

VERGİ KÜLTÜRÜ VE VERGİ AHLAKI : İTALYA- TÜRKİYE ¹

DOI NO 10.5578/jeas.10734

İşıl Ayas*

Naci Tolga Saruç**

ÖZ

Vergi kültürü vergi ahlakını etkileyen faktörler arasında yer almaktadır. İki farklı vergi kültürüne sahip olan İtalya ve Türkiye'nin vergi ahlakının karşılaştırılması ve vergi ahlakının belirleyicilerinin tespit edilmesi amacıyla yapılan çalışmada her iki ülkenin vergi ahlak skorunun birbirine yakın olduğu belirlenmiştir. Her iki ülkede de kamu kaynaklarının israfı ve algılanan subjektif vergi yükü vergi ahlakını en çok etkileyen faktörlerdir. Yapılan teste göre kültür değişkeninin vergi ahlakını etkilemediği tespit edilmiştir. Her iki ülkede demografik faktörler olarak cinsiyet ve yaş değişkeni vergi ahlakını etkilemektedir. Türk katılımcılar içerisinde erkeklerin vergi ahlakı kadınlardan daha yüksek çıkmıştır. İtalyan katılımcılarda ise kadınların vergi ahlakı erkeklerden daha yüksek çıkmıştır. Her iki ülke içinde yaş ilerledikçe vergi kaçırma eğiliminin arttığı ve vergi ahlakının düştüğü görülmektedir.

Anahtar kelimeler: Vergi Ahlakı, Anket, İtalya, Türkiye

Jel kodları: H2

A RESEARCH ON TAX MORALITY IN DIFFERENT CULTURE

ABSTRACT

Tax culture is one of the factors that affect tax morale. In the study conducted for the purpose of comparing and determining tax morales of Italy and Turkey, whose tax cultures are different, it was found out that tax morale scores of both nations are close to each other. In both nations, waste of public resources and perceived subjective tax burden are factors affecting tax morale the most. According to test, culture factor has been determined to not have an impact on tax morale. In both nations, demographic factors like gender and age variables affect tax morale. Tax morale of Turkish men was found higher than that of Turkish women, it was vice versa for Italians. It is observed that with higher age comes tendency towards tax evasion and lower tax morale each for two countries.

Keywords: Tax Morale, Survey, Italy, Turkey

Jel Codes: H2

¹ Bu çalışmanın ilk hali, 25-30 Ağustos 2015 tarihinde Macaristan Kaposvar Üniversitesinde düzenlenen 7. Uluslararası Balkanlarda Sosyal Bilimler Kongresinde "Kültürel Farklılıkların Vergi Ahlakına Etkisi: İtalya- Türkiye Örneği" başlıklı bildiri olarak sunulmuştur.

* Sakarya Üniversitesi, İ.İ.B.F.

** Prof. Dr., İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi

GİRİŞ

Vergileme literatüründe “İnsanlar niçin vergi kaçırmaz?” sorusu yerine “İnsanlar niçin vergi öder?” sorusu daha çok sorulan sorulardan biri olmuştur. Vergilerin kanunen zorunlu olması, denetlenme ve ceza oranlarının yüksekliği mükelleflerin vergi ödemesinde etkili olan faktörler olduğu düşünülmektedir. Ancak günümüzde mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen ceza oranı, denetim oranı gibi çevresel faktörlerin yanı sıra toplumun/bireyin vergi ahlakı, vergi kültürü gibi içsel bazı faktörlerden etkilendiği yapılan araştırmalarda genel kabul görmüş bir yaklaşım haline gelmiştir. İnsanların yakalanma riski olmasa da vergisini ödemesinin sebebi vergi ahlakı ile büyük ölçüde ilişkidir.

Bir toplumun vergi ahlakı ekonomik yapı, vergi kültürü, demografik faktörler gibi değişkenlerden etkilenir. Denetlenme oranının yüksek ve ceza miktarının büyük olduğu bir toplumda vergi ahlakı düşüğe, vergilemeden istenilen verim sağlamaz. Dolayısıyla vergi ahlakı ve vergi kültürü, iyi dizayn edilmiş vergi sistemi kadar önemlidir.

Bu çalışmanın amacı iki farklı kültüre ve dolayısıyla vergi kültürüne sahip olan İtalya ve Türkiye'nin vergi ahlakını karşılaştırmak, vergi ahlakını etkileyen faktörleri tespit etmek, vergi kültürünün vergi ahlakına etkisinin olup olmadığını belirlemektir.

Bu kapsamda bu çalışma üç kısımdan oluşmaktadır. Birinci kısımda vergi ahlakı ve vergi kültürü kavramları tanımlanmış, ülke bazında vergi ahlakının belirleyen faktörler ve vergi kültürü ile ilgili literatüre yer verilmiştir. Çalışmanın ikinci kısmında ise 480 katılımcı (274'i Türk, 206'sı İtalyan olmak üzere) ile gerçekleştirilen anket sonuçlarının frekans analizi yapılmıştır. İki ülkenin vergi ahlakı skoru tespit edildikten sonra vergi ahlakı skorunu etkileyen demografik faktörleri tespit etmek için parametrik olmayan (nonparametrik) analizler yapılmış ve yorumlanmıştır. Son kısımda ise çalışmaların sonuçları özetlenmiştir.

1.VERGİ AHLAKI ve VERGİ KÜLTÜRÜ

Mükellefin vergiyle ilgili davranışlarını ele alan ilk bilim adamı Alman Maliyeci Günter Schmolders'tir. Schmolders'inde içinde bulunduğu vergi ahlakı konusundaki ilk çalışmalar Köln Vergi Psikolojisi Okulu tarafından yapılan 1960-1970'li yıllarda yapılmıştır. (Torgler,2003:5) Schmolders vergi ahlakını, vergiye ilişkin görev ve sorumlulukların zamanında ve eksiksiz olarak yerine getirilmesi olarak tanımlamaktadır (Schmolders,1976:111).

Vergi ahlakıyla ilgili genel kabul görmüş diğer bir tanım ise; vergi ahlakının, vergi ödeme konusundaki içsel bir motivasyon olduğudur (Torgler 2003:5) İçsel motivasyon, herhangi bir dışsal zorlama ve baskı olmaksızın vergiyi gönüllü olarak ödemektir (Aktan,2006:126).

Vergi kültürü ise mükelleflerin vicdanen vergi verme gereği hissetmeleri olarak tanımlanabilir (Işık, 2009: 856) Vicdanen vergi verme gereğinin, vergi verme konusunda içsel bir motivasyona dönüşmesi vergi kültürü ve vergi ahlakı birbiri ile ilişkili olduğunu göstermektedir. Verginin algılanma şeklinin toplumdan topluma değiştiği düşünülürse, her toplumun kendine özgü bir vergi kültürü bulunduğu söylenebilir (Tosuner ve Demir, 2009:10). Dolayısıyla toplumun vergi kültürü, vergi ahlakını etkileyebilir. Bu doğrultuda yapılan çalışmalarda da bu sonucu destekler niteliktedir (Deyneli,2014: 55 ;Alm ve Torgler, 2006:224-246).

