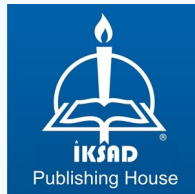




ÜCRETLİLERİN VERGİ ADALETİ ALGISINA ÖDEME GÜCÜ ARAÇLARININ ETKİSİ

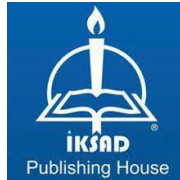
Öğr. Gör. Dr. Yasemin YILDIRIM
Prof. Dr. Mehmet TUNÇER



**ÜCRETLİLERİN VERGİ ADALETİ ALGISINA ÖDEME GÜCÜ
ARAÇLARININ ETKİSİ**

**Öğr. Gör. Dr. Yasemin YILDIRIM
Prof. Dr. Mehmet TUNÇER**

DOI: <https://dx.doi.org/10.5281/zenodo.14539964>



Copyright © 2024 by iksad publishing house

All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, distributed or transmitted in any form or by any means, including photocopying, recording or other electronic or mechanical methods, without the prior written permission of the publisher, except in the case of

brief quotations embodied in critical reviews and certain other noncommercial uses permitted by copyright law. Institution of Economic Development and Social Researches Publications®

(The Licence Number of Publicator: 2014/31220)

TÜRKİYE TR: +90 342 606 06 75

USA: +1 631 685 0 853

E mail: iksadyayinevi@gmail.com

www.iksadyayinevi.com

It is responsibility of the author to abide by the publishing ethics rules.
Iksad Publications – 2024©

ISBN: 978-625-378-034-0

Cover Design: İbrahim KAYA

December / 2024

Ankara / Türkiye

Size: 16x24cm

ÖNSÖZ

Ödeme gücünün göstergelerinden biri olan gelirin vergilendirilmesinde, mükelleflerin gerçek vergi yüklerinin belirlenmesi, toplumun vergi adaleti algısı açısından önem arz etmektedir. Dolayısıyla hem vergilendirilecek olan kişilerin ve vergiye tabi ücretlerin belirlenmesi, hem de doğru vergilendirme yönteminin tespit edilmesi gibi teknik konularda normatif yaklaşımların benimsenmesi gerekmektedir. Doğru tekniklerin uygulanmadığı veya uygulanmasına yönelik düzenlemelerin yapılmadığı bir sistemin toplum tarafından gayri adil olarak algılanması kaçınılmazdır. Bu bakımdan bu çalışmada, literatürde ödeme gücüne ulaşma teknikleri olarak ifade edilen kavramların, mükelleflerin vergi adaleti algılarına yönelik etkisi akademisyenler özelinde araştırılmak istenmiştir.

Bu çalışma Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü bünyesinde Prof. Dr. Mehmet TUNÇER'in danışmanlığında hazırlanan doktora tezinden türetilmiştir. Çalışmanın içerik ve akademik anlamda olgunlaşmasını sağlayan, ihtiyaç duyduğumuz her zaman desteklerini esirgemeyen kıymetli hocalarımız Prof. Dr. Bünyamin ER, Prof. Dr. Levent Yahya ESER, Prof. Dr. Mehmet Hanefi TOPAL, Prof. Dr. Taşkın KILIÇ ve Prof. Dr. Tuğrul ÖZCAN'a teşekkürlerimizi sunarız. Ayrıca anketlerin yapılmasına destek veren tüm akademisyenlere ve çalışma arkadaşlarımıza ve bu süreçte bize her zaman destek veren ve fedakârlıklar yapan sevgili ailelerimize de teşekkürlerimizi sunarız.

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	i
İÇİNDEKİLER	III
TABLOLAR LİSTESİ	VI
ŞEKİLLER LİSTESİ	IX
GRAFİKLER LİSTESİ	X
KISALTMALAR LİSTESİ	XI
GİRİŞ	1
1. BÖLÜM	6
KAVRAMSAL ÇERÇEVE VE LİTERATÜR TARAMASI	6
1. ÖDEME GÜCÜ YAKLAŞIMI	6
1.1. Türk Vergi Sisteminde Ücretin Vergilendirilmesi	7
1.2. Gelir Vergisi Açısından Ödeme Gücüne Ulaşmada Kullanılan Vergisel Araçlar	8
1.3. Vergi Adaleti Algısı Ve Vergi Adaleti Algısının Boyutları	11
1.4. Literatür Taraması	14
1.4.1. Gelirin Vergilendirilmesinde Yararlanılan Ödeme Gücü Araçlarını İçeren Çalışmalar	14
1.4.2. Vergi Adaleti Algısının Boyutlarını İçeren Çalışmalar	15
II. BÖLÜM	19
TÜRKİYE'DE ÖDEME GÜCÜNE ULAŞMADA KULLANILAN VERGİSEL ARAÇLARIN VERGİ ADALETİ BAĞLAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ	19
2.1. Araştırmanın Önemi	19
2.2. Araştırmanın Yöntemi	20
2.3. Araştırmanın Evren Ve Örneklemi	20

2.4. Veri Toplama Araçları _____	23
2.4.1. Anket Formunda Yer Alan Demografik Bilgi Soruları ____	23
2.4.2. Ödeme Gücü Araçları Ölçeğinin Geliştirilmesi _____	23
2.4.2.1. Ödeme Gücü Araçları Ölçeği Geçerlik Analizleri ____	25
2.4.2.2. Ödeme Gücü Araçları Ölçeği Açıklayıcı Faktör Analizi _____	26
2.4.2.3. Ödeme Gücü Araçları Ölçeği Güvenirlik Analizi ____	32
2.4.3. Vergi Adaleti Algısı Ölçeğine İlişkin Analizler _____	32
2.4.3.1. Vergi Adaleti Algısı Ölçeği Geçerlik Analizleri ____	33
2.4.3.2. Vergi Adaleti Algısı Ölçeği Açıklayıcı Faktör Analizi _____	34
2.4.3.3. Vergi Adaleti Algısı Ölçeği Güvenirlik Analizi ____	39
2.5. Araştırma Verilerine İlişkin Ortalama, Basıklık Ve Çarpıklık Değerleri _____	40
2.6. Araştırmanın Modeli Ve Hipotezleri _____	41
2.7. Analiz Sonuçları _____	42
2.7.1. Fark Testleri _____	42
2.7.1.2. Demografik Faktörlere Göre Yapılan Fark Testleri _	43
2.7.1.3. Uzmanlık Alanının Maliye Olup Olmamasına Göre Yapılan Fark Testleri _____	44
2.7.1.4. Bağımsız Gruplar T-Testi Analizleri _____	46
2.7.1.5. Tek Yönlü Varyans Analizleri (Anova) _____	48
2.7.2. Yapısal Eşitlik Modeli _____	57
2.7.2.1. Ödeme Gücü Araçları Ölçeği Doğrulayıcı Faktör Analizi _____	59
2.7.2.2. Vergi Adaleti Algısı Ölçeği Doğrulayıcı Faktör Analizi _____	61

2.7.2.3. Yapısal Eşitlik Modeline İlişkin Doğrulayıcı Faktör Analizi _____	63
2.7.2.4. Hipotez Testi Sonuçları _____	67
2.8. Bulgular _____	69
2.8.1. Demografik Faktörlere İlişkin Bulgular _____	69
2.8.2. Uzmanlık Alanının Maliye Olup Olmamasına İlişkin Bulgular _____	71
2.8.3. Yapısal Eşitlik Modeline İlişkin Bulgular _____	72
2.8.4. Ölçekteki İfadelere Katılım Durumuna İlişkin Bulgular _____	77
SONUÇ VE ÖNERİLER _____	84
KAYNAKÇA _____	92
EKLER _____	103

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1. 2023 Yılı Ücretliler İçin Uygulanan Gelir Vergisi Tarifesi _____	8
Tablo 2. AFA Çalışma Grubu _____	21
Tablo 3. DFA Akademisyen Çalışma Grubu _____	22
Tablo 4. ÖGA Ölçeği Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) ve Bartlett's Küresellik Testi Sonuçları _____	25
Tablo 5. Ödeme Gücü Araçları Ölçeğinin Faktör Deseni _____	28
Tablo 6. Ödeme Gücü Araçları Ölçeğinin Faktör Maddeleri _____	29
Tablo 7. Faktörlere İlişkin Özdeğerler ve Açıklanan Varyans Yüzdeleri ____	31
Tablo 8. Ödeme Gücü Araçları Ölçeğinin Cronbach Alfa Katsayıları ____	32
Tablo 9. VAA Ölçeği Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) ve Bartlett's Küresellik Testi Sonuçları _____	34
Tablo 10. Faktörlere İlişkin Özdeğerler ve Açıklanan Varyans Yüzdeleri__	35
Tablo 11. Vergi Adaleti Algısı Ölçeği'nin Faktör Deseni _____	37
Tablo 12. Vergi Adaleti Algısı Ölçeğinin Faktör Maddeleri _____	38
Tablo 13. Vergi Adaleti Algısı Ölçeğinin Cronbach Alfa Katsayıları ____	39
Tablo 14. Ödeme Gücü Araçları Ölçeği ve Alt Boyutları ile Vergi Adaleti Algısı Ölçeği ve Alt Boyutları Puanlarına Ait Tanımlayıcı İstatistikleri ve Normallik Testi _____	40
Tablo 15. Demografik Faktörlere Göre Ölçek ve Alt Boyut Bazında Yapılan Fark Testleri Sonuç Tablosu _____	43
Tablo 16. Uzmanlık Alanının Maliye Olup/Olmamasına Göre Ölçek ve Alt Boyut Bazında Yapılan Fark Testleri Sonuç Tablosu _____	44
Tablo 17. Katılımcıların Ana Bilim Dallarına Göre Ödeme Gücü Araçları ve Vergi Adaleti Algısı Ölçeklerine İlişkin t-Testi Sonuçları _____	44
Tablo 18. Katılımcıların Ana Bilim Dallarına Göre Ödeme Gücü Araçları Ölçeğinin Alt Boyutlarına İlişkin t-Testi Sonuçları _____	45
Tablo 19. Katılımcıların Ana Bilim Dallarına Göre Vergi Adaleti Algısı Ölçeğinin Alt Boyutlarına İlişkin t-Testi Sonuçları _____	46
Tablo 20. Katılımcıların Medeni Durumlarına Göre Ayrıcalıklı Vergileme Alt Boyutuna İlişkin t-Testi Sonuçları _____	47

Tablo 21. Katılımcıların Medeni Durumlarına Göre Sosyo-Ekonomik Sınıf Alt Boyutuna İlişkin t-Testi Sonuçları _____	47
Tablo 22. Katılımcıların Mesleki Çalışma Sürelerine Göre Vergi Adaleti Algılarına İlişkin Anova Testi Sonuçları _____	48
Tablo 23. Katılımcıların Vergi Adaleti Algılarının Mesleki Çalışma Sürelerine Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tamhane Post Hoc Test Analizi Sonuçları _____	49
Tablo 24. Katılımcıların Mesleki Çalışma Sürelerine Göre Yatay/Dikey Adalet Algılarına İlişkin Anova Testi Sonuçları _____	50
Tablo 25. Katılımcıların Yatay/Dikey Adalet Algılarının Mesleki Çalışma Süresine Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Bonferroni Post Hoc Test Analizi Sonuçları _____	51
Tablo 26. Katılımcıların Mesleki Çalışma Sürelerine Göre Genel Adalet Algılarına İlişkin Anova Testi Sonuçları _____	52
Tablo 27. Katılımcıların Genel Adalet Algılarının Mesleki Çalışma Süresine Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tamhane Post Hoc Test Analizi Sonuçları _____	53
Tablo 28. Katılımcıların Ünvanlarına Göre Sosyo-Ekonomik Sınıf Boyutuna Yönelik Algılarına İlişkin Anova Testi Sonuçları _____	54
Tablo 29. Katılımcıların Sosyo-Ekonomik Sınıf Boyutuna Yönelik Algılarının Ünvanlarına Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Bonferroni Post Hoc Test Analizi Sonuçları _____	55
Tablo 30. Katılımcıların Aylık Ortalama Gelirlerine Göre Sosyo-Ekonomik Sınıf Boyutuna Yönelik Algılarına İlişkin Anova Testi Sonuçları _____	56
Tablo 31. Katılımcıların Sosyo-Ekonomik Sınıf Boyutuna Yönelik Algılarının Aylık Ortalama Gelirlerine Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tamhane Post Hoc Test Analizi Sonuçları _____	57
Tablo 32. Ödeme Gücü Araçları Ölçeğine İlişkin Doğrulayıcı Faktör Analizi Sonuçları _____	61
Tablo 33. Vergi Adaleti Algısı Ölçeğine İlişkin Doğrulayıcı Faktör Analizi Sonuçları _____	63
Tablo 34. Maddelerin DFA Neticesinde Ulaşılan Standardize Regresyon Katsayıları _____	66
Tablo 35. Yapısal Eşitlik Modeline İlişkin Uyum İndeksleri _____	66
Tablo 36. Yapısal Model Regresyon Katsayıları _____	67

Tablo 37. Yapısal Eşitlik Modeline İlişkin Hipotez Sonuçları _____ 68

Tablo 38. Ölçeklerde Yer Alan İfadere Katılım Oranları (%) _____ 79

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1. Araştırmanın Yapısal Eşitlik Modeli	41
Şekil 2. Ödeme Gücü Araçları Ölçeği İçin Ölçümlenen Faktör Yapısı	60
Şekil 3. Vergi Adaleti Algısı Ölçeği İçin Ölçümlenen Faktör Yapısı	62
Şekil 4. Yapısal Eşitlik Modeline İlişkin Yol Diyagramı	64
Şekil 5. Modifikasyon İle Ölçümlenen Model Faktör Yapısı	65

GRAFİKLER LİSTESİ

Grafik 1. ÖGAÖ Altı Faktörlü Yapıya İlişkin Yamaç-Birikinti Grafiği	26
Grafik 2. ÖGAÖ Dört Faktörlü Yapıya İlişkin Yamaç-Birikinti Grafiği	27
Grafik 3. VAAÖ Üç Faktörlü Yapıya İlişkin Yamaç-Birikinti Grafiği.....	36

KISALTMALAR LİSTESİ

- A.B.D. : Ana Bilim Dalı
ABD : Amerika Birleşik Devletleri
AFA : Açıklayıcı Faktör Analizi
AGİ : Asgari Geçim İndirimi
AICPA : American Institute of Certified Public Accountants - Amerikan Yeminli Mali
AOV : Artan Oranlı Vergileme
AV : Ayrıcalıklı Vergileme
CFI : Comparative Fit Index - Karşılaştırmalı Uyum Endeksi
DFA : Doğrulayıcı Faktör Analizi
DR : Doktor
GFI : Goodness of Fit Index - Uyum İyiliği Endeksi
GİB : Gelir İdaresi Başkanlığı
GVK : Gelir Vergisi Kanunu
IFI : Incremental Fit Index - Artımlı Uyum Endeksi
KMO : Kaiser-Meyer-Olkin
NFI : Normed Fit Index - Normlaştırılmış Uyum İndeksi
NNFI : Non-Normed Fit Indeks - Normlaştırılmamış Uyum İndeksleri
ÖGA : Ödeme Gücü Araçları
ÖGAÖ : Ödeme Gücü Araçları Ölçeği
RMSEA: Root Mean Square Error of Approximation - Yaklaşıklık Hatasının Ortalama Karekökü
SE : Sosyo-Ekonomik Sınıf
SGK : Sosyal Güvenlik Kurumu
SPSS : Statistical Package for the Social Sciences - Sosyal Bilimler İçin İstatistiksel Paket
SRMR : Standardized Root Mean Square Residual – Artıkların Standardize Ortalama Karekökü
T.C. : Türkiye Cumhuriyeti
TL : Türk Lirası
TLI : Tucker-Lewis Indeks - Tucker-Lewis İndeksi
VAAÖ : Vergi Adaleti Algısı Ölçeği
VAA : Vergi Adaleti Algısı

- vb : ve benzeri
vd : ve diğerleri
YEM :Yapısal Eşitlik Modeli

GİRİŞ

Bir toplumun uyum içinde yaşamasını kolaylaştıran ve kamu düzeninin oluşmasını sağlayan en önemli unsur hukuka dayanan bir adalet sistemidir. Bu sistemin bir ayağını da vergi adaleti sistemi oluşturmaktadır. Çünkü vergi yükünün bireyler arasında eşit dağılması bireylerin vergiye gönüllü uyumunu artırarak kamu düzeninin en etkin şekilde işlemesine olanak sağlar.

Vergiler devletin yetkili organlarınca çıkartılan yasalar gereği, kamu gücüne dayanarak alınan zorunlu ödemelerdir. Dolayısıyla hukuki zorunluluk altında alınan bu ekonomik değer kişilerin ekonomik güçlerinde bir kesinti meydana getirdiği için devlet tarafından adaletli bir şekilde alınması ve bunun da mükelleflere hissettirilmesi gerekmektedir. Mükelleflerin adaletsiz bir vergi sistemi algısına kapılmaları onların vergiden kaçınma, vergi kaçırma, vergileri zamanında ödememe gibi çeşitli davranışlar sergilemesine neden olabilmektedir.

Verginin tanımında yer alan önemli bir özellik, fert ve kurumların ödeme güçleri ölçüsünde vergi ödemeleridir. Bu ise ödeme gücü farklı olanların farklı şekilde vergilendirilmesini yani adaletli vergilendirmeyi ifade eder. Sosyal devletin gereklerinden biri olarak, milli gelirin daha adil dağılımı için vergi adaletinin sağlanması gerektiği 1982 Anayasası'nda belirtilmiştir. Vergi adaleti, bir toplumun toplam vergi yükünün o toplumu meydana getiren bireyler arasında adil bir biçimde dağıtılmasıdır. Öyle ki toplumu oluşturan bireyler arasındaki gelir, servet ve harcama farklılıklarının vergilendirmedeki farklılığa yansiyarak adaletin sağlanması esastır.

Adaletin sağlanabilmesi için kişinin medeni durumuna ya da çocuk sayısına göre farklı vergilendirilmesi, kişinin sadece kendisini ve ailesini geçindirebilecek seviyedeki gelirlerinin vergi dışında bırakılması, kaynağı emek ya da sermaye olan gelirlerin vergilendirilmesinde farklı işlemlerin yapılması gibi bazı teknik esaslar uygulanmaktadır. Bu araçlar kullanılarak kişilerin gerçek ve katlanılabilir vergi yüklerine ulaşılmaya çalışılmakta ve kişilerin vergi adaleti algısı ve tutumlarının pozitif olması beklenmektedir.

Kişilerin özellikle de fizyolojik ihtiyaçlarını karşılayabilmeleri için gelirlerinin bir kısmının vergi dışında bırakılması konusunda ülkeden ülkeye değişebilen uygulamalar mevcuttur. Bu uygulamalar içinde bazıları kişilerin medeni durumları ve bakmakla yükümlü oldukları çocuk sayısı gibi kriterleri dikkate almaktayken, bazıları ise bu özneliği içermeyip herkes için eşit

indirim tutarları taşımaktadır. Ödeme gücüne ulaşma tekniklerinden bir diğeri olan ve göstergeleri ortalama vergi oranı ve marjinal vergi oranı olan artan oranlı vergilemede ise amaçlanan çok kazananadan daha fazla vergi alınmasını sağlamaktadır. Vergilemede adaleti sağlamaya yönelik olarak kullanılan bir diğ er enstrüman da gelirin kaynağı ve niteliği bakımından da adaletin gözetilmesi amacıyla kullanılan ayırma kuramıdır. Emekten kaynaklanan gelirin, sermaye gelirlerine kıyasla korunmaya ihtiyaç gösterdiği varsayımından hareketle; emek gelirlerinden, servet ve sermaye gelirlerine kıyasla daha düşük oranda vergi alınması bu ilkenin temelidir. Bu açıdan ayırma ilkesi artan oranlılık ilkesini tamamlayıcı bir özellik taşımaktadır. Bunların dışında sosyal devlet ilkesinin gereği olarak veya ekonomik büyümeyi hızlandırma ve belirli sektörleri koruma amaçlı getirilmiş muafiyet, istisna ve indirim uygulamaları da bulunmaktadır. Vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken konuların ya da kişilerin vergi dışında bırakılması veya bazı alanlarda vergi indirimlerine gidilmesi gibi uygulamalarla da aşırıya kaçılmadığı takdirde ödeme gücüne ulaşılmaya çalışılmaktadır.

Bir vergi sisteminin mükellefler tarafından adil olarak algılanması toplumun vergi uyumu açısından önem taşımaktadır. Vergi sistemindeki adaletsizlik mükelleflerin adalet algılarına yansiyarak, mükelleflerin kendileriyle aynı durumda oldukları diğ er mükelleflerle kendilerini kıyaslamalarına yol açmaktadır. Vergi adaleti algısı temel olarak eşitlik ve dağıtım adaleti teorilerinden oluşmaktadır. Bir vergi sisteminin eşitlikçi olması gerektiği konusunda fikir birliğine rağmen, eşit hisselerin ne olması gerektiği konusunda anlaşma eksikliği bulunmaktadır. Eşitlik kavramının yatay ve dikey olmak üzere iki ana unsuru vardır. Bunlardan yatay eşitlik benzer durumdaki mükelleflerin benzer bir vergi yükü taşıması gerektiğini öne sürmektedir. Dikey eşitlik ise ödeme gücü daha yüksek olan mükellefin daha fazla vergi ödemesidir. Dolayısıyla bir vergi sisteminde hem yatay hem de dikey eşitliğin olması durumunda vergi adaleti sağlanmış kabul edilir. Adaletin sağlanabilmesi için herkese eşit davranmak yerine, farklı ödeme gücü olanlara eşit davranılmaması gerekmektedir.

Adalet ölçüleri bağlamında yapılan ilk çalışmalar vergi yükünün ve vergi ayrıcalıklarının mükellefler arasındaki dağılımıyla ilgili olan genel adalet konularını kapsamaktadır. Çalışmaların daha geniş konuları da içererek yapılmasıyla literatürde yatay ve dikey adalet ilave olarak, karşılık adaleti,

cezalandırmada adalet, kişisel çıkar adaleti ve prosedür (uygulama) adaleti şeklinde farklı adalet faktörleri ortaya çıkmıştır.

Vergi adaleti algısının halen düşük seviyede olduğu Türkiye’de vergi adaleti ve vergi uyumu üzerine son zamanlarda önemli çalışmalar yapılmıştır. Yapılan akademik çalışmalar genellikle bu iki kavramı beraber ön plana çıkartmıştır. Vergi adaletinin sağlanması için gelir vergisi bakımından öncelikle bireylerin ödeme güçlerine ulaşmada kullanılan vergisel araçların araştırılması ve etkilerinin ortaya çıkarılması gereklidir. Bu bakımdan ödeme gücüne ulaşmada kullanılan vergisel araçların mükelleflerin vergi adaleti algılarına etkisini araştırmak bu çalışmanın temel amacıdır. Ayrıca ödeme gücüne ulaşma teknikleri her zaman literatürde yer alan teorik kavramlarla ele alınmaktadır. Bu çalışmanın bir diğer amacı, belirtilen bu teorik kavramların ödeme gücü aracı olarak nitelendirilmelerini faktör yapısı bağlamında ve Türkiye ölçeğinde gösteren bir araştırma yapılmasıdır.

Bu çalışmanın evrenini Türkiye’de özel veya kamu üniversitelerinde görev yapan tüm akademisyenler oluştursa da, sadece Maliye bölümü akademisyenlerinin görüşlerini ele alan analizler de yapılmıştır.

Mükelleflerin ödeme güçlerine ulaşılabilmesi amacıyla, artan gelire bağlı olarak vergi oranlarının da artması veya emek gelirine sahip olanların daha düşük miktar veya oranlarda vergilendirilmesi özellikle düşük gelirli mükellefler tarafından daha adaletli bulunabilir. Buna benzer şekilde, mükelleflerin vergilendirilmesinde medeni durumlarının ya da bakmakla yükümlü oldukları çocuk sayılarının dikkate alınması ya da düşük gelir gruplarının gelirlerinin vergi dışında tutulması gibi uygulamalar mükelleflerin adalet algılarında olumlu etki oluşturabilecektir. Özellikle de gerek literatürel gerekse günümüz uygulamaları bağlamında, söz konusu teknikler konusunda bilgi sahibi olan kişilerin vergi adaleti algılarındaki etkinin olumlu olması beklenir. Bu açıdan çalışmanın asıl hipotezi “Ödeme gücü araçları vergi adaleti algısını olumlu yönde etkiler” şeklinde belirlenmiş olup, temel hipoteze ilave olarak “Ödeme gücü tekniklerinin bilgisine hâkim olanlar bakımından, uygulanan bu tekniklerin vergi adaleti algısına olumlu yönde etkisi vardır” şeklinde bir alt hipotez de oluşturulmuştur. Çalışmada hipotezlerin Türkiye perspektifinden irdelemesi yapılacaktır. Dolayısıyla hipotezlerin kabul veya reddinde, Türkiye’de uygulanan ödeme gücü teknikleri ile mükelleflerin vergi adaleti algıları etkili olacaktır.

Ödeme gücü tekniklerinden biri asgari geçim indirimini ya da asgari ücrete vergi istisnası olarak adlandırılan uygulamalardır. Bu uygulamaların Türkiye’de ücret geliri elde edenlere yönelik gerçekleştirilmesi, çalışma evreninde de ücret geliri elde eden kişilerin seçilmesinde etkili olmuştur. Araştırmanın konusu vergileme tekniği ile ilgili olduğundan, anketlerin en az lisans düzeyinde eğitim sahibi olanlara uygulanmasına karar verilmiştir. Akademisyenliğin mesleki olarak birtakım harcamalar gerektirmesi, Maliye ve diğer bölümleri kapsaması, farklı gelir seviyelerinde, farklı ünvanlarda ve çoğunlukla yüksek eğitim düzeyine sahip kişiler tarafından gerçekleştirilmesinden dolayı bu çalışmanın evrenini akademisyenler oluşturmaktadır. Çalışmada ödeme gücü araçlarına yönelik bir tutum ölçeği geliştirilmiş olup, bu ölçek literatürde yer alan ve vergi adaleti algısını ölçen bir başka ölçekle yapısal eşitlik analizine tabi tutulmuştur. Ayrıca, ödeme gücü teknikleri konusunda bilgi sahibi olan bir gruba göre sonuçların farklılaşp farklılaşmadığının araştırılması için, araştırmanın evrenini Türkiye’de özel veya kamu üniversitelerinde görev yapmakta olan akademisyenler oluşturmaktadır. Akademisyenler de uzmanlık alanı Maliye A. B. D. olan ve olmayanlar şeklinde bir ayrıma tabi tutularak fark testleri yapılacaktır.

Bu açıklamalardan hareketle çalışmanın amacı, Türkiye’de ödeme gücüne ulaşmak adına yararlanılan tekniklerin vergi adaleti algısına olan etkisini araştırmaktır. Çalışmadan elde edilen bulgular gerek devletin karar alma mekanizmasındaki siyasi otoritelere gerekse diğer akademik çalışma yapacak olan araştırmacılara kaynak sağlayıcı ve yol gösterici olabilecektir. Çalışmanın Türkiye örneğinden hareketle bu tartışmalara katılarak ilgili literatüre önemli bir katkı sağlayacağı da düşünülebilir.

Çalışma iki ana bölümden meydana gelmektedir. Çalışmanın “Kavramsal Çerçeve ve Literatür Taraması” başlığını taşıyan birinci bölümünde; hem ödeme gücüne ulaşma teknikleri hem de vergi adaleti algısına yönelik teorik bilgiler sunulacaktır. Ayrıca artan oranlı vergileme, asgari geçim indirimini, ayırma ilkesi ile muafiyet ve istisnalar kavramlarının yanı sıra, vergi adaleti algısının geneli ile dağıtım adaleti, prosedür adaleti ve ceza adaleti kavramlarıyla ilgili yapılan deneysel çalışmalar açıklanacaktır.

Çalışmanın “Türkiye’de Ödeme Gücüne Ulaşmada Kullanılan Vergisel Araçların Vergi Adaleti Bağlamında Değerlendirilmesi” başlığını taşıyan

ikinci bölümünde ise vergi adaleti bağlamında ödeme gücü tekniklerine yönelik tutumların değerlendirilebilmesi için ölçek geliştirme çalışması yapılacaktır. Aynı zamanda vergi adaleti algısıyla ilgili de daha önce geliştirilmiş bir ölçekten yararlanılmıştır. Ölçek geliştirme aşamalarında akademisyenlerden veri toplamak amacıyla alınan gerekli izinler doğrultusunda örnekleme ulaşılmaya çalışılmıştır. Bu bölümde, toplanan verilerin analizi ve analiz sonuçlarına dair oluşturulan tablo ve grafikler sunularak, elde edilen bulgulara detaylı şekilde yer verilecektir.

1. BÖLÜM

KAVRAMSAL ÇERÇEVE VE LİTERATÜR TARAMASI

Çalışmanın bu bölümünde, araştırma konusunun teorik kavramları olan ödeme gücü ilkesi ve vergi adaleti algısı konuları ele alınacaktır. Bu bölümde ayrıca, kişisel gelirin vergilendirilmesinde bireylerin ödeme güçlerinin tespitine yönelik öne sürülen yaklaşımlar ele alınacak ve konuyla ilgili literatürde yer alan ampirik çalışmalara yer verilecektir.

1. Ödeme Gücü Yaklaşımı

Kamu mallarının vergilemede adalet ve etkinlik ilkelerine uygun biçimde finanse edilmesine yönelik olarak vergilemede fayda ve ödeme gücü şeklinde iki farklı yaklaşım geliştirilmiştir. Uygulamaya geçirilmesi oldukça güç olan fayda (istifade) ilkesi, mükelleflerin ödemiş oldukları vergiler ile kamu hizmetleri arasında karşılıklı ilişki aranmasını veya denklik kurulmasını; ödeme gücü (iktidar) ilkesi ise, devlet faaliyetleriyle ilişki kurmaksızın vergilerin mükelleflerin ödeme gücüne göre alınmasını ileri sürmektedir (Susam, 2015: 238).

Ödeme gücü yaklaşımı isminden de anlaşıldığı üzere vergi yükünün mükelleflerin ödeme gücüne göre dağıtılmasını amaçlar. Bu yaklaşıma göre vergi ödeme gücünün belirlenmesinde kişilerin gelir, servet ve harcamaları dikkate alınmaktadır. Bu yaklaşımın uygulanmasında yararlanılan araçlar vergi yükünün adaletli dağıtılmasına yardımcı olması bakımından büyük önem taşır. Ayrıca ödeme gücü yaklaşımı aynı zamanda fayda ilkesini de kapsayan bir uygulama olarak sayılabilir. Çünkü gelir ve servet bakımından toplumun diğer bireylerine göre daha iyi durumda olan kişilerin, kamu hizmetlerinden de daha fazla faydalandığı bilinen bir gerçektir. Bu bağlamda bu kişilerden hem ödeme gücü hem de faydalanma açısından daha fazla vergi alınması yerinde olacaktır (Yereli ve Ata, 2011: 24).

Bir vergi mükellefinin vergi ödeme gücünün belirlenmesinde fedâkarlık yönteminin uygulanması gerektiği görüşü ilk kez J. S. Mill tarafından dile getirilmiştir. Mill (2004)'e göre zorunlu katkı ilkesi, herkesin kendi imkânlarına göre katkıda bulunmasını gerektirir. Diğer bir deyişle, herkes ortak amaç için eşit fedakârlık yaptığında herkesin üzerine düşeni adil bir şekilde yaptığı düşünülür (Mill, 2004: 214).

1.1. Türk Vergi Sisteminde Ücretin Vergilendirilmesi

Türk vergi sisteminde üçüncü gelir unsuru ücretlerdir. GVK'da ücret; “belirli bir işverene tabi ve bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı olarak verilen para ve ayınlar ile parayla temsil edilebilecek menfaatler” şeklinde tanımlanmış ve ücretlerin vergilendirilmesinde; stopaj usulü ve beyan usulünün uygulanacağı belirtilmiştir (Işık ve Organ, 2005: 113-117).

Ücretlerin vergilendirilmesi konusunda 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda, 22/12/2021 tarihli ve 7349 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile birtakım değişiklikler yapılmıştır. Türk vergi sistemi içerisinde bu kanunun oldukça önem teşkil etmesinin sebebi asgari geçim indirimi (AGİ) yerine, asgari ücrete vergi istisnasını getirmesidir. Bu istisna kapsamında 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren asgari ücretli olarak çalışanların gelirinden sadece sigorta kesintileri yapılacak, gelir vergisi ve damga vergisi kesintisi yapılmayacaktır. Uygulama yalnızca asgari ücretle çalışanları değil, asgari ücret üzerinde gelir elde edenleri de kapsamaktadır. Dolayısıyla 2022 yılı itibarıyla asgari ücretin üzerinde ücret alanların ise asgari ücrete isabet eden ücretlerinden gelir ve damga vergisi kesintisi yapılmamaktadır. Asgari ücret istisnasından bilirkişiler, resmi arabulucular, huzur hakkı ödemesi alan yönetim ve denetim kurulu üyeleri, eksperler, spor hakemleri ve sporcular da faydalanabilmektedir.

Asgari ücret istisnasının uygulanmadığı 2022 yılına kadar ücretlerin vergilendirilmesinde “gerçek usule tabi ücretlerin vergilendirilmesi” ve “diğer ücretlerin vergilendirilmesi” şeklinde iki ayrı usul bulunmaktaydı. Gerçek usule tabi ücretlerin vergilendirilmesi ücretten işveren tarafından vergi kesintisi yapılmasıyla veya elde edilen ücretin yıllık beyanname ile beyan edilmesi yoluyla gerçekleşmektedir. Ücretin ödenmesi sırasında sorumlular tarafından hesaplanan verginin kesilerek vergi dairelerine yatırılmasına kesinti (tevkifat) usulü denilmektedir. Gerçek usulde elde edilen ücretlerin vergilendirilmesi esasen bu yöntemle yapılmaktadır.

Ücret gelirinin vergilendirilmesi için gelirin gerçek ve safi tutarına erişilmesi gereklidir. Hukukta hak edinebilen ve yetki kullanabilen, kurumlaşmamış kişiler olan gerçek kişilerin geliri hesaplanırken bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarları vergilendirilir. Safi tutar

ücretin gayrisafı tutarından belli indirimlerin yapıldıktan sonra kalan tutardır. Bu indirimler şunlardır (GİB, 2023: 22):

- “Emekli aidatı ve sosyal sigorta primleri”,
- “Sosyal güvenlik destekleme primi”,
- “İşsizlik sigortası primi”,
- “Hayat/şahıs sigorta primleri”,
- “OYAK ve benzeri kamu kurumlarının yapılan yasal kesintiler”,
- “Sendikalara ödenen aidatlar (işçi ve memur sendikaları) ”,
- “Engellilik indirimi”.

Türkiye’de modern anlamda gelir vergisi uygulamasının başladığı 1950 yılından itibaren artan oranlı tarifeler uygulanmıştır. 2023 yılında ücret geliri elde edenler için uygulanan vergi tarifesi aşağıdaki gibidir.

Tablo 1. 2023 Yılı Ücretliler İçin Uygulanan Gelir Vergisi Tarifesi

Vergi Dilimi	Vergi Oranı
70.000 TL’ye kadar	%15
150.000 TL’nin 70.000 TL’si için 10.500 TL, fazlası	%20
550.000 TL’nin 150.000 TL’si için 26.500 TL, fazlası	%27
1.900.000 TL’nin 550.000 TL’si için 134.500 TL, fazlası	%35
1.900.000 TL’den fazlasının 1.900.000 TL’si için 607.000 TL, fazlası	%40

Tablo 1’den görüldüğü üzere vergi dilimlerinin sayısı beş olup, her bir dilim için uygulanan vergi oranları sırasıyla %15, %20, %27, %35 ve %40’tır.

1.2. Gelir Vergisi Açısından Ödeme Gücüne Ulaşmada Kullanılan Vergisel Araçlar

Kamu maliyesi, genel olarak kişisel gelir dağılımını adil hale getirebilmek için artan oranlı tarife yapısı, ayırma ilkesi ve gelirin belli bir kısmının vergi dışında bırakılması gibi araçları kullanmaktadır. Sosyal devlet gereği, gelirin mutlak eşit değil adil olarak dağıtılması, toplum refahını artıracaktır. Gelirin artan oranlı vergilendirilmesi düz oranlı vergilemeye göre daha üstün bir vergilendirme şeklidir (Aksu, 1993: 53). En düşük ve en yüksek gelirli mükelleflerin aynı vergi oranına tabi olması düşük gelirli mükelleflerin vergiye uyumunu azaltabilecektir. Ayrıca bu sistemi uygulayan ülkelerin hemen hemen hepsinde indirim, istisna ve muafiyet şeklindeki uygulamalara gidilmesi vergi tabanının daralmasına ve böylelikle azalan vergi gelirin telafisi için vergi oranını yükselmesine neden olabilmektedir. Her iki kesime de eşit vergi oranının uygulanması düşük gelirlilerin vergi yükünü

görece artırarak, servet eşitsizliğinin artmasına sebep olabilecektir. Bu durumda artan oranlı vergi tarifesi, ödeme gücüne ulaşmada en iyi argümandır (Birinci, 2015: 165).

Artan oranlı vergi tarifeleri; basit artan oranlılık, dilim usulü artan oranlılık ve gizli artan oranlılık şeklinde sınıflandırılabilir. Basit artan oranlılıkta farklı sınıflara ayrılmış matrah dilimleri için farklı vergi oranları uygulanmaktadır. Mükellefin geliri bir bütün olarak bu dilimlerden hangisinin kapsamına giriyorsa o sınıfa tekabül eden vergi oranı üzerinden vergilendirilmesi gerekecektir (Şen ve Sağbaş, 2016: 135). Dilimli artan oranlılıkta matrah, tarifenin öngördüğü dilimlere bölümlenmekte, her dilim için ayrı bir vergi oranının uygulanması yoluna gidilmektedir. Türkiye dahil birçok ülkede uygulanan bu yöntemde her ülke kendi ülkesinin mali, sosyo-ekonomik yapısının gereklerine uygun şekilde kendi rasyonellerini gerçekleştirmeye çaba sarf etmektedir. Gizli artan oranlılık ise her matrah dilimi için aynı tutarda bir indirim veya istisnanın uygulanması durumunda meydana gelmektedir. Örneğin farklı gelir seviyeleri için aynı tutarda indirimin yapılması ve indirim sonrası sabit oranda verginin hesaplanması durumunda üst gelir gruplarının daha fazla vergi yükü taşıdığı gözlemlenebilir (Akdoğan, 2016: 249-253).

