

VERGİYE UYUMU BELİRLEYEN BİR FAKTÖR OLARAK VERGİ KÜLTÜRÜ

Yrd. Doç Dr. Tülin CANBAY

Celal Bayar Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, Manisa

Araş. Görv. Güneş ÇETİN

Celal Bayar Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, Manisa

ÖZET:

Vergi, mükelleflerden zorunlu olarak alınan bir kamu geliridir. Vergilemenin mükellef nezdinde olumlu veya olumsuz bir etki yaratması ya da mükellefin gelirinden yaptığı fedakarlık karşısında gösterdiği tepki, onun, toplumun bir ferdi olması ile belirlenir.

Birey toplumun bir parçasıdır. Bireyin sahip olduğu ahlak, dini/siyasi düşünce vb. yanında özellikle vergileme gibi konularda sahip olduğu algılar, tutumlar, alışkanlıklar ve davranışlar kalımsal açıdan yansız olup, toplumsal etkileşim içinde şekillenir ve bir kuşaktan diğerine aktarılır. Dolayısıyla, bir toplumun kültürel alt yapısı ile vergiye gönüllü uyum arasında yakın bir ilişki olduğu söylenebilir. Ahlaki değerlerin ve geleneklerin güçlü olduğu bir toplumsal kültürde vergiyi gönüllü ödeme eğilimi yüksektir.

Anahtar Kelimeler; Vergi Kültürü, Vergiye Gönüllü Uyum, Vergileme Kültürü Vergi Ödeme Kültürü. Vergi Uyumsuzluğu.

THE DETERMINING FACTOR OF TAX COMPLIANCE ELSE TAX CULTURE

ABSTRACT

Tax is a public revenue that has to be taken from taxpayers compulsorily. Because of taxation create positive or negative effects by taxpayers or taxpayers reactions owing to the their sacrifices from their revenue, determined with one's being individual of society.

The individual is a part of society. Besides individual's moral, religious/political thought and etc. especially possessing perceptions, attitudes, customs and behaviours about taxation are being impartial (and) to take on a shape in social interaction and hands on. Consequently, it can be say that there is a close relationship between a society's cultural background and voluntary tax compliance . The social culture whose customs and moral values are mighty, voluntary tax paying tendency is being high.

Key Words; ; Tax Culture, Tax Voluntary Compliance, Taxation Culture, Tax Paying Culture, Tax Non-Compliance.

I- GİRİŞ:

Vergilemenin uzun döneme ait verimliliği ve sınırlarının belirlenmesinde psikolojik koşullar önemlidir. Vergileme belli bir noktadan sonra mükellefin davranışlarında verginin mali verimliliğini azaltacak ve ekonomik ve sosyal bakımdan arzu edilmeyen sonuçlara yol açacak şekilde değişikliklere yol açıyorsa, verginin psikolojik sınırlarına ulaşılmış demektir. Vergi mükelleflerinin vergi karşısındaki tutum ve davranışları , vergi baskısı * , vergi zihniyeti** ve vergi ahlakı gibi unsurlar tarafından belirlenir. (Muter, Çelebi, Sakınç,2003 :184).

Mükelleflerin tutum ve davranışlarında adaletsiz bir vergileme söz konusu olduğunda değişiklik meydana gelir. Vergiye karşı pasif veya aktif tepkide bulunurlar. Vergiye karşı pasif tepki; mükelleflerin vergi adaletsizliğine karşı gönüllü uyumdan vazgeçip vergiye karşı olumsuz davranışlar göstermesidir. Mükelleflerin bu tepkileri daha çok vergi gelirinin dolaylı yoldan azaltılması şeklindedir. Bu tepkiler, vergiden kaçınma, çalışma yerine aylıklığı tercih etme , tüketimi kısma gibi olabilir. Aktif tepki de ise vergiye karşı tepkiler daha güçlüdür ve bir risk alma, isyan durumu söz konusudur. Vergi kaçakçılığı ve verginin reddi vergiye karşı aktif tepkilerdir.

Vergiye karşı tepkilerin en az düzeyde gerçekleşmesi ve vergiye gönüllü uyumun sağlanması olması gereken ve istenen bir durumdur. Vergiye gönüllü uyumdaki artış vergilemede etkinliğinin de bir göstergesidir. Vergi mükelleflerinin kendi rızaları ile doğru beyanda bulunarak vergilerini ödemeleri literatürde “Tax Compliance”, Vergi ödeme istekliliği veya gönüllü uyum olarak ifade edilmektedir.

Vergi uyumu genel olarak; beyannamenin verildiği zamanda uygulanan vergi yasaları, yönetmelikler ve yargı kararlarına uygun olarak vergi yükümlüğünün beyannamede tam olarak belirtilmesi ve beyannamenin zamanında ilgili yerlere verilmesi şeklinde tanımlanabilir. Bu anlamda vergi uyumunun dört unsurunun olduğunu söyleyebiliriz (Roth, Scholz, Witte,1989: 20).

Vergiye tabi gelirin doğru olarak beyan edilmesi; (2) Gelir düzeltmeleri, yapılan harcamalar, vergi muafiyetleri ve vergi kredileri gibi gelirden düşülmesi gereken unsurların doğru olması; (3) Vergi beyannamesinin zamanında doldurulması ve (4) Vergi yükümlülüğünün doğru olarak hesaplanması.

Ancak, mükellefler çoğu zaman ya gelirlerini doğru beyan etmezler (vergi ve muhasebe hileleri yoluyla ya da kayıt dışı kalarak) veya muafiyet ve istisna alanlarına sığınarak ya da bu imkanlardan mümkün olduğunca

* Vergi Baskısı: Mükellefin vergiyi algılama ve değerlendirmesine bağlı olarak duyduğu baskı hissidir. Vergi baskısı her mükellef tarafından farklı hissedildiği için subjektif karakterlidir.