Vergi ahlakı düşük olan bireyin vergi kaçırma eğilimi daha fazladır. Vergi kaçırma ile ilgili ilk model Allingham Sandmo (1972:323-338) tarafından formüle edilmiştir. Beklenen fayda modeli ya da caydırma modeli olarak bilinen bu yaklaşımda, bireyler vergi beyanına fayda maksimizasyonu yaparak karar verirler. Mükellefin vergi beyanı ceza oranı, vergi oranı ve denetlenme olasılığı (oranı) tarafından etkilenmektedir. Bireylerin beyan edilen geliri, ceza miktarı, denetim oranı arttıkça artacaktır. Modelde kişilerin vergi kaçırması yakalanma ve cezalandırılma riski gibi bireyde oluşacak korku gibi etkenlerle bireyin vergi uyumu sağlayacağı ileri sürülmektedir. Vergi kaçırma davranışının riskli bir hisse senedine yatırım olarak kabul edildiği bu modelde, bireyler vergi oranı, ceza oranı ve denetim oranı gibi faktörleri dikkate alarak vergi kaçırmaya karar vermekte ve beklenen faydasını maksimize etmeyi amaçlamaktadır (Bayraklı, Saruç ve Diğ. :2004:201-211).

Ancak gelişmiş ülkelerde denetim ve ceza oranlarının düşük olmasına rağmen mükelleflerin vergiye uyumunun yüksek olması, vergiye uyumu etkileyen başka faktörlerin varlığını irdelemenin gerekliliğini ortaya çıkarmıştır. Grasmik ve Bursik (1990:841) mükellefin vergi kaçırmasını etkileyen caydırıcı faktörleri üç ana gruba ayırmaktadır: a) devletin uyguladığı yasal yaptırımlar, b) kişinin ait olduğu gruptaki sosyal norma uygun davranmadığı zaman karşılaşacağı utanç ve kaybedeceği saygınlığı ifade eden toplumsal etki, c) suçluluk duygusu.

Vergi karşısında mükellefin gösterdiği davranış tamamen bireysel bir seçime dayalı değildir. Mükellefin vergi bakımından davranışını, yani ahlâki durumunu belirleyen birçok sosyal ve kültürel faktör bulunmaktadır. Devlete ve kurumlarına duyulan güven ile vatandaşlık bilinci bu faktörlerin başında gelmektedir. Vergi ahlâkı bu yönüyle ekonomik olmaktan ziyade, sosyal bir norm olarak kabul edilmelidir (Cullis ve Lewis,1997:311).

1.1.Vergi Ahlakını Etkileyen Faktörler

Vergi ahlakının belirleyen faktörler üç grupta incelenebilir; ekonomik faktörler, sosyo-kültürel faktörler ve demografik faktörler. Ekonomik faktörler; vergi yükü, vergi adaleti, gelir düzeyi, kamu harcamalarının algılanma düzeyi, yolsuzluk, kayıt dışı ekonominin yaygınlığı, vergi yapısı, vergi denetimi, vergi cezaları ve vergi afları, çevresel faktörler (muhasabe meslek mensuplarının vergi ahlakına etkisi, vergi idaresinin vergi ahlakına etkisi, diğer mükelleflerin vergi ahlakına etkisi)dir. Sosyo-kültürel faktörler; devlete bağlılık, güven ve vatandaşlık bilinci, dini inanç, kültürel yapı (vergi kültürü), demokrasidir. Demografik faktörler: yaş, cinsiyet, eğitim, medeni durum, mesleki durum'dur. (Demir, 2008:62-126). Verginin her toplumda aynı şekilde algılandığını yanlış bir varsayım olabilir. Yapılan çeşitli araştırmalar, toplumların vergi algılamalarının birbirinden ciddi şekilde farklı olduğunu, her toplumun kendine özgü bir vergi kültürü olduğunu göstermektedir (Alm ve Torgler, 2006; 326).Başka bir açıdan bakıldığında vergi ahlakı genel kültür düzeyinin bir fonksiyonudur. Kültür düzeyi ekonomik düzeye paralel bir seyir izlemektedir. Bu yüzden ekonomik açıdan gelişmiş ülkelerdeki vergi ahlakı düzeyi gelişmemiş ülkelere kıyasla daha yüksektir. Hatta aynı ülkelerin gelişmiş ve gelişmemiş bölgelerinin vergi ahlakı düzeyleri bile birbirinden farklı olabilir. Örneğin, Fransa'nın ve İtalya'nın kuzey bölgeleri ile orta ve güney bölgelerinde vergi ahlak seviyesi birinden farklıdır, Kuzey bölgelerinin vergi ahlakı ve ekonomik gelişmişlik seviyesi, diğer bölgelerle kıyaslandığında daha yüksektir (Nadaroğlu, 1996, 279-280).

Vergi kültürünü etkileyen faktörler ise içsel ve dışsal faktörler olmak üzere iki gruba ayrılabilir. İçsel faktörler; devlete güven ve bağlılık, vatandaşlık bilinci, dini inanç ve gelenekler, gelir düzeyi, eğitim düzeyi, diğer mükellefler ile ilgili düşünceler, yapılan hizmetlerin mükellef tercihleri ile uyumluluğu, toplanan gelirin hükümet tarafından etkin kullanımı olarak sıralanabilir. Dışsal faktörler ise uygulanan vergi afları, vergi denetimi, kayıt dışı ekonomi, siyasal

faktörler (ülkenin yönetim şekli), vergi sisteminin karmaşıklığıdır (Cesur ve Çelikkaya, 2014:2-6).

2.TÜRKİYE'DE VERGİ AHLAKI İLE İLGİLİ YAPILMIŞ ÇALIŞMALAR

Vergi ahlakı ile ilgili Türkiye'de yapılmış çalışmalarda vergi ahlakının ölçülmesi, vergi ahlakının belirleyenlerinin tespitine yönelik çalışmalar yapılmıştır. Çalışmaların çoğunda nicel araştırma yöntemlerinden anket tekniği kullanılarak toplanan verilerle vergi ahlak düzeyi ölçülmeye çalışılmıştır. Bu çalışmaların bazılarında vergi ahlakının yüksek çıktığı gözlemlenmiştir (Muter, Sakıncı ve Diğ.,1993: 18; Tosuner ve Demir, 2008: 368). Verginin hassas bir konu olması ve mükelleflerin denetlenme korkusu, bu sonucun çıkmasında etkili olmuş olabilir. Bununla birlikte, insanların takdir edilme ve etrafındaki insanlardan sosyal kabul görme ihtiyacı da bu sonuçta etkili olabilecek diğer hususlardan biridir. Bayraklı, Sağbaş ve Diğ. (2004:197-213) tarafından yapılan çalışmada, vergi bilinci düşük olan mükelleflerin vergi kaçırma eğilimlerinin daha yüksek olduğu görülmüştür. Bu bilgiyi destekleyen bir diğer çalışma ise, Çoban (2004:18) tarafından yapılmıştır. Bu çalışmadaki diğer ilginç bulgu ise vergi oranlarını yüksek bulan mükelleflerin yürürlükte olan vergi oranlarını bilmemesidir.

