunlaştığı belirtilerek, mevzuat kadar bu mevzuatı uygulayacak olan yönetime de önem verilmesi gerektiği vurgulanmıştır. 1960'larda Gelir İdaresi'nin yeniden yapılandırılması tekrar gündeme gelmiş ve 1963 yılında Frank White tarafından hazırlanan “Türkiye'de Vergi İdaresi” isimli rapor Bakanlığa sunulmuştur. Bu raporda, Gelir İdaresi'nin bağımsız bir örgütlenme yapısına kavuşturulması gerektiğinin altı çizilmiştir (Kırım, 2001: 105-107).

1960'larda oluşturulmuş olan Vergi Reform Komisyonu'nun 1964 yılında hazırlamış olduğu “Gelir İdaresi Başkanlığı” kanun taslağı Bakanlığın yaptığı ilk

önemli çalışmadır. 1971 yılında Gelir İdaresi'nin "Gelirler Genel Sekreterliği" olarak örgütlenmesine yönelik bir tasarı 1972 yılında meclise sunulmuş ancak yasalaşmamıştır. 1980'lerde Adnan Başer Kafaoğlu tarafından, Gelir İdaresi'nin yeniden yapılandırılmasının gerekliliğini ortaya koyan bir rapor hazırlanmış; ancak istenilen düzenleme gerçekleşmemiştir. 1985'ten sonra da Gelir İdaresi'nin yeniden yapılandırılmasına yönelik birçok çalışma yapılmış; fakat hiçbirisi başarıya ulaşamamıştır (Karayılan ve Alantar, akt. Öz ve Karakurt, 2007: 82).

1990'lı yıllara gelindiğinde ise, kamu açıklarının finansmanının sağlanması konusunda sorunlar yaşanmış ve buna bağlı olarak da Gelir İdaresi ile ilgili tartışmalar tekrar gündeme gelmiştir. 1991 yılında, Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi tarafından "Türk Gelir İdaresi'nin Yeniden Yapılanması" konulu panel düzenlenmiştir. Bu panelde katılımcılar, etkin bir gelir idaresinin nasıl oluşturulacağı konusunda görüşlerini dile getirmişlerdir. 1992 yılında Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği (TOBB) tarafından hazırlanan Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu'nda ise, Gelir İdaresi'nin sağlıklı bir örgütlenme gerçekleştiremediği ifade edilmiştir. Yine 1996 yılında TOBB bünyesinde oluşturulan işçi-işveren-esnaf kesimi temsilcileriyle, Maliye Bakanlığı uzmanları ve öğretim üyelerinin katıldığı Vergi Özel İhtisas Komisyonu'nun raporunda 'Gelir İdaresi'nin Sorunları' başlığı altında temel çerçevesi önceki raporlarla aynı olan sorunlara değinilmiştir. 2001 yılında Devlet Planlama Teşkilatı'nın (DPT) hazırladığı Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu'nda Gelir İdaresi'nin sorunlarına işaret edilerek, idarenin etkinliğine ilişkin ipuçları verilmiştir (Barbak, 2010: 9-16).

2007-2013 yıllarını kapsayan Dokuzuncu Kalkınma Planı çerçevesinde vergi konusu ile ilgili rapor hazırlamak üzere Vergi Özel İhtisas Komisyonu oluşturulmuştur. Komisyonun hazırladığı rapor; Giriş, Durum Analizi, AB'ye Katılım Sürecinin Etkileri, Geleceğe Dönük Strateji, Uygulama Stratejileri, Sonuç ve Değerlendirme bölümleri olmak üzere altı bölümden oluşmaktadır. Raporun giriş bölümünde, AB ortak vergi sistemine uyumun sağlanmasına ve vergi sisteminin Türk ekonomisinin büyümesine ve kalkınmasına katkı sağlayıcı bir nitelik kazanmasına yönelik görüş ve önerilere yer verilmiştir. Durum analizi bölümünde; Türkiye'de vergi yükü, vergi kayıp ve kaçığı, gelir idaresi, vergi mevzuatı, yerel idareler ve vergi teşvikleri ile ilgili istatistiksel bilgiler yer almıştır. Ayrıca yine bu bölümde Türk Vergi

Sistemi'nin güçlü ve zayıf yönleri sayılmıştır. Genel olarak raporda yapılan tüm değerlendirmelerde Gelir İdaresi'nin taşıdığı önem üzerinde durulmuş ve etkinliğine yönelik tespitlerde bulunulmuştur (Aydın, 2008: 61-62).

Gelir İdaresi'nin yapılandırılmasına yönelik olan tüm bu çalışmaların ortak özelliği, kurumların üst yapısına ilişkin genel çerçevenin yeniden oluşturulmasının amaçlanmış olmasıdır. Bu çalışmalarda vurgulanan temel unsurlar ise; idarenin güçlendirilmesi, teknolojik altyapısının geliştirilmesi, örgüt yapısının fonksiyonel hale getirilmesi, taşra ve merkez ilişkisinin yeniden kurulması ve mükellef odaklı bir yönetim anlayışının hayata geçirilmesi olarak ifade edilebilir. Ayrıca bu çalışmalarda ekonomik politikaları oluşturan birimler arasındaki uyuma değinilerek, vergi politikalarının ekonomik politikalardan bağımsız oluşturulamayacağı belirtilmiştir.

Yapılan bu çalışmalar sonucunda değişim ve gelişim çabaları sürekli gündemde olmuştur; ancak hiçbir zaman mesele bütüncül bir perspektiften ele alınamamıştır. Gerek Türkiye'nin AB'ne uyum sürecine ilişkin yayınlanan ilerleme raporlarında gerekse IMF ile olan ilişkilerde Türk Vergi İdaresi'nin zayıf olduğu belirtilerek daha etkin ve verimli bir örgüt yapısına kavuşturulması gerektiği vurgulanmıştır. Bununla birlikte kamu kesimi açıklarının sürekli bir sorun haline gelmesi, vergilerin yeterince toplanamaması ve borçlanmanın sürekli artış göstermesi de güçlü bir gelir yönetimine duyulan ihtiyacı açıkça ortaya koymaktadır. Gelir İdaresi'nin yeniden yapılanma sürecinde en önemli adım, 16 Mayıs 2005 tarihli Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 5345 Sayılı Gelir İdaresi Başkanlığı'nın Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile atılmıştır. Bu kanun ile Türk Gelir İdaresi'nde ilk defa bütüncül bir bakış açısıyla yeniden yapılanma süreci başlatılmıştır (Arnoğlu, 2005: 69-70; Barbak, 2010: 1-15).

1.1.2. Gelir İdaresi'nin Örgüt Yapısı

5345 Sayılı Kanun'a göre Gelir İdaresi Başkanlığı merkez ve taşra örgütünden meydana gelmektedir.

1.1.2.1. Merkez Örgütü

Gelir İdaresi Başkanlığı Maliye Bakanlığı'nın bağlı kuruluşları arasında yer almaktadır. Bakanlık, Müsteşarlık ve Genel Müdürlükler şeklinde örgütlenmesine rağmen Gelir İdaresi “Başkanlık” olarak kurulmuştur. Başkanlığın merkez örgütü; Gelir İdaresi Başkanı, altı başkan yardımcısı ve on bir daire başkanından oluşmaktadır. 5345 Sayılı Kanun'un 5'inci maddesi gereğince Başkan, Başkanlığın en üst amiri olup kendisine verilen görevlerin yürütülmesinden doğrudan Bakan'a karşı sorumludur. İkinci kademedede Başkan'a bağlı altı başkan yardımcısı bulunmaktadır. Başkan yardımcıları, görevlerin yürütülmesinde Başkan'a yardımcı olmakla yükümlüdür ve aynı zamanda Bakan'a karşı sorumludur. Bunun yanında başkan yardımcıları vergi dairesi başkanlıklarının koordinasyonu ile görevlendirilebilir. Merkez örgütünün üçüncü kademesinde ise Ana Hizmet Birimleri, Danışma Birimleri ve Yardımcı Hizmet Birimleri ve buna bağlı Daire Başkanlıkları ile Müşavirlikler yer almaktadır (Tuncer, 2005: 1).

5345 Sayılı Kanun'a göre Başkanlığın ana hizmet birimleri; Gelir Yönetimi Daire Başkanlığı, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Uygulama ve Veri Yönetimi Daire Başkanlığı, Tahsilat ve İhtilaflı İşler Daire Başkanlığı, Denetim ve Uyum Yönetimi Daire Başkanlığı ve Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Daire Başkanlığı'ndan oluşmaktadır (Md.8). Başkanlığın danışma birimleri ise; Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, Hukuk Müşavirliği ve Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği'dir (Md.16). Başkanlığın yardımcı hizmet birimleri de İnsan Kaynakları Daire Başkanlığı ve Destek Hizmetleri Daire Başkanlığı'ndan meydana gelmektedir (Md.20).

Yine 5345 Sayılı Kanun doğrultusunda Başkanlığın merkez örgütü içerisinde; Koordinasyon Kurulu'na, Vergi Danışma Komitesi ile İzleme Komitesi'ne yer verilmiştir. Koordinasyon Kurulu; Başkanlığın amaçlarına ve sürekli gelişim ile performans hedeflerine ulaşılmasına katkıda bulunmak, birimler arasında koordinasyonu, bilgi akışını ve uygulama birliğini sağlamak, sorunlara ortak çözümler üretmek üzere oluşturulur. Kurul; Başkanın başkanlığında, başkan yardımcıları, daire başkanları, 1. Hukuk Müşaviri ile Ankara, İstanbul ve İzmir vergi dairesi başkanlarından oluşur. Başkan, gündeme göre diğer vergi dairesi başkanlarını da

toplantılara davet edebilir. Kurul yılda en az bir defa toplanır. Kurulun sekretarya hizmetleri Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca yürütülür (Md.7).

Vergi Danışma Komitesi, vergi kanunlarının uygulanması sırasında ortaya çıkan tereddütlerin giderilmesi ve uygulama birliğinin sağlanması için ilke ve prensiplerin oluşturulmasına yönelik önerilerde bulunmak üzere kurulur. Komite; ilgili başkan yardımcısının başkanlığında ilgili daire başkanları, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı ve ilgili meslek birliği temsilcileri ile akademisyenlerden oluşur. Komitenin teşkili ile çalışma usul ve esasları Başkanlık tarafından belirlenir (Md.31).

İzleme Komitesi'nden ise kanunun geçici 6'ncı maddesinde söz edilmektedir. Buna göre İzleme Komitesi, Başkanlığın çalışmaları ve uygulamaları ile yönetim sistemini on yıl süreyle stratejik plan ve hedefler açısından gözlemlemek ve tavsiyelerde bulunmak üzere Bakanlık bünyesinde kurulur. Komite; Bakanın başkanlığında, Bakanlık Müsteşarı, Gelir İdaresi Başkanı ve Vergi Konseyi Başkanı ile hukuk, makro ekonomi, kamu maliyesi, insan kaynakları, halkla ilişkiler alanlarında birer uzman ile yönetim bilimleri alanında iki uzman olmak üzere ve en az on beş yıl deneyime sahip üniversite öğretim üyesi veya kamu kesimi dışındaki kişiler arasından Bakan tarafından seçilen toplam on üyeden oluşur. Kamu kesimi dışındaki üyelerin görev süresi üç yıldır. İzleme Komitesi üyelerinin görev süreleri ile çalışma usul ve esasları yönetmelikle düzenlenir. İzleme Komitesi'nin sekretarya hizmetlerini Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı yürütür.

1.1.2.2. Taşra Örgütü

5345 Sayılı Kanuna göre; Başkanlığın taşra örgütü, doğrudan merkeze bağlı vergi dairesi başkanlıkları ile vergi dairesi başkanlığı kurulmayan yerlerde bu Kanun'un 24'üncü ve 25'inci maddelerindeki görev ve yetkilere sahip vergi dairesi müdürlüklerinden oluşur. Ancak Vergi Dairesi Başkanlığı kurulmayan illerde bulunan birimler (Vergi Dairesi Müdürlükleri, Gelir Müdürlükleri ve Mal Müdürlükleri'ne bağlı Gelir Servisleri) tüm iş ve işlemlerin sona erdirilmesine kadar defterdarlıklara bağlı olarak görevlerine devam etmektedirler. Vergi dairesi başkanlıklarına bağlı vergi dairesi müdürlükleri ile şubeler kurulmasına ve bunların faaliyete geçirilmesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye Bakan yetkilidir (Md.23).

Gelir İdaresi Başkanlığı Taşra örgütü birimlerinin sayısal durumu aşağıda Tablo 2’de gösterilmektedir.

Tablo 2: Gelir İdaresi Başkanlığı Taşra Örgütü Birimlerinin Sayısal Durumu

Birimin Adı	2011
Vergi Başkanlığı	30
Grup Müdürlüğü	121
Müdürlük	261
Gelir Müdürlüğü	52
Vergi Dairesi Müdürlüğü	447
Bağlı Vergi Dairesi (Mal Müdürlüğü)	585
Takdir Komisyonu	62
Toplam	1.558

Kaynak: <http://www.gib.gov.tr> (Erişim: 10.02.2012).

Vergi Dairesi Başkanlığı’nın amacı; yetki alanı içinde ekonomik faaliyetleri ve gelişmeleri yakından takip etmek, sektör ve mükellef gruplarının ihtiyaçlarına uygun hizmetleri en iyi şekilde sunmak ve yetkinlikleri geliştirmek suretiyle vergi yükümlülüklerini yerine getirmesini sağlamaktır. Vergi Dairesi Başkanlığı’nın görev ve yetkileri geniş bir şekilde sayılmıştır. Buna göre Vergi Dairesi Başkanlığı;

- yetki alanı içindeki mükellefi tespit etmek,
- vergi ve benzeri mali yükümlülüklerle ilişkin tarh, tahakkuk, tahsil, terkin, tecil, iade, ödeme, muhasebe ve benzeri işlemleri yapmak, bu işlemlere ilişkin olarak yaratılan ihtilaflarla ilgili yargı mercileri nezdinde talep ve savunmalarda bulunmak, gerektiğinde temyiz ve tashihi karar talebinde bulunmak,
- yargı kararlarının uygulanması ile ilgili görüş bildirmek,
- mükellefi hakları konusunda bilgilendirmek ve uygulamalarında mükellef haklarını gözetmek,

- e) mükellef hizmetleri ile ilgili bilgi işlem, istatistik, bilgi toplama, eğitim, satın alma, kiralama, vergi inceleme ve denetimi, uzlaşma, takdir ve benzeri görevleri ve işlemleri yürütmekle görevli ve yetkilidir.

Vergi dairesi başkanlıkları bünyesinde; mükellef hizmetleri, vergilendirme, denetim, tahsilat ve hukuk işleri, muhasebe, insan kaynakları, destek hizmetleri ve benzeri fonksiyonlar için grup müdürlükleri ve bunlara bağlı müdürlükler ile yetki alanlarında ekonomik analizler yapmak ve mükellef hizmetlerini en yakın yerden sunmak üzere şubeler kurulur. Merkez ile taşra birimleri arasındaki fonksiyonel ilişkiler doğrudan sağlanır. Bunların organizasyon yapıları, görevleri, yetki ve sorumlulukları, merkez teşkilatıyla ilişkileri ile çalışma usul ve esasları yönetmelikle düzenlenir (Md.24).

Vergi Dairesi Başkanlığı'nın amiri, Vergi Dairesi Başkanı'dır. Vergi Dairesi Başkanı; yetki alanındaki işlemlerin mevzuat hükümlerine göre yürütülmesi ve izlenmesi, vergi inceleme ve denetimlerinin gerçekleştirilmesi, kendisine bağlı birimlerin görevlerini etkin bir şekilde yerine getirmelerinin sağlanması, mükelleflere kanunların uygulanmasına ilişkin görüş bildirilmesi, mükellef haklarının gözetilmesi, faaliyetleri hakkında Başkanlığın bilgilendirilmesi, kanunlara aykırı hareketi görülenler hakkında takibatta bulunulması ve emrine atanan personelin özlük işlerinin yürütülmesinden doğrudan Başkanlığa karşı sorumludur (Md.25).

Vergi Dairesi Başkanlıklarının Kuruluş ve Görev Yönetmeliği⁵ göre, vergi dairesi başkanlıkları; grup müdürlükleri, bunlara bağlı müdürlükler, şubeler ile vergi dairesi müdürlükleri ve komisyondan oluşur. Vergi dairesi başkanlıklarında kurulacak grup müdürlükleri, müdürlükler, şubeler ve komisyonların sayısı iş hacmine göre belirlenir. Bir müdürlüğün, şubenin veya komisyonun görevi kısmen veya tamamen başka müdürlük veya komisyona verilebilir. İhtiyaç duyulması halinde grup müdürlüğü, müdürlük, şubeler veya komisyonlar birleştirilebilir ve bunların altında bölümler oluşturulabilir (Md.10).

5345 Sayılı Kanunun 23'üncü maddesi gereğince, vergi dairesi başkanlıklarının kuruluş yerleri ve sayıları ile bunlara ilişkin değişiklikler Bakanlar

⁵Vergi Dairesi Başkanlıklarının Kuruluş ve Görev Yönetmeliği, RG T:7.9.2005, No:25929

Kurulu tarafından belirlenir. Resmi Gazete’de yayımlanan 2005 tarih ve 9064 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 29 ilde Vergi Dairesi Başkanlıkları kurulmasına karar verilmiştir. 29 ilde kurulan Vergi Dairesi Başkanlıkları yanında ayrıca Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı da yer almaktadır (GİB, 2009: 17).

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı ve Vergi Dairesi Başkanlıkları Tablo 3’te yer almaktadır

Tablo 3: Vergi Dairesi Başkanlıkları

1- Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı	16- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı
2- Adana Vergi Dairesi Başkanlığı	17- İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı
3- Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı	18- Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı
4- Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı	19- Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı
5- Aydın Vergi Dairesi Başkanlığı	20- Konya Vergi Dairesi Başkanlığı
6- Balıkesir Vergi Dairesi Başkanlığı	21- Malatya Vergi Dairesi Başkanlığı
7- Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı	22- Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı
8- Denizli Vergi Dairesi Başkanlığı	23- Kahramanmaraş Vergi Dairesi Başkanlığı
9- Diyarbakır Vergi Dairesi Başkanlığı	24- Muğla Vergi Dairesi Başkanlığı
10- Edirne Vergi Dairesi Başkanlığı	25- Sakarya Vergi Dairesi Başkanlığı
11- Erzurum Vergi Dairesi Başkanlığı	26- Samsun Vergi Dairesi Başkanlığı
12- Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı	27- Tekirdağ Vergi Dairesi Başkanlığı
13-Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığı	28- Trabzon Vergi Dairesi Başkanlığı
14- Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı	29- Şanlıurfa Vergi Dairesi Başkanlığı
15- Mersin Vergi Dairesi Başkanlığı	30- Zonguldak Vergi Dairesi Başkanlığı

Kaynak: <http://www.gib.gov.tr> (Erişim:26.12.2010).

Vergi Dairesi Başkanlığı kurulmayan illerde Defterdarlığa bağı olarak kurulan Gelir Müdürlükleri; vergilendirme ile ilgili soruları cevaplandırmakla, teftişlerde Defterdar adına verilecek cevap ve emirleri hazırlamakla, Vergi Daireleri'nden toplanan istatistiksel bilgileri il bazında derleyip Gelir İdaresi Başkanlığı'na göndermekle, terkin gereken amme alacaklarının terkinini Defterdar adına tekemmül ettirerek ilgililere bildirmekle, vergi kanunları ve diğerk kanunların Gelir Müdürlüğü'ne verdiği işleri yapmakla görevli taşra birimleridir.

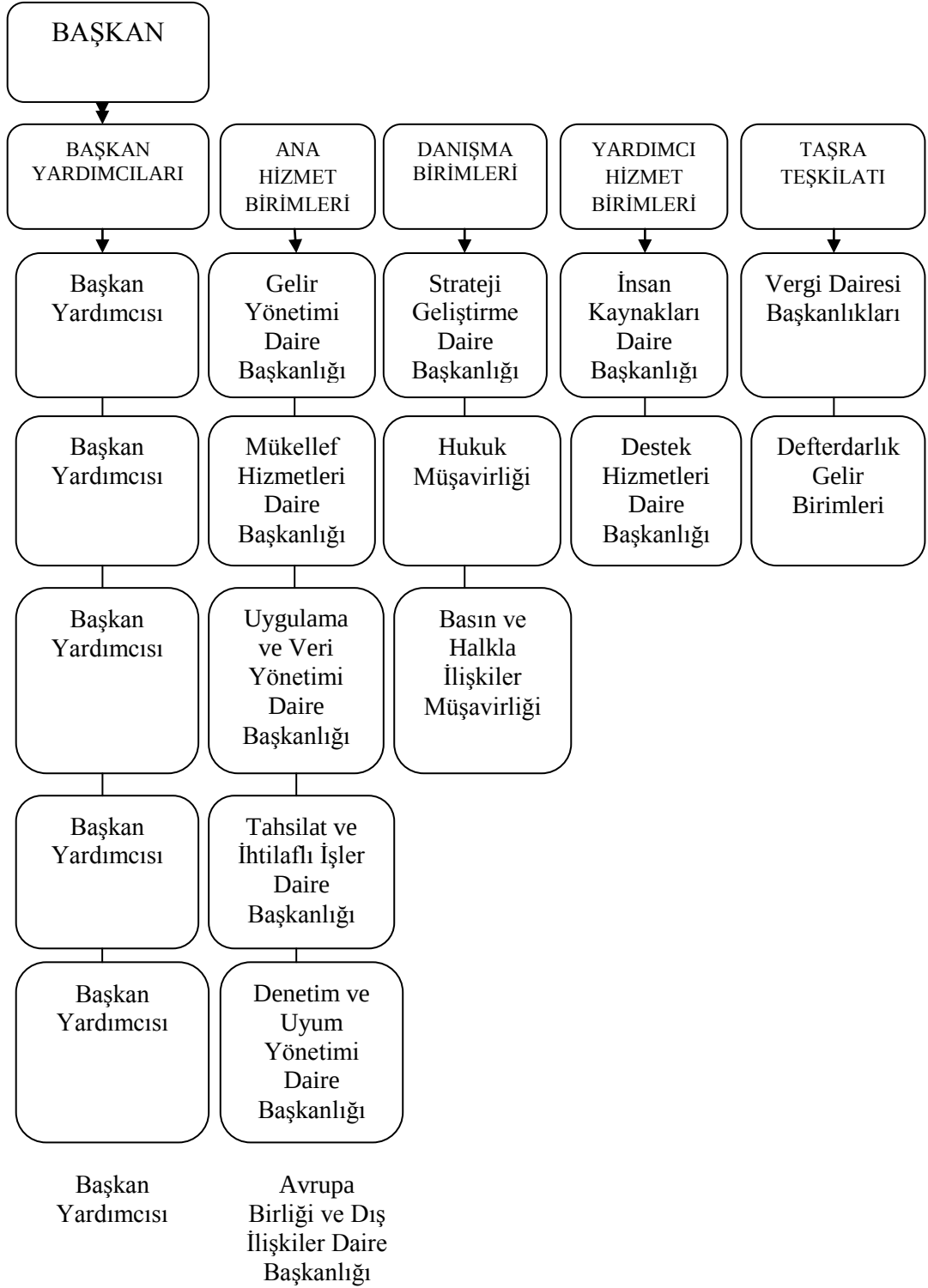
Vergi Dairesi Müdürlükleri; mükellefi tespit eden, vergi tarh eden, tahakkuk ettiren ve tahsil eden dairelerdir. Mükelleflerin, vergi uygulaması bakımından hangi vergi dairesine bağı oldukları vergi kanunları ile belirlenir. Ancak Maliye Bakanlığı gerekli gördüğü hallerde, mükelleflerin işyeri ve ikametgah adresleri ile il ve ilçelerin idari sınırlarına bağı kalmaksızın vergi daireleri ve bölge bilgi işlem merkezleri kurmaya, vergi dairelerine bağı şubeler açmaya ve vergi dairelerinin yetki alanı ile vergi türleri, meslek ve iş grupları itibariyle mükelleflerin bağı olacakları vergi dairesini belirlemeye yetkilidir. Bağı Vergi Daireleri (Mal Müdürlükleri) ise ilçelerdeki tahakkuk ve tahsilat ile ilgili işlerin kanuna uygun olarak yürütölmesinden sorumludur (GİB, 2011: 23).

Takdir Komisyonu, illerde Vergi Dairesi Başkanı'nın, Başkanlık bulunmayan yerlerde Defterdar'ın, ilçelerde Mal Müdürü'nün veya bunların görevlendireceğı memurların başkanlığı altında ilgili vergi dairesini yetkili iki memuru ile seçilmiş iki üyeden kurulur. Takdir komisyonunun görevi; yetkili makamlar tarafından istenilen matrah, servet takdirlerini yapmak ve vergi kanunlarında yazılı fiyat, ücret veya sair matrah ve kıymetleri takdir etmektir.

Takdir komisyonları daimi ve geçici olurlar. Daimi komisyonların nerede kurulacağını Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı) belirler. Daimi komisyon bulunmayan yerlerde takdir işleri geçici komisyonlar tarafından yürütölür (GİB, 2010: 10).

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın merkez ve taşra örgüt yapısını aşağıda Şekil 1'de görmek mümkündür.

Şekil 1: Gelir İdaresi Başkanlığı Örgüt Yapısı



Kaynak: <http://www.gib.gov.tr>

1.2. GELİR İDARESİNİN KAMU MALİ YÖNETİMİ VE TÜRK VERGİ SİSTEMİ AÇISINDAN ÖNEMİ

Gerek toplumsal ihtiyaçların ve buna bağlı olarak talep edilen kamu hizmetlerinin nitelik ve nicelik itibarıyla sürekli olarak artması ve çeşitlenmesi, gerekse küreselleşme ve teknolojik ilerlemeler gibi evrensel olguların ortaya çıkardığı kamu hizmeti kalitesi farklılıkları, kamu mali yönetiminin önemini giderek arttırmıştır. Kamu mali yönetimi; kamu kaynaklarını etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanarak toplumsal talepleri karşılayabilen, kaliteli kamu hizmetleri sunma amacını taşımaktadır (Öz, 2008: 5).

Kamu yönetimi içerisinde çok önemli bir yeri olan mali yönetim; kamu gelirlerinin toplanması, yönetimi ve harcanması işlemlerini kapsamaktadır. Devlet mali yönetim aracılığıyla ekonomik hayata müdahale eder, vergi gelirlerinin etkin bir şekilde toplanmasını sağlar, toplumu oluşturan kesimler arasında ekonomik yükün ve gelirin adil olarak dağılımını gerçekleştirir. Mali yönetim, kamusal ihtiyaçları karşılayacak hizmetlerin yapılabilmesi için gelirlerin toplanması ve gerekli yerlere harcanmasında devleti oluşturan kurum ve kuruluşların yaptıkları işlemler olarak tanımlanabilir (Kırım, 2001: 10).

Mali yönetim; çeşitli gelir kaynaklarının yönetim usullerini, kamu fonlarının korunmasını ve etkin bir şekilde kullanılmasını, gelir düzeyinin korunmasını ve yükseltilmesini, mali kayıtların tutulmasını, bütçenin hazırlanmasını ve uygulanmasını kapsamaktadır. Mali yönetim kamu gelir ve giderlerinin en geniş bakış açısıyla uygulanması sürecidir. Bu yönüyle hem merkezi ve yerel yönetim kuruluşlarını hem de kamu girişimlerini, mali uygulama ve politikalarını ilgilendiren bir nitelik taşımaktadır. Ülkemizde kamu mali yönetimini etkinleştirmek amacıyla Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu⁶ çıkarılmıştır (Akdoğan, 2007: 516-517).

5018 Sayılı Kanun'a göre kamu mali yönetimi; kalkınma planları ve programlarında yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlamak üzere, kamu mali yönetiminin yapısını ve

⁶ 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, RG T:24.12.2003, No:25326

işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve mali kontrolü düzenlemeyi amaçlar (Md.1). Kamu mali yönetimi; merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idarelerden oluşan, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrolünü kapsar (Md.2).

Kanunun 5'inci maddesi gereğince; Kamu mali yönetimi uyumlu bir bütün olarak oluşturulur ve yürütülür, mali disiplini sağlar ve ekonomik, mali ve sosyal etkinliği sağlayacak şekilde kamusal tercihlerin oluşması için gerekli ortamı yaratır. Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar; kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır (Md.8).

Kamu mali yönetimi, devletin yönetim tarzının çerçevesini çizen kurum ve kurallar dizisinin en önemli halkasıdır. Kamu mali yönetim sisteminin yerine getirdiği başlıca siyasi işlev, devletin hesap verme sorumluluğudur. Kamu mali yönetimi; kamu kaynaklarının daha iyi kullanılması ve yönetilmesi, kamu harcamalarında gerekli disiplinin sağlanması ve devletin üstlenmiş olduğu toplumsal görevleri yerine getirmesi noktasında son derece önemli bir yere sahiptir (Karaarslan, bt: 2).

Gelir İdaresi'nin konusunu "kamu gelirleri" oluşturmaktadır. Kamu gelirleri ise, devletin kamu harcamalarının finansmanını sağlamak amacıyla çeşitli kaynaklardan elde ettiği gelirin tümüne denilmektedir. Devlet harcamalarının, istenen alanlarda, istenen miktarlarda yapılabilmesi ve tasarruf sağlanabilmesi kamu gelirlerine bağlıdır. Kamu gelirleri içerisinde vergi gelirlerinin önemi tartışmasıdır. Çünkü devlet gelir ihtiyacının büyük bir kısmını vergilerle sağlamaktadır. Bu açıdan bakıldığında bir devletin varlığını sürdürmesi, gelirlerinin sürekliliğini sağlamasına bağlıdır. Devletler bu faaliyeti "gelir idaresi" olarak adlandırdıkları örgütsel ve yönetsel yapılanma adı altında yürütmektedirler. Burada "idare" kavramı, hem belirli örgütlerin kurulmasını, hem de kurulan bu örgütlerin amaçları doğrultusunda yönetilmesini ifade etmektedir (Barbak, 2010: 3).

Vergilemeye ilişkin işlemlerin uygulayıcısı konumunda olan Gelir İdaresi, vergi sistemi içerisindeki haklı önemini korumaktadır. Geçmişten günümüze kadar Gelir İdaresi ile ilgili birçok düzenlemenin yapılmış olması ve çalışmanın gerçekleştirilmiş olması da Gelir İdaresi'nin vergi sistemi için ne kadar önemli olduğunu açıkça ortaya koymaktadır. Bir ülkede belirli bir zamanda uygulanan vergi, resim, harç ve benzeri mali mükellefiyetlerin bütününden oluşan organik dokuya “vergi sistemi” denilmektedir. Toplumun sağlıklı bir ekonomik yapı içinde gelişebilmesi ve devletin üstlenmiş olduğu görevleri etkin bir şekilde yerine getirmesi, toplumun vergi sistemi ile yakından ilgilidir.

Vergi sistemi; mükellefler, yasal düzenlemeler, gelir idaresi gibi birden çok unsurdan meydana gelmektedir. Bu unsurlar içerisinde gelir idaresi, diğerlerine göre daha fazla önem taşımaktadır. Çünkü vergi sistemini hayata geçirecek olan Gelir İdaresi'dir. Sistem ne kadar iyi kurulursa kurulsun, eğer Gelir İdaresi sistemi uygulayabilecek donanımına sahip değilse vergi sisteminin etkinliğinden bahsetmek mümkün değildir (Kıvanç, 2008: 186).

Bir vergi sisteminin etkin olması yasal mevzuat kadar Gelir İdaresi'nin verimliliğine de bağlıdır. Birçok ülkede kamu gelirlerinin istenilen düzeyde toplanamamasının nedeni olarak, gelir idaresinin etkin bir şekilde görev yapmaması ya da gelir idaresinin yozlaşması gösterilmektedir. Vergi kanunları ne kadar mükemmel yapılırsa yapılsın, bunu uygulayacak insanlara aynı derecede önem verilmezse kanunların uygulanmasından beklenen sonuçların alınması mümkün değildir. Tanzi'ye göre gelir idaresi, teorik bir şeyi fiili duruma getiren bir organizasyondur. Yetenekli ve sorumluluğunun bilincinde olan personele sahip bir gelir idaresi, devletin “vergi potansiyelini” gerçekleştirmede son derece önemli bir yere sahiptir. Birçok vergi reformu, verimsiz gelir idareleri nedeniyle başarısız olmaktadır. Vergi reformlarında, başarılı bir vergi politikası ve verimli bir gelir idaresi arasında güçlü bir ilişki bulunmaktadır. Gelir idaresi ne kadar iyiye, vergi kanunu ve vergi politikası da o kadar iyidir. Diğer bir ifadeyle, etkin bir gelir idaresi olmaksızın iyi bir vergi politikasından söz etmek imkansızdır (Bejakovic, akt. Gökbnar ve Utkuseven, 2007: 64)

2. TÜRKİYE'DE GELİR İDARESİ'NİN SORUNLARI

Gelir İdaresi; mükelleflere kaliteli hizmet sunulması, vergi sisteminin ekonomik ve sosyal politikalara uyumunun gözetilmesi, ekonomik kalkınmanın sürdürülebilmesi ve mükelleflerin vergiye uyumunun en üst seviyeye yükseltilmesi gibi temel fonksiyonları yerine getiren çok yönlü bir organizasyondur. Böylesine karmaşık görevler ve ağır sorumluluklar üstlenen Gelir İdaresi; her türlü ekonomik yapı ve aktiviteyi geliştiren, kavrayan, güvenilir, etkin, şeffaf, küresel boyutta öncü ve örnek bir idare olma bilinciyle hizmet vermektedir. Gelir İdaresi bu doğrultuda günün ihtiyaçlarına cevap verecek şekilde yapılanan, etkili, verimli ve güçlü bir kurum olmayı hedeflemektedir. Ancak bu kolay bir süreç değildir. Gelir İdaresi'nin etkin bir biçimde çalışmasını engelleyen ve çözüme kavuşturulması gereken birtakım sorunlar bulunmaktadır. Bu sorunlara aşağıda yer verilmiştir: (Arioğlu, 2005: 68-71)

2.1. PERSONEL ÜCRETLERİ

Ücret yetersizliği, diğer kamu idarelerinde olduğu gibi Gelir İdaresi'nin de en önemli sorunlarından birisidir. Bu sorun nitelikli eleman sağlanmasına engel olurken aynı zamanda personelin verimsiz ve isteksiz çalışmasına da neden olmaktadır. Ayrıca, ücretlerin liyakata göre belirlenmemesi ve performansa dayalı bir ödüllendirme sisteminin olmaması, var olan isteksizliğin daha da artmasına yol açmaktadır. Personelin verimli, üretken ve güler yüzlü bir şekilde hizmet sunabilmesinin en önemli koşulu, ona geçimini insani şartlarda sağlayacak ücreti vermektir (Taş, 1992: 67-68).

Devlet, Gelir İdaresi personelinin maaşından kısarak yapmak isteyeceği tasarrufun karşılığında zarar görebilir. Gelir İdaresi personelinin ücretleri ne kadar iyileştirilirse devlet o kadar fazla kazançlı çıkar, o kadar fazla vergi toplar ve o kadar az harcama yapar. Uzun yıllardan beri izlenmekte olan ücret politikaları nedeniyle iyi yetişmiş, tecrübeli, bilgili Gelir İdaresi personeli ayrılma kararı almakta ve özel sektörde iş bulmaktadır (Arıkan, akt. Gerçek, 2004: 632). Gelir İdaresi'nde 2005 yılında 44.691 personel görev yaparken, 2011 yılında bu rakam 38.903'e düşmüştür. Personelin ayrılma kararı almasındaki en büyük etken, düşük ücretler olarak belirtilmektedir.

Gelir İdaresi'nde nitelikli iş gücünün yaratılması, çalışanların performanslarının geliştirilmesi, kuruma olan bağlılıklarının artırılması, moral ve motivasyonlarının yükseltilmesi için ücret konusuna gereken önem verilmeli ve personelin kurumda kalmasını sağlayacak adil düzenlemeler gerçekleştirilmelidir (Öztürk, 2010: 5).

2.2. NİTELİKLİ VE UZMAN PERSONEL SAYISI

Gelir İdaresi'nin çoğu biriminde personel sayısı hızla azalmaktadır. Bu durum ücret politikalarının bir sonucu olarak karşımıza çıkmaktadır. Gelir İdaresi Başkanlığı'nda 2011 yılı sonu itibariyle 752 kişi merkezde, 38.151 kişi taşrada olmak üzere toplam 38.903 personel görev yapmaktadır. Özellikle taşrada birçok birimin yükü az sayıda kişi tarafından kaldırılmaktadır. İlçelerde personel sıkıntısı sebebiyle çalışanlar istedikleri yerlere tayin olabilmek için yılarca beklemektedir (GİB, 2012: 27).

Nitelikli eleman yetersizliği, çalışan personelin yoğun olan çalışma temposunu daha da arttırmakta, personelde motivasyon ve konsantrasyon eksikliğine yol açmaktadır. Sürekli eksik kadroyla ve yoğun bir iş yükü altında çalışan personel, iş ve işlemlerdeki muhtemel eksiklik ya da hatalardan dolayı risk altında çalışmaktadır. Bu durum birçok hatalı uygulamayı da beraberinde getirmektedir (Büro Memur Sen, 2009: 6).

Vergileme işleminin etkinliği açısından gelir idaresi personelinin hem nitelik hem de nicelik yönünden yeterli olması gerekir. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın üst düzey yöneticileri ve inceleme elemanları, alanlarında gerçekten uzman ve başarılı kişilerdir; fakat istisnalar hariç Gelir İdaresi personelinin büyük bir kısmı klasik devlet memuru zihniyeti ile görev yapmaktadır. Bu zihniyete sahip personel, vergi kanunlarını doğru dürüst bilmemekte ve sürekli değişen mevzuatı takip edememektedir. Oysa Gelir İdaresi personeli, mevzuatı bilme ve değişiklikleri takip etme açısından son derece yetkin olmak zorundadır (Gerçek, 2004: 632).

Gelir İdaresi'nde kalite ve verimliliğin artırılması, personel arasındaki işbirliğinin sağlamlaştırılması için gereken en önemli koşullardan birisi de uzmanlaşmanın var olmasıdır. Aynı dairede bir arada çalışan uzmanların birisi müdür

yardımcısı, birisi şef, bir diğeri de memur olarak çalıştırılmaktadır. Bu durum personel arasında anlaşmazlığa sebep olmakta ve personelin diğeri personele karşı bakış açısını olumsuz yönde etkilemektedir. Gelir İdaresi'nde yeterli sayıda uzmanlık kadrosu ihdas edilmeli ve herkesin her işi yapabileceği gibi bir anlayış yerine, işin gerektirdiği nitelik ve özelliklere sahip kişilerin bu işleri yapması anlayışı benimsenmelidir (Büro Memur Sen, 2009: 7).

Gelir İdaresi'nde personel sayısına yönelik değişim aşağıda Tablo 4'te gösterilmektedir.

Tablo 4: Gelir İdaresi'nde Yıllar İtibariyle Personel Sayıları

Yıllar	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Merkez	1.631	1.620	1.493	1.368	1.328	1.088	752
Taşra	43.060	42.562	41.373	41.012	40.314	40.154	38.151
Toplam	44.691	44.182	42.866	42.380	41.642	41.242	38.903

Kaynak: <http://www.gib.gov.tr> (Erişim:10.01.2011).

2.3. PERSONELİN ÖZLÜK HAKLARI

Gelir İdaresi'nin en önemli sorunlarından birisi de, personelin özlük hakları konusunda yeterince ilerleme sağlanamamış olmasıdır. Gelir İdaresi personelinin büyük bir çoğunluğu denge tazminatından yararlanamamaktadır. Bunun yanında, çalışanlara ödenmekte olan ek ödenek yıllardan beri artmayıp nispi olarak azalmıştır. Personel açısından diğeri önemli bir sorun da, Veri Hazırlama Kontrol İşletmenliği kadrosu diğeri kurumlarda personele sınav şartı aranmadan verilirken, Maliye Bakanlığı'nda 2-3 yılda bir yapılan zor sınavlarla ve kısıtlı sayıda verilmektedir. Diğeri yandan 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 67'nci maddesinde; “kadrosuzluk nedeniyle ilerleyemeyen personelin kazanılmış hak aylıkları, öğrenim durumları itibariyle yükselebilecekleri dereceyi aşmamak şartıyla bulundukları kadroların üst derecelerine yükseltilir” denilmektedir. Ancak, kanun hükümlerine

istinaden, öğrenim durumları itibarıyla yükselebilecekleri dereceden aylıklarını alan personel, kadro unvanına göre tanınan bazı haklardan yararlanamamaktadır. (Büro Memur Sen, 2009: 3-6).

Gelir uzmanları, emrinde çalıştıkları vergi dairesi müdürü kadar, müdür yardımcısından ise daha fazla maaş almaktadırlar. Aynı masada aynı işi yapan iki memur arasındaki ücret uçurumu ve bu kişilerin amirlerinden daha fazla maaş alıyor olmaları, vergi dairesi içinde huzursuzluğa neden olmakta ve çalışanların motivasyonunu olumsuz etkilemektedir. Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 135'inci maddesi gereğince vergi dairesi müdürlerine, vergi incelemesi yapma yetkisi tanınmaktadır; ancak vergi dairesi müdürleri denetim tazminatından yararlanamamaktadır. Yine vergi incelemelerinin büyük çoğunluğunu üstlenerek yoğun iş yükü altında çalışan vergi denetmenlerinin aldıkları ücret, kendileri ile aynı yetkileri paylaşan diğer kamu görevlilerinin aldıkları ücrete göre çok düşük tutarlarda kalmaktadır. Vergi denetmenleri 2200 ek gösterge yerine 3600 ek gösterge, makam tazminatı ve emeklilikte alacakları yüksek maaşı dikkate alarak, vergi denetmenliği mesleğini bırakarak, iç denetçi olarak görev yapmayı tercih etmektedirler. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın daha etkin bir yapıya kavuşturulması yönünde yapılacak yasal düzenlemelerin başarılı olması için, merkez ve taşrada görev yapan personelin özlük haklarının iyileştirilmesi gerekir (Dülger, 2009: 1).

Gelir idaresi personelinin iş yükü, iş riski ve çalışma şartları göz önünde bulundurularak mali hakları yeniden düzenlenmeli ve çalışanları mutlu edecek, onlara moral ve motivasyon kazandıracak uygulamalar hayata geçirilmelidir (Kırım, 2001: 186).

2.4. PERSONELE VERİLEN HİZMET İÇİ EĞİTİM

Gelir İdaresi uzun yıllardır izlenen ücret politikalarının da etkisiyle, amaca uygun yüksek öğrenim görmüş kişilerin işe girmek için ilk sıralarda tercih yaptıkları bir yer olmaktan çıkmış, işe alınıp meslek içi eğitimden geçirilenlerin de en verimli çağlarında terk etmekten çekinmedikleri bir kurum haline gelmiştir. İyi işleyen bir organizasyonun kurulması, sağlıklı gelir politikalarının oluşturulması ve etkin bir

şekilde uygulanması için, Gelir İdaresi'nde iyi eğitilmiş nitelikli personellerin görev yapması gerekmektedir (DPT, 2001: 55).

2009 yılı itibariyle Gelir İdaresi personelinin eğitim durumuna bakıldığında, merkez personelinin % 3,8'inin yüksek lisans ve doktora, % 88,7'sinin ön lisans ve lisans, % 7,5'inin de ilk ve orta öğretim düzeyinde; taşra personelinin ise % 0,7'sinin yüksek lisans ve doktora, % 65,6'sının ön lisans ve lisans, % 33,7'sinin de ilk ve orta öğretim düzeyinde eğitim aldığı görülmektedir (GİB, 2010: 20-23).

Kamu yönetiminde yapılan araştırmalarda personelin % 85,0'ının mesleklerine ilişkin herhangi bir eğitim almadan göreve başladıkları tespit edilmiştir. Maliye Bakanlığı diğer birçok kuruma göre eğitim konusunun üzerinde daha fazla durmakta ve personelinin temel ve hazırlayıcı eğitime tabi tutmaktadır; ancak yine de verilen hizmet içi eğitim yetersizdir. Personelin işe başladıktan sonra aldığı ortalama eğitim süresinin sadece 3-4 ay olduğu bilinmektedir (Uysal, Dalbayrak ve Yurdanur, akt. Gerçek, 2004: 631).

"Hizmet içi eğitim; kamu görevlilerinin hizmete yatkınlığını sağlamayı, verimlilik düzeylerini yükseltmeyi, görev ve sorumluluklarını en iyi şekilde yerine getirebilmeleri için onların bilgi, deneyim ve becerilerini artırmayı amaçlayan eğitim etkinlikleridir". Mali mevzuatın sık sık değişmesi, değişen koşullara uyum sağlama ihtiyacı ve çalışanların kendilerini geliştirme zorunluluğu hizmet içi eğitime verilen önemi daha da artırmıştır (Kırım, 2001: 179).

Hizmet içi eğitim istenilen düzeyde verilememektedir. Bunun en önemli nedenleri ise; kamu kuruluşlarının yeterli bütçe olanaklarına sahip olmamaları, nitelikli ve eğitici personel bulma konusunda karşılaşılan güçlükler ve üst yönetim düzeylerinde bulunanların eğitimin önemini yeterince kavrayamamış olmalarıdır. Kamu kurumlarının vatandaşa nitelikli hizmet verebilmesi ise ancak sürekli öğrenen, yenilik yapabilen ve kendini geliştiren kalifiye personele sahip olması ile mümkündür (Güler, akt. Ekinci, 2008: 181).

2.5. GELİR İDARESİ'NDE İNSAN KAYNAKLARI YÖNETİMİ

Bir kurum ya da kuruluştan beklenen verimin elde edilmesi, o kurumda çalışanlara verilen değere bağlıdır. Bu noktada insan kaynakları, bir kuruluşun en değerli varlığıdır. Kurumların etkinliği ve verimliliği, insan kaynaklarından yararlanabilme ölçüsüne göre değişmektedir (Ekinci, 2008: 175).

“İnsan kaynakları yönetimi; işletmeye eleman alımından başlayıp, oryantasyon, eğitim, kariyer planlaması, iş ve personel değerlemesi, yükseltim, ücret, motivasyon, moral, işçi-işveren ilişkisi, sağlık hizmetleri gibi faktörleri içine alan bir süreçtir” (Artan, akt. Develioğlu, Haşit, ve Bağcı, 2006: 195).

5345 Sayılı Kanun doğrultusunda, Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde İnsan Kaynakları Daire Başkanlığı kurulmuştur. Bu düzenleme ile Gelir İdaresi'nde çağdaş insan kaynakları yönetimi anlayışının yerleştirilmesi amaçlanmıştır. Başkanlık; gelir idaresi personelinin mesleğe giriş, atanma, kariyer ve eğitim konularına ilişkin işlemlerini yürütmekle görevlendirilmiştir. Bunun yanında, Gelir İdaresi'nde performans yönetiminin uygulanacağı ve personelin çalışmalarının performans ölçütleri çerçevesinde değerlendirileceği belirtilmiştir. Fakat performans değerlendirmesi ile ilgili kriterler henüz saptanmamıştır ve bunların ne zaman ölçülüp değerlendirileceği ve uygulamaya konulacağı bilinmemektedir (Gerçek, 2009: 33).

Performans değerlendirmesi, insan kaynakları yönetiminin en önemli fonksiyonlarından birisidir. “Performans değerlendirmesi; önceden saptanmış standartlarla karşılaştırma ve ölçme yoluyla iş görenlerin görevdeki başarılarını, etkinlik ve verimliliğini, yeniliklere uyum yeteneğini, tutum ve davranışlarını değerleyen, işletmeye katkılarını belirleyen kapsamlı bir süreç” olarak tanımlanabilir (Kıngır ve Taşkiran, 2006: 198).

Gelir İdaresi'nde çağdaş anlamda performans değerlendirmesi yapılamamaktadır. Personele ilişkin iş tanımlamaları yapılmamış ve personelin hangi niteliklere sahip olması gerektiği ve hangi işte ne kadar istihdam edileceği belirtilmemiştir. Bu durum bazı yerlerde ihtiyaç duyulandan daha fazla, bazı yerlerde ise ihtiyacın çok altında personel istihdam edilmesine yol açmıştır. Gelir İdaresi'nde iş standartlarının belirlenmemesi ve performans değerlendirmesinin yapılmaması,

personelin başarılı olup olmadığı konusunda subjektif değerlendirmeler yapılmasına neden olmaktadır (Gerçek, Sarılı, ve Tezcan, 2006: 19-20).

Performans değerlendirmesi ile çalışanların ve kurumun performansının artırılması, ilişkilerin iyileştirilmesi, çalışanların zayıf ve güçlü yönlerinin belirlenmesi, var olan sorunların ortaya konulması mümkün olmaktadır. Günümüzde tüm örgütlerde verimliliğe ulaşmanın tek yolu, insan kaynağından daha etkin bir şekilde faydalanabilmekten geçmektedir. Gelir İdaresi de bu doğrultuda, personelinin motivasyonunun sağlanması için performans standartları oluşturmali ve bunları uygulamaya yönelik somut adımlar atmalıdır (Pehlivan, 2008: 186).

