

GÜNCEL İŞLETME ARAŞTIRMALARI

Editör: Dr. Erkan ALSU

YAZARLAR

Dr. Bilgehan TEKİN
Dr. İmran ASLAN
Dr. İsmail TUNA
Dr. Nigar ÖZÇETİN
Dr. Özer ÖZÇELİK
Dr. Sibel ÖLMEZ CANGİL
Dr. Yılmaz SEÇGİN
Dr. Yusuf GÖR
Dr. Zeynep HATIPOĞLU
Esra GÜR
Öner GÜMÜS



İKSAD
Publishing House

GÜNCEL İŞLETME ARAŞTIRMALARI

EDİTÖR: Dr. Erkan ALSU
YAZARLAR: Dr. Bilgehan TEKİN
Dr. İmran ASLAN
Dr. İsmail TUNA
Dr. Nigar ÖZÇETİN
Dr. Özer ÖZÇELİK
Dr. Sibel ÖLMEZ CANGI
Dr. Yılmaz SEÇGİN
Dr. Yusuf GÖR
Dr. Zeynep HATİPOĞLU
Esra GÜR
Öner GÜMÜŞ



Copyright © 2018 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 non commercial uses permitted by copyright law. Institution Of Economic Development And Social Researches Publications®

(The Licence Number of Publicator: 2014/31220)

TURKEY TR: +90 342 606 06 75

USA: +1 631 685 0 853

E posta: kongreiksad@gmail.com

www.iksad.net

www.iksad.org

www.iksadkongre.org

It is responsibility of the author to abide by the publishing ethics rules.

Iksad Publications - 2018©

ISBN: 978-605-7510-71-6

Cover Design: İbrahim Kaya

October / 2018

Size = 148x210 mm

İÇİNDEKİLER

| | | |
|----------------|--|-----------|
| EDITÖR | ÖNSÖZ Dr. Erkan ALSU | 3 - 4 |
| BÖLÜM 1 | VERGİ UYUMU KAVRAMI VE TEORİK ÇERÇEVESİ Öğr. Gör. Esra GÜR | 5 - 44 |
| BÖLÜM 2 | MEASURING THE ROLE AND POWER OF SOCIAL MEDIA IN ONLINE SALES AND MARKETING: CASE STUDIES IN TURKEY Dr. Öğr. Üy. Imran ASLAN | 45 - 101 |
| BÖLÜM 3 | İŞVEREN MARKASI YÖNETİMİ Dr. Öğr. Üy. Zeynep HATİPOĞLU | 102 - 135 |
| BÖLÜM 4 | MUHAFAZAKARLIK KAVRAMININ, İÇ KONTROL SİSTEMİ, DENETİM KALİTESİ, ŞİRKET BÜYÜKLÜĞÜ VE FINANSAL KALDIRAÇ KAVRAMLARI İLE İLİŞKİSİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA Dr. Öğr. Üy. Yusuf GÖR Dr. Öğr. Üy. Bilgehan TEKİN | 136 - 166 |
| BÖLÜM 5 | ENERJİ ÜRETİM İŞLETMELERİNİN FAALİYET RAPORLARINDA RİSK YÖNETİMİ VE İÇ KONTROL SİSTEMLERİ İLE İLGİLİ VERİLEN BİLGİLERİN ANALİZİ Öğr. Gör. Dr. Nigar ÖZÇETİN | 167 - 198 |
| BÖLÜM 6 | VARLIK VERGİSİNİN İKTİSADİ ÇÖZÜMLEMESİ Dr. Öğr. Üy. Özer ÖZÇELİK Arş. Gör. Öner GÜMÜŞ | 199 - 217 |
| BÖLÜM 7 | VERGİSEL MALİYETLERİN GİRİŞİMCİLİK İKLİMİNE ETKİLERİ ÜZERİNE KAVRAMSAL BİR DEĞERLENDİRME Dr. Öğr. Üy. Yılmaz SEÇGİN Dr. Öğr. Üy. İsmail TUNA Dr. Öğr. Üy. Sibel ÖLMEZ CANGI | 218 - 251 |
| BÖLÜM 8 | YATIRIM TEŞVİK KARARLARININ EKONOMİK ETKİLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA (2012/3305 SAYILI TEŞVİK KARARI VE TOKAT İLİ ÖRNEĞİ) Dr. Öğr. Üy. İsmail TUNA Dr. Öğr. Üy. Sibel ÖLMEZ CANGI Dr. Öğr. Üy. Yılmaz SEÇGİN | 252 - 277 |

ÖNSÖZ

Günümüz ekonomilerinde üretimin temel taşı olarak nitelendirdiğimiz işletmelerin, her geçen gün değişime uğradığını ve gün geçtikçe bu değişimin artış katsayısının hızlandığına hep birlikte şahit olmaktayız. Yapısı gereği oldukça dinamik bir işleyiş sürecine sahip olan rekabetçi işletmeler, piyasada etkinliği sağlamak ve etkin olmayan işletmeleri piyasadan dışlamaktadır. Gelişmekte olan ekonomilerin temel sorunu işte bu etkin rekabetçi ortamına sahip olmamalarıdır.

İşletmelerin toplum üzerindeki etkisinin sadece ekonomik anlamda yorumlanması işletmenin temel ruhuna aykırı olacaktır. İşletmelerin sosyal ve kültürel açıdan da üstlenmiş oldukları görevler bulunmaktadır. Günümüzde işletmelerin gerek müşterileri üzerinde iyi bir algı oluşturmak gerekse toplumsal refaha katkıda bulunmak amacıyla sosyal ve kültürel açıdan projeler ürettikleri ve klasik İşletme algısını değiştirdikleri görülmektedir. İşletmeler bu faaliyetlerin yanı sıra ana amacı kar elde etmektir. Karlılığı belirleyen temel unsurlardan birisi vergilerdir. Kitabımızda bu hususa da

yer verilmektedir. Güncel İşletme Araştırmaları kitabımız sekiz bölümden oluşmaktadır. Bölümlerdeki çalışmalar ekonomik ve çalışma hayatına dair güncel konulardan oluşmaktadır.

Bu kitabın hazırlanmasında emeği geçen başta bölüm yazarlarımıza, kitabın hazırlanma aşamasında emeği geçen İksad yayın editörü İbrahim Kaya'ya teşekkür ederim.

Dr. Erkan ALSU

Editör

BÖLÜM 1:

VERGİ UYUMU KAVRAMI VE TEORİK ÇERÇEVESİ

Öğr. Gör. Esra GÜR

Bingöl Üniversitesi, Sosyal Bilimler Meslek Yüksek Okulu, Maliye Programı,
egur@bingol.edu.tr, Bingöl, Türkiye

GİRİŞ

Vergileme literatüründe “İnsanlar neden vergi kaçırma ihtiyacı duyar?” suali yerine “İnsanlar neden vergi ödemektedirler?” suali, daha çok sorulan suallerden biri olmuştur. Vergilerin kanuni olarak mecburi olması, denetime tabi olması ve ceza oranlarının fazla oluşu mükelleflerin vergi ödemesi hususunda tesirli olan etkenler olduğu şeklinde düşünülmekte idi. Lakin günümüzde vergi konusunda yükümlü kişilerin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen cezaların oranları, denetimlerin oranları gibi çevresel bir takım etkenlerin yanı sıra toplumların veya bireylerin vergi kültürü, vergi ahlakı gibi içsel bir takım etkenlerden etkilendiği, ortaya koyulan araştırmalar sonucunda genel kabul gören bir yaklaşım haline gelmiştir (Ayas&Saruç, 2015: 178).

Vergi uyumu sürdürülebilir bir kamu maliyesi oluşturma noktasında dünyadaki tüm ülkeler açısından en önemli konular arasında gelmektedir. Vergi uyumu ile hedeflenen vergilenebilir nitelikteki tüm ekonomik unsurların vergilendirilmesi ve vergi gelirlerini azaltıcı tüm davranışların önlenmesidir. Bu nedenle vergilendirme ile ilgili konularda vergi yükümlülerinin

algı, tutum ve davranışlarının dikkate alınması yüksek bir vergi uyumu için ön koşul oluşturmaktadır (Kitapçı, 2015: 23).

Ortaya koyulan araştırmaların da gösterdiği gibi, toplumların vergiyi algılama biçimlerinin önemli ölçüde değişiklikler içerdiğini ve her toplumun kendisine özgü bir vergi kültürünün olduğunu meydana koymaktadır. Bundan dolayı verginin her toplumda benzer biçimde algılandığı gerçeğini iddia etmek oldukça zordur (Tosuner, Demir, 2009: 10). Meydana gelmesinde bir takım etkenlerden etkilenen vergi kültürü temel manada, bireylerin sahip oldukları eğitim seviyesi, gelir seviyesi, vatandaş olma bilinci, inanç şekilleri, gelenekleri, diğer yükümlü kişiler ile ilgili düşünceleri, hizmetlerin yükümlü tercihleri ile uyumluluğu ve gelirlerin aktif kullanımı, siyasal etkenler, vergi afları, vergi denetimi, kayıt dışı ekonomi, vergi sisteminin karmaşık oluşu gibi değişkenler tarafından etkilenmektedir (Cesur & Çelikkaya, 2014: 2).

Çalışmamızda vergi kültürünün vergi uyumu üzerindeki etkileri açıklanmaya çalışılmıştır. Bu kapsamda, öncelikle vergi uyumu ve vergi kültürü kavramları teorik

açından ele alınmış, toplumun kültürel yapısının vergi uyumu ve vergi uyumsuzluğu üzerindeki etkileri incelenmiştir. Söz konusu etkilerin tespit edilebilmesi amacıyla uygulanan anket bulgularına yer verilmiş ve bir takım sonuçlara varılmıştır. Elde edilen sonuçlara yönelik değerlendirme ve önerilerle birlikte çalışmamız sonlandırılmıştır.

1.VERGİ UYUMU KAVRAMI VE TEORİK ÇERÇEVESİ

1.1. Vergi Uyumunun Tanımı ve Tarihsel Gelişimi

Vergi uyumu, vergisel yükümlülüklerin vergi yasalarına uygun bir şekilde doğru ve zamanında yerine getirilmesi olarak ifade edilebilir (James&Alley, 2004: 29). Vergi uyumunun temelinde; vergiye konu olan gelirin kayıtlara doğru olarak yansıtılması ve beyan edilmesi, gelir düzeltmeleri, yapılan harcamalar, vergi muafiyet ve kredileri gibi vergiden düşülmesi gereken unsurların doğru olması, vergi beyannamesinin zamanında doldurulması ve ödenmesi gereken verginin doğru olarak hesaplanması şeklinde çeşitli faktörlerin yer aldığı söylenebilir (Roth vd., 1989: 20).

Vergi uyumunun bir ülkede tam olarak gerçekleşebilmesi için vergilenebilir bütün ekonomik unsurların vergilendirilmesi gerekir. Burada sınırlı bir dönem içindeki vergilenebilecek ekonomik potansiyeli gösteren vergi kapasitesi kavramından söz etmek yerinde olacaktır. Vergi Kapasitesi, bir devletin asgari geçim düzeyinin üzerinde kalan GSYİH'sı anlamına gelmektedir. Bu kapasite aşağı yukarı belirlenen bir değerdir, tam anlamıyla netleştirilmesi bir hayli zor olmaktadır (Demir, 2009: 212). Vergi kapasitesi ödenmemiş vergilerden, denetim ve ceza sonrası ödenen vergilerden ve gönüllü olarak ödenen vergilerden oluşur. Aşağı yukarı belirlemeyle ortaya koyulan vergi kapasitesi ile edimsel olarak gerçekleşen verginin tahsilâtı arasında oluşan farkın azalması vergi uyumunun arttığını gösterir (Kitapçı, 2015: 29).

Vergi uyumu, verginin ilk ortaya çıkışıyla beraber ifade bulan ve her geçen gün gelişme gösteren bir konudur. Tarihsel süreçte verginin olmadığı hiçbir medeniyete rastlanmamıştır. Yaklaşık olarak altı bin yıl önce Sümer yazıtlarında da vergi memurlarının olduğuna ilişkin ifadeler rastlanmıştır (Torgler, 2003d:119).

Vergi uyumunun tarihsel süreçte analiz edilebilmesi için, mükellef davranışlarının belirlenmesi önem taşımaktadır. Antik Yunan'da, Sümer ve Roma Medeniyetlerinde vergi rica, hediye lütuf olarak ifadesini bulmuş ve vergi yükümlüleri gönüllü olarak yerine getirilmiştir. Roma İmparatorluğu'nun yıkılmasından sonra ise, Avrupa'da ve Ortadoğu'da kralların, derebeylerin iradi ve keyfi uygulamaları sonucu vergiye karşı tepkiler meydana gelmiştir. 1215 yılında imzalanan Magna Carta Libertatum (Büyük Özgürlük Fermanı) tarihteki ilk demokratikleşme hareketi sayılmış ve böylelikle kralın yetkileri sınırlandırılarak vergi koyma parlamento onayına bırakılmıştır (Kitapçı, 2015: 39).

Bu tarihten itibaren çağdaş vergicilik anlayışı başlamış ve 1628 Haklar Dilekçesi, 1689 Haklar Bildirgesi ile kralın parlamento onayı olmadan vergi koyamayacağı hükme bağlanmıştır (Erol, 2011:108).

1.2.Vergi Uyumunu Açıklamada Kullanılan Yaklaşımlar

Vergi uyumunu açıklamada kullanılan iki yaklaşımdan ilki rasyonel tercih yaklaşımı, ikincisi de ahlaki duygular yaklaşımı olarak ifade edilmektedir (Aktan, 2006: 126).

Allingham ve Sandmo (1972) tarafından ortaya konulan rasyonel tercih yaklaşımına göre mükellefler gelir düzeyi, denetim oranı, uygulanan cezaların boyutu ve etkinliği gibi ekonomik faktörler nedeniyle, vergi kaçırma eğilimi içinde olabilir ve dolayısıyla vergi uyumsuzluğu gösterebilirler.Bu yaklaşıma yöneltilen eleştiriler, yaklaşımın vergi kaçırmayı sadece ekonomik fayda maliyet analiziyle ele almasından ve diğer faktörleri göz ardı etmesinden kaynaklanmaktadır (Edlund ve Aberg, 2002: 203).

Vergi uyumunu açıklamada kullanılan diğer yaklaşım ise ahlaki duygular yaklaşımıdır. Bu yaklaşıma göre vergi uyumu ekonomik faktörlerin yanında psikolojik, idari, siyasi, hukuki, sosyolojik, demografik vb. birçok faktörden etkilenmektedir (Aktan, 2006: 130).Vergi uyumu açısından ekonomik yaklaşım geçerli olmakla

birlikte tek başına yeterli değildir. Çünkü kişisel çıkarlar dışında diğer bazı faktörler de vergi uyumunu etkilemektedir (Wenzel, 2005: 491, Edlund ve Aberg, 2002: 203). Görüldüğü gibi, vergi uyumunun bazı araştırmacılar tarafından, sadece vergi yaptırımlarının derecesi bağlamında ele alınmasına rağmen, birçok araştırmacıya göre, vergi uyumunu sadece yaptırımın derecesiyle açıklamak doğru ve geçerli bir yaklaşım olmamakta ve birçok faktör bu kapsamda değerlendirilmektedir. Bu bağlamda, vergi uyumu karmaşık bir davranışsal meseledir ve konuyu araştırmak için birçok yöntem ve veri kaynağı kullanmak gerekir (Torgler, 2004: 17).

2. VERGİ KÜLTÜRÜ VE VERGİ UYUMUNA ETKİSİ

2.1. Vergi Kültürü Tanım

Bireylerin davranışlarını belirleyen şekli kuralların yanında bu davranışları belirleyen, yönlendiren ve etkileyen unsurlardan biri de kültürdür. Geniş açıdan bakıldığında kültür, bireyin duygu, istek veya arzularını

oluşturduğu, karşılamaya çalıştığı araçların tümünü kapsar (Demir, 2003:146).

Toplumunu meydana getiren bireylerin zgr iradelerinde vergi verme gerekliliğini hissetmeleri vergi kültürü Şeklinde olarak ifade edilebilir (Faralyalı, 2009).

Kavram olarak vergi kültürü ilk defa Joseph Alois Schumpeter'in "Gelir Vergisinin Ekonomisi ve Sosyolojisi" isimli makalesinde 1929 yılında kullanılmıştır (Kitapçı, 2015: 201). Söz konusu makalede, "herhangi bir sosyal kurum gibi alınan her vergi kendisinin ekonomik ve psikolojik açıdan uygunluğunu ve geçerliliğini yansıtır ancak diğer sosyal kurumların aksine, vergi ve vergi sistemi sonsuz yaşamaz" Şeklinde belirtilmektedir. Joseph Alois Schumpeter ve takipçilerinin vergi kültürü anlama biçimini Şu Şekildedir; ulusal vergi sistemi bir sanat Şeklinde ele alınmış ve bu sanatın icracısı olan vergi bürokratlarının, vergi ekonomistlerinin ve bu alandaki diğer oyuncular üzerine odaklanılmıştır.

Boos, "insanların vergi ödediği için mutlu olduğu bir devlet yoktur, insanların vergi vermelerinin sebebi vergi

kültüründen gelmektedir” ifade etmiş ve bu durumun kısa bir dönemde içinde meydana gelebileceğini belirtmiştir (Boos 1999: 62).

Vergiyi kültür ile beraber değerlendiren Alfons Pausch’un vergi kültürü kavramının mucidi olarak kabul ettiği Armin Spitaler ile birlikte bu kavram çok daha net bir biçimde ortaya çıkmaktadır (Nerre, 2001: 1-2). Spitaler, ekonomik durum, sosyal ortam, kültürel alışkanlıklar, tarihsel süreç, coğrafik durum, psikolojiye bağlı bireysel ilkeler ve toplumların birbirine göre değişkenlik gösteren sair kültür elemanları tarafından vergi kültürünün etkilendiğini söylemektedir. Uluslararası Para Fonu’ndan Vito Tanzi ise, vergi kültürünün vergi yükümlüleri yönünden belli bir vergi bilinci şeklinde algılanmasının gerekliliği savını ileri sürmektedir (Tanzi, 1999: 2-4). Tanzi’nin görüşünü Jorge Martinez Vazquez ve onun çevresindeki bilimin sanları da paylaşmaktadır (Nerre, 2001: 5).

Vergi kültürü kavramı kullanımının ilk defa tercih edilmeye başlanmasının akabinde Guenter Schmolders ve onun öğrencilerinden meydana gelen Alman Ekolü şeklinde de tabir edilen Alman Koloni Okulu 1950’li ve

1960'lı yıllar süresince bu kavram üzerine çalışmış ve bu kavramı geliştirmek adına çaba sarf etmişlerdir. Nerre, “Belirli bir devlete has vergi kültürü, bu devletteki ulusal vergi sistemi ve vergi uygulamalarıyla alakalı tüm resmi ve resmi olmayan kurumların tümünü kapsayan ve devletin kültürel tarihi içine girmiş, diğer faktörler ile bağı ve etkileşimi olan bir kavram” şeklinde açıklamaktadır (Nerre, 2001: 13). Nerre'nin vergi kültürü ile alakalı yapmış olduğu bu kapsamlı tanım, bugüne değin bu konu ile alakalı yapılmış olan tüm tanımların üzerinde yer almaktadır. Bu tanıma göre vergi kültürü, vergileme kültüründen ve vergi ödeme kültüründen daha geniş bir alanı belirtmektedir. Buna göre, kültürel normlar, gelişmiş gelenekler, yaşam tarzı ve vergi oyununun aktörlerinin davranışları ve bunları etkileyen tarihi birikimler o ülkenin vergi kodlarını vermektedir. Bu aktörler genel itibarıyla vergi mükellefleri, siyasetçiler, vergi memurları, vergi uzmanları, mali müşavirler ve vergi akademisyenleridir. Vergi ekonomistleri söz konusu aktörlerin vergi sisteminin DNA'sının belirleyicisi olduğu ve birbirleri ile etkileşim halinde buldukları yaklaşımı ile konuya

yaklaşmaktadırlar. Vergi oyunu bu aktörlerden bağımsız oynanmaz. Bir ülkenin vergi kültürünü belirleyen etkenler, bu oyuncuların davranışlarının sonucudur. Bu oyuncuların davranışlarını belirleyen etken ise vergi kültürüdür (Işık, 2009: 857-858).

2.2.Vergi Kültürü Modelleri ve Vergi Uyumuna Etkisi

Vergi kültürü modelleri basitleştirilmiş model ve genişletilmiş model olarak iki farklı açıda değerlendirilebilir.

2.2.1.Basitleştirilmiş Model: Schumpeter Modeli olarak da bilinmektedir. Bu modelde vergi yükümlüleri vergi kültürünün bir parçası olarak ele alınmakta, vergi ile ilgili kararların alınmasında merkeze vergi otoritesi konulmaktadır. Vergi ile kültür ayrı ayrı ele alınmakla birlikte, vergi yükümlüsü ile etkileşim çok zayıf düzeyde kalmaktadır (Nerre, 2006: 189). Modelde, vergi uyumunun sağlanması konusundaki caydırıcı faktörlerin etkisi, dışsal zorlamaların artması, aktörler ve kurumlar arasında vergi kültürü şoku yaşanmasına neden olmakta ve bu durum sosyal kargaşaların oluşmasıyla sonuçlanabilmektedir. En önemlisi de vergi kültürünün

erozyona uğraması vergi etiği ve aynı zamanda vergi uyumu üzerinde olumsuz sonuçlar ortaya çıkarmaktadır (Nerre, 2005: 293).

2.2.2.Genişletilmiş Model: Bu modelde vergi kültürü ulusal kültürün bir parçası sayılmakta ve politikacılar, akademisyenler, vergi memurları, mali müşavirler ve vergi yükümlüleri vergi kodunun bir parçası sayılmaktadırlar (Kitapçı, 2015: 203). Bu sayılanların vergi ile ilgili algı, tutum ve davranışları o toplumdaki kültürel normların, etik değerlerin etkileşiminden büyük ölçüde etkilenmekte ve bir vergi kodu ortaya çıkmaktadır. Bu vergi koduyla birlikte vergi yükümlüleri, politikacılar, vergi memurları, mali müşavirler ve akademisyenler arasındaki etkileşim, sosyal bağlar ve sosyal ağlar ne kadar çok artarsa vergi kültürü ve dolayısıyla vergi uyumu o kadar artacaktır (Blumenthal ve Nerre, 2003: 54).