Anayasal bir ilke olarak mali güce göre vergilendirmenin sağlanabilmesi için kişilerin temel seviyede yaşamsal ihtiyaçlarını daha iyi şartlarda sağlayabilmelerini amaçladığı teknikler de uygulanmaktadır. Bu amaçla Türkiye mali tarihinde de en az geçim indirimi, genel/özel vergi indirimi, ücretlerde vergi iadesi ve asgari geçim indirimi gibi isimlerle 1950 yılından itibaren uygulanmış olan teknikler söz konusudur.

Türkiye’de 1950’den önceki yıllarda alınan Kazanç, Muvazene ve İktisadi Buhran vergileri devletin artan finansman ihtiyacını karşılayamaz duruma gelmiş ve Alman vergi kanunlarından yararlanılarak, 1950 yılında 5421 sayılı Kanunla yeni bir vergi sistemi uygulamasına geçilmiştir. Tüm gelir unsurlarına yönelik olan “En az geçim için indirim” uygulamasıyla mükelleflerin medeni durumları ve çocuk sayılarına göre gelirlerinin bir kısmının vergi dışında bırakılması sağlanmıştır. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun bazı maddelerinde değişiklik yapan 980 sayılı Kanunla matrahtan indirim yerine vergiden indirim yöntemine geçilmiştir. Ayrıca en az geçim indirimi uygulamasının yanında hizmet erbabına yönelik düzenlenen, esasen

ayırma ilkesini hayata geçirmeyi amaçlayan özel indirim uygulaması getirilmiştir (Tunçer ve Yıldırım, 2022: 377).

Mükelleflerin ödeme güçlerine ulaşılması için yararlanılan bir diğer yöntem ise ayırma ilkesidir. Ayırma ilkesine göre, ücret geliri elde edenlerin ödeme güçleri diğer faktör gelirlerini elde edenlere göre daha düşüktür. Buna göre, zamanını, beden ve beyin gücünü başkalarına kiralayan bütün bireyler ücret geliri elde edebilirler. Buna karşın diğer gelirler büyük ölçüde sermaye faktörüne bağlıdır ve sermaye geliri elde edebilen bireyler faktör çeşitlenmesine gidebilme sansına sahip olduklarından ücret sahiplerine oranla daha yüksek bir ödeme gücüne sahiptirler. Bu nedenle, vergi sistemi içerisinde ayırma ilkesine işlerlik kazandırılarak vergilemede adaletin teminine katkıda bulunmak gerekmektedir (Güran, 2004: 252). Mükelleflerin vergi ödeme gücü; gelir düzeylerine, kişisel ve ailesel durumlarına bağlı olduğu gibi, gelirin kaynağı ve niteliği ile de ilişkilidir. O halde, ayırma ilkesi hem asgari geçim indiriminin hem de artan oranlılığın eksik yönlerini tamamlayan bir ilke konumundadır (Aksoy, 1991: 263-264).

Türk vergi sisteminde ücret geliri elde edenlerin ücret dışı gelir elde edenlerden bir dezavantajı yaptıkları işle ilgili harcamaları vergi matrahlarından indiremiyor olmalarıdır. Aslında işin yapılması için çalışanın farklı bir yere gönderilmesi halinde yol giderleri, ikamet giderleri gibi harcamalar hem kamuda hem de özel sektörde işveren tarafından sağlanabilmektedir. Ancak verginin kaynakta kesilmesi ücretlerin elde edilmesi için yapılan giderlerin gerçekçi bir şekilde indirilmesine imkân vermemektedir. Çalışanın işyerine ulaşması için katlandığı ulaşım masrafları, uzmanlığını artırmak için bedelini ödediği sempozyum veya kongreler için katlanılan masraflar gibi işle ilgili yaptığı harcamalar indirim konusu yapılmalıdır. İşletmelerin kurulup işe başlamadan önce işe başlamak için yaptıkları fizibilite çalışma bedellerini, ilk tesis ve örgütlenme giderlerini elde ettikleri kazançtan indirebilme imkânları bulunuyorsa, ücretlilerin de yapacağı işle ilgili kazanacağı bilgi ve beceri için ödediği kurs veya özel eğitim harcamalarını gelirlerinden gider olarak indirilmesine izin verilmelidir (Yeniçeri, 2014: 82).

Literatürde yer alan ödeme gücü tekniklerinden bir diğeri de muafiyet, istisna ve vergi indirimleridir. Bir ülkede sosyal sınıf farkı gözetmeksizin vergilendirilebilir tüm kaynakların vergilendirilmesi genel kural olsa da çeşitli

muafiyet, istisna ya da indirimler yoluyla bu kuralın dışına çıkılmaktadır. Belirli durumlarda birtakım amaçların gerçekleştirilmesine yönelik vergi yükünün kaldırılmasını yükümlü bakımından ifade ederken muafiyet, konu bakımından ifade ederken de istisna deyimleri kullanılmaktadır. İstisna ve muafiyet kavramları vergi konusuna ve yükümlüsüne konulmuş sınırlamalarla ilgilidir. Vergi kanunlarına göre kendileri için vergi borcunu doğuran bir olay bulunmakla beraber, aynı ya da farklı kanunlarla belirli kişiler veya kişi gruplarının açık bir şekilde vergi dışında tutulması vergi muafiyeti kavramını açıklar. Vergi istisnası vergi kanunlarında vergilendirilmesi öngörülen bir konunun kısmen veya tamamen, sürekli ya da geçici bir şekilde vergi dışında bırakılmasıdır. Dolayısıyla istisna verginin konusuna giren bazı olay veya değerlerin yine kanunla vergileme dışında kalmasıdır (Özkara, 2004: 17).

1.3. Vergi Adaleti Algısı ve Vergi Adaleti Algısının Boyutları

Adalet kavramının sınırlarının ve ölçüsünün tam olarak belirlenememesi ve her zaman bir değer yargısını içinde barındırması nedeniyle vergilemede adaletin sağlanması kolay bir mesele değildir. Geçmişten beri toplam vergi yükünün hangi ölçütler kullanılarak adaletli bir şekilde dağıtılacağı hususu sorgulanmıştır (Yereli ve Ata, 2011: 22). Tarihsel süreç içinde “adalet” kavramının toplumlara, toplumun sınıflarına, fertlere, yere ve zamana göre farklılık göstermesine bağlı olarak “vergi adaleti” ilkesi de aynı yapıyı içermektedir (Akdoğan, 1980: 5).

Adaletli olunması için çaba sarf edilmesi gereken önemli bir konu da vergi sistemidir. Her ne kadar devlet düzeni içinde yaşayan vatandaşlar devlet otoritesi tarafından kendilerine sağlanan menfaatler için devlete vergi ödemek gerektiğine katılsalar bile bu parasal aktarımların adil olarak gerçekleşmesini arzu etmektedirler. Algı kavramı gereği bireylerin zihinlerinde vergiye karşı geliştirdikleri anlam olumlu olduğu takdirde vergi uyumunda artış gözlenmesi kaçınılmazdır (Faizal vd., 2017: 227). Birkaç çalışma, bir ülkenin vergi sisteminin adil olarak algılandığı durumlarda vergi mükelleflerinin uymaya daha meyilli olduğunu bulmuştur (Alm, Cronshaw ve Mckee, 1993; Azmi ve Perumal, 2008; Gilligan ve Richardson, 2005; Richardson, 2005b). Dolayısıyla adaletin nasıl sağlanacağı, hangi araçlardan yararlanılacağı ve bu araçların nasıl tasarlanacağı konunun teknik yönüyle ilgiliyken, bu araçların

etkisiyle ulaşılması beklenen adalet algısı konunun psikolojik yönünü vermektedir (Topal, 2011: 105).

Wenzel (2002a) adaleti, sosyal psikolojide yaygın olarak kullanılan dağıtım adaleti, prosedürel adalet ve ceza adaleti olarak sınıflandırmıştır. Bu sınıflandırma, adalet üzerine psikolojik araştırmalarda kullanılan yerleşik bir ayrımdır (Adams, 1965; Walker vd., 1979; Tyler vd, 1997). Genel adalet daha çok vergi sisteminin ve vergi yükü dağılımının adillliğini sorgulamaktayken, ceza adaleti dağıtım adaletinin bir uzantısı olarak cezaların bireyler arasındaki adillliğini sorgular. Prosedürel adalet ise vergisel işlemlerin ve yöntemlerin adillliğini sorgulamaktadır (Wenzel, 2002a: 44).

Mükellefler gelir vergisi sisteminin dağıtım adaletini değerlendirirken hem vergi yüklerinin dağılımını hem de vergi kaynaklı faydaların dağıtımını dikkate alırlar (Costello, 2014: 12). Buna karşın kişinin kendi vergi yükünü daha az ödeyen diğer mükelleflerin yükleriyle karşılaştırması da dağıtım adaletsizliği duygularına neden olabilir (Verboon ve Van Dijke, 2007: 709). Dolayısıyla literatürde yaygın olarak dağıtım adaletinin, diğer mükelleflerle ilişkilendirilen vergi yükleri ve yararlanan kamusal hizmetlerle ilişkilendirilen vergi miktarları şeklinde iki temel konusu bulunmaktadır. Bunların dışında vergiden kaçınma veya vergi kaçırma fırsatlarına sahip olmak da vardır ancak bu fırsatlara sahip olmak bunların vergi yükünü azaltmak için fiilen kullanıldığı anlamına gelmez ancak yine de fırsatların dağılımı adalet açısından değerlendirilebilir (Wenzel, 2002a: 49).

Dağıtım adaletinin ilk konusunu oluşturan yatay ve dikey eşitlik kavramları, Musgrave (1959) ile başlayarak kamu maliyesi literatüründe onlarca yıldır araştırılmaktadır (Plotnick, 1981; Lerman ve Yitzhaki, 1995; Lambert, 2001). Yatay eşitlik vergi ödemeden önce eşit ödeme gücüne sahip olanların eşit muamele görmesidir. Uygulamada yatay eşitlik genellikle hükümet politikasının mükelleflerin gelir dağılımındaki sıralamasını nasıl etkilediğine göre ölçülür. Dolayısıyla vergi ödeme (veya transfer) sonrası mükelleflerin sıralamasını değiştirmeyen bir vergi politikası yatay eşitliği korumaktadır. Dikey eşitlik ise eşit olmayan mükelleflere uygun şekilde farklı muamelelerin yapılmasıdır. Dolayısıyla gelir farklılıklarını azaltan bir vergi politikası dikey eşitliği sağlayabilecektir (Mahoney, 2013: 729).

Dağıtım adaletinin diğer konusu ise değişim adaletidir. Değişim adaleti uzun vadede devlet kurumlarının vergi mükelleflerinin ve ailelerinin

ihtiyaçlarını karşılamak için yeterli kamu malları ve hizmetleri sağlaması anlamına gelir. Değişim eşitliği, belirli bir dönem boyunca belirli bir vergi mükellefi tarafından ödenen vergi miktarının doğrudan veya dolaylı olarak alınan vergi avantajlarının değerine tam olarak karşılık geleceği anlamına gelmemektedir. Şöyle ki bireylerin şu anda devlet birimleri tarafından sunulan tüm tesis veya hizmetlerden yararlanmaları gerekirse de, bu tür tesis veya hizmetlerin eksikliği yaşam kalitelerini olumsuz etkileyebilir. Gönüllü uyum kavramına dayalı bir vergi sisteminin etkin bir şekilde işlemesi için mükelleflerin olumlu bir değişim adaleti algısına sahip olmaları gerekmektedir (AICPA, 2007: 4). Mükellefler uzun vadede ödedikleri vergilerin karşılığını aldıklarını hissetmemeleri durumunda zararlarını tazmin yoluna gideceklerdir. Ayrıca verginin zorunlu bir ödeme olması ve mükelleflerin ödedikleri verginin birebir karşılığını beklememesi gerektiğinden değişim adaletinin ölçülmesi oldukça güçtür (Akbelen ve Aydın, 2019: 417).

Dağıtım adaleti teorisinin vergilendirme konusundaki bir diğer konusu ceza adaleti kavramıdır. Ceza adaleti meselesi vergi uyumu konusunda üzerinde daha az durulan bir konu olmuştur. Vergi mükelleflerinin vergiye gönüllü bir şekilde uyum gösterebilmeleri için adaletli bir vergi sisteminin olduğu inancını taşımaları gerekir. Cezalandırma adaleti, sosyal kural ve normların çiğnenmesine yönelik yaptırımların ve tepkilerin adaletini ifade eder (Hogan ve Emler, 1981; Miller ve Vidmar, 1981; Tyler vd., 1997). Vergilendirme bağlamında ceza adaleti de vergi suçlarına yönelik verilen cezaların miktar, muhatap ve zaman açısından adil olmasını gerektirmektedir (Topal, 2011: 113).

Prosedürel adalet ise, bireyler tarafından yetkililerden alınan hizmet veya muamelenin algılanması anlamına gelir (Murphy, 2009) ve aynı zamanda yetkililer tarafından kaynak paylaşımı süreciyle de ilgilidir (Kirchler, 2007). Dağıtım adaletiyle karşılaştırıldığında vergilendirme alanında çok daha az ilgi çeken bir konu olsa da prosedür (usul veya yöntem) adaleti son yıllarda hak ettiği ilgiyi görmeye başlamıştır. Prosedür adaleti kaynakların dağıtımından ziyade dağıtım sürecindeki uygulamalara odaklanmaktadır. Fayda ve maliyetlerin ilgili kişilere tayınlanması sürecinde karar alma mekanizmalarının ve yürütülen işlemlerin adil olmasına vurgu yapmaktadır (Tyler ve Blader, 2003: 350). Eğer kişiler vergi veya cezalar gibi

dağıtıma konu kaynakların uygulama sürecinde adaletli davranıldığını düşünenlerse usul adaletinin yüksek olduğu söylenebilir (Kirchler, 2007: 75).

1.4. Literatür Taraması

Literatürde vergi algısına yönelik anket çalışmalarının geneli adalet, kaçakçılık, uyum veya çıkarılan aflarla ilgili olmaktadır. Ödeme gücü araçlarıyla ilgili anket çalışmalarının sayısı son derece azdır. Vergi yüklerinin mükellefler arasında adil bir şekilde dağıtılması ile fayda ve maliyetlerin adil şekilde değiş tokuşunu ifade eden dağıtım adaletiyle ilgili literatürde öncü çalışmalar bulunmaktadır. Öncü çalışmaların devamı niteliğinde, anket ve ölçeklere dayalı çeşitli çalışmalar da mevcuttur.

1.4.1. Gelirin Vergilendirilmesinde Yararlanılan Ödeme Gücü Araçlarını İçeren Çalışmalar

Literatürde ödeme gücünün tespit edilmesine kullanılan teknikler artan oranlı vergileme, ayırma ilkesi, asgari geçim indirimi ile muafiyet ve istisnalar şeklinde ele alınmaktadır. Bu teknikler literatürdeki çalışmalarda genellikle dağınık olarak ele alınmıştır. Bundan dolayı literatürdeki anket çalışmalarının ifade bazında incelenmesi gerekli olmuştur. Örneğin Gelir İdaresi Başkanlığı (2007) tarafından yapılan bir çalışmada vergi oranlarında görülen artışların vergiye yönelik olumsuz tepkilere yol açtığı ve vergi yükünün artması durumunda vergiden kaçınmanın arttığı görülmüştür. Zenginobuz vd. (2010) tarafından Türkiye genelinde yapılan bir çalışmada katılımcıların yaklaşık %85'inin artan oranlı vergi sistemini tercih ettiği görülmüştür. Hennighausen ve Heinemann (2015) tarafından Almanya'da yapılan bir çalışmada da katılımcıların yaklaşık %80'ninin artan oranlı bir vergi sisteminden yana olduğu görülmektedir. Benzer sonuçlar Demir (2018), Didinmez (2018), Çat ve Yardımcıoğlu (2020) ile Kalleitner ve Bobzien (2023) tarafından yapılan çalışmalardan da elde edilmiştir. Helhel ve Ahmed (2014) tarafından Yemen'de yapılan bir çalışmada vergi oranlarının yüksekliği vergi uyumunun önündeki en önemli engellerden biri olarak görülmüştür. Benzer sonuçlar Çiçek ve Bitlisli (2017) ile Şenel ve Değneli (2021) tarafından yapılan çalışmalardan da elde edilmiştir.

Alkan (2009) tarafından yapılan bir çalışmada katılımcıların çoğu vergi istisna ve muafiyetlerinin vergi kayıp ve kaçaklarını artırdığını ifade etmiştir.

Çorap tarafından yapılan bir çalışmada da muafiyet ve istisnaların ödeme gücüne göre vergilendirmeyi sağlaması konusunda katılımcıların kararsız oldukları görülmüştür. Yine aynı çalışmada katılımcıların geneli asgari ücret kadarlık gelirin vergilendirilmemesi ve emek geliri elde edenlerin sermaye geliri sahiplerine göre daha az vergilendirilmesi konularında hemfikir olmuşlardır.

Diril ve Arat (2015) tarafından akademisyenlere yönelik yapılan bir çalışmada ücretlilerin vergi yükünün fazla olmakla birlikte ödeme gücünü tespit eden araçların da yeterli olmadığı bulgularına ulaşılmıştır. Uyanık (2019) tarafından yapılan çalışmanın sonuçları da mükelleflerin ödeme gücüne göre vergilendirilmediği algısına sahip olduklarını göstermektedir.

1.4.2. Vergi Adaleti Algısının Boyutlarını İçeren Çalışmalar

Literatürde yer alan öncü çalışmalardan biri olan, Spicer ve Lundstedt (1976) tarafından yapılan bir çalışmada kamusal hizmetlerden yararlanamama ile vergi sistemine karşı olumsuz tutum sergilenmesi arasında pozitif bir ilişki bulunmuştur. Benzer bir ilişki de Porcano'nun çalışmasında, kamusal hizmetlerden yararlanamama ile vergi kaçırma arasında bulunmuştur. Türkiye'de Saruç ve Yıldız (2007) tarafından yapılan bir çalışmada da mükelleflerin ödedikleri vergilerin karşılığını devlet yardımı ya da kamu hizmeti olarak alamadığı ortaya koyulmuştur. Abubakari ve Christopher (2013) tarafından Gana'da yapılan bir çalışma mükelleflerin vergi yükleri yüksek olmasına rağmen, devletten algılanan faydalar artarsa, vergi yükümlülüklerine uymaya devam edebileceklerini ortaya koymuştur.

Vergi adaleti algısının boyutlarıyla ilgili olarak yapılan öncü çalışma Gerbing'e (1988) aittir. ABD'de yapılan çalışmada faktör analizi sonucu; genel adalet ve vergi yükünün adil dağılımı, vergi oranı tercihleri, karşılıklı adalet, kişisel çıkar adaleti, varlıklı kişilerin vergilendirilmesine yönelik tutum şeklinde isimlendirilen beş adet faktör tespit edilmiştir. Gerbing (1988) tarafından ortaya konulan vergi adaleti algısı boyutları sonraları diğer bazı araştırmalarla test edilmiştir (Christensen vd. (1994), Christensen ve Weirich (1996), Gilligan ve Richardson (2005), Richardson (2005a), Richardson (2005b), Richardson (2006), Azmi ve Perumal (2008), Benk ve diğerleri (2012), Thomas (2012)).

Christensen ve Weihrich (1996) Amerika Birleşik Devletleri'nde Gerbing tarafından bulunan beş boyutun gerçek adalet boyutları olduğunu bulmuşlardır. Azmi ve Perumal (2008) da Gerbing'in ortaya koyduğu beş faktörlü ölçek kullanılarak bir çalışma yapmıştır. Sonuçlara göre faktörlerden sadece genel adalet, vergi oranı tercihi ve kişisel çıkar faktörü anlamlı çıkmıştır. Gerbing'in vergi adaleti boyutları için Thomas (2012) da Barbados'ta bir çalışma yapmıştır. Çalışma sonucunda genel adalet, karşılıklı adalet ve kişisel çıkar adaleti şeklinde üç farklı vergi adaleti boyutu elde edilmiştir.

Topal (2011), Türkiye'de Gerbing (1988) ile Gilligan ve Richardson (2005)'in çalışmalarını kapsayan, fark testleri ve çoklu doğrusal regresyon analizinin yer aldığı bir çalışma yapmıştır. Çalışmada Türk halkının refah devletine yönelik tutumlarının ve vergi adaleti algılarının sosyal sınıflara göre farklılaştığı bulgularına ulaşılmıştır. Benk ve diğerleri (2012) tarafından Türkiye'de Gilligan ve Richardson (2005) tarafından geliştirilen ölçek kullanılmış ve faktör analizi sonucu genel adalet, orta gelirliilerin vergi payı/yükü, devletle mübadele, vergi oranı yapısı, yüksek gelirliilere yönelik özel hükümler, vergi sistemi eşitliği ve eşitsizliği şeklindeki vergi adaleti boyutlarına ulaşılmıştır.

Demir ve Gülten (2013) tarafından yapılan bir çalışmada mükelleflerinin yaklaşık üçte ikisi vergi yükünün adaletli ve dengeli bir şekilde dağılmadığına inanmaktadır. Ağcakaya ve Yıldırım (2015) tarafından yapılan bir çalışma yatay adalet algısının olumsuz olduğu ve mükelleflerin çoğu tarafından vergi sisteminin adil bulunmadığı bulgularına ulaşılmıştır. Topal (2016) tarafından yapılan bir çalışmada vergi adaleti algısı ölçeği prosedür adaleti ile genişletilmiştir. Analiz sonucunda vergi adaleti algısının prosedür adaletini de kapsayacak şekilde dokuz boyutunun olduğu ve prosedür adaletinin vergilerin ve cezaların dağılımı gibi adalet algısında etkin olduğu tespit edilmiştir. Faizal vd. (2017) prosedür adaletinin güvenle pozitif ve anlamlı bir şekilde ilişkili olduğunu göstermiştir.

Gberegbe vd. (2017) tarafından Nijerya'da yapılan bir çalışma dağıtım adaleti, usul adaleti, ceza adaleti ve vergi adaleti algısının vergi uyumu üzerinde pozitif yönde anlamlı bir etkisinin olduğunu ortaya koymuştur. Farrar vd. (2018) tarafından ABD'de yapılan çalışmada faktör analizi gerçekleştirilmiştir. Analiz sonuçlarına göre vergi adalet algısının

belirleyicileri; vergi değerlendirme sürecinin adaleti (prosedür adaleti), karşılık adaleti ve dikey adalet boyutlarıdır. Gebregiorgies (2021) tarafından yapılan bir çalışmada Etiyopya vergi sisteminin kişisel, yatay, dikey ve değişim adaleti açısından adil, idari adalet açısından adaletsiz olarak bulunduğu ortaya koyulmuştur. Akbelen vd. (2021) tarafından yapılan bir çalışmada dağıtım adaletinin doğrudan ve pozitif olarak vergi uyum niyetini etkilediği bulgusuna ulaşılmıştır. Kozalı (2021) tarafından yapılan bir çalışmada deneysel manipülasyon kurgusundan yararlanılmıştır. Çalışmanın sonuçlarına göre; vergi adaleti manipülasyonunun vergi adaleti algısı üzerindeki etkisinin anlamlı olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Günay ve Gürdal (2022) tarafından yapılan yapısal eşitlik analizi sonuçlarına göre dağıtım adaletinin gönüllü vergi uyumuna olan etkisinde idareye duyulan güvenin tam aracı etkisi olduğu sonucuna varılmıştır.

Dağıtım adaleti kadar ilgi görmese de vergilendirme sürecindeki (prosedürel) adalet algısıyla ilgili literatürde son zamanlarda çeşitli çalışmalar yapılmıştır. Prosedürel adaletin vergi uyumu üzerinde olumlu etkisi olduğu gösteren çeşitli çalışmalar mevcuttur (Wenzel (2002b), Murphy (2004), Murphy ve Tyler (2008), Verbon ve Van Dijke (2007)).

Frey ve Feld (2002) vergi görevlilerin mükelleflere saygılı davranması durumunda mükelleflerin gönüllü vergi uyumunun artacağını ortaya koymuştur. Benzer şekilde Mahangila ve Holland (2015) da ceza adaleti ve prosedürel adalet ile vergi uyumu arasında pozitif ilişki bulmuştur. Giray vd. (2015) tarafından Türkiye’de yapılan bir çalışmada mükelleflerin vergi sistemindeki adalet algısını etkileyen en önemli iki faktörün vergi sisteminin yapısı ve vergi idaresi ile etkileşim olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Vergi adaleti algısının bir başka boyutu olan ceza adaleti, kurallar ve yasalarda belirtilen vergisel ödevlerini gerektiği şekilde yerine getirmeyenlerin cezalandırılmalarındaki uygulamaların adilliği ile ilgilidir. Dolayısıyla cezaların adil olmadığını algılayan mükellefler yasalara uymak zorunda hissetmeyebilirler (Rechberger vd., 2010).

Razak ve Adafula (2013) Gana’daki çalışmalarında vergi mükelleflerinin devlet hakkındaki görüşlerinin vergi düzenlemelerine uyma niyetini etkilediği bulgusuna ulaşmışlardır. Kogler vd. (2015) tarafından Avusturya’da yapılan bir çalışma cezalandırıcı adalet ile gönüllü uyum arasındaki ilişkide güvenin aracı etkisini ortaya koymuştur.

Farrar ve King (2022) tarafından Kanada’da yapılan bir çalışmada, bir vergi kaçakçısının yanlış yapmaktan büyük ölçüde sorumlu olduğu ve cezalandırıldığını algıladığında diğerlerinin vergi uyum niyetlerinin en yüksek seviyeye ulaştığı görülmüştür. Okafor (2023) tarafından Kanada’da yapılan bir başka çalışmada vergi kaçırmanları utandırmanın cezalandırıcı adalet algıları üzerinde olumlu bir etkiye sahip olduğunu göstermektedir.

II. BÖLÜM

TÜRKİYE'DE ÖDEME GÜCÜNE ULAŞMADA KULLANILAN VERGİSEL ARAÇLARIN VERGİ ADALETİ BAĞLAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ

Çalışmanın bu bölümünde araştırmanın amaç ve önemi, modeli, evren ve örnekleme, veri toplama teknikleri, veri toplama aracının hazırlanması ve verilerin çözümlenmesinde yararlanılan istatistiksel yöntem ve tekniklere yer verilecektir.

2.1. Araştırmanın Önemi

Vergilerin finansmanına bireylerin ödeme güçleriyle orantılı olarak katılmaları anayasada da belirtilmiş olup, katılımların kimler tarafından ne ölçüde gerçekleştirileceği kamu maliyesinin önemli bir sorunudur. Vergiler her ne kadar devletin egemenlik gücüne dayanılarak toplansa da, mükelleflerin vergilerini gönüllülük esasına göre ödemeleri arzu edilen bir durumdur. Dolayısıyla ödeme gücüne ulaşma tekniklerinin kullanılmasıyla, bireylerin ödemesi gereken gerçek vergi miktarına ulaşarak gönüllü vergi uyumunun sağlanması muhtemeldir. Bu uyumun sağlanabilmesi aynı zamanda herkesin vergi miktarının doğru olarak belirlenip, ödenmesiyle gerçekleşecektir. Bu durumun tersi olması durumunda ise mükelleflerin vergiye yönelik bakış açıları ve adalet algıları olumsuz yönde değişime uğrayacaktır. Vergi sistemine yönelik adalet algıları farklı faktörleri barındırmakta ve her bir faktör için mükelleflerin adalet algılarının ölçülmesi genel vergi uyumunun sağlanması bakımından önemlidir.

Bu bağlamda çalışmada vergi adaletine yönelik tüm algı faktörlerinin ödeme gücü araçları tarafından etkilenip etkilenmediği araştırılmak istenmiştir. Ayrıca ödeme gücüne yönelik vergileme tekniklerini bilenlerle bilmeyenler arasında, Türkiye'deki vergisel adalet algıları bakımından bir farklılık oluşup oluşmadığı da araştırmanın diğer bir konusudur. Ödeme gücü araçları ile vergi adaleti algısının faktörlerinin yapısal eşitlik modeline (YEM) indirgenerek analiz edilmesi de bu çalışmanın önemli bir yönüdür. Bunun yanında ilgili yazında sözü edilen ödeme gücüne ulaşma teknikleriyle ilgili bir ölçek geliştirme çalışması bulunmamaktadır. Bu boşluğun doldurulması bakımından bu çalışma literatüre önemli bir katkı sağlayabilecektir.

2.2. Araştırmanın Yöntemi

Nicel araştırma niteliğinde olan bu çalışmada ödeme gücü araçlarının tam ve dikkatli bir biçimde tanımlanması amacıyla literatürdeki en yaygın yöntemlerden olan betimsel yöntemden yararlanılmıştır. Betimleme araştırmaları olayların, varlıkların, araştırmaya dahil nesnelere veya grupların “ne” olduğunu açıklamaya çalışır. Mevcut durum ve koşulları olduğu haliyle ortaya koymaya çalışır. Bu yöntem “tarama modeli” de denilmektedir (Şen, 2010: 347). Betimleme sürecinde ölçeğin geliştirilmesine katkı sağlaması beklenen tüm faktörler göz önünde bulundurularak maddeler belirlenip, geçerlik ve güvenilirlik analizleri gerçekleştirilmiştir. Çalışmada farklı uzmanlık alanlarına sahip akademisyenlerin cinsiyet, medeni durum, eğitim durumu gibi farklı demografik değişkenlere göre vergilemeye yönelik tutumları irdelenmiştir. Çalışma bu yönüyle ilişkisel tarama niteliğindedir. Birden fazla değişken arasında, birlikte değişimin olup olmadığını ortaya koymayı amaçlayan tarama modeline ilişkisel tarama modeli denir (Karasar, 2015).

2.3. Araştırmanın Evren ve Örneklemi

Araştırmanın evrenini Türkiye genelinde tüm özel ve kamu üniversitelerinde görev yapmakta olan akademisyenler oluşturmaktadır. Dolayısıyla öğretim görevlisi, araştırma görevlisi, doktor öğretim üyesi, doçent ve profesör ünvanlarına sahip olan tüm öğretim elemanları araştırmanın evrenini oluşturmaktadır.

Tablo 2. AFA Çalışma Grubu

Değişken	Kategori	f	%
Cinsiyet	Erkek	101	57,7
	Kadın	74	42,3
Medeni durum	Evli	132	75,4
	Bekâr	43	24,6
Yaş	21-27	9	5,1
	28-34	36	20,6
	35-41	61	34,9
	42-48	42	24,0
	49-56	18	10,3
	57-65	9	5,1
Eğitim Durumu	Lisans	30	17,1
	Yüksek lisans	42	24,0
	Doktora	103	58,9
Mesleki çalışma süresi	1-5 yıl	30	17,1
	6-10 yıl	39	22,3
	11-15 yıl	43	24,6
	16-20 yıl	26	14,9
	21 yıl ve üzeri	37	21,1
Ünvan	Öğretim görevlisi	73	41,7
	Araştırma görevlisi	31	17,7
	Dr. Öğretim üyesi	31	17,7
	Doçent	30	17,1
	Profesör	10	5,7
Gelir	15.000-20.000 TL	56	32,0
	20.001-25.000 TL	64	36,6
	25.001-30.000 TL	30	17,1
	35.001 TL ve üzeri	14	8,0

Bir ölçek geliştirme çalışmasında ilk olarak açıklayıcı faktör analizi (AFA) ve ardından keşfedilen faktör sayısının onaylanmasını öngören doğrulayıcı faktör analizi (DFA) yapılır. Dikkat edilmesi gereken önemli bir husus bu analizlerin aynı örneklem ile yapılmaması gerektiğidir (Yaşlıoğlu, 2017: 75). Bu gereklilikten dolayı bu çalışmada açıklayıcı faktör analizi ve doğrulayıcı faktör analizi için iki ayrı çalışma grubu yer almaktadır. İlk çalışma grubunu Ödeme Gücü Araçları Ölçeği'nin geliştirme çalışmalarının yapıldığı AFA grubu oluşturmaktadır. Bu çalışma grubunu uzmanlık alanı fark etmeksizin Ordu ili ve çevresindeki özel ve kamu üniversitelerinde görev yapan akademik personeller oluşturmaktadır. AFA çalışma grubunda yer alan

katılımcıların demografik değişkenler bakımından dağılımı Tablo 2’de verilmektedir.

Tablo 3. DFA Akademisyen Çalışma Grubu

Demografik değişkenler	Şıklar	Maliye alanı akademisyenleri	Maliye alanı dışındaki akademisyenler	Toplam
Cinsiyet	Erkek	125	160	285
	Kadın	36	165	201
Medeni durum	Evli	125	267	392
	Bekâr	36	58	94
Yaş	21-27	3	8	11
	28-34	33	54	87
	35-41	49	125	174
	42-48	38	79	117
	49-56	26	45	71
	57-65	11	14	25
	66 ve üzeri	1	0	1
Eğitim durumu	Lisans	3	34	37
	Yüksek lisans	25	82	107
	Doktora	133	209	342
Mesleki çalışma süresi	1-5 yıl	19	37	56
	6-10 yıl	30	65	95
	11-15 yıl	40	86	126
	16-20 yıl	13	61	74
	21 yıl ve üzeri	59	76	135
Ünvan	Öğr. Görevlisi	30	97	127
	Araş. Görevlisi	30	51	81
	Dr. Öğretim Üyesi	32	87	119
	Doçent	39	71	110
	Profesör	30	19	49
Aylık ortalama gelir (TL)	30.000-35.000	32	56	88
	35.000-40.000	40	137	177
	40.000-45.000	35	77	112
	45.000-50.000	35	34	69
	50.000 TL üstü	19	21	40
Çalışılan il	İstanbul	10	11	21
	Tekirdağ-Balıkesir	13	16	29
	İzmir-Aydın-Manisa	23	15	38
	Bursa-Kocaeli	16	10	26
	Ankara-Konya	12	9	21
	Antalya-Adana-Hatay	26	17	43
	Kırıkkale-Kayseri	27	13	40
	Zonguldak-Kastamonu-Samsun	10	165	175
	Trabzon	20	40	60
	Erzurum-Ağrı	1	11	12
	Gaziantep-Şanlıurfa-Mardin	3	6	9
	Malatya-Van	0	12	12

DFA çalışma grubunda yer alan katılımcıların demografik değişkenler bakımından dağılımı ise Tablo 3’te verilmektedir. Tablodan görüldüğü üzere bilgiler, uzmanlık alanının Maliye olup olmamasına göre kategorize edilmiştir. DFA için Türkiye genelinden veri toplanmış olup, katılımcıların eğitim vermekte oldukları iller Türkiye İstatistiki Bölge Sınıflandırmasına göre ikinci düzeyde yer alan 26 alt bölge kategorilerinde gösterilmiştir. Veriler yüz yüze ve çevrimiçi olarak AFA için Ocak-Temmuz, DFA için Haziran-Temmuz ayları arasında toplanmıştır.

2.4. Veri Toplama Araçları

Araştırma çerçevesinde gerçekleştirilen anket uygulamasıyla Türkiye’deki akademisyenlerin demografik özellikleri, ödeme gücü araçlarına yaklaşımları ve Türkiye’deki vergi sistemine yönelik adalet algılarına ilişkin veriler toplanmıştır. Anket formunda iki ayrı ölçek kullanılmıştır. Bunlardan ilki ödeme gücü araçları ölçeği, diğeri de vergi adaleti algısı ölçeğidir.

2.4.1. Anket Formunda Yer Alan Demografik Bilgi Soruları

Anket formunun bu bölümünde araştırmaya katılan mükelleflerin cinsiyet, medeni hal, yaş, eğitim durumu, mesleki çalışma süresi, ünvan, aylık ortalama gelir ve çalışılan üniversitenin bağlı olduğu il şeklindeki bilgilere yer verilmiştir.

2.4.2. Ödeme Gücü Araçları Ölçeğinin Geliştirilmesi

Ödeme Gücü Araçları Ölçeği (ÖGAÖ) literatürde ödeme gücünün göstergeleri olarak kabul edilen faktörlere yönelik olarak tarafımızca geliştirilmiştir. Literatürde ödeme gücü ilkesinin gerçekleştirilmesinde kullanılan teknikler; asgari geçim indirimi (en az geçim indirimi), artan oranlı tarife, ayırma ilkesi ile muafiyet, istisna ve indirimler olarak belirtilmektedir.

Ölçeğin maddeleri hazırlanırken ilgili literatür gözden geçirilmiş ve 31 maddelik bir madde havuzu oluşturulmuştur. Oluşturulan maddeler maliye alanında uzman (doçent ve profesör) dört öğretim elemanı tarafından incelenerek, bazı maddelerin çıkartılmasıyla nihai madde sayısı 22 olmuştur. İki eğitim bilimi ve bir dil bilimi uzmanının da görüşleri alınarak maddelere son hali verilmiş ve böylelikle kapsam geçerliliği sağlanmıştır.

Maddelerin geliştirilmesinin ardından maddelere yönelik tutumların ölçülmesinde 5'li likert ölçeği kullanılmıştır. Bu ölçeklerde kullanılan sayıların belirttiği ifadeler şu şekildedir:

- “1:Kesinlikle Katılmıyorum,
2:Katılmıyorum,
3:Kısmen Katılıyorum,
4:Katılıyorum,
5:Kesinlikle Katılıyorum”*

Likert tipi ölçeklerin diğer ölçeklere göre daha kolay ve kullanışlı olmasından dolayı, psikolojik değişkenlerin ölçülmesinde bu tür ölçekler oldukça yaygın olarak kullanılmaktadır (Akbaş vd., 2020: 223).