2.6. PERSONELİN ATANMA, YÜKSELTME VE YER DEĞİŞTİRMESİNDE KULLANILAN KRİTERLER

Gelir İdaresi'nin etkinlik ve verimliliğini azaltan en önemli unsurlardan birisi de, Gelir İdaresi merkez ve taşra personelinin atanma, yükseltme ve yer değiştirmeleri ile ek ücret ödemelerinde objektif kriterlerin kullanılmamasıdır. Gelir İdaresi'nde görev yapan üst düzey yönetici, denetim elemanı ve uzman personel son derece sıkı bir eleme sürecinden geçirildikten sonra atanmaktadır. Ancak Gelir İdaresi'nin en üst yöneticisi olan başkanın atanması için sadece "Bakanlıkta veya Başkanlıkta 3 yıl çalışmış olma" şartı aranmaktadır. Bu durum, başkanın atanmasında objektif kriterlerden çok siyasi tercihlerin belirleyici olduğunu göstermektedir (Gerçek, 2009: 33-34).

Kamu kurum ve kuruluşlarında personelin başarısı her yıl doldurulan sicil raporlarıyla değerlendirilmektedir. Sicil dosyaları; personelin kademe ilerlemesi, derece yükselmesi, emekliye çıkarma ve hizmetle ilişkilerinin kesilmesinde en önemli dayanaktır. Ancak Gelir İdaresi'nde sicil sisteminden gerektiği gibi yararlanılamamaktadır. Personelin değerlendirilmesinde, iş başarısını ve amaçları gerçekleştirme derecesini ölçen objektif ölçütler yerine personelin işyeri düzeni ve iş arkadaşları ile uyumu gibi kişilik yönünü değerlendiren subjektif ölçütler kullanılmaktadır (Ekinci, 2008: 182).

Mevcut değerlendirme sistemi, çalışan ile çalışmayanı ayırt etmekten uzaktır. Bu durum az çalışan personeli daha az çalışmaya sevk ederken, fazla çalışan

personelin de çalışma isteğini kırmakta ve verimliliğini azaltmaktadır. Kurumlarda çalışan ile çalışmayan ayrımı yapılmadığında, liyakat ilkesinden uzaklaşmakta ve adil bir değerlendirme yapılamamaktadır (Pehlivan, 2008: 179).

Gelir İdaresi'nde işin gerektirdiği niteliklerle uyuşmayan personelin çalıştırılması, görevde yükselme olanaklarının açık olmaması, teşvik ve ödüllendirme sisteminin uygulanmaması ve performans değerlendirmesinin yapılmaması, çalışanların motivasyonunu olumsuz yönde etkilemektedir. Gelir İdaresi'nin etkin ve verimli bir şekilde çalışabilmesi için, personelin liyakat ilkesi çerçevesinde atanması, yükseltilmesi ve yer değiştirmesinde objektif kriterlerin göz önünde bulundurulması gerekmektedir (Gerçek vd., 2006: 22).

2.7. VERGİ DAİRELERİNİN İŞ YÜKÜ

Vergi dairelerinin gerçekleştirdiği işlemler ile uyguladığı mevzuat ve bunlara ilişkin değişiklikler oldukça fazla ve karmaşıktır. Mevcut işlemlerin yoğunluğuna bakılmaksızın personele ek olarak yeni işler yüklenmesi, işlemlerin zamanında yapılmasını engellemekte, yapılan işlemlerde ise hata oranını artırmaktadır. Bu durum aynı zamanda işlem maliyetlerinin artmasına ve kırtasiyeciliğe neden olurken, vergi dairelerinin etkinliğini ve verimliliğini de olumsuz etkilemektedir (Çetin, bt: 5).

Günümüzde vergi daireleri başka kurumlara bilgi sunumu yapan ya da noterlik vazifesi gören bir kurum haline gelmiştir. Başta belediyeler olmak üzere, bankalar, milli eğitim ve icra müdürlükleri gibi kamu kurumları ya da özel kuruluşlar her türlü bilgi ve belgeyi vergi dairelerinden istemektedirler. Diğer yandan kurumlar; harcırah, harcama belgeleri ve taşınır işlemleri ile ilgili konularda ortaya çıkan sorunları çözmek için vergi dairesi personeline başvurumaktadırlar. Özellikle ilçelerde, maliye personeli dışındaki personel yetersiz görülmekte ve başta kaymakamlıklar tarafından birçok angarya iş maliye personeline havale edilmektedir. Bu durum personelin iş yükünün, iş riskinin ve sorumluluğunun artmasına yol açmaktadır (Büro Memur Sen, 2009: 3-6).

Vergi daireleri kapasitelerinin çok üzerinde yükümlü sayısına sahiptirler ve yetki bölgesi içindeki mükelleflerin faaliyetlerini gerektiği gibi takip edememektedirler. Bu durum aynı zamanda vergi dairelerinin yükümlülükleri

tanıyamamasına ve yükümlülerle iletişim kuramamasına neden olmaktadır. Diğer yandan vergi dairelerinin iş yükünün fazla olması; planlama, koordinasyon ve izleme gibi temel fonksiyonların yerine getirilmesini güçleştirmektedir (DPT, 2001: 28).

Gelir İdaresi personelinin % 90'ından fazlası taşrada ve stratejik öneme sahip olmayan işlerde çalışmaktadır. Yoğun evrak trafiği içerisinde zamanının büyük bir bölümünü verimsiz ve katma değeri düşük faaliyetlere ayıran vergi daireleri, bu durumu bir başarı ölçütü olarak kabul etmektedirler. Ancak vergileme işlemlerinin etkin ve verimli bir şekilde yürütülebilmesi için vergi daireleri mükellefi yakından takip eden, kaliteli hizmet sunan bir yapıya kavuşturulmalı ve rutin işler yanında stratejik işlere de yönlendirilmelidir (Gerçek vd., 2006: 8-9).

2.8. VERGİ DAİRELERİNDE ÇALIŞMA KOŞULLARI VE HİZMET STANDARTLARI

Bir kurumdan beklenen verimin elde edilebilmesi bakımından çalışma ortamı koşullarının önemi çok büyüktür. Bu nedenle çalışma ortamı koşullarının fiziksel ve psikolojik açıdan çalışanların yaşam fonksiyonlarını tehdit etmeyen, rahatsızlık ve sıkıntıya yol açmayan, ısı, nem, havalandırma, aydınlatma, gürültü ve benzeri konularla ilgili sorunlardan arındırılmış olması gerekmektedir (Bayazıt Hayta, 2007: 21).

Günümüzde vergi dairelerinin büyük çoğunluğu sıkışık, karışık ve dar mekanlarda hizmet sunmaktadır. Özellikle büyük şehirlerde vergi dairelerinin yetki bölgesi geniş tutulmuştur ve iş hacimleri çok fazladır. Vergi daireleri büyümüş, hantallaşmış ve fiziki kapasite açısından yetersiz hale gelmiştir. Kadrolaşma, eğitim, yerleşme, araç ve gereç, imkan ve malzeme, işbirliği ve koordinasyon sorunları ile mücadele eden vergi dairelerinin etkin ve verimli bir şekilde çalışmasını beklemek olanaksızdır (Ervardar, akt. Gerçek, 2004: 626).

Vergi dairelerinde iş ve görev tanımları net olarak yapılmamıştır. Personelin hangi işi yapacağı ve nasıl yapacağı belli değildir. Diğer taraftan, iş standartları bulunmamaktadır. Bu nedenle bir işin hangi aşamalardan sonra ve ne kadar sürede bitirileceği bilinmemektedir. İşlerin tamamlanmasında tek kriter zamanaşımı

süresidir. Bu durum işlerin birikmesine neden olmakta ve aynı işin her personel tarafından farklı sürede tamamlanmasına yol açmaktadır (Karyağdı, 2001: 59).

Vergi dairelerinin verimliliğini olumsuz etkileyen bir diğer unsur da hizmet standartlarının geliştirilememiş olmasıdır. Vergi dairesi içinde aynı hizmet farklı standartlarla yürütülmektedir. Uygulama birliğinin sağlanamaması, bir taraftan benzer hizmetlerin farklı süre ve maliyet ile sonuçlanmasına yol açmakta, diğer taraftan da mükelleflerin gelir idaresine duydukları güveni azaltmaktadır. Vergi dairelerinin birimleri arasında koordinasyon ve planlı çalışma bulunmamaktadır. Bazı yöneticiler bu konulara gereken önemi vermemekte ve bu tür uğraşları gereksiz olarak nitelendirmektedir (Mehter, akt. Gerçek vd., 2006: 8).

Vergi dairelerinin kendilerinden beklenen hedefleri yerine getirmesi; modern yönetim fonksiyonlarının uygulanmasına, süratli, ekonomik ve yüksek performansla çalışılmasına, görev, yetki ve sorumluluklarının net olarak belirlenmesine ve bunların hayata geçirilmesine bağlıdır. Ancak günümüzde vergi daireleri, bu koşulları sağlamaktan uzak bir görünüm arz etmektedir. Bu nedenle vergi dairelerinin çalışma ortamları; iş yoğunluğu ölçülerek, görev basamaklandırılması yapılarak ve iş akışı gibi araştırmalar göz önünde bulundurularak yeniden düzenlenmeli ve vergi daireleri çağdaş bir yapıya kavuşturulmalıdır (Çetin, bt: 2-3).

2.9. VERGİ UYGULAMALARINDA ÇAĞDAŞ TEKNOLOJİNİN OLANAKLARINDAN YARARLANMA

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın en önemli teknolojik alt yapısını Vergi Dairesi Otomasyon Projesi (VEDOP) oluşturmaktadır. İlk kez 1998 yılında uygulanmaya başlanan VEDOP projesi ile vergi dairelerinin çalışmalarında etkinlik ve verimliliğin artırılması amaçlanmış ve bilgisayar ortamında toplanan bilgilerle sağlıklı bir yönetim bilgi sistemi oluşturularak, tüm vergi dairesi işlemlerinin bilişim teknolojileri ile otomasyona geçirilmesi hedeflenmiştir. VEDOP projesi ilk aşamada 1998-2004 yılları arasında, 22 il merkezindeki 155 vergi dairesinde uygulanmıştır. İkinci aşama Vergi Dairesi Otomasyon Projesi (VEDOP-2) ile otomasyon kapsamına dahil olmayan 283 vergi dairesi de otomasyon kapsamına alınmıştır (GİB, 2011: 28).

Gelir İdaresi işlemlerinin otomasyonuna yönelik olarak yürütülmekte olan VEDOP 1 ve VEDOP 2'den sonra, 2007 yılında VEDOP 3'ün de uygulamaya geçirilmesi ile gelir idaresinde ileri teknolojinin kullanılmasında önemli gelişmeler kaydedilmiştir. İnternet Tabanlı Vergi Dairesi Otomasyonu Projesi (E-VDO) sayesinde tüm vergi dairelerinde web tabanlı otomasyona geçilmiş ve elektronik bilgi akışı sağlanmıştır. Diğer yandan e-beyanname, e-form, e-ödeme ve e-haciz gibi ileri teknolojiler de hayata geçirilmiştir. Böylece, Gelir İdaresi Başkanlığı'nda otomasyon kapsamına alınmayan birim kalmamıştır. Yeni ve ileri teknoloji kullanımı, mükelleflerin vergi dairesine gitme zorunluluğunu büyük ölçüde ortadan kaldırmıştır (Gerçek, 2009: 34).

Gelir İdaresi yeni teknolojilerin kullanılması konusunda önemli başarılar elde etmiştir. Ancak teknoloji, çağın gereklerine uygun olarak değişen bir niteliğe sahip olduğu için bu noktada sürekliliğin sağlanması çok önemlidir. Vergi dairesi otomasyon uygulamalarında görevlerin çeşitliliği ve niteliği gereği hazır paket programlar kullanılmamakta, bunun yerine işin gereklerine uygun yazılımlar üretilmektedir. Vergi dairelerinde bilgisayarları kullanacak nitelikli elemanların çalıştırılmaması ve onlara gereken eğitimin verilememesi, bilgisayar teknolojisinden elde edilecek faydanın ortaya çıkmasını engellemiştir. Bu nedenle vergi dairelerinin bilgisayar konusunda yeterli bilgiye sahip olan nitelikli personellere, teknoloji üretecek uzman bilişimcilere ve programcılara ihtiyacı vardır (GİB, 2008: 37).

2.10. GELİR İDARESİ'NDE STRATEJİK YÖNETİM VE PERFORMANS YÖNETİMİ ANLAYIŞININ YERLEŞTİRİLMESİ

Tüm dünyada artan küreselleşme olgusu ve bunun getirdiği rekabet, kurumlar açısından stratejik yönetim ve performans yönetiminin önemini giderek artırmıştır. Strateji, bir amaca varmak için eylem birliği sağlama ve düzenleme sanatı olarak ifade edilirken; stratejik yönetim bir organizasyonun amaçlarına ulaşabilmesi için etkili stratejiler geliştirmesini, bunların planlanmasını, uygulanmasını ve kontrolünü kapsayan bir süreçtir (Aktan, 2008: 5-6).

Performans yönetimi ise bir kurum içinde çalışanların kendi potansiyellerinin farkına varmalarını sağlayarak, kurumdan ve çalışanlardan daha etkin sonuçlar almak için hedef belirleme, değerlendirme ve ödüllendirme aşamalarından oluşan sistematik bir yönetim aracıdır (Helvacı, 2002: 155).

Stratejik yönetim ve performans yönetimi süreci, kurumların misyon, vizyon ve temel ilke politikalarının belirlenmesini, hedef ve amaçlarının saptanmasını ve bu amaçlara uygun olarak stratejik planların hazırlanmasını gerektirmektedir (Erüz, 2007: 66).

5345 Sayılı Kanun'la yeniden yapılandırılan Gelir İdaresi'nde stratejik yönetim ve performans yönetimi anlayışı hayata geçirilmeye çalışılmıştır. Bu doğrultuda Gelir İdaresi'nin misyonu ve vizyonu açıklanarak, gerçekleştirilmesi düşünülen hedef ve amaçlar belirlenmiştir. Diğer yandan, 2009-2013 yıllarını kapsayan stratejik plan hazırlanarak, güçlü ve zayıf yönler ortaya konulmuştur (GİB, 2010: 131).

Gelir İdaresi'nde stratejik yönetim ve performans yönetimi anlayışı hayata geçirilmesine rağmen, uygulamada bazı sorunlarla karşılaşmaktadır. Özellikle performans yönetimi konusunda, sahiplenme eksikliği bulunmaktadır. Performans yönetimi çalışmalarına gereken önem verilmemekte ve performans ölçümü konusunda direnç gösterilmektedir. Ayrıca, bu alanda görev yapan personelin süreklilik göstermemesi, performans kavramının idare ve birimlerde uygulanmasını güçleştirmektedir (Celep, 2010: 136).

Stratejik yönetim ve performans yönetimi, örgütlerde kaynakların etkin ve verimli kullanılmasını sağlamakta ve aynı zamanda örgütlere geleceklerini planlama fırsatını vermektedir. Hedefleri doğrultusunda strateji belirlemeyen örgütler için başarısızlık kaçınılmaz bir sonuç olacaktır. Bu nedenle, topluma en kaliteli hizmeti en iyi şekilde sunma amacı taşıyan Gelir İdaresi'nin bu amaca ulaşabilmesi ancak uzun dönemli perspektif ile gerekli stratejilerin belirlenerek uygulamaya konması ile mümkündür (Güçlü, 2003: 81).

2.11. GELİR İDARESİ'NDE TOPLAM KALİTE YÖNETİMİ ANLAYIŞININ UYGULANMASI

Günümüzde gerek kamu sektöründe gerekse özel sektördeki hantal, verimsiz ve etkin olmayan işleyişin sorgulanması, yönetim anlayışlarında değişikliğe neden olmuş ve yeni yönetim anlayışlarının ortaya çıkmasına zemin hazırlamıştır. Toplam kalite yönetimi de bu değişim sürecinde ortaya çıkan değerlerden birisidir (Aygün, 2008: 191).

Toplam kalite yönetimi; örgüt süreçlerinin sürekli geliştirilmesine, iyileştirilmesine ve müşteri memnuniyetinin sağlanmasına yönelik çağdaş, katılımcı bir yönetim anlayışıdır. Diğer bir ifade ile TKY, örgütlerde sürekli gelişim ilkesine dayanan bir yaşam ve çalışma felsefesidir (Genç, 2005: 203).

Toplam kalite yönetimi, müşteri memnuniyetini esas alan bir yönetim anlayışıdır. Müşteri ise iç müşteri ve dış müşteri olarak ikiye ayrılmaktadır. Gelir İdaresi açısından iç müşteri vergi dairesi çalışanları, dış müşteri ise mükellefler ve Devlet'tir. Dış müşteri konumunda olan mükelleflerin memnun edilmesi ve etkin bir şekilde vergi toplanabilmesi için öncelikle, iç müşteri konumunda olan çalışanların memnun edilmesi gerekmektedir (Karyağdı, 2001: 372).

Çeşitli ülkelerin gelir idarelerinde mükellef odaklı dönüşümün temel aracı olarak uygulanan toplam kalite yönetimi, Türk Gelir İdaresi'ne de uyarlanmaya başlanmıştır. Gelir İdaresi mükelleflere kaliteli hizmet sunabilmek için, 81 ildeki 35.000 personeline “Mükellef Hizmetleri Temel Teknikleri Eğitimi” vermiştir. Bu eğitim sürecinde mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarının artırılması için yapılması gerekenler anlatılmıştır (www.gib.gov.tr).

Maliye Bakanlığı merkez, taşra, döner sermaye ve yurt dışı teşkilatı ile bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşlarında toplam kalite yönetimi anlayışının yerleşmesi için gerekli esas ve usulleri düzenleyen “Toplam Kalite Yönetimi Uygulama ve Ödül Yönergesi”, 01.01.2007 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir. Ayrıca toplam kalite yönetimini uygulamaya ilişkin birim ve kurullar oluşturulmuştur. TKY çalışmalarına ilişkin politika, hedef ve strateji belirlemek üzere Kalite Konseyi oluşturulmuştur. Bunun yanında kalite kurullarının, kalite

uygulama birimlerinin ve kalite geliştirme ekiplerinin oluşturulmasına karar verilmiştir (Maliye Bakanlığı, 2007: 6-7).

Gelir İdaresi'nde toplam kalite yönetimini uygulamaya yönelik olarak birtakım çalışmalar yapılmasına rağmen, bu yönetim felsefesinin Gelir İdaresi'nde tamamen yerleşmesi ve faydalarının ortaya çıkması uzun zaman alacak bir süreçtir. Çünkü toplam kalite yönetimi; yöneticilerin ikna edilmesi, kalite organizasyonlarının oluşturulması ve bunun için üst düzey yönetimin desteğinin sağlanması, çalışanların eğitilmesi ve bilgilendirilmesi gibi aşamaları kapsayan çok yönlü bir oluşumdur (Muter ve Kayalidere, 2003: 155).

Gelir İdaresi'nin hizmet kalitesini artırmak ve Gelir İdaresi'nde mükellef odaklı bir yapılanmayı gerçekleştirmek için toplam kalite yönetiminden etkin bir şekilde yararlanmak gerekmektedir. Bu nedenle Gelir İdaresi, TKY konusunda çalışanların eğitimini artırmaya ve onların bu sürece tam olarak katılımını sağlamaya yönelik çalışmalar gerçekleştirmeli ve toplam kalite yönetiminden beklenen faydanın uzun dönemde ortaya çıkacağı gerçeğini kabul etmelidir.

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRK VERGİ SİSTEMİ’NİN SORUNLARI

Vergi sistemi, belirli amaçlara ulaşabilmek için bilimsel kurallara dayanılarak düzenlenmiş vergiler topluluğudur. Diğer bir ifadeyle vergi sistemi, belirli bir zamanda, belirli bir ülkede uygulanmakta olan tüm vergilerin oluşturduğu bir sistemdir (Nadaroğlu, 1998: 372-373).

İstikrarlı ve demokratik bir vergi sisteminin belli amaçları gerçekleştirmesi gerekmektedir. Bunlar; vergi yükünün dengeli ve adaletli dağılımının sağlanması, optimal vergi hasılatının elde edilmesi, kayıt dışı ekonominin asgari düzeye indirilerek kontrol altına alınması, ekonomik kalkınma ve fiyat istikrarının sağlanması, sosyal dengelerin kurulması ve sürdürülmesi, uluslar arası rekabeti gözeten ve haksız rekabeti önleyen düzenlemelere gidilmesi, vergiye gönüllü uyumun en üst düzeye çıkarılması ve mükellef haklarına saygı duyulması şeklinde sıralanabilir (Arıkan, 2005: 152).

Vergi sistemi, toplum yapısının adeta mali fonksiyonudur ve bu açıdan dinamik bir yapıya sahiptir. Vergi sistemleri uygulandıkları ülkenin iktisadi, mali, sosyal, siyasi ve idari koşullarına bağlı olarak şekillenmekte ve zaman içerisinde çeşitli değişikliklere uğrayabilmektedir. Bu nedenle bir ülkenin vergi sistemi genel ekonomik, sosyal, hukuksal ve yönetsel sisteminden soyutlanamaz. Çağdaş bir vergi sisteminin varlığı, o ülkede devletin çağdaş bir yapılanma içerisinde olmasına bağlıdır (Akyol, 2003: 2; Özker ve Esener, 2010: 22).

Rasyonel ve ideal vergi sistemi, mali açıdan ekonomik hayatta meydana gelen tüm işlemleri kavrayan ve sosyal açıdan bazı fonksiyonları yerine getiren sistemdir. Bir vergi sisteminin kendisinden beklenen fonksiyonları yerine getirmesi ve çağdaş bir nitelik kazanması için sistemin sorunsuz bir şekilde çalışması gerekir. Türk Vergi Sistemi çağdaş bir yapıya sahip olmasına rağmen birçok sorunu bünyesinde barındırmaktadır. Vergi sisteminin etkinliğini ve verimliliğini azaltan bu sorunların bir kısmı Gelir İdaresi’nden ve mükelleflerden kaynaklanırken, bir kısmı da vergi

denetiminden, vergi mevzuatından, vergi yargısından ve vergi sisteminin işleyişinden kaynaklanmaktadır (Kıvanç, 2008: 195). Aşağıda bu sorunlara yer verilmektedir.

1. GELİR İDARESİ'NDEN KAYNAKLANAN SORUNLAR

Gelir İdaresi'nden kaynaklanan sorunlar daha çok Gelir İdaresi'nin organizasyon yapısına ve işleyişine yönelik sorunlardır. Aşağıda bu sorunlar ayrıntılı bir şekilde incelenmektedir.

1.1. GELİR İDARESİ'NİN ÖZERK VE GÜÇLÜ BİR ÖRGÜTLENME YAPISINA KAVUŞTURULMASI

Özerklik ya da otonomi genel terminolojide kendi kendini yönetme, bağımsızlık ya da yalnızca kendi koyduğu kurallarla çalışma olarak tanımlanmaktadır. Dünya Bankası'nın geliştirmekte olan ülkeler için yaptığı bir çalışmada, Gelir İdaresi'nin merkez bankalarının gibi tam sayılabilecek bir özerkliğe sahip olmadığı, kamu kesimi kurallarının kısmen dışında olmayı ifade eden bir yarı özerklik taşıdığı ifade edilmektedir (Batirel, 2005: 22). Bilindiği gibi Merkez Bankası bağımsızlığı, fiyat istikrarını sağlama amacına yönelik politikalar ve kullanılacak araçlara ilişkin kararlarını kendilerinin serbestçe almasıdır. Bağımsızlık ile anlatılmak istenen, para politikası kararlarının alınmasında ve uygulanmasında merkez bankalarının siyasetten ve diğer baskı unsurlarından bağımsız hareket edebilme yeteneğidir (Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası, 2011: 13).

Özerklik, bir hükümet biriminin borçlanma ve bütçe ile ilgili mali konularda, insan kaynaklarında ve yönetim uygulamalarında hükümetten bağımsız olarak iş görebilme derecesini anlatan bir kavramdır. Birçok ülke tarafından gelişmiş bir özerkliğin kurumsal etkinsizlik, organizasyon ve planlama yetersizlikleri gibi yönetime dair problemleri çözeceğine inanılmaktadır (Crandall, 2010: 2-3).

Gelir İdaresi'nin yeniden yapılandırılması amacı ile uzun hazırlık ve çalışmalardan sonra çıkarılan 5345 Sayılı Kanun ile kurulan Gelir İdaresi Başkanlığı tam özerk bir örgüt olarak doğmamıştır. Gelir İdaresi Başkanlığı eski Gelirler Genel Müdürlüğü'nün isim değiştirmiş ve genişletilmiş bir türü olup Maliye Bakanlığı'na

bağlı yarı özerk bir kuruluş olarak Türk mali sistemi içerisindeki yerini almıştır (Tuncer, 2005: 4).

Gelir İdaresi kazandığı bu statü ile genel bütçe içinde bağımsız bir bütçeye sahip olarak harcamalarını kendisi yapabilecek, merkez ve taşra teşkilatı arasında aracı olmaksızın doğrudan yazışma yapabilecektir. Ancak, Gelir İdaresi'nin yapılandırılmasından amaçlanan güçlü ve özerk yapı bu statü ile gerçekleştirilememiştir. Gelir İdaresi Başkanlığı'na "bağlı kuruluş" statüsü verilerek belirli bir özerklik kazandırılmıştır; fakat bir kamu kuruluşunun güçlü ve özerk olmasının en önemli göstergelerinden biri olan "kamu tüzel kişiliğine sahip olma" statüsü verilmemiştir. Bu sebeple Gelir İdaresi Başkanlığı'nın yönetmelik, tebliğ gibi idari düzenleyici işlem çıkarma yetkisi yoktur. Oysa ülkemizdeki "bağlı kuruluş" statüsündeki benzer kuruluşlar "kamu tüzel kişiliğini haiz" olarak idari düzenleyici işlemler yapabilmektedir (Gerçek, 2009: 26).

Bazı ülkelerde Gelir İdarelerinin kurumsal yapılanması aşağıda Tablo 5'te gösterilmektedir.

Tablo 5: Bazı Ülkelerde Gelir İdarelerinin Kurumsal Yapılanması

Gelir İdarelerinin Yapılanma Biçimi	Ülke Adı	
	1. OECD Ülkeleri	2. Seçilmiş Bazı OECD Dışı Ülkeler
Birleştirilmiş Yarı - Otonom İdare	Avustralya, Finlandiya, Macaristan, İzlanda, İrlanda, Japonya, Kore, Yeni Zelanda, Norveç, Şili, Danimarka, Slovakya, Slovenya, İspanya, İsveç, Türkiye.	Romanya, Rusya, Hindistan
Genel Kurulu Olan Birleştirilmiş Yarı - Otonom İdare	Kanada, Meksika, İngiltere, Ukrayna, ABD	Arjantin, Bulgaristan, Singapur, Güney Afrika

Maliye Bakanlığı İçinde Tek Genel Müdürlük	Avusturya, Belçika, Çek Cumhuriyeti, Fransa, Estonya, İsrail Hollanda, İsviçre	-
Maliye Bakanlığı İçinde Birden Fazla Genel Müdürlük	Almanya, Yunanistan, İtalya, Lüksemburg, Polonya, Portekiz.	Malta
Başında Bakan Olan Ayrı Bir İdare	-	Çin
Dolaylı ve Dolaysız Vergilere Göre Ayrı Yarı Otonom Daire	-	Malezya

Kaynak: OECD, Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2010), Tablo 1, s.20. (02.03.2011).

Tablodan da anlaşılabacağı gibi, ülkelerin gelir idarelerinde yapılanma biçimi olarak daha çok yarı-otonom idareler göze çarpmaktadır. Gelir idarelerinin organizasyon anlamında daha özerk hale getirilmesi eğilimi, yeniden yapılanma ve değişim için gerekli olan adımların hızlı bir şekilde atılabilmesinden kaynaklanmaktadır. Diğer bir ifade ile gelir idareleri özerk oldukları ölçüde, modernleşmeye yönelik örgütsel ve işlevsel değişimleri gerçekleştirebilmektedir (Tezcan, Gerçek, ve Sarılı, 2006: 58).

Özerklik, hizmetlerde etkinliği ve verimliliği gerçekleştirme aracıdır. Özerk idarelerde politik baskı ve müdahaleler önlenir, kırtasiyeciliğin ortaya çıkardığı sakıncalar azaltılır ve hizmetlerdeki gecikmeler en aza indirilir. Bu nedenle Gelir İdaresi'nin üstlendiği görevleri etkin ve verimli bir şekilde yerine getirebilmesi için daha güçlü ve özerk bir yapıya kavuşturulması gerekmektedir (Tortop, 1996: 1-3).

1.2. GELİR İDARESİ'NİN MERKEZ VE TAŞRA TEŞKİLATININ HİYERARŞİK BÜTÜNLÜK İÇİNDE ÖRGÜTLENMESİ VE GÖREVLERİNİN BELİRLENMESİ

Gelir İdaresi'nin, günün ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde yapılanması ancak güçlü bir merkez ve taşra teşkilatına sahip olması, merkez ve taşradaki fonksiyonel birimler arasında hızlı iletişimin sağlanması, iş ve işlem süreçleri arasında bütünlük kurulması ve yetki devrini esas alan yatay organizasyonun oluşturulması ile mümkündür (Arioğlu, 2005: 70).

5345 Sayılı Kanun'la Gelir İdaresi'nin merkez ve taşra teşkilatına yönetsel bir bütünlük kazandırılmaya çalışılarak, Gelir İdaresi'nde hiyerarşik bütünlük sağlanmıştır. Fakat bu yapılanmada merkez-bölge-yerel şeklinde bir örgütlenme yerine, il düzeyinde vergi dairesi başkanlıklarının oluşturulduğu bir örgüt modeli tercih edilmiştir. Bununla birlikte, illerde var olan defterdarlık makamı da varlığını sürdürmeye devam etmiştir. 29 ilde vergi dairesi başkanlıkları oluşturularak Gelir İdaresi'nde hiyerarşik bütünlük sağlanırken, diğer 52 ilde defterdarlıkların vergileme ile ilgili görevlerine devam etmesi taşra teşkilatında karmaşık ve ikili bir yapılanmanın ortaya çıkmasına neden olmuştur (Gerçek, 2009: 27-28).

Diğer yandan, Gelir İdaresi'nin üstlenmiş olduğu görevleri tam olarak yerine getirebilmesi için, merkez ve taşra teşkilatının görev, yetki ve sorumluluklarının net olarak belirlenmesi gerekmektedir. 5345 Sayılı Kanun'la merkez teşkilatındaki birimlerin görevleri genel olarak belirlenmiştir; fakat oluşturulan daire başkanlıklarının görevlerinde bazı kesişmeler olduğu gözlenmektedir. Taşra teşkilatında ise, ortaya çıkan ikili yapılanmanın bir sonucu olarak aynı vergilendirme işlemleri bazı illerde vergi dairesi başkanlıkları tarafından yürütülürken, bazı illerde de defterdarlıklar tarafından yürütülmektedir. Bu durum taşra teşkilatındaki birimler arasında görev ve yetki karmaşasına yol açmaktadır (Gerçek vd., 2006: 34-35).

Gelir İdaresi'nin etkin ve kaliteli hizmet sunabilmesi için, merkez ve taşra teşkilatındaki birimler arasında hiyerarşik bütünlüğün ve koordinasyonun sağlanmış olması gerekmektedir. Hiyerarşik bütünlüğün sağlandığı kurumlarda ast-üst ilişkileri açıkça ortaya konulurken, yöneticilerin yetki ve görevleri de kesin sınırlarla belirlenebilmektedir. Koordinasyon ise yönetsel etkinliğin ön koşulu ve temelidir.

Koordinasyon ya da diğ er bir ifade ile eř güdüm, bir kurumun düzenli ve sürekli çalışabilmesi için amaçlar, faaliyetler, organlar ve bireyler arasında uyum ve işbirliğinin sağlanması olarak tanımlanabilir (Genç, 2005: 149-150). Bu açıdan bakıldığında, Gelir İdaresi'nin birimleri arasında hiyerarşik bütünlüğün ve koordinasyonun gerçekleştirilmesi güçlü ve başarılı bir organizasyon yapısı için son derece önemlidir.

1.3. GELİR İDARESİ'NDE MÜKELLEFLER ODAKLI YAPILANMANIN GERçEKLEşTİRİLMESİ

5345 Sayılı Kanun'a göre Gelir İdaresi Başkanlığı; saydamlık, hesap verebilirlik, katılımcılık, verimlilik, etkinlik ve mükellef odaklılık gibi temel ilkeleri esas alarak görev yapmayı amaçlamaktadır. Gelişmiş ülkelerde kamu hizmetlerinin kalitesini yükseltmek için mükellef odaklı bir anlayışa geçilmiştir. Buna paralel olarak Gelir İdaresi Başkanlığı da yeniden yapılanma sürecinde mükellef odaklı bir yapılanmaya kavuşturulmuştur (Ay ve Koşar, 2009: 158).

Mükellef odaklı yaklaşım doğrultusunda, mükelleflere kaliteli hizmet sunmak ve mükellef haklarının korunmasını sağlamak adına Gelir İdaresi Başkanlığı'nın ana hizmet birimleri içerisinde Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı oluşturulmuştur. Mükelleflerin ihtiyaç duydukları bilgiye en kısa zamanda ve doğru bir şekilde ulaşmaları amacıyla Vergi İletişim Merkezi (VİMER) kurulmuştur. Ayrıca vergisel konularda danışmanlık hizmeti vermek üzere kurulan Mükellef Hizmetleri Merkezi, mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini kolaylıkla yerine getirebilmelerini sağlamak amacıyla hizmet vermektedir (G B, 2010: 100-102).

Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarını artırmak ve onlara daha iyi hizmet sunmak amacıyla gelir idareleri, organizasyon yapılarında değişikliklere gitmektedir. Tablo 6'da bazı ülkelerde gelir idarelerinin organizasyon modellerine yer verilmektedir.

Tablo 6: Bazı Ülkelerde Gelir İdarelerinin Organizasyon Modeli

Organizasyon Modeli	Ülke Adı	
	1. OECD Ülkeleri	2. Seçilmiş Bazı OECD Dışı Ülkeler
Fonksiyonel	Kanada, Finlandiya, Macaristan, Hollanda, Portekiz, Slovakya, Türkiye	Bulgaristan, Hindistan, Endonezya, Letonya, Güney Arabistan
Vergi Türü	İsviçre	Kıbrıs Rum Kesimi
Mükellef Odaklı	Fransa, İngiltere, ABD	-
Vergi Türü, Fonksiyonel	Çek Cumhuriyeti, Lüksemburg,	Romanya, Singapur
Fonksiyonel, Mükellef Odaklı	Almanya, Meksika, Slovenya	-
Karma	Avustralya, Avusturya, Belçika, Şili, Danimarka, Estonya, Yunanistan, İzlanda, İsrail, İtalya, Japonya, Kore, Yeni Zelanda, Norveç, Polonya, İspanya, İsveç, İsviçre, Ukrayna	Arjantin, Çin, Malezya, Malta, Romanya, Güney Afrika, Litvanya, Malezya, Malta, Rusya

Kaynak: OECD, Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2010), Tablo 1, s.20. (18.01.2011).

Mükellef odaklı gelir idaresi; vergilendirme işlemlerine mükellef gözüyle bakabilen, sürekli değişen mükellef ihtiyaçlarına cevap verebilecek bir örgütlenmeyi gerçekleştiren ve vergiye gönüllü uyumu teşvik eden idare demektir. Bu nedenle mükellef odaklı yaklaşımın uygulanmasını ve başarıya ulaşmasını sağlayacak olan temel faktör, mükellef hizmetini sunan gelir idaresi personelidir (Türkay, 2009: 54).

Mükellef odaklı yaklaşımın temelinde mükellef haklarının korunması yatmaktadır. Mükellef hakları kavramı, insan haklarının vurgulanmaya başladığı

dönemlere kadar uzanmaktadır ve günümüzde de giderek önem kazanmaya başlamıştır. Mükellef hakları, vergi mükelleflerine olumlu ya da olumsuz bir talepte bulunma yetkisi veren ve ihlal edildiğinde hukuki koruma sağlayan haklardır. Mükellef hakları, vergi mükellefi ile idare arasında güvenli bir işbirliğini gerçekleştirmek açısından çok önemli bir yere sahiptir (Çetin ve Gökbunar, 2010: 100-101).

Çağdaş gelir idarelerinde mükellef haklarının neler olduğu belirlenerek, bunların nasıl korunacağı kamuoyuna duyurulmuştur. Ülkemizde de Gelir İdaresi Başkanlığı “Mükellef Hakları Bildirgesi” yayınlanmıştır. Ancak bu bildirgede mükellefin vergileme ile ilgili sahip olduğu haklar açıklanmamış, daha çok Gelir İdaresi’nin hangi anlayışla hizmet sunacağı açıklanmıştır. Diğer yandan, Gelir İdaresi’nin mükellefe bakan yüzü olarak tanımlanan vergi dairelerinin büyük bölümünün defterdarlıklara bağlı kalması, mükellef odaklı anlayışın hayata geçirilmesini engellemektedir (Gerçek, 2009: 30).

Gelir İdaresi Başkanlığı’nın mükellef odaklı yaklaşım çerçevesinde attığı adımların başarıya ulaşabilmesi için, atılan adımların planlı programlı olması ve sonuçlarının uzun bir süreçte ortaya çıkabileceği dikkate alınarak uygulanması gerekmektedir. Gelir İdaresi yapacağı düzenlemelerde mükelleflerin durumlarını, motivasyonlarını ve tutumlarını dikkate alan bir anlayış benimsemelidir. Mükelleflerin Gelir İdaresi’ne yönelik olumsuz tutumlarının değiştirilmesi, mükellefler ile Gelir İdaresi arasında güven temeline dayalı bir ilişkinin kurulmasına bağlıdır. Bu nedenle Gelir İdaresi ile mükellef arasındaki ilişki güçlendirilmeli ve Gelir İdaresi Başkanlığı’nın yönetim politikası, mükelleflere doğru ve yeterli bir şekilde aktarılabilmelidir (Güvenç ve Tuay, 2007: 146- 147).

1.4. GELİR İDARESİ’NDE HALKLA İLİŞKİLER

Kamu kurum ve kuruluşlarının, kendilerinden beklenen görev ve yükümlülükleri tam olarak yerine getirebilmeleri, ilgililerle kurdukları iletişimin başarılı olmasına bağlıdır. Bu durum, yöneten ile yönetilen arasında köprü vazifesi gören halkla ilişkiler kavramının önemini giderek artırmaktadır (Tortop, 2003: 166).

“Halkla ilişkiler; bir örgütün sunduğu hizmetin geliştirilmesi amacıyla yürütülen ve kamuoyunu etkilemeye yönelik tüm ilişki biçimlerini içeren planlı çabalar” olarak tanımlanabilir. Vergi açısından halkla ilişkiler ise; “gelir idaresinin izlediği politikanın halka açıklanmasını ve benimsetilmesini, idarenin faaliyetlerinin halka duyurulmasını, halkın gelir idaresi hakkında ne düşündüğünün ve idareden ne istediğinin öğrenilmesini ve halkla işbirliğinin sağlanmasını” ifade eder (Kocaman, akt. Demir, 1999: 21).

Halkla ilişkiler kavramının giderek önemli hale gelmesine paralel olarak, Gelir İdaresi de halkla ilişkileri geliştirmeye yönelik çalışmalara ağırlık vermiştir. Bu doğrultuda, sivil toplum örgütlerini ve meslek kuruluşlarını, verginin önemi hakkında bilgilendirmeye yönelik ziyaretlerde bulunulmuştur. Yerel gazetelerde, yerel radyo ve televizyonlarda verginin önemini vurgulayan yayınlar yapılması sağlanmıştır. Vergi haftası etkinlikleri çerçevesinde vergi konulu resim, şiir ve afiş yarışması düzenlenmiştir (GİB, 2010: 99-100).

Mükelleflerde vergi bilincinin yerleşmesi için, mükellef ile idare arasında sevgi, saygı ve güven esasına dayalı, sağlıklı bir ilişkinin kurulması son derece önemlidir. Ancak Gelir İdaresi vatandaşa kaçakçı olarak muamele yaptığı ve vatandaş da Gelir İdaresi personeli iyi niyetten yoksun bir görevli olarak gördüğü sürece, Gelir İdaresi ile mükellefler arasında sağlıklı bir ilişkinin kurulması olanaksızdır (Gerçek ve Yüce, 1998: 32).

Günümüzde halkla ilişkiler çalışmaları özellikle taşra teşkilatlarında, rehberlik ve liderlikten yoksun olarak, yöneticilerin kişisel görüşlerine, yeteneklerine ve güçlerine bağlı olarak sistemsiz ve yöntemsiz bir şekilde yürütülmektedir. Kurumlarda halkla ilişkilerin etkin bir şekilde uygulanmasını engelleyen en önemli nedenlerden biri de nitelikli ve eğitimli uzman personelin bulunmamasıdır (Güneş, 2009: 78). Bu nedenle halkla ilişkiler biriminde görevlendirilecek personellerin bilgili, eğitimli, güler yüzlü, sabırlı ve insanlarla iyi iletişim kurabilen kişiler olmasına dikkat edilmelidir. Ayrıca Gelir İdaresi’nde en üst kademedeki en alt kademe kadar çalışan bütün personelin, halkla ilişkilerin gerekliliğine inanmış olması gerekir (Kırım, 2001: 189-190).

Gelir İdaresi'nin vergileme ile ilgili konularda mükellefleri yeterince bilgilendirmemesi ve bu anlamda hesap verebilir, şeffaf bir gelir idaresi anlayışını benimsememesi; mükelleflerin Gelir İdaresi'ne karşı olumsuz bir tavır takınmalarına yol açmaktadır. Bu olumsuzluğun ortadan kaldırılabilmesi için, Gelir İdaresi'nin mükellefleri sadece vergi ödemekle yükümlü birer vatandaş olarak görmeyip, onları aynı zamanda bir müşteri olarak kabul etmesi gerekmektedir. Diğer yandan Gelir İdaresi ile mükellefler arasındaki iletişim kopukluğunun giderilebilmesi için Gelir İdaresi'nin “birey devlet için vardır” anlayışı yerine “devlet birey için vardır” anlayışını benimsemesi doğru bir yaklaşım olacaktır.

2. MÜKELLEFLERDEN KAYNAKLANAN SORUNLAR

Mükellefler de vergi sistemini çeşitli şekillerde etkileyebilmektedir. Aşağıda mükelleflerden kaynaklanan sorunlara değinilmektedir.

2.1. MÜKELLEFLERİN VERGİ BİLİNCİ VE VERGİ ALGISI

Vergi, toplumla devlet arasındaki bir uzlaşmanın sonucudur. Bu uzlaşma, toplumun vergi verme istekliliği ile devletin vergi alma iradesi arasında gerçekleşmektedir. Bu uzlaşmanın gerçekleştirilmesi, mükelleflerin vergi bilinci ve vergi algılama düzeyleri ile yakından ilgilidir (A. R. Gökbunar ve R. Gökbunar, 2007: 91).

Vergi bilinci; toplum bireylerinin vergi ile ilgili ödevlerini yerine getirmedeki istekliliklerinin düzeyini ifade eden bir olgudur. Devletin görevlerini yerine getirmesinde ve toplumsal ihtiyaçların karşılanmasında, verginin taşıdığı önemi bilen ve bu doğrultuda ödevlerini yerine getirme gayreti içinde olan bir toplumsal davranış biçimi, vergi bilincinin temelini oluşturmaktadır. Bu yönüyle vergi bilinci, bireysel bir konu olmaktan çok toplumsal bir nitelik taşımaktadır (Akdoğan, 2007: 183-184).

Vergi algısı ise, mükelleflerin vergiye bakışını anlatan bir kavramdır. Diğer bir ifade ile vergi algısı; mükelleflerin vergi ile ilgili düşünce, görüş, inanç ve değer yargılarıdır. Gelir düzeyi, vergi oranları, yaş, cinsiyet, medeni hal, mesleki çevre,

eğitim gibi sosyal ve demografik faktörler, cezalar, denetim, davranış ve inançlar, ahlaki ve sosyal dinamikler, af uygulamaları ve beklentileri gibi faktörler, mükelleflerin vergi algılarını etkilemektedir (Günay, 2009: 88).

Vergi mükelleflerinin vergi uygulamaları karşısındaki tutum ve davranışları, mükelleflerde vergi bilincinin bir yansımasıdır. Bu yansımanın toplum açısından tespitinin yapılabilmesi için mükelleflerin tutum ve davranışlarını etkileyebilecek faktörlerin bilinmesi gerekmektedir. Literatürde, mükelleflerin vergiye karşı davranışlarını etkileyen faktörlerin belirlenmesine yönelik gerek teorik gerekse ampirik birçok çalışma gerçekleştirilmiştir⁷ (Bağdiden ve Erdoğan, 2010: 96).

Verginin, mükellefler tarafından kamu hizmetlerinin fiyatı gibi algılanması verginin mantığını kavramak ve vergiyi doğru algılamak açısından önemlidir. Verginin toplumun yararına olduğu ve daha sonra hizmet olarak topluma yansıyacağı bilinci, mükelleflerin vergi ödeme isteğini artırarak onların vergiye olumlu bakmalarını sağlayacaktır (Sağbaş ve Başoğlu, 2005: 126).

Mükelleflerin vergi bilinç düzeylerinin istenilen seviyeye çıkarılması ve vergi algılarının iyileştirilmesi, vergi ödeme gayretini ve buna bağlı olarak da vergi gelirlerini yükseltecektir. Buna karşın vergi bilincinin azalması ve mükelleflerin vergiye yönelik tutum ve davranışlarının olumsuz olması ise vergi kaçakçılığını artıracaktır (Kumluca, 2003: 94).

Bir vergi sisteminin başarılı olabilmesi ve vergi gelirlerinin sürekli olarak artırılabilmesi için vergi mükellefiyeti ile vatandaşlık arasında güçlü bir bağ kurulması gerekmektedir. Bu aşamada verginin en temel vatandaşlık ödevi olduğuna yönelik bir anlayış benimsenmeli ve ülke sevgisi, vatandaşlık olgusu daha küçük yaşlardan itibaren insanlara verilmelidir (DPT, 2001: 12).

⁷ Bu konuda yapılmış teorik ve ampirik çalışmalarla ilgili ayrıntılı bilgi için bkz. Muter vd (1993), Yüce ve Gerçek (1998), Demir (1999), Çoban ve Sezgin (2004), Bayraklı vd (2004), Cansız (2006), Çiçek (2006), Tuay ve Güvenç (2007), Demir (2008), Benk ve Yıldırım (2009), Kargı (2009), Bağdiden ve Erdoğan (2010).

2.2. MÜKELLEFLERİN VERGİYE UYUMU

Vergi sisteminin sorunsuz bir şekilde işlemesi ve vergilemede etkinliğe ulaşılabilmesi için yükümlülerin vergiye yaklaşımlarının olumlu olması son derece önemlidir. Çünkü vergiler karşılıksız ve zorunlu bir ödeme olduğu için mükellefler açısından bir yük olarak algılanmaktadır (İpek ve Kaynar, 2009: 117).

Vergi uyumu, mükelleflerin kendi rızaları ile vergileme sürecinin tamamında vergiye ilişkin tüm ödevlerini eksiksiz ve zamanında yerine getirmesi olarak tanımlanabilir. Vergi uyumsuzluğu ise, mükelleflerin bilerek veya bilmeyerek vergisel yükümlülüklerini yerine getirmemesi, eksik yerine getirmesi veya zamanında yerine getirmemesidir (Kumluca, 2003: 92).

Mükelleflerin vergi uyumlarının kaynağını gönüllülük ya da zorunluluk esasına göre değerlendirmek gerekmektedir. Vergi uyumunu her zaman gönüllü uyum olarak algılamak ve vergi uyumunun zorunluluk boyutunu göz ardı etmek doğru bir yaklaşım değildir. Çünkü mükellefleri vergi kanunlarına uymaya zorlayan denetim, ceza, otokontrol ve stopaj yöntemi gibi faktörlerin etkili olduğu durumlarda gönüllü uyumdan söz etmek yanlış olacaktır (İpek, 2010: 804).

Gönüllü vergi uyumu; mükelleflerin vergilemeye ilişkin bilgilerini zamanında açıklaması, vergisel yükümlülüklerini kendiliğinden ve doğru bir şekilde yerine getirmesi ve vergilerini herhangi bir yaptırım olmaksızın zamanında ödemesi olarak tanımlanabilir (Silvani ve Baer, 1997: 11). Diğer bir ifade ile gönüllü uyum oranı, yapılan vergi incelemeleri sonucunda bulunan vergi farkının, mükelleflerin kendiliklerinden beyan ettikleri vergi tutarı ile birbirlerine oranıdır. Bu oran küçüldükçe mükelleflerin gönüllü uyumu ortaya çıkar. Vergi tutarının devlet tarafından değil de mükellef tarafından tespit edilmesi ilkesine dayanan “beyan esası” ancak mükellefin gönüllü uyumu ile başarıya ulaşabilir (Karyağdı, 2006: 86).

Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu azaltan birçok faktör vardır. Bunlar; vergi mevzuatının karmaşık olması, mükellef haklarının yasalarda açıkça yer almaması, vergi bilincinin ve vergi ahlakının gelişmemiş olması, mükelleflerin vergilemeye ilişkin konularda bilgi sahibi olmaması, vergi denetim ve cezalarının caydırıcı olmaması, Gelir İdaresi’nin etkinsizliği ve verimsizliği şeklinde sıralanabilir (Çetin ve Gökbunar, 2010: 102).

Gelir idarelerinin en önemli amaçlarından biri, mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarının artırılmasıdır. Gönüllü uyum, mükelleflerin yükümlülüklerini yerine getirmeleri kolaylaştığı ölçüde artmaktadır. Bu nedenle gelir idarelerinin, vergi ile ilgili işlemler sırasında uyum maliyetlerini azaltacak ve mükelleflerin karşılaştıkları zorlukları ortadan kaldıracak sistem ve süreçler geliştirmesi gerekmektedir (GİB, 2008: 19).

2.3. MÜKELLEFLERİN VERGİ AHLAKI

Ahlak, belli bir toplumun belli bir dönemde benimsediği ve uymak zorunda bulunduğu davranış biçimleri ve kuralları olarak tanımlanabilir (Türk Dil Kurumu [TDK], 2000: 23). Vergi ahlakı ise, mükelleflerin vergiye karşı davranışlarını açıklayan sosyal bir olgudur. Vergi ahlakının algılanması ve etkisi toplumdan topluma farklılık gösterebileceği gibi, aynı toplumda yaşayan bireylerin aile yapıları, çevre ile olan ilişkileri, toplumsal bağlılıklarına göre de farklılık gösterebilecektir (Aktan, Dileyici, ve Vural, 2006: 150).

Vergi ahlakı, vergiye ilişkin yükümlülüklerin zamanında ve eksiksiz olarak yerine getirilmesi veya mükellefler ile devlet arasındaki ilişkiyi belirleyen davranış normları olarak tanımlanmaktadır (Demir, 2008: 58). Diğer bir ifade ile vergi ahlakı, mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu gerçekleştiren içsel bir motivasyon ve vergi ödemenin topluma katkıda bulunacağına duyulan inançtır (Frey ve Torgler, 2007: 140).

Vergiye karşı davranışların oluşmasında vergi ahlakı, genel ahlaktan ayrı olarak değerlendirilen ve anlam yüklenen bir kavramdır. Bu anlamda genel ahlak ile vergi ahlakı arasında güçlü bir ilişkinin olduğundan söz edilememektedir. Çünkü genel ahlakı çok yüksek olan bir bireyin vergi ahlakı çok düşük olabilmektedir (Çataloluk, 2008: 218).

Bir toplumun vergi ahlakını ekonomik, sosyo-kültürel ve demografik faktörler belirlemektedir. Vergi ahlakını belirleyen ekonomik faktörler; vergi yükü, vergi adaleti, gelir düzeyi, kamu harcamalarının algılanma düzeyi, kayıt dışı ekonomi ve yolsuzluk düzeyi, vergi yapısı, vergi denetimleri, vergi cezaları, vergi afları, gelir

idaresi, muhasebe meslek mensupları ve diğer mükellefler olarak sıralanabilir (Tosuner ve Demir, 2008: 358).

Devlete duyulan güven ve bağlılık derecesi, vatandaşlık bilinci, siyasal iktidarın kabulü, dini inançlar ve gelenekler, kültürel yapı (vergi kültürü) ve demokrasi düzeyi gibi birçok sosyal ve kültürel faktör de vergi ahlakının oluşumunda, gelişiminde ve sürdürülmesinde önemli ölçüde etken olarak kabul edilmektedir (Tosuner ve Demir, 2009: 2).

Vergi ahlakının belirlenmesinde yaş, cinsiyet, medeni hal, mesleki durum ve eğitim düzeyi gibi demografik faktörler de rol oynamaktadır (Saraçoğlu, 2008: 16).

Bir ülkede toplam vergi ahlakının seviyesi, gelişmişlik düzeyinin de bir göstergesi olarak kabul edilmektedir. Vergi ahlakı, vergilemenin işlem ve bilgi maliyetlerinin en aza indirilmesini sağlamak ve kayıt dışı ekonominin azaltılmasına yardımcı olmaktadır (Tosuner ve Demir, 2007: 17). Bu nedenle toplumun vergi ahlakının yükselmesi son derece önemlidir. Vergi ahlakı her ne kadar “içşel bir motivasyon” olarak tanımlansa da, bu konuda devlete büyük görevler düşmektedir. Vergi ahlakının yükselmesi için, mükellefle idare arasında güvene dayalı, olumlu bir ilişki kurulmalı ve mükelleflerin eğitim seviyesi artırılarak, mükelleflerde vergi bilinci oluşturulmaya çalışılmalıdır (Aslan ve Öz, 2009: 128).

3. VERGİ DENETİMİNDEN KAYNAKLANAN SORUNLAR

Denetim, bir işin doğru, düzenli, yönetim esaslarına ve ilkelerine, kurallara uygun yapılıp yapılmadığının incelenmesi, teftiş edilmesi, kontrol edilmesi olarak tanımlanabilir (TDK, 2000: 267). Diğer bir ifade ile denetim; iktisadi faaliyet ve işlemlerin önceden saptanmış uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçları ilgililere bildirmek amacıyla tarafsızca irdelleyen, delil toplayan ve bulguları değerlendirerek raporlayan sistematik bir süreçtir (Yaman, 2008: 45).

Vergi denetimi ise, vergi yönetiminin ve vergi yükümlülerinin yasalara uygun hareket edip etmediklerinin belirlenmesi faaliyetidir (Çelikkaya ve Tekin, 2009: 49). Vergi denetimi, Türk Vergi Sistemi’nde geniş anlamda kabul edilmiştir. Yani vergi denetiminden sadece defter ve belgeler üzerinden yapılan denetim anlaşılmamalıdır.

Bu anlamda vergi denetimi aynı zamanda vergilerin doğruluğunun tespit edilmesi için uygulanan arama, yoklama ve inceleme gibi faaliyetleri de kapsamaktadır (Mutluer, Öner, ve Kesik, 2007: 373).

Bir vergi sisteminin iyi işleyebilmesi ve kamu kaynaklarının verimli bir şekilde kullanılabilmesi açısından vergi denetimi son derece önemli bir yere sahiptir. Ancak, vergi denetiminin etkin bir şekilde gerçekleştirilmesini engelleyen birtakım unsurlar bulunmaktadır. Aşağıda bu unsurlar açıklanmaya çalışılmıştır.

3.1. VERGİ DENETİM BİRİMLERİ ARASINDA BÜTÜNLÜK SAĞLANMASI

646 Sayılı KHK⁸ ile vergi denetiminde köklü bir değişikliğe gidilmiş, vergi denetimi ile görevli tek yapı, Vergi Denetim Kurulu olarak belirlenmiştir. Söz konusu kararname ile Hesap Uzmanı, Maliye Müfettişi, Gelirler Kontrolörü ve Vergi Denetmeni unvanları kaldırılmış, vergi inceleme yetkisini elinde bulunduran denetim elemanları “Vergi Müfettişi” unvanı altında birleştirilmiştir. Bu düzenleme ile vergi incelemelerinde etkinlik ve verimliliğin sağlanması öngörülmüştür (Ceylan ve Tunalı, 2011: 27).

646 Sayılı KHK’ye göre, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı doğrudan Bakana bağlı olarak Başkan, Başkan Yardımcıları, Grup Başkanları ve Vergi Müfettişleri (Vergi Baş Müfettişi, Vergi Müfettişi ve Vergi Müfettiş Yardımcısı)’nden oluşmaktadır (Md.20).

646 Sayılı KHK öncesinde merkezde Gelirler Kontrolörleri Başkanlığı, Maliye Teftiş Kurulu ve Hesap Uzmanları Kurulu ile taşrada Vergi Denetmenleri olmak üzere vergi denetiminde dört ayrı birim bulunmaktaydı. Kurumların bu yapılanması, vergi denetiminde dağınıklığa ve çok başlılığa neden olduğu gerekçesiyle zaman zaman kimi kurum ve kuruluşlar tarafından eleştirilmiştir. Dolayısı ile vergi denetim birimlerini tek bir çatı altında toplamayı hedefleyen bu düzenlemeye olumlu bakmak gerekmektedir (Aydoğmuş, 2011: 105).

⁸ 646 Sayılı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının Kurulması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname, RG T:10.7.2011, No:27990

646 Sayılı KHK ile yapılan bu düzenlemeye birtakım eleştiriler getirilmektedir. Vergi denetiminde kurulan yeni organizasyonun objektif, bilimsel ve kaliteli bir seçme ve yetiştirme sürecine sahip olmadığı ileri sürülmektedir. Diğer taraftan, denetim birimleri arasındaki farklılıklar dikkate alınmadan herkese aynı unvanın verilmesinin, çalışanlar arasında uyumsuzluk yaratabileceği düşünülmektedir (Maliye Hesap Uzmanları Derneği, 2011: 5-6).

646 Sayılı KHK, Gelir İdaresi'nin en temel işlevlerinden birisi olan vergi inceleme ve denetim yetkisine ve görevine son vermektedir. Vergi denetiminin, Gelir İdaresi'nin vergiye uyumu sağlamadaki temel araçlarından birisi olduğu ve Gelir İdaresi'nin sağladığı verilerle belli bir plan ve hedef doğrultusunda yerine getirilmesi gerektiği savunulmaktadır. Bunun yanında, vergi denetiminde yeniden yapılanmanın mevcut vergi denetim birimlerinin ortadan kaldırılarak yeni kurulacak bir birim bünyesinde yapılmasının ciddi bir kaynak israfına yol açacağı düşünülmektedir (Yumuşak, 2011: 21).

Diğer taraftan, vergi denetimin çok başlı yapısının sebep olduğu birtakım olumsuzlukların ortadan kaldırılması bakımından, vergi denetim örgütlerinin birleştirilmesi olumlu bir gelişme olarak kabul edilebilir. Ancak, bu düzenlemenin vergi denetimi açısından ne tür sonuçlar doğuracağını görmek, zaman alacaktır.

3.2. DENETİM ELEMANLARININ NİTELİKSEL VE SAYISAL YETERLİLİĞİ

Vergi denetim birimlerinde çalışan denetçiler, yapılan objektif sınavlar sonucunda işe alınmakta, görevleri sırasında eğitilmekte ve meslekte yükselmeleri için ağır ve ciddi sınavlardan geçirilmektedirler. Bu açıdan bakıldığında, denetim elemanlarının nitelik yönünden yeterli olduklarını söyleyebiliriz (A. K. Işık, Karayılmazlar, Organ, ve H. Işık, 2005: 185). Ancak, denetim elemanları nitelik olarak yeterli olmalarına rağmen sayısal yönden yetersizdirler. Denetim elemanlarının önemli bir kısmı özlük haklarındaki olumsuzluklar, ücret yetersizlikleri ve rotasyon gibi nedenlerle kurumlarından ayrılmakta ve başka kurumlara geçmektedirler. Ülkemizdeki denetim birimlerindeki kadroların doluluk

oranlarına bakıldığında, denetim elemanlarının sayısının yetersiz olduğu görülmektedir (Acar ve Merter, 2005: 9).

Tablo 7: Vergi Denetim Kadroları (Şubat 2011)

Denetim Birimi	Dolu Kadro	Boş Kadro	Toplam Kadro
Maliye Bakanı'na Bağlı	512	1.106	1.618
- Maliye Müfettişi/Yardımcısı	171	296	467
- Hesap Uzmanı/Yardımcısı	341	810	1.151
Gelir İdaresi Başkanlığı'na Bağlı	3.584	8.966	12.550
- Merkezi (Gelirler Kontrolörü/Yardımcıları)	349	551	900
- Mahalli (Vergi Denetmeni/Yardımcıları)	3.235	8.415	11.650
Genel Toplam	4.096	10.072	14.168

Kaynak: <http://www.gib.gov.tr>, Çeşitli Vergi İstatistikleri, 2011 (Erişim:5.3.2011).

Vergi denetim elemanlarının sayısal yetersizliği, denetim elemanı başına düşen denetim işleminin çok fazla olmasına yol açmaktadır. Bu durumda da inceleme gerektiği gibi yapılamamakta ve mükellef bilgilendirilmesi gerçekleştirilememektedir (Ay ve Baran, 2008: 220).

Etkin vergi denetimlerinin yapılabilmesi için, denetim elemanlarının sayılarının artırılması gerekmektedir. Ayrıca, iyi yetişmiş ve alanında uzman denetim elemanlarının ücretlerinde, özlük haklarında ve çalışma şartlarında iyileştirmeler yapılarak, kurumlarından ayrılmalarına engel olunmalıdır.

3.3. İÇ DENETİM VE DIŞ DENETİMİN BİRBİRİNDEN AYRILMASI

İç denetim, devletin ya da kamu otoritesinin kendi iç yapısına dönük olarak gerçekleştirdiği ve çoğu kez teftiş olarak da adlandırılan bir denetim türüdür (Erol, 2011: 54).

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda iç denetimin tanımı yapılmıştır. Buna göre iç denetim; kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir (md.63).

Dış denetim ise, vergi mükelleflerinin faaliyetlerinin denetlenmesi anlamına gelmektedir. Diğer bir ifade ile dış denetim, vergi denetimidir. 5345 Sayılı Kanun'da Gelir İdaresi'nin iç denetim sisteminin kurulmasına ve işleyişine yönelik herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Bu nedenle Gelir İdaresi'nin 5018 Sayılı Kanun çerçevesinde ve bu kanuna uygun olarak iç denetiminin hangi birim tarafından yapılacağı belli değildir (Gerçek vd., 2006:42).

Hesap Uzmanları dışındaki vergi denetim elemanları hem iç denetim hem de dış denetim yapmaktadırlar. Ancak vergi inceleme işi uzmanlık gerektiren bir iştir, bu nedenle vergi denetimi ile idari denetim bir arada yürütülmemelidir (Erdağ, 2006: 277). Nitekim 5018 Sayılı Kanun'da da iç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır (md.63), iç denetçi görevinde bağımsızdır ve iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilemez ve yaptırılamaz (md.64) denilerek, iç denetimin ayrı bir uzmanlık alanı olduğu ifade edilmiştir.

Vergi denetiminde etkinliğin sağlanabilmesi için, iç denetim ve dış denetim fonksiyonları ile bu fonksiyonları yürüten denetim birimleri birbirinden ayrılmalı ve her denetim biriminin uzmanlık sahibi olduğu alanda denetim yapmasını sağlayıcı yeni bir yapılanma gerçekleştirilmelidir (DPT, 2001: 56).

4. VERGİ SİSTEMİNDEN KAYNAKLANAN SORUNLAR

Vergi sisteminin etkinliğini ve işleyişini bozan birtakım sorunlar vardır. Aşağıda bu sorunlar üzerinde ayrıntılı bir şekilde durulmaktadır.

4.1. VERGİ SİSTEMİNİN ADİL OLMASI

Tarihsel süreçte vergileme ilkelerine ilişkin tartışmaların büyük bir kısmında adalet ilkesinin ön plana çıktığı görülmektedir. Adalet ilkesi, insanlığın evrensel değerlerinin belirlediği ilkelerin başında gelmektedir (Şentürk, 2006: 16).

Vergilemede adalet ilkesi, herkesten ödeme gücü ölçüsünde vergi alınmasını ifade eder. Diğer bir deyişle toplumu meydana getiren bireylerin tamamının kamu hizmetlerinin finansmanına katılmaları, vergilemede adalet ilkesinin bir gereğidir (Pehlivan, 2006: 156). Vergilemede adalet ilkesine, 1982 Anayasası'nda da yer verilmektedir. Buna göre; vergi yükünün adil ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır (AY Md.73/2).

Vergi yükünün adaletli bir şekilde dağıtılmasını amaçlayan bir vergi sisteminde, kimden ne kadar vergi alınacağını, bireylerin kişisel ve mali durumlarına göre ölçüsünün ne olacağını belirlenmesi büyük önem taşımaktadır (Akdoğan, 2007: 196). Adil bir vergi sisteminde, kamu hizmetlerini gerçekleştirmek üzere alınacak vergilerin, toplumu oluşturan kişiler arasında hak ve adalete uygun bir şekilde dağıtılması amaçlanmaktadır (Çekirdekoğlu, 2010: 77).

Verginin adil olup olmaması kişiden kişiye göre değişebilmekte veya farklı algılanabilmektedir. Vergide adalet kavramının hangi anlamda kullanıldığı önemlidir. Bu açıdan bakıldığında vergide adalet kavramının subjektif bir nitelik taşıdığı görülmektedir (Sağbaş, 2008: 208).

Vergilemede adalet kavramına ilişkin iki farklı ilke vardır. Bunlardan ilki faydalanma ilkesi, diğeri ise ödeme gücü ilkesidir. Faydalanma ilkesine göre, vergilemede adaletin sağlanması için kamu hizmetlerinden faydalanma ile ödenen vergi arasında bağlantı olmalıdır. Ödeme gücü ilkesine göre ise vergi, vergi ödeyen kişinin ödeme gücü ile bağlantılı olmalıdır (Kirmanoğlu, 2009: 262).

Türk Vergi Sistemi'nde, adalet ilkesini zedeleyen birtakım faktörler vardır. Bunlar illegal ve legal faktörler olmak üzere iki grupta toplanabilir. Vergilemede adalet ilkesini yasal olmayan yollarla zedeleyen faktörler vergi kaçakçılığı ve kayıt dışı ekonomidir. Vergilemede adalet ilkesini yasal yollarla zedeleyen faktörler ise vergi muafiyet ve istisnaları, dolaylı vergilerin ağırlığı ve emek gelirleri aleyhine

yapılan vergilendirmeler (ayırma kuramının tersine işlemesi ve vergi oranlarının yüksekliği) şeklinde sıralanabilir (Söyler, 2006: 40).

Toplumda, Türk Vergi Sistemi'nin adaletli olmadığı yönünde bir kanaat mevcuttur. Vergi sisteminin adil olmadığı ve adil uygulanmadığı inancı, vergiye karşı direnci besleyen en önemli faktörlerden birisidir. Vergi sisteminin adil olmadığına ve adil uygulanmadığına inanan mükellefler, vergiden kaçınmak veya vergi kaçırmak için bunu bir savunma mekanizması olarak kullanmaktadırlar (Yaraşlı, 2005: 112).

Vergi adaletinin gerçekleştirilmesi; toplum kesimleri arasında gelir dağılımının düzelmesi, toplumsal barışın sağlanması ve demokrasinin yerleşmesi açısından büyük önem taşımaktadır. Vergi adaletinin sağlanması için öncelikle kayıt dışı ekonominin azaltılması gerekmektedir. Diğer yandan, vergi adaletinin sağlanması bir devlet politikası olarak benimsenmeli ve bunu sağlamaya yönelik uygulamalarda bulunulmalıdır (Bozkurt, 2006: 2).

4.2. VERGİ ORANLARININ YÜKSEK OLMASI

Vergi oranı, verginin hesaplanmasında kullanılan nispettir. Verginin hangi nispet (oran veya maktu) üzerinden ödeneceğini gösterir ve vergi hesabında matraha uygulanır (Erol, 2011: 149).

Mükelleflerin vergileme karşısındaki tutumlarının en önemli belirleyicisi, mükellefler üzerinde oluşan vergi yüküdür. Vergi yükü, vergi miktarının vergi matrahına oranını ifade eden teknik bir kavramdır. Diğer bir ifade ile vergi ile vergi matrahı arasında nispi bir ölçüdür. Vergi yükünün belirleyicisi ise, vergi oranlarıdır (Kargı, 2009: 161; Korkmaz, 2003: 33). Mükelleflerin vergileme karşısındaki tutumlarının derecesi ile vergi oranları arasında doğrusal bir ilişki bulunmaktadır. Buna göre, vergi oranları arttıkça mükelleflerin vergileme karşısındaki tutumlarının derecesi olumsuz yönde değişmektedir (Aktan, 2003: 172). Çünkü vergi oranlarının artması ile üstlenilen vergi yükü artmaktadır. Artan vergi yükü öncelikle kullanılabilir geliri azaltacak, mükellef de artan vergi yükü karşısında daha az tüketmek ve tasarruftan vazgeçmek durumunda kalacaktır (Gök, 2007: 147).

Vergiye gönüllü uyum ile vergi oranları arasında yakın bir ilişki olduğunu ortaya koyan çalışmalar mevcuttur. Bu çalışmalar içerisinde, Arthur Laffer tarafından ortaya konulan ve arz yönlü iktisadın en önemli dayanağını oluşturan vergi oranları ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi gösteren çalışma oldukça önemlidir. Bu analizde vergi oranlarının belli bir orandan sonra vergi gelirlerini düşüreceği belirtilir (Tuay ve Güvenç, 2007: 31). Vergi oranlarının artması ile vergi gelirleri arasındaki doğru yönlü ilişki belli bir seviyeye kadar gözlemlenecek, sonrasında ise ters yönlü ilişki ortaya çıkacaktır (Bağdiden ve Erdoğan, 2010: 104).

Mükellefler vergi oranlarının makul olmadığını, yüksek olduğunu düşündüklerinde olumsuz bir vergi algısı ve buna bağlı olarak olumsuz bir tutum ve davranış ortaya çıkacaktır (Günay, 2009: 91). Mükelleflerin vergi oranlarının artırılması sonucu gösterebilecekleri tepkilerin başında, kamu harcamalarının finansmanına katılımlarını kısma eğilimi içerisine girmeleri ve eski vergi seviyesini aşmamak için vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı gibi davranışlara yönelmeleri gelmektedir (Çiçek vd., 2008: 251).

Mükelleflerin büyük çoğunluğu vergi oranlarının yüksek olmasını, vergi kaçakçılığının en önemli nedeni olarak görmektedir. Mükellefler vergi oranları azaltıldığında vergi kaçakçılığının kısmen ya da tamamen azalacağına inanmaktadırlar (Saraçoğlu, 2008: 119). Diğer yandan, vergi oranlarının mükellefler üzerindeki etkisine yönelik farklı bir görüş de söz konusudur. Bu görüşe göre, vergi oranlarındaki artış kaçırılan vergiyi azaltacaktır. Bu durum iki nedene bağlı olarak açıklanabilir. Birincisi, vergi oranlarındaki artış sanki cezalarda bir artış etkisi gösterecek ve bu yüzden mükellef öncekine göre daha az vergi kaçıracaktır. İkincisi ise, vergi oranlarındaki artış kişilerin kullanılabilir gelirini azaltacak ve kişilerin gelirleri azaldıkça daha az risk almaları varsayımı altında, mükellefler vergi kaçakçılığına daha az talepte bulunacak ve bu nedenle kaçırdığı gelir miktarı da azalacaktır (Bayraklı, Saruç, ve Sağbaş, 2004: 209-210).

Mükelleflerin vergi kanunlarına karşı gelmesini engellemek ve bu anlamda vergiye gönüllü uyumlarını sağlamak açısından vergi oranları büyük önem taşımaktadır. Bu bakımdan vergi oranlarının mükellef psikolojisine göre dengelenmesi ve makul bir seviyeye getirilmesi gerekmektedir (Çomaklı, 2008: 118).

4.3. VERGİ AFLARININ SIKLIĞI

Kurallara uymamanın yaptırımını olan cezalar, kurallara uyulmasını sağlamaya yönelik baskı ve caydırıcılık unsuru taşımaktadır. Yaptırımların hiç uygulanmamasının ya da yarım bırakılmasının bir şekli de aflardır. Genel olarak af, bir suçu, kusuru veya hatayı bağışlamaktır (Saraçoğlu, 2004: 26). Genel af kapsamında yer alan ve mali af olarak da adlandırılan vergi affı için ise net bir tanım yapılmamıştır. Ancak genel olarak yasa ile çıkarılan ve geçmişe yürüyen vergi affı, devletin alması gereken vergiden ve cezalandırma yetkisinden vazgeçmesi olarak tanımlanabilir (M. Bulut, Çalışkan, ve A. Bulut, 2008: 29).

Vergi afları, uzun yıllardır uygulanan, devlet olma geleneğinin sonucu olan vergi toplama faaliyetlerinde yaşanan aksaklıklara bir çözüm olarak ortaya konulan bir kurumdur. Devletlerin genellikle gelir elde etme amacına yönelik olarak çıkarılan vergi afları zamanla siyasi, ekonomik, teknik ve idari gerekçelerle çok sık başvurulmuş bir kurum haline gelmiştir. Vergi afları ülkemizde de birçok kez uygulanmış ve halen uygulanmaya devam etmektedir (Çetin, 2007: 171).

Vergi aflarının etkileri konusunda farklı görüşler mevcuttur. Bu görüşlerin bir kısmında vergi afları savunulmakta, bir kısmında ise eleştirilmektedir. Vergi aflarını savunanlar, vergi aflarının bir kereye mahsus uygulanması ve vergisel suçlara verilen cezaların yükseltilmesi halinde, potansiyel vergi gelirlerini artıracığını iddia etmektedirler (Aslan, 2008: 92). Bu görüşü savunanlara göre vergi afları, bilerek veya bilmeyerek vergi kaçıran ancak pişmanlık duyan mükelleflerin temiz sayfa açmasına yardımcı olması, vergi yönetiminin ve vergi yargısının iş yükünü hafifletmesi açısından vergiye gönüllü uyum üzerinde olumlu etkiler meydana getirir (Kumluca, 2003: 95).

Vergi affını eleştirenler ise, vergi affının uzun dönemde vergiye gönüllü uyum üzerinde negatif etki yaratacağını ileri sürmekte ve bunu çeşitli görüşlerle desteklemektedirler. Birincisi, dürüst mükellefler vergi aflarını, vergi kaçıranlara tanınan bir ayrıcalık olarak görebilirler ve kaçakçıların vergi yüklerinin azalmasına tepki gösterirler, bu durumda mükelleflerin vergiye uyumları azalabilir. İkincisi ise, eğer mükellefler afların bir kerelik bir fırsat olduğuna inanmaz ve gelecekte de af

beklentisi içine girerlerse, mükelleflerin vergiye uyumları yine azalacaktır (Alm, Mckee ve Beck, 1990: 23).

Vergi afları ile vergi kaçırma eğilimi arasında çift yönlü bir ilişki bulunmaktadır. Af, vergi kaçırmayan dürüst mükelleflerde yaratacağı haksızlık duygusu ve idarenin zaafiyeti konusunda verdiği sinyal ile dürüst mükellefleri vergi kaçırmaya itebilir. Diğer yandan af, vergi kaçırıp da pişmanlık duyanlara gönüllü vergi uyumu için olanak tanıdığından, vergi kaçırma eğiliminde azalmaya da yol açabilir (Savaşan ve Çoban, 2007: 159).

Vergi aflarının çıkarılması sadece vergisel yükümlülüklerini yerine getirmeyen kişilerin işine yaramakta ve bu kişiler gelirlerini kayıt dışı tuttukları için adeta devlet tarafından ödüllendirilmektedir. Bu durumda vergisini zamanında ve eksiksiz olarak ödeyen mükelleflerin özelde vergi sistemine ve vergi adaletine, genelde de devlete olan güvenleri sarsılmaktadır (DPT, 2001: 20).

Vergi afları kısa dönemde vergi gelirlerinde artış yaratmasına rağmen uzun dönemde vergi uyumsuzluğuna neden olmaktadır. Bu nedenle vergi aflarının uzun dönemli bir perspektiften değerlendirilmesi doğru bir yaklaşım olacaktır. Vergi aflarından beklenen faydanın elde edilebilmesi için afların vergi reformunun bir parçası olarak kullanılması ve rutine dönüşmemesi gerekmektedir (Savaşan, 2006: 62).

4.4. VERGİ KAÇAKÇILIĞININ YAYGIN OLMASI

Vergiye karşı tepkilerin en yaygın ve en önemlisi, vergi kaçakçılığı davranışdır. Vergi kaçırma olgusunun tarihçesi, vergilerin tarihi kadar eskiye dayanmaktadır. Vergi kaçakçılığı sorunu gelişmekte olan ülkelerin olduğu kadar, gelişmiş ülkelerin de sorunu olarak karşımıza çıkmaktadır (Çiçek, 2006: 82).

Kaçakçılık, sadece bir vergi suçunu çağrıştırmamakta aynı zamanda hukuk sistemi içerisinde yer alan ve toplum ruhunu rencide eden diğer suçları da kapsamaktadır. Kaçakçılık suçu, “vergi zıyayı şartı aranmaksızın, objektif olarak kasıtlı işlenebileceği kanunda yazılı fiillerle, devletin vergi alanında koymuş olduğu

kamu düzenini bozucu ve hukuk düzeninin kabul etmediği fiiller” olarak tanımlanabilir (Bayraklı, 2008: 37).

Vergi kaçakçılığı kavramı yanında değinilmesi gereken diğer bir kavramda vergiden kaçınmadır. Vergiden kaçınma, “vergiyi doğuran olaya sebebiyet vermemek suretiyle vergi borcundan kurtulmayı” ifade eder (Pehlivan, 2006: 174).

Vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınma kavramı arasındaki farklılığın dayanak noktasını mükelleflerin faaliyetlerinin kanuna uygunluğu oluşturmaktadır. Vergiden kaçınmada vergi kanunlarında yer alan boşluklardan yararlanılarak vergi yükümlülüğünün azaltılması söz konusu iken, vergi kaçakçılığında vergi kanunları ihlal edilmekte, çiğnenmektedir (Sandmo, 2005: 644). Yani iki kavram arasındaki en önemli fark, “vergi kaçırın” bilerek veya isteyerek kanunlara aykırı hareket etmekten; “vergiden kaçınan” kanunlara aykırı hareket ediyor ya da etmiyor olabilir; fakat kanunlara uygun hareket ettiğini düşünmektedir. Bu anlamda vergi kaçakçılığı bir suç teşkil ederken, vergiden kaçınma suç olarak görülmemektedir (Günay, 2007: 88).

Ülkemizde vergi kaçakçılığının önemli boyutlara ulaştığı herkes tarafından bilinmektedir. Vergi kaçırımı etkileyen birçok faktör vardır. Bunlar; gelir düzeyinin düşük olması, vergi oranları ve enflasyonun yüksek olması, kayıt dışı ekonominin yaygın olması, gelir idaresinin etkin olmaması, vergi denetimlerinin yeterli olmaması, sık sık vergi aflarına başvurulması, vergi cezalarının gerektiği gibi uygulanmaması, vergi bilinci ve vergi ahlakının gelişmemiş olması, mükelleflerin eğitim düzeyinin düşük olması olarak sıralanabilir (Sinanoğlu, 1994: 72-73).

Ülkemizde yaşanan yaygın vergi kaçakçılığı; yeterince vergi toplanamamasına, yüksek bütçe açıklarının oluşmasına, gelir dağılımının bozulmasına, toplumda adalet anlayışının zedelenmesine ve halkın vergi sistemine olan güveninin sarsılmasına yol açmaktadır (Çelik, 2005: 7).

Vergi kaçakçılığı; vergi sistemi, ekonomik yapı, hukuksal ve ahlaki normlar üzerinde olumsuz etkiler yaratmaktadır. Bu nedenle vergi kaçakçılığının önlenmesi büyük önem taşımaktadır. Vergi kaçakçılığının önlenmesi için ise, öncelikle vergi oranlarının azaltılması gerekmektedir. Bunun yanında Gelir İdaresi’nin

etkinliği artırılmalı ve vergi aflarına sık sık başvurulmamalıdır (Şimşek, 2007: 127-129).

Diğer yandan yeterli düzeyde vergi denetimleri yapılmalı ve vergi cezalarının etkin bir şekilde uygulanması sağlanmalıdır. Vergi kaçakçılığı ile mücadelenin başarıya ulaşabilmesi, mükelleflerin vergi bilinci ve vergi ahlakının yükseltilmesi ile doğru orantılıdır. Bunun için, mükelleflerin vergi sisteminin adaletli olduğuna ve vergi gelirlerinin gerektiği gibi harcandığına inandırılmaları gerekmektedir (Saraçoğlu, 2008: 72).

4.5. KAYIT DIŞI EKONOMİNİN YAYGIN OLMASI

Çağdaş vergi sistemleri beyan esasına dayanmaktadır. Beyan esas, verginin ödeme gücüne göre alınmasını sağlayan ve bu suretle vergilemede adalet ilkesinin gerçekleştirilmesinde etkin olan bir yöntemdir. Ancak bu yöntem, yeterli ve etkin bir denetim mekanizmasıyla desteklenmediği takdirde, kayıt dışı ekonomi ortaya çıkabilmektedir (Sarılı, 2002: 32).

Kayıt dışı ekonominin tanımı, oranı ve yapısal bileşenleri konusunda tam bir fikir birliğine varılamamakla birlikte, kayıt dışı ekonomi gelişmiş ve gelişmekte olan tüm ülkelerin ortak ve öncelikli sorunları arasında yer almaktadır (Bağdınlı, 2006: 27). Kayıt dışı ekonomi; kara ekonomi, nakit ekonomisi, gizli ekonomi, saklı ekonomi, yasadıőı ekonomi, informal sektör, yer altı ekonomisi, gözlenemeyen ekonomi gibi farklı adlar almaktadır. Kayıt dışı ekonominin adlandırılmasındaki bu farklılık, kayıt dışı ekonomiyi oluşturan faaliyetlerin içeriğindeki çeşitlilikten kaynaklanmaktadır (GİB, 2009: 3).

Kayıt dışı ekonominin tanımı konusunda da bir konsensüs eksikliği vardır. Genel olarak, kayıt dışı ekonomiyi tanımlamaya yönelik iki yaklaşım söz konusudur. Betimsel yaklaşım olarak adlandırılan ilk yaklaşıma göre, kayıt dışı ekonomik faaliyetler basitçe kayıtlı olmayan ekonomik faaliyetler olarak tanımlanmaktadır. İkinci yaklaşım olan davranışsal yaklaşım ise, kayıt dışı ekonomiyi, kayıt dışı ekonomik faaliyetin davranışsal karakteristiklerine göre tanımlar (Fleming, Roman, ve Farrell, 2000: 388-389).

Kayıt dışı ekonomi; “Gayri safi milli gelir hesaplarını elde etmede kullanılan, bilinen istatistik yöntemlerine göre tahmin edilemeyen ve hükümetlerin kanuni düzenlemeleri ile vergilendirme ve denetimlerinden saklanmak istenen gelir yaratıcı ekonomik faaliyetlerin tümü” olarak tanımlanabilir (Çomaklı, 2008: 53).

Kayıt dışı ekonomiye yol açan birçok etmen vardır. Bunlar; vergi sisteminin kayıt dışılığı kavrayacak düzenlemeler içermemesi, vergi oranlarının yüksekliği, denetimin yetersizliği, vergi kurallarının yeterince uygulanmaması ve mükelleflerin vergiye karşı direnç göstermeleridir (Fırat, 2010: 177). Diğer yandan Türkiye ekonomisinin istihdam açısından tarım ve hizmet sektörüne dayalı bir yapıya sahip olması, gelir dağılımında adaletsizlik, yüksek oranlı enflasyon, vergi mevzuatının karmaşık olması ve sık sık vergi affı çıkarılması da kayıt dışı ekonomiyi besleyen diğer etmenler arasında sayılabilir (DPT, 2001: 2-5).

Kayıt dışı ekonominin etkileri konusunda iki farklı görüş ortaya çıkmaktadır. Bu görüşlerin bir kısmında kayıt dışı ekonominin olumlu etkiler yarattığı söylenirken, bir kısmında ise ekonomik ve sosyal alanda çok yıkıcı ve olumsuz etkilere yol açtığı ifade edilmektedir. Kayıt dışı ekonominin olumlu etkileri olduğunu savunan görüşe göre kayıt dışı ekonomi; ekonomik büyümeyi sağlar, istihdamı ve ekonominin rekabet gücünü artırır ve ekonomiye canlılık kazandırır (Ay, 2006: 62).

Kayıt dışı ekonominin başlıca olumsuz etkileri ise işsizlik oranı, gelir düzeyi gibi makro değişkenlerde belirsiz ve güvenilir olmayan tahminlere neden olmasıdır. Kayıt dışı ekonomi, mikro ekonomik düzeyde de piyasanın rekabetçi yapısını bozmaktadır (Erkuş ve Karagöz, 2009: 130). Diğer yandan, kayıt dışı ekonomi bütçe açığına ve ekonomik krizlere yol açmakta, enflasyon ve işsizliği artırmakta, üretim ve yatırımı azaltmakta, ahlaki değerleri zedelemekte, suç ve suçlu sayısının çoğalmasına ve sonuçta toplumsal barışın bozulmasına neden olmaktadır (Işık ve Acar, 2003: 130-131).

Türkiye’de ekonomik faaliyetlerin önemli bir kısmının kayıt dışı olarak gerçekleştirildiği genel olarak kabul edilmektedir. Kayıt dışı ekonomiyi ölçmeye yönelik çalışmalarda kesin sonuç verecek yöntemler kullanılmamakta, tahmin metodlarından yararlanılmaktadır. Türkiye’de kayıt dışı ekonominin büyüklüğü konusunda yapılan çalışmalar birbirlerinden farklı sonuçlar vermektedirler (Sıvacı,

2007: 56). Türkiye’de kayıt dışı ekonominin kayıtlı ekonomiye oranının yaklaşık üçte bir olduğu yönünde bulgular ağırlık kazanmaktadır. Yine yapılan akademik çalışmalardan, kayıt dışı ekonominin büyümesinin durduğu ya da en azından büyüme hızında düşüş olduğu anlaşılmaktadır. Kayıt dışı ekonominin yüksek olmasının yarattığı ekonomik, mali ve sosyal olumsuzluklar, kayıt dışı ekonomi ile mücadeleyi gerekli kılmaktadır (Savaşan, 2011: 33).

Kayıt dışı ekonomi ile mücadele etmenin en etkili yöntemlerinden birisi, etkin bir vergi inceleme sisteminin oluşturulmasıdır. Diğer yandan, kayıt dışı ekonomi ile mücadele devlet politikası olarak benimsenmeli ve kayıt dışı ekonomi kısa vadede çözümlenecek bir sorun olmadığı için, bu sorunun çözümü uzun bir süreye yayılmalıdır (Aslanoğlu ve Yıldız, 2007: 140-144).

Bunun yanında kayıt dışı ekonomi ile mücadeleye tüm Devlet organlarının, sivil toplum kuruluşlarının, üniversitelerin ve diğer kurum ve kuruluşların destek vermesi gerekmektedir. Ayrıca kayıt dışı ekonomi büyük ölçüde mükelleflerin faaliyetleri sonucunda gerçekleştiği için, kayıt dışı ekonomi ile mücadelede mükelleflerin vergiye olan gönüllü uyumlarının artırılması da büyük önem taşımaktadır (Türkay, 2009: 113).

4.6. YOLSUZLUKLARIN YAYGIN OLMASI

Yolsuzluk, toplumların temel sorunlarından biridir. Yolsuzluk olgusu ülkeden ülkeye farklılık göstermekle birlikte günümüzde hem gelişmiş hem de gelişmekte olan tüm ekonomilerde görülmektedir (Giray, 2010: 155). Yolsuzluk konusu, özellikle ekonomik büyüme ve kamu harcamaları üzerindeki etkileri nedeniyle son otuz yıldan beri iktisatçılar, hükümetler ve uluslar arası ekonomik kuruluşların üzerinde en çok durdukları alanlardan biri olmuştur (K. Karagöz ve M. Karagöz, 2010: 5).

Yolsuzluk; bir görevi, bir yetkiyi kötüye kullanma, suistimal, nizamsızlık, kurallara aykırılık, usulsüzlük anlamlarına gelmektedir (TDK, 2000: 1095). Yolsuzluk genel olarak, “kişisel çıkarlar doğrultusunda kamu yetkisinin kötüye kullanılması” olarak tanımlanmaktadır (Bağdigen ve Dökmen, 2006: 53). Diğer bir ifade ile yolsuzluk; “bir kimsenin elinde bulunan karar verme yetkisini toplumun

kabul ettiği ahlaki değer yargılarına aykırı olarak, kendisine veya bir başkasına çıkar sağlayacak şekilde kullanmasıdır” (Karakaş ve Çiçek, 2009: 49).

Yolsuzluk olgusunun ortaya çıkmasında birçok faktör etkili olmaktadır. Enflasyon oranındaki değişiklik, yoksulluk, ekonominin dışı kapalı olması, kamu kesiminde düşük ücretlerin varlığı, kadın işgücünün toplam işgücü içindeki payının düşük olması bu faktörler arasında sayılabilir (Tosun, 2003: 127). Bunun yanında hükümetin harcama kararları, bürokratik kalite, iç ve dış kurumsal kontrollerin eksikliği, hesap verilebilirliğin, şeffaflığın düşük düzeyde olması ve zayıf ahlak anlayışı da yolsuzluğa neden olan etmenler arasında gösterilmektedir (Oral ve Sayın, 2009: 170). Buradan hareketle yolsuzluğun daha çok kurumsal etkinsizliğin, siyasi istikrarsızlığın, bürokrasinin, kırtasiyeciliğin ve zayıf hukuki sistemlerin var olduğu toplumlarda yaygın olarak görüldüğünü söylemek mümkündür (Mauro, 1998: 12).

Yolsuzluğun, ekonomik sistemler üzerinde birçok olumsuz etkisi bulunmaktadır. Yolsuzluk kavramı ile ilgilenenlerin çoğu, yolsuzluğun ileriye dönük toplum değişimini ve ekonomik gelişmeyi engellediği konusunda uzlaşmaktadırlar (Baldemir, Özkoç, ve İşçi, 2009: 53).

Diğer yandan yolsuzluklar; kamu mali yönetiminin etkinliğini bozmakta, kamu harcama kompozisyonunu değiştirerek kaynakların etkin dağılımını engellemekte ve kamu gelirlerini azaltmaktadır. Ayrıca, yatırımların riskini yükselterek hem yerli hem de yabancı yatırımların azalmasına yol açmakta ve girişimci sermayenin rant kollayıcı alanlara kaymasına neden olarak beşeri sermayenin oluşumunu olumsuz yönde etkilemektedir (Yakar ve Cebeci, 2007: 26).

Yolsuzluğun bir ülkedeki gelişimini incelemek ve farklı ülkelerle karşılaştırmalar yapmak için, yolsuzluğun ölçülebilir olması gerekmektedir. Ancak çok çeşitli türleri bulunan ve gözlemlenmesi zor olan yolsuzluğu tam olarak ifade edebilecek bir ölçüt yoktur. Bu nedenle yolsuzluk yaklaşık ölçütlerle ölçülmektedir. Dünya Bankası yolsuzluğu ölçmek için dört çeşit yaklaşık ölçüt tanımlamaktadır. Bunlar: net varlık değerlendirmesi, tutuklanmalar ve mahkumiyetler, anket yöntemi ve makro ekonomik ampirik çalışmalardır (Bayar, 2010: 107).

Türkiye de yolsuzluğun artma eğilimi gösterdiği ülkeler arasında yer almaktadır. Bu duruma gelinmesinde yolsuzluğun içselleştirilmesinin büyük payı

vardır. Yolsuzluğun içselleştirilmesi ile anlatılmak istenen, kamu görevlisinin elde ettiği avantajı veya menfaati hak olarak görmesi, bunu kendi iç dünyasında birtakım faktörlerin etkisiyle meşrulaştırması veya normalleştirmesidir (Cengiz ve Kul, 2008: 57).

Toplumsal hayatı birçok yönden olumsuz etkileyen yolsuzluk aynı zamanda ekonomik ve sosyal gelişmenin önündeki en büyük engellerden bir tanesini de oluşturmaktadır. Bu nedenle yolsuzlukla mücadele kaçınılmaz hale gelmektedir. Yolsuzlukla etkin bir mücadele sağlanabilmesi için bir ülkede öncelikle siyasi iradenin bu konuda kararlılık göstermesi ve yolsuzlukla mücadele eden tüm kurumların işbirliği halinde çalışmaları gerekmektedir (H. Topkaya ve A. Topkaya, 2009: 41).

Yolsuzlukla mücadele uzun soluklu, planlı ve kararlı olmayı gerektiren karmaşık bir süreçtir. Bu süreçte, yolsuzlukla mücadeleye yönelik ulusal normlar, uluslar arası düzenlemelerle desteklenmeli ve uluslar arası örgütlerle işbirliğine gidilmelidir (Özbaran, 2003: 33). Bunun yanında, şeffaflığın artırılması, hesap verme sorumluluğunun geliştirilmesi ve denetim mekanizmalarının etkin hale getirilmesi de yolsuzlukla mücadeleye katkı sağlayacaktır (Özbaran, 2001: 21).

4.7. KAMU HARCAMALARINDA SAVURGANLIK YAPILMASI

Kamu harcamaları genel olarak, devletin varlığını sürdürebilmesi ve görevlerini yerine getirebilmesi için yaptığı giderler şeklinde tanımlanabilir (Pehlivan, 2006: 69).

Mükelleflerin vergi ile ilgili yükümlülüklerini zamanında ve eksiksiz olarak yerine getirmeleri noktasında, toplanan vergilerin nerelere ve nasıl harcandığının bilinmesi son derece önemlidir. Vergilendirme için tüm koşullar sağlanarak en uygun ortam hazırlansa bile, eğer toplanan vergilerin yerinde kullanılmadığına dair bir inanç söz konusu ise, vergiye karşı bir direncin oluşması kaçınılmazdır (Erdağ, 2006: 243).

Ülkemizde yapılan araştırmalar, kamu harcamalarında savurganlık yapıldığı ya da toplanan vergilerin etkin bir şekilde kullanılmadığı yönünde yaygın bir inanın

olduğunu ortaya koymaktadır⁹. Buradan hareketle ülkemizde kamu harcamaları konusunda olumsuz bir algının olduğunu söylemek mümkündür (Demir, 2009: 214).

Kamu harcamaları bir ekonomide çok önemli fonksiyonlara sahiptir. Ekonomik açıdan kamu harcamaları; tüketim, yatırım, üretim, kaynak dağılımı ve milli geliri önemli ölçüde etkilerken, sosyal açıdan da gelir dağılımını düzenlemekte ve sosyal hizmetlerin sunumunu sağlamaktadır (Arslan, 2002: 6). Kamu harcamalarında etkinliğin ve verimliliğin gerçekleştirilmesi son derece önemlidir; çünkü etkin kamu harcamaları, vergi tahsilatını artırmada olumlu katkı sağlayacaktır. Bu anlamda harcamalar politikası dikkatle belirlenmeli ve yükümlülerin öncelikleri dikkate alınarak dizayn edilmelidir (Çiçek, Karakaş, ve Yıldız, 2008: 255).

Mükelleflerin kamu harcamaları konusundaki olumsuz algılarının olumluya çevrilebilmesi için, devlet ile mükellefler arasında güven duygusunun tesis edilmesi gerekmektedir. Devletin toplanan vergilerin nereye harcandığı konusunda mükellefleri açıklık, şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkeleri doğrultusunda bilgilendirmesi, mükelleflerin devlete duydukları güveni ve vergi ödeme isteklerini artıracaktır (Ay, Soylu, ve Şahin, 2010: 281).

4.8. VERGİ MEVZUATININ KARMAŞIK OLMASI

Vergi sisteminin temelini mali mevzuat ve vergi kanunları oluşturmaktadır. Vergi sisteminin etkinliği için, vergi sisteminin az sayıda vergiden oluşması ve vergi mevzuatının açık, anlaşılır ve uygulanabilir nitelikte olması gerekmektedir (Gümüş, 2005: 4).

Vergi sisteminde basitliğin sağlanması hem mükellefler hem de Gelir İdaresi açısından çok önemlidir. Vergi mükelleflerinin kuralları kolay anlayabilmeleri ve vergi kanunlarına uyum gösterebilmeleri için vergi kanunları basit olmalıdır. Karmaşık kurallar, hataların oluşmasına ve sisteme olan saygının azalmasına neden olur (Ayaz, 2005: 64). Diğer yandan, karmaşık yasal düzenlemeler Gelir İdaresi'nin, mükelleflerin ve yargının işlem maliyetlerinin artmasına ve zaman kayıplarına yol açar (Tecim, 2008: 144).

⁹ Bu konuda yapılmış ampirik araştırmalarla ilgili ayrıntılı bilgi için bkz. Gerçek ve Yüce (1998), Çoban (2004), Çiçek (2006), Demir (2009).

Vergi mevzuatının kolay anlaşılır, açık bir üsluba sahip olması, mükellef davranışlarının belirlenmesinde de etkilidir. Vergi kanunlarının karmaşıklığı, doğru beyanda bulunmama eğilimine neden olur. Diğer bir ifade ile karmaşık bir vergi mevzuatı mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarını azaltır (Tuay ve Güvenç, 2007: 29).