3. MALİYE BÖLÜMÜ ÖĞRENCİLERİ ÖZELİNDE YAPILAN ÇALIŞMANIN BULGULARI

Çalışmanın Yöntemi

Bu çalışmada, Bingöl Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Maliye Programı öğrencilerinin vergi kültürü ve vergi uyumuna etkisinin ölçülmesi amaçlanmıştır. Çalışmaya 2016-2017 eğitim öğretim döneminde Maliye Programı'nda okuyan birinci sınıf öğrencileri dâhil edilmiştir. Öncelikle araştırma için Maliye Programı'nın seçilmesi vergi alanıyla ilgili bir bölüm olmasından kaynaklanmaktadır. Öğrenciler okula kayıt yaptırdıkları tarihten itibaren vergi konusunda eğitim almakta ve vergi, vergi kültürü ve vergi uyumu konusunda yüksek bir bilinç düzeyine ulaşmaktadırlar. Bu nedenle öğrencilerin bilinç düzeylerini ölçmek bu amaçla önemlidir. Birinci sınıf öğrencilerinin seçilmesinin nedeni konu ile ilgili dersleri almadan önce öğrencilerin vergi hakkında bilgi düzeylerini ölçmek içindir. Çalışmada veriler anket yöntemiyle toplanmıştır. Öğrencilere uygulanan anket spss 16.0 programıyla analiz edilmiştir. Analizlerden önce, çalışmanın güvenilir olup olmadığını ölçmek için Cronbach Alpha yöntemi

kullanılmıştır. Cronbach Alpha yönteminde katsayı 0,70'den büyük olmalıdır. Buna göre bu çalışmanın güvenilirlik analizi sonucu ise 0,96 olarak bulunmuştur. Bu çalışmaya 27 öğrenci katılmıştır. Araştırmada betimleyici istatistikler kullanılmıştır. Betimsel istatistikte soruların cevapları kesinlik taşır. Ayrıca anketin cevaplandırılmasını kolaylaştırır. Demografik özellikleri ölçmeye yarayan 4, vergi, vergi algısı ve vergi bilinci gibi konularda bilgi edinmeyi sağlayan 11 adet soru bulunmaktadır. Bu 11 sorudan 2'si 3 dereceli likert tipine örnek teşkil etmektedir. 3 dereceli likert tipi sorularında öğrencilerden “evet/hayır/kararsız” şeklindeki ifadelerden bir tanesini işaretlemeleri istenmiştir. Anketin devamında ise öğrencilere bir takım önermeler aktarılmış, öğrencilerin bu önermelere katılıp katılmama durumları ölçülmeye çalışılmıştır. Buradaki önermeler ise 5 dereceli likert tipine örnektir. 5 dereceli likert tipinde öğrencilerden “Tamamen Katılıyorum, Katılıyorum, Kararsızım, Katılmıyorum, Hiç Katılmıyorum” ifadelerinden birini işaretlemeleri istenmiştir.

Çalışmanın evrenini Bingöl Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Maliye Programı bölümünde okuyan öğrenciler oluşturmaktadır. Çalışmanın örneklemini ise sadece Maliye Programı'nda birinci sınıfta okuyan öğrenciler oluşturmaktadır. Çalışmada evrenin bütününe ulaşma imkânı kolay olduğundan örneklem seçme yoluna gidilmemiştir. Öğrencilerin seçiminde de herhangi bir yöntem uygulanmamış, anketin uygulandığı gün derste olan tüm öğrenciler çalışmaya dâhil edilmiştir. Araştırma yönteminden elde edilmiş olan analiz sonuçları bulguların ve yorumların bulunduğu kısımda açıklanmıştır.

Bulgular ve Yorum

Bu bölümde çalışmadan elde edilmiş olan sonuçlara ve sonuçların yorumlarına yer verilmiştir. Çalışma frekans Ki-kare, çapraz ve anova testlerinden oluşmaktadır.

Tablo 1: Öğrencilerin Demografik Özelliklerinin Frekans Dağılımları

| Yaş | Cinsiyetler | | Toplam |
|------------------------------|--------------------|------------------------------|--------------------|
| | Kadın | Erkek | |
| 18 | 3 | 4 | 7 (25,9) |
| 19 | 7 | 3 | 10 (37,0) |
| 20 | 4 | 2 | 6 (22,2) |
| 21 | 0 | 1 | 1 (3,7) |
| 22 | 1 | 2 | 3 (11,1) |
| Toplam | 15 | 12 | 27 |
| Baba Eğitim Düzeyi | Cevaplayan Öğrenci | Anne Eğitim Düzeyi | Cevaplayan Öğrenci |
| Okuryazar Değil | 0 | Okuryazar Değil | 12 (44,4) |
| Okuryazar Ama Okula Gitmemiş | 1 (3,7) | Okuryazar Ama Okula Gitmemiş | 1 (3,7) |
| İlkokul Mezunu | 14 (51,9) | İlkokul Mezunu | 7 (25,9) |
| Ortaokul Mezunu | 10 (37,9) | Ortaokul Mezunu | 5 (18,5) |
| Lise Mezunu | 2(7,4) | Lise Mezunu | 2 (7,4) |
| Üniversite Mezunu | 0 | Üniversite Mezunu | 0 |
| Toplam | 27 | Toplam | 27 |

Çalışmaya katılan öğrencilerin demografik özellikleri tablo 1’de gösterilmektedir. Buna göre, çalışmaya Maliye Programında okuyan toplam 27 öğrenci katılmıştır. Öğrencilerin 15’i kadın, 12’si erkektir. Çalışmaya katılan

öğrencilerin büyük çoğunluğu 19 yaşındadır (10 öğrenci-37,0). Öğrencilerin baba eğitim durumlarına bakıldığında genellikle ilkokul mezunu (14-51,9) oldukları görülmektedir. Anne eğitim durumlarına bakıldığında ise genellikle okuryazar olmadıkları görülmektedir (12-44,4).

Tablo 2:Çalışmaya Katılan Öğrencilerin Vergiyi Tanımlama Durumları

| Vergi Nedir?* | Sayı | Yüzde |
|--|------|-------|
| Devletin sunduğu hizmetlerin karşılığıdır | 12 | 44,4 |
| Zorunlu olarak karşılıksız yapılan ödemedir | 14 | 51,9 |
| İşletmelerin büyümesini engelleyen bir uygulamadır | - | - |
| Vatandaşlık görevidir | 3 | 11,1 |
| İnsanlar üzerinde bir yükür | - | - |

*Öğrenciler birden fazla şık işaretlemişlerdir.

Çalışmaya katılan öğrencilerin vergiyi tanımlama durumları tablo 2’de gösterilmiştir. Tabloya göre öğrencilerin yüzde 51,9’u (14 öğrenci) “vergi nedir?” sorusuna. “zorunlu olarak karşılıksız yapılan ödemedir” cevabını vermiştir. Bunu yüzde 44,4 ile (12 öğrenci), “Devletin sunduğu hizmetlerin karşılığıdır” maddesi takip etmektedir. “İşletmelerin büyümesini engelleyen bir uygulamadır”, “İnsanlar üzerinde bir yükür” maddelerine katılım olmamıştır. Bu durum öğrencilerin

vergiye karşı olumlu bir tutum içerisinde olduklarını göstermektedir.

Tablo 3: Çalışmaya Katılan Öğrencilerin Cinsiyetleri İle Vergiyi Tanımlama Durumlarına Göre Yapılan Ki Kare Testi Sonuçları

| Vergi Nedir?* | Ki kare |
|--|---------|
| Devletin sunduğu hizmetlerin karşılığıdır | 0,076 |
| Zorunlu olarak karşılıksız yapılan ödemedir | 0,038* |
| İşletmelerin büyümesini engelleyen bir uygulamadır | 0,932 |
| Vatandaşlık görevidir | 0,156 |
| İnsanlar üzerinde bir yüküdür | 0,231 |

P<0,05

Öğrencilerin cinsiyet dağılımlarıyla vergiyi tanımlama durumları arasında yapılan ki-kare testi sonuçları tablo 3’de gösterilmiştir. Tabloya göre, sadece ikinci madde ile cinsiyet dağılımları arasında anlamlı farklılık olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Buna göre erkek öğrenciler “Zorunlu olarak karşılıksız yapılan ödemedir” maddesine kadın öğrencilerden daha fazla katılmaktadır.

Tablo 4: Çalışmaya Katılan Öğrencilerin Vergi Kelimesini İlk Duydukları Yere Göre Dağılımı

| Vergi kelimesini ilk nerden duydunuz? | Sayı | Yüzde |
|---------------------------------------|------|-------|
| Ailemden | 2 | 7,4 |
| Okuldan | 5 | 18,5 |
| Gazete, Dergi, Tv gibi araçlardan | 5 | 18,5 |
| Çevremden | 15 | 55,6 |
| Toplam | 27 | 100 |

Çalışmaya katılan öğrencilerin vergi kelimesini ilk duydukları yere göre dağılımı tablo 4’de gösterilmektedir. Tabloya göre öğrencileri vergiyi ilk kez “çevrelerinden” duymuşlardır (15 öğrenci-55,6). “okuldan” ve “Gazete, Dergi, Tv gibi araçlardan” maddelerine verilen cevaplar eşittir. Öğrenciler verginin ne olduğunu en az “ailelerinden” duymuşlardır.

Tablo 5: Çalışmaya Katılan Öğrencilerin Cinsiyetleri İle Vergi Kelimesini İlk Duydukları Yere Göre Yapılan Ki-Kare Testi Sonuçları

| Vergi kelimesini ilk nerden duydunuz? | Ki-kare |
|---------------------------------------|---------|
| Ailemden | 0,188 |
| Okuldan | 0,037* |
| Gazete, Dergi, Tv gibi araçlardan | 0,102 |
| Çevremden | 0,448 |

P<0,05

Çalışmaya katılan öğrencilerin cinsiyetleri ile vergi kelimesini ilk duydukları yere göre yapılan ki – kare testi sonuçları tablo 5’de gösterilmiştir. Tabloya göre sadece ikinci madde ile öğrencilerin cinsiyetleri arasında anlamlı farklılık bulunmuştur. Buna göre erkeklerin hiçbiri vergi kelimesini okuldan duymamaktadır.

Tablo 6: Çalışmaya Katılan Öğrencilerin Vergi Kaçakçılığı Suçunu En Zararlı Suçlar Arasında Görme Durumuna Göre Dağılımı

| “Vergi Kaçakçılığı Suçu” en zararlı suçlar arasında yer almalı mıdır? | Sayı | Yüzde |
|---|------|-------|
| Evet | 12 | 44,4 |
| Hayır | 7 | 25,9 |
| Fikrim yok | 8 | 29,6 |
| Toplam | 27 | 100 |

Çalışmaya katılan öğrencilerin vergi kaçakçılığı suçunu en zararlı suçlar arasında görme durumuna göre dağılımı tablo 4’de gösterilmiştir. Tabloya göre, öğrencilerin yüzde 44,4’ü (12 öğrenci) vergi kaçakçılığı suçunu en zararlı suçlar arasında görmektedir. Fikrim yok diyen öğrenci sayısı ile hayır diyen öğrenci sayısı arasında da çok büyük fark bulunmamaktadır. Cinsiyet ve vergi kaçakçılığı suçunu en zararlı suçlar arasında görme durumu ile yapılan ki kare testinde anlamlı farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 7: Çalışmaya Katılan Öğrencilerin Ailelerinin En Çok Şikâyet Ettikleri Vergi Unsuruna Göre Dağılımı

| Aileniz verginin en çok hangi unsurundan şikâyet ediyor?* | Sayı | Yüzde |
|---|------|-------|
| Vergi oranlarının yüksek olmasından | 21 | 77,8 |
| Vergi yükünün fazla olmasından | 15 | 55,6 |
| Kendisinden daha fazla kazananların daha az vergi ödemesinden | 2 | 7,4 |
| Vergi yasalarının karmaşık olmasından | - | - |
| Ödenen vergilerin doğru yere harcanmadığından | 4 | 14,8 |

*Öğrenciler birden fazla şikâyet etmişlerdir.

Çalışmaya katılan öğrencilerin ailelerinin en çok şikâyet ettikleri vergi unsuruna göre dağılımı tablo 7’de gösterilmektedir. Tabloya göre, öğrencilerin aileleri yüzde 77,8 oranıyla (21 öğrenci) en çok “Vergi oranlarının yüksek olmasından” şikâyet etmektedir. Bu maddeyi yüzde 55,6 ile (15 öğrenci) “Vergi yükünün fazla olmasından” maddesi takip etmektedir.

Tablo 8: Çalışmaya Katılan Öğrencilerin Vergi Vermeyenleri Tanımlama Durumlarının Cinsiyete Göre Dağılımları

| Vergi vermeyen vatandaş nasıl tanımlarsınız? | Cinsiyet | | Toplam |
|--|----------|-------|--------|
| | Kadın | Erkek | |
| Kötü bir Vatandaş | 2 | 2 | 5 |
| İyi bir vatandaş | 0 | 0 | 0 |
| Kurnaz | 6 | 1 | 7 |
| Zeki | 0 | 1 | 1 |
| Hırsız | 7 | 8 | 15 |
| Bilmiyorum | 0 | 0 | 0 |
| Toplam | 15 | 12 | 27 |

Çalışmaya katılan öğrencilerin vergi vermeyenleri tanımlama durumlarının cinsiyete göre dağılımları tablo 8’de gösterilmektedir. Tabloya göre, cinsiyete bağlı olarak verilen cevaplar çok farklılık göstermemektedir. Hem kadın hem erkek öğrencilerin genel olarak vergi vermeyenleri tanımlama durumu “hırsız” şeklindedir.

Kadın öğrenciler erkeklerden farklı olarak “kurnaz” maddesine de evet demiştir.

Tablo 9:Çalışmaya Katılan Öğrencilerin Vergi Ödeyenleri TanımlamaDurumlarının Cinsiyete Göre Dağılımı

| Vergi ödeyen vatandaşı nasıl tanımlarsınız? | Cinsiyet | | Toplam |
|---|----------|-------|--------|
| | Kadın | Erkek | |
| Dürüst | 15 | 8 | 23 |
| Zeki | 0 | 0 | 0 |
| Kurnaz | 0 | 0 | 0 |
| Kötü bir vatandaş | 0 | 0 | 0 |
| Hırsız | 0 | 4 | 4 |
| Bilmiyorum | 0 | 0 | 0 |

Çalışmaya katılan öğrencilerin vergi ödeyenleri tanımlama durumlarının cinsiyete göre dağılımı tablo 9’da gösterilmektedir. Tabloya göre, vergi ödeyen vatandaşlara bakış açıları öğrencilerin cinsiyetlerine göre çok büyük farklılık göstermemektedir. Öğrencilerin büyük çoğunluğu vergisini ödeyen vatandaşı “dürüst” olarak nitelendirmektedir. Bunun yanında erkek öğrencilerin 4’ü ise vergisini ödeyen vatandaşı “hırsız” olarak nitelendirmektedir.

Tablo 10: Çalışmaya Katılan Öğrencilerin Vergi Ödemeyi İsteme Durumlarının Cinsiyet Durumlarına Göre Dağılım

| Siz olsanız vergi vermek ister miydiniz? | Cinsiyet | | Toplam |
|--|----------|-------|--------|
| | Kadın | Erkek | |
| Evet | 8 | 6 | 1 |
| Hayır | 5 | 4 | 9 |
| Belki | 2 | 2 | 4 |

Çalışmaya katılan öğrencilerin vergi ödemeyi isteme durumlarının cinsiyet durumlarına göre dağılımı tablo 10’da gösterilmektedir. Tabloya göre, kadın öğrencilerin 8’i vergi vermek isterken 5’i de vergi vermek istememektedir. Bunun yanında erkek öğrencilerin 6’sı vergi vermek isterken 4’ü vergi vermeyi istememektedir. Her iki cinsiyette de kararsız kalan öğrenci sayısı 2’dir.

Tablo 11: Çalışmaya Katılan Öğrencilerin Türkiye’de Herkesin Vergisini Tam Olarak Ödeyip Ödemediğine Katılım Durumları

| Türkiye’de vergisini tam olarak ödüyor mu? | Cinsiyet | | Toplam |
|--|----------|-------|--------|
| | Kadın | Erkek | |
| Evet | 1 | 0 | 1 |
| Hayır | 13 | 12 | 25 |
| Kararsızım | 1 | 0 | 1 |

Çalışmaya katılan öğrencilerin Türkiye’de herkesin vergisini tam olarak ödeyip ödemediğine katılım durumlarını gösteren bilgiler tablo 11’de gösterilmektedir. Tabloya göre, öğrenciler “Türkiye’de herkes vergisini tam olarak ödüyor mu?” sorusuna “hayır” cevabını vermiştir. Bu öğrencilerin 13’ü kadın, 12’si erkektir.

Tablo 12: Çalışmaya Katılan Öğrencilerin Önermelere Katılıp Katılmama Durumları

| Önermeler | | Tamamen Katılıyorum | | Katılıyorum | | Kararsızım | | Katılmıyorum | | Hiç Katılmıyorum | |
|-----------|---|---------------------|------|-------------|------|------------|------|--------------|-----|------------------|------|
| | | Sayı | % | Sayı | % | Sayı | % | Sayı | % | Sayı | % |
| 21 | Devletin (eğitim, sağlık, güvenlik vb.) ve Belediyelerin sunduğu hizmetler (su, kanalizasyon, çöp toplama vb) ile okulunuzun giderleri (çalışan personelin maaşı, elektrik, su, hizmetli giderleri gibi) borçlanarak karşılanıyor. | 4 | 14,8 | 2 | 7,4 | 9 | 33,3 | 1 | 3,7 | 11 | 40,7 |
| 22 | Devletin (eğitim, sağlık, güvenlik vb.) ve Belediyelerin sunduğu hizmetler (su, kanalizasyon, çöp toplama vb) ile okulunuzun giderleri (çalışan personelin maaşı, elektrik, su, hizmetli giderleri gibi) başı yapılarak karşılanıyor. | 15 | 55,6 | 9 | 33,3 | 3 | 11,1 | - | - | - | - |

| | | | | | | | | | | | |
|----|--|----|------|----|------|----|------|---|------|----|------|
| 23 | Devletin (eğitim, sağlık, guvenlik vb.) ve Belediyelerin sunduğu hizmetler (su, kanalizasyon, cöp toplama vb) ile okulunuzun giderleri (çalışan personelin maaşı, elektrik, su, hizmetli giderleri gibi) ödenen vergiler ile karşılanıyor. | 13 | 48,1 | 6 | 22,2 | 2 | 7,4 | - | - | 6 | 22,2 |
| 24 | Devletin varlığı için vergi ödenmesi gerekir. | 16 | 59,3 | 7 | 25,9 | 2 | 7,4 | 2 | 7,4 | - | - |
| 25 | Vergiler tam olarak ödenmediği takdirde devlet hizmetleri aksayacaktır. | 8 | 29,6 | 9 | 33,3 | 2 | 7,4 | 1 | 3,7 | 7 | 25,9 |
| 26 | Vergi ödemek vatandaşlık görevidir. | 4 | 14,8 | 4 | 14,8 | 7 | 25,9 | 2 | 7,4 | 10 | 37 |
| 27 | Ödenen vergiler okul, yol, su, köprü olarak geri dönecektir. | 4 | 14,8 | 6 | 22,2 | 5 | 18,5 | 3 | 11,1 | 9 | 33,3 |
| 28 | Devletin vergi gelirlerini doğru yerlere harcadığına inanıyorum. | 12 | 44,4 | 10 | 37 | 1 | 3,7 | 2 | 7,4 | 2 | 7,4 |
| 29 | Para kazanmaya başlayınca vergi vermek isterim. | 8 | 29,6 | 5 | 18,5 | 11 | 40,7 | 1 | 3,7 | 2 | 7,4 |
| 30 | Her alışverişimde fiş ya da fatura alırım. | 7 | 25,9 | 5 | 18,5 | 6 | 22,2 | 2 | 7,4 | 7 | 25,9 |
| 31 | Alışveriş sırasında fiş-fatura almayan vatandaşları uyarırım. | 13 | 48,1 | 5 | 18,5 | 2 | 7,4 | 2 | 7,4 | 5 | 18,5 |
| 32 | Fiş ya da fatura almak yerine ürün fiyatının düşürülmesini isterim. | - | - | - | - | 13 | 48,1 | 7 | 25,9 | 7 | 25,9 |
| 33 | Bir tanıdığım vergi kaçırırsa onu uyarırım. | 7 | 25,9 | 5 | 18,5 | 6 | 22,2 | 2 | 7,4 | 7 | 25,9 |
| 34 | Fiş-fatura kesmeyi görürsem Vergi Dairesine ihbar ederim. | 10 | 37 | 3 | 11,1 | 4 | 14,8 | 5 | 18,5 | 5 | 18,5 |
| 35 | Ülkemizde vergi bilincinin tam olarak yerleştiğine inanıyorum. | 5 | 18,5 | 4 | 14,8 | 4 | 14,8 | 4 | 14,8 | 10 | 37 |
| 36 | Toplumun eğitim seviyesinin yükselmesi vergi ödemeyi artırır. | 8 | 29,6 | 5 | 18,5 | 6 | 22,2 | 2 | 7,4 | 6 | 22,2 |

| | | | | | | | | | | | |
|----|---|---|------|---|------|---|------|---|------|----|------|
| 37 | Vergi kaçıranlara ağır cezalar verilmesi vergi ödemeyi artırır. | 4 | 14,8 | 6 | 22,2 | 6 | 22,2 | 2 | 7,4 | 9 | 33,3 |
| 38 | Ödediğim verginin nerelere harcadığımı öğrenmem vergi ödemem kolaylaştırır. | - | - | 6 | 22,2 | 3 | 11,1 | 7 | 25,9 | 11 | 40,7 |
| 39 | Ödenen vergiler toplumun gelişmesi için önemli bir katkı sağlamaktadır. | 7 | 25,9 | 6 | 22,2 | 2 | 7,4 | 5 | 18,5 | 7 | 25,9 |
| 40 | Yolsuzluk haberleri vergi ödeme eğilimini azaltır. | 9 | 33,3 | 7 | 25,9 | - | - | 3 | 11,1 | 8 | 29,6 |

Çalışmaya katılan öğrencilerin önermelere katılıp katılmama durumları tablo 12’de gösterilmiştir. Tabloya göre öğrenciler devlet ve belediye giderlerinin bağış yapılarak karşılandığını belirtmiştir (15 öğrenci- 55,6 yüzde). Bu maddeyi “Devletin (eğitim, sağlık, güvenlik vb.) ve Belediyelerin sunduğu hizmetler (su, kanalizasyon, çöp toplama vb) ile okulunuzun giderleri (çalışan personelin maaşı, elektrik, su, hizmetli giderleri gibi) ödenen vergiler ile karşılanıyor” maddesi takip etmektedir. Öğrencilerin 13’ü bu maddeye tamamen katılmaktadır.“Devletin varlığı için vergi ödenmesi gerekir.” Maddesine 16 öğrenci katılım göstermiştir (59,3 yüzde).Tablodan çıkarılacak başka bir sonuç ise “Vergi ödemek vatandaşlık görevidir.” maddesine öğrencilerin 10’unun tamamen katılmamasıdır.Tabloda dikkat çeken

bir başka madde ise “Ülkemizde vergi bilincinin tam olarak yerleştiğine inanıyorum.” maddesidir. Öğrencilerin 10’u bu maddeye “tamamen katılmıyorum” demiştir. “Fiş ya da fatura almak yerine ürün fiyatının düşürülmesini isterim.” Maddesinde öğrencilerin kararsız kalması da dikkat çekici bir sonuçtur. Öğrenciler ya fiş ve faturanın tamamen ne işe yaradığını bilmemektedir. Ya da fatura, fiş almakla ürün fiyatı arasında bir ilişki kuramamaktadır.

