



VERGİ DAİRELERİNİN MÜKELLEFE DAVRANIŞ BİÇİMLERİNİN VERGİLEMEDE GÖNÜLLÜ UYUMA ETKİSİ: MALATYA ÖRNEĞİ

THE EFFECTS OF TAX ADMINISTRATION'S ATTITUDES TOWARDS THE
TAXPAYER: VOLUNTARY COMPLIANCE – CASE OF MALATYA

Abdullah MUTLU¹
Kenan TAŞCI²

Öz

İdarenin mükellefe davranış biçimi sadece vergi hukuku veya vergi teorisi ile ilişkili değil, işletme teorisi, psikoloji ve sosyoloji ile de ilişkilidir.. Vergi borcu insan unsurunu içerir ve insan öznel bir varlıktır. Bu nedenle vergilemeyi sadece teknik olarak ele alan analizler eksik olacaktır. Bununla birlikte kamu maliyesi alt disiplinleri içerisinde ele alınan “davranışsal kamu maliyesi” araştırma alanı üzerinde diğer alt alanlara göre daha az çalışma yapılmıştır.

Bu çalışmada, vergi dairelerinin mükellefe davranış biçimlerinin vergilemeye gönüllü uyum üzerindeki etkisi ele alınmaktadır.

Öncelikle mükellef memnuniyeti kavramı ele alınacaktır. Daha sonra Malatya’da mükellef memnuniyetini ölçme amaçlı yapılmış olan anket sonuçları değerlendirilecek ve buna bağlı olarak öneriler geliştirilmeye çalışılacaktır.

Anahtar Kelimeler: Vergilemeye Gönüllü Uyum, Müşteri Odaklı Mükellef, Mükellef Psikolojisi.

Alan Tanımı: Vergi Politikası ve Kamu Maliyesi

Abstract

Customer-focused look at the taxpayer is not associated only with the tax law or tax theory, but is also associated with management theory, psychology and sociology. Tax liability includes the human element and human subjective entity. Therefore, dealing with taxation considering only technical analysis will be incomplete. At the same time, the "behavioral public finance" field study was conducted on less than other sub-areas of finance.

This study emphasizes on tax compliance of the approach styles of tax administration to taxpayer. First of all, the concept of taxpayer satisfaction will be discussed. Then, the survey results which made to measure the taxpayer satisfaction in Malatya will be evaluated and also recommendations will be developed accordingly.

Keywords: Tax Voluntary Compliance, Customer-Focused taxpayer, the taxpayer Psychology

Field Description: Tax Policy and Public Finance

¹ Yrd.Doç.Dr., İnönü Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü Öğretim Üyesi, abdullah.mutlu@inonu.edu.tr

² Öğr. Gör., Fatih Üniversitesi Ankara MYO, Uludağ Üniversitesi SBE Maliye Anabilim Dalı Doktora Öğrencisi, kenantasc@hotmail.com

1.GİRİŞ

Verginin konusu verginin nesnesini oluştururken mükellef ise verginin öznesini meydana getirir. Mükellefin konu ile ilişkiye geçmesine de vergiyi doğuran olay denmektedir. Burada mükellef etkin faktör durumundadır.

Vergi idaresinin davranış biçiminin sadece vergi hukuku veya vergi teorisi ile ilişkisi yoktur. İşletme teorisi ile bunun yanında psikoloji ve sosyoloji ile de ilişkisi vardır. Mükellef insan olduğu için (tüzel kişilerde mükellef olsa bile onların da kanuni temsilcileri ve ortakları gerçek kişilerdir) vergilemeyi sadece teknik olarak ele almak analizleri eksik bırakacaktır.

Gerek vergi mevzuatı ve gerekse vergi idarelerinin kendi uygulama mevzuatları ne kadar iyi düzenlenirse düzenlensin uygulama ve dolayısı ile insan faktörü çok önemlidir. Mükelleflerin vergiyi gerektiği gibi ödememelerinin temelinde, enflasyon, gelir dağılımı ve vergi sistemi gibi mali ve ekonomik nedenler olduğu gibi; yasaların karışıklığı, sık değişiklikler, vergi oranlarının yüksekliği, istisna ve muafiyetler gibi hukuki nedenler; vergi idaresinin organik, teknik ve parasal yapısı ve denetim mekanizması gibi idari nedenler; vergi ahlakı, tarihsel nedenler, mükellef psikolojisi gibi sosyal nedenler ve baskı gruplarının etkisi gibi siyasi nedenler de olabilmektedir.

Kamu maliyesi alt disiplinleri içerisinde ele alınan “davranışsal kamu maliyesi” (behavioral public finance) ya da daha dar anlamda “vergi psikolojisi” (tax psychology) olarak adlandırılan araştırma alanı üzerinde diğer alt alanlara göre daha az çalışma yapılmıştır. Davranışsal kamu maliyesi, en geniş anlamda mali olayların insan davranışları üzerindeki etkilerini inceleyen bir alan olarak belirlenebilir. Vergi psikolojisinin anlamı daha dar içeriklidir ve sadece vergiler karşısında bireylerin algılamalarını, tutum ve davranışlarını inceleme konusu yapar.

Vergi idaresinin mükellefe davranış biçimleri arasında mükellefe müşteri odaklı bakma da vardır. Her ne kadar günümüzde vergiler egemenlik teorisine dayanılarak ihdas edilse bile bu çalışmada vergi ihdas ederken ve vergiyi uygularken mükellefe müşteri nazarı ile bakmanın, mükellef odaklı davranış biçimini de nasıl etkilediği üzerinde durulacaktır. Ayrıca vergi alacaklısı olan devletin özellikle de vergi dairelerinin, vergilendirme biçimi, vergi denetimi ve uygulamalarının da mükellef odaklı davranış biçimine nasıl etki bulduğu ve bu durumun vergilemede gönüllü uyuma nasıl bir etki oluşturduğu konuları ele alınacaktır. Mükellef odaklı davranış biçiminin teorik kapsamından sonra Malatya ilindeki vergi idaresinin mükellefe davranış biçiminin mükelleflerin vergiye gönüllü uyumuna ilişkin

anket uygulaması sonuçları değerlendirilecek ve buna bağlı olarak öneriler geliştirilmeye çalışılacaktır.

2. VERGİLEMEYE GÖNÜLLÜ UYUM KAVRAMININ KAPSAMI

Vergilemeye gönüllü uyum, kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi için vatandaşların elde ettiği gelirlere ya da servetlerden kanunlarda belirtilen usul, esas ve oranlara göre katkıda bulunmaları gerektiğinin farkına varmaları ve bu durumu bilme veya hatırlama yeteneğine sahip olmaları şeklinde ifade edilebilir. Vergiye gönüllü uyum sadece vergiyi ödeme bilinci şeklinde düşünülmemelidir. Aynı zamanda mükelleflerin ödediği vergilerin nerelere harcandığının denetimini de ifade etmektedir. Vergi mükellefleri beyana dayalı vergilendirme sistemine tabi olduklarında mükelleflerin doğru beyanda bulunma dereceleri vergi ödeme istekliliği ile paralellik arz etmektedir (Edizdoğan, Çetinkaya ve Gümüş, 2011:229).