Türk Vergi Sistemi mevcut görüntüsü ile basit ve anlaşılır olmaktan oldukça uzaktır. Vergi kanunlarının sayısı gün geçtikçe artmaktadır. Çok sayıda vergi kanununun olması, vergi kanunlarının dilinin anlaşılabilmesi, birçok kanunun birbirine atıfta bulunması ve kanunların uygulanmasına yön veren genel tebliğlerin çoğalması gibi nedenlerle vergi mevzuatı karmaşık ve içinden çıkılmaz bir yapıya bürünmüştür (Kırım, 2001: 135).

Türk vergi mevzuatında geçici maddeler, ek maddeler ve mükerrer maddeler oldukça fazladır. Geçici maddelerle yapılan bir seferlik uygulamalar, bir taraftan sistemi karmaşık hale getirirken diğer taraftan da uzun vadeli politikalar belirlenmesini engellemektedir. Ayrıca vergi kanunları arasında paralellik ve bütünlüğün bulunmaması, uygulamada tereddütlere yol açarak idare ile mükellef arasındaki görüş ayrılıklarını artırmaktadır (DPT, 2001: 20).

Bir ülkedeki vergi sisteminin başarısı, o ülkede uygulanan vergi kanunları ile yakından ilgilidir. Vergi kanunlarının sade ve açık olması halinde gerek mükellefler gerekse diğer uygulayıcılar için mevzuat daha anlaşılır hale gelecek, vergi mevzuatında boşluk olmayacaktır. Böylece mükellefin vergiye gönüllü uyumu artacak ve vergi suçları azalacaktır (Kumluca, 2003: 94).

4.9. VERGİ MEVZUATININ SIK SIK DEĞİŞMESİ

Türk vergi mevzuatında 1980'den sonra oldukça hızlı birtakım yasal değişiklikler yapılmıştır. Vergi kanunlarında sık sık yapılan değişiklikler, mükelleflerin uyum maliyetlerini artırmış ve vergi mevzuatını takip edilemez bir duruma getirmiştir. Yapılan her değişiklik, yeni hükümlerin öğrenilmesini ve yeni formalitelere alışılmasını gerektirmektedir (Karyağdı, 2001: 117-118).

Vergi kanunlarının değiştirilmesi ve uygulanması için yeterli hazırlık dönemi tanınmamaktadır. Yapılan değişiklikler, önceden sosyo-ekonomik araştırmalar yapılarak sonucu tasarlanmış ve kamuoyunun desteği alınarak, genelinde uzlaşmaya varılmış değişiklikler olmamaktadır (Erdağ, 2006: 248).

Vergi hukukunun yeni gelişen bir hukuk dalı olması ve birkaç bilim alanını ilgilendiren teknik yanının ağırlıklı bulunması, diğer hukuk dallarına oranla daha fazla değişmesini gerekli kılmıştır. Bu nedenle, vergi kanunlarında değişiklik yapılmasını doğal karşılamak gerekir. Ancak, vergi kanunlarının bu kadar sık değiştirilmesi, bu alandaki hukuki istikrarı ortadan kaldırmaktadır (Mutluer vd., 2007: 339). Vergide istikrar ilkesi, vergilendirme tekniği konusunda yapılan düzenlemelerin sık sık değiştirilmemesini ifade etmektedir. Bu ilke, verginin dengeli ve düzenli bir şekilde uygulanmasını öngörmektedir (Akdoğan, 2007: 207). Ancak, vergilemede istikrar vergi kanunlarının hiç değiştirilmemesi anlamına gelmemektedir. Verimsiz hale gelen ve uygulanamayan vergi kanunlarının gözden geçirilerek tekrar düzenlenmesi gerekmektedir. Diğer yandan bu durum, vergi kanunlarında sık sık değişiklik yapılmasını da haklı göstermemektedir (Saraçoğlu, 2005: 4).

Vergi mevzuatının sık sık değiştirilmesi, mükelleflerin psikolojisini de olumsuz etkilemekte ve yeni vergiye karşı direnç göstermelerine neden olmaktadır. Mevcut vergi kanunlarını kabullenmiş olan vergi mükellefleri açısından yeni vergi kanunlarının kabullenilmesi oldukça zordur. Vergi mevzuatının devamlılığı, vergilerin psikolojik değerini artıran önemli bir faktördür (ataloluk, 2008: 224).

Vergi mevzuatının, sağlıklı bir şekilde takip edilebilmesi için istikrarlı bir yapıya kavuşturulması gerekmektedir. Gelişen koşullara paralel olarak mevzuat değişikliklerine gidilebilir; ancak önemli olan değişikliklerin ani olarak yapılmaması ve yapılan değişikliklerde mükelleflere uyum için bir geçiş sürecinin tanınmasıdır (Arıkan, 2005: 156).

4.10. VERGİ MEVZUATINDA İSTİSNA VE MUAFİYETLERİN YAYGIN OLMASI

“İstisna; vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken bir konunun kısmen veya tamamen, sürekli veya geçici olarak vergi dışı bırakılması” olarak tanımlanabilir (Bayraklı, 2007: 110). “Muafiyet ise; vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken kişi ya da kişi gruplarının, aynı veya diğer vergi kanunlarıyla kısmen ya da tamamen vergi dışı tutulmasıdır (Akdoğan, 2001: 15).

1982 Anayasası gereğince; “herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür” (AY Md.73/1). Bu hüküm, verginin genelliği ilkesinin doğal bir sonucudur. Ancak; sosyal, ekonomik, teknik ve politik nedenlerden ötürü bu kuralın tam olarak uygulanması mümkün değildir (Nadaroğlu, 1998: 236).

Devlet sosyal, ekonomik, siyasi ve idari amaçlarla istisna ve muafiyet uygulamalarına yer vermektedir. Bu durum Anayasa ile hüküm altına alınmıştır. Buna göre; vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisi Bakanlar Kurulu’na verilebilmektedir (AY Md.73/4).

İstisna ve muafiyetlerin kullanılması kimi zaman kaynak dağılımını bozmakta ve teşvik edilen alanlarda gereksiz üretime neden olarak etkinsizlik yaratabilmektedir (Sağbaş, 2008: 48). Ayrıca istisna, muafiyet ve indirimler nedeniyle vergi gelirlerinde meydana gelen azalma, diğer vergi türleri üzerindeki vergi oranlarının olması gerekenden daha yüksek ayarlanması ile telafi edilmeye çalışılmaktadır. Bu durum ise, istisna ve muafiyet kapsamı dışında kalan mükellef üzerindeki vergi oranlarının artmasına ve vergide eşitlik ve adalet ilkesinden uzaklaşılmasına neden olmaktadır (Biberoğlu, 2006: 82). Diğer yandan, istisna ve muafiyetler mükelleflerin davranışlarını olumsuz etkilemekte ve mükellefleri vergiye karşı direnmeye sevk etmektedir (Gerçek ve Yüce, 1998: 19-20).

İstisna ve muafiyetlerin kapsamının genişlemesi ve bu doğrultuda yapılan düzenlemelerin artması, vergi sistemini karmaşık bir hale getirmiştir. Bu durum vergi

yönetimini zorlaştırmakla birlikte mali disiplini de olumsuz etkilemektedir (Saraç, 2010: 276).

Sosyal, siyasi, ekonomik ve idari gerekçelerle getirilen istisna ve muafiyetler, getiriliş amaçlarını aşacak boyutlara ulaşmamalı ve vergi adaletinin sağlanabilmesi ve korunabilmesi açısından dikkatli bir şekilde uygulanmalıdır (Ayan, 2006: 12).

4.11. TÜRK VERGİ MEVZUATININ AB MÜKTESEBATINA UYUMUNUN SAĞLANMASI

25 Mart 1957’de Roma Antlaşması ile kurulan ve 1993 Maastricht Antlaşması ile geliştirilen Avrupa Birliği’nin temel hedefi, ekonomik ve siyasal anlamda bir bütünleşme sağlayarak tek pazar oluşturmaktır. Vergi uyumlaştırması da bu sürecin doğal bir sonucudur (Altunay, 2010: 93-94). “Vergi uyumlaştırması; serbest rekabeti bozan ve malların, sermayenin ve şahısların özgürce dolaşımına engel teşkil eden mali karakterdeki hükümlerin değiştirilmesi veya yürürlükten kaldırılması” olarak tanımlanabilir. Vergi uyumlaştırması ile malların, sermayenin, kişilerin ve hizmetlerin serbest dolaşımında vergi aracının tarafsız kalması amaçlanmaktadır (DPT, 2007: 29-30).

Türkiye’nin Avrupa Birliği ile bütünleşme süreci 1959 yılında yaptığı başvuru ile başlamış ve 1963’te Ankara Anlaşması, 1970 yılında ise Katma Protokolün imzalanması ile ilişkiler hukuki temele dayandırılmıştır. Ankara Anlaşması ve Katma Protokol çerçevesinde, Türkiye ile Topluluk arasında aşamalı bir gümrük birliğinin kurulacağı hükme bağlanmış ve gümrük birliğinin mal alışverişlerinin tümünü kapsayacağı belirtilmiştir (Akcan ve Arslan, 2006: 427-428).

Türk Vergi Sistemi’nin Avrupa Birliği’ne uyumlaştırılması konusundaki çalışmalar temel olarak katma değer vergisi, özel tüketim vergisi ve kurumlar vergisini kapsamaktadır. Katma değer vergisi açısından bakıldığında, Türk KDV oranları konusunda AB sistemine yaklaşılmıştır. Ancak, istisnalar konusunda farklılıklar bulunmaktadır. AB KDV rejiminde daha çok sosyo-kültürel ağırlıklı istisnalar yer alırken, Türk KDV rejiminde ekonomik-askeri istisnalar ön plana çıkmaktadır (Bilici, 2007: 5).

Özel tüketim vergisi alanındaki uyumlaştırma çalışmaları kapsamında 16 çeşit vergi birleştirilerek 2002 yılında yürürlüğe giren ÖTV kapsamına dahil edilmiştir. Ancak, AB’nde tütün ve tütün mamullerinden, petrol ürünlerinden, alkol ve alkollü içeceklerden ÖTV alınırken, Türk Vergi Sistemi bu mallara ek olarak motorlu taşıtlar ile beyaz eşya, elektronik eşya, silah, mücevher, kürk gibi ürünleri de ÖTV kapsamına katmıştır. Bu nedenle Türk özel tüketim vergisi, daha genel tüketim vergisi şeklinde algılanmaktadır (İlhan, 2009: 324). Bunun dışında Avrupa Birliği ile Türkiye arasında uygulanan ÖTV oranları arasında büyük farklılıklar bulunmaktadır. Türk ÖTV Kanunu’nda tütün mamullerine uygulanan vergi oranları AB ÖTV’ne göre daha yüksektir. Ayrıca, Türk ÖTV’nde petrol ürünleri hariç tüm malların vergi oranlarının ad-valorem esasına göre belirlenmiş olduğu görülmektedir. Ancak AB uygulamasında sigaralar dışında ad-valorem uygulaması bulunmamakta, spesifik vergi uygulanmaktadır (Kılıç ve Ölçek, 2001: 59).

AB’ne katılım için yapılan çalışmaların bir sonucu olan ve Katılım Öncesi Stratejisi’nin bir unsuru olarak karşımıza çıkan İlerleme Raporu, Türkiye için 1998 yılından itibaren Avrupa Komisyonu tarafından yayımlanmaktadır. En son rapor ise, 9 Kasım 2010 tarihinde yayımlanmıştır. Vergilendirmeye ilişkin değerlendirmeler İlerleme Raporu fasıl 16’da vergilendirme başlığı altında yer almaktadır (Aslan, 2008: 158). 2010 Türkiye İlerleme Raporu’nda dolaylı vergilendirme konusunda kısıtlı ilerleme kaydedildiği, Türkiye’nin katma değer vergisi mevzuatının AB müktesebatıyla tam uyumlu olmadığı ve indirimli oranlara ilişkin yapı, muafiyetler, özel planlar ve uygulamaların daha fazla uyumlaştırılması gerektiği ifade edilmiştir. Özel tüketim vergilerine ilişkin bazı ilerlemelerin kaydedildiğinin altı çizilerek, 1 Ocak 2010 tarihi itibarıyla kaldırılan tütün fonu vergisinin ayrımcı uygulamaların tamamıyla kaldırılmasına yönelik olumlu bir adım olduğu belirtilmiştir. Ancak, AB müktesebatı ile Türk mevzuatı arasında tütün ve tütün ürünlerindeki özel tüketim vergisinin yapısı bakımından uyumsuzlukların devam ettiği dile getirilmiştir. Alkollü içeceklerin vergilendirilmesi konusunda düzensiz ilerleme kaydedildiği; ancak doğrudan vergilendirme konusunda ilerleme kaydedilmediği tespiti yapılmıştır. Vergilendirme faslının müzakereye açılması bakımından, Türk vergi mevzuatının Türkiye’nin üstlenmiş olduğu taahhütler doğrultusunda gecikmeksizin yeniden

uyumlaştırılmasının gerekli olduğu vurgulanmıştır (Avrupa Komisyonu, 2010: 65-67).

Türkiye-AB ilişkilerinde nihai hedefin tam üyelik olduğu düşünüldüğünde, vergi uyumlaştırması konusu önem kazanmaktadır. Tam üyelik aşamasına gelmiş olan Türkiye açısından en önemli sorun ise, Anayasa sorunudur. Siyasi egemenlik hakkının Birliğe devredilmesini gerektiren tam üyelik öncesinde Türkiye'nin anayasa değişikliklerine zemin hazırlaması gerekmektedir. Bu süreçte birtakım ödünlerin verilmesi ve fedakârlıkta bulunulması kaçınılmaz görünmektedir. Bunun için tam üyeliğin Türkiye'ye getireceği fırsat ve maliyetlerin analiz edilerek değerlendirilmesi ve önyargıdan uzak bir stratejinin belirlenmesi yerinde olacaktır. Yapılan bu çalışmaların sadece Avrupa Birliği'ne üyelik için değil, aynı zamanda vergi sistemimizin çağdaş bir yapıya kavuşturulmasını sağlamak açısından da önemli olduğu gözden uzak tutulmamalıdır.

4.12. TÜRK VERGİ CEZA SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİ

“Ceza; devletin, topluma özel derecede zarar veren fiiller için kanunlarla belirlediği ve suç failini bazı yoksunluklara zorlayan ve yargısal kararlar sorumluluk derecesi ile orantılı olarak uygulanan korkutucu, önleyici ve tasfiye edici yaptırımlardır” (Bayraklı, 2008: 7).

Vergi cezası ise; “vergi yükümlüsü veya görevli memurların, üzerine düşen görevleri yerine getirmemesi sonucu oluşan vergi suçlarına karşı devletin uyguladığı yaptırımlar” olarak tanımlanabilir (Bayraklı, 2009: 65). Cezanın amacı suç işlenmesini önlemek, suç işleyeni cezasını çekmek suretiyle ıslah etmek ve bu suretle uslanmasını sağlayarak topluma kazandırmaktır (Şenyüz, 2008: 238).

Vergi ceza sisteminin; vergi kanunlarına uyulması, yükümlülüklerin yerine getirilmesi ve vergi suçlarının önlenmesi noktasında son derece önemli bir işlevi vardır. Mükelleflerin, vergisel yükümlülüklerini yerine getirmemeleri halinde birtakım haklarının ortadan kalkacağına inanmaları, vergi suçlarının önlenmesinde etkin bir rol oynayabilecektir (Kovancılar ve Demirdizen, 2010: 138). Mükellefler, cezaların etkinliğini göz önünde bulundurarak vergiye tabi kazancının ne kadarını beyan edeceği ya da ne kadarını kaçıracağı konusunda bir tercih yapacaktır. Etkinliği

sağlanmış bir vergi ceza sistemi içerisinde yükümlü tercihini, tüm kazancını beyan etmekten yana kullanacaktır (Aktan vd., 2006: 146-147).

Vergi cezalarına genel olarak bakıldığında, gerek idari ve gerekse adli yargı kuruluşlarınca kesilen cezaların hafif olmadığı ve uygulandığı takdirde mükellefler için caydırıcı olabileceği görülmektedir. Ancak, kanunda vergi cezaları ve gecikme zamları yeterli bir şekilde düzenlendiği halde, uygulamada özellikle kesilen vergi zıya cezalarının büyük bir kısmının tahsil edilemediği görülmektedir. Kesilen vergi zıya cezalarının büyük kısmı, mükellefin uzlaşma istemesi halinde, uzlaşma komisyonları tarafından kaldırılmaktadır (Mutluer vd., 2007: 374).

Mükellefler bir vergi suçu işlemeleri halinde ciddi bir vergi cezası ile karşılaşmayacaklarını düşünmekte, ceza alsalar bile bu cezanın caydırıcı bir tutarda olmayacağına ve uzlaşmada ortadan kalkacağına inanmaktadırlar. Bu durum Türk vergi ceza sisteminin yeterince caydırıcı olmadığını, bu nedenle Türk vergi ceza sisteminde köklü bir reforma ihtiyaç duyulduğunu açıkça ortaya koymaktadır (Bayraktar, 2010: 84).

Mükelleflerin vergi adaletine karşı duydukları güvenin artırılması için, cezaların yaptırım gücünün suç işleyen mükellefler açısından ciddi bir yük oluşturması gerekmektedir. Cezaların yaptırım gücünün yeterli olması kadar bu yaptırımların cezalarda indirim ve uzlaşma nedeniyle erozyona uğramaması, vergi adaletine olan güvenin sarsılmaması açısından önemlidir (Bağdiden ve Erdoğan, 2010: 108).

Vergisel yükümlülüklerin yerine getirilmesi ve denetimde etkinliğin sağlanması açısından, kanunda yer alan vergi suç ve cezaları çok iyi tanımlanmalı ve yorum gerektirmeyecek bir nitelikte olmalıdır. Diğer yandan, vergi cezalarının kendisinden beklenen fonksiyonları yerine getirebilmesi için, idarenin vergi cezalarını ödün vermeden ve etkin bir şekilde uygulama konusunda kararlılık göstermesi gerekmektedir (Herekman, Mutluer, Heper, Bildirici, ve Dönmez, 2008: 212).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

GELİR İDARESİ PERSPEKTİFİNDEN TÜRK VERGİ SİSTEMİ’NİN SORUNLARI VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

1. ARAŞTIRMANIN AMACI VE YÖNTEMİ

Alan araştırmalarında başarılı olmanın en önemli koşullarından birisi, çalışmanın amacına uygun olan yöntemi belirlemektir. Bir araştırmanın bilimselliği, büyük ölçüde onun dayandığı metoda bağlıdır. Bunun için, hedef kitlenin tamamına ulaşmanın imkansız olduğu gerçeğinden hareketle öncelikle araştırmanın sınırlarının ve ana kütlenin belirlenmesi gerekmektedir. Bunun dışında ana kütle içinde araştırmada kullanılacak örneklemin doğru seçilmesi, uygun anket yöntemlerinin belirlenmesi, uygulanacak anket metninin bilimsel standartlara uygun bir şekilde hazırlanması, uygulamanın tarafsız bir şekilde profesyonel kişilerce gerçekleştirilmesi gibi faktörler de araştırmanın başarısını büyük ölçüde etkilemektedir.

1.1. ARAŞTIRMANIN AMACI VE GEREKLİLİĞİ

Bu çalışma vergi ile ilgili idari işlemleri uygulayan konumunda olan gelir idaresi personelinin Türk Vergi Sistemi’nin sorunlarına bakışlarını ölçmek ve değerlendirmek amacına yönelik olarak yapılmıştır. Literatürde, özellikle Gelir İdaresi çalışanlarının Türk Vergi Sistemi’nin sorunlarına ilişkin düşüncelerinin tespit edildiği ampirik bir çalışmanın olmaması, araştırmanın amacının belirlenmesinde en önemli gerekçe olmuştur.

Bu çalışmanın sonucunda elde edilecek bulgular, Türk Vergi Sistemi’nin Gelir İdaresi çalışanları tarafından nasıl algılandığı konusunda önemli ipuçları verecek ve gelir idaresi çalışanlarının vergi sistemi hakkındaki görüşlerinin ortaya konmasına yardımcı olacaktır. Bu alan araştırması, bundan sonra bu konuya ilişkin yapılacak olan diğer çalışmalara örnek teşkil edecek olması bakımından da ayrıca önem arz etmektedir.

1.2. ARAŞTIRMANIN SINIRLARI

Ampirik alan araştırmalarında hem zaman hem de maliyet açısından, araştırmacılar konu edindikleri araştırma alanında bulunan bütün denekleri araştırmaya dahil etme şansına her zaman sahip değildirler. Bu nedenle, öncelikle araştırmanın sınırlarının doğru bir şekilde belirlenmesi gerekmektedir. Çalışmanın sınırları tespit edilirken, anketin uygulanacağı ana kütle birimlerinin tanımlanması, özellikleri (insanlar, tüzel kişilikler, vs), anketin uygulanacağı coğrafi alan ve anketin uygulanacağı zaman aralığı dikkate alınmıştır. Bu sınırlar; ana kütlenin belirlenmesi, örneklem seçimi ve anketlerin uygulanma yöntemi şeklinde aşağıda ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

1.2.1. Ana Kütlenin Belirlenmesi

Anket uygulamasında ve verilerin elde edilmesinde ortaya çıkabilecek birtakım sorunları ortadan kaldırmak için araştırma yüz yüze anket tekniği ile bizzat tarafımızdan uygulanmıştır. Araştırmanın Türkiye genelinde yapılmasının zorlukları göz önünde bulundurularak, araştırma coğrafi bakımdan Ankara, Afyon ve Uşak illeri ile sınırlandırılmış ve çalışma bu üç ilde yürütülmüştür. Çalışmamızda, hem Vergi Dairesi Başkanlıklarına bağlı vergi dairesi müdürlüklerinde çalışan personelin hem de Defterdarlıklara bağlı vergi dairesi müdürlüklerinde görev yapan personelin görüşlerini yansıtmak amacıyla araştırmanın bu üç ilde yapılması kararlaştırılmıştır. Diğer bir sınırlama araştırmanın ana kütesinin belirlenmesi noktasında olmuştur.

Araştırma sonuçlarının genellendiği, araştırma kapsamı içerisinde yer alan ortak özelliklere sahip birimler bütünü ana kütle olarak tanımlanabilir. Araştırmanın ana kütesini belirlemek, verilerin hangi birimlerden elde edileceğini ve araştırmanın sonucunda yapılacak genellemelerin kimleri veya neleri kapsayacağını saptamak anlamını taşımaktadır (Kılıç ve Ural, 2006: 33). Bu çalışmada Türk Gelir İdaresi çalışanları, araştırmanın ana kütesini oluşturmaktadır.

1.2.2. Örneklem Seçimi

Örneklem, araştırma evreni içerisinde amaca uygun herhangi bir yöntemle seçilen ve evreni temsil yeteneğine sahip birimler veya elemanlar kümesi şeklinde tanımlanabilir. Özellikle sosyal bilimlerde yapılan araştırmalarda, evrenin tamamına ulaşmak imkansız hale gelebilmektedir. Bu nedenle bir araştırmada araştırmacılar, evrenin tamamı üzerinde çalışmak yerine onu temsil yeteneğine sahip örneklem üzerinde çalışma yapmaktadır (Kılıç ve Ural, 2006: 34-35).

Yapmış olduğumuz çalışmada yargısal (olasılığa dayalı olmayan) örnekleme yöntemlerinden biri olan kasti (kararsal) örnekleme yöntemi esas alınmıştır. Kasti örnekleme tekniğinde, örneği oluşturan elemanlar araştırmacının araştırma problemlerine cevap bulacağına inandığı kişilerden oluşur. Yani denekler rastgele seçilmezler. Araştırmacının belirlediği araştırma soruları da bu örnekleme tekniğini kullanmayı gerektirebilir (Altunışık vd., 2005: 131-132). Çalışmanın örnekleme, bu teknik esas alınarak belirlenmiştir. Buna göre çalışmanın örneklemini, Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, Afyon Kocatepe ve Tınaztepe Vergi Dairesi Müdürlükleri ve Uşak Vergi Dairesi Müdürlüğü oluşturmaktadır.

Araştırmanın güvenilirliği ve sağlıklı sonuçlar elde edilebilmek açısından, örneklem seçimleri bilimsel kabul görmüş kurallara göre yapılmak zorundadır. Aşağıda Tablo 8’de çeşitli güven aralıklarında araştırmalara dahil edilmesi gereken minimum örnek hacimleri gösterilmektedir.

Tablo 8. Çeşitli Güven Aralıklarında Ana Kütle ve Örneklem Hacimleri

Ana Kütle	% 5	% 3	% 2	% 1
50	44	48	49	50
100	79	91	96	99
500	217	340	414	475
1 000	278	516	706	906
2 000	322	696	1 091	1 655
5 000	357	879	1 622	3 288
10 000	370	964	1 936	4 899
100 000	383	1 056	2 345	8 762
1 000 000	384	1 066	2 395	9 513
10 000 000	384	1 067	2 400	9 595

Kaynak: Saunders, Lewis ve Thornhill, 2000, s. 156

Genel olarak kabul edilen bir görüşe göre, % 5 güven aralığında 100.000 ve üzeri ana kütle büyüklükleri için, 384 adet örnek büyüklüğü kabul edilebilir bir veridir. Araştırmamızın ana kütlesi Nisan 2011 itibariyle 41.242 kişidir. Bu itibarla; araştırmamızda kullanılan 568 kişilik örnek kitle evreni açıklamada yeterli kabul edilmektedir.

1.2.3. Anket Yöntemi

Araştırma yöntemi olarak birincil verilerden olan anket tekniği seçilmiştir. Anket, bilgi alınacak kişilerin doğrudan doğruya okuyup cevaplandıracakları bir soru listesinin hazırlanması şeklinde yapılan gözlemdir (Seyidoğlu, 2003: 37).

Anket formunun hazırlanması sürecinde, benzer konularda daha önce yapılmış çalışmalar dikkate alınarak bir anket metni oluşturulmuştur. Anket sorularının, araştırma konusunu irdeleyecek kapsamda ve sayıda olmasına özen gösterilmiştir. Soruların açık, sade ve anlaşılır bir dille hazırlanmasına dikkat edilmiştir. Oluşturulan anket metni ile Afyonkarahisar Kocatepe ve Tınaztepe Vergi Dairesi Müdürlükleri'nde ve Uşak Vergi Dairesi Müdürlüğü'nde 118 denek üzerinde bir pilot çalışma gerçekleştirilmiştir. Yapılan bu pilot çalışma sonunda anketin güvenilirliği test edilmiş ve güvenilirlik alpha değerinin 0,7598 olduğu görülmüştür. Bu değer sosyal bilimler alanında yüksek güvenilirlikte kabul edilen aralıkta olduğu için kullanılan anket formunun istatistiksel olarak geçerli güvenilirlikte olduğuna karar verilmiştir.

Anket yapmadan önce deneklere araştırmanın konusu, amacı hakkında bilgi verilmiş ve anketin yalnızca bilimsel çalışmalarda kullanılacağı, düşüncelerinin hiçbir şekilde açıklanmayacağı gibi hususlar kendilerine izah edilmiştir. Araştırmada yüz yüze anket yöntemi uygulanmıştır. Böylece katılımcılara anket formu bırakılarak daha sonra geri alınması gibi sakıncalı bir yol izlemek yerine, sorular tarafımızdan bizzat denegın kendisine yöneltilmiş ve alınan cevaplar formlara işaretlenmiştir. Seçilen deneklere anket uygulama çalışmaları 05.10.2010 – 13.10.2010 tarihleri arasında yürütülmüştür. Bu süre zarfında toplam 450 kişiye anket uygulanmıştır.

Veri toplama aracı olarak kullanılan anket 45 sorudan oluşmaktadır. Bu soruların ilk yedi tanesi cinsiyet, yaş, medeni hal, eğitim durumu, aylık ortalama gelir ve memuriyet süresi gibi katılımcıların demografik özelliklerini belirlemeye yöneliktir. Diğer 38 soru ise, katılımcıların kendi görüşlerine en uygun yanıtı vererek ankete katılmalarını sağlayan 5’li likert tipi sorulardan oluşmaktadır. Araştırmada kullanılan anketin bir örneği tezin sonunda Ek’te verilmiştir. Deneklere uygulanan anketler veri olarak bilgisayar ortamına aktarılmadan önce, veri girişinde ortaya çıkabilecek ve sonradan fark edilecek yanlışlıkların karışıklığa fırsat verilmeden düzeltilebilmesi için her bir anket numaralandırılmıştır. Araştırmada anket uygulaması ile elde edilen ham bilgilerin veri haline dönüştürülmesi ve analizi için SPSS 11.5 (Statistical Programme For Social Sciences) kullanılmıştır. Veriler beş noktalı likert tipi ölçeğe göre değerlendirilmiştir. Likert ölçeğinin seçenekleri “kesinlikle katılıyorum”, “katılıyorum”, “ne katılıyorum, ne katılmıyorum”, “katılmıyorum” ve “kesinlikle katılmıyorum” şeklindeki cevaplardan ibarettir. Bu ölçek türü ile katılımcıların yargılara veya ifadelere katılıp katılmama derecelerinin belirlenmesi amaçlanmıştır. Araştırma verilerinin değerlendirilmesinde Reliability Analysis (Cronbach Alpha Katsayısı), Chi-square (Ki-kare), Correlation (Korelasyon), Significance (P), Contingency coefficient (C), Anlamlılık düzeyi (α) gibi çeşitli istatistiksel tekniklerden yararlanılmıştır. Bu tekniklerin özellikleri yapılan analizlerin yorumlanması sırasında ortaya konulacaktır.

2. ARAŞTIRMADA ELDE EDİLEN BULGULAR

2.1. ARAŞTIRMADA ELDE EDİLEN GENEL BULGULAR

2.1.1. Güvenilirlik (Reliability) Analizi

Güvenilirlik analizi, ankete katılanların ölçme aracını oluşturan ifadelere yaklaşımlarından (cevaplarından) hareket ile katılımcılara yöneltilen ifadelerin tümünün aynı konuyu ölçüp ölçmediğini test etmek amacı ile kullanılır. Ölçme aracını oluşturan ifadelerin birbirleriyle tutarlılık gösterip göstermediği, aralarındaki ilişkinin ölçülmesiyle ortaya çıkar. Güvenilirlik katsayısı, 0 ile 1 arasında değer alır ve bu değer 1’e yaklaştıkça güvenilirlik artar (Kılıç ve Ural, 2006: 286).

Tablo 9: Güvenilirlik (Reliability) Analizi -(Cronbach Alpha Katsayısı)

N of Cases =	568,0				
Item Means	Mean	Minimum	Maximum	Range	Max/Min
	2,8456	1,4630	3,9912	2,5282	2,7280
Reliability Coefficients: 38 items					
Cronbach Alpha = 0,7363			Standardized item alpha = 0,7420		

Tablo 9’da, anketin güvenilirlik analiz sonuçları görülmektedir. Demografik sorular güvenilirlik analizine dahil edilmemiştir. Anketin güvenilirlik alpha katsayısı 0,7363 ve standardize edilmiş alpha katsayısı ise 0,7420’dir. Bu sonuçlara göre anket, sosyal bilimler için kabul edilir güvenilirliktedir.

2.1.2. Demografik Grupların Frekans Dağılımları

Ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının demografik özelliklerinin bilinmesi, çalışanların demografik özellikleri ile vergi sisteminin sorunlarına ilişkin algılamaları arasındaki ilişkinin ortaya konabilmesi açısından önem taşımaktadır. Çünkü kimi demografik özelliklerin bireyin düşünce ve davranışları üzerinde önemli bir etkisi vardır. Bu bağlamda demografik faktörler; yaş, cinsiyet, medeni durum, meslek grubu, eğitim durumu, aylık ortalama gelir düzeyi ve memuriyet süresi itibarıyla incelenmiştir.

2.1.2.1. Yaş

Tablo 10, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının yaş grupları itibarı ile dağılımlarını vermektedir. Ankete katılan Gelir İdaresi çalışanları, uluslar arası yayınlardaki gruplandırmalar doğrultusunda genç (16-29), orta yaş (30-49) ve orta yaş üstü (50-64) olmak üzere üç gruba ayrılmıştır. Buna göre ankete katılan Gelir İdaresi personelinin % 87,9’unu orta yaş grubundaki çalışanlar oluşturmaktadır.

Türkiye’nin genç nüfuslu bir ülke olduğu ve Gelir İdaresi’nin de dinamizm gerektiren bir iş yüküne sahip olduğu gerçeği göz önünde bulundurulduğunda, Gelir İdaresi’nde genç personellerin çalışmasının ne kadar önemli olduğu açıkça ortaya çıkmaktadır.

Tablo 10: Yaş Grubu Frekans Dağılımları

Yaş Grupları	Frekans	%	Birikimli %
16-29	23	4,0	4,0
30-49	476	83,8	87,9
50-64	69	12,1	100,0
Toplam	568	100,0	

2.1.2.2. Cinsiyet

Tablo 11, ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının cinsiyet itibarı ile dağılımlarını vermektedir. Tabloda da görüldüğü gibi ankete katılanların % 46,8'ini kadın çalışanlar oluştururken, % 53,2'sini de erkek çalışanlar oluşturmaktadır. Bu sonuçlardan hareketle anketin cinsiyet açısından hemen hemen aynı orandaki kadın ve erkek katılımcıya uygulandığını söyleyebiliriz.

Tablo 11: Cinsiyet Frekans Dağılımları

Cinsiyet	Frekans	%	Birikimli %
Kadın	266	46,8	46,8
Erkek	302	53,2	100,0
Toplam	568	100,0	

2.1.2.3. Medeni Durum

Tablo 12, ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının medeni durumları itibarı ile dağılımlarını vermektedir. Buna göre ankete katılanların % 83,1'ini evli, % 13,7'sini bekar ve % 3,2'sini de boşanmış çalışanlar oluşturmaktadır. Tablo incelendiğinde ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının büyük çoğunluğunun evli olduğu göze çarpmaktadır.

Tablo 12: Medeni Durum Frekans Dağılımları

Medeni Durum	Frekans	%	Birikimli %
Evli	472	83,1	83,1
Bekar	78	13,7	96,8
Boşanmış	18	3,2	100,0
Toplam	568	100,0	

2.1.2.4. Mesleki Durum

Tablo 13, ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının mesleklere göre dağılımlarını göstermektedir. Buna göre ankete katılan çalışanların % 62,3'ünü memurlar, % 10,4'ünü şefler, % 1,2'sini müdür yardımcıları, % 1,2'sini müdürler ve % 24,8'ini de diğer (gelir uzmanları ve yardımcıları, vergi denetmenleri ve yardımcıları) çalışanlar oluşturmaktadır.

Tablo 13: Mesleki Durum Frekans Dağılımları

Çalışanların Mesleği	Frekans	%	Birikimli %
Memur	354	62,3	62,3
Şef	59	10,4	72,7
Müdür Yardımcısı	7	1,2	73,9
Müdür	7	1,2	75,2
Diğer	141	24,8	100,0
Toplam	568	100,0	

2.1.2.5.Eğitim Düzeyi

Tablo 14, ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının eğitim düzeylerini göstermektedir. Tabloya göre ankete katılan çalışanların % 0,7'sini ortaokul mezunları, % 18,8'ini lise mezunları, % 21,1'ini ön lisans mezunları, % 58,1'ini lisans mezunları ve 1,6'sını da lisans üstü mezunlar oluşturmaktadır. Çalışanların eğitim durumlarına göre dağılımları incelendiğinde, katılımcıların büyük bir çoğunluğunu ön lisans ve lisans mezunlarının oluşturduğu görülmektedir. Bu oranlar, anket formunda yer alan soruların ve vergiye ilişkin kavramların doğru bir şekilde

algılanması ve anlaşılması bakımından büyük önem taşımaktadır. Çünkü bilindiği gibi toplumda, eğitim düzeyi yükseldikçe vergiye yönelik kavramlar hakkında sahip olunan bilgi düzeyinin de yükseleceği yönünde yaygın bir kanı vardır.

Tablo 14: Eğitim Düzeyi Frekans Dağılımları

Eğitim Düzeyi	Frekans	%	Birikimli %
Ortaokul	2	0,4	0,4
Lise	107	18,8	19,2
Ön lisans	120	21,1	40,3
Lisans	330	58,1	98,4
Lisans üstü	9	1,6	100,0
Toplam	568	100,0	

2.1.2.6. Aylık Ortalama Gelir Düzeyi

Tablo 15, ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının aylık ortalama gelir düzeylerini göstermektedir. Buna göre ankete katılan çalışanların % 0,4'ünün 1000 TL'den daha az, % 23,1'inin 1000-1500 TL arasında, % 35,9'unun 1501-2000 TL arasında, % 35,0'inin 2001-2500 TL arasında, % 5,6'sının ise 2500 TL'den daha fazla gelire sahip oldukları görülmektedir.

Tablo 15: Aylık Ortalama Gelir Düzeyi Frekans Dağılımları

Aylık Ortalama Gelir	Frekans	%	Birikimli %
0-1000 TL	2	0,4	0,4
1000-1500 TL	131	23,1	23,4
1501-2000 TL	204	35,9	59,3
2001-2500 TL	199	35,0	94,4
2500+ TL	32	5,6	100,0
Toplam	568	100,0	

2.1.2.7. Memuriyet Süresi:

Tablo 16, ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının memuriyet sürelerini göstermektedir. Tablodan da görüldüğü gibi ankete katılan çalışanların % 5,3'ü 5 yıldan daha az bir süredir görev yapmakta, % 8,3'ü 6-10 yıl arasında görev yapmakta, % 29,0 'u 11-20 yıl arasında görev yapmakta ve % 57,4'ü de 20 yıldan fazla süredir görev yapmaktadır. Bu doğrultuda ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının % 57,4 gibi büyük bir çoğunluğunun 20 yıldan daha fazla süredir mesleklerini icra ettiklerini söyleyebiliriz.

Tablo 16: Memuriyet Süresi Frekans Dağılımları

Memuriyet Süresi	Frekans	%	Birikimli %
0-5 yıl	30	5,3	5,3
6-10 yıl	47	8,3	13,6
11-20 yıl	165	29,0	42,6
20 yıldan fazla	326	57,4	100,0
Toplam	568	100,0	

2.2. GELİR İDARESİ MENSUPLARINA GÖRE TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN SORUNLARI

Türk Vergi Sisteminin sorunları çalışmanın teorik kısmında çeşitli başlıklar altında incelenmişti. Aşağıda bu sorunlara ilişkin Gelir İdaresi mensuplarının görüşleri tablolar halinde gösterilmektedir. Ayrıca çalışmanın bu kısmında, demografik faktörler göz önünde bulundurularak çapraz tablolar analizi yapılacaktır. Oluşturulacak çapraz tablolar ki-kare (χ^2) testi ve korelasyon analizleri veri alınarak değerlendirilecektir.

Yapılan çapraz tablo analizleri araştırmanın bulgularının ortaya konulması bakımından önem taşımakla birlikte aynı zamanda araştırmanın beklentilerine de cevap verecek niteliktedir. Bu analizlerin sonucunda ankete katılan Gelir İdaresi personelinin, demografik özelliklere göre ankette yer alan ifadelerle ilgili düşünceleri tespit edilecektir.

Çapraz tablolar temel olarak, iki değişken arasındaki ilişkiyi analiz etmek için kullanılmaktadır. Araştırmacı bu analiz ile değişkenler arasındaki ilişkiyi ilgili her bir değişkenin kategorilerinin kesişimlerini inceleyerek keşfetme olanağına sahip olur (Eymen, 2007: 62).

Ki-kare testi özellikle sosyal bilimler alanında değişkenlerin bağımsızlığını ölçmede yaygın olarak kullanılmaktadır. Diğer bir ifade ile, ki-kare testi bir çapraz tabloda yer alan değişkenler arasındaki gözlenen ilişkinin istatistiksel açıdan anlamlı olup olmadığını test etmek için kullanılır. Yapılan analiz sonucunda bulunan Pearson ki-kare değeri (p katsayısı) % 95 güven aralığına göre % 5'ten küçükse, iki değişken arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki vardır, % 5'ten büyükse iki değişken arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki yoktur, yorumu yapılır (Altunışık, Coşkun, Bayraktaroğlu, ve Yıldırım, 2005: 194-195).

Korelasyon analizi ise, iki değişken arasındaki ilişkinin düzeyini (derecesini-şiddetini-gücünü) ve yönünü belirlemek amacı ile yapılmaktadır. Değişkenler arasındaki ilişki Pearson korelasyon katsayısı ile belirlenir. Korelasyon katsayısı “r” harfiyle ifade edilir ve -1 ile +1 arasında bir değer alır. Korelasyon katsayısının pozitif olması, iki değişkenden biri artarken diğerinin de artması veya iki değişkenden biri azalırken diğerinin de azalması anlamına gelir ve değişkenler arasında doğru yönlü bir ilişki vardır şeklinde yorumlanır. Korelasyon katsayısının negatif olması ise, değişkenlerden birinin artması halinde diğerinin azalması veya değişkenlerden birinin azalması halinde diğerinin artması anlamına gelir ve değişkenler arasında ters yönlü bir ilişki vardır şeklinde yorumlanır (Kılıç ve Ural, 2006: 248).

2.2.1. Gelir İdaresi'nin Sorunları

2.2.1.1. Personel Ücretleri

Personel ücretleri, diğer kamu idarelerinde olduğu gibi, Gelir İdaresi'nde de en çok üzerinde durulan konulardan birisidir. Çünkü personelin verimli ve etkin bir şekilde hizmet sunabilmesi için, her şeyden önce yeterli bir ücret alması

gerekmektedir. Yaptığımız araştırmada, ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarına “Aldığım maaş beni tatmin etmektedir” ifadesine katılma düzeyleri sorulmuştur. Bu maddeye katılım frekansları aşağıda Tablo 17’de görülmektedir.

Tablo 17: “Aldığım Maaş Beni Tatmin Etmektedir”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	22	3,9	3,9
Katılıyorum (4)	120	21,1	25,0
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	84	14,8	39,8
Katılmıyorum (2)	206	36,3	76,1
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	136	23,9	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 17’ye göre, ankete katılan Gelir İdaresi personelinin % 25,0’i aldıkları maaşı yeterli bulurken, % 60,2’si bu görüşe katılmadıklarını ifade etmişlerdir, personelin % 14,8’i ise bu konuda bir görüş belirtmeyip kararsız kalmışlardır. Bu bulgulardan hareketle, ankete katılan Gelir İdaresi personelinin önemli bir kısmının aldıkları maaştan memnun olmadıklarını söyleyebiliriz. Ücret yetersizliği, Gelir İdaresi’nde nitelikli iş gücünün yaratılmasına engel olan bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu nedenle çalışanların kuruma olan bağlılıklarının artırılması, moral ve motivasyonlarının yükseltilmesi için ücret konusunda gerekli düzenlemeler yapılmalı ve çalışanlara insan onuruna yakışır bir şekilde yaşaması için gerekli olan ücret sağlanmalıdır.

Demografik değişken grupları arasında, % 05 anlamlılık düzeyinde alınan maaştan memnun olma bakımından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılığın olup olmadığını anlamak için Pearson Ki-Kare testi uygulanmıştır. Araştırmamızda kullanılan demografik değişkenler yaş, cinsiyet, medeni durum, meslek grubu, eğitim seviyesi, aylık ortalama gelir düzeyi ve memuriyet süresidir. Bu analizlerde bağımlı değişken olarak “Aldığım maaş beni tatmin etmektedir” ifadesi kullanılmıştır.

Yapılan çapraz tablolar analizi sonucunda ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde “Aldığım maaş beni tatmin etmektedir” ifadesine verilen yanıtlar bakımından yaş, cinsiyet, medeni durum, meslek grubu ve memuriyet süresi

arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı tespit edilmiş ve bu nedenle bunlara ilişkin tablolara yer verilmemiştir. Yine yapılan analizler sonucunda, alınan maaştan memnun olma açısından eğitim seviyesi ve aylık ortalama gelir düzeyi arasında anlamlı farklar bulunmuştur. Tablo 18 ve 19’da bu farklar incelenmektedir.

Tablo 18: Eğitim Durumuna Göre “Aldığım Maaş Beni Tatmin Etmektedir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Ortaokul	Lise	Ön Lisans	Lisans	Lisans Üstü	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	1	39	41	52	3	136
	Yüzde (%)	% 50,0	% 36,4	% 34,2	% 15,8	% 33,3	% 23,9
Katılmıyorum	Frekans	0	35	43	125	3	206
	Yüzde (%)	% 0,0	% 32,7	% 35,8	% 37,9	% 33,3	% 36,3
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	0	12	25	46	1	84
	Yüzde (%)	% 0,0	% 11,2	% 20,8	% 13,9	% 11,1	% 14,8
Katılıyorum	Frekans	1	16	9	94	0	120
	Yüzde (%)	% 50,0	% 15,0	% 7,5	% 28,5	% 0,0	% 21,1
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	0	5	2	13	2	22
	Yüzde (%)	% 0,0	% 4,7	% 1,7	% 3,9	% 22,2	% 3,9
Toplam	Frekans	2	107	120	330	9	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$X^2 = 61,365$ $P = 0,000$ ($P < 0,05$) $\alpha = 0,01$ $C = 0,312$ $r = 0,185$							

Tablo 18’de eğitim seviyesi ile bu soruya cevap veren meslek mensuplarının düşünceleri arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı sorgulanmaktadır. Ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının, aldıkları maaşları tatmin edici bulmaları bakımından eğitim seviyeleri arasında % 1 anlamlılık düzeyinde, istatistiksel açıdan anlamlı bir fark vardır (Pearson Chi-Square: 0,000). Alınan maaştan memnun olma düzeyi ve eğitim seviyesi arasındaki ilişkinin düzeyini anlamak için C (Contingency coefficient) değerine bakmak gerekmektedir. Bilindiği gibi C’nin aldığı değerler değişkenler arasında aşağıda belirtilen ilişkileri ifade etmektedir.

0,000 – 0,250 : Zayıf ilişki

0,251 – 0,350 : Orta düzeyde ilişki

0,351 – 0,500 : Güçlü ilişki

0,500 ve üzeri : Çok güçlü ilişki

Tablo 18’de C değeri 0,312 olduğundan eğitim seviyesi ile alınan maaştan memnun olma düzeyi arasında orta düzeyde bir istatistiksel ilişki bulunmaktadır. Bu ilişkinin türünü belirlemek amacıyla yapılan korelasyon analizine göre ilişki pozitif yönlüdür. Tablo 18’e göre; ortaokul mezunlarının % 50’0 ı, lise mezunlarının % 69’1’i, ön lisans mezunlarının % 70,0’ı, lisans mezunlarının % 53,7’si ve lisans üstü mezunlarının % 66,6’sı aldıkları maaşları yeterli bulmamaktadır. Çapraz tablo analizi incelendiğinde, eğitim seviyeleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmasına rağmen (P.: 0,000), bu farkın ortalamalardan çok belirgin bir şekilde görülmediği anlaşılmaktadır. Ancak elde edilen bulgular doğrultusunda genel olarak eğitim seviyesi arttıkça, alınan maaştan memnun olma düzeyinin azaldığını söyleyebiliriz.

Tablo 19: Aylık Ortalama Gelir Düzeyine Göre “Aldığım Maaş Beni Tatmin Etmektedir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		1000 TL’den Az	1000 – 1500 TL	1501 – 2000 TL	2001 – 2500 TL	2500 TL’den Fazla	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	1	51	47	30	7	136
	Yüzde (%)	% 50,0	% 38,9	% 23,0	% 15,1	% 21,9	% 23,9
Katılmıyorum	Frekans	1	49	68	79	9	206
	Yüzde (%)	% 50,0	% 37,4	% 33,3	% 39,7	% 28,1	% 36,3
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	0	12	40	22	10	84
	Yüzde (%)	% 0,0	% 9,2	% 19,6	% 11,1	% 31,3	% 14,8
Katılıyorum	Frekans	0	15	41	58	6	120
	Yüzde (%)	% 0,0	% 11,5	% 20,1	% 29,1	% 18,8	% 21,1
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	0	4	8	10	0	22
	Yüzde (%)	% 0,0	% 3,1	% 3,9	% 5,0	% 0,0	% 3,9
Toplam	Frekans	2	131	204	199	32	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$X^2 = 50,131$ $P = 0,000$ ($P < 0,05$) $\alpha = 0,01$ $C = 0,285$ $r = 0,187$							

Tablo 19’da aylık ortalama gelir seviyesi ile alınan maaştan memnun olma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı araştırılmaktadır. Ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının aldıkları maaştan memnun olma durumları bakımından, aylık ortalama gelir seviyeleri arasında istatistiksel açıdan % 1 anlamlılık düzeyinde, pozitif orta düzeyde bir ilişki vardır.

Tablo incelendiğinde aylık ortalama 1000 TL’den az gelir seviyesine sahip olanların % 100’ü, 1000-1500 TL gelir seviyesine sahip olanların % 76,3’ü, 1501-2000 TL gelir seviyesine sahip olanların % 56,3’ü, 2001-2500 TL gelir seviyesine sahip olanların % 54,8’i ve 2500 TL’den fazla gelir seviyesine sahip olanların % 50’si aldıkları maaştan memnun değildir. Buradan hareketle çalışanların aylık ortalama gelir seviyeleri arttıkça, aldıkları maaştan memnun olma düzeylerinin de arttığı sonucuna ulaşılabilir.