Tablo 13: Önergelerle Öğrencilerin Yaşları Arasındaki Anova Testi Sonuçları

| Önergeler | | Varyansın Kaynağı | Kareler Toplamı | df | Kareler ortalaması | f | P* |
|-----------|--|-------------------------------------|----------------------------|---------------|--------------------|-------|------|
| 21. | Devletin (eğitim, sağlık, güvenlik vb.) ve Belediyelerin sunduğu hizmetler (su, kanalizasyon, çöp toplama vb) ile okulunuzun giderleri (çalışan personelin maaşı, elektrik, su, hizmetli giderleri gibi) borçlanarak karşılanıyor. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 5,884 50,857 56,741 | 4 22 26 | 1,471 2,312 | ,636 | ,642 |
| 22. | Devletin (eğitim, sağlık, güvenlik vb.) ve Belediyelerin sunduğu hizmetler (su, kanalizasyon, çöp toplama vb) ile okulunuzun giderleri (çalışan personelin maaşı, elektrik, su, hizmetli giderleri gibi) bağış yapılarak karşılanıyor. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 2,305 10,362 12,667 | 4 22 26 | ,576 ,471 | 1,223 | ,330 |
| 23. | Devletin (eğitim, sağlık, güvenlik vb.) ve Belediyelerin sunduğu hizmetler (su, kanalizasyon, çöp toplama vb) ile okulunuzun giderleri (çalışan personelin maaşı, elektrik, su, hizmetli giderleri gibi) ödenen vergiler ile karşılanıyor. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 13,990 53,195 67,185 | 4 22 26 | 3,497 2,418 | 1,446 | ,252 |
| 24. | Devletin varlığı için vergi ödenmesi gerekir. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 5,706 16,590 22,296 | 4 22 26 | 1,426 ,754 | 1,892 | ,148 |

| | | | | | | | |
|-----|--|-------------------------------------|----------------------------|---------------|-----------------|-------|-------|
| 25. | Vergiler tam olarak ödenmediği takdirde devlet hizmetleri aksayacaktır. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 13,268 53,029 66,296 | 4 22 26 | 3,317 2,410 | 1,376 | ,275 |
| 26. | Vergi ödemek vatandaşlık görevidir. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 33,682 24,614 58,296 | 4 22 26 | 8,421 1,119 | 7,526 | ,001* |
| 27. | Ödenen vergiler okul, yol, su, köprü olarak geri dönecektir. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 37,204 21,981 59,185 | 4 22 26 | 9,301 ,999 | 9,309 | ,000* |
| 28. | Devletin vergi gelirlerini doğru yerlere harcadığına inanıyorum. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 6,434 32,529 38,963 | 4 22 26 | 1,609 1,479 | 1,088 | ,387 |
| 29. | Para kazanmaya başlayınca vergi vermek isterim. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 8,419 28,100 36,519 | 4 22 26 | 2,105 1,277 | 1,648 | ,198 |
| 30. | Her alışverişimde fiş ya da fatura alırım. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 17,768 47,862 65,630 | 4 22 26 | 4,442 2,176 | 2,042 | ,123 |
| 31. | Alışveriş sırasında fiş-fatura almayan vatandaşı uyarırım. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 17,910 44,757 62,667 | 4 22 26 | 4,477 2,034 | 2,201 | ,102 |
| 32. | Fiş ya da fatura almak yerine ürün fiyatının düşürülmesini isterim. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 3,671 14,995 18,667 | 4 22 26 | ,918 ,682 | 1,347 | ,284 |
| 33. | Bir tanıdığım vergi kaçırırsa onu uyarırım. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 19,801 51,829 71,630 | 4 22 26 | 4,950 2,356 | 2,101 | ,115 |
| 34. | Fiş-fatura kesmeyi görürsem Vergi Dairesine ihbar ederim. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 32,868 32,762 65,630 | 4 22 26 | 8,217 1,489 | 5,518 | ,003* |
| 35. | Ülkemizde vergi bilincinin tam olarak yerleştiğine inanıyorum. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 5,934 58,362 64,296 | 4 22 26 | 1,484 2,653 | ,559 | ,695 |
| 36. | Toplumun eğitim seviyesinin yükselmesi vergi ödemeyi artırır. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 28,704 32,481 61,185 | 4 22 26 | 7,176 1,476 | 4,860 | ,006* |
| 37. | Vergi kaçıranlara ağır cezalar verilmesi vergi ödemeyi artırır. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 20,210 38,457 58,667 | 4 22 26 | 5,052 1,748 | 2,890 | ,046* |
| 38. | Ödediğim verginin nerelere harcandığını öğrenmem vergi ödemem kolaylaştırır. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 10,212 27,195 37,407 | 4 22 26 | 2,553 1,236 | 2,065 | ,120 |
| 39. | Ödenen vergiler toplumun gelişmesi için önemli bir katkı sağlamaktadır. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 13,434 53,529 66,963 | 4 22 26 | 3,359 2,433 | 1,380 | ,273 |
| 40. | Yolsuzluk haberleri vergi ödeme eğilimini azaltır. | Gruplar arası Grup içi Toplam | 42,286 34,381 76,667 | 4 22 26 | 10,571 1,563 | 6,765 | ,001* |

Önermelerle öğrencilerin yaşları arasındaki anova testi sonuçları tablo 13’de gösterilmiştir. Tabloya göre * işareti olan önermelerle öğrencilerin yaşları arasında anlamlı farklılık bulunmuştur (0,001, 0,000, 0,003, 0,006, 0,046, 0,001 $p < 0,005$) . Diğer önermelerde ise anlamlı farklılık yoktur.

Tablo 14: Vergi Kaçakçılığı Suçunun En Zararlı Suçlar Arasında Bulup Bulmama İle Öğrencilerin Yaşları Arasındaki ANOVA Testi Sonuçları

| “Vergi Kaçakçılığı Suçu” en zararlı suçlar arasında yer almalı mıdır? | Varyansın Kaynağı | Kareler Toplamı | df | Kareler ortalaması | f | P* |
|---|-------------------|-----------------|----|--------------------|-----------|-------|
| Evet | Gruplar arası | 2,686 | 4 | ,671 ,181 | 3,7 11 | ,019* |
| | Grup içi | 3,981 | 22 | | | |
| | Toplam | 6,667 | 26 | | | |
| Hayır | Gruplar arası | 3,185 | 4 | ,796 ,091 | 8,7 59 | ,000* |
| | Grup içi | 2,000 | 22 | | | |
| | Toplam | 5,185 | 26 | | | |
| Fikrim yok | Gruplar arası | 0,982 | 4 | ,246 ,211 | 1,1 62 | ,354 |
| | Grup içi | 4,648 | 22 | | | |
| | Toplam | 5,630 | 26 | | | |

Kaçakçılık suçunun en zararlı suçlar arasında bulup bulmama ile öğrencilerin yaşları arasındaki anova testi sonuçları tablo 14’de gösterilmiştir. Tabloya göre, * işareti olan maddelerde anlamlı farklılık bulunmuştur (0,019, 0,000 $p < 0,005$). Vergi kaçakçılığı suçuna ait puan

ortalamlarının öğrencilerin yaşlarına göre değişkenlik gösterdiği sonucuna ulaşılmıştır.

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Araştırmadan elde edilen sonuçlar şöyle sıralanabilir:

-Araştırmaya katılan öğrencilerin cinsiyetleri dengeli dağılmıştır.

-Araştırmaya katılan öğrencilerin yaşları çok yüksek değildir. Yaş aralıkları 18-22'dir.

-Öğrenciler verginin tanımında genellikle olumlu görüş bildirmişlerdir.

-Öğrencilerin vergiyi tanımlamada “Zorunlu olarak karşılıksız yapılan ödemedir” maddesine verdikleri cevaplarla cinsiyetleri arasında ki kare testine göre anlamlı farklılık vardır.

- Öğrenciler vergi kelimesini ilk kez çevrelerinden duymuşlardır.

-Öğrencilerin vergi kelimesini ilk duydukları yer ile cinsiyetleri arasında yapılan ki kare testine göre anlamlı farklılık vardır.

-Öğrencilerin büyük çoğunluğu vergiyi en zararlı suçlar arasında görmektedir.

-Çalışmaya katılan öğrencilerin aileleri vergi konusunda en çok “vergi oranlarının yüksek olmasından” şikâyet etmektedir.

- çalışmaya katılan öğrenciler vergisini ödeyen kişileri dürüst, vergisini ödemeyen kişileri ise hırsız olarak nitelmiştir.

- Çalışmaya katılan öğrenciler, devletin (eğitim, sağlık, güvenlik vb.) ve belediyelerin sunduğu hizmetlerin (su, kanalizasyon, çöp toplama vb) ile okulunuzun giderlerinin (çalışan personelin maaşı, elektrik, su, hizmetli giderleri gibi) bağış yapılarak karşılandığını belirtmiştir. Bunu “ödenen vergilerle karşılanıyor” maddesi takip etmektedir.

-Önermelere ait cevaplarla öğrencilerin yaşları arasında yapılan anova testi sonuçlarına göre 6 önermede anlamlı farklılık bulunmuştur.

-Vergi Kaçakçılığı Suçunun En Zararlı Suçlar Arasında Bulup Bulmama İle Öğrencilerin Yaşları Arasındaki

ANOVA Testi Sonuçlarına göre hem “evet” hem de “hayır” cevaplarında anlamlı farklılık bulunmuştur.

- Öğrencilerin anne baba eğitim durumları ile vergiyi tanımlama durumları, öğrencilerin yaşları ile vergiyi tanımlama durumları, anne baba eğitim durumları ile önermelere verilen cevapları, öğrencilerin cinsiyetleri ile önermelere verilen cevapları arasında da anlamlı farklılıklar bulunamamıştır.

Bu çalışmadan elde edilen sonuçlar genel olarak değerlendirildiğinde bazı önerilerde bulunulabilir: Öncelikle verginin ne demek olduğuna ilişkin tanımlamaların daha küçük yaşlardan itibaren öğrencilere öğretilmesi gerekmektedir. Gerek vergi bilincinin gerekse vergi ahlakının geliştirilmesi adına bu tarz bir yaklaşım benimsenmesi en uygun olan davranıştır. Öncelikle aile de başlayan iletişim sayesinde çocuklar öncelikle ailelerinden eğitim alarak okula başlar. Aile de ki eğitimin daha doğru ve yapıcı olması çocuğun ilerde hayata bakış açısına yn verecektir. Bu anlamda ailelere vergi hakkında sempozyumlar ya da eğitimler verilebilir. İlkokuldan başlayarak bilinçli bir gelecek için bu

konudaki ders sayısı arttırılabilir. Hatta özellikle lise eğitiminde vergi adı altında zorunlu bir ders eklenebilir. Burada da sadece vergi bilincinin geliştirilmesine yönelik konular işlenebilir. Özellikle verginin sadece vermek olmadığı, vergi sayesinde birçok kazanımlarında kendilerine ulaştığı iyi anlatılmalıdır. Bu konuda vergi daireleri de tüm halka ait bilgilendirmeler yapmalıdır. Hatta bu bilgilendirmeleri yapacakları bölgelerdeki halkın eğitim, okuryazarlık seviyelerine göre yapmalıdır. Çünkü okuma yazma oranının az olduğu bir bölgede el broşürü dağıtmak nasıl ki etkili olmayacaksa, hedef kitlenin özelliklerini bilmek bu anlamda önemlidir. Bazı bölgelerde daha görsellik ön planda tutulmalı, bazı bölgelerde daha da yazıya yönelik sunumlar gerçekleştirilmelidir. Günümüzde çok etkili olan kamu spotlarından da faydalanılabilir. Düzenli olarak hazırlanan, çok fazla uzun olmayan, işin içine müziğin ve görsel efektlerin de fazlaca girdiği kamu spotları toplumda hedef kitlelerce dikkat çekecektir. Bu bağlamda çoğu zaman öğrenilmiş davranış biçimlerini yansıtan ve genel bağlayıcı nitelik taşıyan vergi kültürü gelişecek ve bu da vergi uyumunun toplumda artmasına yol açacaktır.

Aynı zamanda vergi kültürü yüksek düzeyde olan bir toplumda bireyin vergi ödeme konusundaki istekliliği artarak, vergi denetim ve cezalarının etkisi azalacaktır. İçselleşen vergi sayesinde vergi kayıp ve kaçakçılığının azalması sağlanacak, böylelikle bireysel ve toplumsal mutluluk söz konusu olacak ve vergi uyumu olumlu yönde etkilenecektir.

KAYNAKÇA

AKTAN, Coşkun Can, (2006), “Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı”, C.C. Aktan, D. Dileyici ve İ.Y. Vural, (Der.), Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi, Seçkin Yayınevi, 1.bs., Ankara, ss.125-136.

BLUMENTHAL, Von Karsten , Birger Nerre, (2003), “Tax Culture in Nineteenth- Century Austria” 96 th Annual Conference on Taxation, National Tax Association, Proceedings, ss. 54-62.

BOOS, Georgi (2008), What we must do is lead our economy out of the shadow, In the Moscow International Business Association’s, Moscow Business No.63, For online edition:
http://www.mibas.ru/eng/informat/mosbus/number/63_1.html.

DEMİR, İhsan Cemil, (2009), “Kamusal Harcamaların Toplumsal Algısı: Ampirik Bir Araştırma”, Maliye Dergisi, Sayı: 157, Temmuz-Aralık, ss. 210-226.

DEMİR, (2003), Ömer, İktisat ve Ahlak, Liberte Yayınları:86, Basım: Cantekin Matbaası, Eylül.

EDLUND, Jonas ve Rune, Aberg, (2002), “Social norms and tax compliance”, Swedish Economic Policy Review,(9), pp.201-228

EROL, Ahmet, (2011), Vergi Felsefesi (Devlet ve Vergi), İSMMM Yayınları: 140, Baskı ve Cilt: Tor Ofset San. ve Tic. Ltd. Şti., İstanbul.

IŞIK, Abdülkadir, 2009. “Kültür ve Kalkınma: Vergi Kültürü”, Ekonomik Akademik Bakış, 9(2), 851-865

AYAS, Işıl, Naci Tolga Saruç: Vergi Kültürü ve Vergi Ahlakı: İtalya ve Türkiye, 178

JAMES, Simon, Clinton Alley, (2004), “Tax Compliance, Self- Assessment and Tax Administration”, Journal of Finance and Management in Public Services, Vol. 2, ss. 27-42.

KİTAPCI, İsmail, (2015), Vergi Etiği ve Vergi Psikolojisi, (3. Baskı), Seçkin Yayıncılık, Ankara.

NERRE, Birger (2001), The Concept of Tax Culture, National Tax Association Annual Meeting, November USA, 2001.

NERRE, Birger, (2006), “The Concept of Tax Culture”, Forum, Intereconomics, July/August, ss. 189-194.

NERRE, Birger, (2005), “The Japanese Post-War Tax Culture Shock Caused by the Extraordinary Tax Program” 98 th Annual Conference on Taxation, National Tax Association, Proceedings, ss. 293-302.

Roth, A.J., Scholz, J.T. ve Witte, A.D. (1989), Taxpayer Compliance, Vol.1, an Agenda for Research: University of Pennsylvania Press, 1989. Naklen TUNÇER Mehmet, Vergi Uyumunun Artırılması ve Türkiye, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Marmara Üni., SBE, İstanbul, 2002’den alınmıştır.

TANZİ, Vito, (1999), Transition and The Changing Role of Government, Finance and Development Volume 36, No: 2, June U.S.A.

TORGLER, B.(2003-d), “Tax Morale, Rule-Governed Behaviour and Trust”, Constitutional Political Economy, ss. 119-140.

TORGLER, B.(2004), “Cross-Culture Comparison of Tax Morale and Tax

Compliance: Evidence from Costa Rica and Switzerland”
International Journal of Comparative Sociology, Vol: 45,
February, pp.17-43

WENZEL, Michael, (2005), “Motivation or
Rationalisation? Causal Relations Between Ethics,
Norms and Tax Compliance”, Journal of Economic
Psychology, Vol.26, pp.491-508

BÖLÜM 2:

**MEASURING THE ROLE AND POWER OF
SOCIAL MEDIA IN ONLINE SALES AND
MARKETING: CASE STUDIES IN TURKEY**

Dr.Imran ASLAN

Assist. Prof.Occupational Health and Safety Department, Bingöl University, Turkey,
+905315151428 imranaslan@gmail.com, iaslan@bingol.edu.tr

1. Introduction

Social media can be defined as “*Media designed to facilitate the dissemination of content through social interaction between individuals, groups, and organizations using Internet and Web-based technologies to enable the transformation of broadcast monologues (one to many) into social dialogues (many to many)*” (Botha, E., & Mills, 2012). Online–physical channel dichotomy effect has decreased due to increasing usage of mobile technologies and multi-actor platforms. Interaction of channels during sales, transporting services, suppliers, manufacturer, experienced costumers and staffs, mobile devices, and physical store freely come together to share seamless information with help of smart mobile devices (smart phones and tablets) and related software (apps, mobile payments, e-valets, e-coupons, digital flyers, location-based services) , named as omnichannel of retailing an evolution of the multichannel according to Piotrowicz& Cuthbertson (2014). Cross-channel services are to be given by retailers in order to attract more customers and to stay competitive in the market.

Digital natives growing with constant online provisions are different from traditional face-to-face of interactions costumers

named as disconnected customers. Online retailing supported by information technologies and systems and shepherded by social media and other online channels and mobile solutions allowing the chance of searching for cheaper alternatives and shopping in-store and traditional channels requiring face to face interaction and having problem of not integration in pricing, promotion, marketing, brand building, supply chain management, and experience are managed separately by many firms. Store strategy, product types, and brand positioning are developed based on diversity of costumers. Apple, Google, Facebook, eBay, and Amazon and individual or local retailers try to collect data about preferences of costumers to reach them by online advertisements. Product availability, returns, delivery options, reverse flows, and inventory management are to be coordinated through including suppliers, after sale service providers and manufactures in the networks (Piotrowicz& Cuthbertson, 2014). The main advantage of this new concept is expected to decrease costs and increase satisfaction of all participants using developed information technologies and social media channels. Personalization of products and individuals and price ranking to reach optimal price by searching motors are supported through social media in order to reach more costumers. In this manner, many new technology

concentrated work opportunities have been created with this new business platform. Problems of channel integration due to being far, staff engagement with language differences, and cultural barriers are to be considered when creating an omnichannel.

Checking a product rating, promote a product or service, or contact someone to ask a question can be done with sharing on-time opinions, videos and pictures through social media. Customers can select and buy a product without visiting a real store or any interactions with retailers. Later, the customer can comment about transaction on the satisfaction or dissatisfaction in social network. Moreover product design can be carried out with co-creation and utilizing abilities of customers through social channels named as social commerce or social design. (Webcredible, 2016;Can, 2016) The effects of SM in business operations, satisfaction of customers and optimizing costs are tried to be answered in that study for Turkey as a developing country and other countries. Many firms in developed countries have been shortly adapting the SM uses in businesses and other fields. In this study, the effects of SM not just in business but also in other fields are analyzed and clarified with past research including case studies.

The aim of this chapter is to explain omnichannel theory in Turkey with some case studies, past studies and current retailing analyzing. The usages of SM in E-Commerce(EC) web pages, in social events like Taksim Square protests, healthcare, service sector etc. are analyzed in many studies in Turkey and it is seen as a powerful tool for changing needs of retailing sector . Turkey can be added into developing country category with its great passion for changes. Turkey is geographically in an advantageous position by having land in both Europe and Asia with big cultural impacts on Balkan countries, Arabic countries and Turkish states by being in the middle points of huge markets. These advantages can be used more effectively through national and international EC as a way of earning money from transportation and selling its domestically products in increase the amount of exportation. Consumers become currently more aware about changes and value added innovations with help of social media and other communication channels through the increasing usages of mobile technologies. For example, a new I-Pod comments about properties and stocks are got around by social media in minutes, affecting the buying behavior of costumers

2. LITERATURE REVIEW

To explain the role of social media in retailing, academic studies in that field are analyzed in order to find the most significant factors affecting the retailing and customer behaviors. For an innovation to be successful, a value is to be added to the current services or products and the life of people are to be made easier or improved. Hence, survey methods are used to find expectations of customers by many researchers in both retailing and other fields. To understand social media and other factors in retailing, widely accepted models are explained in this part and some case studies related the role of social media power are mentioned.

2.1 Social Media and Growth of social media

Public defined as *“a group of individuals who together are affected by a particular action”* (Dewey, J. ,1927) , communication defined as *“the relational capacity that enables a social actor to influence asymmetrically the decisions of other social actor(s) in ways that favor the empowered actor’s will, interests, and values”* (Castells, 2009) and engagement *“progression from interacting with the interface physically to becoming cognitively immersed in the content offered by it and then onto proactively spreading the*

outcomes of this involvement” (Kang, 2014) are main concepts in SM and are considered while a SM web page is designed. WiFi hot-spots and mobile communication networks with rise of the smart-phones and mobile data packages helps users to make millions blogs, tweets, shares of videos, photos instantly. (Bernabé-Moreno et al., 2015) Public’s impressions of enterprises are affected by SM comments and enterprise reputation management for e-commerce and e-business can be increased by suitable SM marketing strategies by twitter, facebook etc. with targets . (Xu et al., 2012: 318–334)

Grocery retail sales mini markets (convenience stores), supermarkets, and hypermarkets in Indonesia was US\$ 36 billion in 2012 and estimated to be doubled in 2016. (Kurnia et al., 2015: 518-536) Rogers proposed The Diffusion of Innovations (DOI) theory defined diffusion as ‘the process by which an innovation is communicated through channels over time among the members of a social system’ to predict organization technological and innovative capabilities.” (Rogers, 1995) Technological context: Perceived benefits, compatibility, complexity security and cost, Organizational context: Size, financial resources, IT expertise, IT infrastructure, top management support, organization structure and organization culture and environmental context: industry

structure, competitive pressure, government support and regulations, supporting infrastructure and national culture have direct impact on B2B EC adoption. Business-to-Business Electronic Commerce (B2B EC) is growing with different Technologies like Electronic Data Interchange (EDI), automatic product identification (barcode, RFID tags) etc. to decrease costs and increase efficiency. (Kurnia et al., 2015: 518-536)

When applying EC to countries, the cultural differences among developed and developing countries are to be considered. The maturity of the ICT infrastructure, e-commerce readiness, degree of government support, and extent of business competitiveness change in each country and all developing countries do not show the same EC behaviors. They consider the costs of technologies higher than labor costs. Power imbalance and mutual dependence make small groceries depend on large and foreign firms. (Kurnia et al., 2015: 518-536) Natural propensity to trust as a personality perspectives are, (2) perception of website quality as a website feature perspective, (3) other's trust of buyers/sellers as an interpersonal transaction perspective, and (4) third party recognition as an institutional feature perspective. Deep understanding of this can be very useful to determine those

strategies and actions leading the internet users to become real online purchasers. Not immediately verifying the products is a major problem of e-commerce and a high trust increases the buyer intention. C2C electronic commerce like Taobao.com ,eBay,Alibaba, Amazon is most widely part of EC besides B2C e-commerce having return policies to protect consumers rights with online customer services. In C2C, both sellers and buyers cannot be controlled in a proper manner and a malicious seller can send a wrong product to other costumer. (Yoon & Occena, 2015: 352-363)

2.2. SM and theory: Social media sense-making model and other relevant frameworks

“Business-to-customers”, “business-from-customers”, “business-with-customers” and “business-for-customers” are four models of business-customer interactions. Social Media Sense Making Model (SMSM) is developed by Rydén et al.(2015) as shown in Figure 1. Mental model lenses through which managers see the world and depending on an individual's upbringing, education, training, and experiences are used to create logic in construct of complexity in deep seated orientations toward beliefs, gender, and politics. For example,

risk adverse managers focus on exploitation rather than exploration strategies while greater risks seeker managers see the market as full of opportunities. Categorical thinking measuring a degree of similarity between an old and a new activity due to performing routine tasks, high cognitive loads, having limited cognitive capacity, making decisions under pressure internalized mental models leading to little, if any, mental adjustment and reflective thinking measuring high level of cognitive responsiveness and capacity like sense making are used to create SMSM. Social Media Sense making(Promote and Sell), Mental Model (Business-to-Customers) , Historical Antecedents(transactional) focusing on the traditional interpretation of customers as passive and the company as active are main elements of that model as shown below. (Rydén et al.,2015) This model is useful at showing the role managers on developing SM in business operations and explain the role of SM in different business interactions. The management of firms focuses on increasing profit and new business opportunities are to be used by management.