Diğer taraftan vergi bilinci ile ilişkilendirilebilecek bir kavram olan vergi ahlakı, mükelleflerin vergi yasalarından doğan yükümlülüklerini, gerçeğe uygun bir şekilde yerine getirme konusundaki davranışlarının düzeyi şeklinde ifade edilebilir. Verginin önemini, gerekliliğini ve kanunlardan gelen yükümlülüklerini bilen kişilerin bu yükümlükleri sağlıklı bir şekilde yerine getirmesi beklenir (Akdoğan,2007:184).

Bir vergi sisteminin mükellefin gönüllü uyumunu esas alması, vergi ahlakı ve mükellefin vergi ödeme standartları açısından önemlidir. Ayrıca devletin maliye ve vergi politikaları, vergi denetimleri, adaletli vergi dağılımı ve vergi idaresinin etkinliği de bu anlamda önemli ve etkili bir unsurdur (Song and Yarborough, 1978:442). Burada vergi idaresinin mükellefler üzerindeki etkinliği ve mükelleflere bakış açısı ayrıca önemli bir etken olarak görülmektedir.

Mükelleflerin vergilemeye gönüllü uyumuna ilişkin etkenler, sosyo-demografik faktörler, kültür ve gelişmişlik düzeyi, vergi afları, vergi kanunlarının içeriği, vergi incelemeleri ve vergi idaresinin etkinliği olarak sıralanabilir.

2.1. Sosyo-Demografik Faktörler

Sosyal ve demografik faktörlerin çeşitli etkileri mükelleflerin vergi uyumuna yönelik davranışlarını yönlendirebilmektedir. Bu kapsamda yapılan araştırmalara bakıldığında, mükelleflerin yaşı, cinsiyeti, medeni durumu, mesleki çevresi ve eğitim düzeyi gibi faktörlerin mükelleflerin gönüllü uyumu üzerinde etkileri konusunda çeşitli araştırmalar yapılmaktadır. Bu araştırmalardan biri, ABD’de erkeklerin kadınlara oranla, evli çiftlerin ise

becarlara oranla daha fazla vergi kaçırma eğilimine sahip olduklarını göstermektedir.. Aynı çalışmada, 65 yaş üzerindeki kişilerde doğru beyanda bulunmama eğiliminin daha az önemli olduğunu, buna karşılık genelde gençlerin risk alma güdülerinin güçlü olması nedeniyle vergi kaçırma konusunda daha fazla istekli olduklarını ortaya koymaktadır. Diğer bir çalışmaya göre de, gönüllü uyum oranlarının “mesleklere” göre farklılık gösterdiği, mükellefin mensup olduğu meslek grubunda kaçakçılık yaygınsa, bu durum bireysel olarak bu mükellefin de vergi verme azmini ve şevkini kırmakta olduğunu ortaya konmaktadır. Bununla birlikte doğru beyanda bulunmama eğiliminin, maaş ve ücret geliri ile ters, serbest meslek gelirleri ile de doğru orantılı olduğu söylenebilir (Çelikkaya, 2002:2)

Ayrıca sosyo-demografik açıdan mükelleflerin eğitim durumu, aile yapısı, vergi ahlakı ve devlete bağlılığı gibi etkenleri de bu kapsamda değerlendirmek mümkündür. Kişilerin eğitim düzeylerinin farklı olması mükellefe yönelik davranış biçimini de etkileyebilir. Aile yapısında ailenin kaç kişiden meydana geldiği, kavram olarak aileden ne anlaşıldığı ve buna bağlı olarak bakmakla yükümlü olunan kişi sayısı da belirleyici olabilmektedir. Devlete bağlılıkta ise kişilerin devlet görüşleri, devlet imajı devlete olan sadakat ve güvenlerinin vergiye gönüllü uyumunu etkilediği görülmektedir (Çataloluk, 2008:216-219).

2.2. Ekonomik ve Konjonktürel Yapı

Bir ülkenin ekonomik ve konjonktürel yapısından vergi sistemini soyutlamanın mümkün olamayacağı düşüncesinden hareketle, milli gelir düzeyinin, enflasyon seviyesinin ve adil gelir dağılımı mekanizmaların işleyişi gibi faktörlerin mükelleflerin vergiye yaklaşımını etkilediğini söyleyebiliriz. Kişi başına milli geliri düşük olan gelişmekte olan ülkelerde bireylerin, gelişmiş ülkelere oranla daha fazla yüke ve fedakârlığa katlandığı yani vergi yükünün nispi olarak daha ağır olduğu görülmektedir. Diğer taraftan enflasyon kamu maliyesi için bir vergileme yöntemidir. Bunun nedeni enflasyonun vergi gibi bireylerin ellerindeki satın alma gücünde azalmaya yol açmasıdır. Vergilemenin bir alternatifi olarak kabul edilen enflasyon, devlet bütçesine gelir etkisi “enflasyon vergisi” sağlamaktadır. Bu durum, yükümlülerin ödeme güçlerini doğrudan hedef almadığı için, vergiye karşı açık bir tavır oluşmasını da azaltmaktadır (Gerger, 2010: 70-73).

Ayrıca devletin yapmış olduğu kamu harcamalarının etkin ve verimli bir şekilde kullanılmamasının da vergiye gönüllü uyumu olumsuz etkilediği söylenebilir (Çiçek, 2006:87-88). Ekonomiyle ilgili mali verilerin dönemsel olarak değişiklik göstermesiyle konjonktürel dalgalanma dönemlerinde de mükelleflerin farklı davranışlar sergilediği ve vergilemeye karşı yaklaşımlarının değiştiği söylenebilir.

2.3. Vergi Afları

Vergi affına gidilmesi ekonomik, mali, hukuki, siyasi, sosyal ve diğer bazı nedenlere dayanmaktadır. Vergiler mükellefler tarafından zamanında ödenmeyince gecikme faizi, zammı ve diğer mali cezalar dolayısı ile vergilerin ödenmesi çok zor, bazen imkansız hale gelebilmektedir. Bu zor durum vergi affının makul görülmesine zemin teşkil edebilmektedir. Ödenmeyen vergi alacaklarının bir kısmını kısa vadede tahsil etmek, vergi mahkemelerinin yükünü hafifletmek gibi nedenler vergi affının gerekçesini oluşturmaktadır. Diğer taraftan vergi affından dolayı vergi borcunu zamanında ödeyen dikkatli ve dürüst mükellefler, vergi borcunu zamanında ödemeyen bundan dolayı kanunlara göre cezalandırılması gereken mükelleflere göre dezavantajlı bir duruma düşmektedir. Hatta bu anlamda vergi affı dürüst mükellefleri görece olarak cezalandırmış olmaktadır. Böylelikle vergisini zamanda ödeyen mükellefler aleyhine vergi adaleti bozulmuş olmaktadır. (Gerger, 2010: 81).