**Vergi Zihniyeti ve Vergi Ahlakı: Vergi zihniyeti mükellefin vergilerle ilgili genel düşüncesidir. Vergi ahlakı ise , mükellefin vergiye ilişkin kurallara uyma konusundaki görev ve sorumluluk bilinci olarak tanımlanabilir.

yararlanma çarelerini arayarak vergiden kaçınma davranışını tercih edebilirler. Kimi zaman da gerek vergi sisteminin karmaşıklığı gerekse vergi ile ilgili işlemlerin zaman alıcı ve can sıkıcı olmasının getirdiği ataletle beyanlarında hatalar yapabilir veya zamanında ödevlerini yerine getiremeyebilirler.

Yukarıdaki durumların varlığı halinde bir “vergi uyumsuzluğu”ndan (tax noncompliance, taxpayer noncompliance) bahsedilebilir. Vergi uyumsuzluğu; vergi yükümlülüğünün hem düşük (underreporting), hem de yüksek (overreporting) gösterilmesini içerir. Dolayısıyla, vergi uyumsuzluğu kastın yanında bilgi eksikliği, yanlış anlama, dalgınlık ve benzeri kasıt unsuru içermeyen nedenlerle de ortaya çıkabilir (Roth; Scholz, Witte, 1989:20).

Vergi uyumu/uyumsuzluğunu etkileyen pek çok faktör vardır. Bu faktörleri şöyle sıralayabiliriz (Aktan, 2006:137);

- Ekonomik ve mali faktörler
- Sosyal , kültürel ve kurumsal faktörler
- Siyasal ve yönetsel faktörler
- Dinsel ve etik faktörler

Aslında bu faktörler birbirinden bağımsız olmayıp, tam aksine birbiriyle etkileşim içinde olan faktörlerdir. Özellikle toplumdaki değer ve inanç sistemlerinin kişideki tezahürü olan **kültür**, tüm bu faktörlerle etkileşim içinde olan ve bu unsurların toplumda şekillenmesinde temel yapı taşı olan bir kavram olarak, onları kapsayıcı bir niteliğe de sahiptir.

Bireylerin salt ekonomik ve mali ya da hukuki nedenlerle vergiye uyum kararlarında değişimin olmadığı, kültürel faktörlerin de bu konuda önemli bir belirleyici olduğu günümüzde bilinen ve çeşitli araştırmalarla da ortaya konulan bir gerçektir*. Bu çalışmada, öncelikle kültür kavramının tanımından hareketle, vergiye uyumun sağlanmasına özel önemi olan vergi kültürü kavramına açıklık getirilmeye çalışılacaktır.

II- KÜLTÜR KAVRAMI

Etimolojik kökeni Latincedeki “Cultura” sözcüğüne dayanan kültür kavramı, Türkçe’de hars, ekin, irfan ve ümran gibi kavramlara karşılık olarak da kullanılmaktadır. Toplumsal bilimlerin en fazla sayıda yargılama ve tanımlama ürettiği kavramlardan biri olan kültür; botanikten sosyal ve beşerî bilimler alanına dek uzanan geniş kapsamlı anlamlar içeren bir sözcüktür.

18. yüzyıla kadar Eski Yunan ve Roma geleneğinde “toprağı işlemek” anlamında kullanılan kültür kavramını; “İnsanoğlu nasıl bitkileri, hayvanları

* Bkz: TORGLER, Benno “Cross-Culture Comparison of Tax Morale and Tax Compliance: Evidence from Costa Rica and Switzerland” **International Journal Of Comparative Sociology**, NERRÉ, Birger “Modeling Tax Culture-A First Approach” National Tax Association Proceedings Ninety-Fifth Annual Conference 2002. Orlando, Florida. Washington DC: **National Tax Association** , 2003, pp.34-41 CUMMINGS,Ronald G., VAZQUEZ Jorge Martinez-, MCKEE Michael, TORGLER ,Benno; “Effects of Tax Culture on Tax Compliance: A Cross Check of Experimental and Survey Evidence”, **CREMA, Working Paper** No:2004-13.

evcilleştiriyorsa, kendi zihnini, mantalitesini, düşüncesini de geliştirebilir. İnsan kültürlü bir varlıktır” ifadesiyle ilk kez Voltaire insanlara uygulanmıştır. İki yüzyıl kadar önce filozoflar tarafından ortaya ulan kültür kavramı; ilk olarak 1793 basımlı bir Alman sözlüğünde yer almıştır (Moles, 1983:1).

Kültür, toplumun yaşama tarzı olarak nitelendirilen ve bilgi, inanç, gelenek, örf, adet, sanat, ahlak, araç-gereç teknik gibi maddi ve maddi olmayan unsurlardan oluşan karmaşık bir bütündür (Kızılçelik ve Ergen, 1996: 338). Engel, Blackwell ve Miniard’e göre (1990: 63) “kültür” bireyin toplumun bir üyesi olarak, iletişim kurmasına, belirli davranışları ve olayları yorumlamasına ve değerlendirmesine yardımcı olan değerler, fikirler ve semboller dizisidir.

Bir başka tanımla kültür, toplumların tarihsel süreç içerisinde karşılaştıkları her türlü ihtiyaçlarına karşı geliştirdikleri ortak çözümler bütünüdür.

Taylor’a göre kültür ya da uygarlık, bir toplumun üyesi olarak insanın kazandığı bilgi, sanat, gelenek-göreneklerle, beceri ve alışkanlıkları içeren karmaşık bir bütündür (Güvenç, 1991:101). Hofstede ise kültürü, bir grup insanı diğerlerinden ayıran zihinsel programlama olarak tanımlamaktadır (Köse,2000).

Yapılan çeşitli tanımlar, genellikle, insan gruplarının üretimlerini de içeren belli başlı kazanımları, deneyimlerini, değerlerini, inançlarını tarihi süreç içerisinde geliştirdikleri sembolleri , kuşaktan kuşağa aktarılan davranış kalıplarını içermektedir. Kültürü, insanların ve toplumların psikolojik dünyalarına ve somut deneyimlerine anlam vermelerini sağlayan değerler, tasarımlar, semboller ve simgeler bütünü olarak görebiliriz (Aktan, 2006) Kültürel değerler zaman içerisinde kabul edilme durumuna göre tüm topluma yayılır ve toplumların ve grupların davranışlarını, inançlarını, tutumlarını ve değerlerini oluşturur. Bu bakımdan kütür, toplumların tarihsel süreç içerisinde karşılaştıkları her tür ihtiyaçlarına karşı geliştirdikleri ortak çözümler bütünüdür. Kültür, toplum içerisindeki her türlü bilgiyi, ilgiyi, alışkanlığı, değer ölçülerini, genel durum, görüş ve zihniyet ile her türlü davranış biçimlerini kapsar. Kısacası kültür bir toplumun yaşam tarzıdır.