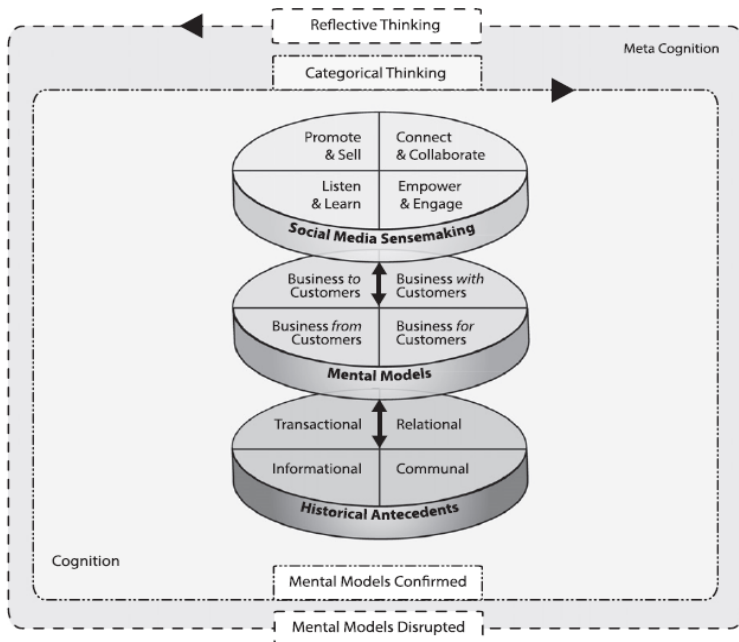


Fig. 1. Social media sense making model (Rydén et al.,2015)

An “old” organization can exploit market with new technologies in radically distinct ways by sociocognitive sense making of managers through making co-players and bringing them into the very heart of the business process. The performance of new manager mentality can be measured by improved sales and profit. The impact of disruptive technologies is unavoidable and to stay in the market, managers are to be adapted to new changes. Mental models can influence customers and managers decisions. SMSM can

provide a strategic meta-perspective that expands their scope of business–customer interactions to deal with potential threats and get opportunities in a more meta-cognitive manner. The music, printing, and newspaper industries could be able to get huge profits with help of their managers by making radical changes from traditional ways to digital marketing. (Rydén et al.,2015) This model can be suggestive for firms not densely participated in SM business models to create a new brand and to get new costumers. The main problem of Turkish firms is not having international brands even huge amounts of productions are made in Turkey. They are mainly suppliers of firms. However, they can be a part of existing segments with help of SM and E-Commerce by creating their own retailing channels in Europe.

Amazon, eBay, and Tao bao on which comments done about services and products are world famous E-Commerce web pages understanding the power of SM. However, trust is a huge problem due to mendacious information such as inaccurate descriptions or shame comments. Third-party infomediaries such as TRUSTe, BBBonline, and Verisign can give trust certificates to web pages to decrease the user’s shopping risk by monitoring the behavior of registered groups in social

commerce and third-party infomediary payment platforms like PayPal can help to make secure transactions under some rules. Social network shopping platforms can be used in which users in social networks are friends or indirect acquaintances. Social Commerce concept consisting of a social networking platform, users, and User-Generated Content (UGC) is created by friendship requests and suggestions about risky products. Information asymmetry in product uncertainty due to sellers and after-sales quality uncertainty are two main factors of product uncertainty. Service quality uncertainty and seller morality moral hazard (hidden action) are main concepts of sellers uncertainty. Social support encourages friends to share shopping information, product knowledge, or purchasing experiences such as clearly stating distrusted sellers. It is found from Bail et al.(2015) study that social support has positive relationship on purchase behavior while product and sellers uncertainty have negative effects on purchase behavior. Moreover, third-party infomediaries have strong direct effect on purchase behavior. (Bail et al., 2015:538–550) Informativeness and advertising creativity are the key drivers for the success of Social Networking Sites (SNS) and purchase decision by changing from traditional media to social media. SNS can help to increase the brand awareness on a social

network. The quality information given by SNS can help consumer to make the best decision. The perceived herd behavior refers the phenomenon of people following a crowd for a given period effect the subjective norms directly but not the intention to express empathy having negative relationship with privacy concerns. Emotional appeal does not have any relationship with attitude towards empathy expression in the study of Lee & Ilyoo (2016). These theories can be used for current and new SM entrepreneurs to design their new business channels and extend their business opportunities. This theory explains well how to increase the buying behaviors costumers. Many new SM E-Commerce firms use the experiences of ebay, amazon firms etc. to develop their domestic operations in Turkey. Gittigidiyor a well known Turkish EC web selling firm is known as Turkey ebay while they apply strategies of ebay in their operations. Hence, many firms of SMC(Social Media Commerce) in are followers than being an inventors.

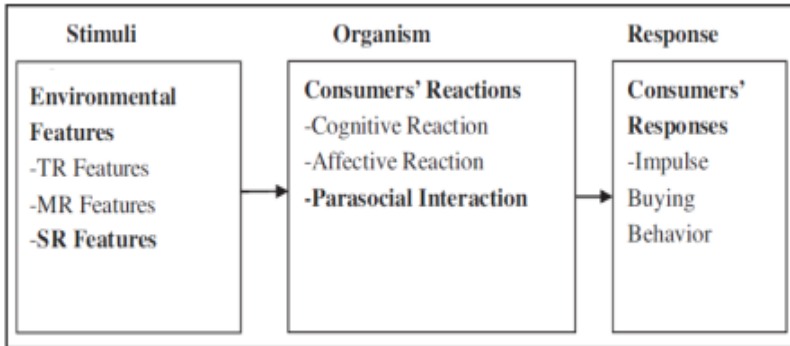


Figure 2: Theoretical framework as an example for new SM entrepreneurs (Bail et al., 2015:538–550)

Provision of high-quality Task-Relevant (TR) and Mood-Relevant (MR) features affect the cognitive and affective reactions of user in buying online. Social Commerce Platforms (SCPs), Parasocial Interaction (PSI) feeling of intimacy with media personalities or defined as an individual’s “illusion of face-to-face relationship with media personality” such as “Reputation System”, “Recommendations from Stars” and “Top 10 members” help user with their high expertise as shown above. SCPs , perceived enjoyment and perceived usefulness are affected by information fit to task and effect visual appeal positively. Moreover, similarity, expertise and likeability have positive correlations with parasocial interaction having high positive correlation with impulse buying tendency. Perceived

enjoyment has weak correlation with urge to buy impulsively from study of Xiang et al. (2016). Satisfaction with brand/service, trustworthiness of the service or brand, subjective knowledge of service/brand and attitudes toward the service /brand has a positive correlation with behavioral intentions to remain or become a customer of the brand or service (Manika et al. ,2016). The main problems of Turkey firms are lacks of branding even they have huge potential of production. People buy Adidas or Nike products while they think they are good quality and other costumers or people may think that they use good quality brands. Many Turkish firms make productions for Nike, Adidas and other international products. But if firms in Turkey can create their international brands, they can earn more with increasing selling potential in Europe.

Blogsphere named as open or web 2.0 systems empowering reader to make their own contributions by ease of publishing and sharing information.” Quantify the impact of a topic during a period of time on a given place” was measured by Bernabé-Moreno et al.(2015) trough a topic impact thermometer by Frequency and Monetary schema (RFM) model allowing marketing everything to everybody based on How recently? How often? How much value? questions. A triple of scores per

customer is created by the frequency of purchases named as monetary value of the purchases. Not knowing customers' loyalty, not estimating next buy, and not estimating expected profitability over the time are drawbacks of that model. Geo-Located Social Media(GLSM) interactions interacting anytime/anywhere named as geo-fencing or delimitation of the location boundaries have made easy to understand localized needs of customers, named as micro-blogging. E-commerce and digital media firms are mainly depending on the content of SM to reach costumers and create their own marketing strategy. Performance of marketing campaigns on a given area and success or suggestions of communities for marketing campaigns can be measured and understood in GLSM platforms. (Bernabé-Moreno et al., 2015) Moreover, search motors like google sends adds to users based on key words or SM writings. For example, if a person searches a radio, google algorithm can send some adds of web pages selling radios. Furthermore, if somebody wants to buy something in mail communication, some selling options of this products can be sent to users screen, named as micro marketing from individual needs.

Interaction factors such as perceived expertise a person's amount of knowledge about a field, similarity self-perceived similarity of psychological traits (e.g., preferences and tastes) of members of social shopping sites., and familiarity frequency of interactions and relationships with other shoppers in social shopping sites affect flow experience having higher satisfaction and loyalty and purchase intention such as the likelihood to purchase from the website positively, According to different gender, education and income levels, purchase intention is negatively affected by education and gender from a study done in China. Moreover, young consumers prefer to interact with young person having similar tastes. For old social shopping consumers, perceived familiarity and similarity of other members on a social shopping site are more crucial than perceived expertise. (Liu et al., 2015) Lacking the presence of human and social elements has been one the main weakness in the development of E-commerce. However, social commerce can decrease the effects of this weakness with open sources Technologies to increase the trust of costumers to firms and increase the sales. Maxim zinging efficiency and the one-way interactions between customers and the system are main success parameter for E-commerce.

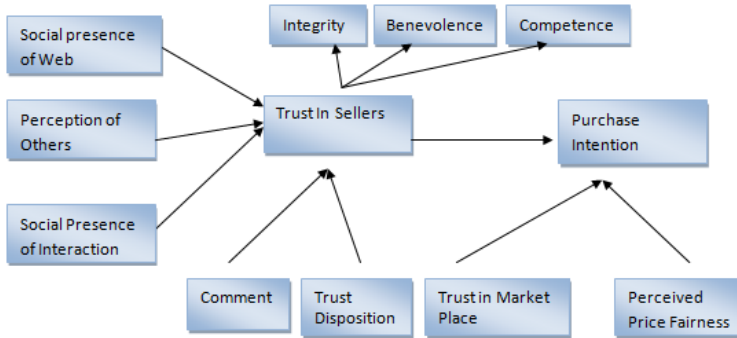


Figure 3: Social Commerce Presence Theory (Lu et al., 2016)

Social presences in online marketplace have direct effect with trust in sellers have significant positive relationship with purchase intention. Moreover, sellers' traits of integrity, benevolence and competence providing a more parsimonious conceptualization of trusting beliefs are needed to be known by buyers' buffered buying decision as shown in Figure 3. (Lu et al., 2016)

Electronic retailers (e-Retailers) or independent e-commerce platforms are used by manufactures than physical retailers. More than 20,000 e-commerce web sites were opened in China by 2013. with performing a comparative analysis of single selling a product to a retailer and dual- channel systems in a two-echelon supply chain was carried out by Lu&Liu

(2015:100-111) to decide whether a manufacturer should open e-commerce channel or not. Opening e-channel depends on competitiveness, efficiency of e-commerce and demands. In current competitive environment, e-commerce becomes a part of every business and advantageous for manufacturers. (Lu&Liu, 2015:100-111) From 100 surveys conducted logistic and shipment services, cash on delivery, tax structure and online transaction and security were found the main problems at EC in India. There are not any cash on delivery and tax structure measures. For payments, Use of secured payment gateways, money back guarantee and real time order validation and product tracking are necessary. (Reddy & Divekarb, 2014: 553-560)

Social networking plays a crucial role in decisions of costumers by advices and recommendations of online friends. It is expected Social Commerce (SC) a combination of social media and EC will increase 80 billion \$ in USA by 2020. Facebook, Twitter, WhatsApp or WeChat etc. are some types of social media, but now users can also get the opinions friends or strangers to buy something. It was found from a survey that 83% of respondents are eager to share shopping experiences with friends and 67% of them can make purchasing decisions

based opinion of friends. In a study done by Chen& Shen (2015), factors affecting online shopping intention and information sharing intention are tested. Trust meaning willingness to rely on the words, actions, and decisions of other members in social commerce community and commitment maintaining a long-term relationship with other parties are main factors affecting intentions. Consumption experiences, product recommendations, experiences, services, prices information etc. can be shared by online friends or other SM users. Thus, if an individual is committed to a community, he/she will try to help maximum efforts to grow the community. In a study done in China on Douban.com at where users share their shopping experiences with an opinion survey of 376 responses by structural equation modeling is found that trust is the most significant variable over social shopping and social sharing intentions whereas emotional support which is significant on commitment is not significant on trust. Moreover, trust has not significant relationship with commitment. High-quality contents by incentivizing monetary or virtual rewards can be helpful to get more similar users involved in discussions to promote the e-commerce. Mutually beneficial and long-term relationships with community users can create a more trusted and bonded community. A supportive

environment by practitioners can be created by solving problems to provide needed answers, exchanging useful information among members and decrease stress.(Chen& Shen, 2015) Being open and dynamic nature of social media can cause many manipulations by outsiders and trust can be evaluated by personal observations and publicly shared information. Limited first-hand information and stakeholder manipulation create some risks for buyers. To decrease risks and give information to new users, a new graph-based comprehensive reputation model from activities and relationship networks of contributors' opinion is developed by Yan et al. (2015). Some dishonest people may write reporting and propagating deceptive opinions needed to be taken out. Inconsistent behaviors of providers may result in not distinguishing honest experiences from deceptive and biased experiences. Hence, the subjectivity of opinions are to be determined in order to find the trust factor of each SC web page and these findings can be converted values to make real evaluations under uncertainty to increase the trust of consumers or reputation. (Yan et al.,2015: 51–72) Social support, seller uncertainty, and product uncertainty are main factor affecting S-Commerce purchasing behaviors in a study done by Bai et all.(2015)Information asymmetry named as asymmetric and

incomplete market information is the main issue to be optimized. Product quality information, after-sales services etc. may not be provided by sellers. Bbbonline, trustee, verisign etc. third-party organizations provide services to help costumers for making trust judgments like protecting user privacy insurance by giving certificates to sellers. Third-party payment systems such as PayPal Escrow Services ensuring the terms of the purchase agreement can increase the trust between buyers and sellers. Third party information can be added to the model with social support to determine the effects of uncertainties of sellers and products on purchasing intention. 257 individuals were surveyed to learn the affects of these factors in China. Both uncertainties have negative effects on purchasing behaviors by analyzing structural equation modeling while third parties information have a negative correlation with uncertainties. (Bertarelli, 2015:75-80)Informational and emotional supports generated by social media like virtual communities are two main concepts of social support in online selling. Comforting and encouraging, caring private feelings in case of difficulties, having interest to overcome difficulties can be done by informational support and suggestions. (Hajli & Sims, 2015)

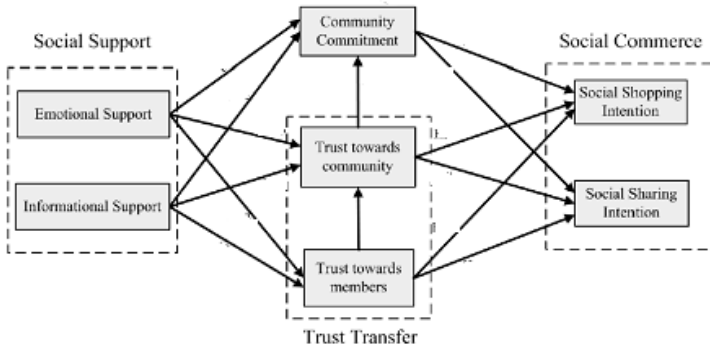


Figure 4: Social commerce intention determination (Bertarelli, 2015:75-80)

2.3. The role of SM in “Death of Distance”

The question that “death of distance” by internet is real or not is still not answered but it is found that distance is a problem from online consumer survey panel on online cross-border trade in goods in the 27 EU member states but with decreased costs than offline commerce with new costs of parcel delivery and online payments systems. Less than 4% of total European cross-border e-commerce trade is low according to the European Commission (2012) after the adoption of the EU E-Commerce Directive, 8.7% of all cross-border trade is online trade in EU. Cultural distance, language differences and still being protected by consumer laws at home are major problems of EC in EU. Product-specific cross-border trade, transport

costs, prices and information costs are to be analyzed in details in EU. A 1% increase in the use of efficient and flexible cross-border payment systems can increase cross-border EC by 7% (European Commission, 2012;Estrella et al.,2014: 83-96) Differences in customs and duty regimes, exchange rate fluctuations and tax laws are major barriers at preventing cross border international EC. Free-Trade zone approach is used to increase cross border commerce. Canada and the United States of America are very good business partners as well as using EC. 58.5% of U.S.-based e-commerce sellers make their business with Canada. Merchandise returns, delivery prices, delivery speed and delivery features were found major complaints in EU cross border EC with higher prices than domestic market. Costs of customs paperwork and transportation costs are to be decreased by consolidating packages into larger loads. Foreign Trade Zones can be established by governments to increase CBEC.(Cross-Border E-Commerce). Non- Resident Importer program allowing Non-Resident Importer program to charge to Customs obligations and transportation charges and courier low value shipment program assessing and collecting the Canadian customs due for good valued at less than CAN \$ 1600. Solving cost decreasing cross-border logistics issues and not precipitating in

most of the government programs for exporters, and easy costume regulations can increase the trade between USA and Canada. Two models are suggested for Canadian SMEs or U.S. SMEs in a closed-loop system. Products are not included in any duty deferral programs by cross border merchandise sales of a refund of duty. Refurbishing, recycling or disposals are done in country where returned products are sold. An inventory for domestic market can be created for uncertain orders. Filling for duty drawback, filling for input tax credit , pick-pack in min package sizes and consolidated loads for border crossing done at fulfillment centre for products going from Canada to USA and refurbishing and resale done in USA and they are sent Canada by paying tax and duties in Canadian duty-paid e-commerce cross-border distribution recommended network. However, no-resident importer program enrolment is done at fulfillment centre for products going from USA to Canada by pre-paying Canadian duty and tax in U.S. duty-paid e-commerce cross-border distribution recommended network. (Gessner& Snodgrass, 2015), 60% of German consumers and 44% of French consumers bought their products and services online in 2013. A standard shipment, express delivery, pickup point delivery are kinds of shipments in EU. 39% of e-consumers in EU meet delivery problems like delivery at home

with where, there was nobody in delays, high shipping costs, the lack of a way of tracking delivery status and getting products from distant collection point. 20% of consumers have got damaged goods and 29 of them had late delays in Germany in 2013. Returns of 18% of all parcels in 2013 were fashion segment due to free of charge returns in German as costumers' order more cloths to try at home because of size differences. More than a third of all German distributors have an average more than 20%. Mega e-fulfillment centers, parcel sorting centers (hubs), local parcel delivery centers, local urban logistics depots and return processing centers are types of EC facilities. Parcel stations equipped with lockers, and pick-up points (PP) alternative to home deliveries and located at press kiosks, bakeries, internet cafés with mainly 76 lockers is fast growing solution in EU countries to prevent miss deliveries like DHL/Deutsche Post in Germany (2,500 locations around the country). Hermes with 14,000 pick-up points in stores/shops in Germany is the leader. More than 20% of online shopping shipments are done by PP Networks from 5.9 (2008) to 7 PPs per 100,000 inhabitants (2012) in France in 2012. (Eleonora Morganti et al. , 2014: 178-190) Having a personal jurisdiction in e-commerce cases is an important factor to protect the right of all parties. Fake and broken

products, sending wrong product, not transferring money, selling private information etc. are main problems met e-commerce. proper and effective laws on personal jurisdiction is required in Australia and European Union EC regulations can be applied other countries to prevent any debates over internet and EC. (Saraf & Kazi, 2013: 403-412)

2.4. Metadata and Social Media (privacy vs personalization)

Metadata social media companies collect information about users as shown in Table 1. Occasional data captures of specific time and location of posts, comments and related activities can be used or shared in different platforms like sharing with external entities to increase their online profits. A variety of services like games and other third party applications can be used to collect data about SM users. External requests from governments for law enforcement, national security, defamation, computer fraud and abuse, child protection or blatant political oppression are main problems of SM web pages that makes user afraid of using these platforms. Facebook Data Use Policy allows disclosing data “*if we have a good faith belief that the law requires us to do so.*” Facebook’s Global Government Request Report publishes countries

requests to inform users about privacy. *“Freedom to share and connect from Facebook, “The principle of “free flow of information” and “we respect the ownership of the content that users share and each user is responsible for the content which he or she provides. Because of these principles, we do not actively monitor and will not censor user content, except in limited circumstances [...] from twitter”* are still topics discussed in different countries. Phenomenon of the privatization of conditions of civil liberties is still a hot theme discussed in many countries. (DeNardis & Hackl, 2015)

Table 1: Metadata collected by social media platforms. (DeNardis & Hackl, 2015)

| | Location | Phone Number | Device Information | Cookies | Software Footprint | IP Address | Activity data |
|----------------------|----------|--------------|--------------------|---------|--------------------|------------|---------------|
| Facebook | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ |
| YouTube ^a | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ |
| Twitter | ✓ | | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ |
| Yelp | ✓ | | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ |
| Snapchat | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ |

^aYouTube’s metadata collection based on Google policies.

Some European countries like France and Brazil have strong stances against hate shares and speeches while USA has less restriction in that theme. Moreover, the governments of Thailand have removed many videos and shares related criticizing monarchy. The discloses policies of famous SM web sites are shown below. (DeNardis & Hackl, 2015) Turkey has changed its law enforcement strategy after Taksim Square attacks and wanted to censor some dangerous and false shares. However, twitter has rejected that and Turkey closed twitter for a while. The main problem of SM shares is that photos changed by Photoshop program or fake accounts contents can be shared. Hence, Turkey has seen this danger especially when it was understood that many fake accounts were created in other countries and many wrong information were shared by these accounts. One of the main problems of SM channels is frauds and wrong information given over brands. Many products like medicines are commercialized with some fallacious information by SM such as trough saying that they can cure cancer or increase body resistance. This misleading information is distributed by famous SM channels to attract more customers, which decreasing trust to SM in long run in Turkey. Hence, it is suggested that there is a need of third party controls over commercial activities in SM. Recently, there are

many ads about commercial and retailing activities of firms in facebook and instagram with many positive comments and suggestions. SM firms focus on mainly earning money from ads while the trust factor is ignored in this huge profit pool. Some fake users are created by firms to make positive comments about brands and products to attract more customers.

Table 2. Social media platforms disclosing user data to third party platforms. (DeNardis & Hackl, 2015)

| | Advertising/businesses, institutions | Service providers |
|----------------------------|--|--|
| Facebook | Advertisers, developers of apps, games and websites, partners and affiliates | Providers of infrastructure, researchers |
| Youtube^a | Companies and organizations other than Google, advertisers | Users' domain administrator, affiliates |
| Twitter | Library of Congress, advertisers | Hosts of wikis and blogs, Google Analytics |
| Yelp | Businesses, advertisers, Facebook, Twitter | Quality testing, financial processing |
| Snapchat | No details provided | Vendors, consultants, Flurry |

^aYouTube's information disclosure to third parties based on Google policies.