Ölçeğin geliştirilmesi için açıklayıcı faktör analizi yapılmadan önce her iki ölçek için de pilot çalışma yapılarak ölçeklerin ve boyutların güvenilirlik analizi yapılmıştır. Çalışmada güvenilirlik analizi için tercih edilen Cronbach Alfa katsayısıyla, ölçekte yer alan soruların homojen bir yapıyı açıklamak üzere bir bütün oluşturup oluşturmadıklarına bakılmıştır. Pilot çalışmaların 30-100 kişiden oluşan, örnekleme benzer bir grupta yapılması tavsiye edilmektedir (Gökdemir ve Yılmaz, 2023: 152). Pilot çalışmada Ödeme Gücü Araçları Ölçeği için meslek ayrımı gözetmeksizin, ücretli olarak çalışan 106 kişiden yüzyüze ve çevrimiçi dağıtılarak veri toplanmıştır. Ölçeğin geneli için 0,766 değerinde Alfa katsayısı elde edilmiştir.

Pilot çalışmanın ardından açıklayıcı faktör analizi için hedef kitleden veri toplanmıştır. Çalışmada katılımcılara denek numarası verilerek SPSS paket programı aracılığıyla toplanan veriler bilgisayar ortamına aktarılmıştır. Hatalı, eksik işaretlenen veriler üzerinde gerekli düzenlemeler yapılmıştır. Elde edilen verilerde uç değer incelemesi yapılmış ve standartlaştırılmış Z puanlarına (+3,-3 aralığı alınmıştır) göre AFA grubunda uç değer olmadığına karar verilmiştir. Faktör analizi için önerilen örnek sayısı ölçeğin her maddesi başına 5-10 denektir (Karami Matin vd., 2017: 138). Madde sayısı göz önüne alındığında her madde için 8,5 örnek ele alınmış olup, toplamda 187 tane anket verisi elde edilmiştir. Bunlardan 12 tanesinin hatalı veya eksik bulunması sebebiyle analizlere 175 kişinin verisi ile devam edilmiştir.

2.4.2.1. Ödeme Gücü Araçları Ölçeği Geçerlik Analizleri

Veriler analiz edilirken SPSS programları kullanılmıştır. Geliştirilen ölçeğin faktör yapısını belirlemek amacıyla Açıklayıcı Faktör Analizi yapılmıştır. Açıklayıcı faktör analizi öncesinde örneklem büyüklüğünün faktörleşmeye uygunluğunu test etmek amacıyla Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) ve Bartlett's Küresellik Testi yapılmıştır. Elde edilen puanların güvenilirliğinin incelenmesi amacıyla Cronbach Alfa İç tutarlık katsayıları hesaplanarak yorumlanmıştır. Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) ve Bartlett's Küresellik Testi sonuçları Tablo 4'te sunulmuştur.

Tablo 4. ÖGA Ölçeği Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) ve Bartlett's Küresellik Testi Sonuçları

KMO ve Bartlett's Testleri		
Kaiser-Meyer-Olkin		0,801
Bartlett's Küresellik Testi	Ki-Kare	1553,158
	Serbestlik Derecesi	231
	p	,000*

Tablo 4 incelendiğinde, 175 kişilik çalışma grubunun KMO değerinin 0,801 olarak bulunduğu ve bu değer "iyi derecede yeterli" olduğu görülmektedir (Şencan, 2005). KMO değerlerine ilişkin anlamlar şöyle belirtilmiştir:

KMO test sonuçlarının 0,50'dan küçük olması durumunda kabul edilemeyeceğini, bu değer üzerinde ise;

"0,50-0,60 değerinin kötü,

0,61-0,70 değerinin zayıf,

0,71-0,80 değerinin orta,

0,81-0,90 değerinin iyi,

0,90 üzerinde olan değer ise mükemmel" olduğunu belirlemektedirler

(Şencan, 2005; Çokluk vd., 2012).

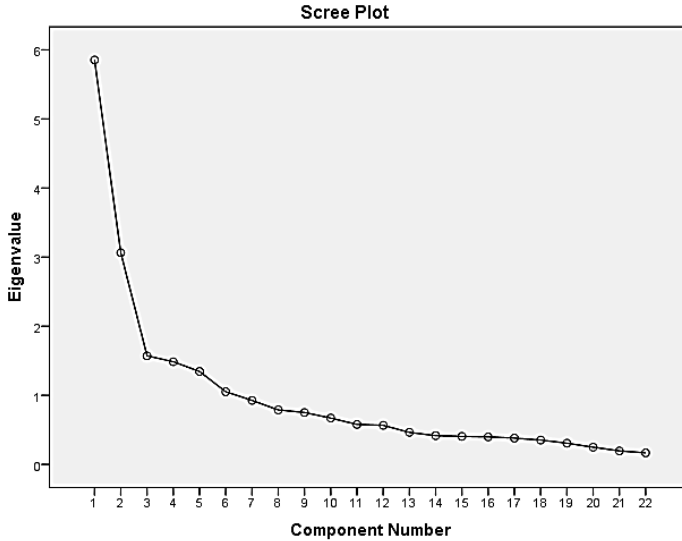
Bu bulgular doğrultusunda örneklem büyüklüğü açısından veri yapısının faktörleşmeye uygun olduğu söylenebilir.

Ayrıca Bartlett's Küresellik Testi sonuçları incelendiğinde, elde edilen ki-kare değerinin istatistiksel olarak anlamlı olduğu görülmüştür ($\chi^2=1553,158$; $p>0,05$). Bu kapsamda, eldeki verilerin çok değişkenli normal

dağılımdan geldiği kabul edilmiştir. Bartlett testinin anlamlı hesaplanması, değişkenler arasında yüksek korelasyonlar mevcut olduğunu göstermektedir.

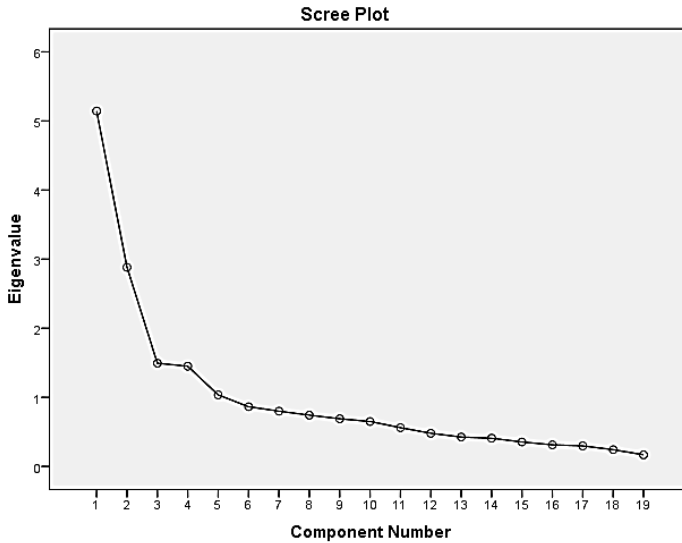
2.4.2.2. Ödeme Gücü Araçları Ölçeği Açıklayıcı Faktör Analizi

Ödeme Gücü Araçlarının Vergi Adaleti Algısına Etkisi Ölçeği'nin faktör desenini ortaya koymak amacıyla faktörleştirme yöntemi olarak temel bileşenler analizi, döndürme yöntemi olarak dik döndürme yöntemlerinden olan varimax (maksimum değişkenlik) yöntemi kullanılmıştır. Faktörlerin birbirleriyle ilişkisi olmaması ve sonuçların genellenebilirliği, yani gelecek için en uygun çözümle ilgilenildiği için varimax (maksimum değişkenlik) yöntemi tercih edilmiştir (Büyüköztürk; 2002: 477). Yapılan analiz sonucunda, analize temel olarak alınan 22 madde için öz değeri 1'in üzerinde olan altı bileşen olduğu görülmüştür. Bu bileşenlerin toplam varyansa yaptıkları katkı %65,341'dir. Söz konusu bu altı bileşen, açıklanan toplam varyans tablosu, yamaç-birikinti grafiği, toplam varyansa yaptıkları katkının önemi açısından incelenmiştir. Yamaç-birikinti grafiği Grafik 1'de sunulmuştur.



Grafik 1: ÖGAÖ Altı Faktörlü Yapıya İlişkin Yamaç-Birikinti Grafiği

Bileşenlerin toplam varyansa yaptığı katkıları ve yamaç-birikinti grafiği ve faktörlere dağılım gösteren madde sayıları değerlendirildiğinde bazı faktörlerde üçten az madde olduğu, dört bileşenin varyansa yaptığı katkının önemli olduğu, dördüncü bileşenden sonra katkının küçük ve yaklaşık olarak aynı olduğu görülmüştür. Bu nedenlerden dolayı ölçeğin dört faktörlü bir yapıya sahip olduğuna karar verilmiştir. Analiz dört faktörlü olacak şekilde tekrarlanmıştır. Dört faktörlü yapıya ilişkin Yamaç-birikinti grafiği Grafik 2’de verilmiştir.



Grafik 2: ÖGAÖ Dört Faktörlü Yapıya İlişkin Yamaç-Birikinti Grafiği

Belirlenen bu dört faktörün toplam varyansa yaptıkları ilk katkıları birinci faktör için %26,610, ikinci faktör için %13,932, üçüncü faktör için %7,144, dördüncü faktör için %6,757 ve dört faktörün varyansa yaptıkları toplam katkı ise %54,442 olduğu görülmüştür.

Ödeme Gücü Araçları Ölçeğinin faktör desenini ortaya koymak amacıyla yapılan açıklayıcı faktör analizinde, güçlü bir faktör yapısı için 0,40 olan kabul düzeyine göre faktör yük değerlerine bakılmıştır (Tabachnick ve Fidell, 2013). Bir madde birden fazla faktöre çapraz yüklenmiş ve bu faktörlerdeki yük değerleri arasındaki fark 0,10’dan (tercihen 0,15-0,20) daha küçük ise binişik olarak kabul edilir ve binişik maddelerin ölçekten

çıkartılması gerekir (Gökdemir ve Yılmaz, 2023: 153). Dört faktör için yapılan analizde, maddeler binişiklik¹ ve faktör yük değerlerinin kabul düzeyini karşılayıp karşılamaması açısından değerlendirildiğinde 3 maddenin binişik (3, 10 ve 12. maddeler) olduğu görülmüştür. Ölçekten her bir maddenin çıkarılmasından sonra yeniden döndürme işlemi yapılmıştır. Bu maddelerin analiz dışı bırakılması sonucunda elde edilen faktör deseni ve maddelerin faktörlere dağılımları Tablo 5’te verilmiştir.

Tablo 5. Ödeme Gücü Araçları Ölçeğinin Faktör Deseni

Maddeler	1.Faktör	2.Faktör	3.Faktör	4.Faktör
M20	,761			
M21	,741			
M19	,720	,264		,110
M22	,710			
M13	,696		-,142	,197
M14	,661			,321
M18	,602	,312	,121	
M7	,563	,183		,278
M17		,889	,140	
M16		,878	,157	
M15	,273	,676		
M11	,222	,459	,346	
M2	,109	,242	,796	,208
M1	,147		,764	,127
M5			,699	
M6	-,117	,138	,596	
M8				,866
M9	,259		,112	,822
M4	,304	,233	-,237	,438

Faktör yük değeri, bir maddenin faktör ile ilişkisini açıklayan katsayı olarak tanımlanmaktadır. Bir madde için bu değerin en az 0,50 olması idealken, 0,30-0,59 arasında olması orta ve 0,60’tan fazla olması yüksek

¹ Birden fazla faktörle ilişkili olan değişkenlere binişik veya çakışık değişken denilmektedir.

nitelikte olduğunu göstermektedir (Tarhan ve Yıldırım, 2021: 12). Yukarıdaki tabloda maddelerin faktör yük değerlerine bakıldığında çoğunlukla yüksek nitelikte olduğu görülmektedir. Tabloya göre sekiz maddenin birinci faktörü, dört maddenin ikinci faktörü, dört maddenin üçüncü faktörü ve üç maddenin de dördüncü faktörü oluşturduğu görülmektedir. Aynı faktörler altında birleşen maddelerin isimleri ve yükleri aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 6. Ödeme Gücü Araçları Ölçeğinin Faktör Maddeleri

Faktörler	Madde	Faktör Yüğü
1. Faktör	Temel ihtiyaçların karşılanması açısından asgari ücretten gelir vergisi alınmaması adil olandır.	0,563
	Vergi adaletinin sağlanması için düşük gelirli vatandaşlara yönelik vergisel ayrıcalıklar sağlanabilir.	0,696
	Devletin sosyal veya iktisadi bir takım amaçlar için vergi ayrıcalıklarını dengeli bir biçimde uygulaması vergilemede adalete katkı sağlar.	0,661
	Hali hazırda faiz veya kira geliri gibi gelirlere kıyasla, emek gücüyle gelir kazanmak daha zordur.	0,602
	Faiz veya kira geliri gibi gelirlere kıyasla, emek gücüyle kazanılan gelirin daha fazla korunmaya ihtiyacı vardır.	0,720
	Zihnen ve bedenen çalışarak edinilen emek gelirlerine kıyasla sermaye gelirlerinden daha fazla vergi alınmalıdır.	0,761
	Gelirin miktarı önemli olduğu gibi elde edilme şekli de önemlidir.	0,741
	Vergi adaleti açısından emek gelirlerine ve sermaye gelirlerine farklı oranda vergi uygulanmalıdır.	0,710
2. Faktör	Aylık mesai, sosyal yardım ya da ikramiye ödemelerinin de vergiye tabi ücrete dahil olması çalışanların adalet algılarını olumsuz etkiler.	0,459
	Çalışanların eğitim ve sağlık harcamalarının belli bir miktarını vergiye tabi ücretlerinden düşürmeleri daha adildir.	0,676
	Çalışanların elektrik, doğalgaz gibi enerji harcamalarının belli bir miktarını vergiye tabi ücretlerinden düşürmeleri daha adildir.	0,878
	Çalışanların kira veya konut kredisi gibi harcamalarının belli bir miktarını vergiye tabi ücretlerinden düşürmeleri daha adildir.	0,889
3. Faktör	Gelir arttıkça uygulanan vergi oranının da artması adildir.	0,764
	Artan gelire bağlı olarak vergi oranlarının da artması çalışanların çalışma arzusunu azaltır.	0,796
	Artan gelire bağlı olarak vergi oranlarının da artması çalışanların vergi ödeme istekliliğini artırır.	0,699
	Artan oranlı vergi tarifeleri karmaşıklığa sebep olacağı için kişilerin adalet algısını olumsuz yönde etkiler.	0,596
4. Faktör	Düşük gelirlilerden düşük oranda vergi alınması gelir dağılımını iyileştirir.	0,438
	Vergiye tabi olmayan gelir miktarı hesaplanırken çalışanın medeni durumu dikkate alınmalıdır.	0,866
	Vergiye tabi olmayan gelir miktarı hesaplanırken çalışanın bakmakla yükümlü olduğu çocuk sayısı dikkate alınmalıdır.	0,822

Tablo 6 incelendiğinde dört faktörlü yapıya sahip 19 maddelik ölçeğin faktör yük değerlerinin 0,438-0,889 arasında değiştiği görülmektedir. Faktör yük değerleri her faktör için ayrı ayrı incelendiğinde birinci faktör için 0,563 ile 0,761 arasında, ikinci faktör için 0,459 ile 0,889 arasında, üçüncü faktör için 0,596 ile 0,796 ve dördüncü faktör için 0,438 ile 0,866 arasında değiştiği görülmektedir.

Maddelerin isimlendirilmesi konusunda her bir faktör altında birleşen maddelerin ortak olarak nitelendirilebilmesi amaçlanmıştır. Tablo 6’da görüldüğü üzere ÖGAÖ’nün birinci faktörü 8 maddeden oluşmaktadır. Toplam varyansın %27,07’sini açıklayan birinci faktörün, emek gücüne bağlı olarak düşük gelir seviyesine sahip olanların vergilendirilmesinde bir takım ayrıcalıkların sağlanmasıyla ilgili ifadelerden oluştuğu görülmektedir. Bu nedenle birinci faktör “Ayrıcalıklı Vergileme” olarak isimlendirilmiştir. Bu faktörün günümüzde uygulanan araçlardan olan asgari ücret istisnası ve ayırma ilkesini kapsadığı görülmektedir.

ÖGAÖ’de ikinci faktör 4 maddeden oluşmaktadır. Toplam varyansın %15,17’sini açıklayan bu faktörün, vergilendirilecek ücretlerin belirlenmesindeki ikramiye, eğitim ve sağlık harcamaları gibi vergiye tabi ücretten indirilebilecek konulara değindiği görülmektedir. Bu nedenle ikinci faktör “Vergiye Tabi Ücret İstisnaları” olarak isimlendirilmiştir. Bu faktörün literatürde muafiyet, istisna ve indirim olarak adlandırılan araçla benzeştiği görülmektedir.

ÖGAÖ’de üçüncü faktör 4 maddeden oluşmakta ve toplam varyansın %7,86’sını açıklamaktadır. Bu faktörün artan gelire bağlı olarak vergi oranlarındaki artışların çalışanlar üzerindeki etkileriyle ilgili olduğu görülmektedir. Bu nedenle üçüncü faktör “Artan Oranlı Vergileme” olarak isimlendirilmiştir. Bu faktörün günümüzde uygulanan araçlardan biri olan artan oranlı vergilemeyle aynı olduğu görülmektedir.

ÖGAÖ’de dördüncü faktör 3 maddeden oluşmakta ve toplam varyansın %7,63’ünü açıklamaktadır. Bu faktörde; bir toplum içinde gelir seviyesi, medeni durum veya sahip olunan çocuk sayısı gibi yönlerden farklılık gösteren sosyal grupların ödeme güçlerinin de farklılaşmasına yönelik maddeler yer almaktadır. Bu nedenle dördüncü faktör “Sosyo-Ekonomik Sınıf” olarak isimlendirilmiştir. Bu faktörün Türkiye’de daha önce uygulanan asgari geçim indirimi uygulamasına benzediği görülmektedir.

Analiz sonucunda elde edilen olası tüm faktörlere ve belirlenen sayıdaki faktöre ilişkin özdeğerler ve açıklanan varyans yüzdeleri Tablo 7’de sunulmuştur.

Tablo 7. Faktörlere İlişkin Özdeğerler ve Açıklanan Varyans Yüzdeleri

Bileşen	Olası Tüm Faktörlere İlişkin Değerler			Belirlenen Sayıda Faktöre İlişkin Değerler		
	Özdeğer	Açıklanan Varyans Yüzdesi	Toplamalı Açıklanan Varyans Yüzdesi	Özdeğer	Açıklanan Varyans Yüzdesi	Toplamalı Açıklanan Varyans Yüzdesi
1	5,144	27,073	27,073	5,144	27,073	27,073
2	2,882	15,166	42,239	2,882	15,166	42,239
3	1,494	7,861	50,099	1,494	7,861	50,099
4	1,450	7,633	57,733	1,450	7,633	57,733
5	1,036	5,451	63,184			
6	,864	4,548	67,732			
7	,800	4,209	71,940			
8	,742	3,906	75,846			
9	,690	3,631	79,477			
10	,650	3,422	82,899			
11	,561	2,953	85,852			
12	,479	2,524	88,375			
13	,426	2,240	90,615			
14	,408	2,150	92,765			
15	,354	1,862	94,627			
16	,312	1,643	96,270			
17	,298	1,566	97,836			
18	,243	1,277	99,114			
19	,168	,886	100,000			

Tablo 7’de yer alan başlangıç özdeğerleri incelendiğinde, ilk faktörün özdeğerinin 5,144, ikinci faktörün özdeğerinin 2,882, üçüncü faktörün özdeğerinin 1,494 ve dördüncü faktörün özdeğerinin 1,450 olduğu görülmektedir. Dört faktörlü yapıya sahip bu ölçek, söz konusu yapıya ilişkin varyansın da %57,733’ünü açıklamaktadır.

Analize dâhil edilen değişkenlerle ilgili toplam varyansın 2/3’ü kadar miktarının ilk olarak kapsadığı faktör sayısı, önemli faktör sayısı olarak

değerlendirilir. Uygulamada, özellikle sosyal bilimlerde ölçek geliştirmede, sözü edilen miktara ulaşmak güçtür. Çok faktörlü desenlerde, açıklanan varyansın %40 ile %60 arasında olması yeterli olarak kabul edilir (Tavşancıl, 2002). Bu çerçevede tanımlanan faktörlerin toplam varyansa yaptığı katkının yeterli olduğu görülmektedir.

2.4.2.3. Ödeme Gücü Araçları Ölçeği Güvenirlik Analizi

Ödeme Gücü Araçları Ölçeği'nden ve alt boyutlarından elde edilen puanların güvenirliliğini belirlemek amacıyla hesaplanan Cronbach Alfa iç tutarlılık katsayıları Tablo 8'de sunulmuştur.

Tablo 8. Ödeme Gücü Araçları Ölçeğinin Cronbach Alfa Katsayıları

	Ölçek Toplam	1.Faktör	2.Faktör	3.Faktör	4.Faktör
Cronbach Alfa Katsayısı	0,795	0,845	0,779	0,721	0,662
Madde Sayısı	19	8	4	4	3

Güvenirlik analizi için en çok tercih edilen yöntemlerden olan Cronbach Alfa (α) Modeli'nde Alfa değerlerine göre ölçeğin yorumlanması aşağıdaki şekilde yapılmaktadır (Özdamar, 2004):

- “0,00 ≤ α < 0,40 ise güvenilir değildir,*
- 0,40 ≤ α < 0,60 ise güvenilir düşük düzeyde,*
- 0,60 ≤ α < 0,80 ise oldukça güvenilir,*
- 0,80 ≤ α < 1,00 ise yüksek derecede güvenilirdir.”*

Dolayısıyla Tablo 8 incelendiğinde ölçeğin son hali için (22 madde) hesaplanan Cronbach Alfa katsayısı 0,795 bulunularak oldukça güvenilir olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca her bir faktör için 0,845 (ayrıcalıklı vergileme), 0,779 (vergiye tabi ücret istisnaları), 0,721 (artan oranlı vergileme), 0,662 (sosyo-ekonomik sınıf) çıktığı ve çoğunlukla yükseğe yakın düzeyde güvenilir olduğu tespit edilmiştir.

2.4.3. Vergi Adaleti Algısı Ölçeğine İlişkin Analizler

Vergi adaleti algısının faktör boyutlarının ortaya koyulmasıyla ilgili yapılan öncü çalışma Gerbing'e (1988) aittir. Gerbing ABD'deki çalışmasında faktör analizi sonucunda genel adalet (general fairness), vergi oranı tercihleri

(preferred tax rate structure), hükümetle takas (exchange or benefit from the government), kişisel çıkar adaleti (self-interest) ve varlıklı kişilerin vergilendirilmesine yönelik tutum (attitude towards taxation of the wealthy) şeklinde isimlendirdiği beş tane faktörün adalet algısını açıkladığını tespit etmiştir.

Topal (2011) tarafından Gerbing (1988)'in vergi adaleti algısı ölçeğinin Türkçe'ye uyarlanmış genişletilmiş halinden yararlanılarak, vergi adaleti algısının refah devletine yönelik tutumlar üzerinde etkisinin olup olmadığını araştırmayı amaçlayan bir çalışma yapılmıştır. Topal'ın bu çalışmasında yapılan geçerlik ve güvenilirlik testleri ile faktör analizi sonucunda altı alt boyutlu ve yirmi dört maddeli bir yapı elde edilmiştir. Bu çalışmada da Topal tarafından geliştirilen ölçekten yararlanılmış olup, sadece "ceza" alt boyutu analize dahil edilmemiştir. Akademisyenlerin ücretli grupta yer alarak vergisel işlemlerinde cezai herhangi bir uygulamaya maruz kalmamalarından dolayı ölçeğin bu alt boyutuyla ilgili maddelerinin analize dahil edilmemesi uygun görülmüştür. Ölçek geliştirme konusunda uzman akademisyenlerin görüşüne başvurulduğunda orijinal bir ölçekten böyle bir madde veya faktör çıkarımı sonrasında yeniden bir AFA yapılması gerektiği bilgisine ulaşıldığından ceza adaletinin dışında kalan 21 madde için tekrardan açıklayıcı faktör analizi ile geçerlik ve güvenilirlik analizleri yapılmıştır.

Ödeme Gücü Araçları Ölçeği'nde olduğu gibi Vergi Adaleti Algısı Ölçeği için de ilk olarak ölçekte yer alan soruların homojen bir yapıyı açıklamak üzere bir bütün oluşturup oluşturmadıklarına bakmak için pilot çalışma yapılmıştır. Vergi Adaleti Algısı Ölçeği için de meslek farkı gözetmeksizin, ücretli olarak çalışan 130 kişiden veri toplanmıştır. Ölçeğin geneli için bulunan Alfa katsayısı 0,936 çıkmıştır. Pilot çalışmanın ardından açıklayıcı faktör analizi için hedef kitleden analize uygun 175 veri toplanmıştır.

2.4.3.1. Vergi Adaleti Algısı Ölçeği Geçerlik Analizleri

Vergi Adaleti Algısı Ölçeği'nin geçerliğini ortaya koymak amacıyla hesaplanan test sonuçları Tablo 9'da sunulmuştur.

Tablo 9. VAA Ölçeği Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) ve Bartlett's Küresellik Testi Sonuçları

KMO ve Bartlett's Testleri		
Kaiser-Meyer-Olkin		0,930
Bartlett's Küresellik Testi	Ki-Kare	4803,122
	Serbestlik Derecesi	136
	p	,000*

Tablo 9 incelendiğinde, çalışma grubuna ait KMO değerinin 0,929 olarak bulunduğu ve bu değer “mükemmel” olduğu görülmektedir. Dolayısıyla mevcut çalışma için örneklem büyüklüğü açısından verilerin faktörleşmeye uygun olduğu söylenebilir. Ayrıca Bartlett's Küresellik Testi sonuçları incelendiğinde, elde edilen ki-kare değerinin istatistiksel olarak anlamlı olduğu görülmüştür ($\chi^2=5360,088$; $p>0,05$). Bu kapsamda, elde edilen verilerin çok değişkenli normal dağılımdan geldiği kabul edilmiştir.

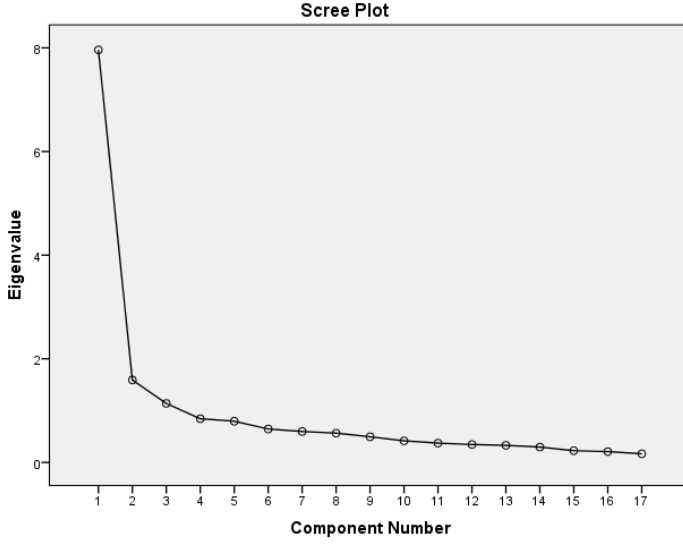
2.4.3.2. Vergi Adaleti Algısı Ölçeği Açıklayıcı Faktör Analizi

Vergi Adaleti Algısı Ölçeği'nin faktör desenini ortaya koymak amacıyla faktörleştirme yöntemi olarak temel bileşenler analizi, döndürme yöntemi olarak eğik döndürme yöntemlerinden olan direct oblimin yöntemi kullanılmıştır. Bu analizde maddeler arasındaki korelasyonun 0,30'dan yüksek olması nedeniyle eğik döndürme tercih edilmiştir. Analiz sonucunda, analize temel olarak alınan 21 madde için öz değeri 1'in üzerinde olan dört bileşen olduğu görülmüştür. Bu bileşenlerin her biri için güvenilirlik analizi yapılmış ve üç maddeli olan bir faktörün güvenilirliği kabul sınırlarının altında ve iki maddenin faktör yükleri düşük çıkmıştır. Bu nedenle bu maddeler analizden çıkartılıp analiz tekrar edilmiş ve bu kez düşük faktör yüküne sahip, tek maddeli faktör elde edilmiştir. Bu maddenin de analizden çıkartılmasıyla analize devam edilmiş ve bir maddenin binişik olması nedeniyle bu madde de analize dahil edilmemiştir. Dolayısıyla analizden dört madde çıkarımı olmuş ve sonuçta 3 faktörlü, 17 maddeli ölçek elde edilmiştir. Bu bileşenlerin toplam varyansa yaptıkları katkı %62,890'dır.

Tablo 10. Faktörlere İlişkin Özdeğerler ve Açıklanan Varyans Yüzdeleri

Bileşen	Olası Tüm Faktörlere İlişkin Değerler			Belirlenen Sayıda Faktöre İlişkin Değerler		
	Özdeğer	Açıklanan Varyans Yüzdesi	Toplamalı Açıklanan Varyans Yüzdesi	Özdeğer	Açıklanan Varyans Yüzdesi	Toplamalı Açıklanan Varyans Yüzdesi
1	7,961	46,832	46,832	7,961	46,832	46,832
2	1,591	9,360	56,191	1,591	9,360	56,191
3	1,139	6,698	62,890	1,139	6,698	62,890
4	,843	4,958	67,848			
5	,796	4,682	72,530			
6	,646	3,798	76,329			
7	,598	3,516	79,845			
8	,565	3,325	83,170			
9	,495	2,911	86,081			
10	,417	2,451	88,532			
11	,374	2,199	90,731			
12	,346	2,033	92,764			
13	,330	1,943	94,707			
14	,297	1,746	96,452			
15	,227	1,334	97,787			
16	,209	1,230	99,017			
17	,167	,983	100,000			

Yukarıdaki tablodan görüldüğü üzere üç faktörün toplam varyansa yaptıkları katkılar birinci faktör için %46,832, ikinci faktör için %9,360 ve üçüncü faktör için %6,698 olup, bu üç faktörün varyansa yaptıkları toplam katkının ise %62,890 olduğu görülmüştür.



Grafik 3: VAAÖ Üç Faktörlü Yapıya İlişkin Yamaç-Birikinti Grafiği

Söz konusu bu üç bileşen için Yamaç-birikinti grafiği Grafik 3'te sunulmuştur. Bileşenlerin toplam varyansa yaptığı katkıların geçerliliği ve özdeğerleri, yamaç-birikinti grafiği ve faktörlere dağılım gösteren madde sayıları değerlendirildiğinde ölçeğin üç faktörlü bir yapıya sahip olduğuna karar verilmiştir.

Tablo 11. Vergi Adaleti Algısı Ölçeği'nin Faktör Deseni

Maddeler	1.Faktör	2.Faktör	3. Faktör
M1	,757		
M2	,918		
M3	,896		
M4	,687		
M5	,720		
M6	,668		
M13		,723	
M14		,855	
M15		,788	
M16		,591	
M18		,653	
M20		,704	
M8			,640
M9			,656
M10			,630
M11			,838
M12			,710

Vergi Adaleti Algısı Ölçeği'nin faktör desenini ortaya koymak amacıyla yapılan açıklayıcı faktör analizinde, 0,40 olan kabul düzeyine göre faktör yük değerlerine bakılmıştır. Maddelerin tamamına yakınının yüksek faktör yükü taşıdığı görülmektedir. Tablo 11'e göre altı maddenin birinci faktörü, altı maddenin ikinci faktörü ve beş maddenin üçüncü faktörü oluşturduğu görülmektedir.

Aynı faktörler altında birleşen maddelerin isimleri ve yükleri aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 12. Vergi Adaleti Algısı Ölçeğinin Faktör Maddeleri

Faktörler	Madde	Faktör Yükü
1.Faktör	Ülkemizde vergi sistemi öncelikli olarak yoksulluk, işsizlik, eşitsizlik gibi sosyal sorunların çözümüne yönelik olarak en adil bir biçimde uygulanmaktadır.	,757
	Ülkemizde herkes gelirine uygun düzeyde vergi ödemektedir.	,918
	Ülkemizde vergi yükü vergi mükellefleri arasında adil dağıtılmıştır.	,896
	Ülkemizde vergi sistemi, sosyal güvenlik, sağlık sigortası, eğitim yardımı, çocuk yardımı, konut yardımı ve benzeri sosyal yardım programları için adil bir biçimde kullanılmaktadır.	,687
	Ülkemizde herkes ödeme gücüne uygun vergi ödemektedir.	,720
	Ülkemizde genel olarak alınan vergiler adildir.	,668
2.Faktör	Bana göre ülkemizde aynı gelir düzeyine sahip kişiler aynı düzeyde vergi ödemektedirler.	,723
	Ülkemizde benimle aynı gelir düzeyine sahip herkesin benim ödediğim kadar vergi ödediğini düşünüyorum.	,855
	Ülkemizde aynı gelir düzeyine sahip herkese aynı düzeyde muafiyet, indirim ve istisna gibi vergi ayrıcalıkları sağlanmaktadır.	,788
	Ülkemizde kişilerin gelirleri arttıkça daha fazla vergi ödemektedirler.	,591
	Ülkemizde yüksek gelirli zenginler yüksek oranda vergi ödemektedirler.	,653
	Benimle aynı yaşam standardına sahip olanlar ile kendimi karşılaştırdığımda onlarla aynı vergi ayrıcalıklarına sahip olduğumu düşünüyorum.	,704
3.Faktör	Ülkemizde başta yoksul, muhtaç, yaşlı, işsiz gibi düşük gelirli mükelleflerin vergi yükü oldukça düşüktür.	,640
	Ülkemizde muafiyet, indirim ve istisna gibi vergi ayrıcalıkları hak edenlere tanınmaktadır.	,656
	Yaptığım vergi ödemelerine karşılık devletin bana sağladığı sosyal güvenlik, sağlık sigortası, eğitim yardımı, çocuk yardımı, konut yardımı ve benzeri sosyal destekler yeterli düzeydedir.	,630
	Ülkemizde yoksul kişilere sağlanan muafiyet, indirim ve istisna gibi vergi ayrıcalıkları zenginlere göre daha yüksektir.	,838
	Devletin bana sağladığı hizmetleri dikkate aldığımda, ödediğim verginin tam karşılığı olduğunu düşünüyorum.	,710

Tablo 12 incelendiğinde dört faktörlü yapıya sahip 17 maddelik ölçeğin faktör yük değerlerinin 0,591-0,918 arasında değiştiği görülmektedir. Faktör yük değerleri her faktör için ayrı ayrı incelendiğinde birinci faktör için 0,668 ile 0,918 arasında, ikinci faktör için 0,591 ile 0,855 arasında ve üçüncü faktör için 0,630 ile 0,838 arasında değiştiği görülmektedir.

Maddelerin isimlendirilmesi konusunda her bir faktör altında birleşen maddelerin ortak olarak nitelendirilebilmesi amaçlanmıştır. Tablo 12’de görüldüğü üzere VAAÖ’nün birinci faktörü altı maddeden oluşmaktadır.

Toplam varyansın %46,832'sini açıklayan birinci faktörün, toplam vergi yükünün herkes için adil olan dağılımıyla ilgili genel ifadelerden oluştuğu görülmektedir. Bu nedenle birinci faktör “Genel Adalet” olarak isimlendirilmiştir.

VAAÖ'de ikinci faktör altı maddeden oluşmaktadır. Toplam varyansın %9,360'ını açıklayan bu faktördeki maddelerin; gelir seviyesi aynı olanların aynı şekilde, farklı olanların farklı şekilde vergilendirilmesiyle ilgili olduğu görülmektedir. Bu nedenle ikinci faktör “Yatay/Dikey Adalet” olarak isimlendirilmiştir.

VAAÖ'de üçüncü faktör beş maddeden oluşmakta ve toplam varyansın %6,698'ini açıklamaktadır. Bu faktördeki maddelerin ödenmesi gereken vergiler karşılığında alınan hizmetler ile vergi ödeme gücünün zayıflığına karşılık uygulanabilecek vergisel ayrıcalıklarla ilgili olduğu görülmektedir. Bu nedenle üçüncü faktör “Karşılık Adaleti” olarak isimlendirilmiştir. Bu faktörün genel adalet ile yatay/dikey adalet faktörlerinin dışında kalan yönlerini kapsayarak ölçeğe bütünlük kazandırdığı söylenebilir.

2.4.3.3. Vergi Adaleti Algısı Ölçeği Güvenirlilik Analizi

Vergi Adaleti Algısı Ölçeği'nden ve alt boyutlarından elde edilen puanların güvenirliliğini belirlemek amacıyla hesaplanan Cronbach Alfa iç tutarlılık katsayıları Tablo 13'te sunulmuştur.

Tablo 13. Vergi Adaleti Algısı Ölçeğinin Cronbach Alfa Katsayıları

	Ölçek Toplam	1.Faktör	2.Faktör	3.Faktör
Cronbach Alfa Katsayısı	0,922	0,911	0,842	0,815
Madde Sayısı	17	6	6	5

Tablo 13 incelendiğinde ölçekteki 17 madde için hesaplanan Cronbach Alfa katsayısı 0,922 bulunularak bunun oldukça güvenilir olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca her bir faktör için 0,911 (genel adalet), 0,842 (yatay/dikey adalet) ve 0,815 (karşılık adaleti) değerleri elde edilmiştir. Dolayısıyla ölçeğin yüksek düzeyde güvenilir olduğu tespit edilmiştir.