Yapılan taramada, çalışmaların çoğunda, mükelleflerin vergiyi kamu hizmetlerinin bir karşılığı olarak gördüğü ve devletin sunduğu mal ve hizmetlerden tatmin olmadığı görülmüştür (Demir 1999:170-171; Çoban 2004:124; Çiçek, 2006:104 ; Tuay ve Güvenç, 2007:73; Çiçek, Karabaş ve Diğ., 2008:75). Bu anlayışın vergi ahlak düzeyini etkilediği söylenebilir. Başka bir çalışmada, eğitim seviyesi azaldıkça vergiyi kamu hizmetlerinin bir karşılığı olarak görenlerin sayısının arttığı bulgusuna ulaşılmıştır (Çiçek, Karabaş ve Diğ., 2008:200-201).

Vergi ahlakını etkileyen bir diğer faktör vergi sistemine olan güvendir. Vergi sistemine güven arttıkça vergi uyumu artar, bu da vergi ahlakını olumlu etkiler. Vergi sistemine güveni etkileyen faktörlerden biri de referans grubudur. Referans grubu, bireyin davranışlarını ve kendini değerlendirdiği, örnek aldığı gruptur. Mükellef en yakınında ve olan sevdiği insanlardan oluşan referans grubunda vergi kaçırmanın çok olması, mükelleflerin vergi kaçırma normal bir davranış olarak görmesine sebep olur. Kişinin etrafındaki insanlar vergi kaçırma benimsiyorsa sosyal ayıplama olmaz, kişi vergi kaçırma meylli hale gelir (Saruç,2013:154-156). Türkiye'de yapılan çalışmalarda da bu etki doğrulanmıştır (Bayraklı, Saruç ve Sağbaş, 2004:230-232; Cansız,2006:130-131; Çiçek, 2006:158; Çiçek, Karabaş ve Diğ., 2008:80). Serim (2015:154)

tarafından yapılan çalışmada, mükelleflerin aileleri ve arkadaş çevrelerinin dürüst bir şekilde vergisini ödemesi konusunda teşvik edici etkiye sahip olduğu ortaya çıkmıştır.

Türkiye de yapılan vergi ahlakının belirleyenlerine yönelik çalışmalarda ise, anlamlı çıkan değişkenler genel olarak; yaş, cinsiyet, eğitim durumu, sosyo-kültürel faktörler (istihdam durumu, demokrasiye bağlılık, inanç), vergi idaresine güven, vergi aflarının sıklığı, vergi denetimi sıklığı, siyasi istikrar, hükümete güven, ulusal onur değişkenleridir (Gökbunar, Selim ve Diğ., 2007:84 ;Çelikkaya ve Gürbüz, 2008:23 ; Kaynar,2010:105-115).

Torgler, Demir ve Diğ. (2008:335-337) tarafından yapılan başka bir çalışmada algılanan vergi yükü ile vergi ahlakı arasında ters bir ilişki olduğu tespit edilmiştir. Yasama, yürütme ve yargı organlarına güveni oluşturan kurumsal kalite indeksinin vergi ahlakına pozitif etkisi olduğu belirlenmiştir. Algılanan yolsuzluk derecesi ile vergi ahlakı üzerinde ters bir ilişki saptanmıştır. Algılanan yolsuzluk derecesi arttıkça vergi ahlakı azalmaktadır.

3.İTALYA'DA VERGİ AHLAKI İLE İLGİLİ YAPILMIŞ ÇALIŞMALAR

İtalya'da vergi ahlakı ile ilgili yapılmış çalışmalar da vergi ahlak düzeyinin tespit edilmesi ve vergi ahlakının belirleyenleri olmak üzere iki grupta toplanabilir. Week (1983:aktaran Torgler,2003:157) tarafından 1960-1978 yılları arasında ülkelerarası vergi ahlakını tespit edilmesi amacıyla yapılan çalışmada, ülkelerin vergi ahlaksızlık skorunu hesaplamıştır. Buna göre ABD, Kanada, Japonya ve İrlanda, İskandinav ülkeleri, Hollanda ve İngiltere en düşük ahlaksızlık skor aralığında (2.2 ile 3.8 arasında) olduğu için yüksek vergi ahlakına sahip olan ülkelerdir. En yüksek vergi ahlaksızlık skor aralığında (10.4 ile 20.4 arasında) olan ülkeler ise Fransa, İtalya ve İspanya'dır. İtalya'nın vergi ahlaksızlık skoru 1960-1978 yılları arasında yükselen bir seyir göstermiştir. 1978 yılında en yüksek vergi ahlaksızlık skoruna sahip olan ülke İtalya'dır. (Bkz Tablo 1).

Tablo 1: Ülkelerin vergi ahlaksızlık skoru

	1960	1965	1970	1975	1978
Avusturya	5.5	6.7	9.0	10.6	10.9
Belçika	7.1	8.6	11.6	13.7	14.0
Danimarka	2.2	2.7	3.6	4.2	4.4
Almanya	5.5	6.7	9.0	10.6	10.9
Finlandiya	2.2	2.7	3.6	4.2	4.4
Fransa	8.7	10.6	14.3	16.9	17.3
İngiltere	2.2	2.7	3.6	4.2	4.4
İrlanda	3.8	4.7	6.3	7.4	7.6
İtalya	10.4	12.6	17.0	20.1	20.6
Japonya	3.8	4.7	6.3	7.4	7.6
Kanada	3.8	4.7	6.3	7.4	7.6

Hollanda	5.5	6.7	9.0	10.6	10.9
Norveç	2.2	2.7	3.6	4.2	4.4
İsveç	2.2	2.7	3.6	4.2	4.4
İsviçre	0.6	0.7	1.0	1.2	1.2
İspanya	7.1	8.6	11.6	13.7	14.0
Amerika	3.8	4.7	6.3	7.4	7.6

Kaynak: (Weck,1983; aktaran Alm ve Torgler,2006:238)Alm ve Torgler (2006:229-239), tarafından yapılan çalışmada Dünya Değerler Araştırması kullanılarak öncelikle Amerika ve İspanya'nın vergi ahlakı incelenmiş, daha sonra 14 Avrupa ülkesini regresyona dahil ederek vergi ahlakının karşılaştırılması amaçlanmıştır. Çalışmanın sonuçlarına göre Amerika'nın vergi ahlakı, diğer Avrupa ülkelerinin vergi ahlakından daha yüksektir. İtalya ise vergi ahlak sıralamasında 7. sırada yer almaktadır.