3.5 Measuring SM Fame Rate of an Event

A multinomial probabilistic soft clustering of words is used for Automatic topics and trend detection like extracting topics about aging theory from page rankings, referred as the concept of social sensor or Twitter Monitor. Topics influences can be ranked for the comparison in two different cities or countries or during day times (Now, morning). There are certain biases due to the access to the internet of a particular region, the SM affinity like older population and a result with high volatility or less reliability. (Bernabé-Moreno et al., 2015) Social dimension taking into account the users' activity index, the ratio of directed tweets to the user, semantics dimension based on the presence of a keyword in the message and temporal dimension a computation of the user activity in 6 partitions of the day to model the probability of Dispersion are three dimensions of measuring user activities in SM. Followers influence, reply influence and re-tweet influence are three measurement metrics quantifying the social influence and Google Search Page Rank algorithm can be used to measure the influence of each topic and user or web page. Recency metric is created to determine how the topic is up-to-date based on start date and end date of discussions about a topic with frequency of interactions frequency classified as active

frequency, passive frequency and frequency of engagement. Punkt Tokenizer method is used to deal with social media texts with considering spelling errors in SM through hierarchical Dirichlet bigram language models. (Bernabé-Moreno et al., 2015)

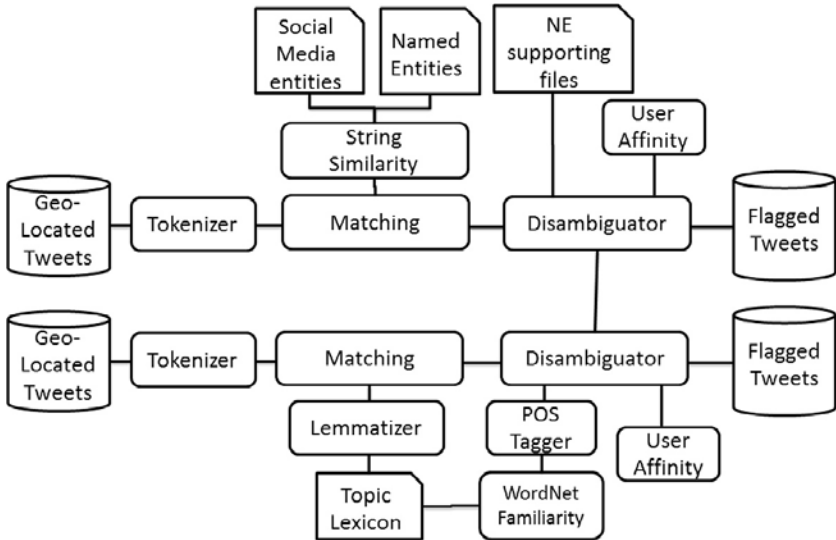


Figure 5 :Double-pipe tweets classifier (Bernabé-Moreno et al., 2015))

The impact of each cases like Global Economical crisis can be measured based on impact value and other parameters and compared with other cases like Champion Leguae Final winner happened on the same day like death of a famous persons. Moreover, each cases can be visualized on graphs with different colors for ranking purposes with peak-up and fade-out

phases by creating distance (radius) depending harvester like 1 km earthquake effect. (Bernabé-Moreno et al., 2015)

3. EC and MC in Turkey

Turkey is the 9th at EC in the world with about 19 ₺ (TL) billion market size in 2014. With 35% increase of EC, costumers have made travelling and holiday from 326 online pages with 6.5 ₺ billion. With 33% increase of making shopping of only online retails from 384 web pages, the market size of that group is 6.8 ₺ billion. Moreover, with 30% of increase, the betting of EC market size was 2.1 ₺ billions in Turkey in 2013. The overall increase in EC in 2014 was 35% from 945 online web pages. Main barriers against EC in Turkey are Point Of Sale (POS) and online pawnbroker trust perception problem due to fraud, credit card and other payment systems integration to be completed, lack of transition to mobile payment systems, smart phone and no not spread quickly on-screen pop-up in 3G mobile sites, lack of digital agency offering rental mobile website design software to the cloud via SaaS model e-commerce site , and e-commerce customs union such as the lack of legislation to facilitate cross-

border e-commerce according to Informatics Industry Association (TUBISAD). EC retail market share is 1.3 % in 2013 in Turkey. However this rate for developed countries is 5.5% and is 3.5 % for emerging markets. In developed countries with 12.2 % and 8.4%, England and USA are leaders while in developing countries with 8.5% and 5.8%, China and Poland are market leaders in their groups. (TUBISAD, 2015) EC retail market share can be improved in Turkey with advertisements and opening more easily used and attractive web pages. To protect individual and firm brand, every kind of web pages and reports are to be controlled and evaluated so that the digital value of brands is protected. Google alerts gives alerts about a brand in articles and blogs, Canva designing graphics, Brand Yourself finding who searched for you, LinkedIn & Twitter Notification, Comment Alerts being aware of comments in blogs, and Google Analytics giving information about visits to the web are main tools used in Turkey to protect the brand throughout learning content about them in SM. (Sosyal Medya ,2016)

3.1. SM in Turkish retail (overview)

The computer graphics offering e-commerce report of 2015 SMEs were prepared by Idealssoft firm.It is found that

Hepsiburada is the best EC web page from 2500 users in 71 cities in Turkey in 2015. E-commerce software for more than 10 years has been served in the industry by ideasoft to over 5300 Small and Middle Size Entrepreneurships (SMEs).The EC market in Turkey has showed the continued rapid growth in last ten years. Sales via Internet by SMEs in Turkey in 2015 increased by 60% compared to the previous year and it were determined to reach a level of over 500 million TL in total. The numbers of EC costumers have passed 3 million and they buy more each day from SMEs in Turkey. Existing customers and potential leads shows that there are great opportunities in that field. Moreover, the number of orders granted to SMEs engaged in EC has exceeded 2 million, increasing by 45%. Turkey total orders come with 42.9% from the Marmara Region, with 16.1% from Inner Anatolia and with 13.2% from the Aegean Region. Per day more than 45,000 products are sold in the EC industry in Turkey and more than 400,000 new products per month are found to be sold. There was 420% increase in number of orders from mobile devices in 2015 from a study done by Idealsoft. E-commerce positive impact affects naturally the number of visitors interested in EC site as well as the SMEs web pages that has also been impacted positively. The number of SMEs in EC visitors increased by 35% in 2015,

this increase was realized with 125% increase of mobile EC. At 45 different sectors more than 5,300 SMEs EC sites were examined, the average of the basket in 2015 turned out to be 245 TL(Turkish Lira). This means an increase of 10% compared to the previous year. When payment habits of installment are looked at Turkey for internet shoppers, 24% of the payment orders were under \$ 100 and 55% of them were more than \$ 100 installments orders. The customers' choice of payment options analyzed in the report concluded that users preferred mainly credit card EC in Turkey and 71.5% payments were done by credit card while 11.3% of them proffered to make payments at the door and 11.1% of them preferred Electronic Fund Transfer (EFT) payments. When types of used credit card is analyzed, bonus card is the most preferred card type with 23.8%, followed the World Card with 20% and followed with 15.2% Maximum card. (Sosyal MK , 2016)



Figure 6: Take your brands from caskets (Sosyal Medya ,2016)

Improvements in cargo services, protecting the rights of consumers, more awareness in E- EC, increasing number of internet users, role of advertisements, being able to find more reasonable products by filtering web pages, positive comments in SM, increasing number of credit cards, making payments at door, increasing services give by sellers, enlargement in the number of products selling online, being able to communicate by SM and phones and new government regulations have increased the potential of EC in Turkey as happened around the World. However, Users are afraid that personnel data such as billing address, name, preferences, credit card information etc. can be stolen to be used for other purposes

It is suggested in Turkey by Osman Arı(2016) that digital marketing should be done in social networking channels like Affiliate Marketing Network with dynamic retargeting and Ad customization, retargeting on Facebook, consumer buying trip analysis and optimal digital media analysis methods. (Sosyal Medya2 , 2016)) Idealsoft is a firm providing number of people visiting a web page, transformation analyzing, time spent on the page, scroll depth, shares services in Social E-Commerce(SEC) in Turkey. Moreover, every kind of education about commercial law, payment methods and EC infrastructure is given by them with some costs. Furthermore, they sell many different EC web pages with different prices to existing and new firms. (Idealsoft, 2016) Facebook, twitter, google plus, Tumblr, Pinterest and Instagram are most widely social media web pages used in Turkey with SEC adds. Every kid of EC services like Enterprise Resource Planning(ERP) Integration, multi-language support ,multi-currency support, advanced filter / option system, traffic / year, product number blog / forum, marketplace integration, arrow distributors support, delegated users, store managers, brand managers, such as the ability to manage only allowed be able to see the products, 100% customizable design, mobile device support, category and brand support, categories in the brand and even advanced

Search Engine Optimization (SEO), unlimited sub-category support into which category your site to have an unlimited number of sub-categories, assign different categories of products, ability to assign the same product under a different brand or category etc. are provided with some costs by EC consultancy firms to every kind of organization and individual. (Netticaret, 2016)

3.2. SM mpact on Politics Taksim

Being successful in social media is highlighted with gaining more followers.

To be successful in SM, fake potion method to get fake followers is applied as known by many people. This fake method especially after Taksim Gezi Park events has been applied by some brands lost followers and decreased “likes” trough making some payments to people providing fake followers. Such behavior shows actually how easy and difficult some things in the ocean of social media, but also an indication of how some things are deal makers.(Sosyal MK2, 2016)

Retailing industry is faced many manipulations as explained in that section. In this manner, some brands are tried to be shown with high followers and false positive comments to attract more followers with some fake accounts. In this way, they try

to get more transactions and gains. Hence, there is a need of fair control mechanism in retailing industry.

A particular case of social media engagement—the Taksim Square protests in Turkey in 2013 is one of the greatest situations to prove the power of social virtual communities. There is a relationship between social media use and political participation from past studies and their social media-based empowerment was used to communicate with other people to seek changes. 770 tweets were analyzed between May and December 2013 from this demonstration by Bandura's principles of self-efficacy. "Increasing polarization, as more ideological or polarized citizens may feel a stronger need to organize and affect public outcomes' can be done by social media. Enactive attainment, (i.e., Tweet demonstrates personal experience and mastery), vicarious experience (i.e., Tweet demonstrates others' experience), sense of autonomy (i.e., Tweet shows sense of agency, determination, or control) are categories of Bandura's principles of self-efficacy used in Taksim square protests. Coded message elements of the tweets (i.e., text, hashtag, link, video, pictures), message tone (i.e., positive, negative, neutral, tongue in cheek), and interactivity (i.e., tag, retweet, retweet with comments) source location (i.e., domestic, international, unable to determine) and source type

(i.e., individual, media, organization, unable to determine) are other properties of messages. (Smith et al., 2015)

Around 40% of tweets used embedded links and 39.5% of them used pictures. Vicarious experience using others' experiences as motivation providing awareness for acting is mainly applied at Taksim Square posttests instead of personal experience. SM creates "collective identification" and "in-group solidarity" despite geographic separation as understood from messages coming from abroad. Ability of creating digital information named as network power through protocols of communication has been seen in Taksim Square protests. Therefore, communicators and policymakers in institutions and organizations have to consider the empowerment of SM users with considering global audience involvement due to messages coming from abroad. "communication creates community" stated by Dewey (1927), concept is widely accepted in the current digital world. Business organizations can create shared values through SM. social media engagement has some purposes and aims than temporal likes. (Smith et al., 2015)

3.3. SM impact on Retail Gittigidiyor

Gittigidiyor is a famous SEC firm in Turkey and provides millions products like electronic devices, cloths, and books for both costumers and sellers. Gittigidiyor firm have become a leader firm in online retailing industry in last years and its expanding domestic strategy can be applied by others firms. Moreover, it is expected that it increase its international operations to sell more cross-borders products.

Both costumers and sellers are to be registered to make any kind of transactions like ebay. Before making any kind of sells or purchase, comments about sellers and costumers are to be seen on the page as shown in figure below. Moreover, it uses secure payment system by sending money after costumer allowed and allows products to be given back if costumers are not happy about it. Products are categorized as electronics, sport products etc and it has agreements with all cargo services in Turkey. Moreover, it uses credit card installment options. After sales, a survey is sent to purchaser to learn the opinion of him or her to learn whether there is an unsatisfactory situation. Furthermore, promotions for some products, ads for different firms working in district fields like cell phone

operators(Turkcell) marketing and new trends are shown on that web page.

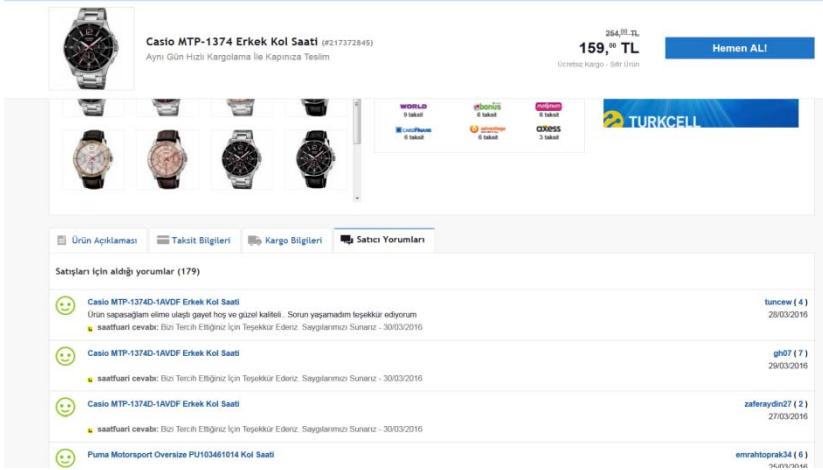


Figure 7: Gittigidiyor EC web page(Gittigidiyor, 2016)

3.4. SM impact on Pharmaceutical market

Medicine industry has great potential with about 10 billions TL in Turkey. Until 2012, medicines were registered on paper prescriptions by doctors and there were many frauds in that industry. After e- –government(devlet) strategy, e-prescription system has been applied and comments and suggestions were checked in order to apply system successfully. There were huge social media attacks as negative comments against new system due to slowness of system and being used to the old paper system. Hence a PhD thesis was carried out by Aslan(2014) to

learn weakness and technological side of this new system. Technology Acceptance Model(TAM) model was applied in that study to find which parts(factors) not working properly and connecting patients and healthcare staffs efficiency by considering economical and social behaviors of that new system. In this new system, patients, healthcare staff, medicine suppliers and governments' managements are connected as happened in social media web sites and they can interact with each other with high data protection.

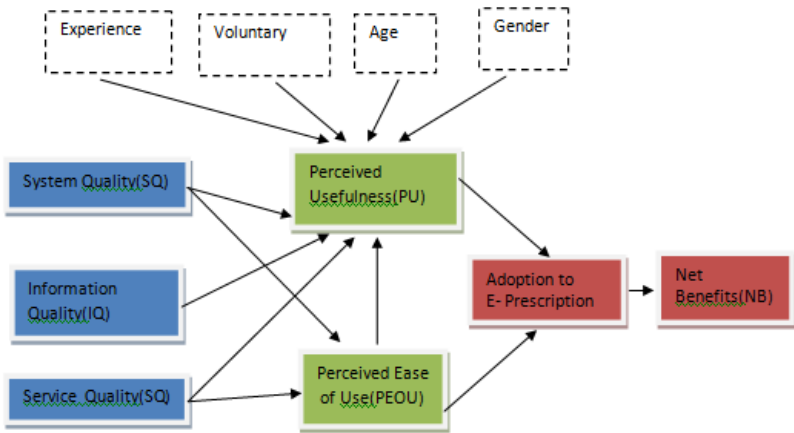


Figure 8: E- prescription TAM model with moderating factors(DeLone ., & McLean ., 2003)

There is a negative correlation between Information Quality(IQ) and Perceived Usefulness(PU) even the hypothesis

is accepted as shown in Figure 8. This negative correlation can be due to the way of measurement. Hypotheses are concentrated on Perceived Ease of Use(PEOU) factor and with high acceptance values and thus, it is decided that the most effective factor is PEOU. Three hypotheses are rejected in that model as shown above in red lines. Information quality and service quality are not at expected level to meet the expectations of doctors. The more easy to use the system is the more acceptances for PEOU related hypotheses. This is a clear sign for the management of health ministry to develop some part of e-prescription to increase the acceptance of that system. Service side should be developed in hospitals and some staff from hospital is able to fix problems in the hospital. PU-IU(Intention to Use-Adoption) is also rejected in that model. This can be due to being mandatory and without applying suitable trainings. Staffs are forced to use it and some of them did not want to use it but preferring old system. The functions of e-prescription like integrating with other systems can be increased to increase the attitude towards using it with help of SM.

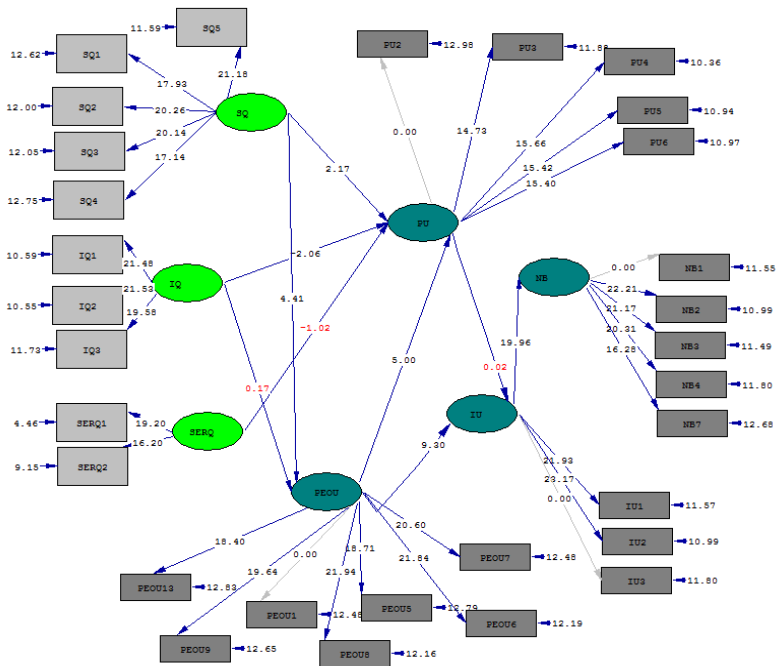


Figure 9: T Values showing hypotheses (Aslan, 2014)

This study shows that e-prescription is a right application to increase the efficiency of staff. The first strong aggressive resistance has decreased and majority of staff is happy at using it. Problems related to e-prescription like interruptions, and low speed can be decreased to increase the usage. To see the old records of patients, an integrated system is needed by Health Minister. With this system, necessary data about patients can be seen to increase the quality of treatment. Perceived web

security has positive effect on intention to use. Doctors are afraid of that some other users can use their account without their permission. Some users stated that patients' records can be misused by others. To increase the success of e-prescription, SERQ factor is to be redesigned and users should get on time services from IT department. (Aslan, 2014)

4. Conclusion

To be successful in current turbulent market conditions, every kind of organizations has to see the power of customers with social media tools. Many firms in Turkey have improved their activities by integrating their services mainly online like buying tickets from web sites through web 2.0 applications. Almost all technology users have a kind of social media account and their decisions are affected by their peers. For instance, if a beautiful dress is seen on a man or woman at Instagram or Facebook, their friends ask them about the dress and they may want to buy the same cloths. Hence, SM is an unavoidable/ disruptive platforms of micro competing places for business owners. Students in Bingöl City select which café to go and drink a café or tea based on blog and chat suggestions.

When the increasing business and economical value of SM for SMEs are considered in E-Commerce in Turkey, it can be seen that Turkey has a great potential in SM field for national and international firms. Almost all young people have mobile devices connecting internet instantly and they can make shopping by these devices. Innovative firms have tried to reach more people and get loyal customers by being active in social media. Moreover, Taksim Square protests have showed that social media is a powerful tool not just economically but politically. Furthermore, social media have been widely used in medicine and healthcare industry to find more customers and increase their profits for managers. Patients select their treatment place from suggestions done in different web sites. The new concept of SM in retailing has shown that the voice of costumers is stronger and can have deep affects on sells in long run. To stay competitive, the new tricky SM EC behaviors are to be understood well. It is clear that there are many manipulations in this virtual platform by increasing fake number of followers, not making fair comments through users or paid users. This field can be an interesting part further research for academicians to create trust metrics and to measure the reliability of user created contents.

Increasing commercializing of herbal medicines on SM can be a new field for international firms since increasing usage of web 2.0 has designed the buying behaviors of patients and people searching better healthy options. People have focused on preventive measures than using medicines through buying sport machines, herbal medicines, green teas and other options by considering SM content and interactions. Many commercial firms in these field and online selling platforms like gittigidiyor are trying to combine their products with users' content than spending huge amount of money on television or newspaper advertisements.

Add recommendations for practitioners

5. References

ASLAN I. (2014) “The effect of Information technology in Turkish healthcare system: E-Prescription case study, PhD Dissertation, Social Science Institute, Atatürk University, Erzurum, Turkey.

ARI O.(2016) “Bir dijital pazarlama ajansı ile çalışmaya başlamadan önce bilmeniz gerekenler” <http://sosyalmedya.co/bir-dijital-pazarlama-ajansi-ile-calismaya-baslamadan-once-bilmeniz-gerekenler/>, Bir dijital pazarlama ajansı ile çalışmaya başlamadan önce bilmeniz gerekenler, 14.04.2016

BAI Y., ZHONG YAO, YI-FAN DOU (2015) “Effect of social commerce factors on user purchase behavior: An empirical investigation from renren.com” , International Journal of Information Management, 35, 538–550.

BERTARELLI S.(2015). On the efficacy of imperfect public-monitoring of seller reputation in e-commerce”, Electronic Commerce Research and Applications, 14,75–80

BRUSH, G., MCINTOSH, D.,2010, “Factors influencing e-marketplace adoption in agricultural micro-enterprises”. International Journal of Electronic Business, 8 (4/5), 405-432.

BOTHA, E., & Mills, A. J. (2012). Managing the new media: Tools for brand management in social media. In A. Close (Ed.), Online consumer behavior: Theory and research in social media, advertising and E-Tail. New York: Taylor & Francis.

BERNABÉ-MORENO J., Tejada-Lorente A., C. Porcel C., Herrera-Viedma E. (2015) "A new model to quantify the impact of a topic in a location over time

with Social Media", *Expert Systems with Applications*, 42, 3381–3395.

Castells, M. (2009). *Communication power*. Oxford: Oxford University Press. ,

CAN H.(2016) "Customer Oriented Design",

[https://hamitcanbalci.wordpress.com/tag/musteri-odakli-tasarim/\(05.04.2016\)](https://hamitcanbalci.wordpress.com/tag/musteri-odakli-tasarim/(05.04.2016))

CHEN J. & XIAO-LIANG SHEN X.-L.(2015).Consumers' Decisions in Social Commerce Context: An Empirical Investigation", *Decision Support Systems* (2015), doi: 10.1016/j.dss.2015.07.012.

DELONE H., & MCLEAN E.R.(2003) " The DeLone and McLean model of information systems success: A ten-years update", *J. Manage. Inf. Syst.* 19 (4), pp.9–30.

DEWEY, J. (1927). *The public and its problems*. New York, NY: Holt.

DENARDIS L. & HACKL A.M (2015) "Internet governance by social media platforms", *Telecommunications Policy*, special issue on the governance of social media, 39, 761–770.

EUROPEAN COMMISSION(2012)A coherent framework to build trust in the Digital Single Market for e-commerce and online services, [http://ec.europa.eu/internal_market/e-commerce/communication_2012_en.htm\(01.07.2015\)](http://ec.europa.eu/internal_market/e-commerce/communication_2012_en.htm(01.07.2015)).