2.5. Araştırma Verilerine İlişkin Ortalama, Basıklık ve Çarpıklık Değerleri

Araştırma kapsamında verilerin normal dağılım gösterip göstermediğinin tespit edilmesi amacıyla betimsel yöntem kriterlerinden basıklık ve çarpıklık değerleri incelenmiştir. Bu değerlerin normalliğin iki bileşeni olduğu söylenebilmektedir. Çarpıklık dağılımların simetrik olmasıyla ilgiliyken, basıklık ise dağılımın sivriliği ile ilgilidir. Bu değerlerin 0 olması durumunda dağılımın normal olduğu belirtilebilir (Uysal ve Kılıç, 2022: 222). Dağılımın normal olması durumunda çarpıklık ve basıklık katsayılarının -1 ile +1 aralığında olması gerektiği ya da çarpıklık katsayısının -1 ile +1 aralığında olması durumunda basıklık katsayısının -2 ile +2 aralığında olabileceği belirtilmiştir (Leech vd., 2005'ten aktaran: Uysal ve Kılıç, 2022: 223). Çarpıklık ve basıklık katsayılarının alabileceği değerler ile ilgili olarak literatürdeki Tabachnick ve Fidell (2013)'e göre ise verilerin normal dağılım gösterip göstermediğini belirlemek için çarpıklık ve basıklık katsayılarının -1,5 ile +1,5 değerleri arasında 0'a yakın olması gerekmektedir.

Tablo 14. Ödeme Gücü Araçları Ölçeği ve Alt Boyutları ile Vergi Adaleti Algısı Ölçeği ve Alt Boyutları Puanlarına Ait Tanımlayıcı İstatistikleri ve Normallik Testi

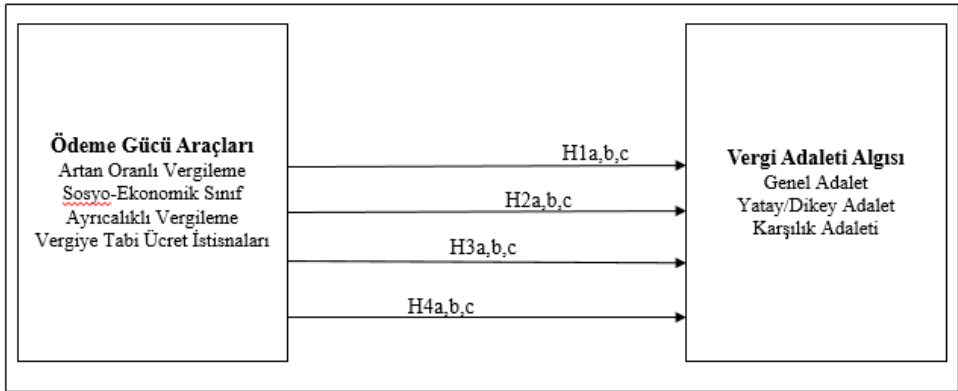
Ölçek/Boyut	N	\bar{X}	Mod	Medyan	SS	Basıklık	Çarpıklık
Ödeme Gücü Araçları Ölçeği	486	3,8592	4,00	3,8947	,46023	-,080	-,227
Ayrıcalıklı Vergileme	486	4,2160	5,00	4,2500	,58001	,336	-,759
Vergiye Tabi Ücret İstisnaları	486	3,7840	4,00	4,0000	,78329	-1,76	-,418
Artan Oranlı Vergileme	486	3,1291	3,00	3,0000	,51038	1,343	,687
Sosyo-Ekonomik Sınıf	486	3,9815	4,00	4,0000	,82341	,802	-,878
Vergi Adaleti Algısı Ölçeği	486	2,0894	2,00	2,1176	,65795	-,344	,351
Genel Adalet	486	1,8477	1,00	1,8333	,73741	,065	,766
Yatay/Dikey Adalet	486	2,2589	2,00	2,1667	,76874	-,182	,274
Karşılık Adaleti	486	2,1761	1,00	2,2000	,79145	-,416	,350

Tablo 14'te görüldüğü üzere, araştırma kapsamında elde edilen veri setlerinin çarpıklık ve basıklık değerleri referans sınırlar içerisinde yer almaktadır. Normal Quantile-Quantile grafikleri ve histogram grafikleri incelenmiş olup, grafikler normal dağılım olduğunu göstermektedir. Aynı

zamanda aritmetik ortalama, mod ve medyan değerleri birbirlerine yakın veya eşit çıkmıştır. Bu nedenle verilerin normal dağılım gösterdiği söylenebilir.

2.6. Araştırmanın Modeli ve Hipotezleri

Açıklayıcı faktör analizleri sonrasında keşfedilen faktörlerle oluşturulan araştırma modeli aşağıdaki şekilde verilmiştir:



Şekil 1: Araştırmanın Yapısal Eşitlik Modeli

Araştırma modelinin temelde demografik faktörler, ödeme gücü araçları ve vergi adaleti algısı şeklinde üç bileşeni bulunmaktadır. Bu bileşenlerden Ödeme Gücü Araçları Ölçeği ve Vergi Adaleti Algısı Ölçeklerinin alt boyutlarıyla çalışmanın asıl araştırma konusuna yönelik oluşturulan hipotezler aşağıdaki gibidir. Bunların dışında demografik faktörlerin, ölçeklerdeki tüm alt boyutlar açısından anlamlı farklılık (örneğin, cinsiyet genel adalet algısını anlamlı olarak etkiler) oluşturup oluşturmadığı da araştırmanın diğer hipotezleri² arasındadır.

H_{1a}: Artan oranlı vergileme alt boyutu genel adalet algısını anlamlı olarak etkiler.

H_{1b}: Artan oranlı vergileme alt boyutu yatay/dikey adalet algısını anlamlı olarak etkiler.

H_{1c}: Artan oranlı vergileme alt boyutu karşılıklı adalet algısını anlamlı olarak etkiler.

²Demografik faktörlere ilişkin oluşturulan 49 tane hipotezin sonuçlarıyla ilgili tablo, tezin analiz sonuçlarıyla ilgili başlığında verilmiştir.

H_{2a}: Sosyo-ekonomik sınıf alt boyutu genel adalet algısını anlamlı olarak etkiler.

H_{2b}: Sosyo-ekonomik sınıf alt boyutu yatay/dikey adalet algısını anlamlı olarak etkiler.

H_{2c}: Sosyo-ekonomik sınıf alt boyutu karşılık adaleti algısını anlamlı olarak etkiler.

H_{3a}: Ayrıcalıklı vergileme alt boyutu genel adalet algısını anlamlı olarak etkiler.

H_{3b}: Ayrıcalıklı vergileme alt boyutu yatay/dikey adalet algısını anlamlı olarak etkiler.

H_{3c}: Ayrıcalıklı vergileme alt boyutu karşılık adaleti algısını anlamlı olarak etkiler.

H_{4a}: Vergiye tabi ücret istisnaları alt boyutu genel adalet algısını anlamlı olarak etkiler.

H_{4b}: Vergiye tabi ücret istisnaları alt boyutu yatay/dikey adalet algısını anlamlı olarak etkiler.

H_{4c}: Vergiye tabi ücret istisnaları alt boyutu karşılık adaleti algısını anlamlı olarak etkiler.

2.7. Analiz Sonuçları

Dağılımın normal olduğu ortaya koyulduktan sonra demografik değişkenlerle ilgili olan fark testleri ve araştırmanın konusuna yönelik geliştirilen yapısal eşitlik modeli analizleri yapılmıştır.

2.7.1. Fark Testleri

Değişkenler arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığının belirlenmesi amacıyla iki değişkenli faktörler için Bağımsız Gruplar T-Testi analizi kullanılmıştır. En az üç değişkene sahip faktörler için katılımcı gruplar arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığını belirlemek için de tek yönlü varyans analizi (Anova) yapılmıştır. Anova testlerinde anlamlı farklılık çıkması durumunda, farklılığın hangi gruplar arasında olduğunun tespit edilebilmesi için ise tamamlayıcı post-hoc analizlerinden faydalanılmıştır.

Çalışmada tüm demografik değişkenlere ilişkin sonuçlardan ziyade anlamlı farklılıkların görüldüğü analiz sonuçlarının tablolarının verilmesi çalışmanın bütünlüğü açısından uygun görülmüştür. Ayrıca uzmanlık alanı

maliye olan ve olmayan akademisyenler için yapılan farklılık testlerinin tamamı ayrı bir başlık altında verilmiştir.

2.7.1.2. Demografik Faktörlere Göre Yapılan Fark Testleri

Demografik faktörlerden cinsiyet, medeni durum, yaş, eğitim durumu, mesleki çalışma süresi, unvan ve aylık ortalama gelir ile ilgili her iki ölçekte de yer alan alt boyutlar için Bağımsız Gruplar T-Testi ve tek yönlü varyans analizi (Anova) yapılmıştır. Faktörlerin bu boyutlar için anlamlı sonuç verip vermediğini göstermesi bakımından aşağıdaki şekilde tablo oluşturulmuştur.

Tablo 15. Demografik Faktörlere Göre Ölçek ve Alt Boyut Bazında Yapılan Fark Testleri Sonuç Tablosu

Demografik faktörler	Ödeme gücü araçları ölçeği	Ayrıcalık vergileme	Vergiye tabi ücret istisnaları	Artan oranlı vergileme	Sosyo-ekonomik sınıf	Vergi adaleti algısı ölçeği	Genel adalet	Yatay/Dikey adalet	Karşılık adaleti
Cinsiyet									
Medeni durum		X			X				
Yaş									
Eğitim durumu									
Mesleki çalışma süresi						X	X	X	
Ünvan					X				
Aylık ortalama gelir					X				

Tablo 15’te test sonucunda anlamlı farklılık görülen değişkenler için “X” işareti koyulmuştur. Buna göre cinsiyet, yaş ve eğitim durumu faktörlerinin herhangi bir ölçek veya alt boyut için anlamlı farklılık oluşturmadığı görülmektedir. Burada yaş değişkeninin adalet algısında farklılık oluşturmaması, yaşı 57 ve üzerinde olan katılımcı sayısının az olmasından da kaynaklanmış olabilir. En fazla anlamlı farklılığın görüldüğü faktörün mesleki çalışma süresi olduğu ve bu faktörün de özellikle adalet algısı yönünde farklılıklar oluşturduğu görülmektedir. Bu farklılıklara ait tablo ve detaylı açıklamalar çalışmanın devamında verilecektir.

2.7.1.3. Uzmanlık Alanının Maliye Olup Olmamasına Göre Yapılan Fark Testleri

Bu araştırmada ödeme gücü araçlarının vergi adaleti algısına olan etkisi araştırılmakla beraber, bu etkinin özellikle ilgili alanda bilgi sahibi olan maliye uzmanları bazında farklılık oluşturup oluşturamayacağı da araştırılmak istenmiştir. Bu amaçla yapılan analizlere dair tablolar aşağıda verilmiştir.

Tablo 16. Uzmanlık Alanının Maliye Olup/Olmamasına Göre Ölçek ve Alt Boyut Bazında Yapılan Fark Testleri Sonuç Tablosu

Uzmanlık alanı	Ödeme gücü araçları ölçeği	Ayrıcalık vergileme	Vergiye tabi ücret istisnaları	Artan oranlı vergileme	Sosyo-ekonomik sınıf	Vergi adaleti algısı ölçeği	Genel adalet	Yatay/Dikey adalet	Karşılık adaleti
Maliye A.B.D.		X	X		X		X		

Tablo 16'dan görüldüğü üzere uzmanlık alanının Maliye olup olmamasına göre anlamlı farklılık bulunan alt boyutlar “X” işaretiyle gösterilmiştir. İşaretler genel olarak ödeme gücü araçlarına ait çıkmıştır. Bu durum konuya hâkim olan kişilerce anlamlılığın oluştuğunu göstermektedir. Anlamlı farklılık bulunan testlerin sonuçlarıyla ilgili tablo ve açıklamalar sırasıyla verilmiştir. Ödeme gücü araçları konusunda bilgi sahibi olanların da vergi adaleti algılarında anlamlı bir farklılık bulunmamıştır.

Tablo 17. Katılımcıların Ana Bilim Dallarına Göre Ödeme Gücü Araçları ve Vergi Adaleti Algısı Ölçeklerine İlişkin t-Testi Sonuçları

Ölçek	A. B. D.	N	Aritmetik Ortalama (\bar{X})	SS	t	SD	p
Ödeme Gücü Araçları	Maliye	160	3,9145	,45890	1,859	484	,064
	Maliye dışı	326	3,8321	,45915			
Vergi Adaleti Algısı	Maliye	160	1,9914	,53540	1,256	484	,210
	Maliye dışı	326	2,0617	,65902			

$p < 0,05$

Araştırmada yararlanılan ödeme gücü araçları ve vergi adaleti algısı ölçeklerinin katılımcıların ana bilim dallarının maliye olup olmamasına göre farklılaşma durumunu görmek amacıyla bağımsız gruplar t testi uygulanmıştır. Bağımsız gruplar t testinin sonuçlarına göre her iki ölçek için

de ana bilim dalı gruplarına göre anlamlı farklılık bulunamamıştır. Bir başka ifadeyle, her iki ölçeğin geneli için de katılımcıların görüşleri arasında farklılık bulunmamıştır.

Tablo 18. Katılımcıların Ana Bilim Dallarına Göre Ödeme Gücü Araçları Ölçeğinin Alt Boyutlarına İlişkin t-Testi Sonuçları

Alt Boyut	A. B. D.	N	Aritmetik Ortalama (\bar{X})	SS	t	SD	p
Ayrıcalıklı Vergileme	Maliye	160	4,3023	,55769	2,308	484	,021
	Maliye dışı	326	4,1737	,58686			
Vergiye Tabi Ücret İstisnaları	Maliye	160	3,6719	,84498	2,219	484	,027
	Maliye dışı	326	3,8390	,74637			
Artan Oranlı Vergileme	Maliye	160	3,1578	,53687	,868	484	,386
	Maliye dışı	326	3,1150	,49710			
Sosyo-Ekonomik Sınıf	Maliye	160	4,2125	,75374	4,415	484	,000
	Maliye dışı	326	3,8681	,83348			

$p < 0,05$

Araştırmadaki ölçeklerden biri olan ödeme gücü araçları ölçeğinin alt boyutlarına yönelik tutumların katılımcıların ana bilim dallarının maliye olup olmamasına göre farklılaşma durumunu görmek amacıyla bağımsız gruplar t testi uygulanmıştır. Test sonuçlarına göre artan oranlı vergileme dışındaki tüm alt boyutlarda anlamlı farklar bulunmuştur. Buna göre uzmanlık alanı maliye olan akademisyenlerin emek ve sermaye gelirleri bakımından ayrıcalıklı vergilemeye yönelik tutumlarının puanı ($\bar{X}=4,30$) diğer akademisyenlere göre ($\bar{X}=4,17$) daha yüksektir. Yine maliye uzmanlarının çocuk sayısı ve medeni duruma yönelik ifadelerin bulunduğu sosyo-ekonomik sınıf alt boyutuna yönelik tutumlarının puanı ($\bar{X}=4,21$) diğer akademisyenlere göre ($\bar{X}=3,86$) daha yüksektir. Çalışanların vergiye tabi ücretlerinden enerji, eğitim veya kira gibi harcamalarını düşürebilmesini öngören vergiye tabi ücret istisnaları alt boyutunda ise maliye bölümü dışındaki akademisyenlerin ortalama puanı ($\bar{X}=3,83$), maliye uzmanlarına göre ($\bar{X}=3,67$) daha yüksek bulunmuştur. Bu durumda maliye bölümü akademisyenlerin; emek ve sermaye gelirleri için emek lehine vergilemeye, medeni durum ve çocuk sayısı gibi farklı sınıflarda olanlara farklı vergisel işlemlerin uygulanmasına ve vergilendirilecek gelirden

bir kısım yaşamsal harcamaların düşürülebilmesine daha fazla katılım sağladıkları görülmüştür.

Tablo 19. Katılımcıların Ana Bilim Dallarına Göre Vergi Adaleti Algısı Ölçeğinin Alt Boyutlarına İlişkin t-Testi Sonuçları

Alt Boyut	A. B. D.	N	Aritmetik Ortalama (\bar{X})	SS	t	SD	p
Genel Adalet	Maliye	160	1,7830	,57967	2,459	408,632	,014
	Maliye dışı	326	1,9378	,77885			
Yatay/Dikey Adalet	Maliye	160	2,1513	,75627	,668	484	,505
	Maliye dışı	326	2,2025	,81251			
Karşılık Adaleti	Maliye	160	2,0857	,56105	,011	484	,991
	Maliye dışı	326	2,0850	,67596			

$p < 0,05$

Araştırmadaki ölçeklerden bir diğeri olan vergi adaleti algısı ölçeğinin alt boyutlarına yönelik tutumların katılımcıların ana bilim dallarının maliye olup olmamasına göre farklılaşma durumunu görmek amacıyla bağımsız gruplar t testi uygulanmıştır. Tablo 19'daki analizin sonuçlarına göre yatay/dikey adalet ile karşılık adaleti alt boyutları için anlamlı farklılık bulunmazken, genel adalet alt boyutu için anlamlı fark bulunmuştur. Buna göre maliye bölümü dışındaki akademisyenlerin genel adaletle ilişkin ortalama puanları ($\bar{X}=1,93$) maliye alanındaki akademisyenlerden ($\bar{X}=1,78$) daha yüksek çıkmıştır. Bu durumda maliye alanındaki akademisyenlerin genel adalet algılarının daha düşük seviyede olduğu görülmektedir. Anket formunda 1'i tercih edenler kesinlikle katılmadığını, 2'yi tercih edenler ise katılmadığını belirtmektedir. Dolayısıyla uzmanlık alanı maliye olan akademisyenlerin ortalama puanı kesinlikle katılmama noktasına daha yakın olduğu için, maliye bilimcilerin genel adaletin var olduğuna inancı diğerlerine göre daha azdır.

2.7.1.4. Bağımsız Gruplar T-Testi Analizleri

Bu başlık altında yapılan analizlerden cinsiyet değişkeniyle ilgili olanların hiçbirinde anlamlı farklılık bulunmamıştır. Medeni durumla ilgili ayrıcalıklı vergileme ve sosyo-ekonomik sınıf alt boyutlarında anlamlı farklılık görülmüştür.

Tablo 20. Katılımcıların Medeni Durumlarına Göre Ayrıcalıklı Vergileme Alt Boyutuna İlişkin t-Testi Sonuçları

Alt Boyut	Medeni Durum	N	Aritmetik Ortalama (\bar{X})	SS	t	SD	p
Ayrıcalıklı Vergileme	Evli	392	4,2414	,56390	1,973	484	,049
	Bekâr	94	4,1104	,63523			

$p < 0,05$

Araştırmaya katılanların ayrıcalıklı vergilemeye yönelik tutumları medeni duruma göre anlamlı bir fark taşımaktadır. Bu sonuca göre gelirin vergilendirilmesinde emek gücüyle kazanılan gelirler için ayrıcalıkların sağlanması konusunda evli olan katılımcıların ortalaması ($\bar{X}=4,241$), bekâr olan katılımcılardan ($\bar{X}=4,11$) daha yüksektir. Bu durumda sermaye gelirlerine kıyasla emek gelirlerine vergisel ayrıcalıklar sağlayan, asgari ücret kadarlık geliri vergi dışında bırakan bir vergileme sisteminin evli olan katılımcılar tarafından daha fazla desteklendiği söylenebilir. Bu uygulamalar ailenin toplam harcanabilir gelirini etkilediği için evli olan katılımcılar tarafından daha fazla desteklenmesi beklenen bir sonuçtur. Dolayısıyla medeni durum açısından farklı olan bireylerin, vergilendirme işlemlerinde de farklı görüşlere sahip olduğu görülmektedir.

Tablo 21. Katılımcıların Medeni Durumlarına Göre Sosyo-Ekonomik Sınıf Alt Boyutuna İlişkin t-Testi Sonuçları

Alt Boyut	Medeni Durum	N	Aritmetik Ortalama (\bar{X})	SS	t	SD	p
Sosyo-Ekonomik Sınıf	Evli	392	4,0400	,80376	3,228	484	,001
	Bekâr	94	3,7376	,86326			

$p < 0,05$

Tablo 21’de verilen test sonuçlarına göre sosyo-ekonomik sınıf alt boyutuna yönelik tutumlar katılımcıların medeni durumlarına göre farklılık göstermektedir. Gelirin vergilendirilmesinde çalışanların medeni durum ve çocuk sayısı ile ilgili ifadelerin yer aldığı sosyo-ekonomik sınıf alt boyutu için evli olan katılımcıların ortalaması ($\bar{X}=4,04$), bekâr olan katılımcıların

ortalamasından ($\bar{X}=3,737$) yüksek çıkmıştır. Bu sonuca göre evli olan katılımcıların, kişilerin medeni durum, çocuk sayısı ya da düşük gelirli olması durumlarına göre farklı vergisel işlemlerin uygulanmasına daha fazla katılım sağladıkları görülmektedir. Dolayısıyla evli olan katılımcılar, aile kurumunu dikkate alan bir vergi sistemini benimseme konusunda beklendiği gibi yüksek katılım sağlamışlardır.

2.7.1.5. Tek Yönlü Varyans Analizleri (Anova)

Hem ölçekler hem de alt boyutlar bazında yapılan Anova analizleri bu başlık altında verilmiştir. Yaş ve eğitim durumuyla ilgili yapılan analizlerin hiçbirinde anlamlı farklılık çıkmamıştır. Analizlerden beş tanesinde anlamlı farklılık bulunmuştur. Farklılığın nedenini ortaya koymak amacıyla varyans homojenlik testlerinin sonuçlarına göre Post Hoc analizlerinden Tamhane's T2 ve Bonferroni testleri yapılmıştır.

Tablo 22. Katılımcıların Mesleki Çalışma Sürelerine Göre Vergi Adaleti Algılarına İlişkin Anova Testi Sonuçları

Ölçek	M. Ç. Süresi	N	A.O.	SS	Kaynak	KT	SD	OKT	F	p
Vergi Adaleti Algısı	1-5 yıl	56	2,1560	,62621	Gruplar Arası	4,320	4	1,080	2,840	0,024
	6-10 yıl	95	2,1457	,67526						
	11-15 yıl	126	1,9002	,57662	Grup İçi	182,935	481	,380		
	16-20 yıl	74	2,0228	,69246						
	21 yıl ve üzeri	135	2,0522	,55946	Toplam	187,255	485			
	Total	86	2,0386	,62136						

Varyans Homojenliği Testi p: 0,024

Tablo 22'de görüldüğü üzere araştırmaya katılan katılımcıların mesleki çalışma sürelerine göre vergi adaleti algıları arasındaki farklılığın anlamlı olup olmadığını gösteren p değeri 0,024 ($p<0,05$) şeklinde elde edilmiştir. Bu sonuca göre araştırmaya katılan katılımcıların mesleki çalışma süreleri ile vergi adaleti algıları açısından anlamlı bir farklılık bulunmaktadır. Bu farklılığın hangi gruplar arasında olduğunun tespit edilebilmesi için yapılan varyans homojenlik testinde p değeri 0,024 ($p<0,05$) olduğundan grupların

varyansları farklı kabul edilir. Aynı zamanda örneklem büyüklüklerinin de farklı olmasından dolayı ikili karşılaştırma Post Hoc testlerinden Tamhane's T2 testiyle analiz yapılmıştır.

Tablo 23. Katılımcıların Vergi Adaleti Algılarının Mesleki Çalışma Sürelerine Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tamhane Post Hoc Test Analizi Sonuçları

(I) M. Ç. Süresi	(J) M. Ç. Süresi	Ortalama Fark (I-J)	Standart Hata	P	95% Güven Aralığı	
					Alt Eşik	Üst Eşik
1-5 yıl	6-10 yıl	,01031	,10864	1,000	-,2994	,3200
	11-15 yıl	,25585	,09819	,101	-,0254	,5371
	16-20 yıl	,13326	,11611	,946	-,1977	,4642
	21 yıl ve üzeri	,10377	,09655	,965	-,1731	,3806
6-10 yıl	1-5 yıl	-,01031	,10864	1,000	-,3200	,2994
	11-15 yıl	,24554*	,08625	,048	,0011	,4899
	16-20 yıl	,12295	,10620	,943	-,1787	,4246
	21 yıl ve üzeri	,09346	,08437	,957	-,1457	,3326
11-15 yıl	1-5 yıl	-,25585	,09819	,101	-,5371	,0254
	6-10 yıl	-,24554*	,08625	,048	-,4899	-,0011
	16-20 yıl	-,12259	,09549	,895	-,3945	,1493
	21 yıl ve üzeri	-,15207	,07041	,275	-,3509	,0468
16-20 yıl	1-5 yıl	-,13326	,11611	,946	-,4642	,1977
	6-10 yıl	-,12295	,10620	,943	-,4246	,1787
	11-15 yıl	,12259	,09549	,895	-,1493	,3945
	21 yıl ve üzeri	-,02948	,09380	1,000	-,2968	,2378
21 yıl ve üzeri	1-5 yıl	-,10377	,09655	,965	-,3806	,1731
	6-10 yıl	-,09346	,08437	,957	-,3326	,1457
	11-15 yıl	,15207	,07041	,275	-,0468	,3509
	16-20 yıl	,02948	,09380	1,000	-,2378	,2968

* Ortalama fark 0,05 seviyesinde anlamlıdır.

Yapılan Tamhane Post Hoc test analiz sonuçlarına göre (Tablo 23), mesleki çalışma süresi 6-10 yıl olan katılımcıların vergi adaleti algılarının puanı, mesleki çalışma süresi 11-15 yıl olan katılımcıların puanından daha yüksektir. Dolayısıyla bu iki sınıf arasında, mesleki çalışma süresinin artmasının vergi adaleti algısını düşürdüğü söylenebilir. Öyle ki, 11-15 yıl iş tecrübesi olan kişiler, gelirlerinin vergilendirilmesi konusundaki detaylara daha fazla araştırmacı bakış açısıyla yaklaşabilir veya kendisini çevresindeki

diğer mükelleflerle kıyaslama konusunda daha istekli olabilir. Ayrıca bu sonucun oluşmasına bir başka sebep olarak, 11-20 yıl deneyimi olan kişilerin genellikle bu süreçte mesleklerinde kıdem kazanmaya çalıştıkları, araştırma ve sorgulamaya en müsait oldukları zamanlar olabileceği de düşünülebilir.

Tablo 24. Katılımcıların Mesleki Çalışma Sürelerine Göre Yatay/Dikey Adalet Algılarına İlişkin Anova Testi Sonuçları

Alt Boyut	M. Ç. Süresi	N	A.O.	SS	Kaynak	KT	SD	OKT	F	p
Yatay / Dikey Adalet	1-5 yıl	56	2,3179	,74226	Gruplar Arası	8,300	4	2,075	3,355	0,010
	6-10 yıl	95	2,3726	,88947						
	11-15 yıl	126	2,0095	,73140	Grup İçi	297,479	481	,618		
	16-20 yıl	74	2,1919	,79756						
	21 yıl ve üzeri	135	2,1600	,77027	Toplam	305,779	485			
	Total	486	2,1856	,79402						
Varyans Homojenliği Testi p: 0,095										

Tablo 24'te görüldüğü gibi araştırmaya katılan katılımcıların mesleki çalışma sürelerine göre yatay/dikey adalet algıları arasındaki farklılığın anlamlı olup olmadığını gösteren p değeri 0,010 ($p < 0,05$) olarak elde edilmiştir. Bu sonuç araştırmaya katılan katılımcıların mesleki çalışma süreleri arasında yatay/dikey adalet algıları açısından anlamlı bir farklılık olduğunu göstermektedir. Bu farklılığın sebebini ortaya koyabilmesi açısından yapılan varyans homojenlik testinde p değeri 0,095 ($p > 0,05$) olduğundan grupların varyansı eşit kabul edilir. Varyansların eşit ancak örneklem büyüklüklerinin farklı olmasından dolayı ikili karşılaştırma Post Hoc testlerinden, literatürde oldukça kabul gören Bonferroni yöntemi tercih edilmiştir.

Tablo 25. Katılımcıların Yatay/Dikey Adalet Algılarının Mesleki Çalışma Süresine Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Bonferroni Post Hoc Test Analizi Sonuçları

(I) M. Ç. Süresi	(J) M. Ç. Süresi	Ortalama Fark (I-J)	Standart Hata	P	95% Güven Aralığı	
					Alt Eşik	Üst Eşik
1-5 yıl	6-10 yıl	-,05477	,13249	1,000	-,4284	,3189
	11-15 yıl	,30833	,12630	,150	-,0478	,6645
	16-20 yıl	,12597	,13929	1,000	-,2668	,5188
	21 yıl ve üzeri	,15786	,12500	1,000	-,1946	,5104
6-10 yıl	1-5 yıl	,05477	,13249	1,000	-,3189	,4284
	11-15 yıl	,36311*	,10686	,007	,0618	,6645
	16-20 yıl	,18074	,12193	1,000	-,1631	,5246
	21 yıl ve üzeri	,21263	,10532	,440	-,0844	,5096
11-15 yıl	1-5 yıl	-,30833	,12630	,150	-,6645	,0478
	6-10 yıl	-,36311*	,10686	,007	-,6645	-,0618
	16-20 yıl	-,18237	,11518	1,000	-,5072	,1424
	21 yıl ve üzeri	-,15048	,09741	1,000	-,4252	,1242
16-20 yıl	1-5 yıl	-,12597	,13929	1,000	-,5188	,2668
	6-10 yıl	-,18074	,12193	1,000	-,5246	,1631
	11-15 yıl	,18237	,11518	1,000	-,1424	,5072
	21 yıl ve üzeri	,03189	,11375	1,000	-,2889	,3527
21 yıl ve üzeri	1-5 yıl	-,15786	,12500	1,000	-,5104	,1946
	6-10 yıl	-,21263	,10532	,440	-,5096	,0844
	11-15 yıl	,15048	,09741	1,000	-,1242	,4252
	16-20 yıl	-,03189	,11375	1,000	-,3527	,2889

*Ortalama fark 0,05 seviyesinde anlamlıdır.

Yapılan Bonferroni Post Hoc test analiz sonuçlarına göre (Tablo 25), mesleki çalışma süresi 6-10 yıl olan katılımcıların yatay/dikey adalet algısı puanı, mesleki çalışma süresi 11-15 yıl olan katılımcılardan daha yüksektir. Bu sonuç da bir önceki vergi adaleti algısının geneli için çıkan sonuca benzemektedir. Dolayısıyla 11-15 yıl iş tecrübesine sahip, araştırma ve kıyaslama konusunda daha istekli davranabilen akademisyenlerin 6-10 yıl iş tecrübesi olanlara göre yatay ve dikey adaletle ilgili daha zayıf algıya sahip olduğu söylenebilir.

Tablo 26. Katılımcıların Mesleki Çalışma Sürelerine Göre Genel Adalet Algılarına İlişkin Anova Testi Sonuçları

Alt Boyut	M. Ç. Süresi	N	A.O.	SS	Kaynak	KT	SD	OKT	F	p
Genel Adalet	1-5 yıl	56	2,0944	,70476	Gruplar Arası	5,546	4	1,386	2,693	0,030
	6-10 yıl	95	1,9789	,81799						
	11-15 yıl	126	1,7551	,71162	Grup İçi	247,597	481	,515		
	16-20 yıl	74	1,8436	,75266						
	21 yıl ve üzeri	135	1,8825	,62730	Toplam	253,143	485			
	Total	486	1,8868	,72246						
Varyans Homojenliği Testi p: 0,010										

Yukarıdaki tablodan görüldüğü üzere araştırmaya katılan katılımcıların mesleki çalışma sürelerine göre genel adalet algıları arasındaki farklılığın anlamlı olup olmadığını gösteren p değeri 0,030 ($p < 0,05$) olarak elde edilmiştir. Elde edilen bu sonuca göre araştırmaya katılan katılımcıların mesleki çalışma süreleri arasında genel adalet algıları açısından anlamlı bir farklılık vardır. Bu farklılığın nedenini ortaya koyabilmesi açısından yapılan varyans homojenlik testinde p değeri 0,010 ($p < 0,05$) olduğundan grupların varyansı eşit olarak kabul edilmez. Ayrıca örneklem büyüklüklerinin de eşit olmamasından dolayı ikili karşılaştırma Post Hoc testlerinden Tamhane's T2 testiyle analiz yapılmıştır.

Tablo 27. Katılımcıların Genel Adalet Algılarının Mesleki Çalışma Süresine Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tamhane Post Hoc Test Analizi Sonuçları

(I) M. Ç. Süresi	(J) M. Ç. Süresi	Ortalama Fark (I-J)	Standart Hata	P	95% Güven Aralığı	
					Alt Eşik	Alt Eşik
1-5 yıl	6-10 yıl	,11544	,12615	,989	-,2438	,4747
	11-15 yıl	,33929*	,11353	,034	,0147	,6638
	16-20 yıl	,25076	,12855	,422	-,1157	,6173
	21 yıl ve üzeri	,21185	,10855	,426	-,0994	,5231
6-10 yıl	1-5 yıl	-,11544	,12615	,989	-,4747	,2438
	11-15 yıl	,22385	,10518	,297	-,0741	,5218
	16-20 yıl	,13532	,12124	,955	-,2088	,4794
	21 yıl ve üzeri	,09641	,09979	,983	-,1867	,3795
11-15 yıl	1-5 yıl	-,33929*	,11353	,034	-,6638	-,0147
	6-10 yıl	-,22385	,10518	,297	-,5218	,0741
	16-20 yıl	-,08853	,10805	,995	-,3957	,2186
	21 yıl ve üzeri	-,12744	,08327	,743	-,3626	,1078
16-20 yıl	1-5 yıl	-,25076	,12855	,422	-,6173	,1157
	6-10 yıl	-,13532	,12124	,955	-,4794	,2088
	11-15 yıl	,08853	,10805	,995	-,2186	,3957
	21 yıl ve üzeri	-,03891	,10281	1,000	-,3318	,2539
21 yıl ve üzeri	1-5 yıl	-,21185	,10855	,426	-,5231	,0994
	6-10 yıl	-,09641	,09979	,983	-,3795	,1867
	11-15 yıl	,12744	,08327	,743	-,1078	,3626
	16-20 yıl	,03891	,10281	1,000	-,2539	,3318

* Ortalama fark 0,05 seviyesinde anlamlıdır.

Tablo 27'ye göre mesleki çalışma süresi 1-5 yıl olanlar ile 11-15 yıl olanların ortalamaları arasında fark vardır. Yani 1-5 yıl deneyim sahibi olanların genel adalet algısı 11-15 yıl deneyim sahibi olanların genel adalet algısından daha yüksektir. Diğer grupların ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ortaya çıkmamıştır. Bu sonucun oluşmasında da akademisyenliğe yeni başlayan kişilerin adalet algıları, kazanılan gelirin vergilendirilmesi konusunda yeterli bilgiye sahip olmaması ya da kazancının vergi olarak alındığı kısmını diğer kişilerle kıyaslamada daha isteksiz davranması etkili olabilir.

Tablo 28. Katılımcıların Ünvanlarına Göre Sosyo-Ekonomik Sınıf Boyutuna Yönelik Algılarına İlişkin Anova Testi Sonuçları

Alt Boyut	Ünvan	N	A.O.	SS	Kaynak	KT	SD	OKT	F	p
Sosyo-Ekonomik Sınıf	Öğr. Gör.	127	3,8373	,81851	Gruplar Arası	7,852	4	1,963	2,942	0,020
	Araş. Gör.	81	4,0658	,74241						
	Dr. Öğr. Üyesi	119	3,9804	,85843	Grup İçi	320,981	481	,667		
	Doçent	110	3,9515	,86362						
	Profesör	49	4,2857	,71037	Toplam	328,833	485			
	Total	486	3,9815	,82341						
	Varyans Homojenliği Testi p: 0,400									

Tablo 28’de görüldüğü gibi araştırmaya katılan katılımcıların ünvanlarına göre sosyo-ekonomik sınıf boyutuna yönelik algıları arasındaki farklılığın anlamlı olup olmadığını gösteren p değeri 0,020 ($p < 0,05$) olarak bulunmuştur. Bu sonuç araştırmaya katılan katılımcıların ünvanları ile sosyo-ekonomik sınıf boyutuna yönelik algıları açısından anlamlı bir farklılık olduğunu göstermektedir. Bu farklılığın sebebini ortaya koyabilmesi açısından yapılan varyans homojenlik testinde p değeri 0,400 ($p > 0,05$) olduğundan grupların varyansı eşit kabul edilir. Varyansların eşit ancak örneklem büyüklüklerinin farklı olmasından dolayı ikili karşılaştırma Post Hoc testlerinden Bonferroni testiyle analiz yapılmıştır.

Tablo 29. Katılımcıların Sosyo-Ekonomik Sınıf Boyutuna Yönelik Algılarının Ünvanlarına Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Bonferroni Post Hoc Test Analizi Sonuçları

(I) Ünvan	(J) Ünvan	Ortalama Fark (I-J)	Standart Hata	P	95% Güven Aralığı	
					Alt Eşik	Üst Eşik
Öğr. Gör.	Araş. Gör.	-,22857	,11616	,497	-,5561	,0990
	Dr. Öğr. Üyesi	-,14312	,10422	1,000	-,4370	,1508
	Doçent	-,11424	,10640	1,000	-,4143	,1858
	Profesör	-,44844*	,13738	,012	-,8359	-,0610
Araş. Gör.	Öğr. Gör.	,22857	,11616	,497	-,0990	,5561
	Dr. Öğr. Üyesi	,08545	,11767	1,000	-,2464	,4173
	Doçent	,11433	,11960	1,000	-,2230	,4516
	Profesör	-,21987	,14784	1,000	-,6368	,1971
Dr. Öğr. Üyesi	Öğr. Gör.	,14312	,10422	1,000	-,1508	,4370
	Araş. Gör.	-,08545	,11767	1,000	-,4173	,2464
	Doçent	,02888	,10805	1,000	-,2758	,3336
	Profesör	-,30532	,13866	,281	-,6963	,0857
Doçent	Öğr. Gör.	,11424	,10640	1,000	-,1858	,4143
	Araş. Gör.	-,11433	,11960	1,000	-,4516	,2230
	Dr. Öğr. Üyesi	-,02888	,10805	1,000	-,3336	,2758
	Profesör	-,33420	,14030	,176	-,7299	,0615
Profesör	Öğr. Gör.	,44844*	,13738	,012	,0610	,8359
	Araş. Gör.	,21987	,14784	1,000	-,1971	,6368
	Dr. Öğr. Üyesi	,30532	,13866	,281	-,0857	,6963
	Doçent	,33420	,14030	,176	-,0615	,7299

*Ortalama fark 0,05 seviyesinde anlamlıdır.