Her toplumun belirleyici bir kültür dokusunun ve bu dokudan uç veren toplumsal bir yaşantısının varlığından söz edebiliriz. Ancak her toplumun farklı kültürel özelliklerinin olmasının yanında kültürün evrensel özellikleri ortaktır. Kültür öğrenilebilir, tarihi ve süreklidir, toplumsaldır, dinamiktir, bütünleştiricidir, ideleştirilmiş kurallar sistemidir, kavramsal boyutta soyuttur.

İçgüdüsel ve kalımsal olmayıp bireyin doğduktan sonraki yaşantısında kazandığı bir olgu olan kültür, toplumda yaşayan insanlar tarafından oluşturulur ve ortaklaşa paylaşılır. Kültür aynı zamanda dinamiktir ve yeni deneyimler ile yeni kuşakların ihtiyaçlarına bağlı olarak değişim gösterir ve bir kuşaktan diğerine geçerek süreklilik kazanır. Dil, din ve inançlar, değerler, yasalar ve ahlak kuralları, örf ve adetler, tutumlar, simgeler, kültürü oluşturan temel faktörlerdir.

Kültür, birey davranışlarını sınırlayıcı bir faktör özelliğine sahiptir. Öyle ki, kültürü insanlar oluşturduğu gibi, kültür de insanları biçimlendirmekte, böylece insanlar içinde yaşadığı çevrenin sahip olduğu kültürel özelliklerine göre şekillenmektedir. Böylece, bireyin kültürü toplumun kültürüne, toplumun kültürü de tek tek bireylerin kültürüne doğrudan doğruya bağlı bir görünüm kazanmaktadır (Çeçen, 1985:114).

Kültürü açıklamak için çeşitli alt gruplamalar yapılsa da genel olarak maddi ve manevi kültür şeklinde ikili ayırım yaygın olarak kullanılır. (Çağlar, 2001:130)

- **Maddi Kültür:** Aynı zamanda uygarlık adı da verilen maddi kültür yapıları , teknikler, yollar, üretim ve ulaştırma araçları gibi gözle görülür maddi öğelerden oluşur ve insanın kendi eseri olan çevre koşullarının sonucudur. Binalar, her türlü araç-gereç, giysiler vb.

- **Manevi Kültür:** Bir milleti millet yapan ve onun özünü belirleyen örf, adet, davranış, inanç, tutum ve değerlerin oluşturduğu hayat tarzıdır. İnançlar, gelenekler, normlar, düşünce biçimleri vb.

Kültürün maddi ve manevi öğeleri arasında sürekli bir etkileşim vardır. Birinde meydana gelen bir değişim diğeri de etkiler. Bütün maddî kültür olaylarının, manevî kültürdeki inançlara dayanması yönüyle, kültür denilince daha çok “manevî” kültür akla gelebileceğini ileri sürmek de mümkündür (Alakuş:2007)

Sonuç olarak kültür; (Boztepe:2007) Birey davranışlarını yönlendirerek toplumsal düzeni sağlar, topluma kimlik kazandırır. Toplumu diğer toplumlardan farklı kılar, toplumsal dayanışma ve birlik duygusu verir. (biz bilinci) ve toplumsal kişiliğin oluşmasını sağlar (sosyalleşme)

III- VERGİ KÜLTÜRÜ

Mali literatürde verginin ekonomik ve mali yönü kadar inceleme konusu yapılmamış bir kavram olan vergi kültürü, yetmiş yıldan daha uzun zaman önce Schumpeter tarafından 1929 yılında yazılan “Gelir Vergisinin Sosyolojisi ve Ekonomisi” adlı ödüllü makalesinde ilk kez kullanılmıştır. Ancak, kamu tartışmalarında “vergi kültürü” kavramının, kullanılır ve anlaşılabilir tanımı için hala çalışılmalar yapılmaktadır.

Kültür kavramı; ekonomi, sosyoloji, psikoloji ve tarih disiplinlerini kapsayan geniş bir kavramdır. Bu bağlamda, vergi kültürünü tanımlama çalışmalarını da bu geniş çerçeve içinde değerlendirmek doğru bir yaklaşım olacaktır. Çünkü, vergi kültürünün biçimlenmesinde toplumun kültürel değerleri, inançları, yaşam düzeyleri, aile yapısı, sosyal grup, mesleki çevresinden, tarihsel, ekonomik ve hatta coğrafi ve ırksal özelliklere dek uzanan faktörler etkili olabilmektedir.

A- VERGİ KÜLTÜRÜNÜN TANIMI

Vergi Kültürü kavramının tanımlanmasına yönelik çalışmaların Nerré tarafından (Nerré,2001:2) klasik ekonomistler ve dönüşüm ekonomistleri tarafından yapılan tanımlamalar olarak genel bir ikili ayırımla ele alındığı görülmektedir. Joseph A Schumpeter, Armin Spitaler, Alfons Pausch vergi kültürünün kalsikleri olarak betimlenirken, Michael Camdessus, Vito Tanzi, Jorge Martinez-Vazquez diğer grup içerisinde belirtilmektedir.