Birçok vatandaş, vergi aflarına vicdan meselesi olarak bakmaktadır. Vergi aflarının, mükelleflerin vicdani sorumluluğunu düşürmesi ve vergi kaçırmanın sıradan ve kolayca affedilebilir olduğu mesajını yayması durumunda mükelleflerin vergiye karşı uyumunu ve toplumun etkin yönetim mekanizmalarına olan bağlılığını azaltabilir. Vergi aflarının, iyi niyetli vergi mükellefleri için vergi sisteminin adil olmadığına, gelecekte vergi uyumsuzluğu konusunda cesaretin artmasına ve vergi kaçırmanın yanlış olduğu düşüncesinin azalmasına sebep olması halinde vergiye olan gönüllü uyumu önemli ölçüde olumsuz etkileyeceği söylenebilir (Leonard and Zeckhauser, 1987:83).

Vergi affının tahmin edilmesi halinde vergi kaçırma ve kaçakçılığının artması ile vergi sisteminin etkinliğinin azalacağı ve vergisini gerektiği gibi ödemeyenlerin sorumluluktan kurtulmasıyla vergi adaletinin azalacağına ilişkin endişelerin varlığı vergiye gönüllü uyumu olumsuz etkilemektedir (Andreoni, 1991:143).

Olağanüstü durumlarda arttırılan yükümlülüklerin ve cezaların olağanüstü koşullar kalktıktan sonra sürdürülmesini beklememek gerekir. Bu görüşe göre, vergi mevzuatlarının karmaşık ve hızlı değişkenliğe sahip olması mevzuatın takibini güçleştirmektedir. Ayrıca mükelleflerin eğitim düzeyinin düşük olması, teknik bilgi ve uzmanlık gerektiren vergi kanunlarını yorumlayamamasına neden olmaktadır. Bu nedenle vergi cezalarının affı ile vergi aslının ödenmesi ve tahsilatın artırılmasının yanı sıra inceleme eksikliği nedeniyle mükellefler arasında doğan farklılıkların giderilmesi açısından da vergi affının gerekli olduğu düşünülmektedir (Gerger, 2010:69).

2.4. Vergi Mevzuatı ve Uygulaması

Eğer vergi kanunları mükelleflerin vergileme sürecini zorlaştırıcı nitelikte karmaşıksa bu durumda mükellefler vergilerini devletin istediği miktar ve şekilde ödemeyebilirler. Kanunlarda üstü kapalı ifadeler yer verilmesi, bahsedilen bir vergi konusunun unsurlarının ayrıntılı açıklanmaması ya da yanlış anlaşılmaya sebep olması da kişilerin vergiye gönüllü uyumunu olumsuz etkileyebilir. Kanunda hangi giderlerin vergiye esas matrahtan indirilip indirilmeyeceği, hangi vergi konularının vergiden istisna olacağı belli değilse ortaya çıkan bu belirsizlik mükellefi eksik ya da yanlış vergi ödemeye itip vergiye gönüllü uyumlarını da olumsuz etkileyebilmektedir. Diğer taraftan muafiyet ve istisnaların sayıca çok ve detaylı olması da vergiye gönüllü uyum zorlaşacaktır.

Ayrıca, kanunlar karmaşık olduğu zaman vergi denetim elemanları düşük beyanname veren mükellefleri tespit etmekte zorlanacaklardır. Bu durumda vergi ceza uygulamasına gitmeleri zorlaşacağından görevlerini verimli yapamayacaklardır. Vergilemede temel ilkelerden bir tanesi verginin kesinlik ilkesidir. Bu ilkeye göre mükellef ödeyeceği verginin miktarını, zamanını ve ödeme şeklini kesin olarak bilmelidir. Dolayısıyla bu ilkeye uymayan bir vergi yapısı mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarını da olumsuz etkileyebilir. Yine diğer bir vergileme ilkesi olan basitlik ilkesi mükellefin ödemesi gereken verginin sade, anlaşılır olmasını gerektirir. Bazen vergi mevzuatı mali ihtiyaçlara cevap veremeyebilir, istikrarlı bir yapısı olmayabilir ve sürekli değişime ihtiyaç duyulabilir. Bu durum mükelleflerin değişen mevzuatı aynı hızda anlayıp doğru yorumlamalarını zorlaştırabilir (Tuay ve Güvenç, 2007:29-30).

2.5. Vergi İncelemeleri

Vergi incelemeleri ilk olarak mükellef olup olmamanın tespiti daha sonra ise vergilemeye muhatap olarak tespit edilen kişilerin ve olayların ayrıntılı olarak irdelenmesi mevzuata uygunluğunun araştırılması demektir. Vergi denetiminde esas olan etkinliktir, etkinlikten maksat ise net vergi hasılatının maksimum olması anlamına gelmektedir. Yaptığı işlemlerin sıklıkla inceleneceğini düşünen mükellefler vergiye uyum konusunda adımlarını daha titiz atmak zorunda kalacak ve vergilemede olağan sürece daha çabuk adapte olacaktır. Mükellefler vergi incelemelerinin az olmasına paralel bir şekilde vergi ödemekten kaçınmaya ya da vergi kaçırmaya yönelebilmektedirler. Vergi incelemelerinin artması ise vergiye gönüllü uyumu artırmaktadır (Aktan vd, 2012: 210).

Vergi denetim elemanları yaptıkları incelemelerde bazen denetim yaparken en doğru yöntem ve tekniği kullanamayabilir. Bu durum denetimlerin verimliliğini düşürebilmektedir. Kayıt dışı ekonominin büyüklüğü, Türkiye’de ekonomik, sosyal ve kültürel yapıya bağlı olarak vergi bilincinin tam olarak gelişmediğini göstermektedir (Savaşan vd, 2012: 138-142).

Vergi idaresinin bazı mükelleflere yönelik kayırmacı denetim uygulamalarının varlığı diğer mükellefleri rahatsız edebilir. Adaletsiz bir denetim uygulamasının var olabileceği kuşkusuna dahi mükellefin vergiye gönüllü uyumunu olumsuz etkileyebilir. Bu anlamda vergiye gönüllü uyuma katkı sağlamak amacıyla mükelleflere yapılacak vergi denetim planlarının gerekçeleri hakkında önceden bilgi vermek ve denetim sonrasında ortaya çıkan sonuçları da paylaşmak uygun olabilir. Eğer denetim konusu denetçi tarafından mükellefe aşırı olarak ‘baskı’, ‘korku’, ‘tehdit’ aracı olarak yansıtılıyorsa bu durumda da mükellefin vergiye gönüllü uyumu olumsuz etkilenebilir. Mükellefe güvenildiği hissettirilmeli ama takibi de gevşetilmemelidir. Mükellefin nazarında denetim elemanı bir korku unsuru değil incelemeye yapmaya yetkili ve görevini yapmaya çalışan kişi olarak yer etmelidir (Erol,2011:80).