İtalya ilgili yapılmış diğer çalışma ise, Barone ve Mocetti (2009:4-18) tarafından yapılan çalışmadır. Bu çalışmada kamu harcamalarının verimsizliği ile vergi ahlakı arasındaki ilişki incelenmiştir. Çalışmanın sonucuna göre, kaynakların etkin kullanılması ile vergiye uyum artmaktadır. Kamu harcamalarında verimsizliğin azaltılması, vergi ahlakını artırır. Hükümet harcamalarının seviyesi düşük ya da mali özerklik seviyesi yüksek olduğunda, harcamalardaki etkisizliğin negatif etkisi daha da büyük olduğu görülmüştür.

Lubian ve Zari (2011:2), vergi ahlakının belirleyenlerinden sosyo-ekonomik ve demografik faktörlere ek olarak mutluluk değişkenini modele dahil etmişlerdir. İtalyan hanehalkı 2004 yılı verileri kullanılarak yapılan bu çalışmanın sonucunda; mali dürüstlüğü vergi kaçırmaktan daha çok haz yarattığı, insanların ceza miktarı ve denetim oranı çok düşük olsa bile vergilerini, vergi ödemeyi sevdikleri için ödedikleri ve vergi ahlakı yüksek insanların diğerlerinden mutlu olduklarını tespit etmişlerdir.

Russo (2013: 2-11) tarafından yapılan çalışmada İtalyan websitesiden (evasori.info) elde ettiği bildirimlere göre vergi ahlakı ölçüsü geliştirmiştir. Yasaya uygun olmayan davranışların rapor edildiği bu sitede rapor sayısı arttıkça vergi ahlakının yüksek olduğu kabul edilmiştir. Bu ölçü ile literatürde vergi ahlakının belirleyenleri olarak kabul edilen değişkenler arasında yapılan regresyon sonucuna göre vergi ahlakı ile sosyal sermaye, politik katılım ve göç arasında pozitif korelasyon bulunmuştur. Vergi ahlakı ile kamu hizmetlerinde tatminsizlik ve işsizlik arasında negatif korelasyon olduğu gözlemlenmiştir.²

² Bu site, herhangi bir fatura almadan ya da vergi otoritesinden gizli olarak yapılan işlemleri, kullanıcıların rapor etmesine olanak sağlamaktadır.

4. VERGİ AHLAKI İLE İLGİLİ FARKLI KÜLTÜRLER ÜZERİNE YAPILMIŞ ÇALIŞMALAR

Kültürel farklılıkların vergi ahlakına etkisini ölçmek üzere literatürde yapılan çalışmalara bakıldığında, Brands ve diğerleri (2004:381) tarafından ABD, Japonya, Hollanda ve İspanya için yapılan çalışmada vergi ahlakı ile kültürel farklılıklar arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunamamıştır. Torgler ve Schneider (2004:1) tarafından yapılan çalışmada ise içinde birçok farklı kültür bulunduran İsviçre, İspanya ve Belçika ülkelerinde ülke içindeki kültürel farklılıkların vergi ahlakı üzerine güçlü bir etkisi bulunmadığı tespit edilmiştir. Diğer yandan Cummins ve Diğ., (2004:) tarafından ABD, Güney Afrika ve Botswana üzerine yapılan çalışmada kültürel farklılıkların vergi ahlakına etkisi olduğu tespit edilmiştir.

Politik ve kültürel açıdan farklı olan İtalya ve Türkiye'nin vergi ahlakını analiz etmek üzere Tekeli (2013:245) tarafından yapılan çalışmada, iki ülkenin vergi ahlakı da yüksek çıkmıştır. Çalışmada sadece hükümete güven duygusunun değil, mahkemelere ya da hukuk sistemine güveninde vergi sistemi üzerinde etkili olabileceği belirtilmiştir. Vergi ahlakının yaşla birlikte arttığı tespit edilmiştir. Ulusal gururun vergi ahlakına etkisi pozitifdir. Türkiye'de vergi kaçırarak ahlaksız bir davranış olarak görülürken, İtalya'da ise aynı sonuca ulaşılmamıştır.

5.ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

Kültürel farklılıkların vergi ahlakını etkileyip etkilemediğinin belirlenmesi amacıyla yapılan bu çalışmada araştırmanın hipotezi, aşağıdaki şekildedir.

H_0 = Kültürel farklılıklar ile vergi ahlakı arasında bir ilişki yoktur.

6. ARAŞTIRMANIN KISITLARI

Olasılığa dayalı olmayan kolayda örnekleme yönteminin tercih edildiğinden her iki gruptan (Türk-İtalyan) ya da cinsiyet bazında herhangi bir kota uygulanmamıştır. Katılımcı sayıları mümkün olduğunca eşitlenmeye çalışılmıştır ancak anketlerden bazılarının analize elverişli olmadığı tespit edilmiştir dolayısıyla her iki grup sayısı (Türk-İtalyan katılımcı) ya da cinsiyet dağılımında oransal bir eşitlik sağlanamamıştır. Araştırmanın Sakarya ve Foggia şehirlerinde uygulanmış olması araştırmanın bir başka kısıtıdır. Bulgular ankete katılan kişiler (örnekleme) sınırlıdır. Olasılığa dayalı örnekleme yapılmadığı için genelleme yapmak kısıtlı olsa da bulgular konu ile ilgili bilgi vermesi açısından önem taşımaktadır. Daha sonraki yapılacak

H_1 = Kültürel farklılıklar ile vergi ahlakı arasında bir ilişki vardır.

Olasılığa dayalı olmayan “Kolayda Örnekleme” yöntemi kullanılan bu çalışmada 10 sorudan oluşan ve 5’li Likert ölçeği kullanılarak hazırlanan anket Türkiye’nin Sakarya ve İtalya’nın Foggia ilinde uygulanmıştır.2012 yılı Nisan ve Mayıs boyunca eşzamanlı yürütülen çalışmada 5’i Türkiye’den 4’i İtalya’dan olmak kaydıyla toplam 9 anketörle araştırma yürütülmüştür. Araştırmaya başlamadan önce anketörlere yazarlar tarafından anketin konusu ve katılımcılara yaklaşım tarzı ile ilgili 1 saat süreli özel eğitim verilmiştir. Ayrıca katılımcılara araştırmanın bilimsel bir çalışma olduğu, soruların doğru yanıtının olmadığı, katılımcıların kendileri için en doğru şıkkı işaretlemeleri, sonuçların toplu analiz edileceği açıklamaları yapılmıştır. Bu ifadeler anket formunda da yer verilmiştir. Anketin ölçeği “Tamamen katılıyorum, Katılıyorum, Kararsızım, Katılmıyorum, Kesinlikle Katılmıyorum” ifadelerinden oluşmaktadır. Kolayda örnekleme yöntemi tercih edildiğinden herhangi bir nedenle denekler arasında kişi ve grup tercihi yapılmamıştır. Çalışma, 274 Türk vatandaşı, 206 İtalyan vatandaşı olmak üzere toplamda 480 kişi ile gerçekleştirilmiştir. Verginin hassas bir konu olmasından dolayı katılımcılardan sadece yaş ve cinsiyet bilgileri istenmiştir. İsim ya da gelir düzeyi sorulmamıştır. Böylece katılımcıların anketteki sorulara cevap verme oranının artırılması amaçlanmıştır.