2.2.1.2. Nitelikli ve Uzman Personel Sayısı

Gelir İdaresi’nin en az ücretler kadar önem verdiği bir diğer konu da nitelikli ve uzman personel sayısıdır. İyi işleyen bir organizasyonun kurulması ve başarılı bir şekilde hizmet sunabilmesi, yeterli sayıda ve nitelikli personel istihdam etmesine bağlıdır. Gelir İdaresi’ndeki nitelikli ve uzman personel sayısına ilişkin katılımcıların görüşleri hakkında bilgi sahibi olabilmek amacıyla kendilerine “İş yerimde çalışan kişi sayısı yeterlidir” ifadesine katılıma düzeyleri sorulmuştur. Katılımcıların bu ifadeye verdikleri yanıtlar Tablo 20’de sunulmaktadır.

Tablo 20: “İş Yerimde Çalışan Kişi Sayısı Yeterlidir”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	70	12,3	12,3
Katılıyorum (4)	173	30,5	42,8
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	66	11,6	54,4
Katılmıyorum (2)	166	29,2	83,6
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	93	16,4	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 20’de de görüldüğü gibi, ankete katılanların % 42,8’i iş yerlerinde çalışan kişi sayısını yeterli bulurken, % 45,6’sı bu görüşe katılmadıklarını belirtmektedirler, personelin % 11,6’sı ise bu konuda kararsız kalarak görüş bildirmemişlerdir. Bu sonuçlardan da açıkça görülebileceği gibi katılımcılardan, iş yerlerinde çalışan kişi sayısını yeterli bulanlar ile iş yerlerinde çalışan kişi sayısının yeterli olmadığına inananların ortalamaları birbirine çok yakındır.

Vergileme işleminin etkinliği açısından, gelir idaresi personelinin hem nitelik hem de nicelik yönünden yeterli olması gerekir. Nitelikli eleman yetersizliği, yoğun bir iş temposuna sahip olan personelin iş yükünü daha da artırmakta ve bu durum birçok hatalı uygulamayı da beraberinde getirmektedir. Bu açıdan bakıldığında, Gelir İdaresi nitelikli ve uzman personel sayısına ilişkin eksikliği gidermek ve mevcut personelin de kurumda kalmalarını sağlamak adına gerekli önlemleri almalı ve buna yönelik birtakım düzenlemeler yapmalıdır. Gelir İdaresi'nde çalışan personeli mesleki açıdan yetiştirmek ve onları daha üst görevlere hazırlamak amacıyla Maliye Bakanlığı Personel Genel Müdürlüğü bünyesinde maliye kursları açılmıştır ve halen de açılmaya devam etmektedir. Gelir İdaresi'nde nitelikli ve uzman personel sayısının artırılması için daha fazla Gelir İdaresi personelinin bu kurslara katılması sağlanmalıdır.

Yapılan çapraz tablo analizi ile “İş yerimde çalışan kişi sayısı yeterlidir” ifadesi demografik değişkenler açısından incelenmiş ve bu ifadeye verilen yanıtlar bakımından yaş, cinsiyet, medeni durum, eğitim seviyesi, aylık ortalama gelir düzeyi ve memuriyet süresi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farkın olmadığı görülmüştür. Diğer yandan, uygulanan Ki-kare testinin sonucunda bu ifadeye verilen yanıtlar bakımından meslek grupları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmuştur. Aşağıda Tablo 21’de bu fark gösterilmektedir.

Tablo 21: Meslek Grubuna Göre “İş Yerimde Çalışan Kişi Sayısı Yeterlidir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Memur	Şef	Müdür Yardımcısı	Müdür	Diğer	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	59	7	0	1	26	93
	Yüzde (%)	% 16,7	% 11,9	% 0,0	% 14,3	% 18,4	% 16,4
Katılmıyorum	Frekans	110	9	0	4	43	166
	Yüzde (%)	% 31,1	% 15,3	% 0,0	% 57,1	% 30,5	% 29,2
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	33	12	3	0	18	66
	Yüzde (%)	% 9,3	% 20,3	% 42,9	% 0,0	% 12,8	% 11,6
Katılıyorum	Frekans	110	20	2	2	39	173
	Yüzde (%)	% 31,1	% 33,9	% 28,6	%28,6	%27,7	%30,5
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	42	11	2	0	15	70
	Yüzde (%)	%11,9	%18,6	%28,6	%0,0	%10,6	%12,3
Toplam	Frekans	354	59	7	7	141	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 28,260 \quad P = 0,029 \quad (P < 0,05) \quad C = 0,218$							

Tablo 21’den de anlaşılacağı gibi, ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının meslek grupları bakımından iş yerlerinde çalışan kişi sayısını yeterli bulma oranları arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir fark vardır. Çapraz tablo analizi incelendiğinde meslek grupları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmasına rağmen (P.: 0,029), bu farkın ortalamalardan çok belirgin bir şekilde görülmediği anlaşılmaktadır. Diğer yandan iş yerinde çalışan kişi sayısının yeterliliği ve meslek grupları arasındaki ilişkinin düzeyini anlamak için C değerine bakmak gerekmektedir. C değerine bakıldığında, meslek grupları ile iş yerinde çalışan kişi sayısını yeterli bulma oranları arasında zayıf düzeyde bir istatistiksel ilişki bulunduğu görülmektedir.

2.2.1.3. Özlük Hakları

Özlük hakları, bir kurumda çalışan personele moral ve motivasyon kazandırılması bakımından son derece önemli bir yere sahiptir. Çalışanların kuruma olan bağlılıkları, özlük haklarından duydukları memnuniyet düzeyi ile yakından ilgilidir. Bu açıdan bakıldığında özlük hakları, gelir idaresinde öncelikle üzerinde durulması gereken konulardan birisidir. Katılımcılara “özlük haklarımdan memnunum” ile “Maliye Bakanlığı özlük haklarımızın bir güvencesidir” ifadeleri

yöneltirilmiş ve kendilerinden bu ifadelerle katılıp katılmadıklarını belirtmeleri istenmiştir. Tablo 22 ve 23’te katılımcıların bu ifadelerle ilişkin verdikleri yanıtlar görülmektedir.

Tablo 22: “Özlük Haklarımdan Memnunum”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	13	2,3	2,3
Katılıyorum (4)	104	18,3	20,6
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	84	14,8	35,4
Katılmıyorum (2)	227	40,0	75,4
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	140	24,6	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 22 incelendiğinde, anketimizde yer alan “Özlük haklarımdan memnunum” ifadesine katılımcıların % 20,6’sı katılırken, % 64,6’sının bu ifadeye katılmadıkları görülmüştür. Diğer yandan ankete katılan Gelir İdaresi personelinin % 14,8’i ise bu ifade ile ilgili olarak ne katılıyorum, ne katılmıyorum yanıtını vermişlerdir. Bu bulgular bize, ankete katılan personelin önemli bir kısmının özlük haklarından memnun olmadığını göstermektedir. Bu durum çalışanlar arasında ayrımcılığa neden olarak çalışma barışını kırııcı yönde etki yapar ve personelin çalışma hevesini azaltan bir unsur olarak karşımıza çıkar. Gelir İdaresi’nin daha etkin bir yapıya kavuşturulması için, personelin özlük haklarının iyileştirilmesi gerekmektedir. Bununla birlikte, çalışanların kuruma olan bağlılıklarını artıracak ve onlara motivasyon kazandıracak uygulamalar da hayata geçirilmelidir.

Ankete katılan Gelir İdaresi personelinin demografik özellikleri ile özlük haklarından memnuniyet düzeyleri arasında anlamlı bir ilişkinin olup olmadığını tespit edebilmek amacıyla Pearson ki-kare testi yapılmıştır. Yapılan analizler sonucunda ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde, “özlük haklarımdan memnunum” ifadesine verilen yanıtlar bakımından yaş (P.: 0,440), cinsiyet (P.: 0,075), medeni durum (P.: 0,677), meslek grubu (P.: 0,664), eğitim seviyesi (P.: 0,351), aylık ortalama gelir düzeyi (P.: 0,451) ve memuriyet süresi (P.: 0,438) arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişkinin varlığına rastlanmamıştır.

Tablo 23: “Maliye Bakanlığı Tüm Özlük Haklarımızın Bir Güvencesidir”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	59	10,4	10,4
Katılıyorum (4)	121	21,3	31,7
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	122	21,5	53,2
Katılmıyorum (2)	144	25,4	78,5
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	122	21,5	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 23’te ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının “Maliye Bakanlığı özlük haklarımızın bir güvencesidir” ifadesine katılım oranlarının frekans dağılımı sunulmaktadır. Tablodan da anlaşılacağı gibi, çalışanların % 31,7’si Maliye Bakanlığı’nı tüm özlük haklarının bir güvencesi olarak görürken, % 46,9’u bu görüşün tam tersini savunmaktadır. Çalışanların % 21,5’i ise bu konuda olumlu ya da olumsuz herhangi bir fikir beyan etmemektedir. Bu ifadeye katılanların ve katılmayanların oranları birbirine yakın olmakla birlikte, Maliye Bakanlığı’nı tüm özlük haklarının bir güvencesi olarak görmeyenlerin sayısı daha fazladır.

Gelir İdaresi’nin amaçlarını gerçekleştirmede, insan kaynaklarından en etkili şekilde yararlanması gerektiği göz önünde bulundurulduğunda, özlük haklarının önemi bir kez daha ortaya çıkmaktadır. Bu noktada, genel olarak Maliye Bakanlığı’na ve özelde de Gelir İdaresi’ne birtakım görevler düşmektedir. Her şeyden önce, personelin özlük hakları konusundaki sıkıntıları giderilmeli ve personel özlük hakları yönünden yasal güvenceye kavuşturulmalıdır. Bunun yanında personelin görevinden ayrılmasının engellenmesi ve çalışma motivasyonunun en üst düzeye çıkarılması adına, personele maddi ve manevi teşvikler ile uygun kariyer olanakları sağlanmalıdır.

“Maliye Bakanlığı tüm özlük haklarımızın bir güvencesidir” ifadesi, ankete katılan personelin demografik özellikleri açısından çapraz tablo analizine tabi tutulmuştur. Yapılan çapraz tablo analizinin sonucuna göre, bu ifadeye verilen yanıtlar bakımından demografik değişkenler arasında istatistiksel olarak anlamlı farklar bulunmamaktadır.

2.2.1.4. Personelin Mesleki Bilgisi

Vergi sistemindeki gelişmeleri yakından takip eden gelir idaresi, vergi kanunlarının uygulayıcısı konumundadır. Vergi kanunlarının başarı ile uygulanabilmesi ise, iyi yetişmiş, kalifiye personelin varlığı ile mümkün olabilmektedir. Bu nedenle, gelir idaresinin en önemli sorunlarından biri personelin eğitimi konusunda kendisini göstermektedir. Yaptığımız araştırmada katılımcılara, “İş yerimde çalışanların mesleki bilgileri yeterlidir” maddesine katılım düzeyleri sorulmuş ve 5’li likert ölçeğine göre tutumlarını belirtmeleri istenmiştir. Katılımcıların bu maddeye katılım frekansları Tablo 24’te görülmektedir.

Tablo 24: “İş Yerimde Çalışanların Mesleki Bilgileri Yeterlidir”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	45	7,9	7,9
Katılıyorum (4)	167	29,4	37,3
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	126	22,2	59,5
Katılmıyorum (2)	165	29,0	88,6
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	65	11,4	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 24’e bakıldığında “İş yerimde çalışanların mesleki bilgileri yeterlidir” ifadesine, katılımcıların % 37,3’ünün katılıyorum, % 40,4’ünün katılmıyorum, % 22,2’sinin de ne katılıyorum, ne katılmıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Tablodaki verilere göre, ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının önemli bir kısmı, meslektaşlarını mesleki açıdan yetersiz bulmaktadır. Buradan çıkan sonuç, Gelir İdaresi’nde personelin eğitimi konusunda bir eksiklik olduğunu göstermektedir. Bu durum personelin mesleki açıdan birbirine güven duymasının ve takım halinde çalışmasının önündeki en büyük engellerden biridir.

Vergi mevzuatının sık sık değişmesi, personelin değişen koşullara uyum sağlamasını ve kendini geliştirmesini zorunlu kılmaktadır. Personelin deneyim ve becerilerinin artırılması ve sürekli öğrenen, yenilik yapabilen bir yapıya kavuşturulması için hizmet içi eğitime gereken önem verilmeli ve buna yönelik eğitim programları düzenlenmelidir. Diğer yandan eğitime olan ilgiyi artırmak için,

hizmet içi eğitim programları sonunda başarılı olan personel mutlaka ödüllendirilmelidir.

Ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının, meslektaşlarının mesleki bilgilerinin yeterliliği hakkındaki görüşlerinin demografik faktörlere göre farklılıklar gösterip göstermediğini anlayabilmek için Pearson ki-kare testi yapılmıştır. Bu testin sonucuna göre, “İş yerimde çalışanların mesleki bilgileri yeterlidir” ifadesine verilen yanıtlar açısından yaş (P.: 0,070), cinsiyet (P.: 0,187), medeni durum (P.: 0,691), meslek grubu (P.: 0,307), eğitim seviyesi (P.: 0,350), aylık ortalama gelir düzeyi (P.: 0,362) ve memuriyet süresi (P.: 0,160) arasında istatistiksel açıdan anlamlı farklılıklar bulunmamaktadır.

2.2.1.5. İş Yüğü

Vergileme işleminin etkinliğini ve verimliliğini azaltan bir diğer unsur da iş yüküdür. Vergi mevzuatının sürekli değişen yapıda olması, personeli asli görevlerini yapamaz duruma getirmekte ve stratejik açıdan önemi olmayan işlere yöneltmektedir. Bu durum işlem maliyetlerinin artmasına ve kırtasiyeciliğe neden olurken, aynı zamanda yapılan işlemlerde de hata oranını artırmaktadır. Araştırmamızda, katılımcılara “yaptığım iş ağır buluyorum” ifadesine katılma düzeyleri sorulmuştur. Bu ifade ile ilgili sonuçlar Tablo 25’te gösterilmektedir.

Tablo 25: “Yaptığım İş Ağır Buluyorum”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (1)	73	12,9	12,9
Katılıyorum (2)	181	31,9	44,7
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	111	19,5	64,3
Katılmıyorum (4)	165	29,0	93,3
Kesinlikle Katılmıyorum (5)	38	6,7	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 25’te yer alan frekans dağılımlarına göre, ankete katılan Gelir İdaresi personelinin % 44,8’i yaptığı işi ağır bulurken, % 35,7’si bu düşünceye karşı çıkmaktadır. Personelin %29,0’ı ise bu konuda olumlu ya da olumsuz herhangi bir

görüş belirtmemektedir. Katılımcıların bu konuda, % 44’8 gibi bir oranla olumsuz bir bakış açısına sahip olmasından hareketle, Gelir İdaresi’nde iş yükünün fazla olduğu sonucuna ulaşılabilir.

Gelir İdaresi’nde iş yoğunluğunun azaltılması için öncelikle nitelikli personel sayısı artırılmalı ve uzmanlaşma yeterli düzeyde sağlanmalıdır. Bunun yanında, iş akışını kolaylaştıracak bir plan yapılmalı ve etkin bir koordinasyon sistemi kurulmalıdır. Yapılan plan dahilinde yetkiler ve sorumluluklar net olarak belirlenmeli ve personel bu doğrultuda görevlendirilmelidir.

Ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının demografik özellikleri açısından, yaptıkları işi ağır bulup bulmadıklarını ölçmeye yönelik olarak Pearson ki-kare testi yapılmıştır. Yapılan analizin sonucuna göre, demografik değişkenlerden yaş ve memuriyet süresi ile “yaptığım işi ağır buluyorum” ifadesine verilen yanıtlar arasında istatistiksel bakımdan anlamlı farklar tespit edilmiştir. Tablo 26 ve 27’de bu farklar ayrıntılı olarak incelenmektedir.

Tablo 26: Yaşa Göre “Yaptığım İşi Ağır Buluyorum” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		16 - 29	30 - 49	50 - 64	Toplam
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	0	66	7	73
	Yüzde (%)	% 0,0	% 13,9	% 8,8	% 12,7
Katılıyorum	Frekans	4	154	23	181
	Yüzde (%)	% 17,4	% 32,4	% 33,8	% 31,9
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	7	93	11	111
	Yüzde (%)	% 30,4	% 19,5	% 16,2	% 19,6
Katılmıyorum	Frekans	8	130	27	165
	Yüzde (%)	% 34,8	% 27,3	% 39,7	% 29,1
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	4	33	1	38
	Yüzde (%)	% 17,4	% 6,9	% 1,5	% 6,7
Toplam	Frekans	23	476	69	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100
$X^2 = 17,159 \quad P = 0,028 \quad (P < 0,05) \quad C = 0,171$					

Tablo 26, katılımcıların yaşları ile iş yüküne bakış açıları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğunu ortaya koymaktadır (P.: 0,028). Tablodaki C değeri (C.: 0,171), “yaptığım işi ağır buluyorum” ifadesine verilen yanıtlar ile yaş

değişkeni arasında zayıf düzeyde bir ilişki bulunduğunu ifade etmektedir. Tablo 26’den elde edilen bulgular bize, orta yaş (30-49) grubundaki katılımcılar ile orta yaş üstü (50-64) gruptaki katılımcıların, genç (16-29) grupta yer alan katılımcılara göre yaptığı işi daha ağır bulduğunu göstermektedir.

Ancak burada, orta yaş (30-49) grubundaki katılımcıların, orta yaş üstü (50-64) grupta yer alan katılımcılara göre iş yükünü daha fazla hissediyor olmaları dikkat çekicidir. Bu durumda, yapılan işin ağır bulunması yaş ilerledikçe artmakta; fakat belli bir yaştan sonra yaş ilerledikçe azalmaktadır.

Tablo 27: Memuriyet Süresine Göre “Yaptığım İş Ağır Buluyorum” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		0 - 5 Yıl	6 - 10 Yıl	11 - 20 Yıl	20 Yıldan Fazla	Toplam
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	1	5	23	44	73
	Yüzde (%)	% 3,3	% 10,4	% 13,9	% 13,5	% 12,9
Katılıyorum	Frekans	7	18	59	97	181
	Yüzde (%)	% 23,3	% 37,5	% 35,8	% 29,8	% 31,9
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	9	8	33	61	111
	Yüzde (%)	% 30,0	% 16,7	% 20,0	% 18,8	% 19,5
Katılmıyorum	Frekans	6	13	36	110	165
	Yüzde (%)	% 20,0	% 27,1	% 21,8	% 33,8	% 29,0
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	7	4	14	13	38
	Yüzde (%)	% 23,3	% 8,3	% 8,5	% 4,0	% 6,7
Toplam	Frekans	30	48	165	325	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 30,349$ $P = 0,002$ ($P < 0,05$) $C = 0,225$						

Tablo 27’de ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının memuriyet sürelerine göre, iş yüküne yönelik görüşlerinin dağılımı yer almaktadır. Yapılan ki-kare analizinin sonuçlarına bakıldığında, “yaptığım işi ağır buluyorum” ifadesine verilen yanıtlar bakımından memuriyet süreleri arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık bulunduğu görülmektedir (P .: 0,002). Yine tablodaki veriler, katılımcıların memuriyet süreleri ile yaptıkları işi ağır bulup bulmamaları arasında zayıf düzeyde bir ilişkinin olduğunu göstermektedir (C .: 0,225). Diğer bir ifade ile memuriyet süresinin, iş yükünü algılamadaki etkisi belirgin değildir. Tablo 27’de görüldüğü gibi

memuriyet süresi arttıkça, yapılan işin ağır bulunma oranı artmakta; ancak belli bir yıldan sonra memuriyet süresi arttıkça yapılan işin ağır bulunma oranı azalmaktadır.

2.2.1.6. Çalışma Koşulları

Bir kurum ya da kuruluştan beklenen verimin alınabilmesi, personelin çalışma koşullarından duyduğu memnuniyet düzeyi ile yakından ilgilidir. Kötü çalışma koşulları nedeniyle çalışanlarda oluşan motivasyon azalması ve yorgunluk sonucunda verimlilik düşüşleri gözlenmektedir. Çalışma şartlarını uygun hale getirmeyen ve çalışanını göz ardı eden kurumların kaliteli hizmet sunmaları ve bu anlamda başarılı olmaları mümkün görünmemektedir. Çalışmamızda, katılımcıların işleri ile ilgili fiziki şartlardan memnun olup olmadıkları sorgulanmıştır. Bu çerçevede verilen yanıtlar, Tablo 28’de sunulmaktadır.

Tablo 28: “İşimle İlgili Fiziki Şartlardan Memnunum”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	33	5,8	5,8
Katılıyorum (4)	128	22,5	28,3
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	77	13,6	41,9
Katılmıyorum (2)	201	35,4	77,3
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	129	22,7	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 28’e göre, ankete katılan Gelir İdaresi personelinin % 28,3’ü işiyle ilgili fiziki şartlardan memnun olduğunu belirtirken, % 58,1’i işiyle ilgili fiziki şartları memnun edici bulmamaktadır. Personelin % 13,6’sı ise bu konuda kararsız kaldığını ifade etmektedir. Alınan yanıtlardan, katılımcıların önemli bir kısmının işleri ile ilgili fiziki şartlardan memnun olmadığı anlaşılmaktadır. Bu durum, çalışma koşullarının yetersizliğini açıkça ortaya koymaktadır.

Personel kendisini rahat hissettiği iş koşullarında verimli çalışabilir ve kaliteli hizmet sunabilir. Bunun için çalışma şartlarının iyileştirilmesi gerekmektedir. Bu doğrultuda çalışma ortamları iş yoğunluğu dikkate alınarak belirlenmeli ve personel için en uygun hale getirilmelidir. Diğer yandan, ihtiyaç duyulan kaynaklar tam olarak

sağlanmalı, bilgi ve iletişim teknolojilerinin olanaklarından en üst düzeyde yararlanılmalıdır.

Ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarına, işleriyle ilgili fiziki şartlardan memnun olup olmadıkları sorulmuş ve alınan cevapların demografik faktörlere göre değişip değişmediği çapraz tablo ile analiz edilmeye çalışılmıştır. Yapılan ki-kare testi sonucunda, demografik faktörlerden yalnızca cinsiyet değişkeni ile “işimle ilgili fiziki şartlardan memnunum” ifadesine verilen cevaplar arasında istatistiksel açıdan anlamlı farklar bulunmuştur. Tablo 29’da bu farklar irdelenmektedir.

Tablo 29: Cinsiyete Göre “İşimle İlgili Fiziki Şartlardan Memnunum” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Kadın	Erkek	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	59	70	129
	Yüzde (%)	% 22,2	% 23,2	% 22,7
Katılmıyorum	Frekans	111	90	201
	Yüzde (%)	% 41,7	% 29,8	% 35,4
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	37	40	77
	Yüzde (%)	% 13,9	% 13,2	% 13,6
Katılıyorum	Frekans	45	83	128
	Yüzde (%)	% 16,9	% 27,5	% 22,5
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	14	19	33
	Yüzde (%)	% 5,3	% 6,3	% 5,8
Toplam	Frekans	266	302	568
	Yüzde (%)	% 100,0	% 100,0	% 100,0
$\chi^2 = 13,058$ $P = 0,011$ ($P < 0,05$) $\alpha = 0,05$ $C = 0,150$ $r = 0,092$				

Tablo 29’dan da anlaşılacağı gibi, ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının işleriyle ilgili fiziki şartlardan memnun olma durumları ile cinsiyetleri arasında % 5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel açıdan anlamlı bir fark vardır (P.: 0,011). Tablo 29’a göre, C değeri 0,150 olduğundan, cinsiyet değişkeni ile fiziki şartlardan memnuniyet düzeyi arasında zayıf düzeyde bir istatistiksel ilişki bulunmaktadır. Bu ilişkinin türünü belirlemek amacıyla yapılan korelasyon analizine göre, ilişki pozitif yönlüdür (r= 0,092). Tablodaki oranlar incelendiğinde erkek çalışanların % 33,8’inin, kadın çalışanların ise % 22,2’sinin işleriyle ilgili fiziki şartlardan memnun olduğu

görülmektedir. Bu sonuçlardan yola çıkarak, kadın çalışanların erkek çalışanlara oranla işleriyle ilgili fiziki şartlardan daha az memnuniyet duydukları söylenebilir.

2.2.1.7. Gelir İdaresi’nde Stratejik Yönetim ve Performans Yönetimi

Kamu kurum ve kuruluşlarının temel amacı, topluma en kaliteli hizmeti en verimli ve etkin şekilde sunmaktır. Bu da ancak kamu örgütlerinin değişime ayak uydurmaları ve uzun dönemli bir vizyona sahip olmaları ile mümkündür. Bu açıdan bakıldığında, kurumların amaçlarına ulaşmalarında stratejik yönetim ve performans yönetimi önemli bir yere sahiptir. Araştırmamızda, katılımcılardan Gelir İdaresi’nde stratejik yönetim ve performans yönetimi anlayışının yerleştirilmesine ilişkin görüşlerini açıklamaları istenmiştir. Katılımcıların, bu konuda verdikleri yanıtların frekans dağılımları Tablo 30 ve 33’te gösterilmektedir.

Tablo 30: “İş Yerimde Başarılı Performans Gösterenler, Göstermeyenlerden Ayırt Edilir”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	64	11,3	11,3
Katılıyorum (4)	109	19,2	30,5
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	85	15,0	45,4
Katılmıyorum (2)	150	26,4	71,8
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	160	28,2	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 30’a göre, ankete katılan Gelir İdaresi personelinin % 30,5’i iş yerinde başarılı performans gösterenlerin, göstermeyenlerden ayırt edildiği düşüncesine inanırken, % 54,6’sı bu fikri savunmamaktadır. Bu konuda kararsızların oranı % 15,0 olarak hesaplanmıştır. Katılımcıların büyük çoğunluğunun bu konuda olumsuz görüş beyan etmeleri, başarılı personelin ödüllendirilmediğini ve böylece ödül sisteminin, personelin motivasyonunu artırmak amacıyla etkili bir şekilde kullanılmadığını ortaya koymaktadır. Bu durum gelir idaresi adına olumsuz bir gelişmedir; çünkü personel ne kadar çalışırsa çalışsın, çalışmalarının karşılığını alamadığını gördüğünde, daha verimli olma çabasından vazgeçebilir.

İnsan kaynaklarından en üst düzeyde faydalanmayı sağlayan ve hesap verme sorumluluğunu geliştiren performans yönetimi, gelir idaresi için ihtiyaçtan öte bir zorunluluktur. Bu nedenle, performans yönetimi, personelin performansını nesnel biçimde ölçmeye olanak verecek şekilde geliştirilmeli ve uygulamaya konmalıdır. Aynı zamanda, ödül, ikramiye ve teşvik sistemi objektif kriterler doğrultusunda etkin bir şekilde işletilmelidir.

“İş yerimde başarılı performans gösterenler, göstermeyenlerden ayırt edilir” ifadesine verilen yanıtların dağılımında, demografik özelliklerin ne derece rol oynadığının anlaşılabilmesi amacıyla çapraz tablo analizleri yapılmıştır. Pearson ki-kare test sonuçları, demografik değişkenlerden sadece yaş ve cinsiyet değişkeni ile bu ifadeye verilen yanıtlar arasında istatistiksel bakımdan anlamlı farklar olduğunu göstermektedir. Tablo 31 ve 32’de bu farklara değinilmektedir.

Tablo 31: Yaşa Göre “İş Yerimde Başarılı Performans Gösterenler, Göstermeyenlerden Ayırt Edilir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		16 - 29	30 - 49	50 - 64	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	3	144	13	160
	Yüzde (%)	% 13,0	% 30,3	% 19,1	% 28,2
Katılmıyorum	Frekans	7	116	27	150
	Yüzde (%)	% 30,4	% 24,4	% 39,7	% 26,5
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	6	72	7	85
	Yüzde (%)	% 26,1	% 15,1	% 10,3	% 15,0
Katılıyorum	Frekans	3	98	8	109
	Yüzde (%)	% 13,0	% 20,6	% 11,8	% 19,2
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	4	46	14	64
	Yüzde (%)	% 17,4	% 9,7	% 19,1	% 11,1
Toplam	Frekans	23	476	69	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100
$X^2 = 22,682 \quad P = 0,004 \quad (P < 0,05) \quad C = 0,196$					

Tablo 31’de görüldüğü gibi, yaş grupları ile ankete katılan gelir idaresi personelinin gelir idaresinde performans yönetiminin uygulanıp uygulanmadığına yönelik görüşleri arasında istatistiksel bakımdan anlamlı bir fark bulunmaktadır (P.: 0,004). Tablodaki C değeri, “iş yerimde başarılı performans gösterenler, göstermeyenlerden ayırt edilir” ifadesi ile katılımcıların yaşları arasında zayıf

düzeyde bir istatistiksel ilişki olduğunu göstermektedir (C.: 0,196). Tablodaki frekans dağılımlarına göre, bu ifadeye katılmayanların % 43,4’ü 16-29 yaş grubunda, % 54,7’si 30-49 yaş grubunda ve % 58,8’i de 50-64 yaş grubunda yer almaktadır. Bu durumda, katılımcıların yaşları arttıkça, iş yerlerinde başarılı performans gösterenlerin, göstermeyenlerden ayırt edildiğine ilişkin duydukları inanç azalmaktadır.

Tablo 32: Cinsiyete Göre “İş yerimde Başarılı Performans Gösterenler, Göstermeyenlerden Ayırt Edilir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Kadın	Erkek	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	85	75	160
	Yüzde (%)	% 32,0	% 24,8	% 28,2
Katılmıyorum	Frekans	63	87	150
	Yüzde (%)	% 23,7	% 28,8	% 26,4
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	49	36	85
	Yüzde (%)	% 18,4	% 11,9	% 15,0
Katılıyorum	Frekans	42	67	109
	Yüzde (%)	% 15,8	% 22,2	% 19,2
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	27	37	64
	Yüzde (%)	% 10,2	% 12,3	% 11,3
Toplam	Frekans	266	302	568
	Yüzde (%)	% 100,0	% 100,0	% 100,0
$\chi^2 = 11,514 \quad P = 0,021 \quad (P < 0,05) \quad C = 0,141$				

Tablo 32’de, Gelir İdaresi’nde performans yönetimi anlayışının yerleşip yerleşmediğinin ankete katılan kadın ve erkek personel tarafından nasıl değerlendirildiğine ilişkin bulgulara yer verilmektedir. Çapraz analiz sonuçlarına bakıldığında, “iş yerimde başarılı performans gösterenler, göstermeyenlerden ayırt edilir” ifadesine verilen yanıtlar ile katılımcıların cinsiyetleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark olduğu görülmektedir (P.: 0,021).

Aynı zamanda, cinsiyet ile bu ifadeye verilen yanıtlar arasında zayıf düzeyde bir istatistiksel ilişki bulunduğu anlaşılmaktadır (C.: 0,141). Tablodaki oransal dağılıma göre, kadın katılımcıların % 26,0’ı, erkek katılımcıların ise % 34,5’i iş yerinde başarılı performans gösterenlerin, göstermeyenlerden ayırt edildiğini

düşünmektedir. Buradan hareketle, gelir idaresinde performans yönetiminin uygulandığı görüşüne erkek çalışanların, kadın çalışanlardan daha fazla katıldığı söylenebilir.

Tablo 33: “İş Yerimde Herkes Görevini Layıkıyla Yapmaktadır”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	43	7,6	7,6
Katılıyorum (4)	119	21,0	28,5
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	110	19,4	47,9
Katılmıyorum (2)	213	37,5	85,4
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	83	14,6	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 33, “İş yerimde herkes görevini layıkıyla yapmaktadır” ifadesine verilen yanıtların frekans dağılımlarını içermektedir. Buna göre, ankete katılan Gelir İdaresi personelinin % 28,6’sı iş yerinde herkesin görevini layıkıyla yaptığını düşünmektedir. Personelin % 52,1’i bu düşünceye karşı çıkmaktadır. Personelin % 19,4’ü ise bu konu hakkında olumlu ya da olumsuz herhangi bir görüş belirtmemektedir. Bu sonuçlardan da anlaşılacağı gibi, personelin önemli bir kısmı iş yerinde herkesin görevini layıkıyla yaptığını inanmamaktadır. Bu durum, Gelir İdaresi’nde hesap verme sorumluluğunun ve performans yönetimi anlayışının yerleşmediğinin bir göstergesi olarak kabul edilebilir.

Kurumların etkinliği ve verimliliği ile personel performansı arasında güçlü bir bağ vardır. Bu nedenle, çalışanların bireysel kapasitelerinin ve çalışma arzularının en üst düzeye çıkarılması gerekmektedir. Bu da ancak performans yönetiminin uygulamaya konulması ve ücret düzenlemesi, ikramiye, terfi, işten çıkarma gibi idari mekanizmaların hayata geçirilmesi ile olanaklı hale gelebilir.

Ankete katılan Gelir İdaresi personelinin, “İş yerimde herkes görevini layıkıyla yapmaktadır” ifadesine katılım düzeylerini belirtmeleri istenmiş ve alınan cevapların demografik özelliklere göre farklılık gösterip göstermeyeceği çapraz tablo analizi ile tespit edilmeye çalışılmıştır. Yapılan çapraz tablo analizinin sonuçlarına göre, yalnızca eğitim seviyesi ve aylık ortalama gelir düzeyi değişkenleri ile bu

ifadeye verilen yanıtlar arasında istatistiksel açıdan anlamlı farklar tespit edilmiştir. Tablo 34 ve 35’te bu farklar ayrıntılı olarak incelenmektedir.

Tablo 34: Eğitim Durumuna Göre “İş Yerimde Herkes Görevini Layıkıyla Yapmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Ortaokul	Lise	Ön Lisans	Lisans	Lisans Üstü	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	1	19	20	41	2	83
	Yüzde (%)	% 50,0	% 17,8	% 16,7	% 12,4	% 22,2	% 14,6
Katılmıyorum	Frekans	0	38	44	127	4	213
	Yüzde (%)	% 0,0	% 35,5	% 36,7	% 38,5	% 44,4	% 37,5
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	0	11	28	71	0	110
	Yüzde (%)	% 0,0	% 10,3	% 23,3	% 21,5	% 0,0	% 19,4
Katılıyorum	Frekans	0	26	25	67	1	119
	Yüzde (%)	% 0,0	% 24,3	% 20,8	% 20,3	% 11,1	% 21,0
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	1	13	3	24	2	43
	Yüzde (%)	% 50,0	% 12,1	% 2,5	% 7,3	% 22,2	% 7,6
Toplam	Frekans	2	107	120	330	9	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 29,622 \quad P = 0,020 \quad (P < 0,05) \quad C = 0,223$							

Tablo 34’te, Gelir İdaresi’nde herkesin görevini layıkıyla yapıp yapmadığı, katılımcıların eğitim seviyeleri bakımından sorgulanmaktadır. Ki- kare analizinden elde edilen sonuçlara göre, gelir idaresi personelinin eğitim seviyeleri ile “İş yerimde herkes görevini layıkıyla yapmaktadır” ifadesine verilen yanıtlar arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark vardır (P.: 0,020). Diğer taraftan, bu ifadeye yanıt veren katılımcıların düşünceleri ile eğitim seviyeleri arasında zayıf düzeyde bir istatistiksel ilişki bulunduğu görülmektedir (C.: 0,223).

Tablodaki frekans dağılımlarına göre, ortaokul mezunu katılımcıların % 50’si, lise mezunu katılımcıların % 53,3’ü, ön lisans mezunu katılımcıların % 53,4’ü, lisans mezunu katılımcıların % 50,9’u ve yüksek lisans mezunu katılımcıların % 66,6’sı iş yerinde herkesin görevini layıkıyla yaptığını düşünmemektedir. Tablodan da anlaşılacağı gibi her eğitim düzeyindeki katılımcıların büyük çoğunluğu, bu ifadeye karşı olumsuz bir tavır sergilemektedir. Buradan hareketle genel olarak

katılımcıların eğitim seviyeleri arttıkça, iş yerinde herkesin görevini layıkıyla yaptığına ilişkin duydukları inancın azaldığı söylenebilir.

Tablo 35: Aylık Ortalama Gelir Düzeyine Göre “İş Yerimde Herkes Görevini Layıkıyla Yapmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		1000 TL'den Az	1000 – 1500 TL	1501 – 2000 TL	2001 – 2500 TL	2500 TL'den Fazla	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	0	22	36	21	4	83
	Yüzde (%)	%0,0	%16,8	%17,6	%10,6	%12,5	%14,6
Katılmıyorum	Frekans	0	51	72	83	7	213
	Yüzde (%)	%0,0	%38,9	%35,3	%41,7	%21,9	%37,5
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	0	17	45	38	10	110
	Yüzde (%)	%0,0	%13,0	%22,1	%19,1	%31,3	%19,4
Katılıyorum	Frekans	2	30	38	44	5	119
	Yüzde (%)	%100,0	%22,9	%18,6	%22,1	%15,6	%21,0
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	0	11	13	13	6	43
	Yüzde (%)	%0,0	%8,4	%6,4	%6,5	%18,8	%7,6
Toplam	Frekans	2	131	204	199	32	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 28,221 \quad P = 0,030 \quad (P < 0,05) \quad C = 0,218$							

Tablo 35’te aylık ortalama gelir düzeyi ile “İş yerimde herkes görevini layıkıyla yapmaktadır” ifadesine cevap veren katılımcıların düşünceleri arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı araştırılmaktadır. Bu ifadeye yanıt veren katılımcıların düşünceleri ile aylık ortalama gelir düzeyleri arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir fark gözlenmektedir (P.: 0,030). Bununla birlikte, aylık ortalama gelir düzeyleri ile katılımcıların bu ifadeye verdikleri yanıtlar arasında zayıf düzeyde bir istatistiksel ilişki olduğu saptanmaktadır (C.: 0,218).

Çapraz tablo analizine göre, aylık ortalama gelir düzeyleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark görülmesine rağmen, bu farkın ortalamalara çok belirgin bir şekilde yansımadağı anlaşılmaktadır. Ancak, bu bulgulardan yola çıkılarak, genel olarak katılımcıların aylık ortalama gelir düzeyleri arttıkça iş yerinde herkesin görevini layıkıyla yaptığına duydukları inancın da arttığı söylenebilir.

2.2.2. Türk Vergi Sisteminin Sorunları

2.2.2.1. Gelir İdaresinde Halkla İlişkiler

Kamu kurum ve kuruluşlarının başarılı bir şekilde hizmet sunmalarında, halkla ilişkilerin payı büyüktür. Halkla ilişkiler, yöneten ve yönetilenler arasında sağlıklı bir iletişim kurulmasını sağlamakla birlikte aynı zamanda halkın güvenini ve desteğini kazanmaya da yardımcı olmaktadır. Bu nedenle, halkla ilişkiler kavramı, gelir idaresinin de önemle üzerinde durduğu konulardan biridir. Çalışmamızda, gelir idaresinde halkla ilişkilerin hangi seviyede olduğunu anlamak amacıyla katılımcılara birtakım ifadeler yöneltilmiştir. Katılımcıların bu ifadelere katılma düzeyleri Tablo 36, 41 ve 42’de gösterilmektedir.

Tablo 36: “İş Yerimde Halkla İlişkiler Memnun Edici Düzeydedir”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	28	4,9	4,9
Katılıyorum (4)	152	26,8	31,7
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	117	20,6	52,3
Katılmıyorum (2)	211	37,1	89,4
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	60	10,6	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 36’ya göre ankete katılan gelir idaresi personelinin 31,7’si iş yerlerinde halkla ilişkileri memnun edici düzeyde bulurken, personelin 47,7’si aynı görüşte değildir. Personelin % 20’6’sı ise bu ifade ile ilgili olarak kararsız kaldıklarını ifade etmektedir. Bu sonuçlara bakılarak, katılımcıların önemli bir kısmının iş yerlerindeki halkla ilişkiler faaliyetlerini yeterli bulmadığı söylenebilir. Bu durum, gelir idaresinde halkla ilişkiler çalışmalarına daha fazla ağırlık verilmesini zorunlu kılmaktadır.

Halkla ilişkilerin etkin bir şekilde uygulanması için, öncelikle gelir idaresindeki yöneticiler bu konuda bilgi ve tecrübe sahibi olmalıdır. Diğer taraftan halkla ilişkiler uygulamaları, bu alanda uzmanlaşmış, gerekli sabra ve sorumluluk anlayışına sahip personeller tarafından yürütülmelidir.

Katılımcıların, “İş yerimde halkla ilişkiler memnun edici düzeydedir” ifadesine verdikleri yanıtlar demografik faktörler açısından çapraz tablo analizine tabi tutulmuştur. Yapılan bu analizler sonucunda, demografik faktörlerden sadece meslek grubu, eğitim durumu ve memuriyet süresi değişkenleri ile bu ifadeye verilen yanıtlar arasında istatistiksel bakımdan anlamlı farklar bulunmuştur. Bu farkların ayrıntılarına Tablo 37, 38 ve 39’da yer verilmektedir.

Tablo 37: Meslek Grubuna Göre “İş Yerimde Halkla İlişkiler Memnun Edici Düzeydedir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Memur	Şef	Müdür Yardımcısı	Müdür	Diğer	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	39	1	0	0	20	60
	Yüzde (%)	%11,0	%1,7	%0,0	%0,0	%14,2	%10,6
Katılmıyorum	Frekans	130	16	1	1	63	211
	Yüzde (%)	%36,7	%27,1	%14,3	%14,3	%44,7	%37,1
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	70	16	4	3	24	117
	Yüzde (%)	%19,8	%27,1	%57,1	%42,9	%17,0	%20,6
Katılıyorum	Frekans	99	22	2	3	26	152
	Yüzde (%)	%28,0	%37,3	%28,6	%42,9	%18,4	%26,8
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	16	4	0	0	8	28
	Yüzde (%)	%4,5	%6,8	%0,0	%0,0	%5,7	%4,9
Toplam	Frekans	354	59	7	7	141	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 30,211 \quad P = 0,017 \quad (P < 0,05) \quad C = 0,225$							

Tablo 37’de, gelir idaresinde halkla ilişkiler düzeyinin, katılımcıların meslek grupları açısından nasıl algılandığı görülmektedir. Buna göre, “İş yerimde halkla ilişkiler memnun edici düzeydedir” ifadesine verilen yanıtlar ile katılımcıların meslek grupları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark vardır (P.: 0,017). Ayrıca tablodaki C değerinden, katılımcıların bu ifadeye verdikleri cevaplar ile meslek grupları arasında zayıf düzeyde bir istatistiksel ilişki olduğu anlaşılmaktadır (C.: 0,225).

Test sonuçları, bu çapraz tablodaki anlamlılık düzeyinin düşük ve bağımsız değişkenin (meslek grubu), bağımlı değişkeni açıklamakta yetersiz kaldığı sonucunu bize göstermektedir. Ancak, yine de bu sonuçlardan hareketle, memurların ve

diğerlerinin (vergi denetmenleri ve yardımcıları ile gelir uzmanları ve yardımcıları) iş yerinde halkla ilişkileri; şeflere, müdür yardımcılara ve müdürlere göre daha az yeterli bulduğu söylenebilir.

Tablo 38: Eğitim Durumuna Göre “İş Yerimde Halkla İlişkiler Memnun Edici Düzeydedir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Ortaokul	Lise	Ön Lisans	Lisans	Lisans Üstü	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	0	9	12	34	5	60
	Yüzde (%)	% 0,0	% 8,4	% 10,0	% 10,3	% 55,6	% 10,6
Katılmıyorum	Frekans	1	41	37	131	1	211
	Yüzde (%)	% 50,0	% 38,3	% 30,8	% 39,7	% 11,1	% 37,1
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	0	18	31	67	1	117
	Yüzde (%)	% 0,0	% 16,8	% 25,8	% 20,3	% 11,1	% 20,6
Katılıyorum	Frekans	0	33	35	83	1	152
	Yüzde (%)	% 0,0	% 30,8	% 29,2	% 25,2	% 11,1	% 26,8
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	1	6	5	15	1	28
	Yüzde (%)	% 50,0	% 5,6	% 4,2	% 4,5	% 11,1	% 4,9
Toplam	Frekans	2	107	120	330	9	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 36,660 \quad P = 0,002 \quad (P < 0,05) \quad C = 0,246$							

Ankete katılan gelir idaresi personelinin, gelir idaresinde halkla ilişkilerin düzeyi hakkındaki görüşlerinde eğitim durumunun etkili olup olmadığı veya ne derece etkili olduğu Tablo 38’de açıklanmaya çalışılmıştır. Katılımcıların, “İş yerimde halkla ilişkiler memnun edici düzeydedir” ifadesine verdikleri yanıtlar ile eğitim düzeyleri arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir fark tespit edilmiştir (P.: 0,002). Bununla birlikte, bu ifadeye verilen yanıtlar ile eğitim seviyeleri arasında zayıf düzeyde bir istatistiksel ilişki bulunduğu görülmektedir (C.: 0,246).

Tablodaki frekans dağılımlarına bakıldığında, ortaokul mezunu katılımcıların % 50,0’ının, lise mezunu katılımcıların % 36,4’ünün, ön lisans mezunu katılımcıların % 33,4’ünün, lisans mezunu katılımcıların % 29,7’sinin ve yüksek lisans mezunu katılımcıların % 22,2’sinin iş yerinde halkla ilişkileri memnun edici düzeyde bulunduğu anlaşılmaktadır. Bu sonuçlardan da anlaşılabacağı gibi, katılımcıların eğitim seviyeleri ile iş yerinde halkla ilişkilerden memnun olma düzeyleri arasında ters orantılı bir

ilişki vardır. Bu durumda katılımcıların eğitim seviyeleri arttıkça, iş yerinde halkla ilişkilerden memnun olma düzeyleri azalmaktadır.

Tablo 39: Memuriyet Süresine Göre “İş Yerimde Halkla İlişkiler Memnun Edici Düzeydedir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		0 - 5 Yıl	6 -10 Yıl	11 - 20 Yıl	20 Yıldan Fazla	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	2	11	26	21	60
	Yüzde (%)	% 6,7	% 22,9	% 15,8	% 6,5	% 10,6
Katılmıyorum	Frekans	11	14	58	128	211
	Yüzde (%)	% 36,7	% 29,2	% 35,2	% 39,4	% 37,1
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	11	7	42	57	117
	Yüzde (%)	% 36,7	% 14,6	% 25,5	% 17,5	% 20,6
Katılıyorum	Frekans	5	14	30	103	152
	Yüzde (%)	% 16,7	% 29,2	% 18,2	% 31,7	% 26,8
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	1	2	9	16	28
	Yüzde (%)	% 3,3	% 4,2	% 5,5	% 4,9	% 4,9
Toplam	Frekans	30	48	165	325	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 35,207$ $P = 0,000$ ($P < 0,05$) $\alpha = 0,05$ $C = 0,242$ $r = 0,087$						

Tablo 39’da memuriyet süresi ile gelir idaresinde halkla ilişkilerden memnun olma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı araştırılmaktadır. Katılımcıların gelir idaresinde halkla ilişkilerden memnun olma durumları bakımından, memuriyet süreleri arasında istatistiksel açıdan % 5 anlamlılık düzeyinde, pozitif zayıf düzeyde bir ilişki vardır. Diğer bir ifade ile memuriyet süresinin, gelir idaresinde halkla ilişkiler düzeyinin algılanmasına olan etkisi belirgin değildir.

Tablo 39’da görüldüğü gibi memuriyet süresi arttıkça, iş yerinde halkla ilişkilerden memnun olma oranı artmakta; ancak belli bir yıldan sonra memuriyet süresi arttıkça iş yerinde halkla ilişkileri memnun edici düzeyde bulma oranı azalmaktadır. Fakat yine de bu bulgulardan yola çıkılarak genel olarak, memuriyet süresi arttıkça gelir idaresinde halkla ilişkilerden memnun olma düzeylerinin de arttığı söylenebilir.

Tablo 40: “Vatandaşlara Karşı Güler Yüzlü Davranırım”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	274	48,2	48,2
Katılıyorum (4)	247	43,5	91,7
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	29	5,1	96,8
Katılmıyorum (2)	7	1,2	98,1
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	11	1,9	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 40’ta “Vatandaşlara karşı güler yüzlü davranırım” görüşüne, ankete katılan gelir idaresi personelinin % 91,7’si katıldığını belirtirken, personelin % 3,1’i bu görüşe katılmadıklarını bildirmektedir. Personelin % 5,1’i ise bu konuda kararsız kalmayı tercih etmektedir. Bu verilere göre, katılımcılar vatandaşlara karşı güler yüzlü davrandıkları konusunda hemfikirdirler.

Bu sonuç, gelir idaresi personelinin halkla ilişkilere önem verdiğini ve bu konuda özenli davrandığını göstermesi açısından oldukça önemlidir. Yukarıda da belirttiğimiz gibi, halkla ilişkiler yönetenler ile yönetilenler arasında bir köprü işlevi görür. Bu anlamda, gelir idaresinin, halkla ilişkiler konusunda bilinçli olan ve vatandaşlara karşı güler yüzlü davranan personellere sahip olması, gelir idaresi adına sevindirici bir gelişmedir.