2.6. Vergi İdaresinin Etkinliği

Etkinlikten anlaşılması gereken olabilecek en düşük maliyetle en yüksek çıktının elde edilmesinin sağlanmasıdır. Vergi idaresinin etkinliği vergi toplama işi bu kuruma ait olması nedeniyle vergi toplanırken harcanan maliyetlerin vergi toplandıktan sonra elde edilen gelirden olabildiği kadar az olmasını gerektirir. Etkinsiz bir vergi idaresi mükellefe ve idareye zaman, para ve uyum maliyetleri gibi maliyetler yüklemektedir. Adam Smith’in de ifade ettiği gibi vergilemede etkinlik ve iktisadilik ilkeleri iyi bir vergileme için şarttır.

Mükellefler vergi yasalarına uyuyorlarsa vergi idaresi de mükellef memnuniyetini gözetmesi vergi idaresinin etkinliğini artıracaktır. Uyum konusunda kararsız olan mükelleflere ise yine mükellef memnuniyetini artırıcı şekilde davranmak uyumu kolaylaştıracağı beklenmektedir. Ancak vergi kaçırma konusunda iradesini ortaya koyan ve bu konuda direnç gösteren mükellefler için cezalar uygulanabilir. Vergi kuralları uygulanırken mükellefin memnuniyeti ve hakları korunursa bu hem uzun vadede vergi hasılatını olumlu etkiler hem de mükelleflere karşı daha müşteri yanlısı davranılmasını sağlar. Böyle bir demokratik davranış kamu kurumlarının etkinliğini artıracaktır (Karyağdı, 2012: 713-714).

2.7. Mükelleflerin Algıları

Verginin toplanma nedeni, vergi yükümlülüğü yerine getirilirken mükelleflerin yaşayabileceği zorluklar, toplanan vergilerin nerelere harcandığı gibi düşüncelerin mükellefin zihninde nasıl bir yer edindiği ve bu algıyı nasıl eyleme dökmeyi planladığı ile alakalı bir kavramdır. Vergileme süreci mükellef için bir zorlama, memnuniyetsizlik içeriyorsa ve ödediği verginin harcanabileceği yerler açısından olumsuz bir endişe taşıyorsa mükellefin vergileme sürecine dahil olma isteği azalacak böylece vergiye gönüllü olarak uymaktan da vaz geçebilecektir. Verginin toplanmasının yanı sıra toplanan verginin nereye sarf edildiği de yükümlülerin davranış tarzında etkili olabilir. Dolayısıyla vergi sisteminin mümkün olduğunca şeffaf ve adil olması beklenmektedir. Ödenen vergilerin hangi oranda nerelere harcandığının takip edilememesi mükellefin ödenen vergilerle alacağı hizmet konusunda şüphe duymasına neden olmaktadır. Mükellefler genelde toplanan vergi ve benzeri kamusal gelirlerin akılcı, adaletli ve ekonomik olarak harcanmasını bekler. Vergi idaresi mükellefler ile gerek topluca gerekse bireysel bazda iletişime girerek verginin hangi alanlara harcandığını belirterek mükellefin vergiye gönüllü uyumuna yardımcı olabilir (Tuay ve Güvenç, 2007:145-146).

3. KAMU KESİMİNDE MÜKELLEF ODAKLI DAVRANIŞ BİÇİMİ

İşletme biliminde olduğu gibi kamu yönetim biliminde de yönetim, performans odaklı yönetim, toplam kalite yönetimi gibi kavramlar giderek önem kazanmaktadır. Vergi yönetimi ile ilişkilendirildiğinde bu kavramların yerini müşteri odaklılık ve vergi dairesinin mükellefe davranış biçimi almaktadır.

Kamu yönetimi alanında kitle tüketimine yönelik seri üretim olan fordist anlayıştan, iletişim ve bilgi teknolojilerinin yoğun kullanıldığı üretim tesisleri ve bilgi ve kaliteyi ön plana çıkaran post-fordizme³ geçişi sağladığı ve weberyen bürokratik yönetiminin esasları olan uzmanlaşma, hiyerarşik yapı, yönetimde rasyonellik, çalışanların katı yasal kurallara bağlılığı gibi ilkelerin zayıfladığı görülmektedir. Bu anlamda kamusal hizmetlerin standartlarında artı yönde bir değişim söz konusudur (Demirel, 2006:112).

Mükellef odaklı davranış biçimi vatandaşın beklentilerine göre mal ve hizmet üretilmesi millet egemenliğine dayanan demokratik bir devlette önemli bir yaklaşımdır. Ancak, bunu yaparken kamu yönetiminin temel felsefesini göz ardı ederek bir özel sektör

³ Fordizmin merkezden ve seri-tektip üretim modeli yerine, esnek ve tüketici taleplerine yanıt vermeye çalışan üretim modelidir.

işletmesi gibi yalnızca kar elde etmek ve yalnızca hizmeti satın alma gücü olanlara sunmak gibi bir yaklaşım doğru değildir. Vatandaşa hizmet götüren kamu kuruluşlarının her türlü eylem ve işlemlerinin odağında yurttaşı görmeleri ve bütün çalışmalarını buna göre yapmaları için geliştirilen önerilerin bütünü mükellef odaklı davranış biçimi oluşturur. Mükellef odaklı yönetim, toplumsal bir katılma modelidir. Halkın gereksinimlerini çeşitli yöntemler kullanarak öğrenmek, halkı en fazla mutlu edecek hizmeti sunmak, halkın ekonomik kültürel ve yönetsel etkinliklerde yönetimlerle birlikte hareket etmesini sağlamak ve meşru bir yönetim sistemini gerçekleştirmektir. Halkın her eylem ve işleminden haberdar olamayan bir yönetimin halk tarafından benimsenmesi beklenemez (Çukurçayır, 2003:258-260).