Schumpeter 1929 yılındaki makalesinde; “herhangi bir sosyal kurum gibi her vergi kendisinin ekonomik ve psikolojik uygunluk çağını yaşatır. Ancak, tüm diğer sosyal kurumlarda olduğu gibi, vergi sistemindeki aykırı olan herhangi bir unsur sonsuza kadar geçerli olmaz. Yavaş yavaş evrimin gelgiti bu süreci aşındırır” ifadesiyle “vergi kültürü” terimini yalnızca vergi dizaynının akılcılığı ve modernitesi veya gelişmişliği derecesi için kullanmıştır. Schumpeter, daha çok vergi kültürünün yaratıcıları üzerinde yoğunlaşmıştır. Bunlar politikacılar ve ekonomistlerin yarattığı yapay şeylerdir (Nerré, 2001: 3)

Schumpeteryan bakış açısına sahip olan Alfons Pausch, : “Vergi kültürü, insan psikolojisinin ve yaratıcılığının bir dışa vurumudur” şeklindeki tanımıyla bir ülkenin vergi kültürünü vergi sisteminin evrimini belirleyen kişiliklerle bağlantılı olarak düşünmektedir

IMF ekonomistlerinden Vito Tanzi (1999) vergi kültürünü “mükellefler tarafından belirli bir “vergi bilincidir” olarak tanımlamaktadır.

Rusya Maliye Bakanı Georgi Boos (Nerré,2003:36), şunu vurgulamıştır; “Dünya’da vergi ödemekten mutlu olan hiçbir ülke vatandaşı yoktur ama vergilerini öderler. Bu onların sahip olduğu vergi kültüründen dolaydır”.

Ülkemizde vergi kültürünü tanımlamaya yönelik çok fazla çalışma olmadığı dikkati çekmektedir. İ.Hakkı Güneş (2003), vergi kültürünü “toplumu oluşturan bireylerin hür vicdanlarında vergi verme gereğini duymaları” şeklinde tanımlamaktadır.

Nerré (2003; 37), vergi kültürünü ulusal kültürün bir parçası olarak, içsel ve dışsal çevre tarafından etkilenen, vergi değişikliklerini, kararlı ve kesin eğitimi içeren, vergilendirme araçlarını ve prensiplerini yansıtan ve vergilendirme sorunlarıyla ilişkili bir kavram olarak tanımlamaktadır.

Vergi kültürü devletin (özelde vergi idaresinin), toplumun ve bireyin vergiye bakışı, vergiyi algılayış tarzı ve bunun sonucu olarak vergi karşısında takındığı tutum ve davranışlardır. Bireyler, doğduklarında nasıl bir toplumsal ve kişisel kültüre sahip değillerse, bir vergi kültürüne de sahip değillerdir. Bu kültür zaman içerisinde önce ailede, sonra okul v.b. çevrede sonra da toplumsal yaşantı içerisinde önce toplumun sonra da bireyin sahip olduğu değer, inanç ve deneyim kazanımlarıyla şekillenerek bireyin psikolojik dünyası içerisinde tutum ve davranışlara dönüşmektedir. Bu tutum ve davranış dış dünyaya vergiyi benimseme ve uyum ya da vergiyi reddetme ve vergi ödememe şeklinde yansımaktadır.

B- VERGİ KÜLTÜRÜNÜN TEMEL ÖZELLİKLERİ

Vergi kültürü kavramı da kültürün temel özelliklerini taşıyan alt bir kavramdır. **Vergi kültürü** dinamik bir yapıda olmakla birlikte idealleştirilmiş bir kurallar sistemidir. Süreklidir ve tarihi olma özelliğini taşır. Ayrıca toplumsal bir olgu olarak vergi kültürü, insanoğlunun ekonomik düzen içerisinde devletin varlığını idame ettirmek için yarattığı her türlü şeydir.

Vergi kültürü çevrenin kültürü ile birlikte buradaki yaratıcıların etkinliği sonucu, onların yaratma biçimleri, çevreden aldıkları biçimler, sözcükler ve kavramlar tarafından biçimlenir. Böylelikle vergi kültürü ve kültürü taşıyan çevre arasında sürekli bir etkileşim vardır.

Bazı durumlarda kültür kavramını **kazanılmış kültür** ve **yaşayan kültür** olarak ayırabiliriz. Kazanılmış kültür , bir sosyal grubun ortak belleğinin temsil ettiği kültürdür. Yaşayan kültür ise sürekli gelişim halinde olan belirsiz, kesinleşmemiş bir oluşumu temsil eder (Moles, 1983: 23). Bu çalışmada ele alınacak **vergi kültürü** kavramı ise kazanılmış kültür olmakla birlikte daha çok yaşayan kültür oluşumunun içindedir. Vergi kültürü kavramı, toplumların içinde yaşadıkları ekonomik ve sosyal sistemlerin varlığına ve gelişmişliğine göre değişmektedir. Demokrasinin ve liberal ekonominin beşiği olan batı uygarlıklarında kazanılmış kültür söz konusu iken, az gelişmiş ve ekonomik sistemi farklı olan ülkeler için belirleyici olan yaşayan kültürdür.

Geçiş ekonomilerinde yaşanan deneyimler yaşayan kültürün etkilerini ortaya koyması yönünden incelenmeye değerdir. Geçmiş deneyim ve yaşamlarında piyasa ekonomisindeki anlamı ve yapısıyla bir vergi sistemi ile tanışmayan geçiş ekonomisi bireyleri, verginin neden, kim için, neye dayanarak alındığı vb. konuları anlamakta zorlanmakta ve vergilemeye uyum sağlamakta güçlük çekmektedirler. Merkezi planlı ekonomilerin tarih sahnesinden çekilmesi ile ortaya çıkan geçiş ekonomilerinin bugün en fazla zorlandıkları konu ulusal bir vergi kültürünün yokluğunda yatmaktadır.