Yapılan Bonferroni Post Hoc test analiz sonuçlarına göre (Tablo 29), ünvanı profesör olan katılımcıların sosyo-ekonomik sınıf boyutuna yönelik algısının puanı, ünvanı öğretim görevlisi olan katılımcılardan daha yüksektir. Sonucun böyle çıkması beklenen bir durumdur. Sosyo-ekonomik sınıf boyutu vergilemenin tekniğiyle ilgili olduğu için maliye uzmanları tarafından daha fazla bilinmektedir. Profesör ünvanına sahip katılımcı grubundaki maliye uzmanları oranı ile öğretim görevlisi ünvanına sahip katılımcı grubundaki

maliye uzmanlarının oranı arasında oldukça fark vardır. Bu farklılığın anket yanıtlarına yansdığı görülmektedir.

Tablo 30. Katılımcıların Aylık Ortalama Gelirlerine Göre Sosyo-Ekonomik Sınıf Boyutuna Yönelik Algılarına İlişkin Anova Testi Sonuçları

Alt Boyut	Aylık Ort. Gelir (TL)	N	A.O.	SS	Kaynak	KT	SD	OKT	F	p
Sosyo-Ekonomik Sınıf	30.000-35.000	88	3,9962	,81099	Gruplar Arası	9,347	4	2,337	3,518	0,008
	35.000-40.000	177	3,9473	,77589						
	40.000-45.000	112	3,8065	,97171	Grup İçi	319,487	481	,664		
	45.000-50.000	69	4,2415	,67370						
	50.000 TL üstü	40	4,1417	,72751	Toplam	328,833	485			
	Total	486	3,9815	,82341						

Varyans Homojenliği Testi p: 0,011

Tablo 30’da görüldüğü gibi araştırmaya katılan katılımcıların aylık ortalama gelirlerine göre sosyo-ekonomik sınıf boyutuna yönelik algıları arasındaki farklılığın anlamlı olup olmadığını gösteren p değeri 0,008 ($p < 0,05$) olarak bulunmuştur. Bu sonuca göre araştırmaya katılan katılımcıların aylık ortalama gelir seviyeleri ile sosyo-ekonomik sınıf boyutuna yönelik algıları açısından anlamlı bir farklılık bulunmaktadır. Bu farklılığın hangi gruplar arasında olduğunun tespit edilebilmesi için yapılan varyans homojenlik testinde p değeri 0,011 ($p < 0,05$) olduğundan grupların varyansları eşit olarak kabul edilmez. Aynı zamanda örneklem büyüklüklerinin de farklı olmasından dolayı ikili karşılaştırma Post Hoc testlerinden Tamhane’s T2 testiyle analiz yapılmıştır.

Tablo 31. Katılımcıların Sosyo-Ekonomik Sınıf Boyutuna Yönelik Algılarının Aylık Ortalama Gelirlerine Göre Karşılaştırılmasına İlişkin Tamhane Post Hoc Test Analizi Sonuçları

(I) Aylık Ort. Gelir	(J) Aylık Ort. Gelir	Ortalama Fark (I-J)	Standart Hata	P	95% Güven Aralığı	
					Alt Eşik	Üst Eşik
30.000-35.000 TL	35.000-40.000 TL	,04894	,10428	1,000	-,2469	,3448
	40.000-45.000 TL	,18966	,12611	,763	-,1674	,5467
	45.000-50.000 TL	-,24533	,11854	,336	-,5820	,0913
	50.000 TL üstü	-,14545	,14390	,977	-,5592	,2683
35.000-40.000 TL	30.000-35.000 TL	-,04894	,10428	1,000	-,3448	,2469
	40.000-45.000 TL	,14072	,10877	,889	-,1672	,4487
	45.000-50.000 TL	-,29428*	,09989	,037	-,5784	-,0102
	50.000 TL üstü	-,19440	,12897	,771	-,5691	,1803
40.000-45.000 TL	30.000-35.000 TL	-,18966	,12611	,763	-,5467	,1674
	35.000-40.000 TL	-,14072	,10877	,889	-,4487	,1672
	45.000-50.000 TL	-,43500*	,12251	,005	-,7823	-,0877
	50.000 TL üstü	-,33512	,14718	,225	-,7574	,0871
45.000-50.000 TL	30.000-35.000 TL	,24533	,11854	,336	-,0913	,5820
	35.000-40.000 TL	,29428*	,09989	,037	,0102	,5784
	40.000-45.000 TL	,43500*	,12251	,005	,0877	,7823
	50.000 TL üstü	,09988	,14075	,999	-,3058	,5056
50.000 TL üstü	30.000-35.000 TL	,14545	,14390	,977	-,2683	,5592
	35.000-40.000 TL	,19440	,12897	,771	-,1803	,5691
	40.000-45.000 TL	,33512	,14718	,225	-,0871	,7574
	45.000-50.000 TL	-,09988	,14075	,999	-,5056	,3058

*Ortalama fark 0,05 seviyesinde anlamlıdır.

Yapılan Tamhane Post Hoc test analiz sonuçlarına göre (Tablo 31), aylık ortalama geliri 45.000-50.000 TL olan katılımcıların sosyo-ekonomik sınıf boyutuna yönelik algılarının puanı, aylık ortalama geliri hem 35.000-40.000 TL, hem de 40.000-45.000 TL olan katılımcılardan daha yüksektir. Dolayısıyla düşük gelirli olanların düşük oranda vergilendirilmesini ve vergilendirmede medeni durumun ve çocuk sayısının dikkate alınmasını yüksek gelirli katılımcılar daha fazla desteklemişlerdir. Çünkü Tablo 42'deki yanıtlara bakıldığında 50.000 TL üstü gelire sahip olanların da 45.000-50.000 TL dışında diğer tüm gelir gruplarından daha fazla desteklediği görülmektedir.

2.7.2. Yapısal Eşitlik Modeli

Fark testlerinin yanında ödeme gücü araçlarının, vergi adaleti algısını etkileme durumunu belirlemek amacıyla yapısal eşitlik modellenmesine de

başvurulmuştur. Yapısal eşitlik modellemesi (YEM) regresyon ve faktör analizlerinin birleşiminden oluşan çok değişkenli istatistiksel analizlerin genel ismidir. Özellikle karmaşık modellerin testinde başarılı olması, birçok analizi tek bir seferde yapması, ele alınan modeldeki ilişkiler ağına yönelik varsa yeni düzenlemeler tavsiye etmesi, aracılık ve düzenleyicilik (moderasyon) etkilerini incelemeyi kolaylaştırması ve ölçüm hatalarını hesaba katıyor olması gibi nedenler yapısal eşitlik modellemesinin tercih edilebilirliğini açıklamaktadır (Dursun ve Kocagöz, 2010: 2).

Amos programı kullanılarak yapılan yapısal eşitlik analizi sonucunda modele ait uyum iyiliği değerlerine ve her bir katsayı için regresyon değerlerine ulaşılmaktadır. İlgili literatürde, bu değerlerin hangi kabul edilebilir sınırlar içerisinde olması gerektiği ile ilgili üzerinde tam bir uzlaşma olmamasına rağmen, bazı kabul gören bilgiler bulunmaktadır (Meydan ve Şeşen, 2011; Şimşek, 2007). Buna göre, bir modele ait kabul edilebilir değerler incelenirken sadece bir uyum değerine değil de birkaç farklı değere birlikte bakmak gerektiği ifade edilmektedir. Kline (2015) yapısal eşitlik modelleri için en azından ki-kare modeli, RMSEA, CFI ve SRMR indekslerinin raporlanması gerektiğini ifade etmektedir (Kline, 2015). İstatistiksel çalışmalarda en çok kullanılan uyum iyiliği indeksleri aşağıda verilmiştir.

Ki-Kare (χ^2 - Relative Chi Square Index): Ki-kare değeri model A ve model B gibi farklı alternatif modelleri karşılaştırmak için kullanılan bir hipotez testidir. Model uyumunda araştırmacı ilişkili serbestlik dereceleriyle birlikte anlamlı olmayan bir ki-kare değeri elde etmekle ilgilenir. Buna göre ki-kare değerine ilişkin p değeri 0,05'ten büyükse test modelin verilere uyduğunu belirtir. Ki-kare değerinin serbestlik derecesine olan oranının düşük olması iyi bir uyum olduğunu gösterir.

RMSEA (Root Mean Square Error of Approximation): Türkçe anlam olarak yaklaşık hataların ortalama karekökünü ifade eden bu değer hem model uyumu hem de güven aralığı hakkında karar vermek için analiz raporlarında sıklıkla kullanılan bir ölçüttür. Popülasyondaki yaklaşık uyumun bir ölçüsüdür ve bu nedenle yaklaşımdan kaynaklanan tutarsızlıkla ilgilidir (Schermelleh-Engel vd., 2003: 36). Browne ve Cudeck'e (1993) göre, RMSEA değerleri $\leq 0,05$ iyi uyum, 0,05 ile 0,08 arasındaki değerler yeterli

uyum ve 0,08 ile 0,10 arasındaki değerler vasat uyum olarak kabul edilebilmektedir. 0,10'dan büyük değerler ise kabul edilemez.

NFI (Normed Fit Index) ve NNFI (Non-Normed Fit Index): Normlaştırılmış uyum indeksini ifade etmektedir. Bu indeks 0 ile 1 arasında değerler alabilir ancak değer ne kadar yüksek olursa uyum daha iyi olmaktadır. NFI'nin bir dezavantajı örneklem büyüklüğünden etkilenmesidir. Bu sorunu çözmek için Bentler ve Bonnett (1980), Tucker ve Lewis'in (1973) çalışmasını genişleterek Normlanmamış Uyum İndeksini (NNFI) geliştirmişlerdir. Tucker-Lewis Endeksi (TLI) olarak da bilinir (Schermelleh-Engel vd., 2003: 41).

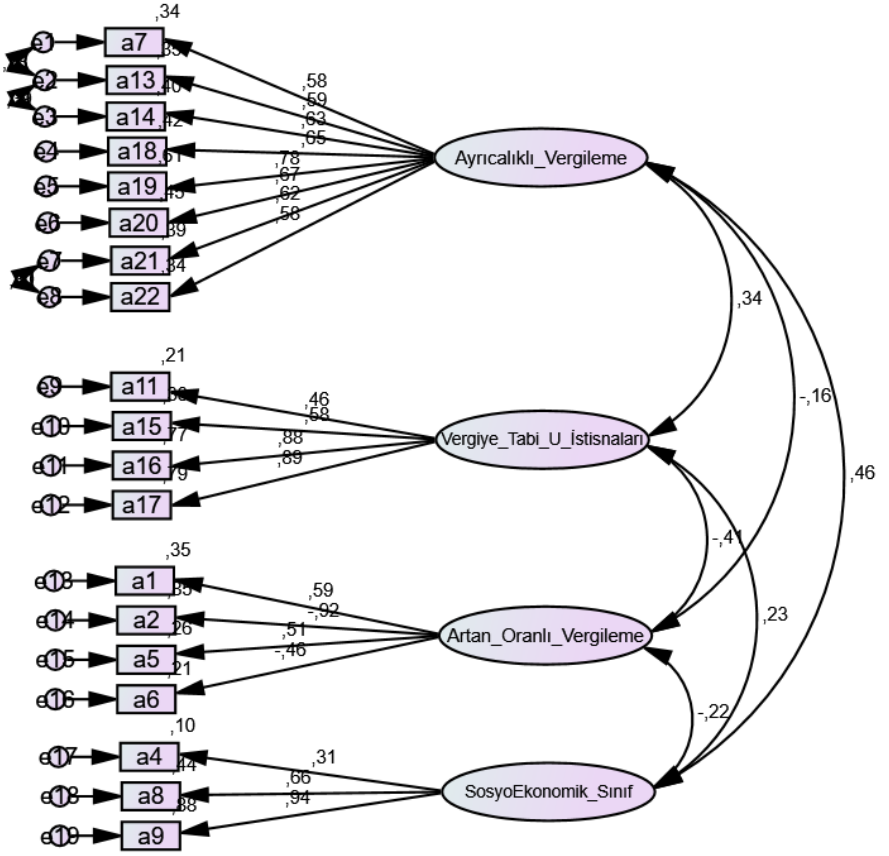
CFI (Comparative Fit Index): Karşılaştırmalı uyum indeksi olup NFI'nin revize edilmiş halidir. Bu indeks örneklem büyüklüğüne çok duyarlı değildir. Hedef modelin uyumunu bağımsız veya boş bir modelin uyumuyla karşılaştırır. Byrne (1994) minimum 0,90'nın üzerinde bir değer alması gerektiğini belirtmiştir.

IFI (Incremental Fit Index): Artırmalı Uyum İndeksi örneklem büyüklüğüne karşı nispeten daha duyarsızdır (Çokluk vd., 2012: 240). IFI için de 0,90'ın üzerindeki değerler yeterli görülmekte, 0,95 üzeri ise iyi uyum olduğunu göstermektedir.

GFI (Goodness of Fit Index): Varsayılan model tarafından hesaplanan gözlenen değişkenler arasındaki kovaryans oranını gösterir. 0 ile 1 arasında bir değer alabilir. Çalışmalarda en az 0,90 olması tercih edilmekle beraber 0,80 ve üzeri değerler alması da kabul edilebilmektedir (Uğurlu, 2014: 84; Esmer, 2020: 59; Chow vd., 2001: 407).

2.7.2.1. Ödeme Gücü Araçları Ölçeği Doğrulamalı Faktör Analizi

Açıklayıcı faktör analiziyle ödeme gücü araçları ölçeği için dört tane alt boyut ortaya çıkarılmıştı. Bu yapının doğrulanması için yapılan doğrulamalı faktör analizine ait şekil ve elde edilen indeks değerleri aşağıdaki gibidir.



Şekil 2: Ödeme Gücü Araçları Ölçeği İçin Ölçümlenen Faktör Yapısı

Ödeme Gücü Araçları Ölçeği için yapılan doğrulayıcı faktör analizi sonucunda elde edilen uyum değerleri Tablo 32’de gösterilmiştir. Faktör yükleri, göstergelerin gizil faktörden tahmin edilmesine yönelik regresyon katsayılarıdır. Genel olarak faktör yükü ne kadar yüksek olursa o kadar iyidir ve genellikle 0,30’un altındaki yükler yorumlanmaz. Faktör yükünün en az 0,71 mükemmel, 0,63 olması çok iyi, 0,55 olması iyi, 0,45 olması kabul edilebilir ve 0,32 olması ise zayıf olarak değerlendirilmektedir (Harrington, 2009: 23).

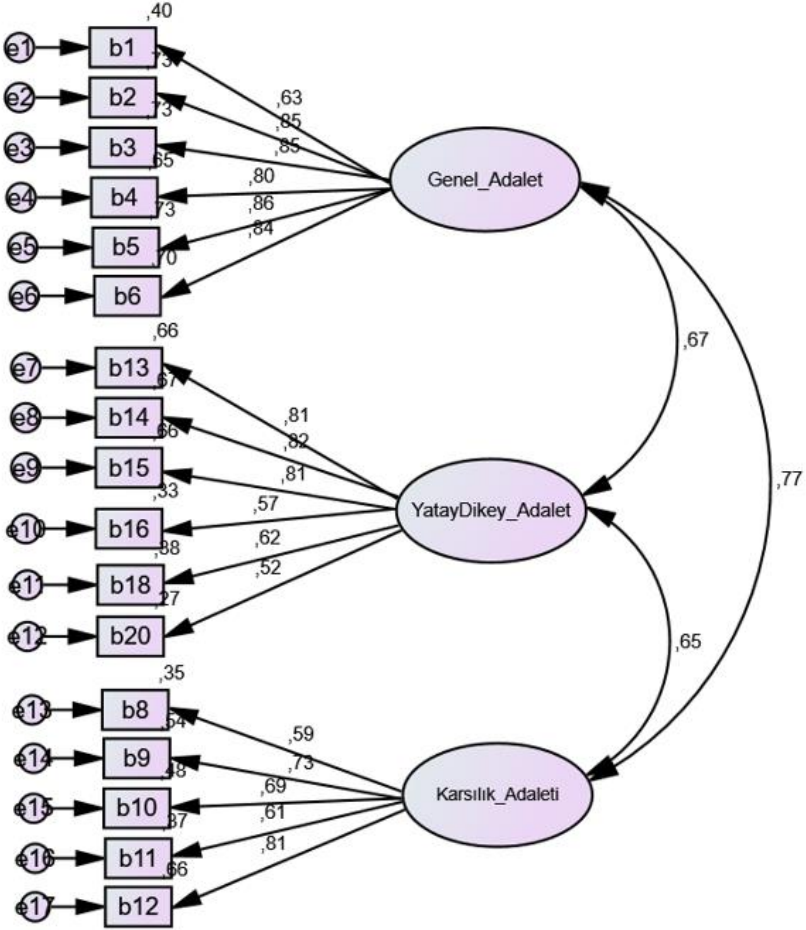
Tablo 32. Ödeme Gücü Araçları Ölçeğine İlişkin Doğrulayıcı Faktör Analizi Sonuçları

Uyum Ölçüleri	Kabul Edilebilir Uyum	İyi Uyum	Hesaplanan Değer	Uyum Durumu
χ^2			255,709	
Df (p)			143	
χ^2/ df	≤ 5	≤ 3	1,788	“İyi uyum”
GFI	$0,80 \leq GFI < 0,90$	$0,90 \leq GFI \leq 1$	0,869	“Kabul edilebilir uyum”
IFI	$0,90 \leq IFI < 0,95$	$0,95 \leq IFI \leq 1$	0,05	“Kabul edilebilir uyum”
CFI	$0,90 \leq CFI < 0,95$	$0,95 \leq CFI \leq 1$	0,903	“Kabul edilebilir uyum”
RMSEA	$0,05 < RMSEA \leq 0,08$	$0 < RMSEA \leq 0,05$	0,067	“Kabul edilebilir uyum”

Tablo 32 incelendiğinde tüm indeks değerlerinin iyi veya kabul edilebilir uyum sınırları içinde kaldığı görülmektedir. Bu bakımdan ödeme gücü araçları için geliştirilen ölçeğin modeli doğrulayıcı faktör analiziyle doğrulanmış olmaktadır.

2.7.2.2. Vergi Adaleti Algısı Ölçeği Doğrulayıcı Faktör Analizi

Ücretlilere uygulanan vergi adaleti algısı ölçeği için açıklayıcı faktör analizinde üç bileşenli bir yapı elde edilmişti. Bu yapı Şekil 3’te görüldüğü üzere doğrulayıcı faktör analizi ile doğrulanmış bulunmaktadır.



Şekil 3: Vergi Adaleti Algısı Ölçeği İçin Ölçümlenen Faktör Yapısı

Vergi Adaleti Algısı Ölçeği için yapılan doğrulayıcı faktör analizi sonucunda herhangi bir modifikasyon yapılmasına gerek duyulmamıştır. Analiz sonucunda elde edilen uyum değerleri Tablo 33’te gösterilmiştir.

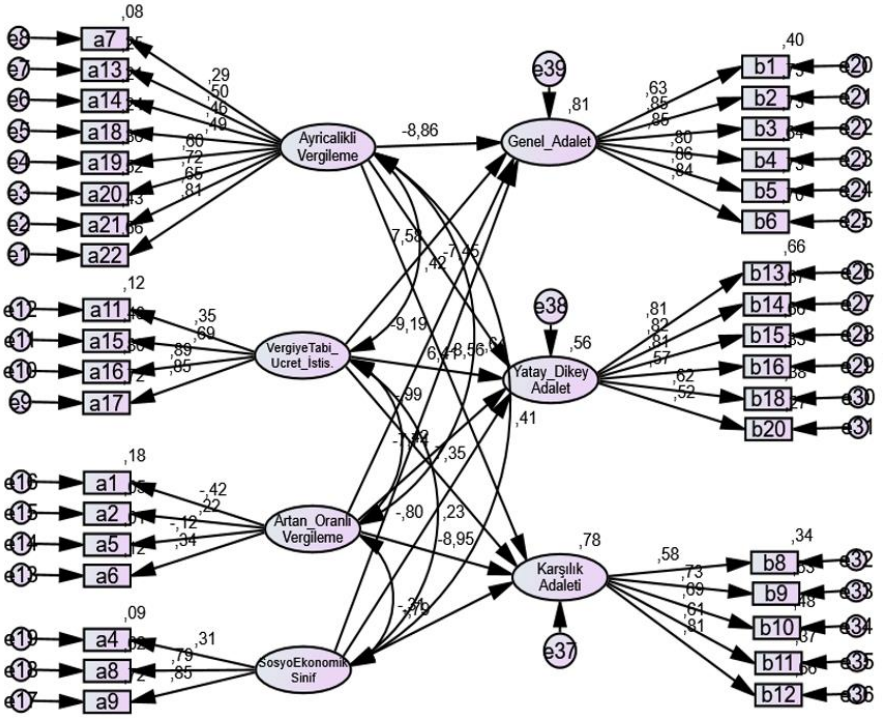
Tablo 33. Vergi Adaleti Algısı Ölçeğine İlişkin Doğrulayıcı Faktör Analizi Sonuçları

Uyum Ölçüleri	Kabul Edilebilir Uyum	İyi Uyum	Hesaplanan Değer	Uyum Durumu
χ^2			458,96	
Df (p)			116	
χ^2/df	≤ 5	≤ 3	3,957	Kabul edilebilir uyum
GFI	$0,80 \leq GFI < 0,90$	$0,90 \leq GFI \leq 1$	0,895	Kabul edilebilir uyum
NFI	$0,90 \leq NFI < 0,95$	$0,95 \leq NFI \leq 1$	0,906	Kabul edilebilir uyum
IFI	$0,90 \leq IFI < 0,95$	$0,95 \leq IFI \leq 1$	0,928	Kabul edilebilir uyum
NNFI (TLI)	$0,90 \leq NNFI < 0,95$	$0,95 \leq NNFI \leq 1$	0,915	Kabul edilebilir uyum
CFI	$0,90 \leq CFI < 0,95$	$0,95 \leq CFI \leq 1$	0,928	Kabul edilebilir uyum
RMSEA	$0,05 < RMSEA \leq 0,08$	$0 < RMSEA \leq 0,05$	0,078	Kabul edilebilir uyum

Tablo 33 incelendiğinde tüm indeks değerlerinin kabul edilebilir uyum kriterlerini sağladığı görülmektedir. Dolayısıyla ücretliler için test edilen vergi adaleti algısı ölçeği doğrulayıcı faktör analiziyle doğrulanmış olmaktadır.

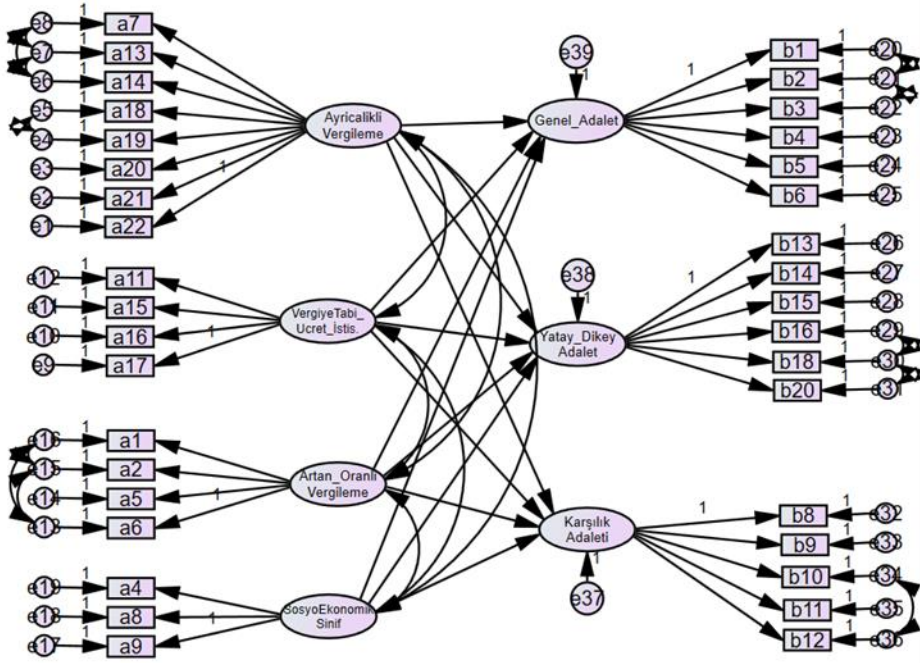
2.7.2.3. Yapısal Eşitlik Modeline İlişkin Doğrulayıcı Faktör Analizi

Aşağıdaki şekilde “kavramsal model” ve AMOS paket programı tarafından her bir madde için standartlaştırılmış regresyon değerleri gösterilmiştir.



Şekil 4: Yapısal Eşitlik Modeline İlişkin Yol Diyagramı

Literatüre dayandırılarak geliştirilen araştırma modelinin sınanması için kurgulanan yapısal model, AMOS paket programında maksimum olabilirlik yöntemiyle analiz edilmiştir. Yapısal modele ilişkin uyum iyiliği değerlerine bakılmış olup, en iyi uyum düzeyini sağlamak amacıyla program tarafından önerilen modifikasyonlar yapılmıştır. Bu doğrultuda aynı faktörler altında bulunan hata terimleri arasında en yüksek indeks değerinden başlamak şartıyla, sırayla kovaryanslar kurulmuştur. Modelin yeni haline ilişkin oluşturulan yol diyagramı aşağıdaki şekilde gösterilmiştir.



Şekil 5: Modifikasyon ile Ölçümlenen Model Faktör Yapısı

Örtük değişkenleri açıklayan maddelere ilişkin standardize regresyon katsayıları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 34. Maddelerin DFA Neticesinde Ulaşılan Standardize Regresyon Katsayıları

a22 <---	Ayrıcalıklı_Vergileme	,864	b1 <---	Genel_Adalet	,606
a21 <---	Ayrıcalıklı_Vergileme	,675	b2 <---	Genel_Adalet	,807
a20 <---	Ayrıcalıklı_Vergileme	,750	b3 <---	Genel_Adalet	,812
a19 <---	Ayrıcalıklı_Vergileme	,564	b4 <---	Genel_Adalet	,810
a18 <---	Ayrıcalıklı_Vergileme	,442	b5 <---	Genel_Adalet	,872
a14 <---	Ayrıcalıklı_Vergileme	,372	b6 <---	Genel_Adalet	,859
a13 <---	Ayrıcalıklı_Vergileme	,412	b13 <---	Yatay_Dikey_Adalet	,819
a7 <---	Ayrıcalıklı_Vergileme	,195	b14 <---	Yatay_Dikey_Adalet	,831
a17 <---	VergiyeTabi_Ucret_İstis.	,847	b15 <---	Yatay_Dikey_Adalet	,816
a16 <---	VergiyeTabi_Ucret_İstis.	,909	b16 <---	Yatay_Dikey_Adalet	,546
a15 <---	VergiyeTabi_Ucret_İstis.	,688	b18 <---	Yatay_Dikey_Adalet	,579
a11 <---	VergiyeTabi_Ucret_İstis.	,326	b20 <---	Yatay_Dikey_Adalet	,509
a6 <---	Artan_Oranlı_Vergileme	,072	b8 <---	Karşılık_Adaleti	,612
a5 <---	Artan_Oranlı_Vergileme	,118	b9 <---	Karşılık_Adaleti	,745
a2 <---	Artan_Oranlı_Vergileme	-,113	b10 <---	Karşılık_Adaleti	,652
a1 <---	Artan_Oranlı_Vergileme	,032	b11 <---	Karşılık_Adaleti	,614
a9 <---	SosyoEkonomik_Sinif	,743	b12 <---	Karşılık_Adaleti	,786
a8 <---	SosyoEkonomik_Sinif	,912			
a4 <---	SosyoEkonomik_Sinif	,235			

Modifikasyon öncesinde ve sonrasında doğrulayıcı faktör analizi sonucunda elde edilen uyum değerleri Tablo 35’te gösterilmiştir.

Tablo 35. Yapısal Eşitlik Modeline İlişkin Uyum İndeksleri

Uyum Ölçüleri	Kabul Edilebilir Uyum Değerleri	İyi Uyum Değerleri	Hesaplanan Değer		Uyum Durumu	
			İlk Model	Modifike Model	İlk Model	Modifike Model
χ^2			1896,060	1362,674		
Df (p)			576	564		
χ^2/df	≤ 5	≤ 3	3,292	2,416	Kabul edilebilir uyum	İyi uyum
GFI	$0,80 \leq GFI < 0,90$	$0,90 \leq GFI \leq 1$	0,809	0,864	Kabul edilebilir uyum	Kabul edilebilir uyum
IFI	$0,90 \leq IFI < 0,95$	$0,95 \leq IFI \leq 1$	0,835	0,900	Kabul sınırının altında	Kabul edilebilir uyum
CFI	$0,90 \leq CFI < 0,95$	$0,95 \leq CFI \leq 1$	0,834	0,900	Kabul sınırının altında	Kabul edilebilir uyum
RMSEA	$0,05 < RMSEA \leq 0,08$	$0 < RMSEA \leq 0,05$	0,069	0,054	Kabul edilebilir uyum	Kabul edilebilir uyum

Tablo 35 incelendiğinde, modifikasyon sonrasında modelin geçerliliği için daha iyi uyum değerlerine ulaşıldığı görülmektedir.

Tablo 36. Yapısal Model Regresyon Katsayıları

Tanımlanan İlişki	Standartlaştırılmamış Yükler (B)	Standart Hata	Standart Yükler (β)	Critical Ratio t değerleri	Anlamlılık
GA \leftarrow AV	-,123	,040	-,153***	-3,039	,002
YDA \leftarrow AV	-,115	,050	-,119**	-2,311	,021
KA \leftarrow AV	-,047	,040	-,061	-1,173	,241
GA \leftarrow VÜİ	-,136	,037	-,185***	-3,737	,000
YDA \leftarrow VÜİ	-,098	,045	-,111**	-2,200	,028
KA \leftarrow VÜİ	-,135	,037	-,191***	-3,664	,000
GA \leftarrow AOV	6,295	4,322	,872	1,457	,145
YDA \leftarrow AOV	6,275	4,301	,722	1,459	,145
KA \leftarrow AOV	5,868	4,029	,845	1,457	,145
GA \leftarrow SES	,096	,042	,113**	2,275	,023
YDA \leftarrow SES	,096	,052	,094	1,843	,065
KA \leftarrow SES	,211	,045	,258***	4,687	,000

B; standardize edilmemiş ve β ise standardize edilmiş regresyon katsayılarını ifade eder. *** ve ** sırasıyla %5 ve %1 düzeyinde istatistiksel anlamlılığı ifade eder.

2.7.2.4. Hipotez Testi Sonuçları

Araştırma kapsamında geliştirilen kavramsal modelin AMOS programı aracılığıyla sınanmasıyla daha iyi uyum indeksleri veren Şekil 5'teki yeni modele ulaşılmıştır. Bu modele göre araştırma kapsamında geliştirilen hipotezlerin yedi tanesi kabul, beş tanesi reddedilmiştir. Hipotezlerin kabul ve red durumlarına ilişkin sonuçlar aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 37. Yapısal Eşitlik Modeline İlişkin Hipotez Sonuçları

No	Hipotez Adı	Sonuç	Yönü
H _{1a}	Artan oranlı vergileme alt boyutu genel adalet algısını anlamlı olarak etkiler.	Red	Pozitif
H _{1b}	Artan oranlı vergileme alt boyutu yatay/dikey adalet algısını anlamlı olarak etkiler.	Red	Pozitif
H _{1c}	Artan oranlı vergileme alt boyutu karşılık adaleti algısını anlamlı olarak etkiler.	Red	Pozitif
H _{2a}	Sosyo-ekonomik sınıf alt boyutu genel adalet algısını anlamlı olarak etkiler.	Kabul	Pozitif
H _{2b}	Sosyo-ekonomik sınıf alt boyutu yatay/dikey adalet algısını anlamlı olarak etkiler.	Red	Pozitif
H _{2c}	Sosyo-ekonomik sınıf alt boyutu karşılık adaleti algısını anlamlı olarak etkiler.	Kabul	Pozitif
H _{3a}	Ayrıcalıklı vergileme alt boyutu genel adalet algısını anlamlı olarak etkiler.	Kabul	Negatif
H _{3b}	Ayrıcalıklı vergileme alt boyutu yatay/dikey adalet algısını anlamlı olarak etkiler.	Kabul	Negatif
H _{3c}	Ayrıcalıklı vergileme alt boyutu karşılık adaleti algısını anlamlı olarak etkiler.	Red	Negatif
H _{4a}	Vergiye tabi ücret istisnaları alt boyutu genel adalet algısını anlamlı olarak etkiler.	Kabul	Negatif
H _{4b}	Vergiye tabi ücret istisnaları alt boyutu yatay/dikey adalet algısını anlamlı olarak etkiler.	Kabul	Negatif
H _{4c}	Vergiye tabi ücret istisnaları alt boyutu karşılık adaleti algısını anlamlı olarak etkiler.	Kabul	Negatif

Hipotezlerin doğrulanması amaçlı YEM modeli sonucunda, artan oranlı vergileme değişkeni dışında diğer tüm değişkenler arasında anlamlı pozitif veya negatif ilişkiler elde edilmiştir. Ödeme gücü boyutlarından artan oranlı vergilemenin; genel adalet algısı, yatay/dikey adalet algısı ve karşılık adaleti algısı ile aralarındaki ilişki incelendiğinde, herhangi bir anlamlı ilişkiye ($p < ,05$) rastlanmamıştır. Bu sonuçla H_{1a}, H_{1b} ve H_{1c} hipotezleri reddedilmiştir.

Türkiye’deki vergi sistemine yönelik diğer sonuçlara bakıldığında; medeni durum veya çocuk sayısına bağlı olarak geliştirilen sosyo-ekonomik sınıf alt boyutunun genel adalet algısı ($\beta=0,113$ $t=2,275$) ve karşılık adaleti algısı ($\beta=0,258$ $t=4,687$) üzerinde arttırıcı yönde anlamlı bir etkisi olduğu görülmektedir. Böylelikle H_{2a} ve H_{2c} hipotezleri doğrulanırken, H_{2b} hipotezi reddedilmiştir.

Düşük gelirli olan veya emek geliri sahiplerinin ayrıcalık tanınarak vergilendirilmesini içeren ayrıcalıklı vergileme alt boyutuyla ilgili Türkiye’deki vergi sistemine yönelik test sonuçlarına bakıldığında; ayrıcalıklı vergileme alt boyutu genel adalet algısını ($\beta=-0,153$ $t=-3,039$) ve yatay/dikey adalet algısını ($\beta=-0,119$ $t=-2,311$) azaltıcı yönde etkilemektedir. Buna göre H_{3a} ve H_{3b} hipotezleri doğrulanmış, H_{3c} hipotezi reddedilmiştir.

Vergilendirilecek gelirin hesaplanmasında bir takım harcamaların vergiye tabi gelirden indirilmesini ifade eden, vergiye tabi ücret istisnaları

faktörünün genel adalet ($\beta=-0,185$ $t=-3,737$), yatay/dikey adalet ($\beta=-0,111$ $t=-2,200$) ve karşılık adaleti ($\beta=-0,191$ $t=-3,664$) üzerinde azaltıcı yönde anlamlı etkisi olduğu sonucuna varılmıştır. Dolayısıyla H_{4a} , H_{4b} ve H_{4c} hipotezleri doğrulanmıştır.

2.8. Bulgular

Bu başlık altında; faktör ve ifadelere göre elde edilen bulgular paylaşılacaktır.

2.8.1. Demografik Faktörlere İlişkin Bulgular

Demografik faktörlere göre yapılan fark testlerinde cinsiyet, yaş ve eğitim durumuna göre, hem ödeme gücü araçları hem de Türkiye'deki vergi sistemine yönelik adalet algılarında anlamlı farklılık bulunmamıştır. Dolayısıyla katılımcıların yaşına, cinsiyetine ya da eğitim seviyesine göre farklılık gösteren bir faktör bulunmamıştır. Bu sonuç, cinsiyet faktörüne göre farklılığın görülmediği sonucuna ulaşan, Çorap (2018) tarafından yapılan çalışmanın sonucuyla benzerlik göstermektedir. Katılımcıların evli ya da bekâr olması ayrıcalıklı vergilemeye ve sosyo-ekonomik sınıf faktörlerine olan tutumlarında farklılık göstermektedir. Her iki grup için ayrıcalıklı vergileme puanları birbirine yakın olsa da, evli olan katılımcıların düşük gelirlere veya emek geliri sahiplerine avantaj sağlayan vergi sistemini daha çok benimsedikleri görülmüştür. Öyle ki temel ihtiyaçların karşılanması noktasında evli olan katılımcıların, asgari ücrete vergi istisnasını da kapsayan ayrıcalıklı vergilemeye daha istekli olması muhtemeldir. Benzer şekilde evli olan katılımcıların adil vergileme için sosyo-ekonomik sınıf faktörüne daha çok önem verdiği görülmektedir. Çünkü sözü edilen faktör vergilendirmede çalışanın medeni durumu ve çocuk sayısının dikkate alınması gerektiğini ifade etmektedir. Burada önemli olan husus ailenin toplam gelirinden ziyade, ailedeki her bir kişiye düşen gelirin aile bireylerinin temel ihtiyaçlarını karşılayıp karşılamadığıdır (Çataloluk, 2008: 217).