Kamu hizmetlerinin daha duyarlı ve maliyet-etkin hale getirilmesi yönündeki baskılar giderek artmaktadır. Kamu hizmetlerinin müşteri hizmetleri şeklinde ele alınıp vatandaşın, talepleri olan ve hesap verilmesi gereken bir müşteri gibi kabul edilmesi yönünde gelişen yaklaşımlar kamu sektöründe reform gereğini motive etmektedir. Vatandaş müşteri olarak kabul eden, vatandaş devlet karşısında güçlendiren ve odak noktası olarak kabul eden hükümet politikalarına bağlı olarak yeniden yapılanma, devletin fonksiyonlarının yenilenmesi ile girişimci devlet anlayışının yerleşmesi tartışılır hale gelmiştir. Yaşadığımız ortam son derece esnek ve çabuk uyumlu; kaliteli ürün ve hizmet veren; maliyeti hesaplayan; emir-komuta zinciriyle değil, ikna ve teşvikle çalışan; personeline yetki, kontrol hatta sahip olma olanağı veren kurumları gerektirmektedir (Muter ve Gökbnar, 1997:1)

4. MÜKELLEF ODAKLI DAVRANIŞ BİÇİMLERİNİN VERGİLEMEDE GÖNÜLLÜ UYUMA ETKİSİNİ ARAŞTIRAN ANKET BULGULARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

4.1. Araştırmanın Amacı

Bu çalışma, vergi idaresinin mükellefe müşteri odaklı bakmasının mükellefin vergilemeye gönüllü uyumuna etkisinin mükellef gözüyle değerlendirilmesi amaçlanmış ve bu kapsamda Malatya ili ile sınırlandırılarak örneklem alınmıştır.

4.2. Araştırmanın Kapsamı

Araştırmanın kapsamına Malatya'daki mükelleflerden Ticari Kazanç, Zirai Kazanç, Serbest Meslek Kazancı, Ücretli, Esnaf (Basit Usul) ve Kurum Kazancı elde edenler dahil edilmiştir. Malatya vergi dairesi verilerine göre beyana tabi olan gerçek usule göre yaklaşık 10.000, basit usule göre yaklaşık 10.000 ve kurum kazancı elde eden mükellef sayısı ise yine yaklaşık 3.000 olmak üzere 23.000 mükellefin olduğu tespit edilmiştir. Araştırmamız, bu

grubu temsilen basit tesadüfi örneklem yöntemi kullanılarak 422 mükellef üzerinde 2012 yılı şubat ayı içinde gerçekleştirilmiştir.

4.3. Metodoloji

Araştırmada seçilen örnek büyüklüğüne göre, araştırmanın amacına yönelik olarak verileri toplamak için anket uygulaması yapılmıştır. Uygulama öncesi, anketin örnek kütleye uygunluğu (geçerlilik ve güvenilirliği) bir ön çalışma ile test edilmiştir.

Araştırmaya yönelik olarak ankette veriler toplandıktan sonra, verilerin işlenmesi ve araştırmaya yönelik hipotezlerin analizinde “SPSS for Windows” (18.0) programından yararlanılarak, ANOVA testi, Student-t testi ve Pearson Korelasyon kullanılmıştır.

Anketörlerin anket sorularını cevaplamaya herhangi bir etkisinin olmaması için araştırmaya dahil edilen mükelleflerin anketi kendi kendilerine yanıtlamaları istenmiştir. Anketteki 40 sorudan 5’i ölçek dışı sorular olup bu sorular için frekans analizi yapılmıştır. Diğer 35 soru ise 5’li likert tipi sorulardan oluşmaktadır.

4.4. Demografik Bilgiler

Anketin güvenilirlik analizinde; Cronbach's Alpha katsayısı %75,3 olarak bulunmuştur. Çalışmada demografik bilgiler frekans tablosu olarak, ölçek ile ilgili bilgiler ise frekans ve açıklayıcı istatistikler tabloları olarak verilmiştir. Anketteki 35 madde dört boyut olarak incelenmiştir. Her bir boyut; kendi içinde maddelerin aritmetik ortalamaları alınarak oluşturulmuştur. Boyutlarda; demografik değişkenler bakımından istatistiksel olarak anlamlı fark olup olmadığı ANOVA testi, student-t testi ve pearson korelasyon ile incelenmiştir. İstatistiksel kararlarda $p=0,05$ kritik değer olarak alınmıştır.

Tablo 1’de görüldüğü gibi ankete katılanların % 71,1 erkek çoğunluğu olduğu görülmekte ve bu da beyana dayalı mükelleflerin ağırlıklı olarak erkeklerden oluştuğunu göstermektedir. Diğer taraftan eğitim düzeyi itibariyle % 41,1 ile en fazla lise mezunu ve % 3,6 ile de en az lisans üstü mezunu mükelleflerin olduğu görülmektedir. Yaş gruplarında en fazla % 43,8 ile 31-43 yaş aralığında mükellef bulunurken gelir düzeyi en yüksek mükelleflerin % 43,2’sinin 1000-2500 TL gelir elde ettiği görülmektedir. Araştırmanın temel hedef kitlesi olan mükelleflerden en fazla % 35,3 ile ticari kazanç elde edenler, daha sonra ise sırasıyla % 18,5 ile ücretliler, %16,1 ile kurum kazancı elde edenler, % 11,4 ile esnaflar, % 10,7 ile serbest meslek kazancı ve son olarak da %4 ile zirai kazanç elde edenler ve diğer mükelleflerin yer aldığı görülmektedir.

Tablo 1: Anket Demografik Bilgileri

Cinsiyetiniz:	Sayı	Yüzde
Erkek	300	71,1
Bayan	122	28,9
Toplam	422	100,0
Eğitim Düzeyiniz:	Sayı	Yüzde
İlköğretim	78	18,5
Lise	173	41,1
Ön Lisans	57	13,5
Lisans	98	23,3
Lisansüstü	15	3,6
Toplam	421	100,0
Yaş Grubunuz:	Sayı	Yüzde
18-30 yaş	112	26,7
31-43 yaş	184	43,8
44-56 yaş	87	20,7
57 yaş veya üzeri	37	8,8
Toplam	420	100,0
Aylık gelir düzeyiniz:	Sayı	Yüzde
500 tl altı	26	6,2
501-1000 tl	146	34,8
1001-2500 tl	181	43,2
2501-5000 tl	51	12,2
5001 tl ve üzeri	15	3,6
Toplam	419	100,0
Aşağıdaki kazanç gruplarından hangisine dâhilsiniz?	Sayı	Yüzde
Ticari kazanç	149	35,3
Zirai kazanç	17	4,0
Serbest meslek kazancı	45	10,7
Ücretli	78	18,5
Esnaf	48	11,4
Kurum kazancı	68	16,1
Diğer	17	4,0
Toplam	422	100,0

4.5. Hipotezlerin Gruplandırılması

Araştırma hipotezleri anket sorularına göre 4 başlık altında toplanarak gruplandırılmıştır ve bu çerçevede analiz gerçekleştirilmiştir. Bu gruplandırma vergilendirme, denetim, uygulamalar ve müşteri odaklılık şeklindedir. Buradaki “vergilendirme”, mükellefin vergi ve vergilendirme ile ilgili genel düşüncelerine yönelik anket sorularını, “denetim”, mükellefin vergi denetimleri ile ilgili düşüncelerine yönelik anket sorularını, “uygulamalar”, mükellefin vergi uygulamaları hakkındaki düşüncelerine yönelik anket sorularını ve “müşteri odaklılık” ise devlet/vergi idareleri tarafından mükellefe karşı müşteri odaklı bakış açısının mükellefler tarafından nasıl değerlendirildiğine yönelik soruları temsil etmektedir.