Kültür ve vergi kelimelerinin sentezi, evrensel ve objektif bir vergi sistemi ve uygulamasının varlığı veya oluşumunun olamayacağına da işaret etmektedir. Çünkü, ahlak, adalet, sorumluluk gibi kültürel değerlerin her ülkenin kendi ulusal kültürü içindeki şekillenmesi ve kişilerarası etkileşimi, ülkelerin vergi kültürlerinin farklı olması sonucunu da doğuracaktır. Ancak, küreselleşen dünyamızda, kültürlerarası etkileşim ve değişim daha hızlı yaşanır hale gelmiştir. Bu değişim bazen ulusal kültür üzerinde olumlu etkiler yaparak , kültürel gelişmeyi sağlarken, bazen de kültürel asimilasyon yoluyla kültürel yozlaşmayı beraberinde getirmektedir. Ancak önemli olan, genellikle gelişmiş ülkelerden gelişmekte olan ülkelere doğru olan bu kültürel akımlarda, her ülkenin kendi ulusal kültürüne uygun şekilde kural ve kurumlarını şekillendirmeyi başarabilmesidir. Bu bağlamda, ülkelerin başka ülkelerin vergi sistem ve uygulamalarını aynen kopya ederek uygulamak yerine, ulusal kültürü çok iyi analiz ederek sosyo- kültürel yapıya en uygun yapılanmayı sağlayacak politika tercihlerini toplumsal uzlaşma içerisinde uygulanır hale getirmelidir.

Vergi kültürü, mükelleflerin ve vergileme otoritesinin davranış ve eylemlerini etkileyen maddi, manevi öğeler bütünüdür. Olumlu ve etkili bir vergi kültürünün devlete bağlılığı artırarak zorlama gücünden çok gönüllülük sonucu mükellefin vergi ödemesini sağlama, devlet ve vergi idaresine karşı güven oluşturma, yıkıcı çatışmaları önleme, mükellef ve idare çalışanlarının davranış ve beklentilerini şekillendirerek vergi toplama ve uyum başarısını artırma vb. gibi birçok yararları vardır.

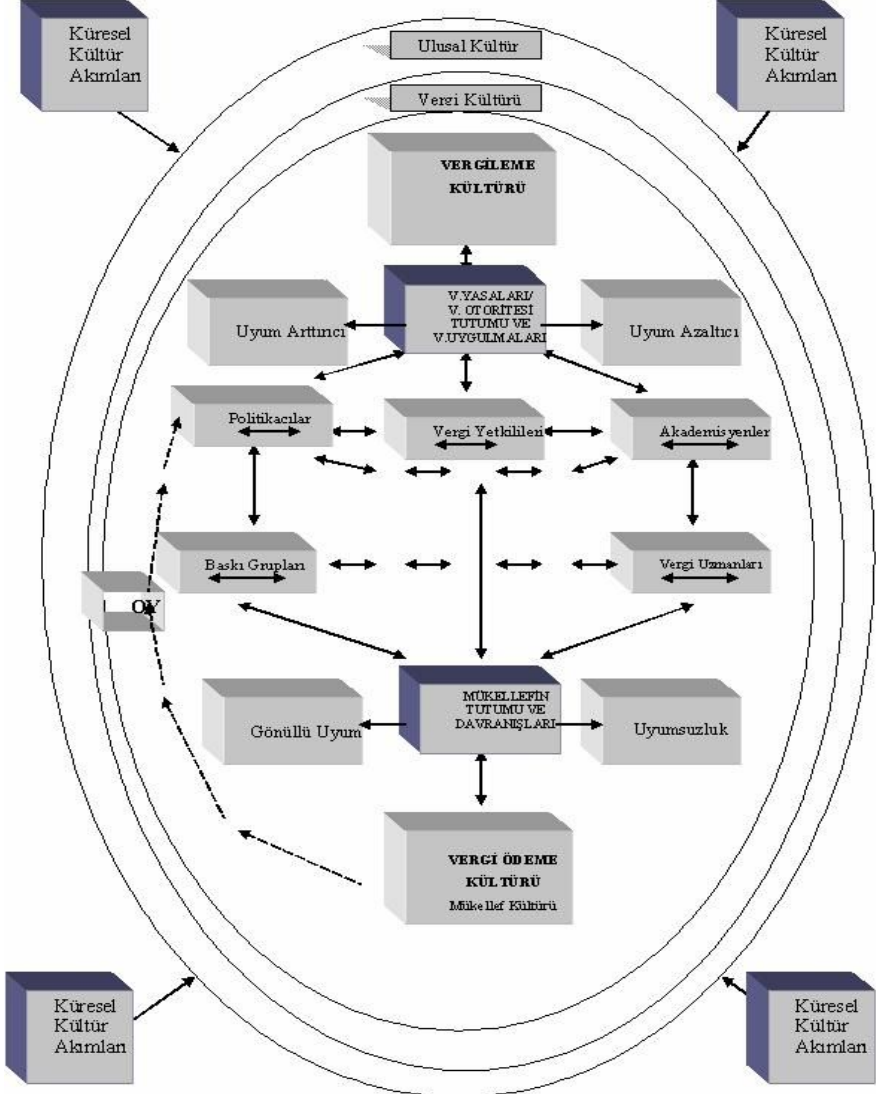
C- VERGİ KÜLTÜRÜNÜN KAPSAMI

Belli bir ülkeye özgü vergi kültürü kapsamında , devam eden karşılıklı etkileşim tarafından bağımlılık ve bağları içeren ulusal vergi sistemleri ve pratiği ile bağlantılı bütün resmi veya resmi olmayan kurumların (Birger , Blumenthal, 2003:54) yanı sıra, o ülkede yaşayan bireylerin (mükelleflerin) vergileme karşısında takındıkları tutum ve davranışlar ile vergi otoritesi ile mükelleflerin karşılıklı etkileşiminden bahsedilebilir.

Dolayısıyla, vergi kültürü; **vergi ödeme kültürü** kadar **vergileme kültürünü** de kapsayan bir kavramdır. Birincisi mükellefin vergiye karşı tutumunu içerirken, ikincisi devletin vergileme konusundaki tutum ve uygulamalarını içerir. Şekildeki temel aktörlerden birisi **vergi otoritesidir**. Vergi otoritesi ile kastedilen geniş anlamda devlettir. Parlamentar demokrasilerde yasa yapma gücüne sahip olan parlamentolar da bu kapsamda yer alır. Geniş anlamda devletin, dar anlamda ise vergi toplama yetkisini almış idarelerin, vergileme konusunda tarihsel süreç içerisinde şekillenerek bugüne taşınan yapı, kurum, politikalarından, vergi idaresi çalışanlarının ve maliye bürokratlarının algı, tutum ve davranışlarına dek uzanan geniş bir alanda vergileme kültürü şekillenir. Ulusal vergi sistemi ve yapısı ve bu yapı içerisinde ortaya çıkan vergi politikaları ve uygulamaların tümü vergileme kültürünün bir yansımasıdır.