Elde edilen veriler SPSS 18 paket programında düzenlenmiş ve analiz edilmiştir. Uygulama kısmının yorumlanmasında araştırmanın hipotezi tanımlayıcı istatistikler, frekans dağılımı, güvenilirlik analizi, nonparametrik testler kullanılmıştır.

çalışmalarda olasılığa dayalı örnekleme yöntemi kullanılırsa genellenebilir sonuçlar elde edilebilir.

7.BULGULAR

Anketteki katılımcılara ait genel bilgiler Tablo 1’de verilmiştir. Ankete katılanların toplamda % 57’si Türk, %43’ü İtalyan’dır. Türk katılımcıların çoğunluğu erkek, İtalyanların ise çoğunluğu kadındır. Ankete katılan Türklerin yaş ortalaması 29 iken, İtalyanların yaş ortalaması 34’tür.

Tablo 2: Katılımcıların Demografik Bilgileri

		Sıklık %	
		Türk	İtalyan
Cinsiyet	Kadın	36	57
	Erkek	64	43
Yaş	25 ve altı	56	40
	26 - 45	33	38
	46 ve üzeri	11	22

Anketteki yer alan ifadelerle, katılımcıların katılma yüzdeleri Ek kısmında yer alan Tablo 7’de verilmiştir.

“Vergi kaçırarak devlet dışında kimseye zarar vermediği için ciddi bir suç değildir.” ifadesine Türklerin ve İtalyanların büyük bir çoğunluğu katılmamaktadır. İki topluma göre vergi kaçırarak ciddi bir suç olarak görülmektedir. “Bir vergi mükellefi başkalarının vergi kaçakçılığı konusunda gönüllü bilgi vermek zorunda değildir.” ifadesine verilen yanıtlar iki toplum içinde aynı doğrultudadır. Türklerin %58’i ve İtalyanların %68’i, başkalarının vergi kaçırdığını bildikleri takdirde gönüllü olarak vergi dairesine ya da ilgili makama gönüllü olarak bilgi vermenin doğru olacağını düşünmektedirler. “Günümüzdeki hayat pahalılığı dikkate alınır, mükellef vergi kaçırdığı için hapse atılmamalıdır.” ifadesine Türkler ve İtalyanların yaklaşık yarısı karşı çıkarken, Türklerin %33’ü İtalyanların ise %23 olumlu bakmaktadır. Bu ifadeye destek oranı Türklerde daha fazladır. “Önemli olan vergi kaçırarak değil, yakalanmamaktır.” ifadesine Türklerin (%83) ve İtalyanların (%87) büyük bir çoğunluğu karşı çıkmıştır. “Zenginler için çok fazla yasal boşluk bulunmaktadır bu yüzden vergi mükelleflerinden bütün vergi kurallarına uyması beklenmemelidir.” ifadesi her iki toplumunda yaklaşık yarısı karşı çıkmıştır. “Bir kişi, vergi kaçırarak herhangi birini, bu kişi ailesinin bir üyesi olsa bile, hükümete bildirmelidir.” ifadesine iki toplumunda yaklaşık %50’si destek vermektedir “Hükümet vergi gelirlerini akıllıca kullanacağına israf etmektedir.” ifadesi ile Türklerin %64’ü, İtalyanların %89’i aynı fikirdedir. Bu durum, her iki toplumunda kamu harcamalarının dağılımında memnun olmadıklarının göstergesi olarak yorumlanabilir. Bu memnuniyetsizlik oransal

olarak İtalyanlarda daha fazladır. Türklerin %56’sı günümüz vergi sisteminin dürüst vergi mükelleflerini cezalandırdığını düşünmektedir. İtalyanların ise %90’ı vergi sisteminin kendilerini cezalandırdığını düşünmektedir. Bu görüş katılım oranının yüksekliği, vergi sistemine olan güvenin de düşük olduğunun bir göstergesi olarak yorumlanabilir. Politikacılar kamu yararından çok kendi yararlarını düşündüğüne Türklerin %84’ü, İtalyanların ise %90’ı destek vermektedir. Bu durum politikacılara güvenin düşük olduğunun göstergesidir. “Düşük ve orta gelirli insanların vergi yükü, yüksek gelirli insanların vergi yükünden daha çoktur.” ifadesine Türklerin %70’i İtalyanların %89’ı ise olumlu bakmaktadır. İfadeye katılım oranının yüksek olması algılanan subjektif vergi yükünün yüksek olduğunun göstergesi olarak yorumlanabilir Türkler (%23) ve İtalyanlar (%26) için en fazla kararsızlığın yaşandığı ifade; “Bir kişi, vergi kaçırarak herhangi birini, bu kişi ailesinin bir üyesi olsa bile, hükümete bildirmelidir.” olmuştur. Türkler için vergi ahlakını en çok etkileyen faktörler, algılanan subjektif vergi yükü, kamu kaynaklarının israfıdır. İtalyanlar için ise, vergi sistemine güvensizlik, algılanan subjektif vergi yükü, kamu kaynaklarının israfıdır.

7.1. Vergi Ahlak Skoru

İki ülkenin vergi ahlakını ölçmek ve vergi ahlak skorunun oluşturulabilmesi amacıyla 6 ifadeden oluşan endeks geliştirilmiştir. Bu endeksin güvenilirliği Cronbach Alpha Katsayısı Yöntemi ile test edilmiştir. Endeks için oluşturulan ifadelerde, ters soruların cevapları yeniden kodlanmıştır. Oluşturulan endeks’te bulunan ifadeler, ifadelerin ortalamaları, soru bütün korelasyon katsayıları ve Cronbach Alfa Katsayısı Tablo 3 ve Tablo 4’te verilmiştir.

Tablo 3: Güvenirlik Analizi (Türkler)

	Soru-Bütün Korelasyonları	Soru Silindiğinde Alfa Katsayısı	Türkler Ortalama
Cronbach Alpha: 0,736			
Vergi kaçırarak devlet dışında kimseye zarar vermediği için ciddi bir suç değildir. (1→5)	0,587	0,670	4,27
Bir vergi mükellefi başkalarının vergi kaçakçılığı konusunda gönüllü bilgi vermek zorunda değildir. (1→5)	0,453	0,704	3,50
Günümüzdeki hayat pahalılığı dikkate alınır, mükellef vergi kaçırdığı için hapse atılmamalıdır. (1→5)	0,538	0,678	3,38
Önemli olan vergi kaçırarak değil, yakalanmamaktır. (1→5)	0,571	0,672	4,16
Zenginler için çok fazla yasal boşluk bulunmaktadır bu yüzden vergi mükelleflerinden bütün vergi kurallarına uyması beklenmemelidir. (1→5)	0,383	0,727	3,32
Bir kişi, vergi kaçırarak herhangi birini, bu kişi ailesinin bir üyesi olsa bile, hükümete bildirmelidir. (5→1)	0,333	0,736	3,65

Tablo 4: Güvenirlilik Analizi (İtalyanlar)