4.6. Bulgular ve Yorum

Malatya’da bulunan mükelleflerden Ticari Kazanç, Zirai Kazanç, Serbest Meslek Kazancı, Ücretli, Esnaf (Basit Usul) ve Kurum Kazancı elde edenler üzerinde yapmış olduğumuz anket çalışmasında, devletin mükellefe müşteri odaklı bakmasının, mükellefin vergilemeye gönüllü uyumuna olumlu etkisini artırdığını kanıtlar niteliktedir.

Bu kapsamda ilk önce demografik değişkenlerle hipotez grupları arasında bir analiz yapılmış ve daha sonra ise hipotez gruplarına göre müşteri odaklılık temel alınarak incelenmiştir.

4.6.1 Demografik Değişkenlerle Hipotezlerin Analizi

Analizde hipotez grupları ile demografik değişkenler arasındaki ilişkinin ölçülmesine yönelik bir çalışma yapılmıştır. Buna göre hipotez grupları olan vergilendirme, denetim, uygulamalar ve müşteri odaklılık ile demografik değişkenler olan kazanç türleri, gelir düzeyi, yaş grubu, eğitim durumu ve cinsiyet arasındaki ilişki düzeyi ölçülmüştür. Bu analizleri aşağıdaki tablolarda görebiliriz.

Tablo 2: Hipotez Gruplarının Kazanç Türlerine Göre Analizi

		N	Ort.	Std. Sapma	F	p
Vergilendirme	Ticari kazanç	149	3,5357	,45605	2,456	,033
	Zirai kazanç	17	3,5229	,37219		
	Serbest meslek kazancı	45	3,6198	,38160		
	Ücretli	78	3,5228	,52731		
	Esnaf	48	3,6745	,37467		
	Kurum kazancı	68	3,7222	,42081		
Denetim	Ticari kazanç	149	3,3916	,55246	,187	,968
	Zirai kazanç	17	3,4588	,52328		
	Serbest meslek kazancı	45	3,4489	,51901		
	Ücretli	78	3,4333	,53687		
	Esnaf	48	3,3833	,50163		
	Kurum kazancı	68	3,4368	,55976		
Uygulamalar	Ticari kazanç	149	3,2639	,49680	1,761	,120
	Zirai kazanç	17	3,4338	,46165		
	Serbest meslek kazancı	45	3,4250	,54382		
	Ücretli	78	3,4093	,53742		
	Esnaf	48	3,2839	,43740		
	Kurum kazancı	68	3,4131	,49499		
Müşteri Odaklılık	Ticari kazanç	149	3,1901	,48767	1,745	,123
	Zirai kazanç	17	3,4353	,40147		
	Serbest meslek kazancı	45	3,2889	,42492		
	Ücretli	78	3,2819	,61816		
	Esnaf	48	3,1484	,48031		
	Kurum kazancı	68	3,3410	,55061		

Vergi boyutlarında, kazanç grubu değişkeni bakımından istatistiksel olarak anlamlı fark olup olmadığını belirlemek için ANOVA testi yapılmış elde edilen bulgular Tablo 2’de verilmiştir. Buna göre sadece vergilendirme boyutunda kazanç grupları arasında istatistiksel olarak anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir. Ortalamalar incelendiğinde farklılığın Zirai kazanç ve Ücretli gruplarının düşük ve Kurum kazancı grubunun yüksek olmasından kaynaklandığı görülmektedir.

Tablo 3: Hipotez Gruplarının Gelir Düzeyine Göre Analizi

		N	Ort.	Std. Sapma	F	p
Vergilendirme	500 tl altı	26	3,4482	,56240	2,483	,043
	501-1000 tl	146	3,5574	,44082		
	1001-2500 tl	181	3,6479	,46556		
	2501-5000 tl	51	3,5948	,39492		
	5001 tl ve üzeri	15	3,3556	,59717		
Denetim	500 tl altı	26	3,4154	,56829	,270	,897
	501-1000 tl	146	3,3877	,52429		
	1001-2500 tl	181	3,4127	,53942		
	2501-5000 tl	51	3,4265	,59844		
	5001 tl ve üzeri	15	3,5333	,47610		
Uygulamalar	500 tl altı	26	3,3173	,52587	,415	,798
	501-1000 tl	146	3,3123	,50520		
	1001-2500 tl	181	3,3666	,51754		
	2501-5000 tl	51	3,2913	,48744		
	5001 tl ve üzeri	15	3,2667	,43008		
Müşteri Odaklılık	500 tl altı	26	3,2923	,43993	1,251	,289
	501-1000 tl	146	3,1707	,52146		
	1001-2500 tl	181	3,2805	,53436		
	2501-5000 tl	51	3,1867	,56181		
	5001 tl ve üzeri	15	3,3533	,51805		

Vergi boyutlarında, kazanç grubu değişkeni bakımından istatistiksel olarak anlamlı fark olup olmadığını belirlemek için ANOVA testi yapılmış elde edilen bulgular Tablo 3’te verilmiştir. Buna göre sadece vergilendirme boyutunda kazanç grupları arasında istatistiksel olarak anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir. Ortalamalar incelendiğinde farklılığın 501-1000 TL veya üzeri gelir grubunun ortalamasının düşük, 5001 TL ve üzeri gelir grubunun yüksek olmasından kaynaklandığı görülmektedir.

Tablo 4: Hipotez Gruplarının Yaş Grubuna Göre Analizi

		N	Ort.	Std. Sapma	F	p
Vergilendirme	18-30 yaş	112	3,5356	,51387	1,172	,320
	31-43 yaş	184	3,5944	,47850		
	44-56 yaş	87	3,6510	,36338		
	57 yaş veya üzeri	37	3,5372	,42723		
Denetim	18-30 yaş	112	3,4214	,53041	1,310	,271
	31-43 yaş	184	3,3655	,51155		
	44-56 yaş	87	3,4989	,57537		
	57 yaş veya üzeri	37	3,3622	,62332		
Uygulamalar	18-30 yaş	112	3,3477	,49470	2,443	,064
	31-43 yaş	184	3,2685	,49159		
	44-56 yaş	87	3,4448	,52743		
	57 yaş veya üzeri	37	3,3277	,55696		
Müşteri Odaklılık	18-30 yaş	112	3,2494	,51783	,453	,715
	31-43 yaş	184	3,2130	,54339		
	44-56 yaş	87	3,2782	,51363		
	57 yaş veya üzeri	37	3,1811	,52696		

Boyutların hiç birinde 18 yaş üzeri grubu değişkeni için istatistiksel olarak anlamlı fark bulunmamıştır.