Ancak, iş yerinde halkla ilişkilerin yetersizliği genel olarak dile getirilirken, personelin kendisinin bu konuda oldukça yeterli olduğunu ifade etmesi, üzerinde düşünülmesi gereken ilginç bir bulgudur.

Ankete katılan gelir idaresi personelinin “Vatandaşlara karşı güler yüzlü davranırım” ifadesine katılım düzeylerinde demografik özelliklere göre farklılık olup olmadığı analiz edilmiştir. Pearson ki-kare test sonuçlarına göre, bu ifadeye verilen yanıtlar bakımından yaş (P.: 0,501), cinsiyet (P.: 0,362), medeni durum (P.: 0,539), meslek grubu (P.: 0,619), eğitim seviyesi (P.: 0,467), aylık ortalama gelir düzeyi (P.: 0,363) ve memuriyet süresi (P.: 0,317) arasında istatistiksel açıdan anlamlı farklılıklar bulunmamaktadır.

Tablo 41: “Genellikle Vatandaşların İşyerinde Çalışanlara Karşı Davranışları Olumludur”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	30	5,3	5,3
Katılıyorum (4)	181	31,9	37,1
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	109	19,2	56,3
Katılmıyorum (2)	173	30,5	86,8
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	75	13,2	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 41’de ankete katılan gelir idaresi personelinin % 37,2’si vatandaşların işyerinde çalışanlara karşı davranışlarını olumlu bulurken, personelin % 43,7’si bu düşünceye karşı çıkmaktadır. Bu ifadeye ne katılıyorum, ne katılmıyorum şeklinde cevap verenlerin oranı ise % 19,2 olarak hesaplanmıştır. Bu ifade için kararsızlar % 19,2 gibi azımsanmayacak bir oranla dikkat çekerken, diğer bir dikkat çeken konu da katılımcıların önemli bir kısmının, vatandaşların iş yerinde çalışanlara karşı davranışlarını olumsuz bulmasıdır. Burada bir çelişki söz konusudur. Bir önceki tabloda yer alan “Vatandaşlara karşı güler yüzlü davranırım” ifadesinde, çalışanlar kendilerinin davranışlarını olumlu bulurken, başkaları için aynı şeyleri düşünmemektedir.

Diğer bir ifade ile çalışanlar, vatandaşların kendilerine olan davranışlarının olumsuz olduğuna inanmaktadır. Bu olumsuzluğun nedenleri çok çeşitli olabilir. Her şeyden önce, halkla ilişkiler uzun dönemli, süreklilik isteyen ve sabır gerektiren bir süreçtir. Bununla birlikte, halkla ilişkiler doğruluk ve açıklık ilkelerine dayanır. Bu ilkelerden ödün verildiği takdirde halkın yönetime olan güveni azalır ve kurumlar ile halk arasındaki iletişim bozulur. Bunun doğal bir sonucu olarak da vatandaşların kurumda çalışanlara karşı davranışlarında olumsuzluklar görülebilir. Bu olumsuzlukların ortadan kaldırılabilmesi için gereken ilk koşul halkı anlamak ve halkla bir anlayış birliği içerisinde olmaktır.

Diğer taraftan, çalışanların görevlerini yürütürken tarafsızlık ilkesi ile hareket ederek her vatandaşa eşit hizmet götürme anlayışına sahip olması gerekmektedir. Ayrıca, vatandaşların beklentilerinin ve sorunlarının gerçekçi bir şekilde belirlenebilmesi için iletişim olanaklarından en üst düzeyde yararlanılmalıdır. Son

olarak, hesap verebilirlik ilkesinin bir gereği olarak, vatandaşların bilgi edinme haklarını kullanmalarına olanak tanınmalıdır.

“Genellikle vatandaşların iş yerinde çalışanlara karşı davranışları olumludur” ifadesine verilen yanıtlar ile ankete katılan gelir idaresi personelinin demografik faktörleri arasında anlamlı bir ilişkinin olup olmadığını tespit edebilmek amacıyla Pearson ki-kare testi yapılmıştır.

Yapılan analizler sonucunda ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde, bu ifadeye verilen yanıtlar bakımından yaş (P.: 0,166), cinsiyet (P.: 0,084), medeni durum (P.: 0,390), meslek grubu (P.: 0,516), eğitim seviyesi (P.: 0,130), aylık ortalama gelir düzeyi (P.: 0,132) ve memuriyet süresi (P.: 0,290) arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişkinin varlığından söz edilememektedir.

2.2.2.2. Mükelleflerin Vergi Ahlakı Düzeyi

Bireylerin vergiye uyumlarını belirleyen psikolojik faktörlerin başında vergi ahlakı gelmektedir. Vergi ahlakı gelişmiş ülkelerde, vergiler daha başarılı bir şekilde uygulanabilmektedir. Bu açıdan bakıldığında, vergi sisteminin etkinliği ve verimliliği açısından vergi ahlakı son derece önemli bir rol oynamaktadır. Araştırmamızda katılımcılara, “Ülkemizde vergi ahlakı yüksektir” ifadesi yöneltilmiş ve kendilerinden bu ifadeye katılım düzeylerini belirtmeleri istenmiştir. Katılımcıların bu ifade hakkındaki düşüncelerinin frekans dağılımları Tablo 42’de yer almaktadır.

Tablo 42: “Ülkemizde Vergi Ahlakı Yüksektir”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	29	5,1	5,1
Katılıyorum (4)	29	5,1	10,2
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	78	13,7	23,9
Katılmıyorum (2)	214	37,7	61,6
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	218	38,4	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 42’de vergi ahlak düzeyi ile ilgili bulgulara yer verilmektedir. Buna göre ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının % 10,2’sinin görüşü, ülkemizde vergi

ahlakının yüksek olduğu yönündedir. Personelin % 76,1'i ülkemizde vergi ahlakını düşük bulmaktadır. Vergi ahlak düzeyi ile ilgili olumlu veya olumsuz herhangi bir fikir belirtmeyen personelin oranı ise % 13,7'dir. Tablodan da anlaşılacağı gibi katılımcıların büyük bir çoğunluğu ülkemizde vergi ahlakının yüksek olmadığına inanmaktadır. Bu sonuçlar, genel olarak ülkemizdeki vergi ahlak düzeyinin yeterli bir vergi uyumu için düşük olduğunu göstermesi açısından oldukça düşündürücüdür.

Gelir İdaresi'nin öncelikli hedeflerinden biri de mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarının artırılmasıdır. Mükelleflerin vergi uyumları ise vergi ahlakı ile yakından ilişkilidir. Mükelleflerin vergi ahlakı ne kadar gelişmiş olursa, vergiye olan uyumları da o kadar fazla olur. Bu nedenle mükelleflerin vergi ahlakının yükseltilmesi büyük önem taşımaktadır. Ancak vergi ahlakının kısa sürede yükselebileceğini söylemek güçtür. Bunun için ilk olarak, planlı ve yoğun bir vergi eğitimiyle, vergi ahlakı bilincinin toplumda yerleştirilmeye çalışılması gerekmektedir.

Ayrıca, vergi mükellefleri ile işbirliği ve karşılıklı güvene dayanan bir ortam oluşturulmalıdır. Diğer taraftan, bireylerin ödedikleri vergilerle topluma karşı sorumluluklarını yerine getirdiklerini düşünmelerini sağlamak ve bu anlamda verginin bir gereklilik olduğuna onları ikna etmek de vergi ahlakının gelişmesine katkıda bulunacaktır.

Yaptığımız çalışmada, demografik değişken grupları arasında, vergi ahlak düzeyi açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılığın olup olmadığını anlamak için Pearson Ki-Kare testi yapılmıştır. Bu analizlerde bağımlı değişken olarak "Ülkemizde vergi ahlakı yüksektir" ifadesi kullanılmıştır. Yapılan analizler sonucunda demografik değişkenlerden yalnızca meslek grubu, eğitim durumu ve aylık ortalama gelir düzeyi ile bu ifadeye verilen cevaplar arasında istatistiksel bakımdan anlamlı farklar bulunmuştur. Tablo 43, 44 ve 45'te bu farklar ayrıntılı bir şekilde açıklanmaya çalışılacaktır.

Tablo 43: Meslek Grubuna Göre “Ülkemizde Vergi Ahlakı Yüksek
Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Memur	Şef	Müdür Yardımcısı	Müdür	Diğer	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	130	15	3	1	69	218
	Yüzde (%)	%36,7	%25,4	%42,9	%14,3	%48,9	%38,4
Katılmıyorum	Frekans	131	33	4	6	40	214
	Yüzde (%)	%37,0	%55,9	%57,1	%85,7	%28,4	%37,7
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	49	8	0	0	21	78
	Yüzde (%)	%13,8	%13,6	%0,0	%0,0	%14,9	%13,7
Katılıyorum	Frekans	22	1	0	0	6	29
	Yüzde (%)	%6,2	%1,7	%0,0	%0,0	%4,3	%5,1
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	22	2	0	0	5	29
	Yüzde (%)	%6,2	%3,4	%0,0	%0,0	%3,5	%5,1
Toplam	Frekans	354	59	7	7	141	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$X^2 = 29,274 \quad P = 0,022 \quad (P < 0,05) \quad \alpha = 0,05 \quad C = 0,221 \quad r = -0,093$							

Tablo 43’te vergi ahlak düzeyi, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının meslek grupları açısından sorgulanmaktadır. Tablo incelendiğinde, katılımcıların meslek grupları ile “Ülkemizde vergi ahlakı yüksektir” ifadesine verdikleri yanıtlar arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel açıdan anlamlı bir fark olduğu görülmektedir (P.: 0,022). Tablo 43’e göre, C değeri 0,221 olduğundan, meslek grubu değişkeni ile katılımcıların bu ifadeye ilişkin katılım düzeyleri arasında negatif zayıf düzeyde bir istatistiksel ilişki bulunmaktadır.

Bu bulgular bize, meslek grubu değişkeninin vergi ahlak düzeyini algılamadaki etkisinin net olmadığını göstermektedir. Ancak sonuç olarak, memurların ve diğer (vergi denetmenleri ve yardımcıları ile gelir uzmanları ve yardımcıları) meslek gruplarının; şeflere, müdür yardımcılara ve müdürlere oranla ülkemizdeki vergi ahlakını daha yüksek buldukları söylenebilir.

Tablo 44: Eğitim Durumuna Göre “Ülkemizde Vergi Ahlakı Yüksek” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Ortaokul	Lise	Ön Lisans	Lisans	Lisans Üstü	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	1	34	36	141	6	218
	Yüzde (%)	% 50,0	% 31,8	% 30,0	% 42,7	% 66,7	% 38,4
Katılmıyorum	Frekans	0	33	52	128	1	214
	Yüzde (%)	% 0,0	% 30,8	% 43,3	% 38,8	% 11,1	% 37,7
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	1	19	22	35	1	78
	Yüzde (%)	% 50,0	% 17,8	% 18,3	% 10,6	% 11,1	% 13,7
Katılıyorum	Frekans	0	11	4	13	1	29
	Yüzde (%)	% 0,0	% 10,3	% 3,3	% 3,9	% 11,1	% 5,1
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	0	10	6	13	0	29
	Yüzde (%)	% 0,0	% 9,3	% 5,0	% 3,9	% 0,0	% 5,1
Toplam	Frekans	2	107	120	330	9	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 32,477 \quad P = 0,009 \quad (P < 0,05) \quad \alpha = 0,01 \quad C = 0,233 \quad r = -0,170$							

Tablo 44’te farklı eğitim seviyelerindeki katılımcıların, ülkemizdeki vergi ahlak düzeyine yönelik düşünceleri gösterilmektedir. Buna göre, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının “Ülkemizde vergi ahlakı yüksektir” ifadesine katılım düzeyleri ile eğitim seviyeleri arasında % 1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel açıdan anlamlı bir fark vardır (P.: 0,009). Tablodaki C değerinden, katılımcıların eğitim seviyeleri ile bu ifadeye verilen yanıtlar arasında negatif zayıf düzeyde bir istatistiksel ilişki olduğu anlaşılmaktadır (C.: 0,233).

Tablodaki oranlara bakıldığında, ortaokul mezunu katılımcıların % 50’sinin, lise mezunu katılımcıların % 62,6’sının, ön lisans mezunu katılımcıların % 73,3’ünün, lisans mezunu katılımcıların % 81,5’inin ve yüksek lisans mezunu katılımcıların % 77,8’inin ülkemizde vergi ahlakını yüksek bulmadığı görülmektedir. Lisans ve yüksek lisans mezunu katılımcılar birlikte değerlendirildiğinde, eğitim seviyesi attıkça vergi ahlakının yüksek olduğuna duyulan inancın azaldığı sonucuna ulaşılabilir.

Tablo 45: Aylık Ortalama Gelir Düzeyine Göre “Ülkemizde Vergi Ahlakı Yüksek” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		1000 TL'den Az	1000 – 1500 TL	1501 – 2000 TL	2001 – 2500 TL	2500 TL'den Fazla	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	0	47	69	85	17	218
	Yüzde (%)	%0,0	%35,9	%33,8	%42,7	%53,1	%38,4
Katılmıyorum	Frekans	2	41	83	82	6	214
	Yüzde (%)	%100,0	%31,3	%40,7	%41,2	%18,8	%37,7
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	0	21	30	19	8	78
	Yüzde (%)	%0,0	%16,0	%14,7	%9,5	%25,0	%13,7
Katılıyorum	Frekans	0	8	13	7	1	29
	Yüzde (%)	%0,0	%6,1	%6,4	%3,5	%3,1	%5,1
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	0	14	9	6	0	29
	Yüzde (%)	%0,0	%10,7	%4,4	%3,0	%0,0	%5,1
Toplam	Frekans	2	131	204	199	32	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 32,808 \quad P = 0,008 \quad (P < 0,05) \quad \alpha = 0,01 \quad C = 0,234 \quad r = -0,150$							

Tablo 45, aylık ortalama gelir seviyesi bakımından katılımcıların ülkemizdeki vergi ahlak düzeyine bakış açılarını yansıtmaktadır. Buna göre ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının “Ülkemizde vergi ahlakı yüksektir” ifadesine verdikleri cevaplar ile aylık ortalama gelir seviyeleri arasında % 1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel açıdan anlamlı bir fark ve negatif zayıf düzeyde bir ilişki bulunmaktadır. Fakat bu istatistiksel fark ortalamalarda belirgin bir şekilde gözlenmemektedir. Bu nedenle, aylık ortalama gelir seviyesinin katılımcıların ülkemizdeki vergi ahlak düzeyi ile ilgili görüşleri üzerinde anlamlı bir etkisinin olmadığı söylenebilir.

2.2.2.3. Vergi Denetimleri

Vergi denetimi, vergi kaçakçılığı ile mücadelede ve dolayısıyla vergi kaybının önlenmesinde son derece önemli bir yere sahiptir. Gelir idaresinin etkinliğini ve verimliliğini artıran unsurlardan biri de vergi denetimlerinin yeterli olmasıdır. Katılımcıların, ülkemizdeki vergi denetimlerini yeterli bulup bulmadıklarını anlamaya yönelik olarak, kendilerine birtakım sorular sorulmuştur. Katılımcıların bu sorulara verdikleri cevapların frekans dağılımları Tablo 46 ve 51’de görülmektedir.

Tablo 46: “Ülkemizde Vergi Denetimleri Yeterlidir”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	47	8,3	8,3
Katılıyorum (4)	50	8,8	17,1
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	52	9,2	26,2
Katılmıyorum (2)	240	42,3	68,5
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	179	31,5	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 46’ya göre, ankete katılan gelir idaresi personelinin % 17,1’i vergi denetimlerini yeterli bulurken, personelin % 73,8’i aynı görüşte değildir. Bu ifade için kararsızların oranı % 9,2 olarak hesaplanmaktadır. Katılımcıların önemli bir kısmının vergi denetimlerini yeterli bulmaması, ülkemizde vergi denetimlerinin etkin bir şekilde yapılmadığını açıkça ortaya koymaktadır. Vergi denetimlerinin yetersizliği vergi kaçırma eğilimi olan mükelleflerin yanı sıra dürüst mükellefleri de vergi kaçakçılığına itmektedir. Vergi denetimlerinin etkili bir şekilde yapılabilmesi, sadece vergi denetim sisteminde yapılacak düzenlemelere bağlı değildir. Bu durumu etkileyen birçok faktör vardır. Bu nedenle, bu konu bir bütün olarak ele alınmalıdır.

Mükelleflerin vergi bilincinin geliştirilmesi ve vergi ahlakının yükseltilmesi, vergi denetimlerinde uzmanlaşmanın sağlanması, yeterli vergi denetim elemanına sahip olunması, belge ve defter düzeninin tam olarak yerleşmesi, vergi cezalarının gerektiği gibi uygulanması, sık sık vergi aflarına başvurulmaması ve vergi kanunlarında sürekli değişikliğe gidilmemesi vergi denetiminde etkinliği artıracak unsurlardandır.

Katılımcıların, “Ülkemizde vergi denetimleri yeterlidir” ifadesine katılım düzeyleri üzerinde demografik faktörlerin etkili olup olmadığını araştırmak amacıyla çapraz tablo analizleri yapılmıştır. Yapılan analizler, demografik faktörlerden sadece eğitim durumu ile bu ifadeye verilen yanıtlar arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir fark olduğunu ortaya koymaktadır. Bu farkın ayrıntıları Tablo 47’de irdelenmektedir.

Tablo 47: Eğitim Durumuna Göre “Ülkemizde Vergi Denetimleri Yeterlidir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Ortaokul	Lise	Ön Lisans	Lisans	Lisans Üstü	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	0	18	30	125	6	179
	Yüzde (%)	% 0,0	% 16,8	% 25,0	% 37,9	% 66,7	% 31,5
Katılmıyorum	Frekans	1	51	53	132	3	240
	Yüzde (%)	% 50,0	% 47,7	% 44,2	% 40,0	% 33,3	% 42,3
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	0	9	15	28	0	52
	Yüzde (%)	% 0,0	% 8,4	% 12,5	% 8,5	% 0,0	% 9,2
Katılıyorum	Frekans	1	17	14	0	8	50
	Yüzde (%)	% 50,0	% 15,9	% 11,7	% 5,5	% 0,0	% 8,8
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	0	12	8	27	0	47
	Yüzde (%)	% 0,0	% 11,2	% 6,7	% 8,2	% 0,0	% 8,3
Toplam	Frekans	2	107	120	330	9	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 39,963 \quad P = 0,001 \quad (P < 0,05) \quad \alpha = 0,01 \quad C = 0,256 \quad r = - 0,186$							

Tablo 47’de, eğitim durumu ile katılımcıların “Ülkemizde vergi denetimleri yeterlidir” ifadesine yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı sorgulanmaktadır. Ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının, ülkemizde vergi denetimlerinin yeterli olup olmadığına ilişkin görüşleri ile eğitim seviyeleri arasında istatistiksel açıdan % 1 anlamlılık düzeyinde, negatif orta düzeyde bir ilişki vardır.

Tabloya göre ortaokul mezunlarının % 50,0’ı, lise mezunlarının % 64’5’i, ön lisans mezunlarının % 69,2’si, lisans mezunlarının % 77,9’u ve yüksek lisans mezunlarının % 100,0’ı ülkemizde vergi denetimlerini yeterli bulmamaktadır. Buradan hareketle, katılımcıların eğitim seviyeleri arttıkça, ülkemizde vergi denetimlerini yeterli bulma oranlarının azaldığını söyleyebiliriz. Bu durum aynı zamanda eğitim seviyesindeki artışa paralel olarak, vergiye ilişkin konular ile ilgili bilgi düzeyinin de arttığını kanıtlar niteliktedir.

Tablo 48: “Diğer Kamu İdarelerine Göre Vergi Daireleri Daha Sık Denetlenmektedir”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	128	22,5	22,5
Katılıyorum (4)	212	37,3	59,9
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	108	19,0	78,9
Katılmıyorum (2)	81	14,3	93,1
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	39	6,9	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 48’de ankete katılan gelir idaresi personelinin % 59,8’i diğer kamu idarelerine göre vergi dairelerinin daha sık denetlendiğini düşünürken, personelin 21,2’si bu düşünceye katılmadığını belirtmektedir. Bu konuda kararsız kalıp fikir beyan etmeyenlerin oranı ise % 19,0’dır. Burada, kararsızların toplam içindeki payının azımsanmayacak bir orana sahip olması dikkat çekicidir. Bununla birlikte, katılımcıların önemli bir kısmı vergi dairelerinin, diğer kamu idarelerine göre daha sık denetlendiği görüşündedir.

Bu sonuçlar, vergi dairelerinin yeterli oranda olmasa da iç denetime tabi tutulduğuna duyulan inancı göstermesi açısından önemlidir. Vergi dairelerinde iç denetimin başarılı bir şekilde yapılması, vergi uygulamalarında etkinliğin artırılmasına büyük katkı sağlayacaktır.

Ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının, “Diğer kamu idarelerine göre vergi daireleri daha sık denetlenmektedir” ifadesine verdikleri yanıtlar demografik faktörler açısından sorgulanmıştır. Yapılan Pearson Ki-Kare testinin sonucuna göre, demografik değişkenler ile katılımcıların bu ifadeye ilişkin görüşleri arasında istatistiksel bakımdan anlamlı farklar tespit edilmemiştir.

2.2.2.4. Vergi Sisteminden Kaynaklanan Sorunlar

2.2.2.4.1. Vergi Sisteminin Adil Olması

Vergi uygulamalarının başarıya ulaşmasını sağlayan en önemli unsurlardan biri de adil bir vergi sisteminin kurulmasıdır. Adil bir vergi sistemi, kamu

hizmetlerini gerçekleştirmek amacıyla alınacak olan vergilerin kişiler arasında adaletli ve dengeli bir şekilde dağıtılmasını amaçlamaktadır. Vergi yükünün adil dağılımı, mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarının artırılmasında önemli bir rol oynamaktadır. Çalışmamızda, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarına Türk vergi sistemini adil bulup bulmadıkları sorulmuştur. Katılımcıların buna ilişkin yanıtları Tablo 49’da gösterilmektedir.

Tablo 49: “Türk Vergi Sistemi Adıldır”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	25	4,4	4,4
Katılıyorum (4)	65	11,4	15,8
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	122	21,5	37,3
Katılmıyorum (2)	191	33,6	71,0
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	165	29,0	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 49’a göre, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının % 15,8’i Türk Vergi Sistemi’ni adil bulurken, personelin % 62,6’sı bu konuda olumsuz düşünmektedir. Personelin % 21,5’i ise bu ifade hakkında kararsız olduğunu belirtmektedir. Sonuçlardan da görüleceği gibi, katılımcıların büyük çoğunluğu Türk vergi sisteminin adil olmadığı kanaatindedir. Bu durum, yükümlülerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını olumsuz yönde etkilemektedir. Her ne kadar vergi adaletini sağlama noktasında herkes için geçerli ölçütler bulmak imkânsız olsa da birtakım uygulamalarla vergi adaletine yaklaşılabılır.

Ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının, “Türk Vergi Sistemi adıldır” ifadesine katılım düzeylerinin, demografik özelliklere göre farklılık gösterip göstermediği Pearson Ki-kare testi ile ölçülmeye çalışılmıştır. Yapılan çapraz analiz sonuçlarına göre, demografik faktörlerden sadece aylık ortalama gelir seviyesi ile bu ifadeye verilen yanıtlar arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark gözlenmektedir. Tablo 50’de bu farkın ayrıntılarına yer verilmektedir.

Tablo 50: Aylık Ortalama Gelir Düzeyine Göre “Türk Vergi Sistemi Adildir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		1000 TL'den Az	1000 – 1500 TL	1501 – 2000 TL	2001 – 2500 TL	2500 TL'den Fazla	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	0	43	50	62	10	165
	Yüzde (%)	%0,0	%32,8	%24,5	%31,2	%31,3	%29,0
Katılmıyorum	Frekans	2	36	69	78	6	191
	Yüzde (%)	%100,0	%27,5	%33,8	%39,2	%18,8	%33,6
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	0	30	42	42	8	122
	Yüzde (%)	%0,0	%22,9	%20,6	%21,1	%25,0	21,5
Katılıyorum	Frekans	0	14	30	15	6	65
	Yüzde (%)	%0,0	%10,7	%14,7	%7,5	%18,8	%11,4
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	0	8	13	2	2	25
	Yüzde (%)	%0,0	%6,1	%6,4	%1,0	%6,3	%4,4
Toplam	Frekans	2	131	204	199	32	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 26,445 \quad P = 0,048 \quad (P < 0,05) \quad C = 0,211$							

Tablo 50'ye bakıldığında, “Türk vergi sistemi adildir” ifadesine verilen yanıtlar bakımından aylık ortalama gelir düzeyleri arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir fark olduğu görülmektedir (P.: 0,048). Ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının, bu ifadeye katılım düzeyleri ile aylık ortalama gelir seviyeleri arasında zayıf düzeyde bir istatistiksel ilişki bulunmaktadır (C.: 0,211).

Tabloya göre, aylık ortalama geliri 1000 TL'den az olan katılımcıların % 100,0'ı, aylık ortalama geliri 1000-1500 TL olan katılımcıların % 60,3'ü, aylık ortalama geliri 1501-2000 TL olan katılımcıların % 58,3'ü, aylık ortalama geliri 2001-2500 TL olan katılımcıların % 70,4'ü ve aylık ortalama geliri 2500 TL'den fazla olan katılımcıların % 50,1'i Türk vergi sistemini adil bulmamaktadır.

Katılımcıların aylık ortalama gelir düzeyleri arttıkça, Türk Vergi Sistemi'ni adil bulma oranları artmakta; ancak belli bir gelir seviyesinden sonra aylık ortalama gelir düzeyleri arttıkça, Türk Vergi Sistemi'ni adil bulma oranları azalmaktadır. Katılımcıların aylık ortalama gelir düzeylerinin, bu ifadeye verilen yanıtlar üzerindeki etkileri net olarak belirlenemese de sonuç olarak, katılımcıların aylık ortalama gelir düzeyleri arttıkça, Türk Vergi Sistemi'nin adil olduğuna yönelik duydukları inancın da arttığı söylenebilir.

2.2.2.4.2. Vergi Oranları

Vergiye gönüllü uyumu etkileyen faktörlerden biri de vergi oranlarıdır. Yüksek vergi oranları, vergiden kaçınmayı ve vergi kaçırmayı teşvik ederek vergi kayıplarına neden olabilmektedir. Yaptığımız araştırmada, katılımcıların ülkemizdeki vergi oranlarına bakışlarını tespit edebilmek amacıyla kendilerine ülkemizde vergi oranlarının yüksek olup olmadığı sorulmuştur. Katılımcıların bu soruya verdikleri yanıtların frekans dağılımları Tablo 51’de yer almaktadır.

Tablo 51: “Ülkemizde Vergi Oranları Çok Yüksek”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (1)	195	34,3	34,3
Katılıyorum (2)	213	37,5	71,8
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	62	10,9	82,7
Katılmıyorum (4)	59	10,4	93,1
Kesinlikle Katılmıyorum (5)	39	6,9	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 51’de, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının % 71,8’i vergi oranlarının çok yüksek olduğu görüşüne katılırken, personelin % 17,3’ü bu görüşe katılmadıklarını belirtmektedir. Personelin % 10,9’u ise bu konuda olumlu ya da olumsuz herhangi bir görüş bildirmekten kaçınmaktadır. Bu sonuçlar bize, katılımcıların önemli bir kısmının ülkemizdeki vergi oranlarını çok yüksek bulduğunu göstermektedir.

Diğer taraftan bu konuda kararsız kalan katılımcılar, vergi oranları ile ilgili uluslar arası karşılaştırma yapacak ölçüde yeterli bilgiye sahip olmadıkları gerekçesiyle görüş belirtmediklerini ifade etmektedir. Bu noktada vergi oranları ile ilgili yapılacak düzenlemelerde mükellef psikolojisinin ve bu psikolojinin beraberinde getireceği sonuçların dikkate alınması gerektiğini söylemek yanlış olmayacaktır.

“Ülkemizde vergi oranları çok yüksektir” ifadesine verilen yanıtların dağılımında, demografik özelliklerin ne derece etkili olduğunun anlaşılabilmesi

amacıyla çapraz tablo analizleri yapılmıştır. Pearson ki-kare test sonuçları, demografik faktörler ile bu ifadeye verilen yanıtlar arasında istatistiksel bakımdan anlamlı farklar olmadığını ortaya koymaktadır.

2.2.2.4.3. Vergi Afları

Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumları üzerinde etkili olan bir diğer unsur da vergi aflarıdır. Devletlerin gelir elde etmek amacıyla uyguladıkları vergi afları zamanla ekonomik ve siyasi gerekçelerle çok sık başvurulanan bir kurum haline gelmiştir. Diğer ülkelerde olduğu gibi, ülkemizde de çeşitli yıllarda vergi affı uygulamalarına gidilmiştir. Çalışmamızda, katılımcıların vergi aflarına bakışlarını tespit etmek amacıyla kendilerine, vergi aflarını gerekli görüp görmedikleri sorulmuştur. Katılımcıların bu soruya verdikleri cevapların frekans dağılımları Tablo 52’de gösterilmektedir.

Tablo 52: “Vergi Aflarını Gerekli Görüyorum”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (1)	41	7,2	7,2
Katılıyorum (2)	83	14,6	21,8
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	58	10,2	32,0
Katılmıyorum (4)	180	31,7	63,7
Kesinlikle Katılmıyorum (5)	206	36,3	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 52’ye göre, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının % 21,8’i “Vergi aflarını gerekli görüyorum” ifadesine katılırken, personelin % 68,0’ı bu düşünceye katılmadıklarını belirtmektedir. Bu ifade için kararsızların oranının % 10,2 olduğu görülmektedir. Bu sonuçlar, katılımcıların büyük çoğunluğunun vergi aflarına olumlu bakmadığını göstermekle birlikte, ülkemizde vergi ahlakının gelişimi açısından son derece önemlidir. Çünkü mükellefler, vergi aflarını kullanarak mali suçlar işlemeye yönelmektedir.

Bu noktada vergi afları konusunda iki farklı görüş olduğunu belirtmek gerekmektedir. Vergi aflarının lehinde olan ilk görüşe göre, vergi afları bir kereye

mahsus olarak uygulandığında ve cezalar etkili yaptırımlarla desteklendiğinde, uzun vadede mükelleflerin vergiye gönüllü uyumları artabilir. Vergi aflarının aleyhinde olan diğer görüşe göre ise, mükellefler vergi aflarına tepkili yaklaştıklarında ve bunu kendilerine karşı yapılmış bir haksızlık olarak algıladıklarında, mükelleflerin vergiye gönüllü uyum dereceleri azalabilir. Ortaya konulan bu iki görüşten sonra, vergi aflarının uygulanması gerektiğini ya da uygulanmaması gerektiğini söylemek güçtür. Ancak vergi aflarının mükellefler üzerinde etkili olduğu; bu etkinin de vergi aflarının niteliğine, uygulanmasından önce ve sonra alınan tedbirlere bağlı olarak değişiklik gösterdiği söylenebilir.

Yapılan çapraz tablo analizi ile “Vergi aflarını gerekli görüyorum” ifadesi demografik değişkenler açısından incelenmiş ve bu ifadeye verilen yanıtlar bakımından yaş, cinsiyet, medeni durum, meslek grubu, eğitim seviyesi, aylık ortalama gelir düzeyi ve memuriyet süresi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farkın olmadığı görülmüştür.

2.2.2.4.4. Vergi Kaçakçılığı

Mükelleflerin vergiye karşı aktif tepki göstermesi, vergi kaçakçılığı olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergi kaçakçılığı davranışı, mükelleflerin vergi uyumsuzluğunun en yüksek seviyeye ulaştığını göstermektedir. Vergi kaçakçılığının ekonomik, sosyal ve siyasal alanda birçok olumsuz etkisi bulunmaktadır. Bu nedenle vergi kaçakçılığı ile mücadele, gelir idaresinin önemle üzerinde durduğu konulardan biridir.

Ülkemizde vergi kaçakçılığının hangi boyutlara ulaştığını anlamak amacıyla katılımcılara, “Ülkemizde hemen hemen herkes vergi kaçırma gayreti içindedir” ifadesine katılma düzeyleri sorulmuştur. Katılımcıların bu ifadeye verdikleri yanıtların frekans dağılımları Tablo 53’te yer almaktadır.

Tablo 53: “Ülkemizde Hemen Hemen Herkes Vergi Kaçırma Gayreti İçindedir”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (1)	151	26,6	26,6
Katılıyorum (2)	204	35,9	62,5
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	89	15,7	78,2
Katılmıyorum (4)	89	15,7	93,8
Kesinlikle Katılmıyorum (5)	35	6,2	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 53’e göre, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının % 62,5’i ülkemizde hemen hemen herkesin vergi kaçırma gayreti içinde olduğunu düşünürken, personelin % 21,9’u bu görüşe karşı çıkmaktadır. Personelin % 15,7’si ise, bu konuda olumlu ya da olumsuz herhangi bir fikir beyan etmemektedir. Bu bulgulardan da anlaşılacağı gibi, katılımcıların önemli bir kısmı ülkemizde vergi kaçakçılığının yaygın olduğu konusunda uzlaşmaktadır.

Bu durum Gelir idaresinin mükelleflere güvenmediğini açıkça göstermekle birlikte ülkemizdeki vergi ahlakının da oldukça düşük olduğunu gözler önüne sermektedir. Bu sonuçlar aynı zamanda vergi kaçakçılığı ile daha etkin bir şekilde mücadele edilmesi gerektiğini ortaya koymaktadır.

Vergi kaçakçılığına neden olan birçok faktör vardır, bu nedenle vergi kaçakçılığı ile mücadelede tek bir tedbir yeterli olmamakta, birden fazla tedbirin bir arada ele alınmasına ihtiyaç duyulmaktadır. Vergi kaçakçılığı ile mücadelede gereken teknik ve idari düzenlemeler gerçekleştirilmeli ve bu konuda kurumlar arasında işbirliği tesis edilmelidir. Diğer taraftan, vergi bilincinin ve vergi ahlakının yükseltilmesine yönelik birtakım çalışmalara ağırlık verilmeli ve mükelleflerin vergi adaletine inanmaları sağlanmalıdır.

Ankete katılan gelir idaresi personelinin demografik özellikleri ile ülkemizde vergi kaçakçılığına bakışları arasında anlamlı bir ilişkinin olup olmadığını tespit edebilmek amacıyla Pearson ki-kare testi yapılmıştır. Yapılan analizler sonucunda ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde, “Ülkemizde hemen hemen herkes vergi kaçırma gayreti içindedir” ifadesine verilen yanıtlar bakımından yaş (P.: 0,075), cinsiyet (P.: 0,087), medeni durum (P.: 0,824), meslek grubu (P.: 0,213), eğitim

seviyesi (P.: 0,713), aylık ortalama gelir düzeyi (P.: 0,300) ve memuriyet süresi (P.: 0,498) arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişkinin varlığına rastlanmamıştır.

2.2.2.4.5. Vergi Mevzuatının Yapısı

Vergi sisteminin temelini yasal mevzuat oluşturmaktadır. Mükelleflerin, kuralları kolay bir şekilde kavrayabilmesi ve bu kurallara uyum sağlayabilmesi için vergi mevzuatının basit, anlaşılır ve istikrarlı bir yapıya sahip olması gerekmektedir. Katılımcılara, vergi mevzuatının yapısı ile ilgili birtakım ifadeler yöneltilmiş ve kendilerinden bu ifadeler hakkındaki düşüncelerini açıklamaları istenmiştir. Katılımcıların bu ifadeye ilişkin düşünceleri Tablo 54, 55 ve 58’de gösterilmektedir.

Tablo 54: “Ülkemizdeki Vergi Sistemi Çok Karmaşıktır”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (1)	265	46,7	46,7
Katılıyorum (2)	204	35,9	82,6
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	33	5,8	88,4
Katılmıyorum (4)	45	7,9	96,3
Kesinlikle Katılmıyorum (5)	21	3,7	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 54’te, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının, “Ülkemizdeki vergi sistemi çok karmaşıktır” ifadesine katılım düzeyleri yer almaktadır. Buna göre katılımcıların % 82,6’sı vergi sistemini çok karmaşık bulurken,% 11,6’sı aynı görüşte değildir. Bu ifade için kararsızların oranı % 5,8 olarak hesaplanmıştır. Bu bulgulardan da anlaşılacağı gibi, katılımcıların büyük bir çoğunluğu vergi sistemini çok karmaşık bulmaktadır.

Bu durum hem mükelleflerin bilerek veya bilmeyerek vergi kaçırmalarına hem de gelir idaresinin maliyetlerinin artmasına neden olmaktadır. Vergi mevzuatını en iyi derecede bilmesi gereken gelir idaresi personelinin bu beyanları, Türk Vergi Sistemi’nin bir an önce daha sade ve anlaşılır bir yapıya kavuşturulması gerektiğinin açık bir göstergesidir.

Çalışmamızda, “Ülkemizdeki vergi sistemi çok karmaşıktır” ifadesine verilen yanıtlar ile katılımcıların demografik özellikleri arasında istatistiksel bir ilişkinin olup olmadığını anlamak için Ki-kare testi uygulanmıştır. Buna göre, demografik faktörler ile bu ifadeye verilen cevaplar arasında istatistiksel açıdan anlamlı farklar bulunmamıştır.

Tablo 55: “Ülkemizde Maliye Mevzuatı Çok Sık Değişmektedir”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (1)	340	59,9	59,9
Katılıyorum (2)	167	29,4	89,3
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	27	4,8	94,0
Katılmıyorum (4)	24	4,2	98,2
Kesinlikle Katılmıyorum (5)	10	1,8	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 55’te katılımcıların “Ülkemizdeki maliye mevzuatı çok sık değişmektedir” ifadesine katılım düzeyleri gösterilmektedir. Bu sonuçlara göre, ankete katılan gelir idaresi personelinin % 89,3’ü ülkemizde maliye mevzuatının çok sık değiştiği düşüncesini savunurken, personelin % 6,0’sı bu görüşe katılmadıklarını belirtmektedir. Personelin % 4,8’i ise bu ifade hakkında olumlu ya da olumsuz herhangi bir görüş bildirmemektedir. Buradan da anlaşılabileceği gibi katılımcıların büyük bir çoğunluğu ülkemizde maliye mevzuatının çok sık değiştiği konusunda hemfikirdir.

Vergi mevzuatının sık sık değiştirilmesi; mevzuatın yeterince anlaşılmasına ve vergi mevzuatında boşluklar doğmasına neden olmaktadır. Bu durumda da vergi uyumsuzluğu ortaya çıkmaktadır. Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunun artırılması için, vergi kanunları sade ve anlaşılır olmalı ve vergi mevzuatında zorunlu olmadıkça değişikliğe gidilmemelidir.

Yapılan çapraz tablo analizi ile “Ülkemizde maliye mevzuatı çok sık değişmektedir” ifadesi demografik değişkenler açısından incelenmiş ve bu ifadeye verilen yanıtlar bakımından sadece eğitim durumu ve aylık ortalama gelir düzeyi

değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farkın olduğu tespit edilmiştir. Bu farklar Tablo 56 ve 57’de ayrıntılı olarak incelenmektedir.

Tablo 56: Eğitim Durumuna Göre “Ülkemizde Maliye Mevzuatı Çok Sık Değişmektedir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasında İlişki

		Ortaokul	Lise	Ön Lisans	Lisans	Lisans Üstü	Toplam
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	1	53	63	215	8	340
	Yüzde (%)	% 50	% 49,5	% 52,5	% 65,2	% 88,9	% 59,9
Katılıyorum	Frekans	1	37	38	90	1	167
	Yüzde (%)	% 50	% 34,6	% 31,7	% 27,3	% 11,1	% 29,4
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	0	9	8	10	0	27
	Yüzde (%)	% 0,0	% 8,4	% 6,7	% 3,0	% 0,0	% 4,8
Katılmıyorum	Frekans	0	8	3	13	0	24
	Yüzde (%)	% 0,0	% 7,5	% 2,5	% 3,9	% 0,0	% 4,2
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	0	0	8	2	0	10
	Yüzde (%)	% 0,0	% 0,0	% 6,7	% 0,6	% 0,0	% 1,8
Toplam	Frekans	2	107	120	330	9	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 40,395 \quad P = 0,001 \quad (P < 0,05) \quad \alpha = 0,01 \quad C = 0,258 \quad r = -0,146$							

Tablo 56, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının eğitim durumları ile “Ülkemizde maliye mevzuatı çok sık değişmektedir” ifadesine verdikleri cevaplar arasında istatistiksel açıdan % 1 anlamlılık düzeyinde, negatif orta düzeyde bir ilişki olduğunu ortaya koymaktadır.

Tablo incelendiğinde, ortaokul mezunu katılımcıların % 100,0’ının, lise mezunu katılımcıların % 84,1’inin, ön lisans mezunu katılımcıların % 84,2’sinin, lisans mezunu katılımcıların % 92,5’inin ve yüksek lisans mezunu katılımcıların % 100,0’ının ülkemizde maliye mevzuatının çok sık değiştiği görüşüne katıldığı görülmektedir. Katılımcıların bu ifade hakkındaki görüşlerinin oransal dağılımları birbirine yakın olmakla birlikte, genel olarak ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının eğitim düzeyleri arttıkça, ülkemizde maliye mevzuatının çok sık değiştiğine ilişkin duydukları inancın da arttığı söylenebilir.

Tablo 57: Aylık Ortalama Gelir Düzeyine Göre “Ülkemizde Maliye Mevzuatı Çok Sık Değişmektedir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		1000 TL'den Az	1000 – 1500 TL	1501 – 2000 TL	2001 – 2500 TL	2500 TL'den Fazla	Toplam
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	1	77	112	126	24	340
	Yüzde (%)	% 50,0	%58,8	%54,9	%63,3	% 75,0	%59,9
Katılıyorum	Frekans	0	35	61	63	8	167
	Yüzde (%)	%0,0	%26,7	%29,9	%31,7	%25,0	%29,4
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	1	11	10	5	0	27
	Yüzde (%)	%50,0	%8,4	%4,9	%2,5	%0,0	% 4,8
Katılmıyorum	Frekans	0	6	15	3	0	24
	Yüzde (%)	%0,0	%4,6	%7,4	%1,5	%0,0	%4,2
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	0	2	6	2	0	10
	Yüzde (%)	%0,0	%1,5	%2,9	%1,0	%0,0	%1,8
Toplam	Frekans	2	131	204	199	32	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 32,482 \quad P = 0,009 \quad (P < 0,05) \quad \alpha = 0,01 \quad C = 0,233 \quad r = - 0,126$							

Tablo 57’de aylık ortalama gelir düzeyi ile “Ülkemizde maliye mevzuatı çok sık değişmektedir” ifadesine cevap veren katılımcıların düşünceleri arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı araştırılmaktadır. Bu ifadeye yanıt veren katılımcıların düşünceleri ile aylık ortalama gelir düzeyleri arasında istatistiksel olarak % 1 anlamlılık düzeyinde, negatif zayıf düzeyde bir ilişkinin olduğu gözlenmektedir.

Tablodaki verilere bakıldığında, aylık ortalama gelir düzeyi 1000 TL’den az olan katılımcıların % 50,0’ının, aylık ortalama gelir düzeyi 1000-1500 TL olan katılımcıların % 85,5’inin, aylık ortalama gelir düzeyi 1501-2000 TL olan katılımcıların % 84,8’inin, aylık ortalama gelir düzeyi 2001-2500 TL olan katılımcıların % 95,0’ının ve aylık ortalama gelir düzeyi 2500 TL’den fazla olan katılımcıların % 100,0’ının ülkemizde maliye mevzuatının çok sık değiştiği görüşünü savundukları görülmektedir.

Buradaki verilerden yola çıkılarak aylık ortalama gelir düzeyi ile katılımcıların bu ifadeye verdikleri yanıtlar arasında doğru orantılı bir ilişkinin varlığından söz etmek yanlış olmayacaktır. Bu durumda, katılımcıların aylık ortalama gelir düzeyleri arttıkça, ülkemizde maliye mevzuatının çok sık değiştiği görüşüne olan inançlarının da arttığı sonucuna ulaşılabilir.

Tablo 58: “Mevzuat Değişikliklerine Uyum Sağlamakta Zorlanıyorum”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (1)	100	17,6	17,6
Katılıyorum (2)	206	36,3	53,9
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	104	18,3	72,2
Katılmıyorum (4)	130	22,9	95,1
Kesinlikle Katılmıyorum (5)	28	4,9	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 58, ankete katılan gelir idaresi personelinin, “Mevzuat değişikliklerine uyum sağlamakta zorlanıyorum” ifadesine verdikleri yanıtların frekans dağılımlarını içermektedir. Katılımcıların % 53,9’u mevzuat değişikliklerine uyum sağlamakta zorlandığını belirtirken, personelin % 27,8’i aynı görüşü paylaşmadıklarını bildirmektedir. Bu ifade için kararsızların oranı % 18,3 olarak hesaplanmaktadır. Bu sonuçlar, katılımcıların önemli bir kısmının mevzuat değişikliklerine uyum sağlamakta zorlandıklarını göstermektedir.

Tablo 55 ’te de değinildiği gibi, sürekli yapılan mevzuat değişiklikleri, mevzuatı takip etmekte yetersiz kalan gelir idaresini çalışamaz hale getirmekte ve vergi sisteminin tıkanmasına yol açmaktadır. Bu durum aynı zamanda, vergi düzenlemelerindeki değişiklikler nedeniyle sorunlar yaşayan mükellefleri de güvensizliğe itmektedir. Bu nedenle, vergi mevzuatındaki değişikliklerin sık sık ve ani olarak yapılmaması gerekmektedir. Diğer taraftan, yapılan değişiklikler zamana yayılmalı ve gelir idaresi çalışanları ile mükelleflere belli bir uyum süresi tanınmalıdır.

“Mevzuat değişikliklerine uyum sağlamakta zorlanıyorum” ifadesi, ankete katılan personelin demografik özellikleri açısından çapraz tablo analizine tabi tutulmuştur. Yapılan çapraz tablo analizinin sonucuna göre, bu ifadeye verilen yanıtlar bakımından yalnızca eğitim durumu değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark vardır. Tablo 59’da bu farklılığın detaylarına yer verilmektedir.

Tablo 59: Eğitim Durumuna Göre “Mevzuat Değişikliklerine Uyum Sağlamakta Zorlanıyorum” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasında İlişki

		Ortaokul	Lise	Ön Lisans	Lisans	Lisans Üstü	Toplam
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	0	23	18	55	4	100
	Yüzde (%)	% 0,0	% 21,5	% 15,0	% 16,7	% 44,4	% 17,6
Katılıyorum	Frekans	0	35	42	129	0	206
	Yüzde (%)	% 0,0	% 32,7	% 35,0	%39,1	% 0,0	% 36,3
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	1	20	29	53	1	104
	Yüzde (%)	% 50,0	% 18,7	% 24,2	% 16,1	% 11,1	% 18,3
Katılmıyorum	Frekans	0	23	23	80	4	130
	Yüzde (%)	% 0,0	% 21,5	% 19,2	% 24,2	% 44,4	% 22,9
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	1	6	8	13	0	28
	Yüzde (%)	% 50,0	% 5,6	% 6,7	% 3,9	% 0,0	% 4,9
Toplam	Frekans	2	107	120	330	9	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 28,785 \quad P = 0,025 \quad (P < 0,05) \quad C = 0,220$							

Ankete katılan gelir idaresi personelinin, “Mevzuat değişikliklerine uyum sağlamakta zorlanıyorum” ifadesi hakkındaki görüşlerine eğitim durumunun etki edip etmediği Tablo 59’da açıklanmaya çalışılmıştır. Tablodan da görüleceği gibi, bu ifadeye verilen yanıtlar ile katılımcıların eğitim durumları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark vardır (P.: 0,025). Aynı zamanda, eğitim durumu ile bu ifadeye verilen yanıtlar arasında zayıf düzeyde bir istatistiksel ilişki bulunduğu anlaşılmaktadır (C.: 0,220).

Çapraz tablo analizi incelendiğinde katılımcıların eğitim seviyeleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmasına rağmen, bu farkın ortalamalara çok belirgin bir şekilde yansımadağı anlaşılmaktadır. Buradan hareketle, katılımcıların eğitim durumlarının, bu ifadeye verdikleri yanıtlar üzerinde belirgin bir etkisinin olmadığı söylenebilir.

2.2.2.4.6. Vergi Ceza Sistemi

Vergi ceza sistemi ile vergisel yükümlülüklerin zamanında ve kurallara uygun olarak yerine getirilmesi amaçlanmaktadır. Bununla birlikte vergi cezaları, vergi suçlarının önlenmesine de büyük ölçüde katkı sağlamaktadır. Araştırmamızda,

katılımcılara “Vergi kaçıranlara daha yüksek cezalar verilmelidir” ifadesi yöneltilmiş ve kendilerinden bu ifadeye katılım düzeylerini belirtmeleri istenmiştir. Katılımcıların bu ifadeye ilişkin verdikleri yanıtların frekans dağılımları Tablo 60’da yer almaktadır.