	Soru-Bütün Korelasyonları	Soru Silindiğinde Alfa Katsayısı	İtalyanlar Ortalama
Cronbach Alpha:0,744			
Vergi kaçırarak devlet dışında kimseye zarar vermediği için ciddi bir suç değildir. (1→5)	0,543	0,689	4,01
Bir vergi mükellefi başkalarının vergi kaçakçılığı konusunda gönüllü bilgi vermek zorunda değildir. (1→5)	0,577	0,678	3,62
Günümüzdeki hayat pahalılığı dikkate alınır, mükellef vergi kaçırdığı için hapse atılmamalıdır. (1→5)	0,605	0,670	3,53
Önemli olan vergi kaçırarak değil, yakalanmamaktır. (1→5)	0,531	0,697	4,29
Zenginler için çok fazla yasal boşluk bulunmaktadır bu yüzden vergi mükelleflerinden bütün vergi kurallarına uyması beklenmemelidir. (1→5)	0,400	0,733	3,08
Bir kişi, vergi kaçırarak herhangi birini, bu kişi ailesinin bir üyesi olsa bile, hükümete bildirmelidir. (5→1)	0,350	0,743	3,42

Tablo 3 ve Tablo 4'te görüldüğü üzere Cronbach Alpha katsayısı 0,7'nin üzerindedir. Bu katsayı 1'e yaklaştıkça ölçeğin güvenilirliği artmaktadır. İtalyanlar ve Türkler için oluşturulan vergi ahlakı ölçeğinin güvenilir olduğu görülmektedir. Vergi ahlak skorunun oluşturulabilmesi amacıyla, Tablo

3 ve 4 verilen soru ortalamalarının aritmetik ortalaması alınmıştır. Bu skor likert ölçeği ile oluşturulan sorulardan elde edildiği için 3 orta değer kabul edilmekte, ortalama 1'e yaklaştıkça vergi ahlakı düşük, 5'e yaklaştıkça vergi ahlakı yüksek kabul edilmektedir.

Tablo 5: Vergi Ahlak Skoru

	Türkler	İtalyanlar
Vergi Ahlak Skoru:(Aritmetik Ortalama)	3,71	3,66
Standart Sapma:	0,884	0,841
Minimum Değer:	1	1
Maksimum Değer:	5	5

Tablo 5'te görüldüğü üzere Türklerin vergi ahlak skoru, İtalyanların skorundan yüksektir. Ancak arada büyük bir fark görülmemektedir.

Her iki skorda orta değer üstündedir. Türkiye'nin vergi ahlakı skoru, daha önce Tosuner ve Demir (2009:368) tarafından Ege Bölgesi için hesaplanan vergi ahlak skoruna (3,46) Oldukça yakındır,

Tablo 6: Kolmogrov-Smirnov (K-S) Normal Dağılım Testi Sonuçları

Skor	Kolmogrov-Smirnov			Saphiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
Türkler	,112	272	,000	,939	272	,000
İtalyan	,113	201	,000	,961	201	,000

İtalyanların ve Türklerin vergi ahlak skorları K-S değeri anlamlılık değerlerin 0,05'in altında olduğu için dağılımı normal dağılım özelliği göstermemektedir. Saphiro-Wilk anlamlılık değeri de bu sonucu desteklemektedir.

Vergi ahlakına kültürel farklılıkların etkisini ölçmek için İtalyan ve Türklerin vergi ahlak skorlarının birbirinden farklı olup olmadığını belirlemek amacıyla Mann Whitney U testi yapılmıştır. Buna göre, İtalyan ve Türklerin vergi ahlak skorları arasında p değeri 0,05'ten büyük olduğu için istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür (U = 25927 p =0,337 Z = -0,961). Dolayısıyla H0 hipotezi kabul edilmiştir. Kültürel farklılıklar ile vergi ahlakı arasında herhangi bir ilişki yoktur.

7.2. Demografik Faktörlerin Vergi Ahlakına Etkisi

Her iki grupta demografik faktörlerin vergi ahlakına etkisini belirlemek amacıyla nonparametrik analizler yapılmıştır.

7.2.1. Cinsiyet Etkisi

Vergi ahlak skorlarının cinsiyete göre farklılık gösterip göstermediğinin saptanması amacıyla nonparametrik bir test olan Mann-Whitney U testi kullanılacaktır. Yapılan test sonucuna Türklerde erkeklerin vergi ahlak skorları sıralamalarının ortalaması, kadınlarınkinden daha yüksektir (U = 6443 p = ,002 Z = -3,171). İtalyanlarda ise kadınların vergi ahlak skorları sıralamalarını ortalaması, erkeklerinkinden daha yüksektir (U = 3857 p = ,007 Z = -2,704) ve aradaki fark istatistiksel açıdan anlamlıdır. Literatürde bu sonucu destekleyen çalışmalara rastlamak mümkündür (Spicer ve Becker, 1980:171-175 ,Baldry 1987:357-383, Friesen ve Gangadharan 2012:624-626).

7.2.2.Yaş Etkisi

Yaş değişkeninin vergi ahlak skoruna etkisinin olup olmadığını ölçmek için Kruskal-Wallis testi kullanılacaktır. Bu test, grup sayısı 3 veya daha fazla olduğunda ve tüm gruplarda farklı denekler kullanıldığı zaman kullanılır (Bayram,2009:105). 25 yaş ve altı, 26-45 grubu, 46 ve üzeri olmak üzere üç gruptan oluşan yaş değişkeni ile vergi ahlak skoru kullanılarak yapılan test sonucuna göre mükelleflerin vergi ahlakı yaş gruplarına göre istatistiksel açıdan anlamlı düzeyde bir farklılık göstermektedir (H =8,112 Sd = 2 p = ,017). Bu sonuç 3 farklı yaş grubunun vergi ahlak skorlarının eşit olmadığını, birbirinden istatistiksel açıdan anlamlı düzeyde farklı olduğunu göstermektedir. Farkın hangi gruptan ya da gruplardan kaynaklandığının bulunması için Mann Whitney U Post Hoc testleri yapılmıştır. Bonferroni düzeltmesi uygulanarak tüm etkiler için anlamlılık düzeyi 0,0167 olarak kabul edilmiştir. Orta yaş grubu ile 46 ve üzeri yaş grubu arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık gözlemlenmemiştir (U = 994 p > 0,0167). 25 ve altı yaş grubu ile 46 ve üzeri yaş grubu arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık gözlemlenmemiştir (U = 2071 p > 0,0167). Ancak 25 ve altı yaş grubu ile orta yaş grubu arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık saptanmıştır (U = 5397 p = 0,015 r = -

0,374). Etki büyüklüğünün (r) yüksek olduğu düşünülürse, 3 grup arasındaki farkın gençlerden kaynaklandığı görülmektedir. Sonuç olarak; gençlerin vergi ahlakının orta yaşlı gruba göre daha yüksek olduğu ortaya çıkmıştır.