Tablo 5: Hipotez Gruplarının Eğitim Durumuna Göre Analizi

		N	Ort.	Std. Sapma	F	p
Vergilendirme	İlköğretim	78	3,5137	,43694	1,248	,290
	Lise	173	3,5910	,43158		
	Ön Lisans	57	3,6862	,46865		
	Lisans	98	3,5873	,51920		
	Lisansüstü	15	3,5111	,52251		
Denetim	İlköğretim	78	3,4615	,47297	,538	,708
	Lise	173	3,3925	,57514		
	Ön Lisans	57	3,4175	,58099		
	Lisans	98	3,4015	,51214		
	Lisansüstü	15	3,2533	,50408		
Uygulamalar	İlköğretim	78	3,3823	,48187	1,740	,140
	Lise	173	3,3488	,49183		
	Ön Lisans	57	3,3797	,51112		
	Lisans	98	3,2611	,54707		
	Lisansüstü	15	3,0857	,46292		
Müşteri Odaklılık	İlköğretim	78	3,3051	,42239	3,118	,015
	Lise	173	3,2395	,52117		
	Ön Lisans	57	3,3338	,50117		
	Lisans	98	3,1629	,59816		
	Lisansüstü	15	2,8733	,57504		

Vergi boyutlarında, eğitim durumu değişkeni bakımından istatistiksel olarak anlamlı fark olup olmadığını belirlemek için ANOVA testi yapılmış elde edilen bulgular Tablo 5'te verilmiştir. Buna göre sadece Müşteri odaklılık boyutunda kazanç grupları arasında istatistiksel olarak anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir. Ortalamalar incelendiğinde farklılığın Lisansüstü grubunun diğer gruplardan düşük olmasından kaynaklandığı görülmektedir.

Tablo 6: Hipotez Gruplarının Cinsiyete Göre Analizi

Cinsiyetiniz:		N	Mean	Std. Deviation	t	p
Vergilendirme	Erkek	300	3,5725	,46556	-,942	,347
	Bayan	122	3,6193	,45531		
Denetim	Erkek	300	3,3983	,55017	-,502	,616
	Bayan	122	3,4275	,51611		
Uygulamalar	Erkek	300	3,2859	,50777	-2,888	,004
	Bayan	122	3,4419	,49097		
Müşteri Odaklılık	Erkek	300	3,1810	,54480	-3,236	,001
	Bayan	122	3,3624	,46062		

Vergi boyutlarında, cinsiyet değişkeni bakımından istatistiksel olarak anlamlı fark olup olmadığını belirlemek için student-t testi yapılmış elde edilen bulgular Tablo 10'da verilmiştir. Buna göre uygulamalar ve müşteri odaklılık boyutlarında istatistiksel olarak anlamlı fark olduğu tespit edilmiştir. Her iki boyutta da farklılık erkeklerin ortalamasının daha düşük olmasından kaynaklandığı görülmektedir.

4.6.2. Mükellefe Müşteri Odaklı Bakılması

Analizimizde mükellefe müşteri odaklı bakmanın beyana dayalı mükellefler üzerinde vergileme, denetim, uygulamalar ve müşteri odaklılık sınıflandırmasına göre kendi içinde bir korelasyon analizi yapılmıştır. Bu analiz Tablo 7'de görülmekte olup korelasyon analizinde gruplar arasında pozitif bir korelasyon bulunmakta ve istatistiksel olarak anlamlı olduğu görülmektedir. Analizimiz müşteri odaklılık hipotez grubu temel alınarak araştırılmıştır

Tablo 7: Hipotez Gruplarına Göre Boyutlar Arası Korelasyonlar

		Müşteri Odaklılık	Vergilendirme	Denetim	Uygulamalar
Müşteri Odaklılık	Pearson Korelasyon	1	,374	,400	,572
	p		,000	,000	,000
	N	422	422	422	422
Vergilendirme	Pearson Korelasyon		1	,200	,256
	p			,000	,000
	N		422	422	422
Denetim	Pearson Korelasyon			1	,436
	p				,000
	N			422	422
Uygulamalar	Pearson Korelasyon				1
	p				
	N				422

Korelasyon tablosu incelendiğinde aşağıdaki sonuçlara ulaşılr:

1. Boyutların arasında pozitif korelasyon vardır ve korelasyonlar istatistiksel olarak anlamlıdır. Buna göre boyutlardan birisi üzerindeki artış diğer boyutları da artıracığı söylenebilir. Korelasyonun sıfırdan büyük olması bize bu değere ulaşmamıza yardımcı olmaktadır.

2. En yüksek korelasyon (%57,2) Müşteri odaklılık ile uygulamalar arasında olup korelasyon katsayısı 0,572 olarak bulunmuştur. Bunu %43,6 ile denetim ile uygulamalar arasındaki korelasyon katsayısıdır. En düşük korelasyon ise %20 ile vergilendirme ile denetim arasında olduğu görülmektedir.

Uygulama algısı boyutunda yapılacak artış, (uygulama ile ilgili maddelerin ortalamalarındaki artış) Müşteri odaklılık algısını da artırması beklenmektedir. Diğer taraftan denetim uygulamalarındaki bir değişikliğin vergilendirme üzerinde nispeten daha az bir etkisi olduğu görülmektedir.

5. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Farklı kazanç türlerinde mükelleflerin vergi ve vergilendirme ile ilgili genel düşünceleri anlamlı bir şekilde vergiye gönüllü uyumu etkilemektedir. Kazanç türleri arasında da kurum kazancına sahip olan mükelleflerin vergi ve vergilendirme ile ilgili genel düşünceleri diğer kazanç gruplarına kıyasla oransal olarak vergiye gönüllü uyumu daha fazla etkilemektedir.

Farklı kazanç türlerine sahip mükelleflerin vergi denetimleri ile ilgili düşüncelerinin vergiye gönüllü uyumu anlamlı bir şekilde etkilemektedir. Bu kazanç türleri içerisinde zirai kazanç elde eden mükelleflerin vergi denetimleri ile ilgili düşünceleri vergiye gönüllü uyumu diğer kazanç türlerine göre en çok etkilemekte iken esnafların vergi denetimleri ile ilgili düşünceleri vergiye gönüllü uyumu diğer kazanç türlerine göre daha az anlamlı bir şekilde etkilemektedir.

Vergi uygulamalarındaki yapılan değişiklikler farklı kazanç türleri arasında en çok zirai kazanç sahibi mükelleflerini vergiye gönüllü uyumunu etkilerken en düşük ticari kazanç sahibi mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu etkilemektedir.

Zirai kazanç sahibi mükelleflere müşteri odaklı yaklaşımın vergiye gönüllü uyumu en üst düzeyde etkilediği görülürken esnafa müşteri odaklı yaklaşımın ise en alt düzeyde vergiye gönüllü uyumu etkilediği sonucuna varılmıştır.