Her ülkenin kendisine özgü bir vergi yapısı vardır. Ulusal vergi kültürü her ülkenin kendi tarihsel , ekonomik, sosyolojik sınırlarına sahiptir. Bu yapının temeli ekonomik ve sosyal yapının etkileriyle oluşturulur. Ekonomik ve sosyal yapıda meydana gelen değişimlere bağlı olarak vergi yapısı da değişecektir. Ancak, mükellefte oluşan vergi ödeme kültürünün özellikle devletin vergi politikası ile yıpratılmaması gerekir. Bunun için de devletin vergi politikasını oluştururken ve uygularken verginin evrensel ve doktrinde kabul görmüş açıklık, kesinlik, adalet, iktisadilik gibi prensiplerine saygı göstermesi ve vergi sistemi oluşturulması ve vergi politikalarının uygulanmasında önemle dikkate alınması gerekmektedir.

ŞEKİL 1: Vergi Kültürünün Gömülenmesi



KAYNAK: Karsten Von Blumenthal; Birger Nerré, *Tax Culture In Nineteenth-Century Austria*, National Tax Association - Tax Institute Of America. Proceedings Of The Annua...2003; ABI/INFORM Global Pg. 55.*

Vergi kültürünün diğer önemli aktörü ise **vergi mükellefleridir**. Mükellef ile vergi otoritesi arasında kesintisiz bir etkileşim söz konusudur. Mükellefler vergi otoritesinin özellikle hükümetlerin uyguladıkları vergi ve

* Şekil 1, Nerré ve Blumenthal'ın şekliinden yararlanılarak oluşturulmuştur. Nerré ve Blumenthal'ın şekliinde bulunmayan, küresel kültür akımları, vergileme kültürü, vergi ödeme kültürü, mükellefin tutum ve davranışları, vergi otoritesinin tutum ve uygulamaları ve baskı grupları tarafımızdan eklenerek aralarındaki etkileşim gösterilmiştir.

harcama politikaları karşısında uyum/uyumsuzluk şeklinde davranışlarını ortaya koyarlar. Örneğin vergi ödemenin bir vatandaşlık görevi olduğunun bilincinde olan bir mükellef, eğer, ödediği vergilerin verimli alanlarda kullanıldığına ilişkin olarak devlete olan inancını ve güvenini kaybetmişse vergi ödememeyi tercih edebilmektedir.

Mükellefin vergi kültürünün şekillenmesinde üç unsurdan bahsedebiliriz.

- Mükellefin değer yargılarını içeren psikolojik davranışları
- Bilgi, anlama, uygulama, analiz, sentez, algılama gibi bilişsel becerileri
- Değerler geliştirme, toplumsallaşma, kabullenme, adil olma gibi duyuşsal tutum ve davranışları

Mükelleflerin beyanları üzerinde “yaş”, “cinsiyet”, “medeni hal”, “mesleki çevre” ve “eğitim” gibi sosyo-demografik faktörler de vergi ödeme kültürünün oluşumunda etkili olabilmektedir. Örneğin ABD’de yapılan ampirik bir araştırma, erkeklerin kadınlara oranla evli çiftlerin ise bekarlara oranla daha fazla vergi kaçırma eğilimi gösterdiklerini ortaya koymaktadır. Yine aynı çalışma, 65 yaş üzerindeki kişilerde doğru beyanda bulunmama eğiliminin (non-compliance) daha az önemli olduğunu, buna karşılık genelde gençlerin risk alma güdülerinin güçlü olması nedeniyle vergi kaçırma konusunda daha fazla istekli olduklarını ortaya koymaktadır (Blumenthal, Slemrod, 1992:185-201)

Vergi uzmanları mali müşavirler ve danışmanlardan oluşmaktadır. Vergi uzmanlarının kültür-uyum ilişkisinde ikili bir role sahip olduklarını söylemek mümkündür. İlk olarak müşavir ve danışmanlar, vergi konusunda yeterli bilgi, eğitim veya olmayan mükellefleri beyanlarının gerçeğe uygun ve doğru olarak yapmalarını sağlamaları yönünden, hata oranını azaltıcı ve gönüllü uyumu arttırıcı bir role sahiptir. Diğer taraftan ise mükellefin daha az vergi ödeme talebi karşısında yasal boşlukları kullanarak ya da yasaları ihlal ederek toplumdaki vergi ödeme kültürünü olumsuz şekilde yönlendiren ve vergi uyumsuzluğunu arttırıran bir rol de üstlenebilmektedirler.

Baskı grupları da hem mükellef hem de vergi otoritesi ile doğrudan etkileşim içerisinde olan bir aktördür. Özellikle meslek odaları ve işçi ve işveren sendikaları ile sivil toplum kuruluşları bu kapsamda yer almaktadır. Mükellefler üyesi oldukları baskı grupları aracılığıyla seslerini duyurarak, vergileme otoritesine istek ve eğilimlerini iletirler. Baskı grupları da, üyelerine vergi otoritesinin uygulama ve politikaları karşısında nasıl hareket etmeleri gerektiği konusunda direktifler vererek, ortak tavır alınmasını sağlayabilirler.

Politikacılar, siyasal iktidar ile halk kitleleri arasında birer köprü görevi üstlenmişlerdir. Aynı zamanda bu partiler siyasal katılmanın da başlıca kanalını oluşturmakta, toplumun çeşitli istemlerinin ve beklentilerinin yönetime ulaştırılmasında önemli bir role sahip bulunmaktadırlar. Politikacıların oy güdüsüyle hareket etmeleri, mükelleflerin vergi ödeme kültürlerinin zayıflaması ya da güçlenmesi yönünde etkili olabilmektedir. Örneğin oy verdiği siyasal

iktidarın iş başına olması, mükellefe vergisel teşviklerden yararlanma konusunda daha cüretkar davranmaya sevk edebilmektedir.