Aynı testler İtalyan grup için yapıldığında, yine yaş değişkeni ile vergi ahlak skoru arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık görülmektedir (H =11,403 Sd = 2 p = ,003). Aradaki farkın kaynağının bulunması için yapılan Mann Whitney U Post Hoc (Bonferroni düzeltmesi uygulanarak) testlerinde; 25 ve altı yaş grubu ile orta yaş grubu arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık yoktur (U = 2821 p > ,0167). Ancak orta yaşlı grup ile 46 ve üzeri yaş grubu arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık vardır. Ancak bu farkın etki büyüklüğü (r) düşük düzeydedir (U = 1125,5 p = 0,007 r = -0,250). 25 yaş ve altı grup ile 46 ve üzeri yaş grubunun vergi ahlak skoru arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir fark vardır (U = 1154,5 p = 0,001 r = -0,297). Buna göre orta yaşlı ve genç grubun vergi ahlak skoru ileri yaş grubundan yüksektir. Yani ileri yaş grubunun vergi kaçırma eğilimi diğerlerine göre daha yüksek olduğu ortaya çıkmıştır. Bu sonuçtan yaş ilerledikçe vergi kaçırma eğiliminin arttığı ve vergi ahlakının düştüğü söylenebilir.

SONUÇ

Vergiye gönüllü uyumu etkileyen faktörlerden biri de kişinin veya toplumun vergi ahlakıdır. Vergi ahlakı ekonomik, sosyal, kültürel, demografik birçok faktörden etkilenmektedir. Vergi kültürü de vergi ahlakı ile etkileşim halindedir. Mükelleflerin vicdanen vergi verme gereği hissetmesi onu vergi verme konusunda istekli kılar ve bu bir içsel motivasyona dönüşür. Bu çalışmanın amacı iki farklı kültüre ve dolayısıyla vergi kültürüne sahip olan İtalya ve Türkiye'nin vergi ahlakını karşılaştırmak ve bu ülkelerde vergi ahlakının belirleyen faktörleri belirlemektir. İki ülkede yapılan anket çalışmasına katılanların toplam sayısı 480'dir. Katılımcıların %57'si Türk, %43'ü İtalyandır. Oluşturulan endeks sonrası hesaplanan vergi ahlakı skoru Türklerin 3.71, İtalyanların ise 3.66'dır. Birbirine yakın olan bu iki skor orta

değerin üzerindedir. Türkler için vergi ahlakını en çok etkileyen faktörler, algılanan subjektif vergi yükü, kamu kaynaklarının israfıdır. İtalyanlar için ise, vergi sistemine güvensizlik, algılanan subjektif vergi yükü, kamu kaynaklarının israfıdır. Yapılan test sonucunda kültürel farklılıkların vergi ahlakı üzerinde etkisi saptanmamıştır. Her iki ülkede cinsiyet ve yaş değişkenleri vergi ahlakı skorunu etkilemektedir. Türklerde erkeklerin vergi ahlakı kadınlardan daha yüksek çıkmıştır. İtalyanlarda ise kadınların vergi ahlakı erkeklerden daha yüksek çıkmıştır. Türklerde gençlerin vergi ahlakı orta yaşlı gruba göre daha yüksektir. İtalyanların ise orta yaşlı ve genç yaş grubunun yaşlı gruba göre vergi ahlakı daha yüksek çıkmıştır. Bu sonuca göre yaş ilerledikçe vergi kaçırma eğiliminin arttığı ve vergi ahlakının düştüğü söylenebilir