Mesleki çalışma süresine göre yapılan analizlerin sonucunda mükelleflerin özellikle de vergi adaleti algılarında anlamlı farklılıkların olduğu görülmektedir. Vergi adaleti algısı ölçeğinin geneline bakıldığında 6-10 yıl arasında deneyime sahip olan katılımcıların 11-15 yıl deneyime sahip olanlara göre Türk vergi sistemine yönelik vergi adaleti algıları az bir farkla

yüksek çıkmıştır. Aynı iki grup arasındaki farklılık katılımcıların yatay/dikey adalet algılarında da görülmektedir. Tablodaki verilere göre katılımcıların mesleki çalışma süreleri arttıkça Türkiye’deki vergi sistemine yönelik adalet algıları azalmaktadır. Ayrıca genel adalet alt boyutunda da katılımcıların mesleki tecrübelerine göre anlamlı farklılığın olduğu görülmüştür. Buna göre en yüksek farklılık 11-15 yıl mesleki çalışma süresi olanlar ile 1-5 yıl mesleki çalışma süresi olanlar arasındadır. 11-15 yıllık deneyime sahip olan katılımcıların genel adaletle ilişkin ortalama puanları diğer tüm deneyim gruplarından düşüktür. Bu üç farklı sonucun genel değerlendirmesi olarak 11-15 yıl mesleki tecrübeye sahip olan katılımcıların Türkiye’deki vergi sistemine yönelik adalet algıları oldukça düşük seviyededir. Sonuçların bu şekilde çıkmasının bir nedeni, 11-20 yıllık mesleki geçmişi olan kişilerin çalışma hayatlarında kıdem kazanmaya çalıştıkları, daha fazla gelir elde edebilmek için araştırma ve sorgulamaya yatkın olmaları olabilir. Bu yatkınlık sayesinde vergiyle de ilgili daha fazla bilgi sahibi olup, daha fazla adaletsizlik düşüncesi taşıyabilirler. Ayrıca 1-5 yıl deneyime sahip olanların, gelirin vergilendirilmesi konusunda yeterli merak ve bilgiye sahip olmaması, mesleğin ve kıdem kazanmanın gerektirdiği çabaları yerine getirmek için vergilendirme konusunda tam olarak ilgili olmaması da böyle bir sonucu ortaya çıkartmış olabilmektedir.

Ünvana göre yapılan fark testi sonuçlarına göre, vergilendirmede çalışanın medeni durumu ve çocuk sayısının dikkate alınması gerektiğine dikkat çeken sosyo-ekonomik sınıf faktörüne en çok önem veren ünvan grubunun profesör olduğu görülmektedir. Buna göre en çok farklılığın görüldüğü gruplar profesör ile öğretim görevlileri olmuştur. Diğer bir ifadeyle ödeme gücüne ulaşmak için gelirin vergilendirilmesinde mükelleflerin medeni durumunun veya çocuk sayısının dikkate alınmasını ve adil gelir dağılımı için düşük gelirliilerden düşük oranda vergi alınmasını, profesörler öğretim görevlilerine göre daha fazla desteklemektedirler. Analizler iki ünvan grubu arasında karşılaştırma yapmaya dayandığı için böyle bir sonucun çıkmasındaki en önemli etkenin, araştırmaya katılan profesörlerin içinde maliye uzmanı olanlarının sayısının, öğretim görevlileri içindeki maliye uzmanı sayısına göre daha yüksek olması kuvvetle muhtemeldir.

Anlamlı farklılığın çıktığı bir diğer sonuç ise aylık ortalama gelir seviyesine göre sosyo-ekonomik sınıf alt boyutuna yönelik tutumlarda görülen

değişimdir. Buna göre aylık ortalama gelir seviyesi 45.000 - 50.000 TL civarında olan katılımcıların vergi ödeme gücüne ulaşma teknikleri bakımından sosyo-ekonomik faktörleri hem 35.000 - 40.000 TL hem de 40.000 - 45.000 TL gelire sahip olanlardan daha fazla destekledikleri sonucuna ulaşılmıştır. Daha düşük gelir düzeyine göre anlamlı farklılık çıkmadığı için gelir seviyesine göre genelleme yapılması sakıncalı olacaktır. Ayrıca sonuçlara göre gelir seviyesine bağlı olarak adalet algısında anlamlı bir farklılığın çıkmadığı görülmektedir. Gelir düzeyi ile adalet algısı arasında anlamlı bir ilişkinin olmadığı sonucuna ulaşan bir başka çalışma ise Demir ve Gülten (2013) tarafından yapılmıştır. Yine Bayraklı vd. (2004) ile Torgler vd. (2008) tarafından yapılan çalışmalarda da benzer sonuçlara ulaşılmıştır.

Yukarıdaki açıklamaların toplu olarak değerlendirmesi yapılırsa, mesleki tecrübenin artmasıyla profesör ünvanına sahip olmak ve gelir seviyesinin ortalama 45.000 - 50.000 TL olması arasında kuvvetli bir ilişki söz konusu olduğundan sonuçlar birbirini destekleyici niteliktedir.

2.8.2. Uzmanlık Alanının Maliye Olup Olmamasına İlişkin Bulgular

Araştırmanın bir diğer yönü de özellikle de ödeme gücü araçları konusunda bilgi sahibi olanlar ile olmayanlar arasında bir farklılığın oluşup oluşmayacağına test edilmesiydi. Bu amaçla akademisyen grubu içinden uzmanlık alanı Maliye A.B.D. olan katılımcılar açısından analizler yapılmıştır. Maliye akademisyenleri için yapılan analiz sonuçları sadece ödeme gücü araçlarında anlamlı farklılıklar çıkarmıştır. Buna göre çalışmada ele alınan iki ölçekten Ödeme Gücü Araçları Ölçeği'nde anlamlı farklılık çıkmıştır. Yani adil bir vergileme için uzmanlık alanı maliye olan akademisyenler diğer akademisyenlere göre, ödeme gücü tekniklerinden yararlanılması gerektiğine daha çok katılım sağlamışlardır. Ancak Türk vergi sistemine yönelik adalet algısını ölçen Vergi Adaleti Algısı Ölçeği için yapılan analizde bu iki akademisyen grubu arasında farklılık bulunmamıştır. Dolayısıyla “Ödeme gücü tekniklerinin bilgisine hâkim olanlar bakımından, uygulanan bu tekniklerin vergi adaleti algısına olumlu yönde etkisi vardır” şeklinde oluşturulan hipotez reddedilmiştir.

Ayrıca ödeme gücüne ulaşma tekniklerinden sadece artan oranlı vergileme için istatistiksel olarak fark bulunmazken, diğer araçlar için

farklılıkların olduğu görülmüştür. Bu durum adil bir vergileme için artan oranlı vergilemeye yönelik her iki grupta da istatistiksel olarak anlamlı farklılığın olmadığını, buna karşın diğer üç araç için fark bulunduğunu ortaya koymaktadır. Yani vergilemede adaletin sağlanması amacıyla; emek gelirlerine avantajların sağlanması, asgari ücretten vergi alınmaması, düşük gelirlilere yönelik bir takım ayrıcalıkların sağlanması veya vergilendirme işlemlerinde mükellefin medeni durumu ya da çocuk sayısının dikkate alınması gibi faktörlere maliye bilimcilerin daha fazla katılım sağladıkları görülmektedir. Uzmanlık alanı maliye olsun ya da olmasın her iki akademisyen grubunun vergilemede adalet için artan oranlı vergilemeye yönelik tutumlarında anlamlı farklılık bulunmamıştır. Bu durum gelir vergisi sistemin artan oranlı olması konusunda mükelleflerin ortak bir görüşe sahip olduğuyla açıklanabilir.

Uzmanlık alanına göre istatistiksel olarak anlamlı farklılığın bulunduğu bir diğer sonuç ise genel adalet algısı boyutuyla ilgilidir. Buna göre konuya hâkim olan maliye uzmanı akademisyenlerin Türk vergi sisteminin geneline yönelik adaletle ilgili düşünceleri, uzmanlık alanı maliye olmayan akademisyenlere göre daha fazla olumsuzluk taşımaktadır. Genel adaletin dışında Türkiye’deki yatay/dikey adalet ile karşılık adaletiyle ilgili algıyı ölçen ifadelere her iki akademisyen grubunun da eşit derecede katılım sağladıkları görülmektedir. Her iki grubun da ortalama katılım puanları düşük seviyede çıkmıştır. Eğitim seviyesi yüksek bir gruptan bu sonuçların alınması, Türkiye’de gelirin düşük ve yüksek olmasına göre farklı vergi uygulamalarıyla adaletin tam olarak sağlanamadığına işaret etmektedir. Katılımcıların kamusal hizmetler karşılığında ödedikleri vergilerin kıyaslanmasında ve mali yönden kendilerine benzer durumdaki mükelleflerin ödedikleri vergilerle kendi ödedikleri vergilerin kıyaslanmasında da adaletsizlik algısının ağır bastığı göze çarpmaktadır.

2.8.3. Yapısal Eşitlik Modeline İlişkin Bulgular

Çalışmada ödeme gücü araçlarıyla ilgili geliştirilen ölçeğin dört faktörlü, ücretliler için uygulanan vergi adaleti algısı ölçeğinin ise üç faktörlü bir yapıya sahip olduğu görülmüştür. Dolayısıyla araştırmanın asıl konusunun irdelenmesi amacıyla on iki tane hipotez geliştirilmiştir. Yapısal modele yönelik yapılan doğrulayıcı faktör analizi sonucunda “Artan oranlı vergileme”

faktörünün vergi adaleti algısı faktörleri üzerinde istatistiksel olarak anlamlı bir etkisinin olmadığı görülmüştür. Söz konusu faktörün ölçekteki maddeleri aşağıdaki şekildedir.

- Gelir arttıkça uygulanan vergi oranının da artması adildir.
- Artan gelire bağlı olarak vergi oranlarının da artması çalışanların çalışma arzusunu azaltır.
- Artan gelire bağlı olarak vergi oranlarının da artması çalışanların vergi ödeme istekliliğini artırır.
- Artan oranlı vergi tarifeleri karmaşıklığa sebep olacağı için kişilerin adalet algısını olumsuz yönde etkiler.

Katılımcılar artan gelire bağlı olarak vergi oranlarının da artmasını çoğunlukla desteklese de, Türkiye’de uygulanan artan oranlı sistemi adil bulmamaktadırlar. Ayrıca çalışma arzusunu etkileyen daha etkili faktörler olabileceğinden artan oranlı vergilemenin, çalışanların çalışma arzusu üzerinde anlamlı bir etkiye sahip olmaması muhtemeldir. Gelir artışına bağlı olarak daha yüksek oranlarda vergi ödenmesi, çalışanların vergi ödeme istekliliği üzerinde anlamlı bir etki oluşturmayabilir. Bunların dışında; artan oranlı vergi tarifesi karmaşık olarak görünse de, bu karmaşık yapı sistemi daha adaletli hale getirme çabasıyla kaynaklanmaktadır. Dolayısıyla bu karmaşık yapı çalışanların adalet algısı üzerinde her zaman olumsuz etki göstermeyebilir. Tüm bu açıklamalar “Artan oranlı vergileme” faktörünün “Genel adalet”, “Yatay/Dikey adalet” ve “Karşılık adaleti” faktörleri üzerinde anlamlı etkisinin çıkmamış olmasını açıklayabilecek niteliktedir. Bu bakımdan H_{1a} , H_{1b} ve H_{1c} hipotezleri reddedilmiştir.

Yapısal eşitlik modelinde sosyo-ekonomik sınıf alt boyutuyla ilgili oluşturulan H_{2a} ($R^2= 0,001$) ve H_{2c} ($R^2= 0,017$) hipotezleri pozitif yönde kabul edilmiş, H_{2b} hipotezinin reddedildiği görülmüştür. Sosyo-ekonomik sınıf hem toplumsal hem de ekonomik yönden çeşitli ilişkileri barındıran sınıflardır. Bu çalışma da sosyo-ekonomik sınıf alt boyutu toplumun düşük, orta ve yüksek gelirli sınıflara ayrılması, toplumun evli veya bekâr şeklinde sınıflandırılması ya da toplumun çocuksuz, bir çocuklu ya da iki çocuklu gibi sınıflara ayrılmasını ifade etmektedir. Nitekim toplumu oluşturan her bir sınıfın ekonomik olarak da farklı davranış ve tutumlar sergilemesi olağandır. Gelirin vergilendirilmesinde bu şekildeki toplumsal sınıfları dikkate alan bir

vergileme politikasının, katılımcıların Türkiye’deki genel adaletle ilgili algılarını olumlu yönde etkilediği görülmektedir.

Analiz bulgularına göre sosyo-ekonomik sınıf faktörü yatay/dikey adalet algısı üzerinde anlamlı etkiye sahip değildir. Sosyo-ekonomik sınıf faktörü daha çok, çalışanların medeni durumlarının ve çocuk sayılarının dikkate alınarak vergilemenin yapılmasını ifade etmekteyken, yatay/dikey adalet faktörü ise sadece gelir miktarının vergiyle olan ilişkisine odaklanmaktadır. Dolayısıyla bu iki faktörün bağdaşmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Anlamlı ve pozitif etkinin görüldüğü bir değişken ise karşılık adaletidir. Daha geniş ifade etmek gerekirse, sosyo-ekonomik sınıfların vergilendirilmesinde daha adil uygulamaların gerçekleştirilmesi katılımcıların, kendilerine sağlanan hizmet ve faydalardaki adalet algılarını olumlu ($R^2=0,017$) yönde etkilemektedir. Sonuçlara göre sosyo-ekonomik sınıf faktörü Türkiye’deki vergi adaleti algısı üzerinde genel olarak olumlu etki göstermiştir. Türkiye’de daha önce uygulanmış olan asgari geçim indirimiyle kişisel gelirin vergilendirilmesinde kişilerin medeni durumları ve çocuk sayıları etkili olmaktadır. Yeni uygulanmaya başlanan asgari ücret istisnasıyla mükelleflerin medeni durumları ve bakmakla yükümlü oldukları çocuk sayıları mükelleflerin vergilendirilmesinde etkili olmamasına rağmen sosyo-ekonomik sınıf faktörünün vergi adaleti algısında olumlu etkiye sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bu sonucun çıkması, asgari geçim indirimi uygulamasının görece daha yüksek bilinirliğe sahip olmasından, katılımcıların yeni uygulamayı tam olarak bilmemesinden ya da devletin çocuk yardımı gibi, toplum tarafından bilinen sosyal harcamalarından kaynaklanması muhtemeldir. Bu sonuca göre katılımcılar, devlet tarafından sosyo-ekonomik sınıflara yönelik bazı ayrıcalıkların yapıldığının farkındalar ve katılımcıların bu farkındalıkları adalet algılarına yansımıştır.

Ödeme Gücü Araçları Ölçeği’nin bir faktörü de ayrıcalıklı vergilemedir. Ayrıcalıklı vergileme faktörü asgari ücretten vergi alınmamasını yani Türkiye’de de uygulanan asgari ücret istisnasını, düşük gelirli vatandaşlara yönelik vergisel ayrıcalıkların sağlanabileceğini ve bilhassa emek gücüyle kazanılan gelirin sermaye gelirlerine göre ayrıcalıklara sahip olmasını içeren bir faktördür. Türkiye’de ücretli çalışanların büyük bir kesimi asgari ücret kadar gelire sahiptir ve asgari ücret de emek gücü sarf edenlere

verilen bir ücrettir. Bu bakımdan ayrıcalıklı vergileme faktörü özellikle de asgari ücret alan çalışanlara yönelik vergisel ayrıcalıkları ifade etmektedir. Katılımcıların genel adalet algılarında ayrıcalıklı vergileme faktörünün olumsuz ($R^2= 0,028$) yönde etkisi olduğu sonucuna varılarak H_{3a} hipotezi kabul edilmiştir. Aslında katılımcılar emek gücüyle kazanılan gelirlere vergisel ayrıcalıklar sağlanması konusunda hemfikirdirler ancak ayrıcalıkların Türkiye’de uygulanan hali adaletsiz olarak görülmektedir. Asgari ücretin vergi dışı bırakılmasıyla ayırma ilkesi sağlanmaya çalışılsa da, mükelleflerin adalet algısının şekillenmesinde önemli olan unsur, gelişen ekonomik şartlara uyum sağlama sürecinde hissettikleri vergi yükleri olabilmektedir. Ayrıca asgari ücret istisnasının kısmen yeni bir uygulama olmasından dolayı toplum tarafından farkındalığının tam olarak sağlanamaması muhtemeldir. Ayrıca güncel teknolojik uygulamalar sayesinde çeşitli finansal yatırım araçlarının kullanımı yaygınlaşmıştır. Dolayısıyla katılımcılar sermaye kazancı elde etmek için bu yatırım araçlarını kullanırken hangi oranlarda ne kadar vergi ödediklerini de görerek bilgi sahibi olmaktadır. Sermaye kazançları için vergi alınmaması ya da çok düşük vergi alınması bu negatif etkinin oluşmasında etkili olabilmiştir.

Genel adalet algısında olduğu gibi yatay/dikey adalet algısında da test sonucunun negatif ($R^2= 0,012$) ve anlamlı olduğu görülmektedir. Buna göre emek gücüne yönelik vergisel ayrıcalıkları dikkate alan bir vergi sisteminin, katılımcıların Türkiye’deki yatay/dikey adaletle ilgili algılarını olumsuz yönde etkilediği sonucuna varılmış olup, H_{3b} hipotezi doğrulanmıştır. Bu ayrıcalıkların olumlu etki göstermesi beklenirken olumsuz olarak algılanması, emek gücüyle kazanılan gelirlere yönelik vergisel ayrıcalıkların, katılımcılar tarafından beklendiği düzeyde yapılmadığı kanısının taşınmasından kaynaklanabilir. Çünkü ayrıcalıklı vergileme düşük gelirlilere yönelik uygulamaları içerir, sonuçlarda “düşük gelire düşük vergi” şeklindeki algıların daha çok olumsuz olması muhtemeldir.

Bir diğer sonuç ayrıcalıklı vergilemenin karşılık adaleti üzerinde istatistiksel olarak anlamlı çıkmamasıdır. Ayrıcalıklı vergileme alt boyutu toplam sekiz maddeden oluşmakta ve bunların beş tanesi emek ve sermaye gelirlerinin farklı vergilendirilmesiyle ilgilidir. Karşılık adaleti ise mükelleflerin gelirlerine karşılık elde edecekleri fayda veya vergi yüküyle ilgilidir. Her ne kadar maddeler birbiriyle ilişkili olsa da emek/sermaye ayrımı

ifadelerinin daha fazla olması nedeniyle faktörler bağdaşmamış ve bu nedenle anlamlı sonuç çıkmamış olması muhtemeldir. Mükellefler ödedikleri vergiler karşısında yeterli ve kaliteli kamusal hizmetlerin sağlanmasını beklerler ancak ödenen vergilerin kendilerine bu şekilde bir fayda sağlamadığına inanmaları durumunda adalet algılarında olumsuzluk gerçekleşebilecektir (Şahin ve Hatırlı, 2016: 265).

Oluşturulan H_{4a} hipotezine göre, vergiye tabi ücret istisnaları alt boyutu genel adalet algısını negatif yönde ve anlamlı olarak etkilemektedir. Katılımcılardan Vergi Adaleti Algısı Ölçeği'ndeki maddeleri Türkiye'deki vergi sistemini dikkate alarak cevaplandırmaları istenmiştir. Dolayısıyla uygulamada, vergilendirilecek gelirden sosyal yardım, ikramiye, eğitim veya enerji için yapılan harcamaların düşürülmesi imkânının yok denecek kadar az olması, katılımcıların genel adalet algılarında beklendiğinin aksine negatif bir etki ($R^2= 0,031$) oluşturmuştur.

Benzer şekilde H_{4b} hipotezi olarak ifade edilen, vergiye tabi ücret istisnalarının yatay/dikey adalet algısı üzerindeki etkisi de negatif ($R^2= 0,013$) yönde ve anlamlı olmuştur. Katılımcıların çoğu, belli başlı harcamaların vergiye tabi olmamasını adalet açısından daha uygun bulmaktadırlar. Dolayısıyla istisnaların uygulandığı vergilemenin adalet algısı üzerindeki etkisinin olumlu çıkması beklenirken, sonucun olumsuz olduğu görülmüştür. Türkiye'deki uygulamada çalışanların maaş dışında kazandıkları ilave ödemelerin veya geçimlerinin idamesi için yaptıkları belli başlı harcamaların vergiye tabi gelirden indirilememesi, bu olumsuz sonucun çıkmasına sebebiyet verebilmiştir.

H_{4c} hipoteziyle de vergiye tabi ücret istisnalarının, karşılık adaleti algısını anlamlı olarak etkileyeceği ifade edilmiştir. Bu hipotezin sonucunda da anlamlı etkinin negatif ($R^2= 0,026$) yönde olduğu görülmüştür. Karşılık adaletiyle ilgili ifadelerin geneline bakıldığında mükelleflerin hak ettikleri vergi yüklerini yüklenmeleri ya da hak ettikleri vergisel ayrıcalıklara sahip olmaları gerektiği belirtilmektedir. Katılımcıların bu konudaki algılarının negatif çıkması, Türkiye'de ücret gelirlerine uygulanan istisna faktörlerinin çok kısıtlı olmasından kaynaklanmış olabilir.

Analizden elde edilen anlamlı sonuçlara göre ödeme gücüne ulaşma araçlarından sosyo-ekonomik sınıf faktörü hariç, ayrıcalıklı vergileme ve vergiye tabi ücret istisnaları faktörlerinin Türkiye'deki vergi adaleti algısı

üzerinde negatif etkisi bulunmaktadır. Dolayısıyla “Ödeme gücü araçları vergi adaleti algısını olumlu yönde etkiler” şeklinde belirtilen temel hipotez reddedilmiştir. Bu sonucun, Diril ve Arat (2015) tarafından ücretler üzerindeki vergi yükü ve ücretlilerin mesleki harcama gücünü ortaya koymak amacıyla, akademisyenlere yönelik gerçekleştirilen ampirik çalışmanın sonuçlarıyla benzerlik taşıdığı görülmektedir. Söz konusu bu çalışmada da ücretlilerin vergi yükünün fazla olmasının yanında, ödeme gücünü tespit eden araçların da yeterli olmadığı belirtilmiştir.

Literatürde daha önce ödeme gücü araçlarıyla ilgili faktör analizi yapılmadığı için literatüre bu alanda atıfta bulunulamamaktadır. Vergi adaleti algısı için yapılmış çalışmalar mevcut olmasına karşın, ücretlilere hitap eden bir ölçek çalışmasının yine olmadığı görülmektedir. Literatürde tüm gelir vergisi mükellefleri için vergi adaleti algısının boyutlarıyla ilgili yapılan çalışmalarda çeşitli isimlerde boyutlar elde edilmiştir. Genel adalet, vergi oranı tercihleri, karşılıklı adalet, kişisel çıkar adaleti, yüksek gelirlilere yönelik özel hükümler, kişisel düzeyde ödenen vergi miktarıyla ilgili algılar, özel vergi ayrıcalıklarına göre algılar, vergi hukuk sistemine yönelik algılar, orta sınıfın vergi yükü, vergi sistemi eşitliği ve eşitsizliği gibi isimlendirilmiş boyutlar elde edilmiştir. Ancak birçok çalışmada genel olarak “genel adalet” boyutunun elde edildiği görülmektedir. Bu çalışmada da sadece ücretli kesime yöneltilen olan, vergi adaleti algısıyla ilgili maddelerin faktör analizine tabi tutulmasından sonra genel adalet, yatay/dikey adalet ile karşılık adaleti olmak üzere üç boyutlu bir yapı elde edilmiştir. Dolayısıyla çalışmada keşfedilen “genel adalet” boyutu; Gerbing (1988), Gilligan ve Richardson (2005), Azmi ve Perumal (2008), Benk vd. (2012), Thomas (2012) ve Topal (2016) tarafından yapılan analizlerde de elde edildiğinden literatürle büyük oranda benzerlik taşımaktadır.

2.8.4. Ölçekteki İfadelere Katılım Durumuna İlişkin Bulgular

Araştırmadaki hipotezlere yönelik istatistiksel testlerin yanında, anket formunda katılımcıların ifadelerine katılım oranlarının da verilmesi amacıyla aşağıdaki tablo oluşturulmuştur. 5’li Likert ölçeğinden yararlanıldığı için katılımcılar ifadelerine katılım derecelerini 1’den 5’e kadar verdikleri yanıtlarla belirtmişlerdir. Anket formunda yer alan 1’in karşılığı “kesinlikle katılmıyorum”, 2’nin karşılığı “katılmıyorum”, 3’ün karşılığı “kısmen

katılıyorum”, 4’ün karşılığı “katılıyorum”, 5’in karşılığı “kesinlikle katılıyorum” şeklindedir.

Tablo 38. Ölçeklerde Yer Alan İfadere Katılım Oranları (%)

Ödeme Gücü Araçları Ölçeği'nde Yer Alan İfadeler						
Artan Oranlı Vergileme	Gelir arttıkça uygulanan vergi oranının da artması adildir.	7,6	9,7	21,2	30,7	30,9
	Artan gelire bağlı olarak vergi oranlarının da artması çalışanların çalışma arzusunu azaltır.	5,8	22,4	28,8	27,4	15,6
	Artan gelire bağlı olarak vergi oranlarının da artması çalışanların vergi ödeme istekliliğini artırır.	15,0	35,4	26,3	12,6	10,7
	Artan oranlı vergi tarifeleri karmaşıklığa sebep olacağı için kişilerin adalet algısını olumsuz yönde etkiler.	11,7	32,3	22,8	19,5	13,6
Sosyo-ekonomik Sınıf	Düşük gelirlilerden düşük oranda vergi alınması gelir dağılımını iyileştirir.	3,1	3,1	9,9	37,2	46,7
	Vergiye tabi olmayan gelir miktarı hesaplanırken çalışanın medeni durumu dikkate alınmalıdır.	7,8	11,7	13,4	38,3	28,8
	Vergiye tabi olmayan gelir miktarı hesaplanırken çalışanın bakmakla yükümlü olduğu çocuk sayısı dikkate alınmalıdır.	3,9	5,1	11,5	41,4	38,1
Vergiye Tabi Ücret İstisnaları	Aylık mesai, sosyal yardım ya da ikramiye ödemelerinin de vergiye tabi ücrete dahil olması çalışanların adalet algılarını olumsuz etkiler.	4,3	15,2	19,5	38,9	22,0
	Çalışanların eğitim ve sağlık harcamalarının belli bir miktarını vergiye tabi ücretlerinden düşürmeleri daha adildir.	1,2	4,5	16,0	45,5	32,7
	Çalışanların elektrik, doğalgaz gibi enerji harcamalarının belli bir miktarını vergiye tabi ücretlerinden düşürmeleri daha adildir.	2,5	10,7	21,2	39,1	26,5
	Çalışanların kira veya konut kredisi gibi harcamalarının belli bir miktarını vergiye tabi ücretlerinden düşürmeleri daha adildir.	2,7	11,1	20,6	40,7	24,9
Ayrıcalıklı Vergileme	Temel ihtiyaçların karşılanması açısından asgari ücretten gelir vergisi alınmaması adil olandır.	3,5	8,4	14,8	29,8	43,4
	Vergi adaletinin sağlanması için düşük gelirlili vatandaşlara yönelik vergisel ayrıcalıklar sağlanabilir.	1,6	3,9	13,0	47,3	34,2
	Devletin sosyal veya iktisadi bir takım amaçlar için vergi ayrıcalıklarını dengeli bir biçimde uygulaması vergilemede adaletle katkı sağlar.	1,0	2,7	14,0	47,7	34,6
	Halihazırda faiz veya kira geliri gibi gelirlere kıyasla, emek gücüyle gelir kazanmak daha zordur.	0,6	1,2	8,0	30,5	59,7
	Faiz veya kira geliri gibi gelirlere kıyasla, emek gücüyle kazanılan gelirin daha fazla korunmaya ihtiyacı vardır.	0,8	1,9	6,6	29,4	61,3
	Zihnen ve bedenen çalışarak edinilen emek gelirlerine kıyasla sermaye gelirlerinden daha fazla vergi alınmalıdır.	4,5	7,8	14,2	28,8	44,7
	Gelirin miktarı önemli olduğu gibi elde edilme şekli de önemlidir.	1,9	2,7	7,2	37,2	51,0
	Vergi adaleti açısından emek gelirlerine ve sermaye gelirlerine farklı oranda vergi uygulanmalıdır.	2,5	2,7	11,9	37,2	45,7

Tablo 38: Devamı

Vergi Adaleti Algısı Ölçeği'nde Yer Alan İfadeler						
Genel Adalet	“Ülkemizde vergi sistemi öncelikli olarak yoksulluk, işsizlik, eşitsizlik gibi sosyal sorunların çözümüne yönelik olarak en adil bir biçimde uygulanmaktadır.”	34	39,1	15,4	7,8	3,7
	“Ülkemizde herkes gelirin uygun düzeyde vergi ödemektedir.”	45,5	38,7	11,3	3,7	0,8
	“Ülkemizde vergi yükü vergi mükellefleri arasında adil dağıtılmıştır.”	46,9	39,1	11,3	2,3	0,4
	“Ülkemizde vergi sistemi, sosyal güvenlik, sağlık sigortası, eğitim yardımı, çocuk yardımı, konut yardımı ve benzeri sosyal yardım programları için adil bir biçimde kullanılmaktadır.”	35,6	37,0	21,0	5,8	0,6
	“Ülkemizde herkes ödeme gücüne uygun vergi ödemektedir.”	44,2	37,7	14,2	3,7	0,2
	“Ülkemizde genel olarak alınan vergiler adildir.”	43,6	38,5	14,4	3,5	0,0
	“Yaptığım vergi ödemelerine karşılık devletin bana sağladığı sosyal güvenlik, sağlık sigortası, eğitim yardımı, çocuk yardımı, konut yardımı ve benzeri sosyal destekler yeterli düzeydedir.”	34,0	32,3	23,5	8,2	2,1
Yatay/Dikey Adalet	“Bana göre ülkemizde aynı gelir düzeyine sahip kişiler aynı düzeyde vergi ödemektedirler.”	30,7	36,2	25,1	7,4	0,6
	“Ülkemizde benimle aynı gelir düzeyine sahip herkesin benim ödediğim kadar vergi ödediğini düşünüyorum.”	29,2	35,8	25,1	8,0	1,9
	“Ülkemizde aynı gelir düzeyine sahip herkese aynı düzeyde muafiyet, indirim ve istisna gibi vergi ayrıcalıkları sağlanmaktadır.”	31,7	35,4	22,8	8,2	1,9
	“Ülkemizde kişilerin gelirleri arttıkça daha fazla vergi ödemektedirler.”	22,8	26,5	27,4	20,2	3,1
	“Ülkemizde yüksek gelirli zenginler yüksek oranda vergi ödemektedirler.”	37,9	35,2	20,2	5,8	1,0
	“Benimle aynı yaşam standardına sahip olanlar ile kendimi karşılaştığımda onlarla aynı vergi ayrıcalıklarına sahip olduğumu düşünüyorum.”	18,3	27,0	33,1	17,1	4,5
Karşılık Adaleti	“Ülkemizde başta yoksul, muhtaç, yaşlı, işsiz gibi düşük gelirli mükelleflerin vergi yükü oldukça düşüktür.”	25,9	36,8	24,5	11,3	1,4
	“Ülkemizde muafiyet, indirim ve istisna gibi vergi ayrıcalıkları hak edenlere tanınmaktadır.”	31,9	30,9	27,8	7,4	2,1
	“Yaptığım vergi ödemelerine karşılık devletin bana sağladığı sosyal güvenlik, sağlık sigortası, eğitim yardımı, çocuk yardımı, konut yardımı ve benzeri sosyal destekler yeterli düzeydedir.”	34,0	32,3	23,5	8,2	2,1
	“Ülkemizde yoksul kişilere sağlanan muafiyet, indirim ve istisna gibi vergi ayrıcalıkları zenginlere göre daha yüksektir.”	29,6	35,4	22,0	10,9	2,1
	“Devletin bana sağladığı hizmetleri dikkate aldığımda, ödediğim verginin tam karşılığı olduğunu düşünüyorum.”	35,6	30,5	22,6	7,8	3,5

Tablo 38’de betimsel analiz sonucunda verilen katılım oranlarına göre Ödeme Gücü Araçları Ölçeği’nde en dikkat çeken sonuçlardan bazıları şöyledir:

- Katılımcılara yöneltilen “Faiz veya kira geliri gibi gelirlere kıyasla, emek gücüyle kazanılan gelirin daha fazla korunmaya ihtiyacı vardır” ifadesine katılımcılar %61,3 oranında, “Halihazırda faiz veya kira geliri gibi gelirlere kıyasla, emek gücüyle gelir kazanmak daha zordur” ifadesine de katılımcılar %59,7 oranında kesinlikle katıldıklarını belirtmişlerdir. Sonuçlar katılımcıların, gelirin elde edilme şeklinin de önemli olduğunu ve bu yönde emek geliri lehine bir ayrıcalığın sağlanması gerektiği konusunda büyük çoğunlukla onay verdiklerini göstermektedir. Bu sonuçlar Çorap (2017) tarafından Aydın ilinde yapılan ampirik çalışmanın bulgularını desteklemektedir.

- Katılımcılara yöneltilen “Temel ihtiyaçların karşılanması açısından asgari ücretten gelir vergisi alınmaması adil olandır” ifadesi günümüzde 2022 yılı itibariyle uygulanan asgari ücrete vergi istisnasını ifade etmektedir. Bu istisnanın uygulanmasının katılımcıların çoğu tarafından desteklendiği, verilen cevaplardan görülmektedir. Buna göre katılımcıların %43,4’ü kesinlikle katılmakta, %29,8’i katılmakta olduklarını belirtmişlerdir. Bu sonuçlar Çorap (2017) tarafından yapılan çalışmada “Gelirin asgari ücrete karşılık gelen kısmı vergi dışında tutulmalıdır.” ifadesine verilen yanıtlarla benzerlik taşımaktadır. Ayrıca sonuçlar, Selen ve Çorap (2018) tarafından yapılan çalışmadaki, emek lehine farklılaştırılmış bir vergilemenin ve en az geçim düzeyi uygulamasının adalet açısından yararlı olacağını gösteren ampirik çalışmanın sonuçlarıyla da benzerlik göstermektedir.

- Gelirin vergilendirilmesiyle ilgili katılımcılara yöneltilen “Gelir arttıkça uygulanan vergi oranının da artması adildir” sorusuna katılımcıların %30,7’si katılmakta ve %30,9’u ise kesinlikle katılmaktadırlar. Bu sonuç sabit oranlı vergi sisteminden ziyade artan oranlı vergi sisteminin daha adil bulunduğunu göstermektedir. Zenginobuz vd. (2010), Hennighausen ve Heinemann (2015), Çorap (2017), Demir (2018) ve Tarrow (2019)’un çalışmalarıyla da mükelleflerin artan oranlı vergi sistemini daha adil buldukları sonuçlarına ulaşılmıştır.

• Yüksek katılımın sağlandığı bir diğer ifade ise “Vergiye tabi olmayan gelir miktarı hesaplanırken çalışanın bakmakla yükümlü olduğu çocuk sayısı dikkate alınmalıdır” ifadesidir. Bu ifadeye katılımcıların %41,4’ü katılmakta ve %38,1’i ise kesinlikle katılmaktadırlar. Vergilendirmede çocuk sayısının dikkate alınması, medeni duruma göre vergileme yapılmasından daha çok gerekli bulunmuştur. Ayrıca vergilendirilecek gelirden eğitim, sağlık, ikramiye, kira ödemeleri ve enerji masrafları gibi giderlerin bir kısmının indirilebilmesi de ödeme gücüne ulaşılması açısından mükelleflerin çoğu tarafından desteklenmiştir.

Katılımcılara Türk vergi sistemini dikkate alarak yanıtlamaları istenen Vergi Adaleti Algısı Ölçeği’nde yer alan belli başlı ifadelere verilen cevaplar şöyledir:

• “Ülkemizde genel olarak alınan vergiler adildir” ifadesine verilen yanıtlar gelmektedir. Katılımcıların bu ifadeye kesinlikle katılım göstermediğine ulaşılmıştır. Katılımcılar %43,6 oranında kesinlikle katılmamakta, %38,5 oranında da katılmamakta olduklarını belirtmişlerdir. Bu sonuçlar, Demir ve Gülten (2013), Ağcakaya ve Yıldırım (2015), Çorap (2017), Altun vd. (2017), Uyanık (2019) ile Günay ve Gürdal (2022) tarafından yapılan, Türkiye’de adil bir vergileme yapılmadığı bulgularına ulaşan diğer çalışmaların sonuçlarını destekler niteliktedir.

• Katılımcılara “Ülkemizde herkes gelirine uygun düzeyde vergi ödemektedir” şeklinde yöneltilen bir ifadeye katılımcıların %45,5’i kesinlikle katılmadıklarını, %0,8’i ise kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir. Bu sonuç Altun (2017)’un “Ödediğim verginin gelirime göre fazla olduğunu düşünüyorum.” ifadesine verilen yanıtlarına, Şenel ve Değneli (2021)’nin katılımcıların çoğunluğunun vergi yüklerini ağır veya çok ağır buldukları sonuçlarıyla ve Ayrangöl vd. (2019)’nin vergi çeşitliliğinin ve vergi oranlarının mükellefler tarafından çok fazla bulunduğu sonuçlarına benzerlik göstermektedir.

• Bir diğer sonuç da, Çorap (2017) tarafından yapılan çalışmanın sonuçlarını destekleyen, “Ülkemizde herkes ödeme gücüne uygun vergi ödemektedir” ifadesine katılımcıların büyük çoğunlukla katılım sağlamadıkları bulgusudur. Buna göre bu ifadeye, katılımcıların %44,2’si kesinlikle katılmazken, %37,7’sinin de katılmadığı görülmektedir. Sonuçlar aynı zamanda ödeme gücüne göre vergileme yapılmadığına

dikkat çeken Selen ve Çorap (2018)'in ampirik çalışmasının sonuçlarıyla ve Uyanık (2019) tarafından yapılan anket uygulamasının sonuçlarıyla da benzerlik göstermektedir.