GESSNER, G.H., & SNODGRASS, C.R.(2015).Designing e-commerce cross-order distribution networks for small and medium-size enterprises incorporating Canadian, *Research in Transportation Business & Management* , <http://dx.doi.org/10.1016/j.rtbm.2015.07.005>

GITTIGIDIYOR (2016) <http://urun.gittigidiyor.com/taki-saat/casio-mtp-1374-erkek-kol-saati-217372845?scrf=haftanin-cok-satanlari#product-detail>)

HAJLI N. , & SIMS J. (2015) “Social commerce: The transfer of power from sellers to buyers”, *Technological Forecasting & Social Change* 94 (2015) 350–358

LEE J., & HONG I.B. (2016) “Predicting positive user responses to social media advertising: The roles of emotional appeal, informativeness, and creativity, *International Journal of Information Management*, 36, 360–373.

LIU H., CHU H., HUANG Q. , CHEN X.(2015) “Enhancing the flow experience of consumers in China through interpersonal interaction in social commerce”, *Computers in Human Behavior*, 58, 306-3014.

LU Q. & LIU N.(2015). Effects of e-commerce channel entry in a two-echelon supply chain: A comparative analysis of single- and dual-channel distribution systems”, *Int. J.Production Economics*, 165, 100-111.

LU B., FAN W., ZHOU M.(2016) “Social presence, trust, and social commerce purchase intention: An empirical research”, *Computers in Human Behavior*, 56,225-237.

KANG, M. (2014). Understanding public engagement: Conceptualizing and measuring its influence on supportive behavioral intentions. *Journal of Public Relations Research*, 26, 399–416.

KURNIA S.,KARNALI R.J., & RAHIM M., (2015).A qualitative study of business-to-business electronic commerce adoption within the Indonesian grocery industry: A multi-theory perspective, *Information & Management*, 52 ,518-536.

KURNIA S., CHOUDRIE J., MAHBUBUR R., & ALZOUGOOL B. (2015). E-commerce technology adoption: A Malaysian grocery SME retail sector study, *Journal of Business Research*, 68,1914-1916.(
<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0148296314004251>)

REDDYA N.A& DIVEKARB B.R.(2014)A study of Challenges Faced By E-Commerce Companies In India And Methods Employed To Overcome Them, *Procedia Economics and Finance* ,11, 2014, 553-560.

IDEALSOFT(2016) “Idealsoft”<http://www.eticaret.com/blog/etkilesimler-nasil-olcumlenir/>, Idealsoft, 14.04.2016)

RYDÉN P. & T RINGBERG T. & WILKE R.(2015) How Managers' Shared Mental Models of Business–Customer Interactions Create Different Sensemaking of Social Media *Journal of Interactive Marketing* 31, 1–16.

ROGERS E.M.(1995).Diffusion of Innovations, Simon and Schuster”, New York, USA.

Netticaret(2016) <http://www.netticaret.com.tr/kobi-eticaret-paketleri>, netticaret, 14.04.2016)

MANIKA, D., ET AL. (2016) Understanding the effects of a social media service failure apology: A comparative study of customers vs. potential customers. International Journal of Information Management (2016), <http://dx.doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2016.01.004>

MORGANTI E., SEIDEL S., BLANQUART C., DABLANC L., LENZ B.(2014).The impact of e-commerce on final deliveries: alternative parcel delivery services in France and Germany, Transportation Research Procedia, 4, 2014) 178 -190.

PIOTROWICZ, W., & CUTHBERTSON, R. (2014). Introduction to the Special Issue Information Technology in Retail: Toward Omnichannel Retailing. International Journal of Electronic Commerce ,8, (4), 5-16.- <http://www.ijec-web.org/past-issues/volume-18-number-4-summer-2014/introduction-to-the-special-issue-information-technology-in-retail-toward-omnichannel-retailing/>

SARAF B.& KAZI A.U.S.(2013).An analysis of traditional rules applied by Australian courts to establish personal jurisdiction and their application in e-commerce, computer law & security review, 29, 403-412.

SMITH B.G. , MEN R.L., AL-SINAN R.(2015) “Tweeting Taksim communication power and social media advocacy in the Taksim square protests”, Computers in Human Behavior 50 499–507.

SOSYAL MEDYA (2016) <http://sosyalmedya.co/markanizi-dijital-alanda-kolaylikla-insa-edebilmenizi-saglayan-7-arac/>, Markanızı dijital alanda kolaylıkla inşa edebilmenizi sağlayan 7 araç, 14.04.2016)

SOSYAL MEDYA2 (2016) <http://sosyalmedya.co/bir-dijital-pazarlama-ajansi-ile-calismaya-baslamadan-once-bilmeniz-gerekenler/>, Bir dijital pazarlama ajansı ile çalışmaya başlamadan önce bilmeniz gerekenler, 14.04.2016.

SOSYAL MK (2016) <http://sosyalmedyakulubu.com.tr/e-ticaret/kobiler-icin-e-ticarette-2016-hedefi-1-milyar-tl.html>, KOBİ'ler İçin E-Ticarette 2016 Hedefi 1 Milyar TL, 14.04.2016)

Sosyal MK2 (2016) <http://sosyalmedyakulubu.com.tr/faydali-bilgiler/sosyal-medya-parazitleri.html>

TUBISAD (2015).Türkiye'de E-Ticaret Hacmi 18,9 Milyar TL, <http://eticaretmag.com/turkiyede-e-ticaret-hacmi-189-milyar-tl/>(31.08.2015)

XIANGA L., ZHENG X., MATTHEW K.O. LEEB, DINGTAO ZHAO L.D. (2016) "Exploring consumers' impulse buying behavior on social commerce platform: The role of parasocial interaction", International Journal of Information Management, 36,333–347.

KAIQUAN XU , XITONG GUO , JIEXUN LI , RAYMOND Y.K. LAU D, STEPHEN S.Y. LIAO (2012) "Discovering target groups in social networking sites: An effective method for maximizing joint influential

power.”, *Electronic Commerce Research and Applications* 11 (2012) 318–334

WEBCREDIBLE (2016) “Personilizing customers experience”,
[http://www.webcredible.com/blog/feb16-personalising-customer-experience-part-1/\(11.04.2016\)](http://www.webcredible.com/blog/feb16-personalising-customer-experience-part-1/(11.04.2016))

YAN S.-R., ZHENG X.-L., WANG Y., SONG W.-W., & ZHANG W.Y.(2015).A graph-based comprehensive reputation model: Exploiting the social context of opinions to enhance trust in social commerce”,
Information Sciences, 318, 51-72

YOON H.S., & OCCENA L.G.(2015).Influencing factors of trust in consumer-to-consumer electronic commerce with gender and age,
International Journal of Information Management, 35,352-363

BÖLÜM 3:

İŞVEREN MARKASI YÖNETİMİ

Dr. Zeynep HATİPOĞLU

Dr. Öğr.Ü. Nişantaşı Üniversitesi İktisadi, İdari ve Sosyal Bilimler Fakültesi İşletme
Bölümü

Giriş

Bir işletmenin yetenekli çalışanları çekebilmesi ve onları elde tutabilmesi için farklı, ayırt edici, kolayca taklit edilemeyecek özelliklerinin bütünü güçlü bir işveren markasını ifade etmektedir. Bugün her işletme farkında olsun ya da olmasın bir işveren marka kimliğine sahiptir ve bu kimliğin organizasyonun büyüklüğü ile bir ilgisi yoktur. Potansiyel adaylar, mevcut çalışanlar ve ayrılan çalışanlar için işverenin nasıl algılandığı işveren markasının bir yansımasıdır. İlk kez McKinsey Danışmanlık tarafından yapılan araştırmalarla ortaya çıkan “yetenek savaşları” kavramı ile bile birlikte bu savaşa dahil olan tüm işletmelerde nitelik sorunu gündeme gelmiştir. Günümüzün entelektüel sermayeye odaklanan, bilginin elde edilmesini ve doğru şekilde kullanılmasını hedefleyen organizasyonları için doğru kişilere ulaşmak zorunluluk olmaktadır. İşveren markası; işletmeler için son yılların en önemli yatırım kalemlerinden biri haline gelmiştir. Farklı araştırmacıların vizyonundan, farklı şekillerde tanımlanan işveren markası kavramının gelişimine

bakıldığında, pazarlama kavram ve ilkelerinin insan kaynakları alanına uyarlanması ile önemli hale gelmiştir (Köse ve Çakır, 2018:168). Bu noktada insan kaynakları faaliyetlerinin her birinin mutlaka pazarlanabilir hale getirilmesi ve insan kaynakları ekiplerinin pazarlama bakış açısı ile hareket etmeleri gerekir. Örneğin, işe alım sürecinde hedef kitle belirlenmeli, bu kitleye ulaşılabilecek alternatif kanallar oluşturulmalı, adaylara bir öneri paketi sunulmalı, rakiplerden farklı olarak sunulan faydalar belirtilmeli ve işveren markasının nasıl destekleneceği açıklanmalıdır (Pogorzelski, vd., 2010:99). Bu çalışmalar markanın kimliğini ve imajını aktarmaya yardımcı olmaktadır. Ancak vaatlerin gerçekçi olması ve öncelikle mevcut çalışanlar tarafından benimsenmesi gerekir. Aksi halde çalışanlara sunduğunuz değer önermesi inandırıcı olmayacak ve hem mevcut çalışanların bağlılığını zedeleyecek hem de dışarıdaki işveren imajını olumsuz etkileyecektir. Aşağıdaki bölümlerde; marka kavramından başlayarak, işveren markasının ayrıntılı tanımı, işveren markası oluşturma süreci, çalışan değer önermesi ve işveren marka yönetimi konularına değinilmiştir.

Marka Kavramı

Pazarlama bileşenleri içerisinde önemini artıran marka kavramı pazarlama yöneticilerinin ilk sıralardaki gündem maddeleri arasındadır. Markayı daha bilinir hale getirmek, markaya bağlı ve markayı öneren müşterilerin toplam müşteriler içerisindeki oranını yükseltmek sürdürülebilirlik için temel hedeflerden biridir. Marka kelimesi dilimize İtalyanca Marca sözcüğünden girmiştir. Marka, Türk Dil Kurumu Sözlüğü'nde: "Bir ticari malı, herhangi bir nesneyi tanıtmaya, benzerinden ayırmaya yarayan özel isim veya işaret" olarak tanımlanmaktadır. Halen ülkemizde yürürlükte olan Markaların Korunması Hakkındaki Kanun Hükmündeki Kararnameye göre; "bir teşebbüsün mal veya hizmetlerini bir başka teşebbüsün mal veya hizmetlerinden ayırt etmeyi sağlaması koşuluyla, kişi adları dahil, özellikle sözcükler, şekiller, harfler, sayılar, malların biçimi veya ambalajları gibi çizimle görüntülenebilen veya benzer biçimde ifade edilebilen, baskı yoluyla yayımlanabilen ve çoğaltılabilen her türlü işaretlere" marka adı verilir (Çifci ve Cop, 2007: 70). Amerikan Pazarlama Birliği, marka kavramını

“Bir satıcının ya da satıcılar grubunun, mal ve hizmetlerini tanımlayan ve onları rakiplerinden ayırt etmeyi amaçlayan bir isim, terim, işaret, sembol, şekil ya da bunların bileşimi” (Kahveci, 2018:16) olarak tanımlamaktadır. Diğer bir tanıma göre ise marka, aynı ya da farklı, çeşitli niteliklerde ve sektörlerdeki ürün/hizmetlerin birbirinden kolayca ayrılmasını sağlayan, yapılan ürün/hizmet dizaynları ve çalışmaları ile benzerlerinden farklılaştırılan, ürün ile birlikte onu piyasaya sunan kişileri ve firmaları da tanımlayan, basım ve yayım yoluyla geniş kitlelere duyuran, tanıtan, onları başkalarının taklit etmesi ya da haksız davranışları karşısında ait olduğu ülkenin ya da uluslararası hukuk kurallarının çerçevesinde koruyan; isim, sözcük grubu, harf, rakam, renk, şekil, ve dizaynların birleşimidir (Leventoğlu, 2012).

Kotler (2004)'e göre marka, fiyat rekabeti karşısında başta gelen bir savunma unsurudur ve güçlü markalar, daha az tanınan markalara göre daha çok güven, rahatlık ve kaliteli görünüm sunarlar. Güçlü bir markanın beş boyutu vardır. Bir marka dendiğinde, öncelikle ürünün niteliği, tarzı gibi özellikler gelir. İkinci olarak, markanın

güçlü bir ya da birden çok temel yarar sunması gerekir. Üçüncüsü, markanın diğer markalardan ayrıldığı karakteristik özelliklerdir. Dördüncüsü, markanın şirketin değer sistemini (yenilikçi, sosyal bilince sahip vb.) açıkça yansıtmasıdır. Son olarak, güçlü bir marka kullanıcı kitlesinin görüntüsüyle (genç ve coşkulu, daha yaşlı ve oturaklı) kendisini az çok ortaya koymaktadır. Bir markanın gelişmesi için bu beş etmenin dikkate alınması gerekir.

Marka bir işletmenin rakiplerine kıyasla ayırt edici özelliklerinin öne çıkmasını, pozitif bir imaj oluşturmasını ve sürdürülebilir rekabet üstünlüğü elde etmesini sağlamaktadır. Markanın sağladığı bu faydaların yanı sıra aşağıda belirtilen faydaları da söz konusudur (Özdemir, 2009:61):

- Talep yaratarak tutundurmaya yardımcı olmak,
- Kurum ve ürün imajının yerleştirilmesine yardımcı olmak,
- İstikrarlı satış sağlanarak rekabet gücünü arttırmak,
- Medya, müşteriler, kamuoyu oluşturabilecek çevreleri firma lehine etkilemek ve firmaya değer kazandırmak,

- Çalışanlar arasında birlik ve beraberlik duyguları; moral ve motivasyon geliştirmeye yardımcı olmak,
- İşletmenin kendini rakiplerine ve kriz ortamlarına karşı daha etkili korumasını sağlamaktır.

Genellikle markanın somut bir ürünle veya direkt hizmetle ilişkilendirildiği düşünülür ancak günümüzde kurumsal marka imajı oluşturma çabaları ile birlikte davranışlar, iletişim, kullanılan semboller ve pozitif bir üne sahip olmak gibi daha soyut unsurlara da özellikle dikkat edilmektedir (Foster, vd. 2010:401). Ancak markanın güçlendirilmesi pazarlama ekibinin yapacağı faaliyetlerin çok daha ötesinde çabaları gerektirir ki burada en önemli nokta çalışanların markanın birer marka elçisi gibi davranmalarındır. Stratejik iletişim ve bağlılık araştırma şirketMSL Group tarafından yapılan ve bu konuyu irdeleyen bir çalışmada; bir çalışanın, markanın tüm diğer kanallardan ulaşabildiğinin ortalama 10 kat fazla bağlantısı bulunduğu ve markanın mesajlarının şirketin sosyal medya kanalları yerine, çalışanlar tarafından paylaşıldığında yüzde 561 oranında daha öteye ulaştığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla markanın

öncelikle çalışanlar için bir değer taşıması ve sahiplenilmesi gerekmektedir.

İşveren Markası

Endüstri çağının bilgi çağına dönüşmesi ile birlikte, rekabet şekli değişmiştir. Günümüz ekonomilerinin en büyük avantajı; ancak insan kaynaklarının etkinliği ile yakalayabileceği bilinmektedir (Gözükara ve Hatipoğlu, 2016:477). Bilgi ekonomisinde bilgi işçilerinin, özellikle yetenekli çalışanların örgüte kazandırılması önem arz etmektedir. Çünkü günümüzde rekabet savaşı, üstün yetenekli çalışanlara sahip olabilmek adına girişilen bir “yetenek savaşına” dönüşmüştür. Bu savaşı yetenekli, parlak, üstün kaliteli insan kaynaklarına sahip olan örgütler kazanacaktır. Örgütlerin beklentilerine uygun çalışanları kendilerine çekebilmek ve mevcut çalışanları örgütte tutabilmek için bulduğu yeni yöntemlerden biri de insan kaynakları literatüründe son zamanlarda öne çıkan işveren markasıdır (Aras ve Bayraktaroğlu, 2016: 602). İşveren markasının kuramsal temellerini de bu anlayışa dayanmaktadır. Öncelikle işveren markasının kaynak temelli yaklaşımdan etkilendiğini ve

sürdürülebilir rekabet avantajının değerli, nadir ve taklit edilemez kaynaklara sahip olmakla mümkün olabileceğini vurgulamak gerekmektedir. Dolayısıyla taklit edilmesi zor yeteneklere sahip olmak için güçlü bir işveren markasının temel koşuludur. İşveren markasının teorik temelleri işaret teorisi ile de ilişkilidir. İşaret teorisine göre, potansiyel çalışanlar, işletme hakkında tam bir bilgiye sahip olmadığında gerek duyduğu bilgiyi, işletmelerin özelliklerini işaret olarak değerlendirdiğinde elde etmektedir (Ardıç ve Gündoğmuş, 2016:2).

Kavramının yaratıcısı Simon Barrow (2007) işveren markasını; işveren tarafından sunulan fonksiyonel, ekonomik ve psikolojik yararlar paketi olarak tanımlamaktadır (Ambler ve Barrow, 1996:187, Doğru ve Çakır, 2015:676). Mevcut çalışanlar ve potansiyel çalışanlar için organizasyonun değerler sistemini, davranışlarını ve politikalarını belirten açık bir göstergedir (Backhaus ve Tikoo, 2004:502). İşveren markası tüketici markası gibi, bir deneyimin gerçekçi bir ifadesidir. Ücret düzeyini, çalışma koşullarını, kültürü, iş unvanlarını, manevi ödülleri, çalışanın örgütle ve yöneticilerle duygusal bağ kurmasını içermektedir.

Örgütün kim olduğunu, ne istediğini, nasıl bir duruşu olduğunu anlatmaktadır. Nasıl ki bir pazarlamacı cazip bir ürün markasıyla müşterilerini kendine çekiyorsa, bir örgüt de iş adaylarını ancak cazip bir işveren markası sayesinde kendine çekmektedir (Pogorzelski, vd., 2010: 74).

İşveren Markası kavramı, hedeflenen çalışanlara ulaşma ve onları elde tutma çabalarını destekleyen bir yaklaşım olarak ortaya çıkmıştır. İşveren markası bir yandan kurumsal marka stratejisini desteklerken diğer yandan da organizasyonu güvenilir ve çekici bir hale getirir. Geçmiş çalışmalar bu markalaşma yaklaşımının organizasyonların yönünü değiştirebilecek kadar etkili olduğuna vurgu yapmaktadır (Ahmad ve Daud, 2016: 690). İşe alımda hem farklılıklar üzerinden bir sinerji oluşturmak hem de benzerliklerin avantajını kullanabilmek bir işvereni cazip hale getirmektedir. Nitelikli çalışanları işe almak ve onlarla birlikte bir insan sermayesi oluşturmak, özellikle gelişmekte olan ekonomiler için büyük bir zorluk oluşturmaktadır (Moser, vd., 2017:588).Ancak gelişmiş, bilgi temelli ekonomilerde de durum çok farklı

değildir (Backhaus ve Tikoo, 2004:501). Amerika'daki 54 şirket üzerinde yapılan bir araştırma, nitelsiz bir çalışanın işletmeye olan maliyetinin o çalışana ödenen toplam ücretin ortalama 24 katı olduğunu göstermiştir. Araştırmayı yapan Bardfort Smith'e göre bu maliyet; ilgili kişinin meslek hayatı boyunca yaptığı hatalardan, verdiği yanlış kararlardan ve kaçırdığı iş fırsatlarından kaynaklanmaktadır. Bhatnagar ve Srivastava'nın (2008) 23 ülkedeki, 33 bin işvereni kapsayan araştırma sonuçlarında ise çalışanları elde tutmanın çok daha zor hale geldiği, örgütsel bağlılığın azaldığını göstermiştir. Bu araştırmaya katılan yöneticilerden yaklaşık yüzde 90'ı, değişen piyasa şartlarının nitelikli işgücünün elde tutulmasının giderek zorlaştığını ifade etmektedir (Baş, 2011:20).Randstad tarafından düzenlenen 26 ülkede, 5500 şirketten toplamda 160.000 çalışanın katıldığı Randstad İşveren Markası Araştırması 2017 sonuçlarına göre ise, adayların yüzde 50'si kötü bir ünü olan işletmede daha fazla finansal imkan sunulsa da çalışmak istemediklerini belirtmişlerdir. Türkiye'de ise benzer şekilde sonuç veren, 1200 kişinin katıldığı RESPECT

Halk Geneli İşveren Markası Performansı Araştırması-
'nda öne çıkan bulgular şunlardır:

- 4 kişiden üçü şirket çalışanlarının işini severek yapmasının o şirkete bakışı olumlu etkilediğini,
- 2 kişiden biri maaşı aynı olsa dahi daha itibarlı bir şirkette çalışmak için mevcut işinden ayrılabilceğini,
- 10 kişiden dördü işsiz olsa da itibarı düşük bir şirkette çalışmayı düşünmeyeceğini,
- 10 kişiden üçü itibarı yüksek bir şirkette çalışmayı maaşı daha düşük olmasına rağmen tercih edebileceğini belirtmiştir.

Yapılan güncel araştırmalardan bir diğeri ise işveren markasının yöneticilerin öncelikleri arasına girme nedenlerini; beceri eksikliğinin artması, ekonomik güçlüklerle karşılaştığında organizasyonların maliyet azaltma yoluna gitmesi ve dolayısıyla doğru insanın doğru işte konumlandırılmasının zorunlu hale gelmesi, rekabetin büyüme ve karlılık baskısını işe alım ve elde tutma konusunda da hissettirmesi, insanların iyi üne sahip işverenlerle çalışma isteğinin artması şeklinde belirtmiştir (Arachchige ve Robertson, 2013:34).

Güçlü bir işveren markası işlevsel, duygusal ve inandırıcı nedenleri içeren üç boyuta sahiptir (Pogorzelski, vd., 2010: 72):

İşlevsel Faydalar: İşveren markasına sahip bir işverenle çalışmanın kazandıracacağı maaş, sağlık yardımı, temiz ve güvenli bir işyeri gibi somut ödüller. Örneğin, “XYZ işletmesinde maaşlar çok iyi, ofis harika, üstelik evime de çok yakın.”

Duygusal Faydalar: Misyon, gurur, statü, iş tatmini, güzel bir iş arkadaşlığı, dostluk ortamı, “galip takıma” mensup olma duygusu gibi soyut ödüller. Örneğin, “XYZ işletmesinde çalışmaktan gurur duyuyorum; dünyanın en iyi oyuncaklarını dostlarımla birlikte biz üretiyoruz.”

İnandırıcı nedenler: İşverenlerin iddialarının doğrulanması. Örneğin, “Arkadaşım bana XYZ işletmesinin çalışmak için harika bir yer olduğunu söylüyor.”