SONUÇ

Devletin en önemli finansman kaynağı olan vergi gelirlerinin toplanmasında, devletin zorlayıcı gücünden çok, mükellefin kendi rızası ve isteği ile vergi ödemesinin sağlanması açısından vergiye gönüllü uyum konusu oldukça önemlidir. Vergi adaletinin bozulması sonucu oluşan aktif ve pasif tepkiler sonucu azalan gönüllü uyum vergi kültürü tabanında şekillenir. Her toplumun vergi kültürü, sosyal ekonomik yapısı birbirinden farklıdır. Bu bağlamda toplumların kendi kültürel sistemini ve onun kültürel kodlarını ve tiklerini ya da hassasiyet alanlarını iyi tanıması ve ona uygun bir vergileme kültürü geliştirmesi gereklidir. Bir başka kültürün insanı verimli yapan, onu çalışmaya özendiren yöntem ve ilkeleri, farklı bir kültürde aynı etkiyi göstermeyebilir.

Toplumda belli bir vergi kültürünün oluşturulması, geliştirilmesi ve yerleştirilmesinin yolu öncelikle kendi kültürünü iyi tanımaktan geçmektedir. Bu aynı zamanda iyi bir vergileme kültürünün oluşturulabilmesinin de şartıdır. İkinci olarak ise toplumsal değerlere önem vermek ve değerleri eğitim yoluyla topluma kazandırabilmekten geçer. Bu ise vergi ödeme kültürünün topluma kazandırılabilmesinin şartıdır.

Toplum, devlet ve toplumun ana konuları, esasları değerler zemininde varlık kazanırlar. Vatan sevgisi, millet sevgisi, tarih sevgisi, insana sevgi ve saygı, sorumluluk, paylaşma, yardımlaşma v.b. manevi değerlerden bazılarıdır. Her toplum, ve birey sahip olduğu değerler çerçevesinde davranışlarına yön verir, tercihlerini ona göre belirler. İnsanlar değerlere bağlılıkları nisbetinde kültürleşirler, insanileşirler ve medenileşerek kültür ve medeniyet meydana getirebilirler. Değerlere bağlılık samimi ise, insanın hareketleri de samimidir. Sahte ise, o zaman değerlerin istismarı ile karşı karşıya kalırız. Örneğin vatanını, milletini seven, sorumluluk duygusuna sahip bir mükellef, vergiyi devletin devamlılığının sağlanması ve kamu hizmetlerinin karşılanabilmesi için devletin aldığı bir gelir olarak bilincinde anlamlandırabilir ve vergi ödeme konusunda daha hassas ve duyarlı davranır. Bu bağlamda, vergi ödeme kültürünü vergiye atfedilen değer olarak da tanımlayabiliriz.

Sonuç olarak, bireylerin salt ekonomik ve mali ya da hukuki nedenlerle vergiye uyum kararlarında değişimin olmadığı, sosyo-psikolojik ve kültürel faktörlerin de bu konuda önemli bir belirleyici olduğunun vergileme otoriteleri tarafından dikkate alınması gerekir. Vergi kültürünün oluşturulup, yerleştirilmesi bir günde, suni çözümlerle ya da cezai müeyyidelerle sağlanabilecek bir olgu değildir. Uzun bir süreçte, ulusal kültürün özelliklerini dikkate alarak (ama aynı zamanda küresel kültürü akımlarının da dikkate alınmasıyla) oluşturulmuş bir vergi yapısı ve politikası çerçevesinde, toplumdaki bireylere **eğitim** yoluyla değerler setini aşılıyarak, vergiye atfedilen değeri yükseltici uzun soluklu bir çalışma ve mücadeleyi gerektiren bir süreçtir.