Tablo 60: “Vergi Kaçıranlara Daha Yüksek Cezalar Verilmelidir”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (1)	300	52,8	52,8
Katılıyorum (2)	186	32,7	85,6
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	28	4,9	90,5
Katılmıyorum (4)	19	3,3	93,8
Kesinlikle Katılmıyorum (5)	35	6,2	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 60’a göre, ankete katılan gelir idaresi personelinin % 85,5’i vergi kaçıranlara daha yüksek cezalar verilmesi gerektiğini düşünürken, personelin % 9,5’i bu görüşe katılmadıklarını ifade etmektedir. Personelin % 4,9’u ise bu konuda bir fikir belirtmemiştir. Bu sonuçlardan da açıkça anlaşılacağı gibi katılımcıların büyük bir çoğunluğu vergi cezalarını yetersiz bulmaktadır.

Vergi cezalarının yetersiz olması; vergi kaçırma eğilimi olan mükellefleri cesaretlendirirken, dürüst mükelleflerin de gelir idaresine olan güvenlerini sarsmaktadır. Bu nedenle, vergi cezalarının caydırıcı olması ve etkin bir şekilde uygulanması, vergi suçları ile mücadelede büyük önem taşımaktadır. Diğer taraftan vergi cezalarından beklenen amaca ulaşmak için, vergi cezaları vergi denetimleri ile desteklenmelidir. Bunun yanında mükelleflerin vergiye uyumu açısından, cezalar kadar ödüllendirmenin de vergi sistemine dahil edilmesi gerektiği söylenebilir.

Ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının, vergi ceza sisteminin etkinliği ve yeterliliği hakkındaki görüşlerinin demografik faktörlere göre farklılıklar gösterip göstermediğini anlayabilmek için Pearson ki-kare testi yapılmıştır. Bu testin sonucuna göre, “Vergi kaçıranlara daha yüksek cezalar verilmelidir” ifadesine verilen yanıtlar açısından yalnızca yaş grupları ve meslek grupları arasında

istatistiksel açıdan anlamlı farklılıklar bulunmaktadır. Analiz sonuçları Tablo 61 ve 62’de irdelenmektedir.

Tablo 61: Yaşa Göre “Vergi Kaçıranlara Daha Yüksek Cezalar Verilmelidir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		16 - 29	30 - 49	50 – 64	Toplam
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	11	259	30	300
	Yüzde (%)	% 47,8	% 54,4	% 43,5	% 52,8
Katılıyorum	Frekans	8	157	21	186
	Yüzde (%)	% 34,8	% 33,0	% 30,4	% 32,7
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	2	24	2	28
	Yüzde (%)	% 8,7	% 5,0	% 2,9	% 4,9
Katılmıyorum	Frekans	1	11	7	19
	Yüzde (%)	% 4,3	% 2,3	% 10,1	% 3,3
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	1	25	9	35
	Yüzde (%)	% 4,3	% 5,3	% 13,0	% 6,2
Toplam	Frekans	23	476	69	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 20,072 \quad P = 0,010 \quad (P < 0,05) \quad \alpha = 0,01 \quad C = 0,185 \quad r = 0,111$					

Tablo 61’de görüldüğü gibi, yaş grupları ile “Vergi kaçırınlara daha yüksek cezalar verilmelidir” ifadesine yanıt veren katılımcıların düşünceleri arasında istatistiksel olarak % 1 anlamlılık düzeyinde, pozitif zayıf düzeyde bir ilişki bulunmaktadır. Tablodaki oransal dağılıma göre, 16-29 yaş grubundaki katılımcıların % 82,6’sı, 30-49 yaş grubundaki katılımcıların % 87,4’ü, 50-64 yaş grubundaki katılımcıların ise % 73,9’u vergi kaçırınlara daha yüksek cezalar verilmesi gerektiğini savunmaktadır.

Katılımcıların bu soruya verdikleri cevapların ortalamaları birbirine yakın olmakla birlikte, bu bulgulardan hareketle 16-29 ve 30-49 yaş gruplarındaki katılımcıların 50-64 yaş grubundaki katılımcılara oranla, vergi cezalarını daha yetersiz bulduğu sonucuna ulaşılabilir.

Tablo 62: Meslek Grubuna Göre “Vergi Kaçıranlara Daha Yüksek Cezalar Verilmelidir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Memur	Şef	Müdür Yardımcısı	Müdür	Diğer	Toplam
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	184	29	4	3	80	300
	Yüzde (%)	%52,0	%49,2	%57,1	%42,9	%56,7	%52,8
Katılıyorum	Frekans	120	17	0	4	45	186
	Yüzde (%)	%33,9	%28,8	%0,0	%57,1	%31,9	%32,7
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	14	3	3	0	8	28
	Yüzde (%)	%4,0	%5,1	%42,9	%0,0	%5,7	%4,9
Katılmıyorum	Frekans	11	6	0	0	2	19
	Yüzde (%)	%3,1	%10,2	%0,0	%0,0	%1,4	%3,3
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	25	4	0	0	6	35
	Yüzde (%)	%7,1	%6,8	%0,0	%0,0	%4,3	%6,2
Toplam	Frekans	354	59	7	7	141	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 38,899 \quad P = 0,001 \quad (P < 0,05) \quad C = 0,253$							

Pearson Ki-Kare test sonuçları, meslek grupları bakımından “Vergi kaçırınlara daha yüksek cezalar verilmelidir” ifadesine verilen yanıtlar arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir farkın bulunduğuna işaret etmektedir (P.: 0,001). Tablodaki C değerinden, katılımcıların bu ifade hakkındaki görüşleri ile meslek grupları arasında orta düzeyde bir istatistiksel ilişki olduğu anlaşılmaktadır (C.: 0,253).

Tablo 62’ye göre, ankete katılan memurların % 85,9’u, şeflerin % 78,0’ı, müdür yardımcıların % 57,1’i, müdürlerin % 100,0’ı ve diğer (vergi denetmenleri ve yardımcıları ile gelir uzmanları ve yardımcıları) meslek grubundaki katılımcıların % 88,6’sı vergi kaçırınlara daha yüksek cezalar verilmesi gerektiğine inanmaktadır. Bu durumda, memurların, müdürlerin ve diğer (vergi denetmenleri ve yardımcıları ile gelir uzmanları ve yardımcıları) meslek grubundaki katılımcıların, şeflere ve müdür yardımcılarına oranla vergi cezalarını daha yetersiz bulduğu söylenebilir.

2.2.2.4.7. Personelin Meslek Ahlakı

“Meslek ahlakı, belirli bir meslek grubuna ilişkin ortaya konmuş ve o mesleği yerine getirenlerin uyguladığı veya uygulamaya zorlandığı kurallar bütünüdür” (Daştan, akt. Kara ve Sakarya, 2010: 58).

Meslek ahlakı, toplumda güvenin sağlanması ve çalışanların mesleki itibarlarının korunması açısından son derece önemlidir. Çalışmamızda, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının meslek ahlakına bakışları sorgulanmak istenmiş ve bu amaçla kendilerine birtakım sorular sorulmuştur. Katılımcıların bu sorulara verdikleri yanıtların frekans dağılımları Tablo 63, 65 ve 68’de gösterilmektedir.

Tablo 63: “Maliye Çalışanlarının Meslek Ahlakı Yüksek Düzeydedir”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	113	19,9	19,9
Katılıyorum (4)	218	38,4	58,3
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	149	26,2	84,5
Katılmıyorum (2)	67	11,8	96,3
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	21	3,7	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 63’te, “Maliye çalışanlarının meslek ahlakı yüksek düzeydedir” görüşüne ankete katılan gelir idaresi personelinin % 58,3’ü olumlu bakarken, personelin % 15,5’i bu konuda olumsuz bir bakış açısına sahiptir. Bu ifadeye ne katılıyorum, ne katılmıyorum cevabını veren personelin oranı ise % 26,2’dir. Burada, kararsızların toplam içerisindeki payı dikkat çekicidir. Ancak genel olarak, katılımcıların önemli bir kısmı maliye çalışanlarının meslek ahlakını yüksek düzeyde bulmaktadır.

Bu sonuçlar gelir idaresi açısından olumlu olmakla birlikte meslek ahlakının daha üst seviyelere çıkarılması gerektiğini ortaya koymaktadır. Çalışanların, mesleklerini icra ederken meslek ahlakının gerektirdiği kurallara ve davranış kalıplarına uygun hareket etmeleri ve bu konuda gerekli özeni göstermeleri, gelir idaresinde hizmet kalitesinin artmasına da katkı sağlayacaktır.

Ankete katılan gelir idaresi çalışanlarına, maliye çalışanlarının meslek ahlakını yüksek düzeyde bulup bulmadıkları sorulmuş ve alınan cevapların demografik faktörlere göre değişip değişmediği çapraz tablo ile analiz edilmeye çalışılmıştır. Yapılan ki-kare testi sonucunda, demografik faktörlerden yalnızca cinsiyet değişkeni ile “Maliye çalışanlarının meslek ahlakı yüksek düzeydedir” ifadesine verilen cevaplar arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir fark bulunmuştur. Tablo 64’te bu fark incelenmektedir.

Tablo 64: Cinsiyete Göre “Maliye Çalışanlarının Meslek Ahlakı Yüksek Düzeydedir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Kadın	Erkek	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	12	9	21
	Yüzde (%)	% 4,5	% 3,0	% 3,7
Katılmıyorum	Frekans	33	34	67
	Yüzde (%)	% 12,4	% 11,3	% 11,8
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	82	67	149
	Yüzde (%)	% 30,8	% 22,2	% 26,2
Katılıyorum	Frekans	83	135	218
	Yüzde (%)	% 31,2	% 44,7	% 38,4
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	56	57	113
	Yüzde (%)	% 21,1	% 18,9	% 19,9
Toplam	Frekans	266	302	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 12,133 \quad P = 0,016 \quad (P < 0,05) \quad C = 0,145$				

Tablo 64’te maliye çalışanlarının meslek ahlakının, ankete katılan kadın ve erkek personel tarafından nasıl değerlendirildiğine ilişkin bulgulara yer verilmektedir. Yapılan analiz sonucunda, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının “Maliye çalışanlarının meslek ahlakı yüksek düzeydedir” ifadesine verdikleri yanıtlar ile cinsiyet değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark tespit edilmiştir (P.: 0,016).

Tablodaki C değerine bakıldığında, katılımcıların bu ifade hakkındaki görüşleri ile cinsiyetleri arasında zayıf düzeyde bir istatistiksel ilişki olduğu görülmektedir (C.: 0,145). Tablodaki oransal dağılıma göre, kadın katılımcıların %

52,3'ü, erkek katılımcıların ise % 63,6'sı maliye çalışanlarının meslek ahlakının yüksek düzeyde olduğuna inanmaktadır. Bu sonuçlardan yola çıkılarak maliye çalışanlarının meslek ahlakının yüksek düzeyde olduğu görüşüne, erkek katılımcıların, kadın katılımcılara oranla daha fazla katıldığı söylenebilir.

Tablo 65: “Mesleğimle İlgili Bir Suç İşlesem Ve Bunu Yakın Çevrem Öğrense Çok Utanırım”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	392	69,0	69,0
Katılıyorum (4)	133	23,4	92,4
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	17	3,0	95,4
Katılmıyorum (2)	8	1,4	96,8
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	18	3,2	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 65'e göre, “Mesleğimle ilgili bir suç işlesem ve bunu yakın çevrem öğrense çok utanırım” ifadesini benimseyenler, ankete katılan gelir idaresi personelinin % 92,4'ünü temsil ederken, personelin % 4,6'sı bu görüşe katılmadıklarını belirtmektedir. Personelin % 3,0'ı ise bu konuda olumlu ya da olumsuz herhangi bir görüş belirtmemeyi tercih etmektedir.

Bu sonuçlardan da anlaşılacağı gibi, ankete katılan gelir idaresi personelinin büyük çoğunluğu, meslekleri ile ilgili bir suç işlediklerinde ve bunu yakın çevreleri öğrendiğinde, çok utanacaklarını ifade etmektedir. Katılımcıların bu konuda ortak bir tavır sergilemeleri, meslekleri ile ilgili bir suç işlemekten çekindiklerini göstermekle birlikte, aynı zamanda Gelir İdaresi'nde meslek ahlakına önem verildiğini de ortaya koymaktadır.

Yapılan çapraz tablo analizi ile “Mesleğimle ilgili bir suç işlesem ve bunu yakın çevrem öğrense çok utanırım” ifadesi demografik değişkenler açısından incelenmiş ve bu ifadeye verilen yanıtlar bakımından yaş, cinsiyet, medeni durum, aylık ortalama gelir düzeyi ve memuriyet süresi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farkın olmadığı görülmüştür. Diğer yandan, uygulanan Ki-kare testinin sonucunda bu ifadeye verilen yanıtlar bakımından meslek grupları ve eğitim seviyesi

arasında istatistiksel olarak anlamlı farklar bulunmuştur. Tablo 66 ve 67’de bu farkların ayrıntıları yer almaktadır.

Tablo 66: Meslek Grubuna Göre “Mesleğimle İlgili Bir Suç İşlesem ve Bunu Yakın Çevrem Öğrense Çok Utanırım” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Memur	Şef	Müdür Yardımcısı	Müdür	Diğer	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	14	1	0	0	3	18
	Yüzde (%)	% 4,0	% 1,7	% 0,0	% 0,0	% 2,1	% 3,2
Katılmıyorum	Frekans	8	0	0	0	0	8
	Yüzde (%)	% 2,3	% 0,0	% 0,0	% 0,0	% 0,0	% 1,4
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	6	7	1	0	3	17
	Yüzde (%)	% 1,7	% 11,9	% 14,3	% 0,0	% 2,1	% 3,0
Katılıyorum	Frekans	89	15	1	4	24	133
	Yüzde (%)	% 25,1	% 25,4	% 14,3	% 57,1	% 17,0	% 23,4
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	237	36	5	3	111	392
	Yüzde (%)	% 66,9	% 61,0	% 71,4	% 42,9	% 78,7	% 69,0
Toplam	Frekans	354	59	7	7	141	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$X^2 = 37,964 \quad P = 0,002 \quad (P < 0,05) \quad \alpha = 0,05 \quad C = 0,250 \quad r = -0,101$							

Tablo 66’ya bakıldığında, “Mesleğimle ilgili bir suç işlesem ve bunu yakın çevrem öğrense çok utanırım” ifadesine verilen yanıtlar bakımından, meslek grupları arasında istatistiksel olarak % 5 anlamlılık düzeyinde, negatif orta düzeyde bir ilişki bulunduğu görülmektedir.

Tablodaki oransal dağılıma göre, ankete katılan memurların % 92,0’ı, şeflerin % 86,4’ü, müdür yardımcılarının % 85,7’si, müdürlerin % 100,0’ı ve diğer (vergi denetmenleri ve yardımcılar ile gelir uzmanları ve yardımcılar) meslek grubundaki katılımcıların % 95,7’si meslekleri ile ilgili bir suç işlediklerinde ve bunu yakın çevreleri öğrendiğinde çok utanacaklarını ifade etmektedir. Katılımcıların bu ifadeye verdikleri yanıtların ortalamaları birbirine yakın olmakla birlikte, genel olarak memurların, müdürlerin ve diğer (vergi denetmenleri ve yardımcılar ile gelir uzmanları ve yardımcılar) meslek grubundaki katılımcıların, şeflere ve müdür yardımcılara oranla daha yüksek düzeyde meslek ahlakına sahip oldukları söylenebilir.

Tablo 67: Eğitim Durumuna Göre “Mesleğimle İlgili Bir Suç İşlesem ve Bunu Yakın Çevrem Öğrense Çok Utanırım” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Ortaokul	Lise	Ön Lisans	Lisans	Lisans Üstü	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	0	6	6	6	0	18
	Yüzde (%)	% 0,0	% 5,6	% 5,0	% 1,8	% 0,0	% 3,2
Katılmıyorum	Frekans	0	5	2	1	0	8
	Yüzde (%)	% 0,0	% 4,7	% 1,7	% 0,3	% 0,0	% 1,4
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	0	2	8	7	0	17
	Yüzde (%)	% 0,0	% 1,9	% 6,7	% 2,1	% 0,0	% 3,0
Katılıyorum	Frekans	1	26	29	75	2	133
	Yüzde (%)	% 50,0	% 24,3	% 24,2	% 22,7	% 22,2	% 23,4
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	1	68	75	241	7	392
	Yüzde (%)	% 50,0	% 63,6	% 62,5	% 73,0	% 77,8	% 69,0
Toplam	Frekans	2	107	120	330	9	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$X^2 = 26,643 \quad P = 0,046 \quad (P < 0,05) \quad \alpha = 0,01 \quad C = 0,212 \quad r = 0,148$							

Tablo 67’de, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının “Mesleğimle ilgili bir suç işlesem ve bunu yakın çevrem öğrense çok utanırım” ifadesine katılma düzeyleri, eğitim seviyesi bakımından incelenmektedir. Katılımcıların bu ifadeye verdikleri yanıtlar ile eğitim seviyeleri arasında istatistiksel açıdan % 1 anlamlılık düzeyinde, pozitif zayıf düzeyde bir ilişki bulunmaktadır.

Buna göre, ortaokul mezunu katılımcıların % 100,0’ı, lise mezunu katılımcıların % 87,9’u, ön lisans mezunu katılımcıların % 86,7’si, lisans mezunu katılımcıların % 95,7’si ve yüksek lisans mezunu katılımcıların % 100,0’ı meslekleri ile ilgili bir suç işlediklerinde ve bunu yakın çevreleri öğrendiğinde çok utanacaklarını belirtmektedir.

Tablodaki oransal dağılımdan da anlaşılacağı gibi, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının bu ifadeye katılma düzeyleri birbirine çok yakındır. Katılımcıların eğitim seviyeleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmasına rağmen, bu fark ortalamalarda net bir şekilde gözükmemektedir (P.: 0,046). Buradan hareketle, katılımcıların eğitim seviyelerinin bu ifade hakkındaki görüşleri üzerinde belirleyici bir etkisinin olmadığı söylenebilir.

Tablo 68: “Maliye Bakanı’nı Seviyorsam Daha Gönüllü Bir Şekilde Görevimi Yaparım”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (1)	58	10,2	10,2
Katılıyorum (2)	92	16,2	26,4
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	98	17,3	43,7
Katılmıyorum (4)	170	29,9	73,6
Kesinlikle Katılmıyorum (5)	150	26,4	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 68’de Maliye Bakanı’nı sevmenin gönüllü bir şekilde görev yapmaya etkisi ile ilgili bulgular yer almaktadır. Buna göre ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının % 26,4’ü “Maliye Bakanı’nı seviyorsam daha gönüllü bir şekilde görevimi yaparım” ifadesini savunurken, personelin % 56,3’ü bu görüşe karşı çıkmakta, personelin % 17,3’ü ise bu konuda bir fikir belirtmemektedir.

Çalışanların Maliye Bakanı’nı sevdikleri takdirde daha gönüllü bir şekilde görevlerini yapmaları, meslek ahlakı ile bağdaşmayacak bir durumdur. Çünkü meslek ahlakı, çalışanların mesleklerini icra ederken dürüst, tarafsız ve bağımsız davranmalarını gerekli kılmaktadır. Bu durumda, bu görüşe katılanlara göre, katılmayanların meslek ahlakının daha yüksek olduğu söylenebilir.

Ankete katılan gelir idaresi personelinin, “Maliye Bakanı’nı seviyorsam daha gönüllü bir şekilde görevimi yaparım” ifadesine katılım düzeylerinde demografik özelliklere göre farklılık olup olmadığı analiz edilmiştir. Pearson ki-kare test sonuçlarına göre, bu ifadeye verilen yanıtlar bakımından yaş (P.: 0,611), cinsiyet (P.: 0,371), medeni durum (P.: 0,272), meslek grubu (P.: 0,269), eğitim seviyesi (P.: 0,0188), aylık ortalama gelir düzeyi (P.: 0,395) ve memuriyet süresi (P.: 0,943) arasında istatistiksel açıdan anlamlı farklar bulunmamaktadır.

2.2.2.4.8. Muhasebe Meslek Mensuplarının Katkısı

Vergi uygulamalarında aktif bir şekilde yer alan muhasebe meslek mensupları, mükelleflerin vergi algılarının oluşmasında etkili olmaktadır. Muhasebe

meslek mensupları, mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini zamanında ve doğru bir şekilde yerine getirmeleri konusunda önemli bir rol oynamaktadır (Günay, 2009: 92).

Araştırmamızda, muhasebe meslek mensuplarının vergi dairelerine olumlu bir katkıda bulunup bulunmadıklarını öğrenmek amacıyla katılımcılara, “Muhasebeci ve Mali müşavirler vergi dairesinin işini kolaylaştırmaktadırlar” ifadesi yöneltilmiş ve kendilerinden bu ifadeye katılım düzeylerini belirtmeleri istenmiştir. Katılımcıların bu ifadeye verdikleri yanıtların frekans dağılımları Tablo 69’da sunulmaktadır.

Tablo 69: “Muhasebeci ve Mali Müşavirler Vergi Dairesinin İşini Kolaylaştırmaktadırlar”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (1)	46	8,1	8,1
Katılıyorum (2)	207	36,4	44,5
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	117	20,6	65,1
Katılmıyorum (4)	121	21,3	86,4
Kesinlikle Katılmıyorum (5)	77	13,6	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 69’a göre, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının % 44,5’i muhasebeci ve mali müşavirlerin vergi dairesinin işini kolaylaştırdığını düşünürken, personelin % 34,9’u aynı fikirde değildir. Bu ifade için kararsızların oranı % 20,6 olarak hesaplanmaktadır. Tablodan da görüleceği gibi, bu ifadeye katılanlar ile katılmayanların oranları birbirine çok yakındır. Bu durum, katılımcıların bu konuda farklı görüşlerde olduklarını göstermekle birlikte, aynı zamanda vergi uygulamalarında muhasebe meslek mensuplarından yeterli ölçüde yararlanılamadığını da ortaya koymaktadır.

Vergi dairelerinde hizmet kalitesinin artırılması ve iş akışının hızlandırılması için, muhasebe meslek mensuplarından en etkin şekilde faydalanılmalıdır. Bu noktada muhasebe meslek mensuplarına birtakım görevler düşmektedir. Muhasebe meslek mensupları, mesleki faaliyetlerini yerine getirirken mükelleflere güven vermeli, mükellefler ile iyi bir iletişim kurmalı ve mükellefleri yükümlülükleri konusunda bilgilendirmelidir. Bunun yanında, muhasebe meslek mensupları vergi

dairelerinin işlemlerini kolaylaştıracak mesleki bilgi ve donanıma sahip olmalı ve bilgi teknolojilerini en üst düzeyde kullanmalıdır (Erol, 2007: 250).

“Muhasebeci ve Mali müşavirler vergi dairesinin işini kolaylaştırmaktadırlar” ifadesi, ankete katılan gelir idaresi personelinin demografik özellikleri açısından çapraz tablo analizine tabi tutulmuştur. Yapılan çapraz tablo analizinin sonucuna göre, bu ifadeye verilen yanıtlar ile yaş (P.: 0,350), cinsiyet (P.: 0,951), medeni durum (P.: 0,290), meslek grubu (P.: 0,356), eğitim seviyesi (P.: 0,075), aylık ortalama gelir düzeyi (P.: 0,148) ve memuriyet süresi (P.: 0,485) arasında istatistiksel açıdan anlamlı farklar tespit edilmemiştir.

2.2.2.5. Kurumsal Sorunlar

2.2.2.5.1. Kayıt Dışı Ekonomi

Kayıt dışı ekonomik faaliyetler, ekonomi üzerinde meydana getirdiği olumsuz etkiler nedeniyle gerek Türkiye ekonomisinin gerekse diğer ülke ekonomilerinin öncelikli sorunlarından birisidir. Kayıt dışı ekonomi, vergi sistemini olumsuz etkilemekte ve gelir idaresinin vergi toplama gücünü ve etkinliğini azaltmaktadır. Bu sebeple, kayıt dışı ekonomi ile etkin bir şekilde mücadele etmek gerekmektedir.

Çalışmamızda, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarına, “Ülkemizde kayıt dışı ekonomi fazladır” ifadesi yöneltilmiş ve bu ifadeye verilen yanıtlardan katılımcıların ülkemizdeki kayıt dışı ekonomi olgusuna bakış açıları öğrenilmeye çalışılmıştır. Katılımcıların bu ifadeye verdikleri cevapların frekans dağılımları Tablo 70’te görülmektedir.

Tablo 70: “Ülkemizde Kayıt Dışı Ekonomi Fazladır”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (1)	241	42,4	42,4
Katılıyorum (2)	206	36,3	78,7
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	51	9,0	87,7
Katılmıyorum (4)	36	6,3	94,0
Kesinlikle Katılmıyorum (5)	34	6,0	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 70’ten de anlaşılacağı gibi, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının % 78,7’si ülkemizde kayıt dışı ekonominin fazla olduğuna inanırken, personelin % 12,3’ü bu düşüncüyü desteklememektedir. Personelin % 9,0’ı ise bu ifadeye ne katılıyorum, ne katılmıyorum şeklinde cevap vermektedir. Katılımcıların büyük bir çoğunluğunun görüşleri ülkemizde kayıt dışı ekonominin fazla olduğu yönündedir.

Bu bulgular, vergi sisteminin etkin ve rasyonel çalışmadığının ve aynı zamanda vergi potansiyelinden yeterince yararlanılamadığının bir göstergesi niteliğindedir. Kayıt dışı ekonomi ile mücadele uzun soluklu bir süreci kapsamaktadır. Bu noktada bütün kurumlar üzerlerine düşeni yapmalı ve eşgüdüm içerisinde hareket etmelidir. Diğer taraftan, vergi denetimlerinin etkinliğinin artırılması da kayıt dışı ekonomi ile mücadeleye büyük katkı sağlayacaktır.

Ankete katılan gelir idaresi personelinin demografik özellikleri ile ülkemizdeki kayıt dışı ekonomi olgusuna yönelik görüşleri arasında anlamlı bir ilişkinin olup olmadığını tespit edebilmek amacıyla Pearson ki-kare testi yapılmıştır. Yapılan analizler sonucunda ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde, “Ülkemizde kayıt dışı ekonomi fazladır” ifadesine verilen yanıtlar bakımından yalnızca cinsiyet, meslek grubu ve eğitim seviyesi değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı farklar bulunmuştur. Tablo 71, 72 ve 73’te bu farklar üzerinde durulmaktadır.

Tablo 71: Cinsiyete Göre “Ülkemizde Kayıt Dışı Ekonomi Fazladır ” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Kadın	Erkek	Toplam
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	104	137	241
	Yüzde (%)	% 39,1	% 45,4	% 42,4
Katılıyorum	Frekans	88	118	206
	Yüzde (%)	% 33,1	% 39,1	% 36,3
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	35	16	51
	Yüzde (%)	% 13,2	% 5,3	% 9,0
Katılmıyorum	Frekans	17	19	36
	Yüzde (%)	% 6,4	% 6,3	% 6,3
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	22	12	34
	Yüzde (%)	% 8,3	% 4,0	% 6,0
Toplam	Frekans	266	302	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100
$X^2 = 16,804$ $P = 0,002$ ($P < 0,05$) $\alpha = 0,01$ $C = 0,170$ $r = - 0,119$				

Tablo 71’de ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının, “Ülkemizde kayıt dışı ekonomi fazladır” ifadesine katılım düzeylerinin cinsiyetlerine göre değişkenlik gösterip göstermediği incelenmektedir. Çapraz analiz sonuçları, katılımcıların bu ifadeye verdikleri yanıtlar ile cinsiyetleri arasında istatistiksel olarak % 1 anlamlılık düzeyinde, negatif zayıf düzeyde bir ilişki bulunduğu işaret etmektedir.

Tablodaki oransal dağılıma göre, kadın katılımcıların % 72,2’si, erkek katılımcıların ise % 84,5’i ülkemizde kayıt dışı ekonomiyi fazla bulmaktadır. Buradan hareketle, ülkemizde kayıt dışı ekonominin fazla olduğu görüşünü erkek katılımcıların, kadın katılımcılara oranla daha çok desteklediği söylenebilir.

Tablo 72: Meslek Grubuna Göre “Ülkemizde Kayıt Dışı Ekonomi Fazladır” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Memur	Şef	Müdür Yardımcısı	Müdür	Diğer	Toplam
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	13	26	4	1	72	241
	Yüzde (%)	% 39,0	% 44,1	% 57,1	% 14,3	% 51,1	% 42,4
Katılıyorum	Frekans	132	20	1	6	47	206
	Yüzde (%)	% 37,3	% 33,9	% 14,3	% 85,7	% 33,3	% 36,3
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	28	8	2	0	13	51
	Yüzde (%)	% 7,9	% 13,6	% 28,6	% 0,0	% 9,2	% 9,0
Katılmıyorum	Frekans	29	3	0	0	4	36
	Yüzde (%)	% 8,2	% 5,1	% 0,0	% 0,0	% 2,8	% 6,3
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	27	2	0	0	5	34
	Yüzde (%)	% 7,6	% 3,4	% 0,0	% 0,0	% 3,5	% 6,0
Toplam	Frekans	354	59	7	7	141	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 26,987$ $P = 0,042$ ($P < 0,05$) $\alpha = 0,01$ $C = 0,213$ $r = -0,125$							

Tablo 72’de ülkemizdeki kayıt dışı ekonomi olgusunun, katılımcıların meslek grupları açısından nasıl algılandığı araştırılmaktadır. Buna göre, “Ülkemizde kayıt dışı ekonomi fazladır” ifadesine verilen yanıtlar ile katılımcıların meslek grupları arasında istatistiksel açıdan % 1 anlamlılık düzeyinde negatif, zayıf düzeyde bir ilişki vardır.

Tabloya bakıldığında ankete katılan memurların % 76,3’ünün, şeflerin % 78,0’ının, müdür yardımcılarının % 71,4’ünün, müdürlerin % 100,0’ının ve diğer (vergi denetmenleri ve yardımcısı ile gelir uzmanları ve yardımcısı) meslek grubundaki katılımcıların ise % 84,4’ünün ülkemizdeki kayıt dışı ekonomiyi fazla buldukları görülmektedir.

Bu sonuçlardan da anlaşılacağı gibi, farklı meslek grubundaki katılımcıların bu ifadeye verdikleri yanıtların ortalamaları birbirine çok yakındır, dolayısı ile meslek grubu değişkeninin, katılımcıların bu ifade hakkındaki görüşleri üzerinde belirleyici bir etkisi yoktur. Ancak yine de bu bulgulardan yola çıkılarak, ankete katılan müdürlerin ve diğer (vergi denetmenleri ve yardımcısı ile gelir uzmanları ve yardımcısı) meslek grubundaki katılımcıların ülkemizdeki kayıt dışı ekonominin fazla olduğu görüşünü; memurlara, şeflere ve müdür yardımcısına oranla daha çok savunduğu söylenebilir.

Tablo 73: Eğitim Durumuna Göre “Ülkemizde Kayıt Dışı Ekonomi Fazladır” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Ortaokul	Lise	Ön Lisans	Lisans	Lisans Üstü	Toplam
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	0	39	46	142	4	241
	Yüzde (%)	% 0,0	% 36,4	% 38,3	% 46,1	% 44,4	% 42,4
Katılıyorum	Frekans	1	35	40	125	5	256
	Yüzde (%)	% 50,0	% 32,7	% 33,3	% 37,9	% 55,6	% 36,3
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	0	7	15	29	0	51
	Yüzde (%)	% 0,0	% 6,5	% 12,5	% 8,8	% 0,0	% 9,0
Katılmıyorum	Frekans	0	17	10	9	0	36
	Yüzde (%)	% 0,0	% 15,9	% 8,3	% 2,7	% 0,0	% 6,3
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	1	9	9	15	0	34
	Yüzde (%)	% 50,0	% 8,4	% 7,5	% 4,5	% 0,0	% 6,0
Toplam	Frekans	2	107	120	330	9	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 41,849 \quad P = 0,000 \quad (P < 0,05) \quad \alpha = 0,01 \quad C = 0,262 \quad r = -0,181$							

Tablo 73’te eğitim seviyesi ile “Ülkemizde kayıt dışı ekonomi fazladır” ifadesine cevap veren gelir idaresi mensuplarının düşünceleri arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı sorgulanmaktadır. Çapraz analiz sonuçlarına göre, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının bu ifadeye verdikleri yanıtlar ile eğitim seviyeleri arasında istatistiksel açıdan % 1 anlamlılık düzeyinde, negatif orta düzeyde bir ilişki bulunmaktadır.

Tablodan da görüleceği gibi ortaokul mezunlarının % 50,0’ı, lise mezunlarının % 69,1’i, ön lisans mezunlarının % 71,6’sı, lisans mezunlarının % 84,0’ı ve yüksek lisans mezunlarının % 100,0’ı ülkemizde kayıt dışı ekonominin fazla olduğu görüşüne katılmaktadır. Bu bulgular, katılımcıların eğitim seviyeleri ile bu ifade hakkındaki düşünceleri arasında doğru orantılı bir ilişkinin olduğunu ortaya koymaktadır. Bu durumda, katılımcıların eğitim seviyeleri arttıkça, ülkemizde kayıt dışı ekonominin fazla olduğuna yönelik duydukları inancın da arttığı söylenebilir.

2.2.2.5.2. Yolsuzluk

Yolsuzluk, kamu kurum ve kuruluşlarının ortak sorunu olmakla birlikte, aynı zamanda ülkelerin gelişmelerinin önündeki en büyük engellerden biri olarak da kabul edilmektedir. Yolsuzluğun tıpkı kayıt dışı ekonomik faaliyetler gibi, ekonomiye zarar verdiği bilinmektedir. Bunun yanında yolsuzluk sosyal ve siyasal alanda da birçok olumsuzluklara yol açmaktadır.

Yapılan araştırmalar, yolsuzluk algısı ile vergi ahlakı arasında yakın bir ilişkinin varlığını ortaya koymaktadır. Buna göre yolsuzluk algısı arttıkça vergi ahlakı azalmaktadır (Demir, 2008: 188).

Bütün bu sebepler, yolsuzlukla mücadeleyi gerekli kılmaktadır. Araştırmamızda, katılımcılardan yolsuzluk olgusuna ilişkin görüşlerini açıklamaları istenmiştir. Katılımcıların bu konuda verdikleri yanıtların frekans dağılımları Tablo 74’te yer almaktadır.

Tablo 74: “Maliye Çalışanları Arasında Yolsuzluklara Karışan Yoktur”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (5)	62	10,9	10,9
Katılıyorum (4)	108	19,0	29,9
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	158	27,8	57,7
Katılmıyorum (2)	180	31,7	89,4
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	60	10,6	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 74’e göre, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının % 29,9’u “Maliye çalışanları arasında yolsuzluklara karışan yoktur” ifadesine katılırken, personelin % 42,3’ü bu düşünceye katılmadıklarını dile getirmektedir. Personelin % 27,8’i ise bu konuda olumlu ya da olumsuz herhangi bir görüş belirtmemektedir. Bu ifadeye verilen yanıtlar arasında kararsızların oranı dikkat çekerken, katılımcıların önemli bir kısmı maliye çalışanlarının yolsuzluk yaptığı görüşündedir. Bu durum, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının yolsuzluk konusunda meslektaşlarına güvenmediğini göstermektedir.

Kamu kurum ve kuruluşlarında yolsuzluğun azaltılması büyük ölçüde şeffaflık ve hesap verebilirliğin artmasına bağlıdır. Yolsuzlukla mücadele konusunda taviz verilmemeli ve bu konuda yapılması gerekenler kararlılıkla gerçekleştirilmelidir. Toplumsal güven ve adalet duygularının zedelenmemesi adına yolsuzluğu tespit edilen kişiler ve kurumlar etkin bir şekilde cezalandırılmalıdır. Diğer taraftan yolsuzluğun azaltılması için yolsuzlukla mücadele eden uluslar arası kuruluşlarla işbirliği içerisinde olunmalıdır.

Yapılan çapraz tablolar analizi sonucunda ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde, “Maliye çalışanları arasında yolsuzluklara karışan yoktur” ifadesine verilen yanıtlar bakımından yaş (P.: 0,734), cinsiyet (P.: 0,189), medeni durum (P.: 0,696), meslek grubu (P.: 0,547), eğitim (P.: 0,190), aylık ortalama gelir düzeyi (P.: 0,177) ve memuriyet süresi (P.: 0,869) arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı tespit edilmiş ve bu nedenle bunlara ilişkin tablolara yer verilmemiştir.

2.2.2.5.3. Kamu Harcamaları

Devletin vergileri harcaş şekli, kişilerin vergilerini ödeme kararları üzerinde etkili olmaktadır. Devlet iyi işler yaptıkça, insanlar ödedikleri vergiye daha olumlu bakarlar. Vergi mükellefi eğer ödediği vergiler ve aldığı devlet hizmetlerinin performansı arasındaki deış tokuşu adil buluyorsa, yasalarla daha uyumlu olmaya özen gösterecektir (Serim ve Y. Yağanoğlu, 2011: 140).

Araştırmamızda katılımcıların kamu harcamalarına bakışlarını öğrenmek amacıyla kendilerine, kamu harcamalarında savurganlık yapıp yapılmadığı sorulmuştur. Katılımcıların bu soruya verdikleri cevapların frekans dağılımları Tablo 75’te gösterilmektedir.

Tablo 75: “Ülkemizde Kamu Harcamalarında Savurganlık Yapılmaktadır”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (1)	206	36,3	36,3
Katılıyorum (2)	220	38,7	75,0
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	68	12,0	87,0
Katılmıyorum (4)	40	7,0	94,0
Kesinlikle Katılmıyorum (5)	34	6,0	100,0
Toplam	568	100,0	

Tablo 75’e göre, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının % 75,0’ı ülkemizde kamu harcamalarında savurganlık yapıldığını ifade ederken, personelin % 13,0’ı aynı kanıda değildir. Bu ifade için kararsızların oranı % 12,0 olarak hesaplanmaktadır. Katılımcıların büyük bir çoğunluğu ülkemizde kamu harcamalarında savurganlık yapıldığını düşünmektedir.

Bu durum, mükelleflerin vergi ödevlerini yerine getirme isteklerini engelleyen bir husus olarak, mükellefler tarafından sıklıkla dile getirilmektedir. Ancak, harcamacı birim olarak da kabul edilebilecek Maliye Bakanlığı personelinin bu görüşü oldukça dikkat edilmesi gereken bir husustur. Mükelleflerin kamu harcamalarına olumlu bakmaları için kamu harcamalarının gerekliliğine inanmaları gerekmektedir. Bu nedenle kamu harcamalarının yerindelik denetimi artırılmalı ve denetim raporlarının sonuçları, hesap verebilirlik ve saydamlık ilkeleri doğrultusunda mükelleflerle paylaşılmalıdır.

Ankete katılan gelir idaresi personelinden, “Ülkemizde kamu harcamalarında savurganlık yapılmaktadır” ifadesine katılım düzeylerini belirtmeleri istenmiş ve alınan cevapların demografik özelliklere göre farklılık gösterip göstermeyeceği çapraz tablo analizi ile tespit edilmeye çalışılmıştır. Yapılan çapraz tablo analizinin sonuçlarına göre, yalnızca eğitim seviyesi değişkeni ile bu ifadeye verilen yanıtlar arasında istatistiksel açıdan anlamlı farklar bulunmuştur. Tablo 76’da bu fark ayrıntılı olarak incelenmektedir.

Tablo 76: Eğitim Durumuna Göre “Ülkemizde Kamu Harcamalarında Savurganlık Yapılmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Ortaokul	Lise	Ön Lisans	Lisans	Lisans Üstü	Toplam
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	0	34	44	124	4	206
	Yüzde (%)	% 0,0	% 31,8	% 36,7	% 37,6	% 44,4	% 36,3
Katılıyorum	Frekans	0	45	43	128	4	220
	Yüzde (%)	% 0,0	% 42,1	% 35,8	% 38,8	% 44,4	% 38,7
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	2	17	9	39	1	68
	Yüzde (%)	% 100,0	% 15,9	% 7,5	% 11,8	% 11,1	% 12,0
Katılmıyorum	Frekans	0	6	11	23	0	40
	Yüzde (%)	% 0,0	% 5,6	% 9,2	% 7,0	% 0,0	% 7,0
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	0	5	13	16	0	34
	Yüzde (%)	% 0,0	% 4,7	% 10,8	% 4,8	% 0,0	% 6,0
Toplam	Frekans	2	107	120	330	9	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 27,646 \quad P = 0,035 \quad (P < 0,05) \quad C = 0,215$							

Tablo 76’da, ülkemizde kamu harcamalarında savurganlık yapılıp yapılmadığı, katılımcıların eğitim seviyeleri bakımından sorgulanmaktadır. Ki- kare analizinden elde edilen sonuçlara göre, ankete katılan gelir idaresi personelinin eğitim seviyeleri ile “Ülkemizde kamu harcamalarında savurganlık yapılmaktadır” ifadesine verilen yanıtlar arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark vardır (P.: 0,035). Diğer taraftan, bu ifadeye yanıt veren katılımcıların düşünceleri ile eğitim seviyeleri arasında zayıf düzeyde bir istatistiksel ilişki bulunduğu görülmektedir (C.: 0,215).

Tablodaki frekans dağılımlarına göre, ortaokul mezunu katılımcıların % 0,0’ı, lise mezunu katılımcıların % 73,9’u, ön lisans mezunu katılımcıların % 72,5’i, lisans mezunu katılımcıların % 76,4’ü ve yüksek lisans mezunu katılımcıların % 88,8’i ülkemizde kamu harcamalarında savurganlık yapıldığını düşünmektedir. Tablodan da görüleceği gibi katılımcıların büyük çoğunluğu bu konuda olumsuz bir bakış açısına sahiptir. Buradan hareketle genel olarak katılımcıların eğitim seviyeleri arttıkça, ülkemizde kamu harcamalarında savurganlık yapıldığına ilişkin duydukları inancın da arttığı söylenebilir.

2.2.2.5.4. Demokrasi Algısı

Tablo 77'ye göre ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının % 18,1'i ülkemizdeki demokrasi düzeyini yüksek bulurken, personelin % 59,7'si bu düşünceye katılmadıklarını belirtmektedir. Bu konuda herhangi bir görüş belirtmeyen personelin oranı ise % 22,2'dir. Bu sonuçlardan da anlaşılabileceği gibi ankete katılan gelir idaresi personelinin büyük bir çoğunluğu tarafından ülkemizdeki demokrasi düzeyi yeterli bulunmamaktadır.

Tablo 77: “Ülkemizde Demokrasi Düzeyi Yüksek”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (1)	19	3,3	3,3
Katılıyorum (2)	84	14,8	18,1
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	126	22,2	40,3
Katılmıyorum (4)	177	31,2	71,5
Kesinlikle Katılmıyorum (5)	162	28,5	100,0
Toplam	568	100,0	

Ankete katılan gelir idaresi çalışanlarına, ülkemizdeki demokrasi düzeyinin yüksek olup olmadığı sorulmuş ve alınan cevapların demografik faktörlere göre değişip değişmediği çapraz tablo ile analiz edilmeye çalışılmıştır. Yapılan ki-kare testi sonucunda, demografik faktörlerden yalnızca aylık ortalama gelir değişkeni ile “Ülkemizde demokrasi düzeyi yüksektir” ifadesine verilen cevaplar arasında istatistiksel açıdan anlamlı farklar tespit edilmiştir. Tablo 78'de bu fark irdelenmektedir.

Tablo 78: Aylık Ortalama Gelir Düzeyine Göre “Ülkemizde Demokrasi Düzeyi Yüksek” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		1000 TL'den Az	1000 – 1500 TL	1501 – 2000 TL	2001 – 2500 TL	2500 TL'den Fazla	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	0	45	53	51	13	162
	Yüzde (%)	%0,0	%34,4	%26,0	%25,6	%40,6	%28,5
Katılmıyorum	Frekans	0	38	56	76	7	177
	Yüzde (%)	%0,0	%29,0	%27,5	%38,2	%21,9	%31,2
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	1	21	52	45	7	126
	Yüzde (%)	%50,0	%16,0	%25,5	%22,6	%21,9	% 22,2
Katılıyorum	Frekans	1	19	35	26	3	84
	Yüzde (%)	%50,0	%14,5	%17,2	%13,1	%9,4	%14,8
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	0	8	8	1	2	19
	Yüzde (%)	%0,0	%6,1	%3,9	%0,5	%6,3	%3,3
Toplam	Frekans	2	131	204	199	32	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100
$X^2 = 26,901 \quad P = 0,043 \quad (P < 0,05) \quad C = 0,213$							

Tablo 78’de aylık ortalama gelir düzeyi ile “Ülkemizde demokrasi düzeyi yüksektir” ifadesine cevap veren katılımcıların düşünceleri arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı araştırılmaktadır. Bu ifadeye yanıt veren katılımcıların düşünceleri ile aylık ortalama gelir düzeyleri arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir fark gözlenmektedir (P.: 0,043). Bununla birlikte, aylık ortalama gelir düzeyleri ile katılımcıların bu ifadeye verdikleri yanıtlar arasında zayıf düzeyde bir istatistiksel ilişki olduğu saptanmaktadır (C.: 0,213).

Çapraz tablo analizine göre, aylık ortalama gelir düzeyleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark görülmesine rağmen, bu farkın ortalamalara çok belirgin bir şekilde yansımadağı anlaşılmaktadır. Buradan hareketle, aylık ortalama gelir düzeyi değişkeninin katılımcıların bu ifade hakkındaki görüşleri üzerinde belirleyici bir etkisinin olmadığı söylenebilir.

2.2.2.5.5. Siyasal İstikrar

Tablo 79’da, ankete katılan gelir idaresi çalışanlarının % 45,1’i ülkemizde siyasal istikrarın olmadığı görüşünü savunurken, personelin % 30,5’i bu görüşe karşı çıkmaktadır. Personelin % 24,5’i ise bu ifadeye ne katılıyorum, ne katılmıyorum şeklinde cevap vermektedir. Burada kararsızların toplam içerisindeki payı dikkat çekerken, katılımcıların önemli bir kısmı da ülkemizde siyasal istikrarın olmadığı yönünde görüş bildirmektedir.

Tablo 79: “Ülkemizde Siyasal İstikrar Yoktur”

	Frekans	%	Birikimli %
Kesinlikle Katılıyorum (1)	106	18,7	18,7
Katılıyorum (2)	150	26,4	45,1
Ne katılıyorum, Ne Katılmıyorum (3)	139	24,5	69,5
Katılmıyorum (4)	105	18,5	88,0
Kesinlikle Katılmıyorum (5)	68	12,0	100,0
Toplam	568	100,0	

“Ülkemizde siyasal istikrar yoktur” ifadesi, ankete katılan personelin demografik özellikleri açısından çapraz tablo analizine tabi tutulmuştur. Yapılan çapraz tablo analizinin sonucuna göre, bu ifadeye verilen yanıtlar bakımından yalnızca cinsiyet değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmaktadır. Tablo 80’de bu farklılığın detaylarına yer verilmektedir.

Tablo 80: Cinsiyete Göre “Ülkemizde Siyasal İstikrar Yoktur” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Kadın	Erkek	Toplam
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	56	50	106
	Yüzde (%)	% 21,1	% 16,6	% 18,7
Katılıyorum	Frekans	68	82	150
	Yüzde (%)	% 25,6	% 27,2	% 26,4
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	82	57	139
	Yüzde (%)	% 30,8	% 18,9	% 24,5
Katılmıyorum	Frekans	33	72	105
	Yüzde (%)	% 12,4	% 23,8	% 18,5
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	27	41	68
	Yüzde (%)	% 10,2	% 13,6	% 12,0
Toplam	Frekans	266	302	568
	Yüzde (%)	% 100	% 100	% 100
$\chi^2 = 21,315 \quad P = 0,000 \quad (P < 0,05) \quad \alpha = 0,05 \quad C = 0,190 \quad r = 0,100$				

Tablo 80’de, siyasal istikrar olgusunun ankete katılan kadın ve erkek personel tarafından nasıl değerlendirildiğine ilişkin bulgulara yer verilmektedir. Çapraz analiz sonuçlarına bakıldığında, “Ülkemizde siyasal istikrar yoktur” ifadesine verilen yanıtlar ile katılımcıların cinsiyetleri arasında istatistiksel açıdan % 5 anlamlılık düzeyinde, pozitif zayıf düzeyde bir ilişki bulunmaktadır.