- “Ülkemizde genel olarak alınan vergiler adildir” ve “Ülkemizde herkes ödeme gücüne uygun vergi ödemektedir” ifadeleri için orta noktayı seçerek kararsız olduklarını belirten katılımcıların oranı da birbirine yakın olup, ortalama olarak katılımcıların %14,3'üne tekabül etmektedir.

- Bu ölçekte katılımcıların en çok kararsızlık (%29,2) içinde kaldıkları ifade “Ülkemizde gelir düzeyi çok düşük olanlar çok düşük oranda vergi ödemektedirler.” ifadesidir. Sonuçlar incelendiğinde katılımcıların “genel adalet”, “yatay/dikey adalet” ve “karşılık adaleti” faktörlerinden en çok kararsız kaldıkları (%131,3) faktörün “karşılık adaleti” olduğu görülmektedir. Bu faktörde kararsızlık oranının diğerlerinden yüksek çıkmasının nedeni olarak, bu faktörü oluşturan ifadelerin daha çok vergi bilgisi gerektirebileceği veya mükelleflerin ödedikleri vergilerin karşılığında yeterli kamu hizmeti alamadıkları düşüncelerini taşımaları gösterilebilir. Yeniçeri (2004), Çiçek (2006) ve Alkan (2009)'nın çalışmalarında da Türkiye'deki mükelleflerin ödemiş oldukları vergilerin, kendilerine yeterli kamusal hizmet olarak dönmediğine inandıkları sonucuna ulaşılmıştır.

- Akademisyenlerin de diğer ücretliler gibi maaşları vergiden arındırılmış bir şekilde yatırıldığı için vergi kaçırma veya vergiden kaçınma olasılıkları bulunmamaktadır. Bu durum ücretlilerin istese de istemese de vergi ödemek zorunda olduklarını gösterir. Dolayısıyla katılımcılara yöneltilen “Üzerime düşen verginin tamamını ödüyorum” ifadesine oldukça yüksek katılım sağlanmış olup, katılmayan veya kesinlikle katılmayanların oranı toplamda %3,3 olarak bulunmuştur.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Adam Smith vergileme ilkelerinden en öncelikli olanının adalet olduğunu belirtmiştir. Adalet, kişiden kişiye değişebilen bir olgu olmasına karşın, kurulu bir düzende adaletin varlığını ya da yokluğunu hissettirebilecek bazı güçlü varsayımlar bulunmaktadır. Vergi sistemi için de mükelleflerin vergi adaletsizliğine ilişkin düşünceleri veya kanaatleri, mükelleflerin ödedikleri verginin alınması gereken hizmet veya faydayla doğru orantılı olmadığını hissetmelerinden anlaşılabilir. Bunun aksine kamu hizmetlerinin iyileşmesi ise, mükelleflerin vergilendirme sisteminde adalet algılarını olumlu yönde etkilemektedir. Buna göre, adalet sistemini ayakta tutmakta büyük rolü olan devletin şeffaf ve adil bir vergilendirme sistemini mükelleflere istisnasız uygulaması, mükellefler tarafından arzu edilmektedir.

Mükellefler adil bir vergilendirme sistemi içinde, gelirleriyle orantılı bir seviyede vergi ödemeleri durumunda vergiye daha yüksek uyum göstereceklerdir. Ancak vergi adaleti algısı düşükse mükellefler de vergi uyum düzeylerini düşürmeye başlayacaklardır. Buna göre, verginin tüm insanlar için adil olduğu algısına yol açabilecek politikalar veya faaliyetler, vergi mükelleflerinin vergi ödeme yükümlülüklerini yerine getirdiklerini anlamalarına büyük ölçüde yardımcı olacaktır.

Adaletli bir vergi sisteminde kimlerden hangi ölçüde vergi alınacağı oldukça önem taşımaktadır. Herkesin üzerinde hemfikir olduğu ölçülerin belirlenmesi zor olsa da farklı gelir seviyesindeki bireylerin farklı miktarlarda vergilendirilmesi, asgari geçim şartlarını sağlayabilecek olan gelir miktarının vergi dışında bırakılması, mükellefin medeni durumuna veya çocuk sayısına göre farklı vergi uygulamalarının yapılması ve vergi kaçakçılığının önlenmesi gibi uygulamalar günümüzde ülkelerin vergi sistemlerinde yer almaktadır.

Wenzel tarafından adalet kavramı, sosyal psikolojide yaygın olarak kullanılan dağıtım adaleti, prosedürel adalet ve ceza adaleti olarak sınıflandırmıştır. Bu sınıflandırma adalet üzerine psikolojik araştırmalarda kullanılan kalıplaşmış bir ayrımdır. Burada vergi sistemi ve vergi yükünün dağılımıyla ilgili olan dağıtım adaleti (genel adalet), dağıtım adaletinin bir uzantısı olarak cezaların bireyler arasındaki dağılımıyla ilgili olan ceza adaleti ve vergisel işlemlerin ve yöntemlerin adilliğini sorgulayan ise prosedürel adalettir.

Literatürde ödeme gücü araçlarıyla ilgili tutum ifadeleri genellikle vergiye yönelik genel adalet algısının araştırıldığı çalışmalarda yer almıştır. Bu çalışmada ise, ödeme gücü araçlarıyla ilgili ifadeler, sözü edilen bu çalışmalardan sıyrılıp tek bir çalışmada bir araya toplanarak, adalet perspektifinden bir ölçek haline getirilmiştir. “Ödeme Gücü Araçları Ölçeği” olarak isimlendirilen bu ölçek, pilot çalışma ve ardından açıklayıcı ve doğrulayıcı faktör analizlerine tabi tutulmuştur. Ölçeğin “Ayrıcalıklı Vergileme”, “Vergiye Tabi Ücret İstisnaları”, “Artan Oranlı Vergileme” ve “Sosyo-Ekonomik Sınıf” şeklinde dört alt boyutu çıkmıştır.

Çalışmanın evrenini oluşturan akademisyenler de ücret geliri elde etmiş olduklarından, akademisyenlerin vergi kaçırma ve bu nedenle cezai işlemlere maruz kalma ihtimalleri olmadığından ceza adaletiyle ilgili kendilerine soru yöneltilmesi uygun görülmemiştir.

Çalışmada, uluslararası literatürde bilinen ve Türkiye’de de geçerliği sağlanan Vergi Adaleti Algısı Ölçeği’nden yararlanılmıştır. Ücretli kesime uygulanırken ceza adaleti alt boyutu analize dahil edilmediği için yeniden bir pilot çalışma ve ardından açıklayıcı ve doğrulayıcı faktör analizi yapılmıştır. Analizler sonucunda ölçeğin “Genel Adalet”, “Yatay/Dikey Adalet” ve “Karşılık Adaleti” olmak üzere üç alt boyutu çıkmıştır. Ödeme Gücü Araçları Ölçeği’nin dört alt boyutu ve Vergi Adaleti Algısı Ölçeği’nin üç alt boyutu ile yapısal eşitlik modeli oluşturulmuş olup, model doğrulayıcı faktör analiziyle doğrulanmıştır.

Çalışmada normallik testleri sağlandıktan sonra fark testleri ve yapısal eşitlik modeline ilişkin kurulan hipotezler SPSS ve AMOS paket programlarıyla test edilmiştir. Fark testlerinin sonuçlarına göre cinsiyet, yaş ve eğitim durumuyla ilgili anlamlı farklılık bulunmamıştır. Çalışma akademisyenler üzerinde gerçekleştirildiği için eğitim düzeyi olarak yalnızca lisans, yüksek lisans ve doktora seçenekleri yer almaktadır. Bu bakımdan eğitim düzeyine göre farklılığın çıkmaması olağandır. Evli olan katılımcıların düşük gelirlere veya emek geliri sahiplerine avantaj sağlayan vergi sistemini, bekâr olanlara göre daha çok benimsedikleri görülmüştür. Yine evli olan katılımcıların çalışanın medeni durumunu ve çocuk sayısını dikkate alan bir vergi sistemini daha çok tercih ettikleri görülmüştür. Ayrıca mesleki çalışma süresiyle ilgili olan testlerin sonucunda da 11-15 yıl mesleki tecrübeye sahip olan katılımcıların Türk vergi sistemine yönelik adalet algılarının oldukça

düşük seviyede olduğu görülmüştür. Ünvana göre yapılan analizlerde, profesör ünvanına sahip olanlar, vergilendirmede çalışanın medeni durumu ve çocuk sayısının dikkate alınması gerektiği konusunda en çok katılım sağlayarak istatistiksel olarak anlamlı farklılık göstermişlerdir. Aylık ortalama gelir seviyesine göre yapılan test sonuçlarına göre ise, gelir seviyesi 45.000 - 50.000 TL civarında olan katılımcıların sosyo-ekonomik faktörleri, hem 35.000 - 40.000 TL hem de 40.000 - 45.000 TL gelire sahip olanlardan daha fazla destekledikleri sonucuna ulaşılmıştır. Sonucun bu şekilde çıkması gelir seviyesine göre genelleme yapmak için yeterli değildir.

Uzmanlık alanı Maliye olan akademisyenler açısından bakıldığında bu bölümün akademisyenleri için yapılan analiz sonuçları beklendiği gibi anlamlı farklılıklar çıkarmıştır. Yani uzmanlık alanı maliye olan akademisyenler diğer akademisyenlere göre, vergilemede ödeme gücü tekniklerinden yararlanması gerektiğine daha çok katılım sağlamışlardır. Buna göre maliye uzmanları düşük gelirlere yönelik çeşitli ayrıcalıkların sağlanması, asgari ücret kadarlık gelirin vergi dışında bırakılması, vergisel işlemlerde medeni durum ve çocuk sayısının dikkate alınması gibi faktörlere daha fazla katılım sağlayarak istatistiksel olarak da anlamlı fark oluşturmuşlardır. Benzer şekilde anlamlı farklılığın görüldüğü bir başka faktör ise genel adalettir. Öyle ki uzmanlık alanı maliye olan akademisyenler diğer akademisyenlere göre vergi sistemini daha adaletsiz bulduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bu durum Türk vergi sistemiyle ilgili bilgi sahibi olmanın, Türkiye'deki vergi sisteminin daha fazla adaletsiz hissedilmesine sebep olduğunu göstermektedir.

Çalışmada ödeme gücü araçları ile vergi adaleti algısı ölçeklerinin boyutlarıyla ilgili oluşturulan yapısal eşitlik modeli sonuçlarına göre, Ödeme Gücü Araçları Ölçeği'nin "Artan Oranlı Vergileme" alt boyutunun vergi adaleti algısının tüm alt boyutları üzerinde anlamlı bir etkisinin olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Frekans analizlerinin de yardımıyla çıkarılabilecek sonuçlara göre, katılımcılar artan oranlı vergi sistemini daha çok tercih etmektedirler fakat Türkiye'deki uygulamalar açısından yeteri kadar adil uygulanmadığı düşüncesini taşımaktadırlar. Bu çalışmanın içeriğinde de bahsedildiği üzere artan oranlı tarifelerde vergi oranlarının artışı ve dikliği konusunda, her ülke sosyo-ekonomik yapısının gereklerine göre kendi rasyonellerini gerçekleştirmeye çalışmaktadır. Demek ki Türkiye'de

uygulanan vergi tarifelerinin daha rasyonel hale getirilmesi adalet algısı bakımından önemli değişiklik oluşturabilecektir.

Yapısal modelin sonuçlarına göre Ödeme Gücü Araçları Ölçeği'nin alt boyutlarından "Vergiye Tabi Ücret İstisnaları" boyutunun, Vergi Adaleti Algısı Ölçeği'nin tüm alt boyutları üzerinde negatif yönde anlamlı etkisi bulunmaktadır. Benzer şekilde katılımcılar, düşük gelirliler ve özellikle de asgari ücretliler için vergisel ayrıcalıkların yapılmasının adil olduğunu düşünmektedirler. Ancak Türkiye'deki vergi adaleti algısıyla ilişkilendirildiğinde ayrıcalıklı vergilemenin olumsuz etkisinin olduğu görülmektedir. Bu sonuç katılımcıların, Türkiye'de ayrıcalık sağlayıcı uygulamaların yanlış ya da yetersiz olduğunu düşünmelerinden kaynaklanabilir.

Ayrıca toplumun düşük, orta ve yüksek gelirli sınıflara ayrılması, evli veya bekâr şeklinde sınıflandırılması ya da çocuksuz, bir çocuklu ya da iki çocuklu gibi sınıflara ayrılarak, her bir sınıf için farklı vergisel uygulamalara gidilmesi, katılımcıların Türkiye'deki genel adaletle ilgili algılarını olumlu yönde etkilemektedir. Bu sonuç göstermektedir ki katılımcılar, devlet tarafından sosyo-ekonomik sınıflara yönelik az veya çok bazı ayrıcalıkların yapıldığının farkındadırlar. Katılımcıların bu farkındalıkları adalet algılarına da yansımıştır.

Çalışmada ölçeklerde yer alan maddeler için frekans analizi yapılmıştır. Bu analizler sonucunda ödeme gücüne ulaşma tekniklerinin tamamının katılımcıların çoğu tarafından desteklendiği görülmektedir. Örneğin katılımcılar asgari ücretin vergi dışı bırakılması konusunda büyük oranda katılım sağlamışlardır. Bunun yanında katılımcılar, vergileme işlemlerinde mükelleflerin medeni durumlarının ve bakmakla yükümlü oldukları kişilerin de dikkate alınması gerektiğini belirtmişlerdir. Türkiye'de 2022 yılına kadar uygulanan asgari geçim indirimini uygulaması bu yönüyle istenilen bir uygulama olsa da, günümüzde uygulanan asgari ücrete vergi istisnası tamamen objektif olarak uygulanmaktadır. Çalışmanın sonuçlarına göre katılımcılar asgari ücret istisnasından ziyade, vergilemede çocuk sayısının dikkate alınmasına daha fazla katılım sağlamışlardır. Medeni duruma göre vergilendirme yapılması ise bu iki vergisel uygulamadan daha düşük katılım oranına sahiptir.

Katılımcılar emek gücüyle gelir kazanmanın daha zor olduğuna ve bundan dolayı emek gücüyle kazanılan gelirin daha fazla korunmaya ihtiyacı olduğuna büyük oranda katılmışlardır. Bu nedenle sermayeden ziyade, emek gelirlerine yönelik ayrıcalıklar sağlayan bir vergi sisteminden yana oldukları söylenebilir.

Ödenen vergiler ile alınan kamusal hizmetler arasındaki karşılaştırmada katılımcıların bir kısmının keskin ifadeler vermekten kaçındığı görülmektedir. Benzer şekilde katılımcılar, mali yönden kendileriyle benzer durumda olan başka kişilerle vergi yüklerini kıyaslama konusunda da kararsızlık göstermişlerdir. Dolayısıyla katılımcılar karşılaştırma veya kıyaslama ifadelerinde kararsızlık göstermekteyken, vergi sisteminin geneliyle ilgili çoğunlukla olumsuz yargılar taşımaktadırlar. Verilen cevaplar ışığında denilebilir ki katılımcıların vergi adaleti algılarının şekillenmesinde en etkili olanın, kendilerinde hissettikleri vergi yükü olduğu görülmüştür.

Mükelleflerin adalet algılarının güçlendirilmesi için devletin ödeme gücü araçlarını daha etkili kullanması önem taşımaktadır. Bu araçlardan biri olan artan oranlı vergilemeyi araştırmaya katılan mükellefler adil bulsalar da, uygulanan tarifeyi gelirlerine göre adaletsiz bulmaktadırlar. Yine muafiyet ve istisnaların da aşırıya kaçmadan, gerektiği kadar ve gereken yerlerde uygulanması beklenmektedir. Bunların dışında, vergi afları da adaletsizlik algısını önemli ölçüde artırmaktadır. Vergi kaçırmanın veya vergiden kaçınmanın önüne geçilebilmesi için denetimlerin sıklaştırılması ve bunun kamuoyuyla paylaşılması adalet algısı üzerinde etkili olacaktır. Devletin af uygulamalarıyla bir kısım ekonomik birimden vergi alamazken, görece toplumun daha düşük gelirini kazanan ücretlilerden tam ve esneksiz olarak vergi alması, ücretli kesimin vergi adaleti algısına olumsuz olarak yansıtacaktır. Vergi sisteminin adaletsiz olarak algılanmasında etkili olan bir başka unsur da vergi sistemlerindeki karmaşıklığıdır. Basitlikten uzak, mevzuat ve uygulamaların karmaşık olduğu sistem, vergi kanunlarının adaletsiz olduğu hissini oluşturmaktadır.

Çalışmada katılımcılardan elde edilen bulgulara göre adaletin sağlanabilmesi için vergilendirmede ödeme gücü araçlarının tamamı uygulanmalıdır. Türkiye’de de uygulanmakta olan bu araçların adalet algısı üzerinde beklendiğinin aksine olumsuz etkiye sahip olduğu görülmüştür. Devlet tarafından vergilendirme işlemlerinde sözü geçen araçlar uygulandığı

halde sonuçların beklendiği gibi çıkmaması, bir çelişki ortaya çıkarmaktadır. O halde bu çelişkinin sebeplerinin ortaya çıkarılması için devletin daha mikro düzeyde araştırmalar yapması etkili olabilecektir.

Bireylerin gerçek ödeme güçlerine ulaşılabilmesi için, tüm ödeme gücü araçlarının etkin bir şekilde kullanılması gereklidir. Her ne kadar asgari ücret üzerinden gelir vergisi alınmasa da, bu uygulamanın medeni durum ve çocuk sayısı gibi sosyo-ekonomik faktörleri dikkate almaması bir adaletsizlik unsurudur. Bekâr ve çocuksuz bir asgari ücretli ile evli, eşi çalışmayan ve en az bir tane çocuğu bulunan asgari ücretli kişilerin kendilerinin (ve/veya ailelerinin) geçimleri aynı koşullarda olmayacağı için, vergilendirme işlemlerinin de aynı koşullarda gerçekleşmemesi gereklidir. Çalışmadan elde edilen, özellikle evli ve çocuklu katılımcıların yanıtlarıyla da bu sonuç desteklenmektedir. Bu açıdan söz konusu bu eksiklik dikey adalet ilkesinin uygulanmasını zedeleyici bir unsurdur. Bunu telafi edebilmek için Avrupa Birliği üyesi ülkelerde de çokça görülen, aileleri destekleyici sosyal transfer programları uygulanabilir.

Adil bir vergi sistemi için vergi oranlarının artan şekilde olması çoğunlukla kabul görse de, ücret gelirleri ücret dışı gelirlerle sadece üçüncü dilimde farklılaşmaktadır. İstihdam ve gelir yapısı dikkate alındığında Türkiye gibi gelişmekte olan bir ülke için, ücret gelirlerine uygulanan vergi oranlarındaki farklılığın en azından ikinci dilimden itibaren başlaması sistemi daha adaletli hale getirebilecektir.

Ücretliler sosyal sigorta ve işsizlik sigortası primleri, emeklilik aidatı ve varsa engellilik durumlarına istisnaden yapılan indirimlerden yararlanabilmekte, işle ilgili yaptığı masrafları gider olarak gösterememektedir. Bu uygulama adaletsizlik algısının oluşmasında etkili olan önemli bir unsurdur. Zira, ücret geliri elde eden çalışanlar da işle ilgili ulaşım, haberleşme, işiyle ilgili bireysel gelişim harcamaları gibi çeşitli harcamalar yapmaktadırlar. Dolayısıyla AB’de bu konuda yapılan örnek uygulamaların Türkiye’de de hayata geçirilmesi ücretliler üzerinde büyük ölçüde olumlu etki oluşturacaktır.

Ücret dışı gelirlere sağlanan avantajların ücret gelirlerine de yaklaştırılabilmesi adına sunulabilecek başka öneriler de şunlar olabilir. Beyanname yönteminde düzenli olarak vergisi ödeyenler için uyumlu mükellef indirimi uygulandığı gibi, ücretliler için de hiç vergi ödenmeyen

“vergisiz ay” uygulaması getirilebilir. Böylelikle hem çalışanların gerçekleştiremedikleri indirimler kısmen de olsa telafi edilmiş olacak hem de düzenli vergi ödemelerine istinaden bunun bir ödül olduğu hissedilerek vergisel farkındalıkları artacaktır. Ayrıca genç girişimciliği veya serbest meslek mensupluğunu destekleme adına yapılan vergi istisnası, benzer şekilde ücretli olarak çalışma hayatına yeni başlayan veya belli bir yaşın altında olan çalışanlar için de uygulanabilir. Bir diğer öneri de “yıllık bireysel vergi raporu” uygulamasıdır. Önerilen bu uygulamaya göre kredi kartı hesap ekstresi gibi, ücret geliri sahipleri her bir takvim yılı sonrasında o yıl için ne kadar vergi ödediğini ve vergi ödeme işleminde hangi kriterlere göre vergilendirildiğini özetleyen bir raporu e-devlet sistemi üzerinden “okudum, anladım” şeklinde onaylayabilir veya bildirim şeklinde görebilirler. Çalışanlar her ne kadar merak edip bordro üzerinden vergisel bilgilerini görebilseler de, bu bilgiler herkes tarafından anlaşılır seviyede olmamaktadır. Bu nedenle böyle bir uygulama sayesinde vergisel farkındalık artarak vergi bilincinin yaygınlaşması sağlanabilecektir.

Bu çalışmada yapılan araştırma için bazı kısıtlar da mevcuttur. Bunlardan biri akademik çalışmaların belli bir süre dahilinde yapılmasını gerekliliğinden doğan zaman kısıtlılığıdır. Bu çalışmada ilk önce pilot çalışma için, ardından AFA ve DFA için üç ayrı zaman diliminde veri toplanmıştır. Çalışmada veri toplama süreci uzun sürdüğü için yeterli veri sayısına ulaşılabilmektedir. Çalışmanın Türkiye genelini kapsayacak şekilde uygulanması, anketlerin elden dağıtımında bir kısıtlılık oluşturmuş ve bu nedenle anketlerin çevrimiçi dağıtılması yolu da tercih edilmiştir. Ayrıca anketlerin yalnızca akademisyenlere uygulanması, çalışmanın evreninde de bir kısıtlılık oluşturmuştur.

Bu çalışmanın akabinde, bu alanda yapılabilecek diğer çalışmalar için aşağıdaki önerilere yer verilebilir:

- Uygulamadaki denek sayısının artırılmasıyla model ve hipotezlerin tekrardan sınanması,
- Çalışma evreninin sadece akademisyenler değil, diğer meslek gruplarını da kapsayacak şekilde genişletilmesiyle yapısal modelin test edilmesi,
- Ödeme gücü araçlarına yönelik tutum ve düşüncelerin, farklı unsurlardan gelir elde eden gruplar arasında araştırılması,

- Çalışmaya Türkiye dışındaki başka bir bölgeden de veri toplayarak, iki bölge arasında karşılaştırmalar yapılmasıdır.

Sonuç olarak vergi sisteminde Anayasa'nın öngördüğü mali güce göre vergilendirme Türkiye'de yeteri kadar uygulanamamaktadır. Ödeme gücüne ulaşmak adına yararlanılan tekniklerin bu amacın gerçekleştirilmesi için gerekli olduğu kabul edilse de uygulamada mükellefler tarafından yetersiz bulunmaktadır. Bu yetersizlik, mükelleflerin Türk vergi sistemini genel olarak adaletsiz bulmalarından anlaşılabilir. Ödeme gücüne ulaşma tekniklerinin uygulanması özellikle de maliye uzmanları tarafından oldukça gerekli bulunmuştur. Bu çalışmada yapılan model ve analizlerle, ödeme gücüne ulaşma tekniklerinin vergi adaleti algısı üzerinde etkili olduğu sonucuna da ulaşılmıştır. Söz konusu etkinin genel olarak negatif yönde çıkması, Türkiye'de bu araçların etkili olarak kullanılamamasından kaynaklandığı görülmektedir.

KAYNAKÇA

- Abubakari, Abdul Razak ve Adafula, Christopher Jwayire (2013), “Evaluating Taxpayers’ Attitude and Its Influence on Tax Compliance Decisions in Tamale, Ghana”, *Journal of Accounting and Taxation*, 5(3), 48-57.
- Adams, J. Stacy (1965), “Inequity in Social Exchange”, L. Berkowitz (Ed.), *Advances in Experimental Social Psychology*, Akademik Press, 2, 267-299.
- Ağcakaya, Serpil ve Yıldırım, Yasemin (2015), “Vergi Bilinci ve Vergi Uygulamaları Karşısında Mükelleflerin Davranışları: İstanbul İli Örneği”, *Necmettin Erbakan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 2, 85-96.
- AICPA, American Institute of Certified Public Accountants (2007), “Guiding Principles for Tax Equity and Fairness” (03.02.2022).
- Akbaş, Ufuk; Aydoğdu, Şehmus ve Büyüköztürk, Şener (2020), “Farklı Ortamlarda Uygulanan Likert Tipi Ölçek ile Metrik Ölçeğin Psikometrik Özelliklerinin İncelenmesi”, *Hacettepe Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi*, 35 (1), 222-242.
- Akbelen, Zuhale ve Aydın, Zehra Berna (2019), “Vergi Afları ve Vergilemede Adalet Algısının Veri Uyumu Etkisi: Bursa İli Örneği”, *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 12 (2), 409-437.
- Akbelen, Zuhale; Bayram Arlı, Nuran; Leba, Reyhan ve Aydemir, Mine (2021), “Sosyal Normlar ve Dağıtım Adaleti Algısının Vergi Uyumu Üzerindeki Etkileri”, *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 14 (1), 1-25.
- Akdoğan, Abdurrahman (1980), *Gelir Vergisi Açısından Vergi Adaletine Teknik Bir Yaklaşım*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Akdoğan, Abdurrahman (2016), *Kamu Maliyesi*, Gazi Kitabevi.
- Aksoy, Şerafettin (1998), *Kamu Maliyesi*, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- Aksu, A. Ömer (1993), *Gelir ve Servet Dağılımı*, İstanbul Üniversitesi Basımevi, İstanbul.
- Alkan, Arzu (2009), *Vergi Bilinci ve Vergi Uygulamaları Karşısında Mükellef Davranışlarının Tespiti: Zonguldak İli Örneği*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, T.C. Zonguldak Karaelmas Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Alm, James; Cronshaw, Mark B. ve Mckee, Michael (1993), “Tax Compliance with Endogenous Audit Selection”, *Kyklos*, 46(1), 27-45.
- Altun, Nurullah; Gürdal, Temel ve Beşel, Furkan (2017), “Mükelleflerin Vergiye Karşı Tutum ve Davranışları: Sakarya İli Alan Araştırması”, *International Journal of Economic Studies*, 3(1), 39-48.
- Ayrançöl, Zülküf; Tekdere, Mustafa ve Çadircı, Diclehan (2019), “Mükelleflerin Vergi Algılaması ve Vergi Psikolojisi Üzerine Bir Analiz: Erzurum İli Örneği”, *Hoca Ahmet Yesevi 2. Uluslararası Bilimsel Araştırmalar Kongresi*, 6 – 8 Aralık, Erzurum.
- Bayraklı, Hasan Hüseyin; Saruç, Naci Tolga ve Sağbaş, İsa (2004), “Vergi Kaçakçılığını Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi ve Vergi Kaçakçılığını Önleme Yöntemleri”, 19. Ulusal Maliye Sempozyumu, Antalya.
- Benk, Serkan; Çakmak, Ahmet ve Budak, Tamer (2012), “Tax Professionals’ Perceptions of Tax Fairness: Survey Evidence in Turkey”, *Uluslararası İşletme ve Sosyal Bilimler Dergisi*, 3(2), 112-117.
- Bentler, P.M.; Bonnett, D.G. (1980), Significance Tests and Goodness of fit in the Analysis of Covariance Structures, *Psychological Bulletin*, 88, 588-606.
- Birinci, Nagihan (2015), Teori ve Uygulama Bazında Düz ve Artan Oranlı Vergi Tarifelerinin Karşılaştırmalı Analizi, Yayımlanmamış Doktora Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Browne, Michael W. ve Cudeck, Robert (1993), “Alternative Ways of Assessing Model Fit. In K. A. Bollen ve J. S. Long (Eds.), *Testing Structural Equation Models*”, New- Bury Park, CA: Sage, 136-162.
- Büyüköztürk, Şener (2002), ”Faktör Analizi: Temel Kavramlar ve Ölçek Geliştirmede Kullanımı”, *Kuram ve Uygulamada Eğitim Yönetimi*, 32, 470-483.
- Byrne, Barbara M. (1994), *Structural Equation Modeling with EQS and EQS/Windows*, Thousand Oaks, CA: Sage Publications.
- Chow, Julian Chun Chung; Snowden, Lonnie R. ve McConnell, William (2001), “A Confirmatory Factor Analysis of the BASIS-32 in Racial and Ethnic Samples”, *The Journal of Behavioral Health Services ve Research*, 28(4), 400-411.

- Christensen, L. Anne; Weihrich, G. Susan ve Gerbing, M.Diane (1994), “The Impact of Education on Perceptions of Tax Fairness”, *Advances in Taxation*, 6, 63-94.
- Christensen, L. Anne ve Weihrich, G. Susan (1996), “Tax Fairness: Different Roles, Different Perspectives”, *Advances in Taxation*, 8, 27-61.
- Costello, Darcie Marie (2014), *Determinants of Tax Compliance: A Multi-Dimensional Examination of Equity and the Impact of System Justification Theory*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Washington State University.
- Çat, Abdurrahman ve Yardımcıoğlu, Fatih (2020). “Vergi Adaletine Etki Eden Unsurlar Üzerine Bir Araştırma: Türkiye Örneği”, *Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 6(1), 43-75.
- Cataloluk, Cuma (2008), “Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları”, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı: 20, 213-228.
- Çiçek, Halit (2006), *Psikolojik ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı Tutum ve Tepkileri*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çiçek, Uğur ve Bitlisli, Ferhat (2017), “Vergi Eğitiminin Üniversite Öğrencilerinin Vergi Bilinci ve Farkındalığı Üzerindeki Etkisi: Bir Araştırma”, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 10(2), 261-278.
- Çokluk, Ömay; Şekercioğlu, Güçlü ve Büyüköztürk, Şener (2012), *Sosyal Bilimler İçin Çok Değişkenli İstatistik SPSS ve LISREL Uygulamaları*, Pegem Akademi, Ankara.
- Çorap, Ozan (2017), *Türkiye’de Vergi Adaletini Sağlamada Ödeme Gücünü Kavrama Uygulamalarının Etkinliği: Aydın İli Özelinde Amprik Araştırma*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Uşak Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Demir, İhsan Cemil ve Gülten, Yıldırım (2013), “Maliye Politikasının Sosyal Amacı: Vergi Yükünün Adaletli ve Dengeli Dağılımı Üzerine Türkiye Geneli Anket Çalışması”, *CBÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 11(1), 269-286.
- Demir, İhsan Cemil (2018), “Mükellef Perspektifinden Vergi Tarifeleri: Türkiye Örneği”, *Sosyoekonomi*, 26(35), 11-26.

- Didinmez, İrem (2018), Davranışsal İktisat Perspektifinden Vergi Uyum Analizi, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Hacettepe Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Diril, Funda ve Arat, Meltem (2015), “Vergileme İlkeleri Çerçevesinde Ücretliler Bakımından Mesleki Harcamalara Bakış: Akademisyenler Üzerine Bir Alan Araştırması”, Yönetim ve Ekonomi, 22(1), 113-138.
- Dursun, Yunus ve Kocagöz, Elif (2010), “Yapısal Eşitlik Modellemesi ve Regresyon: Karşılaştırmalı Bir Analiz”, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, (35), 1-17.
- Esmer, Başak (2020), Sosyal Medyanın Gösterişçi Tüketim Üzerindeki Etkisinin Başkalarından Geri Kalmama Etkisi ve Snop Etkisi Açısından İncelenmesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Başkent Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Faizal, Sellywati Mohd; Palil, Mohd Rizal; Maelah, Ruhanita ve Ramli, Rosiati (2017), “Perception on Justice, Trust and Tax Compliance Behavior in Malaysia”, Kasetart Journal of Social Sciences, 38(3), 226-232.
- Farrar, Jonathan; Massey, Dawn W.; Osecki, Errol ve Thorne, Linda (2018), “Tax Fairness: Conceptual Foundations and Empirical Measurement”, Journal of Business Ethics, 1-17.
- Farrar, Jonathan ve King, Tisha (2022), “To Punish or Not to Punish? The Impact of Tax Fraud Punishment on Observers’ Tax Compliance”, Journal of Business Ethics, 289-311.
- Frey, Bruno S. ve Feld, Lars P. (2002), “Deterrence and Morale in Taxation: An Empirical Analysis”, Working Paper, 760, Basel, Switzerland, CESifo.
- Gberegbe, Ferry Barineka ve Umoren, Adebimpe O. (2017), “The Perception of Tax Fairness and Personal Income Tax Compliance of Smes in Rivers State”, Quest Journals, Journal of Research in Business and Management, 5(2), 40-51.
- Gebregiorgies, Edilawit (2021), “Assessment of Tax Payers’ Perception Towards Tax Fairness in Ethiopia; The Case of Non-Incorporated Category “A” Business Profit Tax Payers in Gondar Town”, Journal of Accounting ve Marketing, 10(9), 1-11.

- Gelir İdaresi Başkanlığı (2007), Türkiye’de Mükelleflerin Vergiye Bakışı, 51, GİB Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Ankara.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2023), “Ücret Geliri Elde Edenler İçin Vergi Rehberi”,
https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/beyannamerehberi/2023/2023_ucretgelirrehber.pdf (26.05.2023).
- Gerbing, Monica Diane (1988), An Empirical Study of Taxpayer Perceptions Of Fairness, Yayınlanmamış Doktora Tezi, The University of Texas at Austin.
- Gilligan, George ve Richardson, Grant (2005), “Perceptions of Tax Fairness and Tax Compliance in Australia and Hong Kong: A Preliminary Study”, *Journal of Financial Crime*, 12(4), 331-343.
- Giray, Filiz; Gerçek, Adnan ve Aydoğdu, Cansu (2015), “Factors Determining Taxpayers’ Perception Towards Tax Fairness: The Structural Equation Model For Turkey”, *International Journal of Economics and Finance Studies*, 7(1), 17-38.
- Gökdemir, Fulya ve Yılmaz, Tülay (2023), “Likert Tipi Ölçekleri Kullanma, Modifiye Etme, Uyarlama ve Geliştirme Süreçleri”. *Journal of Nursology*, 26(2), 148-160.
- Günay, Hamdi Furkan; Gürdal, Temel (2022), “Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Yolla Çözümünde Usul Adaletinin Gönüllü Vergi Uyumuna Etkisi”, *Maliye Dergisi*, Ocak-Haziran, 182, 130-159.
- Güran, Mehmet Cahit (2004), “Vergilemede Adalet ve Gelir Vergisi Uygulaması”, *H.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 22(2), 243-265.
- Harrington, Donna (2009), *Confirmatory Factor Analysis*, Oxford University Press, New York.
- Helhel, Yeşim ve Ahmed, Yazeed (2014), “Factors Affecting Tax Attitudes and Tax Compliance: A Survey Study in Yemen”, *European Journal of Business and Management*, 6(22), 48-58.
- Hennighausen, Tanja; Heinemann, Friedrich (2015), “Don’t Tax Me? Determinants of Individual Attitudes Toward Progressive Taxation”, *German Economic Review*, 16(3), 255-289.
- Hogan, R. ve Emler, N.P. (1981), *Retributive Justice. The Justice Motive in Social Behaviour*, Plenum Press, New York.

- Işık, Kadir ve Organ, İbrahim (2005), Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, Ekin Kitabevi, Bursa.
- Kalleitner, Fabian; Bobzien, Licia (2023), “Taxed Fairly? How Differences in Perception Shape Attitudes Towards Progressive Taxation”, *European Sociological Review*, XX, 1-14.
- Karami Matin, Behzad; Alavijeh, Mehdi Mirzaei; Najafi Farid ve Jalilia Farzad (2017), “Psychometric Analysis of the Cultural Competence Scale in Iranian Healthcare Providers”, *Avicenna J Neuro Psycho Physiology*, 4(4) :137-144.
- Karasar, Niyazi (2015), *Bilimsel Araştırma Yöntemleri*, Nobel Yayınevi, Ankara.
- Kirchler, Erich (2007), *The Economic Psychology of Tax Behaviour*, Cambridge University Press, Cambridge.
- Kline, Rex B. (2015), *Principles and Practice of Structural Equation Modeling*, Guilford Publications.
- Kogler, Christoph; Muehlbacher, Stephan ve Kirchler, Erich (2015), “Testing The Slippery Slope Framework among Self-Employed Taxpayers”, *Economics of Governance*, 16 (2), 125-142.
- Kozalı, Burak (2021), *Vergi Adaleti Algıları Bağlamında Kaygan Yamaç Modeli: Davranışsal Vergi Uyum Analizi*, Yayımlanmamış Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi- Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Lambert, Peter J.(2001), *The Distribution and Redistribution of Income*, 3, Manchester University Press, Manchester (UK) and New York.
- Leech, Nancy L.; Barrett, Karen C. ve Morgan, George A. (2005), *IBM SPSS for Intermediate Statistics: Use and Interpretation*, Routledge, New York and London.
- Lerman, Robert I. ve Shlomo, Yitzhaki (1995), “Changing Ranks and the Inequality Impacts of Taxes and Transfers,” *National Tax Journal*, XLVIII(1), 45–59.
- Mahangila, Deogratus N. ve Holland, Kevin (2015), “Analysis of Procedural and Retributive Justice in Tax Compliance”, *The Operations Research Society of Eastern Africa (ORSEA)*, 5(1), 113-160.
- Mahoney, Melissa Holly (2013), “Inequity in American Schools: A New Perspective on the Distributional Effects of School Expenditures on Economic Well Being”, *Review of Income and Wealth*, 59(4), 728-755.