KAYNAKÇA

- AKTAN, Coşkun Can, (2006) **Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı, Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi** Ankara: Seçkin Yayıncılık, (s.125-136),
- ALLINGHAM, Michael G. ve SANDMO, A (1972), “Income Tax Evasion: Theoretical Analysis”, **Journal of Public Economics**,1, s:323-338
- ALM, James ve TORGLER, B (2006), “Culture Differences and Tax Morale in The United States and in Europe”, **Journal of Economic Psychology** 27, s:224-246
- BALDRY, Jonathan C (1987), “Income Tax Evasion and Tax Schedule: Some Experimental Results”, **Public Finance**,42(2),357-383
- BARONE, Guglielmo ve MOCETTI, S (2009), “Tax Morale and Public Spending Inefficiency”, **Banca D’italia**, Working Paper, Number:732, November, s:4-18
- BAYRAKLI, Hasan Hüseyin, SAĞBAŞ İ, ve URAL, L. (2004); “Vergi Kaçırma Eğilimini Etkileyen Faktörlerin İncelenmesi Uşak İli Örneği,” **Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt: VI, Sayı: 197, ss. 197-213.
- BAYRAKLI, Hasan Hüseyin, SARUÇ, N. T. ve SAĞBAŞ, İ (2004), “Vergi Kaçırma Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi ve Vergi Kaçaklarının Önlenmesi: Anket Çalışmasının Bulguları”, **19. Maliye Sempozyumu**, 10-14 Mayıs, Antalya, Belek, 204-233.
- BAYRAM, Nuran (2009), **Sosyal Bilimlerde SPSS ile Veri Analizi**, Gözden Geçirilmiş Genişletilmiş 2. Baskı, Ezgi Kitabevi, Bursa
- BRANDTS, Jordi., SAİJO T. ve SCHRAM A (2004) “How Universal is Behavior? A Four Country Comparison of Spite and Cooperation in Voluntary Contribution Mechanisms”, **Public Choice**, v. 119, ss. 381–424.
- CANSIZ, Harun (2006); “Vergi Mükelleflerinin Vergiyi Algılama Hakkındaki Görüşleri: Afyonkarahisar İli Örneği,” **Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt: 8, Sayı: 2, ss. 115-138.
- CESUR Aylın, ÇELİKKAYA, A (2014), “Türkiye’de Vergi Kültürünün Gelişmesinde Gelir İdaresi Başkanlığı’nın Yeri ve Önemi”,**Afyon Kocatepe İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, - Cilt XVI Sayı:2 Yıl: Aralık, s. 1-14
- CULLIS, John G. ve LEWIS, A (1997) “Why People Pay Taxes: From a Conventional Economic Model to a Model of Social Convention”, **Journal of Economic Psychology**, v. 18, ss. 305-321.
- CUMMINGS, Richard G., MARTINEZ-VAZQUEZ J., MCKEE M. ve TORGLER B (2004) “Effects of Cultures on Tax Compliance: A Cross Check of Experimental and Survey Evidence”, **CREMA Working Paper**, No: 2004-13, Basel,
- ÇELİKKAYA, Ali ve GÜRBÜZ H (2008), “Mükelleflerin Vergiye Karşı Tutum ve Davranışlarını Etkileyen Çeşitli Değişkenler Arasında İlişkinin Analizi”, **Sosyoekonomi 2008-2**, Temmuz-Aralık
- ÇİÇEK, Halit (2006), “Psikolojik ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı Tutumları ve Tepkileri” (İstanbul İli Anket Çalışması),**İstanbul: İSMMMO Yayını**, No:65
- ÇİÇEK,H., KARABAŞ,M. ve YILDIZ, A (2008), “Güneydoğu Anadolu Bölgesi’nde Vergi Yükümlülerinin Vergiyi Algılama Ve Tutum Analizi”, **T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı** ,Yayın No:2008/381
- ÇOBAN, Hilmi (2004) **Vergi Mükelleflerinin Vergi Uygulamaları Karşısında Göstermiş Oldukları Davranışlar: Denizli İli Örneği**,Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Denizli.
- DEYNELİ, Fatih (2014), “Analyzing the Relationship between National Cultural Dimensions and Tax Morale”, **Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi**, C:6, S:2, s. 55-63
- DEMİR, İhsan Cemil (1999); **Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Davranışları Afyon İli Örneği Anket Çalışması**, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Afyon.
- DEMİR, İhsan Cemil (2008), **Vergi Ahlakı ve Belirleyenleri Ege Bölgesi Örneği**, Basılmamış Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- FRİESEN, Lana ve GANGADHARAN,L (2012), “Individual Level Evidence of Dishonesty and Gender Effect”, **Economics Letters**, 117, 624-626
- GRASMİCK, Harold G. ve BURSİK, R. J (1990), “Conscience, Significant Others, and Rational Choice: Extending the Deterrence Model”, **Law and Society Review**, Vol.24, No.3, pp:837-862.
- GÖKBUNAR, Ali Rıza, SELİM,S. ve YANIKKAYA, H (2001); “Türkiye’de Vergi Ahlakını Belirleyen Faktörler Üzerine Bir Araştırma,” **Yaklaşım Dergisi**, Cilt: 18, Sayı: 63, ss. 69-94.
- KAYNAR, Handan (2010), **Vergi Ahlakı ve Türkiye Açısından Bir Değerlendirme**, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Çukurova Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana
- LUBİAN, Diego, ZARRİ, L (2011), “Happiness and Tax Morale: an Empirical Analysis”, **Working Paper Series Department of Economics University of Verona**, WP Number: 4, March
- MUTER, Naci B., SAKINÇ S. ve ÇELEBİ, A. K (1993), “Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışları Araştırması”, **Celal Bayar Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi**, Maliye Bölümü, Manisa.
- NADAROĞLU, Halil (1996), **Kamu Maliyesi Teorisi** (9. Baskı), İstanbul: Beta Yayınları
- RUSSO, Francesco Flavino (2013) Tax Morale and Tax Evasion Reports, **Economics Letters** <http://dx.doi.org/10.1016/j.econlet..17.08.2013>
- SARUÇ, Naci Tolga (2013), **Vergi Uyumu: Türkiye ve Dünya’da Güncel Gelişmeler**, Akademisyen Kitabevi,İstanbul.
- SCHMÖLDERS, Günter (1976), **Genel Vergi Teorisi**, (Çev.)Salih TURHAN, İstanbul: İÜ YAYINI No:2149
- SERİM, Nilgün (2015), “Gönüllü Vergi Uyumunu Arttırmada Kamu Otoritesinin Düzenleyici Rolünün ve Mükellef Çevresinin :Sıralı Probit Model Yaklaşımı”, **Afyon Kocatepe İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, Cilt XVII Sayı:1 Yıl: Aralık, s. 141-156
- SPİCER, Michael W. ve BECKER, L. A (1980), “Fiscal Inequity and Tax Evasion: An Experimental Approach “ **National Tax Journal**, 33(2), 171-175
- TEKELİ, Recep (2013) “The Effects of Cultural Differences and Politics on Tax Morale: The Case of Italy and Turkey, **International Conference on Economic and Social Studies**, 10-11 May, s:245
- TORGLER, Benno (2003), **Tax Morale: Theory and Empirical Analysis of Tax Compliance**, Unpublished PhD Thesis, Bazel: Universitat Basel
- TORGLER, Benno, DEMİR, İ. C, MACINTYRE A., SCHAFFNER M. (2008), “Causes and Consequences of Tax Morale: An Emprical Investigation, **Economic Analysis & Policy**, Vol. 38 No. 2, September 2008, s. 313-339
- TORGLER, Benno ve SCHNEİDER, F (2004) “Does Culture Influence Tax Morale? Evidence from Different European Countries”, **CREMA Working Paper**, No: 2004-17, Basel,.
- TOSUNER, Mehmet ve DEMİR, İ. C (2009). “Vergi Ahlakının Sosyal ve Kültürel Belirleyenleri”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, C.14, S.1 s.1-15.
- TUAY, Elif ve GÜVENÇ, İ (2007); “Türkiye’de Mükelleflerin Vergiye Bakışı,” **Gelir İdaresi Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı**, Yayın No: 51, ss. 3-153.
- WECK, Hannelore (1983), “Schattenwirtschaft: Eine mö glichkeit zur einschra nkung der öffentlichen verwaltung? Eine ökonomische analyse”, **Finanzwissenschaftliche Schriften** 22. Bern: Lang.

EK:**Tablo 7: Anketteki İfadelere Katılımcıların Katılma Yüzdeleri**

	Türk					İtalyan				
	Tamamen Katılıyorum	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	Tamamen Katılıyorum	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
Vergi kaçırmak devlet dışında kimseye zarar vermediği için ciddi bir suç değildir.	7%	4%	4%	23%	62%	10%	8%	4%	30%	48%
Bir vergi mükellefi başkalarının vergi kaçakçılığı konusunda gönüllü bilgi vermek zorunda değildir.	12%	15%	15%	27%	31%	12%	11%	9%	40%	28%
Günümüzdeki hayat pahalılığı dikkate alınırsa, mükellef vergi kaçırdığı için hapse atılmamalıdır.	14%	19%	11%	27%	29%	11%	12%	19%	28%	30%
Önemli olan vergi kaçırmak değil, yakalanmamaktır.	9%	5%	3%	26%	57%	5%	6%	2%	29%	58%
Zenginler için çok fazla yasal boşluk bulunmaktadır bu yüzden vergi mükelleflerinden bütün vergi kurallarına uyması beklenmemelidir.	16%	19%	9%	27%	29%	16%	27%	13%	24%	20%
Bir kişi, vergi kaçıran herhangi birini, bu kişi ailesinin bir üyesi olsa bile, hükümete bildirmelidir.	37%	20%	23%	11%	9%	20%	29%	26%	21%	4%
Hükümet vergi gelirlerini akıllıca kullanacağına israf etmektedir.	33%	31%	19%	11%	6%	61%	28%	7%	3%	1%
Günümüz vergi sistemi dürüst vergi mükelleflerini cezalandırmaktadır.	25%	31%	19%	16%	9%	60%	29%	7%	4%	0%
Genelde, politikacılar kamu yararından çok kendi yararlarını düşünürler.	56%	28%	7%	4%	5%	70%	20%	8%	1%	1%
Düşük ve orta gelirliilerin vergi yükü, yüksek gelirliilerin vergi yükünden daha çöktür.	45%	25%	15%	11%	4%	65%	24%	7%	3%	1%