Tablodaki oransal dağılıma göre, kadın katılımcıların % 46,7’si, erkek katılımcıların ise % 43,8’i ülkemizde siyasal istikrarın olmadığını düşünmektedir. Katılımcıların bu soruya verdikleri yanıtların ortalamaları birbirine çok yakın olmakla birlikte, ülkemizde siyasal istikrarın olmadığı görüşüne kadın personelin erkek personele oranla daha fazla katıldığı söylenebilir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Türk Vergi Sistemi, bugünkü görünümü itibarı ile etkin bir şekilde çalışmamaktadır. Geçmişten günümüze kadar olan süreçte Türk Vergi Sistemi'nin etkinliğini azaltan ve işleyişini bozan birçok sorun bulunmaktadır. Bugün geldiğimiz noktada, bu sorunların bir kısmı çözülmüş, bir kısmı ise çözülmeyi beklemektedir.

Çalışmamızda teorik açıdan incelenen Türk Vergi Sistemi'nin sorunlarının birçoğunun ampirik bulgularla da doğrulandığını söylemek mümkündür. Araştırma bulguları genel olarak değerlendirildiğinde ortaya birtakım sonuçlar çıkmaktadır. Buna göre, ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının önemli bir kısmı aldıkları maaşı tatmin edici bulmamaktadır. Personelin daha verimli bir şekilde çalışması için ücret ile ilgili beklentilerinin karşılanması gerekmektedir.

Diğer taraftan, personelin büyük bir çoğunluğu özlük haklarından memnun olmadıklarını ifade etmekle birlikte, Maliye Bakanlığı'nı da özlük haklarının bir güvencesi olarak görmemektedirler. Çalışanların motivasyonlarının ve kuruma olan bağlılıklarının artırılması için özlük haklarında gereken düzenlemeler ve iyileştirmeler yapılmalıdır.

Gelir İdaresi personelinin büyük bir kısmı iş yerinde çalışan kişi sayısını yeterli bulmamaktadır. Kaliteli bir hizmet sunma anlayışıyla hareket eden gelir idaresinde nitelikli ve uzman personel sayısı artırılmalı ve personelin kurumdan ayrılmasının önüne geçilmelidir.

Yine bu doğrultuda katılımcıların büyük bir çoğunluğu, meslektaşlarının mesleki açıdan yeterli bilgiye sahip olmadığını düşünmektedir. Personelin mesleki açıdan nitelikli ve donanımlı hale gelmesi için Gelir İdaresi'nde eğitim çalışmalarına ağırlık verilmeli ve buna yönelik hizmet içi eğitim programları düzenlenmelidir.

Gelir İdaresi çalışanlarının önemli bir kısmı yaptıkları işi ağır bulduklarını dile getirmektedir. Gelir İdaresi'nde iş yükünün azaltılması için nitelikli personel konusundaki eksiklik giderilmeli ve personelin uzmanlaşmasına önem verilmelidir.

Gelir İdaresi personelinin büyük bir çoğunluğu işleri ile ilgili fiziki şartlardan memnun olmadıklarını belirtmektedir. Gelir İdaresi'nde personelden beklenen

verimin alınabilmesi için, personele uygun çalışma ortamları sağlanmalı ve personelin ihtiyaç duyduğu kaynaklar tam olarak temin edilmelidir.

Ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının önemli bir kısmı iş yerinde başarılı performans gösterenlerin, göstermeyenlerden ayırt edilmediği görüşündedir. Bununla birlikte personelin büyük çoğunluğu iş yerinde herkesin görevini layıkıyla yaptığına inanmamaktadır. Gelir İdaresi uzun dönemli plan ve hedeflerine ulaşmak için, Gelir İdaresi'nde performans yönetimi anlayışının yerleştirilmesine ve geliştirilmesine önem vermelidir.

Araştırmadan çıkan sonuçlar, katılımcıların önemli bir kısmının iş yerindeki halkla ilişkiler düzeyinden memnun olmadığını göstermektedir. Diğer taraftan katılımcıların büyük bir kısmı, vatandaşlara karşı güler yüzlü davrandığını ifade ederken, vatandaşların kendilerine karşı davranışlarını olumlu bulmamaktadır. Gelir İdaresi ve mükellef arasındaki iletişimin sağlıklı bir şekilde kurulması ve işlemesi için, Gelir İdaresi'nde halkla ilişkiler faaliyetleri etkin bir şekilde yürütülmelidir.

Yaptığımız araştırmanın sonuçlarına göre, ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının büyük bir çoğunluğu ülkemizde vergi ahlakı düzeyinin yüksek olmadığını dile getirmektedir. Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunun artırılmasında vergi ahlakının çok önemli bir rol oynadığı gerçeğinden hareketle, mükelleflerin vergi bilincinin ve vergi ahlakının yükseltilmesine yönelik çalışmaların yapılması gerektiği söylenebilir.

Gelir İdaresi personelinin önemli bir kısmı ülkemizde vergi denetimlerini yeterli bulmamakla birlikte, diğer kamu idarelerine göre vergi dairelerinin daha sık denetlendiğini düşünmektedir. Vergi kaçakçılığı ile mücadelede hayati bir öneme sahip olan vergi denetimleri yeterli ve etkin hale getirilmelidir.

Anket bulgularında ortaya çıkan bir başka çarpıcı sonuç da, katılımcıların büyük çoğunluğu tarafından vergi sisteminin adaletsiz bulunmasıdır. Mükelleflerin vergiye karşı davranışlarını olumsuz etkileyen vergi adaleti konusunda gereken düzenlemeler yapılmalı ve mükelleflerin vergi sisteminin adil olduğuna inanmaları sağlanmalıdır.

Ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının önemli bir kısmı ülkemizde vergi oranlarının çok yüksek olduğu kanısındadır. Mükelleflerin vergiye uyumsuzluğunda

etkin bir rol oynayan vergi oranları konusunda yapılacak değişikliklerde mükellef psikolojisi dikkate alınmalı ve düzenlemeler bu doğrultuda gerçekleştirilmelidir.

Vergi afları, vergi sistemleri açısından önemli tartışma konularından birisidir. Gelir İdaresi çalışanlarının vergi aflarına bakışı da merak edilen bir konudur. Katılımcıların büyük bir çoğunluğu vergi aflarını gerekli görmediğini ifade etmektedir. Mükelleflerin vergiye gönüllü uyum düzeyleri üzerinde etkili olan vergi afları konusunda çok dikkatli davranılmalı, vergi affının çıkarılması ile doğacak olan olumlu ve olumsuz sonuçlar hesaba katılmalıdır.

Ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının önemli bir kısmı ülkemizde hemen hemen herkesin vergi kaçırma gayreti içinde olduğunu düşünmektedir. Vergi kaçakçılığı ile mücadele konusunda gereken önemler alınmalı ve vergi cezaları ile vergi denetimlerinin etkinliği artırılmalıdır.

Türk Vergi Sistemi'nin önemli sorunlarından birisi de vergi sisteminin karmaşıklığıdır. Katılımcıların büyük bir çoğunluğu ülkemizdeki vergi sistemini çok karmaşık bulmaktadır. Diğer taraftan personelin önemli bir kısmı ülkemizde maliye mevzuatının çok sık değiştiğini ve mevzuat değişikliklerine uyum sağlamakta zorlandığını dile getirmektedir. Vergi sisteminin sorunsuz bir şekilde işlemesi için vergi mevzuatının basit ve anlaşılır olması ve istikrarlı bir yapıya kavuşturulması gerekmektedir.

Ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının büyük bir kısmı, vergi kaçırıcılara daha yüksek cezalar verilmesi gerektiğini savunmaktadır. Vergi suçları ile etkili bir şekilde mücadele edebilmek ve vergi cezalarının caydırıcılığını artırmak için, vergi cezaları kararlılıkla uygulanmalıdır.

Katılımcıların önemli bir kısmı Maliye çalışanlarının meslek ahlakının yüksek düzeyde olduğunu düşünürken, personelin çok büyük bir kısmı da mesleği ile ilgili bir suç işlediğinde ve bunu yakın çevresi öğrendiğinde çok utanacağını ifade etmektedir. Diğer taraftan, ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının büyük bir çoğunluğu Maliye Bakanını sevdikleri takdirde daha gönüllü bir şekilde görevlerini yapacakları düşüncesine karşı çıkmaktadır. Ancak bu görüşü savunan katılımcılar da vardır. Genel olarak bütün kurumlardaki personeller, özelde ise Gelir İdaresi'nde görev yapan personel meslek ahlakının gerektirdiği kurallara uymalı, meslek ahlakı

ile bağdaşmayacak tutum ve davranışlar içerisinde olmamalıdır. Birkaç kişinin dahi meslek ahlakı ile bağdaşmayan tutumlar sergilemesi bütün bir meslek grubunun olumsuz algılanmasına yol açacağından bu hususta çok daha hassas davranılmalıdır.

Muhasebe meslek mensubu olarak bilinen mali müşavir ve muhasebecilerin, vergi dairelerinin işini kolaylaştırdığı elde edilen bir başka bulgudur. Vergi dairelerinde hizmet kalitesinin artırılması ve iş yükünün azaltılması için muhasebe meslek mensuplarından en etkin şekilde faydalanılmalıdır.

Ülkemizde kayıt dışı ekonominin çok yaygın olduğu görüşü yaptığımız araştırmada da kabul edilmektedir. Vergi sistemini olumsuz etkileyen kayıt dışı ekonomi ile mücadele edilmeli, kayıt dışı ekonomiyi azaltmaya yönelik gereken önlemler alınmalı ve bu konuda kurumlar arasında işbirliği sağlanmalıdır.

Ankete katılan Gelir İdaresi çalışanlarının önemli bir kısmı meslektaşlarının yolsuzluklara karıştığını düşünmektedir. Personelin kendi meslektaşları ile ilgili böyle bir kanıya varması, Gelir İdaresi'nde acilen çözüm bekleyen yolsuzluk sorununun üzerine gidilmesini zorunlu kılmaktadır. Toplumsal güveni zedeleyen yolsuzluk konusunda taviz verilmemeli, yolsuzluk yapan kişi ve kurumlara gereken yaptırımlar uygulanmalıdır.

Gelir İdaresi personelinin büyük bir çoğunluğu ülkemizde kamu harcamaları konusunda savurganlık yapıldığını ifade etmektedir. Bu noktada şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkeleri doğrultusunda mükelleflerin, toplanan vergilerin kamu hizmetlerinde etkin bir şekilde kullanıldığına ikna edilmeleri gerekmektedir.

Katılımcıların önemli bir kısmı ülkemizdeki demokrasi düzeyini yüksek bulmamakta ve ülkemizde siyasal istikrarın olmadığına inanmaktadır. Vergi sistemindeki düzenlemelerin başarıya ulaşması ve bu konuda toplumsal uzlaşının sağlanması için, ülkede demokrasi düzeyi yüksek olmalıdır. Diğer taraftan yapılan düzenlemelerin kalıcı olması için ülkedeki siyasal yapının istikrara kavuşturulması gerekmektedir.

Yukarıdaki açıklamalar ışığında vergi sistemimizin sorunlu bir yapıya sahip olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır. Bu noktada kapsamlı ve köklü bir reforma ihtiyaç duyulmaktadır. Türk Vergi Sistemi'nin sorunlarının bugünden yarına çözülebileceği gibi bir beklenti içerisinde olmak doğru bir yaklaşım değildir. Diğer

tarafından, vergi sisteminin etkinliğini azaltan bu sorunları birbirinden bağımsız düşünmemek gerekmektedir. Bir sorunun çözümü aynı zamanda diğer bir sorunun çözümüne de kaynaklık edebilir. Bu nedenle Türk Vergi Sistemi'ne ilişkin sorunlar bütüncül bir perspektiften ele alınmalıdır.

Sorunsuz işleyen bir vergi sistemi ve etkin bir gelir idaresi için her şeyden önce insan unsuruna yatırım yapılmalıdır. Bu bağlamda vergi sisteminin uygulayıcısı konumunda olan Gelir İdaresi ile mükellefler arasında sağlıklı bir iletişim kurulmalıdır. Bunun yanında toplumun vergi ile ilgili bilinç düzeylerinin artırılmasına yönelik çalışmalar yapılmalıdır. Ayrıca, Türk Vergi Sistemi'nde yapılacak değişikliklerde toplumsal mutabakatın sağlanmasına önem verilmeli, toplum desteği alınmadan yapılan düzenlemelerin kalıcı olamayacağı unutulmamalıdır.

Toplumların vergi sistemleri ve gelir idareleri birbirlerinden ayrı düşünülemez. Vergi sistemini bir zincirin bütünü olarak düşünürsek; mükellefler, yasal düzenlemeler ve gelir idaresi bu zincirin halkalarıdır. Vergi sisteminin başarılı olması, bu zincirin ne kadar sağlam olduğuna bağlıdır. Bir zincir ise ancak en zayıf halkası kadar sağlamdır.

Bu noktadan hareketle vergi sisteminin bütünü oluşturacak unsurların hepsinin ayrı ayrı önemli olduğunu söyleyebiliriz; ancak gelir idaresinin önemi diğer unsurlara göre daha fazladır. Çünkü çalışmanın başında da ifade ettiğimiz gibi vergi ile ilgili düzenlemeler ne kadar düzgün bir şekilde yapılırsa yapılsın, mükellefler ne kadar bilinçli olursa olsun, bunları uygulayacak olan insanlara gereken önem verilmediği takdirde vergi sisteminden beklenen verimin alınması mümkün değildir. Bunun için vergi sisteminin daha iyi işlemesine yönelik yapılan çalışmalarda öncelikle gelir idaresinin görüş ve önerileri dikkate alınmalı, Gelir İdaresi personelinin vergi sisteminin sorunlarına bakış açıları da göz önünde bulundurularak kapsamlı reformlar gerçekleştirilmelidir.

KAYNAKÇA

- Acar, İ. A. ve Merter, M. E. (2005). *Türkiye’de 1990 Sonrası Vergi Denetimi ve Vergi Denetiminde Etkinlik Sorunu*. Maliye Dergisi, Sayı 147, 5-27.
- Akdoğan, A. (2001). *Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması (3. Baskı)*, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Akdoğan, A. (2007). *Kamu Maliyesi (12. Baskı)*, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Aktan, C. C. (2003). *Kamu Ekonomisi ve Kamu Maliyesi (Gözden Geçirilmiş 2. Baskı)*, İzmir: Birleşik Matbaacılık.
- Aktan, C.C., Dileyici, D. ve Vural, İ.Y. (Ed). (2006). *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi (1. Baskı)*, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Akyol, M. (Kasım 2003). *Türk Vergi Sistemindeki Temel Sorunlar*. 10 Şubat 2010,
- Alm, J., Mckee, M. ve Beck, W. (1990). *Amazing Grace: Tax Amnesties and Compliance*. National Tax Journal, Vol 3, No: 1, 23-37.
- Altunay, E. (2010). *Avrupa Birliği Vergi Politikası ve Türkiye’nin Uyum Sürecinin Değerlendirilmesi*. Bütçe Dünyası Dergisi, Sayı 34, 93-110.
- Altunışık, R., Coşkun, R., Bayraktaroğlu, E. ve Yıldırım, E. (2005). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri (Geliştirilmiş 4. Baskı)*. Sakarya: Sakarya Kitabevi.
- Arıkan, Z. (2005). *Türk Vergi Sisteminin Genel Değerlendirilmesi ve Çözüm Önerileri*. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 199, 151-166.
- Arıoğlu, O. (2005). *Gelir İdaresi Başkanlığı*. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 286, 68-71.
- Arslan, M. ve Akcan, A. (2006). *Türk Vergi Sisteminin Uluslararası Uygulamalarla Karşılaştırılması*.
- Aslan, M. ve Öz, G. (2009). *Mükelleflerin ve Vergi Dairesi Personelinin Vergi Bilinç Düzeyleri Üzerine Bir Uygulama Çalışması*. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 253, 120-129.

- Ay, H. ve Baran, T. (2008). *Türkiye’de ve AB’de Vergi Denetimi*. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 237, 214-232.
- Ay, H. ve Koşar, N. (2009). *Dünyada ve Avrupa Birliği’nde Gelir İdaresinin Modernizasyonu ve Mükellef Hakları*. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 252, 143-162.
- Ay, H. M., Şahin, Ü. Ve Soylu, H. (2010). *Mükellef ile Vergi İdaresi İlişkilerinde Yönetişimin Rolü ve Karaman İli Örneği*. Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt 11, Sayı 1, 271-283.
- Aydoğmuş, M. (2011). *Vergi Denetiminde Yeni Dönem*. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 276, 102-109.
- Aygün, Z. (2008). *Kamu Yönetimi (1.Baskı)*, İstanbul: Kum Saati Yayınları.
- Ayaz, G. (2005). *İyi Bir Vergi Sistemi İçin On Kılavuz İlke*. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 289, 63-66.
- Bağdınlı, İ. H. (2006). *Kayıt Dışı Ekonomi ile Mücadelede Gelir İdaresi ve Vergi Denetiminin Yeniden Organizasyonu*, Antalya: 21. Türkiye Maliye Sempozyumu. Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Biga İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayını, S 1, 27-39.
- Bağdiden, M. ve Erdoğan, A. (2010). *Vergi Uygulamaları Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışlarının Tespiti: Zonguldak İli Örneği*. Finans Politik ve Ekonomik Yorumlar Dergisi, C 47, Sayı 548, 95-111.
- Barbak, A. (2010). *“Gelir İdaresinde Yeniden Yapılanma ve Özerklik Tartışmaları (1980-2010)”*. Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yönetim Bişimleri Anabilim Dalı Seminer Çalışmaları, Sayı 8, 1-40. 12.11.
- Batırel, Ö. F. (2005). *Gelir İdaresinin Özerkliği Üzerine Bazı Düşünceler*. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 282, 22-26.
- Bayazıt Hayta, A. (2007). *Çalışma Ortamı Koşullarının İşletme Verimliliği Üzerine Etkisi*. Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi, Sayı 1, 21-41.
- Bayraklı, H. H. (2007). *Genel Vergi Hukuku (2. Baskı)*, Afyonkarahisar: Celepler Matbaacılık.

- Bayraklı, H. H. (2008). *Vergi Suç ve Kabahatleri*, Afyonkarahisar: Celepler Matbaacılık.
- Bayraklı, H. H. (2009). *Vergi Uyuşmazlıkları ve Çözüm Yolları*, Afyonkarahisar: Celepler Matbaacılık.
- Bayraklı, H. H., Saruç, N. T. ve Sağbaş, İ. (2004). *Vergi Kaçırmayı Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi ve Vergi Kaçaklarının Önlenmesi: Anket Çalışmasının Bulguları*. 19. Türkiye Maliye Sempozyumu. Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü Yayını.
- Bayraktar, İ. K. (2010). *Türk Vergi Ceza Sisteminin Suçun Ekonomik Modeli Çerçevesinde Değerlendirilmesi*. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 345, 80-84.
- Bulut, M., Çalışkan, M. S. ve Bulut, A. (2008). *Vergi Afları ve Vergiye Gönüllü Uyum*. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 327, 29-35.
- Büro Memur Sen. (2009). *Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı Çalışanlarının Sorunları ve Çözüm Önerileri Raporu*. 1-16. www.memurlar.net/haber/139263, (26.02.2011).
- Celep, H. (2010). *Kamu Sektöründe Performans Yönetimi ve Ölçümü*. (Mesleki Yeterlilik Tezi). T.C Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara.
- Cengiz, M. ve Kul, M. (2008). *Türkiye’de Kamu Yönetiminde Yolsuzluğun İçselleştirilmesinin Sosyolojik Analizi*. Polis Bilimleri Dergisi, Cilt 10, Sayı 3, 55-76.
- Ceylan, M. A. ve Tunalı, A. (2011). *646 Sayılı KHK Sonrası Bir Değerlendirme: “Vergi Denetim Kurulu” Kuruluş Amacına Ne Kadar Hizmet Edebilecek?* Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 360, 27-32.
- Coşar, A. (2003). *Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Alternatif Bir Çözüm Önerisi*. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 179, 62-71.
- Crandall, W. (2010). *Revenue Administration: Autonomy in Tax Administration and Revenue Authority Model*. International Monetary Fund Fiscal Affairs Department, 1-14. www.imf.org/external/pubs/.../tnm1012.pd, (26.03.2011).

- Çataloluk, C. (2008). *Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları*. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı 20, 213-227.
- Çekirdekoğlu, K. (2010). *Vergileme ve Adalet*. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 348, 69-77.
- Çetin, A. (b.t). *Toplam Kalite Yönetimi ve Türk Vergi İdaresi*.
- Çetin, G. (2007). *Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi*. Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Cilt 14, Sayı 2, 171-187.
- Çetin, G. ve Gökbunar, R. (2010). *Mükellef Haklarına Vergi Dairesi Çalışanlarının Bakışı*. Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Cilt 17, Sayı 1, 23-46.
- Çiçek, H. (2006). *Psikolojik ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı Tutum ve Tepkileri (İstanbul İli Anket Çalışması)*, İstanbul: İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayınları, Sayı 65.
- Çiçek, H., Karakaş, M. ve Yıldız, A. (2008). *Güneydoğu Anadolu Bölgesi'nde Vergi Yükümlülerinin Vergiyi Algılama ve Tutum Analizi: Bir Alan Araştırması*, Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayınları, Sayı 381.
- Çomaklı, Ş. E. (2008). *Mükellef Sosyo-Psikolojisi Açısından Vergi Ödemeyi Etkileyen Genel Faktörler*. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 322, 113-120.
- Çomaklı, Ş. E. (2008). *AB İlerleme Raporları Çerçevesinde Türkiye'deki Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesine Yönelik Uygulamalar*. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt 22, Sayı 1, 51-82.
- Daştan, A. (2009). *Etik Eğitiminin Muhasebe Eğitimindeki Yeri Önemi: Türkiye Değerlendirmesi*, İstanbul: Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları, Cilt 26, Sayı 1, 281-311, akt. Sakarya, Ş. ve Kara, S. (2010). Türkiye'de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması. Karaman: Karamanoğlu Mehmet Bey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi.

- Demir, İ.C. (1999). *Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Davranışları (Afyon İli Anket Çalışması)*. (Yayınlanmamış YL Tezi). Afyon Kocatepe Üniversitesi, Afyonkarahisar.
- Demir, İ.C. (2008). *Vergi Ahlakı ve Belirleyenleri: Ege Bölgesi Örneği*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir.
- Demir, İ. C. (2009). *Kamusal Harcamaların Toplumsal Bir Algısı: Ampirik Bir Araştırma*. Maliye Dergisi, Sayı 157.
- Develioğlu, K., Haşit, G. ve Bağcı, Ü. G. (2006). *Toplam Kalite Yönetimi Çerçevesinde Çalışanların İnsan Kaynakları Yönetimine Bakışları: Bursa (DORSAB)'da Bir Uygulama*. Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı 15, 191-204.
- DPT. (1996). *Yedinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu*, Ankara
www.dpt.gov.tr/DocObjects/Download/3132/oik510.pdf, (09.05.2010).
- DPT. (2001). *Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu*, Ankara
www.dpt.gov.tr/DocObjects/Download/3128/oik608.pdf, (21.04.2011).
- Dülger, İ. (2009). *Gelir İdaresinin Etkin ve Verimli Yapıya Kavuşması İçin Taşra Teşkilatında Görev Yapan Personelin Özlük Haklarında Yapılması Gereken Düzenlemeler*.
www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/ismail/006/, (06.05.2010),
- Ekinci, F. (2008). *Kamu Personel Yönetiminden İnsan Kaynakları Uygulamasına Geçişin Çalışanların Verimliliğine Etkisi*. Maliye Dergisi, Sayı 155, 175-185.
- Erdağ, N. (2006). *Vergi İdaremi ve Denetim Müessesesi El Kitabı*, İstanbul: Arıkan Basım Yayım Dağıtım A.Ş.
- Erol, M. (2007). *Muhasebe Meslek Elemanlarının Sundukları Hizmetlerin Mükellefleri Tatmin Eden Özelliklerini Belirlemeye Yönelik Ampirik Bir Çalışma*. Selçuk Üniversitesi Karaman İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı 12, 244-252.

- Erol, A. (2011). *Vergi Felsefesi (Devlet ve Vergi)*, İstanbul: İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayınları, Yayın No: 140.
- Erüz, E. (2007). *Kamu İdarelerinde Stratejik Planlama*. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 313, 65-72.
- Eryılmaz, B. (2006). *Kamu Yönetimi (Gözden Geçirilmiş Yeni Baskı)*, İstanbul: Erkam Matbaası.
- Eymen, U.E. (2007). *SPSS 15.0 Veri Analiz Yöntemleri*, İstanbul: İstatistik Merkezi.
- Fleming, M. H., Roman, J. ve Farrell G. (2000). *The Shadow Economy*. The Journal Of International Affairs, Cilt 53, Sayı 2.
- Frey, B. S. ve Torgler, B. (2007). *Tax Morale and Conditional Cooperation*. Journal Of Comparative Economics 35, 136-159.
www.bsfrey.ch/articles/453_07.pdf (15.04.2011).
- Fırat, M. (2010). *Kayıt Dışı Ekonominin Vergisel Boyutu*. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 261, 174-182.
- Genç, N. (2005). *Yönetim ve Organizasyon (Çağdaş Sistemler ve Yaklaşımlar) (Gözden Geçirilmiş 2. Baskı)*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Gerçek, A. ve Yüce, M. (1998). *Mükelleflerin Vergiye Yaklaşımı Açısından Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi*, Bursa: Bursa Ticaret ve Sanayi Odası Yayını.
- Gerçek, A. (2004). *Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesi Açısından Vergi İdaresinin Sorunları ve Yeniden Yapılandırma Önerisi*. 19. Türkiye Maliye Sempozyumu. Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü Yayını, 621-657.
- Gerçek, A. (2009). *Gelir İdaresi ve Vergi Denetiminin Yeniden Yapılandırılması: Dünü, Bugünü ve Yarını*. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 254, 5-50.
- Gerçek, A., Sarılı, M.A. ve Tezcan, K. (2006). *5345 Sayılı Kanun Çerçevesinde Gelir İdaresi İle Vergi Denetiminin Yeniden Yapılandırılmasının Değerlendirilmesi ve Öneriler*, Ankara: Gelirler Kontrolörleri Derneği Yayınları.

- Giray, F. (2010). *Yolsuzlukla Mücadelede E- Devlet ve Türkiye’deki Durum*. Sosyo-Ekonomi Dergisi, Sayı 13, 153-178.
- Gök, A. K.(2007). *Vergi Direncinin Gelişimi*. Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 22, Sayı 1, 143-163.
- Gökbunar, A. R. ve Gökbunar, R. (2007). *Mükellef Davranışları, Vergi Etiği ve Vergi Uyum*. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 311, 91-100.
- Gökbunar, R. ve Çetin, G. (2010). *Mükellef Hakları ve Vergiye Gönüllü Uyum: Manisa Merkez İlçe Anket Uygulaması*. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 346, 100-113.
- Gökbunar, A. R. ve Utkuseven, A. (2007). *Geçiş Ekonomilerinde Vergi İdaresinin Yeniden Yapılandırılması Üzerine*. Finans Politik ve Ekonomik Yorumlar Dergisi, Cilt 44, Sayı 508, 64-70.
- www.ekonomikyorumlar.com.tr/dergiler/.../Sayi_508_Makale_07.pdf...
(13.08.2011).
- Güçlü, S. (2003). *Vergi Dairelerinin Teşkilat Yapısı İçerisindeki Yeri ve Önemi*. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 175, 27-31.
- Gümüş, E. (2005). *Defter, Kayıt ve Belgeler Çerçevesinde Yapılan Vergi Denetiminde Karşılaşılan Sorunlar*. Hukuk, Ekonomi ve Siyasal Bilimler Aylık İnternet Dergisi, Sayı 45, 1-12.
- Günay, F. (2009). *Yükümlülerin Vergi Algısı Nasıl İyileştirilebilir?* Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 245, 87-94.
- Günay, Ö. (2007). *OECD Yaklaşımı Çerçevesinde Vergi Kaçırma ve Vergiden Kaçınma*. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 312, 86-90.
- Heper, F. (Ed.). (2008). *Vergi Uygulamaları (2. Baskı)*. Eskişehir: TC. Anadolu Üniversitesi Yayını.
- Işık, H. (2009). *Bir Kamu Hizmeti Birimi Olarak Vakıfların Osmanlı Toplum Yaşamındaki Rolü*. Akademik Bakış Dergisi, Sayı 16, 1-10.
- Işık, A. K., Karayılmazlar, E., Organ, İ. ve Işık, H. (2005). *Kamu Maliyesi*, Bursa: Ekin Kitabevi Yayınları.

- İpek, S. (2010). *Vergi Uyumunda Bir Kavram Sorunu: Gönüllü Uyum Mu? Zorunlu Uyum Mu?* Legal Mali Hukuk Dergisi, 797-806.
- İpek, S. ve Kaynar İ. (2009). “*Vergiye Gönüllü Uyum*” Konusunda Çanakkale İline Yönelik Ampirik Bir Çalışma. Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Cilt 16, Sayı 1, 173-190.
- İpek, S. ve Kaynar İ. (2009). *Demografik Faktörlerin Vergi Uyumuna Etkisi: Bir Anket Çalışmasının Sonuçları*. Maliye Dergisi, Sayı 157.
- Karaarslan, E. (b.t). *Kamu Mali Yönetimi ve Mali Raporlama*.
www.kamumuhasebesi.org/bolum/kitap/dosya/41.pdf (05.04.2011).
- Karakaş, M. ve Çiçek, H. (2009). *Vergi Yükümlülerinin Yolsuzluğa İlişkin Tutum ve Tepkileri: Gaziantep Örneği*. Sosyo-Ekonomi Dergisi, Sayı 1, 47-76.
- Kargı, V. (2009). *Vergiye Karşı Davranışları Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi: Bir Anket Çalışmasının Bulguları*. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 245, 151-163.
- Kargı, V. (2009). *Vergiye Yönelik Davranışların Demografik Değişkenler İtibariyle İrdelenmesi*. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 252, 82-94.
- Karyağdı, N. (2001). *Toplam Kalite Yönetimi ve Türk Vergi İdaresi*, Ankara: Ankara Sanayi Odası Yayını.
www.maliye-mayem.gov.tr/kalite/mtky/.../tky_ve_vergi_idaresi.htm
(25.07.2011).
- Kıngır, S. ve Taşkiran E. (2006). *Performansa Değerlendirme Çalışmalarına İlişkin İşgören Görüşlerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma*. Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 8, Sayı 1, 195-216.
- Kırım, A. (2001). *Türk Gelir Yönetiminin Organizasyon Yapısı ve Gelir Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması (Gelişmiş Bazı Ülkelerin Organizasyon Yapılarından Örnekler)*. (TODAE Kamu Yönetimi Uzmanlık Tezi). Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü, Ankara.
- Kıvanç, H. (2008). *Vergi Reformunun Çerçevesi ve Türkiye’deki Gelişimi*. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 238, 182-197.

- Kirmanoglu, H. (2009). *Kamu Ekonomisi Analizi (2. Baskı)*, İstanbul: Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş.
- Korkmaz, E. (2003). *İktisadi Gelişme ve Mali Sistem (4. Baskı)*. İstanbul: Lebib Yalkın Matbaası.
- Kovancılar, B. ve Demirdizen, Ö. (2010). *Türk Vergi Suç ve Ceza Sistemine İlişkin Algılamalar (Manisa İli Örneği)*. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 349, 138-152.
- Kumluca, İ. (2003). *Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörler*. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 180, 91-97.
- Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı. (2008). *2009-2013 Stratejik Plan*, Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Yayını, Yayın No: 74.
- Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı. (2010). *Faaliyet Raporu 2009*, Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Yayını, Yayın No: 112.
- Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı. (2011). *2011 Yılı Performans Programı*, Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Yayını, Yayın No: 126.
- Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı. (2011). *Faaliyet Raporu 2010*, Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Yayını, Yayın No: 132.
- Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı. (2012). *2012 Yılı Performans Programı*, Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Yayını, Yayın No: 140.
- Maliye Hesap Uzmanları Derneği. (2011). *Hesap Uzmanları'nın Yetişmesi ve Vergi Denetim Kurulu'nun İnsan Kaynağı Politikası'na Bir Bakış*. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 360, 4-6.
- Mauro, P. (1998). *Corruption: Causes, Consequences and Agenda For Further Research*. Finance and Development, 11-14.

- Meriç, A. S. (2008). *Vergi Denetimindeki Sorunlar ve Denetim Birimlerinin Yeniden Yapılandırılması*.
http://www.stratejikboyut.com/article_detail.php?id=217 (04.10.2011).
- Mutlu, F. (1998). *Vergi Yönetimi Kavramı Örgütlenmesi ve Ülkemiz Açısından Etkinlik Sorunu*. (Yayınlanmamış YL Tezi). Gazi Üniversitesi, Ankara.
- Mutluer, M. K., Öner, E. ve Kesik, A. (2007). *Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi (1. Baskı)*. İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.
- Nadaroğlu, H. (1998). *Kamu Maliyesi Teorisi (Gözden Geçirilmiş ve Düzeltilmiş 10. Baskı)*. İstanbul: Beta Yayın Dağıtım A.Ş.
- Ömürbek, N., Çiçek, H. G. ve Çiçek, S. (2007). *Vergi Bilinci Üzerine Bir İnceleme: Üniversite Öğrencileri Üzerinde Yapılan Anketin Bulguları*. Maliye Dergisi, Sayı 153, 103-122.
- Öz, A. E. (2008). *Kamu Mali Yönetiminin Yeniden yapılandırılması Kapsamında Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebesinin Karşılaştırmalı Olarak Analizi*. (Maliye Uzmanlığı Yeterlilik Tezi). T.C Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara.
- Öz, E. ve Karakurt, B. (2007). *Türk Gelir İdaresinde Yeniden Yapılanma ve Geline Nokta*. Finans Politik ve Ekonomik Yorumlar Dergisi, Cilt 44, Sayı 510, 80-90.
- Özker, A. N. Ve Esener, S. Ç. (2010). *Kurumsal Bir Vergi Reformu Sürecinde Hedefler ve Vergilemeye Yönelik Beklentiler*. Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi, Cilt 2, Sayı 1, 21-32.
- Öztürk, T. (2010). *İnsan Kaynakları Yönetiminde Performansa Dayalı Ücret ve Teşvik Sistemi*. Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi, Cilt 2, Sayı 2, 1-10.
- Parlatır, İ., Zülfikar, H., Gözaydın, N., Aksu, T. ve Yılmaz, Y. (2000). *Türk Dil Kurumu Okul Sözlüğü (2. Baskı)*. Ankara: Türk Dil Kurumu Yayınları.

- Pehlivan, B. (2008). *İnsan Kaynakları Yönetiminde Performans Değerlendirmesi ve Maliye Bakanlığı Çalışanlarına Yönelik Bir Uygulama*. Maliye Dergisi, Sayı 154, 171-187.
- Pehlivan, O. (2006). *Kamu Maliyesi*, Trabzon: Derya Kitabevi.
- Sağbaş, İ. (2008). *Vergi Teorisi*, Ankara: Ece Matbaası.
- Sağbaş, İ. ve Başoğlu, A. (2005). *İlköğretim Çağındaki Öğrencilerin Vergileri Algılaması: Afyonkarahisar İli Örneği*. Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 7, Sayı 2, 123-143.
- Sandmo, A. (2004). *The Theory Of Tax Avasion: A Retrospective View*. old.nhh.no/sam/stabssem/2004/sandmo.pdf – (20.06.2010).
- Saraçoğlu, F. (2008). *Anket Sonuçları Çerçevesinde Vergi Oranlarının Kaçakçılık Üzerine Etkilerinin Analizi*. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 326, 109-120.
- Saraçoğlu, F. (2008). *Yaş – Cinsiyet – Medeni Durum ve Eğitim Durumunun Vergiye karşı Tutum Üzerine Etkilerinin Anket Sonuçları Çerçevesinde Değerlendirilmesi*. Karamanoğlu Mehmet Bey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, Sayı 15, 16-34.
- Saraçoğlu, F. (2008). *Çevre, Adalet Algısı, Suçun Algılanış Biçimi ile Vergi Kaçakçılığına İlişkin Tutumlar Arasındaki İlişkiler*. Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 3(1), 59-74.
- Sarıllı, M. A. (2002). *Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonominin Boyutları, Nedenleri, Etkileri ve Alınması Gereken Tedbirler*. Bankacılık Dergisi, Sayı 41, 32-50.
- Savaşan, F. ve Çoban, F. (2007). *Vergi Barışından Faydalanan Mükelleflere İlişkin Ampirik Bulgular (Simetrik ve Asimetrik Ölçüler: Khi-kare, Cramer’s V ve Lambda Sonuçları)*. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 306, 148-164.
- Savaşan, F. (2011). *Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi ve Kayıtdışılıkla Mücadelenin Serencamı*. Siyaset, Ekonomi ve Toplum Araştırmaları Vakfı, Sayı 35, 3-38.
- Serim, N. ve Yağanoğlu N. Y. (2011). *Ahlaki Duygu ve Tutumları Şekillendiren Dışsal Faktörlerin Kişilerin Vergi Ahlakını Etkilemede Rolü*. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 353, 136-147.

- Seyidoğlu, H. (2003). *Bilimsel Araştırma ve Yazma El Kitabı (9. Baskı)*, İstanbul: Güzem Can Yayınları.
- Silvani, C. ve Baer, K. (1997). *Designing a Tax Administration Reform Strategy: Experiences and Guidelines*. International Monetary Fund Fiscal Affairs Department.
- www.asip.org.ar/.../silvani_baer/silvani_bae, (10.01.2010).
- Sinanoğlu, C. (1994). *Verginin Psikolojik Yönü ve Kişisel Tepkilerin Mali Sonuçları*. (Yayınlanmamış YL Tezi). Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir.
- Söyler, İ. (2006). *Vergilemede Adalet İlkesi Açısından Türk Vergi Sisteminin Analizi*. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 209, 31-43.
- Şentürk, S. H. (2006). *Vergilemede Adalet İlkesi Karşısında Düz ve Artan Oranlı Vergiler*. Çimento İşveren Dergisi, 16-25.
- Şenyüz, D. (2008). *Vergi Ceza Hukuku (Vergi Kabahatleri ve Suçları) (Gözden Geçirilmiş 4. Baskı)*. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Taş, M. (1992). *Türk Vergi Sistemi Üzerine Bir İnceleme*, Bursa: Ekin Kitabevi.
- Tecim, B.A. H. (2008). *Kayıt Dışı Ekonomide Vergi ve Vergi Denetiminin Önemi*. (Yayınlanmamış YL). Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir.
- Tekin, F. ve Çelikkaya, A. (2009). *Vergi Denetimi (Gözden Geçirilmiş ve Güncelleştirilmiş 3. Baskı)*, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Tezcan, K., Gerçek, A. ve Sarılı, M. A. (2006). *OECD Ülkelerinde Vergi İdaresinin Karşılaştırmalı Yapısı ve Türkiye’de Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılmasının Değerlendirilmesi*. 21. Türkiye Maliye Sempozyumu. Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Biga İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü Yayını, Sayı 1, 41-60.
- Tezcan, K. (2003). *Türk Vergi İdaresinin Tarihsel Gelişimi ve Bu Süreçte Geçirdiği Aşamaların Etkinlik Açısından Değerlendirilmesi*. Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt 12, Sayı 12, 125-146.
- Tortop, N. (1996). *Yerel Yönetimler ve Mali Özerklik*. Çağdaş Yerel Yönetimler Dergisi, Cilt 5, Sayı 5, 3-13.

- Tortop, N. (2003). *Kamu Yönetiminde Halkla İlişkilerin Önemi*. Amme İdaresi Dergisi, Cilt 36, Sayı 1, 151-167.
- Tosun, U. (2003). *Yolsuzluğun Nedenleri Üzerine Ampirik Bir Çalışma*. Akdeniz Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı 5, 125-146.
- Tosuner, M. ve Demir, İ. C. (2007). *Toplumsal Bir Olgu Olarak Vergi Ahlakı*. Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 9/3, 1-20.
- Tosuner, M. ve Demir, İ. C. (2008). *Ege Bölgesi'nin Vergi Ahlak Düzeyi*. Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 10, Sayı 2, 355-373.
- Tosuner, M. ve Demir, İ. C. (2009). *Vergi Ahlakının Sosyal ve Kültürel Belirleyenleri*. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 14, Sayı 1, 1-15.
- Tuay, E. ve Güvenç İ. (2007). *Türkiye'de Mükelleflerin Vergiye Bakışı*, Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı Yayınları, Sayı 51.
- Tuncer, S. (2005). *Gelir İdaresi Başkanlığı*. Yaklaşım Dergisi, Sayı 152, 1-4.
- Tunçer, M. (2003). *Vergi Ahlakı - Vergi Uyumu İlişkisi ve Türkiye*. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 181, 92-114.
- Türkay, İ. (2009). *Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadeleye Vergi Ekseninden Bakış*. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 244, 92-113.
- Türkay, İ. (2009). *Türk Gelir İdaresinde Mükellef Odaklı Yaklaşım ve Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunun Artırılması*. Mali Pusula Dergisi, Sayı 55, 52-58.
- Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası. (2011). *Dünden Bugüne Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası*, Ankara: Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Yayını.
- Ural, A. ve Kılıç, İ. (2006). *Bilimsel Araştırma Süreci ve SPSS İle Veri Analizi (Genişletilmiş 2. Baskı)*, Ankara: Detay Yayıncılık.
- Yakar, S. ve Cebeci, K. (2007). *Yolsuzluğun Ekonomik Büyümeye Etkileri Üzerine Teorik Bir İnceleme*. Çimento İşveren Dergisi, 17-29.

- Yaman, A. (2008). *Kamu Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması Sürecinde Türk Denetim Sisteminde Genel Bir Bakış, Güncel Sorunlara İlişkin Değerlendirme ve Öneriler*. Mali Hukuk Dergisi, Sayı 133, 45-56.
- Yaraşlı, G. O. (2005). *Türkiye’de Vergi Reformu*, Ankara: Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı Yayınları.
- Yılmaz, K. (2008). *Vergi Denetim Birimlerinin Sorunları ve Yeniden Yapılandırılmasına Yönelik Çözüm Önerileri*.
www.memurlar.net/haber/108852/, (15.01. 2011).
- Yumuşak, İ. (2011). *Kırk Küp Kırkının da Kulpu Kırık Küp: 646 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname*. Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 360, 18-26.

EKLER

ANKET FORMU
LÜTFEN İSİM BELİRTMEYİNİZ.
BU ANKET YANLIZCA BİLİMSEL ÇALIŞMALARDA KULLANILACAKTIR.
DÜŞÜNCELERİNİZ HİÇBİR ŞEKİLDE AÇIKLANMAYACAKTIR.
VERİLEN CEVAPLAR GRUPLAR HALİNDE DEĞERLENDİRİLECEKTİR.
SİZİN GÖRÜŞLERİNİZ BİZİM İÇİN DEĞERLİDİR,
DOĞRU VEYA YANLIŞ CEVAP YOKTUR. LÜTFEN SORULARA İÇTENLİKLE CEVAP VERİNİZ.

Lütfen size uygun seçeneği X işareti ile işaretleyiniz.

1. Yaşınız

.....(Rakamla Yazınız)

2. Cinsiyetiniz

☐ Kadın ☐ Erkek

3. Medeni Haliniz

☐ Evli ☐ Bekar ☐ Boşanmış

4. Meslek Grubunuz

☐ Memur ☐ Şef ☐ Müdür Yardımcısı ☐ Müdür
☐ Diğer (Lütfen belirtiniz).....

5. Eğitim Durumunuz

☐ Ortaokul ☐ Lise ☐ Ön Lisans ☐ Lisans ☐ Lisans Üstü

6. Aylık Ortalama Geliriniz

☐ 1000 TL'den az ☐ 1000-1500 TL ☐ 1501- 2000 TL
☐ 2001-2500 TL ☐ 2500 TL'den Fazla

7. Kaç Yıllık Memursunuz?

☐ 0-5 Yıl ☐ 6-10 Yıl ☐ 11-20 Yıl ☐ 20 Yıldan Fazla

Lütfen aşağıdaki sorulara katılım düzeyinizi işaretleyiniz.

8. Mesleğimi seviyorum.

☐ Kesinlikle Katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle Katılmıyorum

9. İşimle ilgili fiziki şartlardan (araç, gereç, çalışma odası vs.) memnunum.

☐ Kesinlikle Katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle Katılmıyorum

10. İş yerimde herkes görevini layıkıyla yapmaktadır.

☐ Kesinlikle Katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle Katılmıyorum

11. Aldığım maaş beni tatmin etmektedir.

☐ Kesinlikle Katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle Katılmıyorum

12. Özlük haklarımdan memnunum.

☐ Kesinlikle Katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle Katılmıyorum

13. İş yerimde halkla ilişkiler memnun edici düzeydedir.

☐ Kesinlikle Katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle Katılmıyorum

14. İş yerimde görüşlerime önem verilmektedir.

☐ Kesinlikle Katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle Katılmıyorum

15. Yaptığım işi ağır buluyorum.

☐ Kesinlikle Katılıyorum ☐ Katılıyorum ☐ Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum ☐ Katılmıyorum ☐ Kesinlikle Katılmıyorum

↓↓↓↓↓↓↓↓↓↓↓↓↓↓ LÜTFEN ARKA SAYFAYA GEÇİNİZ ↓↓↓↓↓↓↓↓↓↓↓↓↓↓

Lütfen Size En Uygun Seçeneği (X) İle İşaretleyiniz

	Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
16. Ülkemizde maliye mevzuatı çok sık değişmektedir.					
17. Ülkemizde vergi denetimleri yeterlidir.					
18. Maliye çalışanları arasında yolsuzluklara karışan yoktur.					
19.Ülkemizde vergi oranları çok yüksektir.					
20.Diğer kamu idarelerine göre vergi daireleri daha sık denetlenmektedir.					
21.Vergi kaçıranlara daha yüksek cezalar verilmelidir.					
22.Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne güveniyorum.					
23.Maliye Bakanlığı tüm özlük haklarımızın bir güvencesidir.					
24.Ülkemizdeki vergi sistemi çok karmaşıktır.					
25.Muhasebeci ve mali müşavirler vergi dairesinin işini kolaylaştırmaktadırlar.					
26.Genellikle vatandaşların işyerinde çalışanlara karşı davranışları olumludur.					
27.Ülkemizde hemen hemen herkes vergi kaçırma gayreti içindedir.					
28.Vergi aflarını gerekli görüyorum.					
29.Ülkemizde vergi ahlakı yüksektir.					
30.Maliye Bakanı'nı seviyorsam daha gönüllü bir şekilde görevimi yaparım.					
31.Maliye çalışanlarının meslek ahlakı yüksek düzeydedir.					
32.Mevzuat değişikliklerine uyum sağlamakta zorlanıyorum.					
33.Ülkemizde kamu harcamalarında savurganlık yapılmaktadır.					
34.İş yerimde çalışan kişi sayısı yeterlidir.					
35.İş yerimde çalışanların mesleki bilgileri yeterlidir.					
36.Ülkemizde demokrasi düzeyi yüksektir.					
37.Ülkemizde siyasal istikrar yoktur.					
38.Ülkemizde kayıt dışı ekonomi fazladır.					
39.Mesleğimle ilgili bir suç işlesem ve bunu yakın çevrem öğrense çok utanırım.					
40.İş yerimde başarılı performans gösterenler, göstermeyenlerden ayırt edilir.					
41.Vatandaşlara karşı güler yüzlü davranırım.					
42.Türk Vergi Sistemi adildir.					
43.Daha iyi bir iş bulsam mesleğimi bırakırım.					
44.Maliye Bakanlığı bana güven vermektedir.					
45.Bütün toplum adına görev yaptığının bilincindeyim.					

TEŞEKKÜR EDERİZ
AFYON KOCATEPE ÜNİVERSİTESİ
MALİYE BÖLÜMÜ

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı
(İnsan Kaynakları Grup Müdürlüğü)

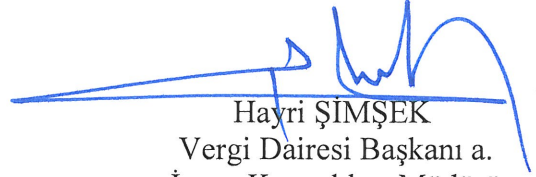
Sayı : B.07.1.GİB.4.06.60.01-Sos.Yön/ 9821

13 EKİM 2010

Konu :

AFYON KOCATEPE ÜNİVERSİTESİNE
(İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi)
(Maliye Bölümü)

Bölümünüz öğrencilerinden Zuhal SARA'ya ait anket çalışmasına, aşağıda belirtilen dairelerde görev yapan 450 personel katılmıştır.
Bilgilerinize arz ederim.


Hayri ŞİMŞEK
Vergi Dairesi Başkanı a.
İnsan Kaynakları Müdürü

Ankete Katılan Daireler:

İnsan Kaynakları Md.
Gelir ve Kurumlar Vergileri Md.
Katma Değer-Özel Tüketim Vergileri ve Anlaşmalar Uygulama Müd.
Diğer Vergilere Md.
Mük.Hak.İlet.Md.
Usul Md.
Tahsilat Md.
Vergi Den.Bür.Başk.
Strateji Md.
İstatistik ve Araştırma Müdürlüğü
Özel Büro Md.
Ostim Vergi Dairesi Müdürlüğü
Yıldırım Beyazıt Vergi Dairesi Müdürlüğü
Veraset ve Harçlar Vergi Dairesi Müdürlüğü