- Meydan, H. Cem ve Şeşen, Harun (2011), Yapısal Eşitlik Modellemesi Amos Uygulamaları, Detay Yayıncılık, Ankara.
- Mill, John Stuart (2004), Principles of Political Economy: With Some of Their Applications to Social Philosophy, ed. Stephen Nathanson, Hackett Publishing Company, London.
- Miller, Dale T. ve Vidmar, Neil (1981), “The Social Psychology of Punishment Relations”, In The Justice Motive in Social Behaviour, Plenum Press.
- Murphy, Kristina (2004), “The Role of Trust in Nurturing Compliance: A Study of Accused Tax Avoiders”, Law and Human Behavior, 28(2), 187- 209.
- Murphy, Kristina (2009), “Procedural Justice and Affect Intensity: Understanding Reactions to Regulatory Authorities”, Social Justice Research, 22(1), 1-30.
- Murphy, Kristina ve Tyler, Tom R. (2008), “Procedural Justice and Compliance Behaviour: The Mediating Role of Emotions”, European Journal of Social Psychology, 38(4), 652-668.
- Musgrave, Richard A. (1959), The Theory of Public Finance, McGraw-Hill, New York.
- Okafor, Oliver Nnamdi (2023), “Shaming of Tax Evaders: Empirical Evidence on Perceptions of Retributive Justice and Tax Compliance Intentions”, Journal of Business Ethics, 1-19.
- Özdamar, Kazım (2004), Paket Programlar İle İstatistiksel Veri Analizi 1, Kaan Kitabevi, Eskişehir.
- Özkara, Mehmet (2004), Türk Vergi Sisteminde İstisna ve Muafiyet Uygulamalarının Vergilemenin Mali Amacı Bakımından Değerlendirilmesi, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Doktora Tezi, Manisa.
- Plotnick, Robert (1981), “A Measure of Horizontal Inequity,” Review of Economics and Statistics, 63, 283–88.
- Porcano, Thomas M. (1988), Correlates of Tax Evasion, *Journal of Economic Psychology*, 9(1), 47–67.
- Rechberger, Silvia; Hartner, Martina; Kirchler, Erich ve Hammerle, Franziska (2010), “Tax Amnesties, Justice Perceptions, and Filing Behavior: A Simulation Study”, Law ve Policy, 32(2), 214-225.

- Richardson, Grant (2005a), “A Preliminary Study of the Impact of Tax Fairness Perception Dimensions on Tax Compliance Behaviour in Australia”, *Australian Tax Forum*, 20(3), 407-434.
- Richardson, Grant (2005b), “An Exploratory Cross-Cultural Study of Tax Fairness Perceptions and Tax Compliance Behaviour in Australia and Hong Kong”, *The International Tax Journal*, 31(1), 11-67.
- Richardson, Grant (2006), “The Impact of Tax Fairness Dimensions on Tax Compliance Behavior in an Asian Jurisdiction: The Case of Hong Kong”, *The International Tax Journal*, 32(1), 29-42.
- Saruç, Naci Tolga ve Yıldız, Habib (2007), “Mükelleflerin Algıladıkları Vergi Adaleti Ölçümüne Yönelik Bir Çalışma: Sakarya İli Örneği”, V. Uluslararası Türk Dünyası Sosyal Bilimler Kongresi, Calalabat.
- Schermelleh-Engel, Karin; Moosbrugger, Helfried ve Müller, Hans (2003), Evaluating the fit of Structural Equation Models: Tests of Significance and Descriptive Goodness-Fit Measures, *Methods of Psychological Research Online*, 8(2), 23-74.
- Selen, Ufuk ve Çorap, Ozan (2018), “Vergi Adaletini Sağlamada Ödeme Gücünün Rolü”, 6. Uluslararası Geleceğin Bilimsel İşbirliği Konferansı, 227-235.
- Spicer, Michael William ve Lundstedt, S. B.(1976), “Understanding Tax Evasion”, *Public Finance*, 31 (2): 295-305.
- Susam, Nazan (2015), *Kamu Maliyesi Temel Kavram ve Esaslar*, Beta Yayıncılık, İstanbul.
- Şahin, Muhammet ve Hatırlı, Selim Adem (2016), “Türkiye’de Vergi Uygulamaları ve Vergi Ahlakı İlişkisi: Trabzon, Giresun ve Gümüşhane İlleri Örneği”, *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, 7(18), 253- 272.
- Şen, Hüseyin ve Sağbaş, İsa (2016), *Vergi Teorisi ve Politikası*, Kalkan Matbaacılık, Ankara.
- Şen, Ülkü Sevim (2010), “Sanat Eğitiminde Bilimsel Araştırma Yöntemlerinin Kullanılması”, *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 5(1), 343-360.
- Şenel, Kutay ve Değneli, Fatih (2021), “A Field Survey on Taxpayer’s Responses to Tax in Ağrı”, *Anadolu Economics*, 3(1), 1-18.

- Şimşek, Ömer F. (2007), Yapısal Eşitlik Modellemesine Giriş, Temel İlkeler ve LISREL Uygulamaları, Ekinoks Eğitim ve Danışmanlık Hizmetleri, Siyasal Basın ve Dağıtım, Ankara.
- Tarhan, Merve ve Yıldırım, Aytolan (2021), "Bir Ölçek Geliştirme Çalışması: Hemşirelikte Geçiş Şoku Ölçeği", Sağlık Bilimleri Üniversitesi Hemşirelik Dergisi, 3(1), 7-14.
- Tarrow, Benoit (2019), "The Value of Tax Progressivity: Evidence From Survey Experiments", Journal of Public Economics, 179, November, 104068.
- Tavşancıl, Ezel (2002), Tutumların Ölçülmesi ve SPSS ile Veri Analizi, Nobel Yayıncılık, Ankara.
- Thomas, Chrystol (2012), "Assessing Tax Fairness Dimensions in a Small Developing Economy. Research and Economic Analysis Department, Central Bank of Barbados", Business and Economics Journal, BEJ-62, 1-8.
- Topal, Mehmet Hanefi (2011), Refah Devletine Yönelik Tutumlar ve Vergi Adaleti Algısı: Türkiye Üzerine Bir Araştırma, Yayımlanmamış Doktora Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Topal, Mehmet Hanefi (2016), "Vergi Adaleti Algısı: Gelir Vergisi Mükellefleri Üzerine Bir Araştırma", Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 9(2), 149-172.
- Torgler, Benno; Demir, İhsan Cemil; Macintyre, Alison ve Schhaffner, Markus (2008), "Causes and Consequences of Tax Morale: An Empirical Investigation", Economic Analysis ve Policy, 38 (2), 313-339.
- Tucker, Ledyard R., Lewis, Charles (1973), A Reliability Coefficient For Maximum Likelihood Factor Analysis. Psychometrika, 38, 1-10.
- Tunçer, Mehmet ve Yıldırım, Yasemin (2022), "Tarihsel Süreç İçerisinde Türkiye'de Asgari Geçim İndirimi Uygulaması", 5. Uluslararası Sosyal Bilimler ve İnovasyon Kongresi, 11-12 Kasım, 375-385.
- Tyler, Tom Robert; Boeckmann, Robert J.; Smith, Heather J. ve Hou, Yuen (1997), Social Justice in a Diverse Society, Westview, Boulder.

- Tyler, Tom Robert ve Blader, Steven L. (2003), “The Group Engagement Model: Procedural Justice, Social Identity, and Cooperative Behavior”, *Personality and Social Psychology Review*, 7(4), 349-361.
- Uğurlu, C. Teyyar (2014), “A Study of Reliability and Validity of Informal Communication Scale”, *Inonu University Journal of the Faculty of Education*, 15(3), 83-100.
- URL, “Gelir Vergisi Kanunu (1960)”, <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.4.193.pdf> (13.01.2021).
- Uyanık, Atilla (2019), “Vergi Bilinci ve Vergiye Gönüllü Uyumun Vergi Gelirlerine Etkilerinin Değerlendirilmesi”, *Maliye Dergisi*, 177, 354-386.
- Uysal, İbrahim; Kılıç, Abdullah Faruk (2022), Normal Distribution Dilemma, *Anadolu Journal of Educational Sciences International*, 12(1), 220-248.
- Verbon, Peter ve Van Dijke, Marius (2007), “A Self-Interest Analysis of Justice and Tax Compliance: How Distributive Justice Moderates the Effect of Outcome Favourability”, *Journal of Economic Psychology*, 28, 704-727.
- Walker, Laurens; Lind, E. Allen ve Thibaut, John (1979), “The Relation Between Procedural and Distributive Justice”, *Virginia Law Review*, 65(8), 1401-1420.
- Wenzel, Michael (2002a), “Tax Compliance and the Psychology of Justice: Mapping the Field”, *Taxing Democracy*, Edited by: V. A. Braithwaite, Ashgate Publishing Limited, 41-69.
- Wenzel, Michael (2002b), “The Impact of Outcome Orientation and Justice Concerns on Tax Compliance: The Role of Taxpayers’ Identity”, *Journal of Applied Psychology*, 87, 629-645.
- Yaşlıoğlu, M. Murat (2017), “Sosyal Bilimlerde Faktör Analizi ve Geçerlilik: Keşfedici ve Doğrulamalı Faktör Analizlerinin Kullanılması”, *İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi*, 46, 74-85.
- Yeniçeri, Harun (2004), “Beyan Esasına Dayanan Vergilerde Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Psikolojik Nedenlerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma”, *Türkiye 19. Maliye Sempozyumu*, 10-14 Mayıs, Antalya, 908-927.
- Yeniçeri, Harun (2014), “Ücret Gelirlerinin Vergilendirme Usulleri ve Vergi Adaleti”, *Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 6(2), 77-85.

- Yereli, Ahmet Burçin ve Ata, Ahmet Yılmaz (2011), “Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri Çerçevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açıdan Değerlendirilmesi”, Maliye Dergisi, 161, Temmuz-Aralık, 21-32.
- Zenginobuz, Ünal; Adaman, Fikret; Gökşen, Fatoş; Savcı, Çağrı ve Tokgöz, Emre (2010), “Vergi, Temsiliyet ve Demokrasi İlişkisi Üzerine Türkiye’de Vatandaşların Algıları”, Açık Toplum Enstitüsü Türkiye Temsilciliği ve Boğaziçi Üniversitesi Araştırma Fonu Ortak Araştırması, ISS/EC 2010-03.

EKLER**Ek-1: Anket Formu****Saygıdeğer katılımcı,**

Bu anket formu, Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı bünyesinde Prof. Dr. Mehmet Tunçer danışmanlığında yürütülmekte olan doktora tezi kapsamında yapılan bir araştırmaya veri sağlaması amacıyla hazırlanmıştır. Çalışmaya katılmak tamamen gönüllülük esasına bağlı olup, toplanan veriler bilimsel amaç dışında kesinlikle kullanılmayacaktır. Çalışmada ödeme gücüne ulaşmada kullanılan araçların vergi adaleti algısına olan etkisi araştırılmak istenmektedir.

Anket formunda sizin şahsi bilgileriniz kesinlikle istenmemekle birlikte, burada sizlerin vergi adaletiyle ilgili görüşleriniz önem taşımaktadır. Bu nedenle akademik çalışmanın güvenilirliği açısından lütfen tüm soruları içtenlikle cevaplayınız. Karar vermekte zorlandığınız ifadeler için yine de işaretleme yapınız. Vergi sisteminin daha adaletli olmasına vesile olması temennisiyle, görüş ve önerileriniz için çok teşekkür ederiz.

Öğr. Gör. Yasemin YILDIRIM- 0452 226 52 00 (4544)

Karadeniz Teknik Üniversitesi Maliye ABD Doktora Öğrencisi, Trabzon

A- Lütfen aşağıda yer alan soruları yanıtlayınız.

Cinsiyetiniz:	Medeni Durumunuz:	Yaşınız:	Eğitim Durumunuz:
Erkek () Kadın ()	Evli () Bekar ()	21-27 () 28-34 () 35-41 () 42-48 () 49-56 () 57-65 () 66 ve üzeri	Lisans () Yüksek lisans () Doktora ()
Mesleki çalışma süreniz:		Ünvanınız:	Aylık Ortalama Geliriniz:
1 - 5 yıl () 6 - 10 yıl () 11 - 15 yıl () 16 - 20 yıl () 21 yıl ve üzeri ()		Öğretim Görevlisi () Araştırma Görevlisi () Dr. Öğretim Üyesi () Doçent () Profesör ()	30.000 - 35.000 TL () 35.001 - 40.000 TL () 40.001 - 45.000 TL () 45.001 - 50.000 TL () 50.001 TL ve üzeri ()
Çalıştığınız üniversitenin bağlı olduğu il:			
İstanbul () Ankara-Konya () Trabzon () Tekirdağ-Balıkesir () Antalya-Adana-Hatay () Erzurum-Ağrı () İzmir-Aydın-Manisa () Kırıkkale-Kayseri () Gaziantep-Şanlıurfa-Mardin () Bursa-Kocaeli () Zonguldak-Kastamonu-Samsun () Malatya-Van ()			

B- Lütfen aşağıdaki ifadelere katılım derecenize göre belirtilen ölçüğe işaretleme yapınız.

	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kısmen katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1. Gelir arttıkça uygulanan vergi oranının da artması adildir.	1)	2)	3)	4)	5)
2. Artan gelire bağlı olarak vergi oranlarının da artması çalışanların çalışma arzusunu azaltır.	1)	2)	3)	4)	5)
3. Vergilemede adalet için her gelir seviyesine farklı vergi oranı uygulanmalıdır.	1)	2)	3)	4)	5)
4. Düşük gelirlilerden düşük oranda vergi alınması gelir dağılımını iyileştirir.	1)	2)	3)	4)	5)
5. Artan gelire bağlı olarak vergi oranlarının da artması çalışanların vergi ödeme istekliliğini artırır.	1)	2)	3)	4)	5)
6. Artan oranlı vergi tarifeleri karmaşıklığa sebep olacağı için kişilerin adalet algısını olumsuz yönde etkiler.	1)	2)	3)	4)	5)
7. Temel ihtiyaçların karşılanması açısından asgari ücretten gelir vergisi alınmaması adil olandır.	1)	2)	3)	4)	5)
8. Vergiye tabi olmayan gelir miktarı hesaplanırken çalışanın medeni durumu dikkate alınmalıdır.	1)	2)	3)	4)	5)
9. Vergiye tabi olmayan gelir miktarı hesaplanırken çalışanın bakmakla yükümlü olduğu çocuk sayısı dikkate alınmalıdır.	1)	2)	3)	4)	5)
10. İster kendi işletmesini kurmuş olsun isterse de işverene bağlı çalışan olsun herkesin asgari ücretinden vergi alınmaması adildir.	1)	2)	3)	4)	5)
11. Aylık mesai, sosyal yardım ya da ikramiye ödemelerinin de vergiye tabi ücrete dahil olması çalışanların adalet algılarını olumsuz etkiler.	1)	2)	3)	4)	5)
12. Dikiş, nakış işleri gibi işyeri açmadan çalışarak aile ekonomisine katkıda bulunan kişilerin vergi ödememesi adildir.	1)	2)	3)	4)	5)
13. Vergi adaletinin sağlanması için düşük gelirlili vatandaşlara yönelik vergisel ayrıcalıklar sağlanabilir.	1)	2)	3)	4)	5)
14. Devletin sosyal veya iktisadi bir takım amaçlar için vergi ayrıcalıklarını dengeli bir biçimde uygulaması vergilemede adalet katkısı sağlar.	1)	2)	3)	4)	5)
15. Çalışanların eğitim ve sağlık harcamalarının belli bir miktarını vergiye tabi ücretlerinden düşürmeleri daha adildir.	1)	2)	3)	4)	5)
16. Çalışanların elektrik, doğalgaz gibi enerji harcamalarının belli bir miktarını vergiye tabi ücretlerinden düşürmeleri daha adildir.	1)	2)	3)	4)	5)
17. Çalışanların kira veya konut kredisi gibi harcamalarının belli bir miktarını vergiye tabi ücretlerinden düşürmeleri daha adildir.	1)	2)	3)	4)	5)
18. Halihazırda faiz veya kira geliri gibi gelirlerle kıyasla, emek gücüyle gelir kazanmak daha zordur.	1)	2)	3)	4)	5)
19. Faiz veya kira geliri gibi gelirlerle kıyasla, emek gücüyle kazanılan gelirin daha fazla korunmaya ihtiyacı vardır.	1)	2)	3)	4)	5)
20. Zihnen ve bedenen çalışarak edinilen emek gelirlerine kıyasla sermaye gelirlerinden daha fazla vergi alınmalıdır.	1)	2)	3)	4)	5)
21. Gelirin miktarı önemli olduğu gibi elde edilme şekli de önemlidir.	1)	2)	3)	4)	5)
22. Vergi adaleti açısından emek gelirlerine ve sermaye gelirlerine farklı oranda vergi uygulanmalıdır.	1)	2)	3)	4)	5)

C- Lütfen aşağıda yer alan soruları, Türkiye'deki vergi sistemini dikkate alarak belirtilen ölçüğe göre yanıtlayınız.

	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kısmen katılmıyorum	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1. Ülkemizde vergi sistemi öncelikli olarak yoksulluk, işsizlik, eşitsizlik gibi sosyal sorunların çözümüne yönelik olarak en adil bir biçimde uygulanmaktadır.	1)	2)	3)	4)	5)
2. Ülkemizde herkes gelirine uygun düzeyde vergi ödemektedir.	1)	2)	3)	4)	5)
3. Ülkemizde vergi yükü vergi mükellefleri arasında adil dağıtılmıştır.	1)	2)	3)	4)	5)
4. Ülkemizde vergi sistemi, sosyal güvenlik, sağlık sigortası, eğitim yardımı, çocuk yardımı, konut yardımı ve benzeri sosyal yardım programları için adil bir biçimde kullanılmaktadır.	1)	2)	3)	4)	5)
5. Ülkemizde herkes ödeme gücüne uygun vergi ödemektedir.	1)	2)	3)	4)	5)
6. Ülkemizde genel olarak alınan vergiler adildir.	1)	2)	3)	4)	5)
7. Ülkemizde zengin insanlar ödemeleri gereken vergiyi tam olarak ödemektedirler.	1)	2)	3)	4)	5)
8. Ülkemizde başta yoksul, muhtaç, yaşlı, işsiz gibi düşük gelirli mükelleflerin vergi yükü oldukça düşüktür.	1)	2)	3)	4)	5)
9. Ülkemizde muafiyet, indirim ve istisna gibi vergi ayrıcalıkları hak edenlere tanınmaktadır.	1)	2)	3)	4)	5)
10. Yaptığım vergi ödemelerine karşılık devletin bana sağladığı sosyal güvenlik, sağlık sigortası, eğitim yardımı, çocuk yardımı, konut yardımı ve benzeri sosyal destekler yeterli düzeydedir.	1)	2)	3)	4)	5)
11. Ülkemizde yoksul kişilere sağlanan muafiyet, indirim ve istisna gibi vergi ayrıcalıkları zenginlere göre daha yüksektir.	1)	2)	3)	4)	5)
12. Devletin bana sağladığı hizmetleri dikkate aldığımında, ödediğim verginin tam karşılığı olduğunu düşünüyorum.	1)	2)	3)	4)	5)
13. Bana göre ülkemizde aynı gelir düzeyine sahip kişiler aynı düzeyde vergi ödemektedirler.	1)	2)	3)	4)	5)
14. Ülkemizde benimle aynı gelir düzeyine sahip herkesin benim ödediğim kadar vergi ödediğini düşünüyorum.	1)	2)	3)	4)	5)
15. Ülkemizde aynı gelir düzeyine sahip herkese aynı düzeyde muafiyet, indirim ve istisna gibi vergi ayrıcalıkları sağlanmaktadır.	1)	2)	3)	4)	5)
16. Ülkemizde kişilerin gelirleri arttıkça daha fazla vergi ödemektedirler.	1)	2)	3)	4)	5)
17. Ülkemizde gelir düzeyi çok düşük olanlar çok düşük oranda vergi ödemektedirler.	1)	2)	3)	4)	5)
18. Ülkemizde yüksek gelirli zenginler yüksek oranda vergi ödemektedirler.	1)	2)	3)	4)	5)
19. Üzerime düşen verginin tamamını ödüyorum.	1)	2)	3)	4)	5)
20. Benimle aynı yaşam standardına sahip olanlar ile kendimi karşılaştırdığımda onlarla aynı vergi ayrıcalıklarına sahip olduğumu düşünüyorum.	1)	2)	3)	4)	5)
21. Vergi sistemimiz, benden daha yüksek gelirlilere göre bana daha fazla muafiyet, indirim ve istisna gibi vergi ayrıcalıkları sağlamaktadır.	1)	2)	3)	4)	5)
D. Lütfen Türk vergi sistemini ödeme gücünün kavranması ve vergilemede adalet açısından kısaca değerlendirerek (varsa) görüş ve önerilerinizi belirtiniz. (İsteğe bağlı cevaplanabilir)					

EK-2: Demografik Faktörlere Göre Anlamlı Bulunmayan Fark Testlerinin Sonuç Tabloları

Katılımcıların Mesleklerine Göre Ödeme Gücü Araçları ve Vergi Adaleti Algısı Ölçeklerinin Alt Boyutlarına İlişkin t-Testi Sonuçları

Alt Boyut	Cinsiyet	N	Aritmetik Ortalama (\bar{X})	SS	t	SD	p
Genel Adalet	Erkek	285	1,8310	,71110	-,596	484	,552
	Kadın	201	1,8715	,77437			
Yatay/Dikey Adalet	Erkek	285	2,2643	,71925	,185	484	,854
	Kadın	201	2,2512	,83568			
Karşılık Adaleti	Erkek	285	2,1874	,75460	,372	484	,710
	Kadın	201	2,1602	,84262			
Ayrıcalıklı Vergileme	Erkek	285	4,1969	,61101	-0,886	484	,376
	Kadın	201	4,2432	,53330			
Ver. Tabi Ücret İstisna	Erkek	285	3,8061	,74701	0,743	484	,458
	Kadın	201	3,7525	,83291			
Artan Oranlı Vergileme	Erkek	285	3,0974	,47927	-1,636	484	,103
	Kadın	201	3,1741	,54957			
Sosyo-Ekonomik Sınıf	Erkek	285	3,9532	,88200	-0,901	484	,368
	Kadın	201	4,0216	,73264			

$p < 0,05$

Katılımcıların Medeni Durumlarına Göre Ödeme Gücü Araçları ve Vergi Adaleti Algısı Ölçeklerinin Alt Boyutlarına İlişkin t-Testi Sonuçları

Alt Boyut	Medeni Durum	N	Aritmetik Ortalama (\bar{X})	SS	t	SD	p
Genel Adalet	Evli	392	1,8542	,76133	0,440	484	,661
	Bekâr	94	1,8209	,63087			
Yatay/Dikey Adalet	Evli	392	2,2432	,75893	-0,920	484	,358
	Bekâr	94	2,3245	,80928			
Karşılık Adaleti	Evli	392	2,1913	,79476	0,864	484	,388
	Bekâr	94	2,1128	,77851			
Ver. Tabi Ücret İstisna	Evli	392	3,7602	,78604	-1,366	484	,173
	Bekâr	94	3,8830	,76789			
Artan Oranlı Vergileme	Evli	392	3,1218	,50571	-0,644	484	,520
	Bekâr	94	3,1596	,53109			

$p < 0,05$

Katılımcıların Yaşlarına Göre Ödeme Gücü Araçları ve Vergi Adaleti Algısı Ölçeklerinin Alt Boyutlarına İlişkin Anova Testi Sonuçları

Alt Boyut	Yaş	N	A.O.	SS	Kaynak	KT	SD	OKT	F	p
Genel Adalet	21-27	11	2,2576	,95848	Gruplar Arası	4,857	6	,809	1,498	,177
	28-34	87	1,8812	,72777		258,876	479	,540		
	35-41	174	1,7874	,75016	Grup İçi	263,733	485	,931		
	42-48	117	1,8120	,70898		5,584	6	,931		
	49-56	71	1,9014	,68982	Toplam	281,030	479	,587		
	57-65	25	1,9333	,79495		286,614	485	1,966		
	66 ve üstü	1	3,1667	.		11,798	6	.		
Yatay/Dikey Adalet	21-27	11	2,5909	1,04977	Gruplar Arası	292,005	479	,610	1,586	,149
	28-34	87	2,3506	,80134		303,803	485	.		
	35-41	174	2,2692	,75426	Grup İçi	2,478	6	,413		
	42-48	117	2,2208	,76057		160,680	479	,335		
	49-56	71	2,1150	,73926	Toplam	163,159	485	.		
	57-65	25	2,2533	,67721		2,011	6	,335		
	66 ve üstü	1	3,6667	.		295,554	479	,617		
Karşılık Adaleti	21-27	11	2,5636	,73658	Gruplar Arası	297,565	485	.	3,226	,054
	28-34	87	2,0575	,75631		1,996	6	,333		
	35-41	174	2,1195	,79097	Grup İçi	124,339	479	,260		
	42-48	117	2,1624	,77278		126,336	485	.		
	49-56	71	2,2761	,77634	Toplam	2,547	6	,424		
	57-65	25	2,5040	,85853		326,287	479	,681		
	66 ve üstü	1	4,4000	.		328,833	485	.		
Ayrıcalıklı Vergileme	21-27	1,00	11	3,8523	Gruplar Arası	4,857	6	,809	1,231	,289
	28-34	2,00	87	4,1681		258,876	479	,540		
	35-41	3,00	174	4,2126	Grup İçi	263,733	485	.		
	42-48	4,00	117	4,2468		5,584	6	,931		
	49-56	5,00	71	4,2835	Toplam	281,030	479	,587		
	57-65	6,00	25	4,2550		286,614	485	1,966		
	66 ve üstü	7,00	1	3,6250		11,798	6	.		
Ver. Tabi Ücret İstisna	21-27	11	3,9545	,65972	Gruplar Arası	292,005	479	,610	,543	,775
	28-34	87	3,7816	,73216		303,803	485	.		
	35-41	174	3,7902	,85585	Grup İçi	2,478	6	,413		
	42-48	117	3,7842	,75779		160,680	479	,335		
	49-56	71	3,7746	,74899	Toplam	163,159	485	.		
	57-65	25	3,7500	,72169		2,011	6	,335		
	66 ve üstü	1	2,5000	.		295,554	479	,617		
Artan Oranlı Vergileme	21-27	11	3,0682	,43432	Gruplar Arası	297,565	485	.	1,282	,264
	28-34	87	3,0977	,51624		1,996	6	,333		
	35-41	174	3,1336	,49466	Grup İçi	124,339	479	,260		
	42-48	117	3,1410	,52562		126,336	485	.		
	49-56	71	3,1972	,51567	Toplam	2,547	6	,424		
	57-65	25	3,0300	,52202		326,287	479	,681		
	66 ve üstü	1	2,0000	.		328,833	485	.		
Sosyo-Ekonomik Sınıf	21-27	11	4,2424	,53936	Gruplar Arası	4,857	6	,809	,623	,712
	28-34	87	3,9770	,75190		258,876	479	,540		
	35-41	174	3,9425	,87528	Grup İçi	263,733	485	.		
	42-48	117	3,9658	,83090		5,584	6	,931		
	49-56	71	3,9812	,83550	Toplam	281,030	479	,587		
	57-65	25	4,2267	,74361		.	.	.		
	66 ve üstü	1	4,0000		

p<0,05

**Katılımcıların Eğitim Durumlarına Göre Ödeme Gücü Araçları ve Vergi
Adaleti Algısı Ölçeklerinin Alt Boyutlarına İlişkin Anova Testi Sonuçları**

Alt Boyut	Eğitim	N	A.O.	SS	Kaynak	KT	SD	OKT	F	p
Genel Adalet	Lisans	37	1,9099	,79017	Gruplar Arası	3,234	2	1,617	2,998	,051
	Yüksek lisans	107	1,9907	,76815	Grup İçi	260,499	483	,539		
	Doktora	342	1,7963	,71735	Toplam	263,733	485			
Yatay/Dikey Adalet	Lisans	37	2,2928	,79873	Gruplar Arası	,407	2	,204	,344	,709
	Yüksek lisans	107	2,3069	,81204	Grup İçi	286,207	483	,593		
	Doktora	342	2,2403	,75299	Toplam	286,614	485			
Karşılık Adaleti	Lisans	37	2,3838	,81837	Gruplar Arası	2,137	2	1,069	1,711	,182
	Yüksek lisans	107	2,2131	,80577	Grup İçi	301,666	483	,625		
	Doktora	342	2,1421	,78238	Toplam	303,803	485			
Ayrıcalıklı Vergileme	Lisans	37	4,0372	,57423	Gruplar Arası	1,427	2	,714	2,131	,120
	Yüksek lisans	107	4,1986	,56764	Grup İçi	161,731	483	,335		
	Doktora	342	4,2409	,58251	Toplam	163,159	485			
Ver. Tabi Ücret İstisna	Lisans	37	3,7095	,85496	Gruplar Arası	,369	2	,185	,300	,741
	Yüksek lisans	107	3,8224	,79430	Grup İçi	297,196	483	,615		
	Doktora	342	3,7800	,77347	Toplam	297,565	485			
Artan Oranlı Vergileme	Lisans	37	3,2500	,65085	Gruplar Arası	,623	2	,311	1,197	,303
	Yüksek lisans	107	3,1355	,47741	Grup İçi	125,713	483	,260		
	Doktora	342	3,1140	,50308	Toplam	126,336	485			
Sosyo- Ekonomik Sınıf	Lisans	37	3,8108	,88381	Gruplar Arası	1,267	2	,633	,934	,394
	Yüksek lisans	107	3,9688	,71306	Grup İçi	327,567	483	,678		
	Doktora	342	4,0039	,84858	Toplam	328,833	485			

p<0,05

Katılımcıların Mesleki Çalışma Sürelerine Göre Ödeme Gücü Araçları ve Vergi Adaleti Algısı Ölçeklerinin Alt Boyutlarına İlişkin Anova Testi Sonuçları

Alt Boyut	M. Çalışma (yıl)	N	A.O.	SS	Kaynak	KT	SD	OKT	F	p
Karşılık Adaleti	1-5	56	2,2036	,69123	Gruplar Arası	5,333	4	1,333	2,149	,074
	6-10	95	2,1937	,85872						
	11-15	126	2,0333	,73919	Grup İçi	298,470	481	,621		
	16-20	74	2,1270	,87371						
	21 ve üstü	135	2,3126	,76709	Toplam	303,803	485			
Ayrıcalıklı Vergileme	1-5	56	4,0625	,54408	Gruplar Arası	2,644	4	,661	1,980	,096
	6-10	95	4,2934	,58878						
	11-15	126	4,1875	,61882	Grup İçi	160,515	481	,334		
	16-20	74	4,1706	,59087						
	21 ve üstü	135	4,2769	,53458	Toplam	163,159	485			
Ver. Tabi Ücret İstisna	1-5	56	3,7054	,75092	Gruplar Arası	1,576	4	,394	,640	,634
	6-10	95	3,8500	,85862						
	11-15	126	3,7341	,77894	Grup İçi	295,989	481	,615		
	16-20	74	3,8649	,79509						
	21 ve üstü	135	3,7722	,74154	Toplam	,148	4			
Artan Oranlı Vergileme	1-5	56	3,1205	,40729	Gruplar Arası	,148	4	,037	,141	,967
	6-10	95	3,1526	,51609						
	11-15	126	3,1052	,51899	Grup İçi	126,187	481	,262		
	16-20	74	3,1453	,52670						
	21 ve üstü	135	3,1296	,53327	Toplam	126,336	485			
Sosyo-Ekonomik Sınıf	1-5	56	3,9583	,68479	Gruplar Arası	3,940	4	,985	1,458	,214
	6-10	95	4,0456	,80279						
	11-15	126	3,8466	,90397	Grup İçi	324,894	481	,675		
	16-20	74	3,9730	,83994						
	21 ve üstü	135	4,0765	,79586	Toplam	328,833	485			

p<0,05

Katılımcıların Ünvanlarına Göre Ödeme Gücü Araçları ve Vergi Adaleti Algısı
Ölçeklerinin Alt Boyutlarına İlişkin Anova Testi Sonuçları

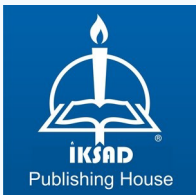
Alt Boyut	Ünvan	N	A.O.	SS	Kaynak	KT	SD	OKT	F	p
Genel Adalet	Öğr. Gör.	127	1,9803	,76768	Gruplar Arası	4,766	4	1,191	2,213	,067
	Araş. Gör.	81	1,9280	,76917						
	Dr. Öğr. Üyesi	119	1,7479	,73865	Grup İçi	258,967	481	,538		
	Doçent	110	1,7758	,70293						
	Profesör	49	1,7755	,63149						
Yatay/Dikey Adalet	Öğr. Gör.	127	2,2795	,77973	Gruplar Arası	2,698	4	,675	1,143	,336
	Araş. Gör.	81	2,4033	,84937						
	Dr. Öğr. Üyesi	119	2,1751	,68953	Grup İçi	283,916	481	,590		
	Doçent	110	2,2333	,78017						
	Profesör	49	2,2279	,75208						
Karşılık Adaleti	Öğr. Gör.	127	2,3260	,78793	Gruplar Arası	6,613	4	1,653	2,676	,052
	Araş. Gör.	81	2,0642	,79801						
	Dr. Öğr. Üyesi	119	2,0571	,74930	Grup İçi	297,190	481	,618		
	Doçent	110	2,1509	,79456						
	Profesör	49	2,3184	,82857						
Ayrıcalıklı Vergileme	Öğr. Gör.	127	4,1791	,57489	Gruplar Arası	,941	4	,235	,698	,594
	Araş. Gör.	81	4,2099	,52322						
	Dr. Öğr. Üyesi	119	4,2595	,61154	Grup İçi	162,217	481	,337		
	Doçent	110	4,1773	,62405						
	Profesör	49	4,3036	,50195						
Ver. Tabi Ücret İstisna	Öğr. Gör.	127	3,8031	,79347	Gruplar Arası	,430	4	,107	,174	,952
	Araş. Gör.	81	3,7284	,78879						
	Dr. Öğr. Üyesi	119	3,8151	,84526	Grup İçi	297,135	481	,618		
	Doçent	110	3,7727	,73692						
	Profesör	49	3,7755	,71488						
Artan Oranlı Vergileme	Öğr. Gör.	127	3,2264	,52839	Gruplar Arası	1,705	4	,426	1,645	,162
	Araş. Gör.	81	3,0741	,45663						
	Dr. Öğr. Üyesi	119	3,1134	,50185	Grup İçi	124,631	481	,259		
	Doçent	110	3,0909	,52868						
	Profesör	49	3,0918	,51208						

p<0,05

Katılımcıların Aylık Gelirlerine Göre Ödeme Gücü Araçları ve Vergi Adaleti Algısı Ölçeklerinin Alt Boyutlarına İlişkin Anova Testi Sonuçları

Alt Boyut	Gelir	N	A.O.	SS	Kaynak	KT	SD	OKT	F	p
Genel Adalet	30.000-35.000 TL	88	1,8750	,68334	Gruplar Arası	3,645	4	,911	1,685	,152
	35.001- 40.000 TL	177	1,9463	,82540						
	40.001-45.000 TL	112	1,7396	,71896	Grup İçi	260,087	481	,541		
	45.001-50.000 TL	69	1,7778	,56423						
	50.000 TL üstü	40	1,7750	,72555	Toplam	263,733	485			
Yatay/Dikey Adalet	30.000-35.000 TL	88	2,2500	,78622	Gruplar Arası	,841	4	,210	,354	,841
	35.001- 40.000 TL	177	2,3107	,79343						
	40.001-45.000 TL	112	2,2321	,79013	Grup İçi	285,773	481	,594		
	45.001-50.000 TL	69	2,2174	,62838						
	50.000 TL üstü	40	2,1958	,80143	Toplam	286,614	485			
Karşılık Adaleti	30.000-35.000 TL	88	2,1591	,81546	Gruplar Arası	,337	4	,084	,133	,970
	35.001- 40.000 TL	177	2,1785	,77032						
	40.001-45.000 TL	112	2,1643	,85875	Grup İçi	303,466	481	,631		
	45.001-50.000 TL	69	2,1623	,66975						
	50.000 TL üstü	40	2,2600	,85958	Toplam	303,803	485			
Ayrıcalıklı Vergileme	30.000-35.000 TL	88	4,2301	,58688	Gruplar Arası	,282	4	,070	,208	,934
	35.001- 40.000 TL	177	4,2041	,55736						
	40.001-45.000 TL	112	4,1953	,67320	Grup İçi	162,877	481	,339		
	45.001-50.000 TL	69	4,2681	,46882						
	50.000 TL üstü	40	4,2063	,57704	Toplam	163,159	485			
Ver. Tabi Ücret İstisna	30.000-35.000 TL	88	3,8267	,74602	Gruplar Arası	,502	4	,126	,203	,937
	35.001- 40.000 TL	177	3,7797	,81632						
	40.001-45.000 TL	112	3,7813	,82482	Grup İçi	297,063	481	,618		
	45.001-50.000 TL	69	3,7971	,76969						
	50.000 TL üstü	40	3,6938	,63166	Toplam	297,565	485			
Artan Oranlı Vergileme	30.000-35.000 TL	88	3,2074	,52416	Gruplar Arası	,986	4	,246	,946	,437
	35.001- 40.000 TL	177	3,1398	,51111						
	40.001-45.000 TL	112	3,1004	,54158	Grup İçi	125,350	481	,261		
	45.001-50.000 TL	69	3,0942	,49091						
	50.000 TL üstü	40	3,0500	,40903	Toplam	126,336	485			

p<0,05



ISBN: 978-625-378-034-0