Burada işlevsel ve duygusal faydalar konumlandırma amacıyla, yani işvereni tanımlayan özelliklerin benzersiz bileşimini anlatmak için kullanılmıştır. XYZ işletmesinin konumlanması, güçlü somut ödüllerle birleşen bir başarı

kültürüne sahip olduğunu göstermektedir ve bu kültür diğer niteliklerle birleştğinde ortaya benzersiz bir işveren kimliği çıkmaktadır. İşveren markası ayrıca maliyetlerin azaltılması, müşteri memnuniyetinde artış ve finansal performansta artış gibi faydaları da beraberinde getirir. Great PlacetoWork 2017 verilerine göre; FORTUNE 100 listesinde yer alan ve mükemmelliği yakalamış şirketlerin değerlerinin diğer şirketlerden en az 2-3 kat daha fazla olduğu belirtilmektedir. Ayrıca bu şirketler rakipleri ile karşılaştırma yapıldığında; gelir artışları, çalışanları elde tutabilme, üretkenlik, inovasyon, değişime ayak uydurma, çeviklik, müşteri hizmetleri ve çalışan bağlılığı konularında da çok daha başarılıdırlar. Benzer şekilde Sears araştırması sonuçlarına göre, çalışan memnuniyetindeki yüzde 4'lük artış 200 milyon dolardan fazla ilave gelir sağlamaktadır. İngiltere'deki IES İnsandan Karlılığa araştırması, bir perakende işletmesi çalışanlarının şirkete bağlılıklarındaki bir puanlık artışın (beş puanlık bir ölçekte) mağaza başına satışı yüzde 9 artırdığını, bunun da 200.000 sterline tekabül ettiğini ortaya koymuştur (Barrow ve Mosley, 2005:91).

Moroko ve Uncles (2007:1690) ise işveren markasının özelliklerini şu şekilde ifade etmişlerdir:

- Güçlü bir işveren markası tanınmayı ve fark edilmeyi sağlar.
- Çalışanlara veya potansiyel çalışanlara sunulan vaatler ve beklentiler örtüştüğünde işletmenin tercih edilme oranını artırır. Dolayısıyla “yetenek savaşı”nın kazanılmasını kolaylaştırır.
- Benzerlerinden farklı bir işveren markasına sahip olmak işletmenin uzun vadede varlığını sürdürmesini olumlu yönde etkiler.

Berthon, Ewing ve Hah (2005:154)’a göre güçlü bir işveren markası beş adımda geliştirilebilir:

- Organizasyonu anlamak,
- Çalışanlar için müşterilere yönelik marka vaadini de yansıtan bir çekici bir “işveren marka vaadi” oluşturmak,
- Marka vaadinin uygulanmasını değerlendirebilecek standartlar geliştirmek,

- Marka vaadini desteklemek ve güçlendirmek için tüm insan kaynakları uygulamalarının net biçimde hizalanması,

- Uygulama ve ölçme faaliyetlerinin yerine getirilmesi.

Belirtilen bu adımlar doğrultusunda işveren markasının hedef kitlesi de ortaya çıkmaktadır. Hedef kitle; mevcut çalışanlar, potansiyel adaylar ve organizasyondan ayrılan çalışanlardır. Mevcut çalışanlar, organizasyon içerisinde bağlılığın geliştirilmesi, verimliliğin artması ve yetenekli çalışanların elde tutulması için dikkate alınmalıdır. Potansiyel adaylar ise işletmeyi geleceğe taşıyacak becerilere ve yetkinliklere sahip kişilerdir ve onlar tarafından ne ölçüde tercih edildiği bir işletmenin işveren marka değerinde en önemli etkidir. Son olarak, işletmeden ayrılan çalışanların düşünceleri ve çevrelerine aktardıkları görüşlerde işveren markasını etkileyecektir. Dolayısıyla her ne sebeple olsun işletmeden ayrılan bir çalışanın zihninde olumlu iz bırakmak gerekmektedir (Öksüz, 2012: 20).

İşveren markası oluşumu uzun dönemli bir yolculuktur ve bir proje olarak ele alındığında projenin başarısının ölçülmesi, faaliyetlerin hem hedeflenen kriterler

açısından değerlendirilmesi hem de sonuçların etkilerinin belirlenmesi gerekir. Bu konuda Paul Crowsley, oldukça kapsamlı bir model önerisinde bulunmuştur. Bu modelde, işveren markası projelerinde ölçümlenebilecek metrikler dört ana başlık altında toplanmıştır (Baran, 2016:91):

Yeteneklerin işletmeye çekilmesi konusunda öne çıkan metrikler: Her yıl işletmeye yapılan başvuru sayısı, bu başvurular arasındaki uygun adayların oranı, önemli pozisyonların doldurulmasında organizasyon içerisinden gelen adayların oranı, işe alım maliyeti, teklif kabul oranı, işe alımda efektif çalışma.

Yeteneklerin işletmeye bağlılığının artırılması konusunda öne çıkan metrikler: Profesyonel sirkülasyon oranı, ayrılan çalışanların maliyeti, doldurulamayan pozisyonların maliyeti, işe alınanlar arasında çalışanlar tarafından tavsiye edilenlerin oranı.

Müşteri bağlılığı konusunda öne çıkan metrikler: Müşteri memnuniyeti, müşteri sadakati, müşterilerin algısı.

Finansal sonuçlar konusunda öne çıkan metrikler: Çalışan başına karlılık, çalışan başına ciro, işveren markası ile ilgili yapılan yatırımların geri dönüş oranı,

şirketin değeri, çalışan başına insan kaynakları harcamaları.

Ölçümleme konusu, birçok işletmede ikinci planda olsa da, işveren markası projelerinin uzun vadede en kritik aşamalarından biridir ve insan kaynakları departmanının performansının ölçümüne de katkı sağlamaktadır.

İşveren Markası Yönetimi

İşveren markasının içeriğini belirlemenin yanı sıra müşteri markasıyla aynı özen ve tutarlılıkla yönetilmesi gerekir. Gerekli yönetim sistemleri işletme stratejisi ile uyumlu şekilde oluşturulmalı ve üst yönetimin desteği mutlaka sağlanmalıdır. İnsan kaynakları ekipleri başta olmak üzere, işi işveren stratejisini geliştirmek ve etkili bir şekilde yönetilmesini sağlamak olan kişilerin yerine getirmesi gereken beş temel rol bulunmaktadır (Barrow ve Mosley, 2005:184):

- İşletmenin amaçlarını gerçekleştirmesi için ihtiyaç duyulan işveren markasının temel niteliklerinin belirlenmesi.
- Etkili bir işveren markası konumlandırılması hazırlanarak üst yönetimin katılımının sağlanması ve

hayata geçirilmesi için gerekecek kaynaklar ve kültürel değişiklikler için onay alınması,

- İşletme içindeki ve dışındaki hedef kitlelere ulaşmak için ihtiyaç duyulan iletişimin yönetilmesi.
- Karar ve davranışlarıyla işveren markası karmasının en temel bölümlerini şekillendirecek farklı yöneticilerle iyi bir çalışma ilişkisi geliştirilmesi.
- Yönetimin mevcut ve istenilen işveren markası deneyimi arasındaki giderilemeyen performans farkları hakkında buluşup konuşması için zemin hazırlanması.

İnsan kaynakları literatüründe işveren markasının üç aşamalı bir süreçle oluşturulabileceği belirtilmektedir. Öncelikle, organizasyonun bir “Çalışan Değer Önermesi (ÇDÖ)” geliştirmesi gerekir. Bu önermenin içerisinde organizasyonun kültürü, yönetim şekli, mevcut çalışanların davranışları, işveren olarak hali hazırdaki imajı, ürün ve hizmet kalitesi ile ilgili bilgiler yer almalıdır (Backhaus ve Tikoo, 2004:502). İdeal bir ÇDÖ’de bulunması gereken temel bileşenler aşağıda belirtilmiştir (Baş, 2011:85):

- Potansiyel adayları cezbedecek anahtar “iş değiştirme” kriterlerini DÖ’ye dahil edilmelidir. Örneğin, yüksek performanslı çalışanlar için; öğrenme ve gelişme fırsatları, otonomi, esnek çalışma saatleri ve katılımcı örgüt iklimi gibi kriterleri ön plana çıkarılmalıdır.
- DÖ’ye işletmede yürütölen ilginç ve çekici projeler eklenmelidir. Bunun için farklı departmanlardaki yöneticilerden bilgi alınmalı ve gizliliği olmayan, adayları cezbedecek projeler duyurulmalıdır.
- İnsanlar işletmeye katıldıklarında ne tür kişilerle çalışacaklarını önceden bilmek isterler. İşveren markası, organizasyonda iyi bir çalışma ortamı olduğunu teyit eden bir imaj oluşturmaktadır (Yorulmaz ve Yavan, 2018:1014). Dolayısıyla alışanların davranışı, işveren markası ilgili algıları etkileyebilmektedir.Özellikle adayların kazanan bir takımın üyesi olacaklarına inanacakları, kilit yöneticilerin başarılarının anlatıldığı, takım üyelerinin ayırt edici özelliklerinin ön plana çıkarıldığı, başarıların vurgulandığı bir DÖ oluşturulmalıdır.
- İşletmeyi ve kültürü eşsiz kılan özellikler DÖ’ye dahil edilmelidir. Eğer mümkünse, pek çok işletme

tarafından yoğun bir şekilde kullanılan “güçlü değerler”, “takım çalışması”, “aile ortamı” gibi klişe ifadeler önermede yer almamalıdır.

- Ücret ve diğer yan haklardan bahsedilmelidir. Ancak yüksek nitelikli adaylar maddi faktörlere sıradan adaylara oranla daha az önem verirler. Dolayısıyla en azından piyasa ortalamasında ücret alacaklarını bilmek isterler. Bunun yanı sıra performansa bağlı ödemeler ve proje bazlı prim gibi uygulamalar daha dikkat çekicidir.
- Oluşturulan ÇDÖ’nün etkinliği yöneticiler, yüksek performanslı çalışanlar ve işe yeni başlayan çalışanlar üzerinde test edilmelidir. Aşırı beklentiye yol açacak vaatler önerme içinde bulunmamalıdır.
- ÇDÖ rakiplerle zaman zaman karşılaştırılmalı ve işletmeyi farklılaştıran hususlar ön plana çıkarılmalıdır. Ayrıca önermenin çalışanlar ve potansiyel çalışanlar için ne kadar önemli olduğuna da dikkat edilmelidir (Baran, 2016:79).
- Çalışan Değer Önermesi belirlendikten sonra ikinci aşamada bu önermenin kurumsal marka ile ilişkilendirilmesi ve tüm marka geliştirme çabalarının birlikte yürütülmesi gerekir. Üçüncü aşamada ise işveren

markasını dışarıdaki hedef kitleye en etkin şekilde duyurabilecek olan çalışanlara yönelik işletme içi marka çalışmalarının yürütülmesi gerekir. Bir başka ifadeyle işveren markasının iç pazarlaması yapılır ve ÇDÖ gündelik hayata dahil edilir (Narcıkara vd., 2016:49).

İşletmeler işveren markalarını yönetmek için yalnızca ÇDÖ oluşturmakla yetinemezler. Bu markanın nasıl algılandığını değerlendirmeleri, neyi temsil ettiklerini anlatmaları, farklılıklarını nasıl konumlandırabileceklerini düşünmeli ve İK süreçlerini tüm beklentilere yönelik şekilde dizayn etmeleri gerekmektedir (Baş, 2011:54).

Her ülkenin kültürüne göre beklentiler de şekillenmektedir. Ülkemizde yapılan en geniş kapsamlı araştırmalardan biri olan “UNIVERSUM 2018 Türkiye’nin Öğrenci ve Çalışan Y Kuşağı İçin En Çekici İşverenler Araştırması” işverenlerin markalarını yönetirken öne çıkarabilecekleri unsurları ön plana çıkarıyor (<https://hbrturkiye.com/dergi/turkiye-nin-y-kusagi-sirketlere-ne-soyluyor>). Türkiye’nin önde gelen 46 üniversitesinin İktisadi İdari Bilimler, Mühendislik, Bilişim Teknolojileri, Fen Bilimleri, Sağlık, Tıp,

Edebiyat, Eğitim ve Sosyal Bilimler öğrencilerinden oluşan ve yaş ortalaması 22,4 olan toplam 41.117 öğrenci ve ortalama 3 yıldır çalışan ve yaş ortalaması 28,7 olan 13.116 genç profesyonelin katıldığı araştırmanın dikkat çeken bazı bulguları şunlardır:

- Genç profesyonellerin aylık ortalama maaş beklentisi 4.595 TL iken öğrencilerin aylık ortalama maaş beklentisi 4.206 TL'dir.
- Genç profesyonellerde en çok rastlanan kariyer profili Avcı. Bu durum parasal niteliklere odaklanan gençlerin sayısının ülkemizde oldukça fazla olduğunu göstermektedir.
- Öğrencilerin kariyer hedeflerinde ilk üç sırayı; uluslararası kariyer fırsatları, girişimcilik, yaratıcılık ve yenilikçilik, liderlik ve yöneticilik almıştır.
- Genç profesyonellerin kariyer hedeflerinde ise ilk üç sırayı; iş ve özel hayat dengesi, girişimcilik, yaratıcılık ve yenilikçilik, uluslararası kariyer fırsatları almıştır.
- Çekici İşvereni Nasıl Tanımlarsın? sorusuna hem 22,4 yaş ortalaması olan öğrenciler, hem de 28,7 yaş ortalaması olan genç profesyoneller aynı sözcükle yanıt veriyor: Prestij. Prestijin ardından öğrenciler için

çekicilik tanımlarında Başarı ve Yenilikçilik, genç çalışanlar içinse Kalite ve Kurumsallık geliyor.

- Araştırmada, kariyer yaşamına hazırlanan gençlere en beğendikleri sektörler sorulduğunda; sektör tercihleri fakülte gruplarına göre değişiklik gösterse de tüm öğrenciler için en tercih edilen sektör olarak ilk sırada Eğitim ve Bilim Kuruluşları geliyor.

- Türkiye’de genç profesyonellerin işveren memnuniyeti skoru 10 üzerinden 5,9’dur. Bu durum çalışanların yarıya yakının henüz yolun başında olsalar da memnun görünmediğini gösteriyor. Çalışanların sadece yüzde 19’u işverenlerini arkadaşlarına gönülden tavsiye ettiklerini belirtiyor.

İşveren Markası Örnek Uygulamaları

İşletmelerin elde tutma kabiliyetlerini, doğru kişiyi işe almanın yanı sıra tercih edilen bir işveren haline gelmelerini sağlayacak birçok uygulama vardır. Bunlar arasında doğru ücret politikaları tasarlamak, çekici sosyal yardımlar sunmak, çalışanların iş ve özel yaşam dengelemelerine yardımcı olmak, kendilerini tanımalarını teşvik etmek, çalışanların yeteneklerini geliştirmek için

görev fırsatlarını artırmak ve çeşitliliğe değer vermek sayılabilir (Waldroop ve Butler, 2007:48). Aşağıda işveren marka kimliğini güçlendirmeye odaklanan işletmelerin yaptığı uygulamalardan birkaç örnek verilmiştir:

- *Microsoft Türkiye*, geleneksel olarak iftar, yeni yıl yemeği, kick-off, piknik, 23 Nisan ve kutlama yemekleri gerçekleştiriyor. Sosyal Kulüp tarafından da “happyhour”, kültür gezileri ve bazı sanat faaliyetleri organize ediliyor. Yelken, futbol, fotoğrafçılık ve dans kulüpleri ile ScubaDiving, MS ToastMasters Club bulunuyor. Yakın zamanda sırt-omuz ve boyun masajı uygulamasını devreye alan şirket, uygulama ile teknoloji, ofis ortamı, ergonomik koşullar ve stresin yaratacağı fiziksel etkileri azaltmaya katkıda bulunmayı amaçlıyor.
- *Borusan*, çalışanlarının stres atabilecekleri, birbirleriyle kaynaşabilecekleri Okay Yelken Kulübü, Art’a Kalan Zaman Günü ve Fotoğraf Kulübü gibi sosyal etkinlikler düzenliyor. “Art’a Kalan Zaman” temasıyla hayata geçirilen proje kapsamında holding çalışanları, ayda bir kez bir araya geliyor ve kültür-sanat etkinliklerine katılıyor. Daha çok sergilerin gezildiği

etkinlik kapsamında Borusanlılar özel rehber aracılığıyla eserleri daha yakından tanıyor, birlikte kültür ve sanatla iç içe zaman geçiriyor.

- *Turkcell*, grup şirketleriyle birlikte çalışanlara özel pek çok etkinlik düzenliyor. Turkcell Sosyal Aktivite Grubu (TSAG), her yıl yaklaşık 365 aktivite gerçekleştirirken, grup çatısı altında futbol, basketbol, yüzme, yelken, masa tenisi, karting, bowling, bisiklet ve voleybol olmak üzere 9 dalda kurumsal spor takımı bulunuyor. Tüm aktiviteleri gönüllü bir ekip yürütüyor. “Yaratıcılıkta sınır tanımayan” ekip, “hiç sesi olmayanlara” şan dersi, sabun yapım ve karpuz seçme kursları, otoparkta nostaljik sinemalar da düzenliyor.

- *Vodafone Türkiye*'nin yenilikçi insan kaynakları uygulamaları arasında PlusOne, RedExperience, Kariyer Patikaları, V Forum, My Vodafone My Business, Vodafone Stars, Vodafone Global Heroes ve REDs' POINTS gibi programlar dikkat çekiyor. PlusOne uygulamasıyla özellikle üst yönetimde kadın oranını artıran Vodafone, RedExperience uygulamasıyla herhangi bir pozisyon açıldığında iç adayları önceliklendirirken, fonksiyonlararası Kariyer Patikaları

ile de her çalışana kariyer ve kişisel gelişimini Vodafone'un yerel ve global şirketlerinde planlama imkânı veriyor. Öte yandan, V Forum online öneri sistemiyle tüm çalışanlar yaratıcı fikirlerini paylaşabilirken, My Vodafone My Business programıyla zaman, bütçe ve çevresel kaynakların verimli kullanımına yönelik düşünceler hayata geçirilebiliyor. Vodafone, çalışanlarını ödüllendirmeyi de unutmuyor. Vodafone Stars ödüllendirme programıyla yıl içinde güçlü performans sergileyen çalışanlar yılın herhangi bir anında yöneticileri tarafından ödüllendirilirken, Vodafone Global Heroes programıyla mükemmel performans sergileyen çalışanlar global ölçekte ödüllendiriliyor. REDs' POINTS ödül sistemiyle ise çalışanlar çeşitli başarılar sonucu kazandıkları puanları Vodafone Shop'ta harcayabiliyor.

- *AbbVie Türkiye*'de çalışan bağlılığını artırmaya yönelik bir uygulama olarak “AbbVie’de Mutlu Yaşam Ekibi”ni kurdu. Ayrıca çalışanlardan gelen öneriler doğrultusunda “Esnek Çalışma Modeli” hayata geçirildi. Bu modele göre, çalışanlarçarşamba günleri ofis dışında istedikleri bir yerden (evden, kafeden...) çalışabilmekte

ve hafta içi çalışma saatlerinde yapılan düzenleme ile de iş öncelikleri doğrultusunda çalışma saatlerini kendileri planlayabilmekteler. Örneğin giderek artan trafiğin etkisini minimize etmek amacıyla, çalışanların tercihleri doğrultusunda, sabahları 7:30'da çalışmaya başlayıp, 16:15'te işten çıkabiliyorlar.

- *Anadolu Emeklilik* basketbol takımında şirket genel müdürü ve genel müdür yardımcısı, şirket çalışanlarının oluşturduğu müzik grubunda ise yönetim kurulu üyesi ve insan kaynakları birim müdürü bulunuyor. Şirketin yemek kursu ve fotoğrafçılık gezisi gibi faaliyetlerine de birçok şirket yöneticisi katılıyor.

- Pfizer, Mutfak Esnek Yan Haklar Uygulaması adını verdiği yan haklar paketiyle çalışanlarına kendilerine en çok hitap eden ve kullanabilecekleri yan haklara sahip olma şansı tanıyor. Bu yan haklar içinde kira yardımından süpermarket çekine birçok seçenek yer alıyor.

- P&G çalışanlarına fitness ve diyetisyen programları, göz taraması, şeker ölçümü, stres seminerleri gibi uygulamalarla sağlıklı beslenme, sağlıklı yaşam

imkanları sunularak motivasyonlarının yükseltilmesi hedefleniyor.

- *Vestel*, her yıl geleneksel olarak bowling ve futbol turnuvaları düzenliyor. Kano ve rafting gibi su sporları çalışanların doğayla iç içe olmalarını sağlarken, Mutfak Sanatları Akademisi'nde yemek pişirme etkinlikleriyle de çalışanlara farklı aktivite seçenekleri sunuluyor.

KAYNAKLAR

Ahmad, N.A. &Daud, S. (2016). Engaging People with Employer Branding, *Procedia Economics and Finance*, 35, pp. 690-698

Ambler, T. &Barrow, S. (1996). The Employer Brand, *Journal of Brand Management*, 4 (3), pp. 185–206.

Arachchige, B.J.H. &Robertson, A. (2013).Employer Attractiveness: Comparative Perceptions of Undergraduate and Postgraduate Students, *Sri Lankan Journal of Human Resource Management*, 4(1), pp. 33-48.

Aras, M. & Bayraktaroğlu, S. (2016). İşveren Markası Bağlamında Fonksiyonel ve Duygusal FaydanınÖrgütsel Bağlılığa Etkisi, *24. Ulusal Yönetim ve Organizasyon Kongresi*, Sabancı Üniversitesi, İstanbul.

Ardıç, K. & Gündoğmuş, E. (2016). The Impact of Personality Characteristics on Employer Attractiveness, *Journal of Behavior at Work*, 1(1), ss.1-14.

Backhaus, K. &Tikoo, S. (2004), Conceptualising and Researching Employer Branding, *Career Development International*, 4(5),pp. 501-17.

Baran, E. (2016). *Gel Kal Bağlan, İşveren Markası*. Optimist Yayınları. İstanbul.

Barrow, S. &Mosley, R. (2005). *TheEmployerBrand. Kavramın Yaratıcısından Güçlü Bir İşveren Markası*

Oluşturmanın Sırları. Realta Danışmanlık Yayını. İstanbul.

Berthon, P., Ewing, M. & Hah, L.L. (2005). Captivating Company: Dimensions of Attractiveness in Employer Branding, *International Journal of Advertising*, 24(2), pp. 151–172.

Çıfci, S. & Cop, R. (2007). Marka ve Marka Yönetimi Kavramları: Üniversite Öğrencilerinin Kot Pantolon Marka Tercihlerine Yönelik Bir Araştırma, *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, 44 (512), ss. 69-88

Doğru, G. & Çakır, S.Y. (2015). İşveren Markası Yönetimi Sürecinde Strateji ve Uygulamaların İncelenmesi: Türkiye’deki Şirketlerin İnsan Kaynakları Yöneticilerine Yönelik Bir Araştırma, *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 8(40), ss. 674-689.

Foster, C., Punjaisri, K., & Cheng, R. (2010). Exploring The Relationship Between Corporate, Internal and Employer Branding. *Journal of Product and Brand Management*, 19(6), pp. 401–409.

Gözükara, İ. & Hatipoğlu, Z. (2016). The Effect of Employer Branding on Employees’ Organizational Citizenship Behaviors, *International Journal of Business Management and Economic Research (IJBMER)*, 7(1), pp.477-485.

Kahveci, N.E. (2018). Y Kuşağının İşyeri Seçimini Etkileyen Faktörler: İşveren Markası ve Sosyo

Demografik Özellikler, Bahçeşehir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Kotler, P. (2004). Günümüzde Pazarlamanın Temelleri. Optimist Yayınları. İstanbul

Köse, G. & Çakır, S.Y. (2018). İşveren Marka Kimliğinin İşe Alım İlanlarına Yansıması: Yaratıcı Çalışmalar Üzerine Bir İnceleme, *Akdeniz Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi*, Cilt: 29, ss. 165 – 184.