KAYNAKÇA

- AKTAN, Coşkun Can, DİLEYİCİ, Dilek ve VURAL, İstiklal Y. (2006a), **Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi**, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- AKTAN, Coşkun Can, VURAL T. (2006b), “Organizasyonlarda Kurallar ve Kurumlar”, içinde: C.Can AKTAN (Ed), **Kurallar, Kurumlar ve Düzen**, Ankara, SPK Yayını.
- ALAKUŞ, Ali Osman (2004), “Kültür Kavramı Tanımlamalarına İlişkin Bir Analiz” **Milli Eğitim Dergisi**, Sayı:164, Güz 2004, <http://yayim.meb.gov.tr/dergiler/164/alakus.htm> (17.01.2007)
- BLUMENTHAL Marsha, SLEMROD, Joel (1992), “The Compliance Cost of the U.S. Individual Income Tax System: A Second Look After Tax Reform”, **National Tax**
- BLUMENTHAL, Karsten Von; NERRÉ, Birger (2003), **Tax Culture In Nineteenth-Century Austria** ,National Tax Association - Tax Institute Of America. Proceedings of The Annua...2003; ABI/INFORM Global.
- ÇELİKKAYA, Ali (2002), “Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörler”, **e-akademi** , Sayı:5, Temmuz 2002, <http://www.e-akademi.org/makaleler/acelikkaya-1.htm> (20.08.2006)
- BOZTEPE, Mustafa (2006); “Kültürün İşlevleri”, http://tr.wikipedia.org/wiki/K%C3%BClt%C3%BCr_Toplumbilimi (01.03.2007)
- CUMMİNGS, Ronald G, MARTÍNEZ-VAZQUEZ Jorge, MCKEE, Michael, TORGLER Benno (2004) ; Effects of Tax Culture on Tax Compliance: A Cross Check of Experimental and Survey Evidence, **CREMA, Working Paper** No:2004-13
- ÇAĞLAR, İrfan (2001), “Yönetim-Kültür Bağlamında Türk Yönetim Modelinin Saptanmasına Yönelik Kavramsal Bir Çalışma”, **G.Ü. İİBF Dergisi**, 3/2001, 125-148
- ÇEÇEN, Anıl (1985), “Kültür Yönetimi”, **Amme İdaresi Dergisi**, TODAİE Yayınları, Cilt:18, Sayı:2, Haziran 1985, s.114
- ENGEL, James F.; BLACKWELL, Roger D. ve MİNİARD, Paul W. (1990), **Consumer Behavior**, The Dryden Press International Edition.1990: 63
- GÜNEŞ, İsmail Hakkı (2003), “Vergi Kültürü, Ve Verginin Kutsallığı”, <http://www.turmob.org.tr/turmob/basin/25-02-2003.htm> Dünya 25.02.2003, (26.10.2006)
- GÜRÇAY, Cemile (1994), “Verimlilik Kültürü”, **D.E.Ü. İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt:9, Sayı:2, İzmir, 1994, s.214.
- GÜVENÇ, Bozkurt (1991), **İnsan ve Kültür**, İstanbul, Remzi Kitabevi, 1991, s.101.
- KIZILÇELİK, S. , Ergen Y. (1996) , **Açıklamalı Sosyoloji Sözlüğü**, Saray Kitabevleri, İZMİR, 1996 .
- KÖSE, Sevinç (2000), “Türk Yönetim Kültürü Tarihi Açısından Çağdaş Türk İşletmelerinde Yönetim Değerleri”, **Erciyes Üniversitesi 8. Ulusal Yönetim ve Organizasyon Kongresi Bildirileri**, Nevşehir, Erciyes Üniv.Yay., 2000
- MOLES, Abraham (1983), **Kültürün Toplumsal Dinamiği**, Çeviren; Nuri Bilgin, Ege Üniv. Edebiyat Fak. Yayınları, No:21,İzmir,1983.
- MUTER,Naci B., ÇELEBİ,Kemal, SAKINÇ, Süreyya (2003), **Kamu Maliyesi**, Emek Matbaası, Manisa.
- NERRÉ, Birger (2001), “The Concept of Tax Culture”, **Paper Prepared for the Annual Meeting of the National Tax Association**, November 8-10, 2001, Baltimore, MD, USA.
- NERRÉ, Birger (2003), “Modeling Tax Culture-A First Approach”, **National Tax Association Proceedings Ninety-Fifth Annual Conference, 2002, Orlando, Florida. Washington DC: National Tax Association , 2003, pp.34-41**
- NERRÉ, Birger, Karsten Von Blumenthal (2003) , “Tax Culture and Austrian Economics-A Case Study of The Big 1896 Tax Reform.” , **National Tax Association 96. Annual Conference on Taxation**, Chicago, November 13-15, 2003.
- ROTH Jeffrey A.; John T. SCHOLZ and A.D. WITTE (Eds) (2001), “Taxpayer Compliance”, Vol.1: **An Agenda for Research**, Philadelphia: University of Pennsylvania Press,

- 1989, s.20 den aktaran Tuncer, Mehmet(2003), “Vergi Ahlakı-Vergi Uyumu İlişkisi ve Türkiye” , **Vergi Sorunları**, S:181, Ekim 2003.
- TANZI, Vito (1999): “Transition and the Changing Role of Government”, **Finance and Development**, Vol. 36, No. 2, June 1999., <http://www.imf.org/pubs/ft/fandd/> (22.04.2007)
- TORGLER, Benno (2004), “Cross-Culture Comparison of Tax Morale and Tax Compliance: Evidence from Costa Rica and Switzerland”, **International Journal Of Comparative Sociology**, February 2004.

Havaalanı Faaliyetlerinin Çevresel Etkilerini Azaltmaya Yönelik Mevzuat

Yrd. Doç. Dr. Vildan Durmaz

Anadolu Üniversitesi Sivil Havacılık Yüksekokulu, Eskişehir

Yrd. Doç. Dr. Hatice Küçüköнал

Anadolu Üniversitesi Sivil Havacılık Yüksekokulu, Eskişehir

Öğr. Gör. Mustafa Özen

Anadolu Üniversitesi Mühendislik Mimarlık Fakültesi Çevre Müh. Böl , Eskişehir

Yrd. Doç. Dr. Müfide Banar

Anadolu Üniversitesi Mühendislik Mimarlık Fakültesi Çevre Müh. Böl., Eskişehir

Özet: Hızla gelişen hava taşımacılığı sektörünün yapı taşları konumundaki havaalanları, buldukları bölgenin ekonomik ve sosyal açıdan gelişiminde önemli bir rol oynamaktadırlar. Ancak hava taşımacılığı talebinde yaşanan artışa paralel olarak havaalanının çevre kirliliği etkileri de artmaktadır. Sadece bölgesel değil, uzun vadeli küresel çevre etkilerine de yol açması, havaalanı bünyesindeki faaliyetlerin kontrol altına alınmasını zorunlu kılmaktadır. Bu çalışmanın amacı; havaalanı faaliyetleri sonucu meydana gelen gürültü, hava ve su kirliliği gibi çevresel etkilerin azaltılması konusunda ilgili tarafların doğal çevreye karşı sosyal sorumluluklarının farkına varmalarını sağlamaktır. Bu kapsamda, çalışmada, Türkiye'deki havaalanı faaliyetleri sonucu ortaya çıkan çevresel kirliliğin önlenmesi için sorumlu otoriteler ile ilgili mevzuat incelenmiştir.

Anahtar Sözcükler: Havaalanları, Çevresel etkiler, Mevzuat.

Regulations On Mitigating The Environmental Impacts Of Airport Operations

Abstract

Airports, significant part of rapidly developed air transportation industry, have important role in the economic and social development of regions. However, the more increase in air transportation demand the more environmental impacts do the airports. Having not only the local impacts but also the global environmental impacts over the long term, it is getting necessity to control the airport operations. The aim of this paper is to stress the importance of making the interested parties to aware of their social responsibilities towards the natural environment to mitigate the airport operations' environmental impacts such as noise, air and water pollution. For this reason, in this paper, in Turkey, interested authorities and regulations on controlling the environmental impacts of airport operations are examined.

Key Words: Airports, Environmental impacts, Regulation

Giriş

Bölgesel ve küresel çevre kirliliğinin ciddi boyutlara ulaştığı günümüzde çevre yönetim sistemini uygulayan havaalanı işleticileri performans ve verimliliklerini artırırken sürdürülebilir kalkınmada önemli bir role sahip olmaktadır.