Farklı gelir grupları arasında da 1001-2500 TL arasında gelire sahip mükelleflerin vergilendirme ve vergi uygulamaları hakkındaki düşünceleri vergiye gönüllü uyumu diğer kazanç miktarına sahip mükelleflere göre daha fazla etkilemektedir. Farklı gelire sahip mükellefler arasında 501-1000 TL gelire sahip mükelleflerin diğer gelir miktarına sahip mükelleflere kıyasla vergi denetimi hakkındaki düşüncelerinin vergiye gönüllü uyumu nisbeten daha çok etkilediği sonucuna varılmıştır. Ayrıca mükellefe müşteri odaklı bakma açısından değerlendirildiğinde ise gelir düzeyi 5001 TL ve üzeri olan mükellefleri, mükellefe müşteri odaklı bakmanın diğer gelir gruplarına göre daha çok etkilediği sonucuna varılmıştır. Geliri 500 TL ve altı olan mükelleflerin, geliri 5001 TL üzeri olan mükelleflerden sonra ikinci sırada müşteri odaklı mükellefe bakış açısından mükellefe gönüllü uyumlarının daha yüksek olduğu sonucuna varılmıştır.

Yaş grubunun farklı olması anlamlı bir şekilde vergiye gönüllü uyumu da etkilemektedir. Farklı yaş grupları arasında 44-56 yaş grubuna dahil mükelleflerin vergi ve vergilendirme ile ilgili düşünceleri, vergi denetimi ve uygulamaları hakkındaki düşünceleri, müşteri odaklı bakış açısının vergiye gönüllü uyumu diğer yaş grubuna dahil mükelleflere göre daha fazla etkilediği sonucuna varılmıştır. 57 yaş ve üzeri mükelleflerin vergi denetimi, uygulamaları hakkındaki düşünceleri ve mükellefe müşteri odaklı yaklaşımının vergiye gönüllü uyuma etkisi diğer yaş gruplarına kıyasla daha düşük olduğu sonucuna varılmıştır.

Eğitim düzeyinin farklı olması vergiye gönüllü uyumu anlamlı bir şekilde etkilemektedir. Eğitim seviyesi ilkökul olan mükelleflerin vergi ve vergilendirmeye ilişkin

düşünceleri, vergi denetimi ve uygulamaları hakkındaki düşünceleri ile bu mükelleflere müşteri odaklı yaklaşılmasının vergiye gönüllü uyumu diğer eğitim düzeyine sahip kişilere kıyasla daha fazla etkilediği sonucuna varılırken lisanüstü seviyesinde eğitim düzeyine sahip olan kişilerde bu etkileme diğer eğitim seviyesine sahip mükelleflere göre daha az olduğu sonucuna varılmıştır.

Mükellefin erkek veya bayan olması anlamlı düzeyde vergiye gönüllü uyumu etkilemektedir. Cinsiyeti bayan olan mükelleflerin vergi ve vergilendirmeye ilişkin düşünceleri, vergi denetim ve uygulamaları hakkındaki düşünceleri ile bu mükelleflere müşteri odaklı yaklaşılmasının vergiye gönüllü uyuma etkilerinin erkek mükelleflerle kıyaslandığında daha fazla olduğu sonucuna varılmıştı

KAYNAKÇA

- AKDOĞAN Abdurrahman, Kamu Maliyesi, Gazi Kitabevi, 12. Baskı, Ankara, 2007.
- AKTAN C. Can, D. Dileyici, Ö. Saraç. “Vergilere Karşı Tepkiler ve Vergilerin Ahlaki ve Sosyo-Psikolojik Sınırları”, “Yeni” Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler, Editörler: C.Can Aktan, Ahmet Kesik, Dilek Dileyici, TC Maliye Bakanlığı SGB Yayın No: 2012/420, Ankara, 2012.
- ANDREONİ James, “The Desirability of A Permanent Tax Amnesty”, Journal of Public Economics 45, North-Holland, 1991, ss.143-159.
- ÇATALOLUK Cuma, “Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum Ve Davranışları”, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 20. Sayı,2008, ss. 213-228.
- ÇELİKKAYA Ali, “Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörler”, e-Akademi Hukuk, Ekonomi ve Siyasal Bilimler İnternet Dergisi, Sayı:5, Temmuz 2002, ss. 1-8.
- ÇİÇEK Halit, “Psikolojik Ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı Tutum Ve Tepkileri”, Yayımlanmamış Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, İstanbul, 2006.
- ÇUKURÇAYIR M.Akif, Yurttaş Odaklı Yerel Yönetim, Çizgi Kitabevi, 2003.
- DEMİREL Demokaan, “Küresel Eksende Devletin Yeni Kimliği: Etkin Devlet”, Sayıştay Dergisi, Sayı:60, Ocak-Mart 2006, ss.105-128.
- EDİZDOĞAN Nihat, Çetinkaya Özhan ve Gümüş Erhan, Kamu Maliyesi, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 2011.
- EROL Ahmet, Vergi Felsefesi (Devlet ve Vergi), İstanbul S.M.M.M. Odası,Yayın No:140,İstanbul,2011
- GERGER G. Çetin, Mükellef Hakları ve Vergiye Gönüllü Uyum, Legal Yayınevi, İstanbul, 2011.
- KARYAĞDI, Nazmi, “Vergi Yönetiminde ve Vergi Sisteminde Toplam Kalite: Çalışan ve Mükellef Odaklılık”, “Yeni” Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler, Editörler: C. Can

Aktan, Ahmet Kesik, Dilek Dileyici, TC Maliye Bakanlığı SGB Yayın No: 2012/420, Ankara, 2012.

LEONARD Herman B. and Zeckhauser Richard I., “Amnesty, Enforcement and Tax Policy”, in Lawrence H. Summers (Ed.), NBER Book Series Tax Policy and the Economy, Volume 1, MIT Pres, 1987, <http://www.nber.org/books/summ87-1>, Date of access: 10.02.2012, ss.55-86.

MUTER, Naci Birol, Gökbnar, Ramazan; “Müşteri ve Hizmet - Yönlü Bir Kamu Sektörüne Doğru”, Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Yayını, İzmir, 1997, http://www.canaktan.org/yonetim/toplam_kalite/kamuda-toplam-kalite/muter-musteri-hizmet-kalite.pdf, Erişim tarihi: 20.02.2009.

SAVAŞAN, Fatih, M. E. Altundemir, A. Ulupınar, “Vergi Uyuşmazlıklarının Çözüm Yollarının Nitel Araştırma Yöntemleriyle Karşılaştırılması”, Maliye Dergisi, Sayı: 162, Ankara, Ocak-Haziran 2012.

SONG Young-Dahl, Yarborough Tinsley E., “ Tax Ethics and Taxpayers Attitudes: A Survey”, Public Administration Review, Vol. 38, No. 5, Sep.- Oct., 1978.

TUAY Elif,İ.Güvenç, Vergi Uygulamaları Karşısında Mükellef Eğilimleri Araştırması, Türkiye’de Mükellefin Vergiye Bakışı, Gelir İdaresi Başkanlığı, Ankara,2007