Moser, K.J, Tumaşjan, A. & Welpe, I.M. (2017). Small But Attractive: Dimensions of New Venture Employer Attractiveness and The Moderating Role of Applicants' Entrepreneurial Behaviors, *Journal of Business Venturing*, 32, pp.588-610.

Narcıkara, E., Gürol, Y. & Üzmez, A. (2016). İşveren Markası Oluşturma: Katılım Bankası Örneği, *Journal of Research in Business & Social Science*, 5(2) Special Issue, ss. 45-58.

Öksüz, B. (2012). İşveren Markası Yönetimi Sürecinde İletişimin Önemi. *Selçuk Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi*, 7(2), ss. 14-31.

Özdemir, H. (2009). Kurumsal Sosyal Sorumluluğun Marka İmajına Etkisi. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(15), ss.57-72.

Pogorzelski, S., Harriott. J. &Hardy, D. (2010). *Yetenekleri Bulmak*. Çeviri: Ümit Şensoy. Monster Worldwide LLC.

Waldroop, J. &Butler, T. (2007). *Çalışanları Elde Tutmak*. Harvard Business School Press Pocket Mentor. (Çev: Melis İnan). Optimist Yayınları. İstanbul.

Yorulmaz, F. & Yavan, Ö. (2018). Pozitif Psikolojik Sermayenin İşveren Marka Oluşumu Üzerindeki Etkisi: Turizm Sektörü Örneği, *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 22(2), ss.1007-1027.

İnternet Kaynakları

Leventoğlu, M. (2012). Marka Kavramı ve Marka Yapılandırma Stratejileri Ürünleri Farklılaştırıcı Değer Olarak Marka Kavramı ve Yönetimi:

<http://www.pazarlamamakaleleri.com/marka-kavrami-ve-marka-yapilandirma-stratejileri-urunleri-farklilastirici-deger-olarak-marka-kavrami-ve-yonetimi/>

<https://www.facebook.com/notes/akkariyer-danismanlik/iste-iyi-employer-branding-isveren-markasi-ornekleri-bu-sirketlerde-calisanlar-c/179194045472105/>

<https://medium.com/peoplebox-ats/isveren-markasina-degil-calisan-markasi-na-bakin-393657f220ae>

<https://tr.linkedin.com/pulse/abbvie-insan-odakli-yaklasimi-ile-turkiyenin-en-iyi-arasinda-world>

https://www.randstad.com.tr/workforce360/arsiv/randstad-isveren-markasi-arastirmasi-2017-raporu-yayinlandi_168/

<https://www.capital.com.tr/is-dunyasi/arastirmalar/yan-haklar-kurtaracak?sayfa=5>

<https://hbrturkiye.com/dergi/turkiye-nin-y-kusagi-sirketlere-ne-soyluyor>

BÖLÜM 4:
MUHAFAZAKARLIK KAVRAMININ, İÇ
KONTROL SİSTEMİ, DENETİM
KALİTESİ, ŞİRKET BÜYÜKLÜĞÜ VE
FİNANSAL KALDIRAÇ KAVRAMLARI
İLE İLİŞKİSİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Dr. Öğr. Ü. Yusuf GÖR

Dr. Öğr. Ü. Bilgehan TEKİN

Çankırı Karatekin Üniversitesi İİBF Bankacılık ve Finans Bölümü
yusufgor23@gmail.com

Çankırı Karatekin Üniversitesi İİBF İşletme Bölümü btekin@karatekin.edu.tr

1. GİRİŞ

Muhasebede muhafazakarlık; düşük kar beklentisi (Wolk ve diğerleri 2013), kar ya da zarar açısından ihtiyatlı olmak (Basu 2005), hisse sahiplerine ve vergiye temkinli yaklaşmak (Watts 2003), en kötü zararı düşünerek hareket etmek (Bliss 2004), muhasebe sürecinin bir parçası olmak (Zhong 2017, 195) gibi ifadelerle tanımlanmaktadır. Muhafazakarlık işletmelerin, yatırımcıların ve devletlerin izlediği yaygın muhasebe politikalarından biridir (Feltham ve Olson 1995). Muhafazakar muhasebe yaklaşımı benimseyen şirketlerde yatırım miktarındaki değişikliklere bağlı olarak kazancın kalitesi de değişmektedir (Penman ve Zhang 2002, 237). Bu doğrultuda muhafazakarlık, kazanç yönetiminin bir ölçüsü olarak da kullanılmaktadır (Ball ve Shivakumar 2005). Ayrıca kar dağıtımı konusunda yönetim kurullarında anlaşmazlıklar yaşayan şirketler, daha fazla muhafazakar muhasebe politikaları kullanmaya başlamaktadır (Ahmed ve diğerleri 2002, 867). Muhasebede muhafazakar politikaların kullanımına neden olan bir başka etmen ise bilgi asimetrisidir (Khan ve Watts2009, 132). Ayrıca yönetim kurulunun bağımsızlığı da muhasebedeki muhafazakarlığı arttıran bir başka faktördür (Ahmed ve Duellman, 1999, 411).

Yatırımcılar, daha doğru karar almak için güvenilir bilgiye ihtiyaç duymaktadır. Muhasebe muhafazakarlığı, mali tabloların güvenilirliği ile ilişki içerisinde (Francis ve diğerleri 2004). Çünkü muhasebe standartları, muhafazakarlık ilkelerini içermektedir (Zhong 2017, 195). Mali tabloların UMS ve UFRS çerçevesinde hazırlanması, mali tabloların daha doğru bilgiler sunmasını sağlamaktadır. Bu sayede yatırımcıların daha doğru karar almalarına da yardımcı olmaktadır.

Muhasebe muhafazakarlığı; borç verenlere kredi riskini zamanında bildirerek, borç alanlara ise daha düşük başlangıç faizleri hakkında bilgilendirerek yardımcı olmaktadır (Zhang 2008, 27). Muhasebe muhafazakarlığı borç maliyetlerinin azaltılmasında da önemli bir rol oynamaktadır (Ahmed ve diğerleri 2002, 867).

Muhasebe, işletmenin mali nitelikteki işlemlere ait verilerin kaydedildiği, sınıflandırıldığı, analiz edildiği ve sonuçların özetleyici raporlar halinde sunulduğu bir süreçtir (Büyükmirza 2010, 27). İç kontrol sistemlerinin de bu sürecin etkin bir şekilde işlemlerini sağlamak gibi bir fonksiyonu söz konudur. İşletmelerde muhasebe süreçlerindeki iç kontrol, yanlış beyanların azaltılmasını amaçlamakta ve finansal raporlama

kalitesini iyileştirmek için önemli bir mekanizma oluşturmaktadır. Ayrıca muhafazakarlık, işletmelerdeki iç kontrol süreçlerini iyileştirmek için yönetimi teşvik eder ve bu yolla firma değerinde ve refahta artış meydana getirir (Egert ve Wagenhofer 2016).

İç kontrol sistemleri işletme içinde önemli bir yere sahip olmakla birlikte; finansal verilerin güvenilirliğini sağlayan ve işletme faaliyetlerinin verimini arttıran bir sistemdir. Küreselleşme ile birlikte artan rekabet ortamında iç kontrol sistemlerinin önemi daha iyi anlaşılmaktadır. 20. yüzyılın başlarında yaşanan Enron, Worldcom gibi zayıf iç kontrol sistemlerinin neden olduğu muhasebe skandalları şirketlerin muhasebe verilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini arttırmaya yönelik yeni düzenlemeler geliştirilmesini sağlamıştır. Bu doğrultuda 2002 yılında Sarbanes-Oxley yasası ile denetçilerin bağımsızlığı, üst yönetimin hesap vermesi, şeffaf ve güvenilir finansal raporlama alanında düzenlemeler yapılmıştır (Temel 2008, 95). Türkiye'de de Sermaye Piyasası Kurulu, 2002 yılında çıkardığı Seri X/19 no.lu tebliğ ile birlikte bağımsız denetimin kalitesini arttırmak amacıyla düzenlemeleri yapmıştır (Uzay2006, 178). Bununla birlikte şirketler de şeffaflığın güven ve itibar kazanma konusundaki öneminin

farkına varmış bulunmaktadır. Şirketlere güven ve itibar kazandırmanın bir başka yolunun da kurumsal yönetim uygulamaları olduğu bilinmektedir. Bu nedenle şeffaf bir iç kontrol sistemi ile kurumsal yönetim uygulamalarının birbirini olumlu yönde etkileyeceği düşünülmektedir. İşletmeler elde etmek istedikleri güven esasını, sağlam bir iç kontrol sistemi ile kazanabilmektedir. Güvenilir mali tablolar, işletme varlıklarının korunması, etkin faaliyetler, verimlilik ve kurallara uyum etkin bir iç kontrol sisteminin sayesinde gerçekleşmektedir (Doyrangöl 2007, 302).

İç kontrol, yöneticiler tarafından kullanılan yönetim eyleminin gerçekleşmesine yardımcı olan bir araçtır. Amerika Ruhsatlı Muhasebeciler Enstitüsü Denetim Yönergeleri Komitesi (AICPA) iç kontrolü; işletmelerin finansal bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlayan karar alıcılar tarafından uygulanan yöntemler olarak tanımlamıştır (AICPA 1949). Bu doğrultuda işletmelerin karar alıcılarına yönetim ve muhasebe alanlarında gözetim imkanı sağlamaktadır (Kepekçi 1994, 23). Yönetim alanındaki kontroller; faaliyet raporu, eğitim, istatistik, eylem planı ve kalite kontrolleri olarak ortaya çıkmaktadır (Dabbaoğlu 2009, 109). Muhasebe alanındaki kontroller ise Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS) ve

Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına (UFRS) uyum ile ilgili yürütülmektedir. Türkiye’de muhasebe alanındaki kontroller için UMS ve UFRS ile uyumlu olarak Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) kullanılmaktadır.

İşletme yönetimi, küresel rekabet ortamında, sorumluluklarını yerine getirmek, işletme varlıklarını korumak ve kaynaklarını verimli kullanmak zorundadır (Durmuş ve Taş 2008, 53). Bu doğrultuda işletme yönetimi iç kontrol sistemini kullanarak; gerektiği zamanda tam ve doğru bilgiye ulaşma, finansal tablolardaki hatayı ortadan kaldırma, ve faaliyetlerini sorunsuz bir şekilde yürütme gibi bir takım avantajlar elde etmektedir (Tuan ve Memiş 2007, 3). İşletme yöneticileri işletmenin risklerini belirleyip bu risklere karşı politika ve kurallar geliştirerek iç kontrol sistemini daha etkili kılabilmektedir (Kepekçi 2004, 70). Etkin bir içi kontrol sistemi iç ve dış denetim faaliyetlerine olumlu katkı yapmaktadır (Yılcancı 2001, 40). İç kontrol sistemi bağımsız denetim için, zaman ve risklerin belirlenmesi yönlerinden kolaylık sağlamaktadır (Holmes, 1975, 247). Etkin bir iç kontrol sisteminde çapraz kontrolün bulunması gerekmektedir (Güredin 2000, 174). Ayrıca iç denetimin icracı olmayan nitelikli denetçiler

tarafından gerçekleştirilmesi de iç kontrol sisteminin etkinliğini arttırmaktadır (Çömlekçi 1976, 38).

İç kontrol ve iç denetim kavramları birbirlerine çok benzeyen faklı kavramlardır. İç denetim, işletme içerisindeki işletmeye zarar veren işlemlerin, hataların ve hilelerin engellenebilmesini sağlayan yönetim tarafından yürütülen bir eylemdir (Özer 1997, 79). İç denetimde aksayan yönler ortaya çıkartılarak sonuca yönelik iyileştirmeler bulunabilmektedir. İç denetim, ölçüt olarak kullandığı standartlara göre fiili durumu değerlendireceğinden işler gerçekleştikten sonra devreye girmektedir. İç denetimde işletme, sadece muhasebe açısından değil tüm açılardan denetlenmelidir (Dabbaoğlu 2009, 112). Bu doğrultuda iç denetim, iç kontrol sisteminin gözetimi görevini yerine getirmektedir. İç denetçilerin çalışma alanları, yetkileri ve nitelikleri iç denetimin daha etkin çalışmasını sağlamaktadır. Ayrıca iç denetimi gerçekleştirecek olan denetçiler tarafsız ve nitelikli olmalıdır (Albrecht ve diğerleri 1993, 57).

İç kontrol sisteminin muhasebe alanındaki çalışmalarında ölçüt olarak muhasebe standartları kullanılmaktadır. Muhafazakarlık ilkelerinin muhasebe standartlarında yer alması bu kavramının birbirleri ile ilişki içinde olduğunu

göstermektedir. Bu çalışmada muhasebe sürecinin unsurlarından biri olan iç kontrol sistemi ile muhasebedeki muhafazakarlığın ilişkisi incelenmektedir. Bu doğrultuda Borsa İstanbul 100 Endeksinde yer alan şirketlere ait veriler kullanılarak analiz gerçekleştirilmiştir. Sportif şirketler ile finans sektöründe yer alan şirketler bilanço ve dönem uyuşmazlıkları nedeni ile araştırmanın kapsamı dışında bırakılmıştır.

2. LİTERATÜR VE HİPOTEZLER

2.1. Muhafazakarlık ve İç Kontrol Sistemi

Muhasebe sürecinin bir parçası olan iç kontrol sistemi ile bu sürecin kontrol ölçütü olan muhasebe standartlarına ilkesel anlamda destek olan muhafazakarlık kavramı arasında anlamlı bir ilişki olduğu düşünülmektedir. Muhafazakarlık, doğrudan iç kontrolü şekillendirebilen bir etmen olmakla birlikte dolaylı olarak da iç kontrole etki edebilen bir tutum olarak gerek uygulamada gerekse de pratikte gerçekleşmektedir. Literatürde yer alan çalışmalara bakıldığında Goh ve Li (2010) yaptıkları çalışmada iç kontrol sistemi ile muhafazakarlığı olumlu bir ilişki içinde bulunduğunu tespit etmişlerdir. Aynı zamandatepe yönetimin güçlü bir tavır sergilediği (örneğin hissedarların

çıkarlarını koruyan etkili bir yönetim kurulu) ve iyi seviyede bir iç kontrol kültürüne sahip işletmelerde muhafazakarlığın faydalarının daha iyi anlaşılabileceğini belirtmektedirler.

Literatürde yer alan bir başka çalışmada ise güçlü muhafazakar muhasebeye sahip şirketlerin etkin bir iç kontrol sistemi ile çalıştıkları belirlenmiştir (Mitra ve diğerleri 2013).

Bu çalışmada da muhafazakarlık ile iç kontrol sisteminin pozitif yönlü bir ilişki içerisinde oldukları düşünülmektedir.

H1: Muhafazakarlık ve İç Kontrol Sistemi arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki bulunmaktadır.

2.2. Muhafazakarlık ve Denetim Kalitesi

Denetim; finansal tablolarda yer alan ve almayan diğer finansal bilgilerin, muhasebe standartlarına ve finansal raporlama standartlarına uygunluğunu ve doğruluğunu kontrol etmek amacıyla; denetim standartları çerçevesinde hareket edilerek kanıtların elde edilmesi, değerlendirilmesi ve raporlanmasıdır (kgk.gov.tr). Denetim sürecinde önceden belirlenmiş kıstaslarla fiili durumun durumun kıyaslanıp fiili durumu önceden belirlenmiş seviyeye nasıl getirileceğinin yollarının ortaya çıkarılmasıdır. Bu açıdan bakıldığında denetim, standartlara uygunluk anlamına da gelmektedir (Köse

2000, 63). Literatürde yer alan Singhvi ve Desai (1971) tarafından, Patton ve Zelenka (1997) tarafından, Inchausti (1997) tarafından ve Uyar (2011) tarafından gerçekleştirilen çalışmalar da bu durumu doğrulamaktadır. Böylelikle iç kontrol sisteminin muhafazakarlık ile ilişkisi denetim kalitesi üzerinden de kurulabilmektedir. Literatürde denetim kalitesi ile muhafazakarlık arasındaki ilişki hem muhasebe politikası hem de denetçiler açısından incelenmiştir. Denetçinin muhafazakarlığının denetim kalitesine olan etkisini inceleyen çalışmada Lee ve diğerleri (2006) pozitif yönlü ilişkinin varlığını tespit etmiştir. Bununla beraber Hamdan ve diğerleri (2012), Liao ve Radhakrishnan (2016) ve Soliman (2014) yaptıkları çalışmalarda muhafazakar yaklaşımlarının denetim kalitesi ile pozitif yönlü ilişki içerisinde olduğunu tespit etmişlerdir. Diğer taraftan muhasebede muhafazakarlık kavramı ile denetim kalitesi arasında bir ilişkinin bulunmadığını tespit eden çalışmalar (Pae 2004) da bulunmaktadır. Literatürde yer alan çalışmalardan anlaşıldığı üzere iç kontrol sistemleri, denetimin bir parçası konumunda olmasından ötürü denetim ile yakından ilişki içerisinde bulunmaktadır. Bu doğrultuda denetim kalitesinin artması ile iç kontrol sisteminin de kalitesi artacaktır. Bu nedenle bu

çalışmada da muhafazakarlık ile iç kontrol sistemi arasındaki ilişkinin incelenmesi gerektiği düşünülmektedir.

H2: Muhafazakarlık ile denetim kalitesi pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki içerisindedir.

2.3. Muhafazakarlık ve Denetim komitesi

Denetim komitesi, yönetim kurulu adına işletmelerin alt sistemlerinin etkinliğini ve yeterliliğini gözeten bir yapıdır. Ayrıca bağımsız denetim kuruluşlarının değerlendirmesini yaparak, yönetim kurulu tarafından uygun görülen kuruluşun seçilmesinde kolaylık sağlamaktadır (kap.org.tr). Denetim komitesi, kurumsal yönetim uygulamaları neticesinde şirketlerde oluşturulmaya başlanmıştır. Denetim komitesinin üyelerinin de genellikle bağımsız yönetim kurulu üyelerinden oluştuğu düşünüldüğünde denetim komitesinin genişliği de muhafazakarlık ile ilişkilendirilebilir görünmektedir. Muhafazakarlığın bağımsız yönetim kurulu üyeleri ile pozitif yönlü bir ilişkinin olduğu düşünüldüğünden; denetim komitesinin genişliğinin de muhafazakarlık ile benzer bir ilişki içerisinde olması beklenmektedir.

H3: Muhafazakarlık ile denetim komitesinin genişliği pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki içerisindedir

2.4. Muhafazakarlık ve Şirket Büyüklüğü

Literatürde yer alan çalışmalarda büyük şirketlerin denetim faaliyetlerinin standartlara daha uygun olduğu dolayısıyla iç kontrol sistemlerinin daha etkin çalıştığı yer almaktadır. Literatürde bu konu ile ilgili olarak yapılan ilk çalışma Singhvi ve Desai (1971) tarafından yapılmıştır. Daha sonra Cooke (1989) tarafından, Wallace ve diğerleri (1994) tarafından, Inchausti (1997) tarafından, Eng ve Mak (2003) tarafından yapılan çalışmalar literatüre eklenmiştir. Bu çalışmaları Aksu ve Kosedag, (2006) tarafından, Alsaheed (2006) tarafından, Hossain ve Reaz (2007) tarafından, Huafang ve Jianguo (2007), Hossain ve Hammami (2009) tarafından, Uyar (2009) tarafından ve Chau ve Grey (2010) tarafından yapılan çalışmalar izlemiştir.

H4: Muhafazakarlık ile şirket büyüklüğü arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.

2.5. Muhafazakarlık ve Finansal Kaldıraç

Finansal kaldıraç oranının yüksek olması denetim maliyetlerini arttırmaktadır. İç kontrol sistemlerinin bu maliyet artışını düşürmek için daha etkin bir şekilde çalışmaları gerekmektedir. Bu doğrultuda Jensen ve Meckling (1976) ve

Xiaowen (2013) tarafından yapılan çalışmalarda da finansal kaldıraç oranı ile iç kontrol sistemi arasında negatif yönlü bir ilişki olduğu belirlenmiştir. Bu nedenle finansal kaldıraç oranı ile muhafazakarlık arasında da negatif yönlü bir ilişki olabileceği düşünülmektedir. İşletmelerin borç maliyetlerini etkileyen diğer unsurlar kontrol altında tutulduğunda muhasebe muhafazakarlığının daha düşük bir borç maliyetiyle ilişkili olduğunu da belirtilmektedir (Ahmet ve diğerleri 2002). Yüksek kaldıraç oranına sahip işletmeler daha fazla hisse senedi ve tahvil (veya bono) ihraç etme eğilimde olduklarından bu tür işletmelerde koşullar belirlenirken muhafazakarlık artacaktır (Zhang 2005). Ayrıca muhafazakar firmalar, kaldıraçlı firmalara göre daha fazla fon fazlası verirken aynı zamanda daha büyük nakit bakiyelerine sahiptirler. Bu fonlar, hem faaliyetlerin hem de ihtiyari harcamaların önemli bir bölümünün finansmanında kullanılır (Minton ve Wruck 2001).

H5: Muhafazakarlık ile kaldıraç oranı arasında negatif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.

3. ARAŞTIRMA VE METODOLOJİSİ

Çalışmada kapsamında yer alan veriler, BIST-100 Endeksinde 2009-2016 yılları arasındaki sekiz sene süresince kayıtlı

bulunan şirketlerin mali tablolarından, internet sitelerinden ve faaliyet raporlarından derlenmiştir. Çalışma kapsamına bankacılık, finans ve spor sektörlerinde yer alan şirketler dönem ve mali tablo uyuşmadıkları gerekçesiyle dahil edilmemiştir. Çalışma kapsamındaki şirketlerin ana kütleli temsil etme oranı %100'dür.

3.1. Değişkenlerin Belirlenmesi

Çalışmada muhasebe muhafazakarlığı (MUH) bağımlı değişkendir. Literatür araştırması neticesinde belirlenen bağımlı ve bağımsız değişkenler Tablo 1' de görüldüğü gibidir.

Tablo 1. Değişkenler ve Kısaltmaları

| DEĞİŞKEN | KISALTMA |
|---|----------|
| Muhasebe Muhafazakarlığı | MUH |
| İç Kontrol Sistemi | İKS |
| Denetimin Kalitesi | DNK |
| Denetim Komitesinin Büyüklüğü | DKG |
| Şirket Büyüklüğü | SBK |
| Finansal kaldıraç (Toplam Borç/ Toplam Aktif) | FKL |
| Şirket Tecrübesi | YAS |
| Sektör | SKT |

Çalışmaya dahil edilen DNK ve SKT değişkenleri kategorik değişkendir. DNK değişkeninde dört büyük denetim şirketi denetim faaliyetlerini yürütüyorsa 1 aksi takdirde 0 değeri almıştır.Şirket tecrübesi değişkeni şirketin faaliyetini sürdürdüğü süre olarak elen alınmıştır. Bağımlı değişken olarak muhafazakarlık alınmış ve firmanın PD/DD olarak hesaplanmıştır (Beaver ve Ryan 2005). Diğer değişkenler ise bağımsız değişkenlerdir.

3.2. Yöntem ve Modelin Oluşturulması

Çalışmada elde edilen veriler panel veri analizi kullanılarak değerlendirilmiştir. Çalışma için oluşturulan model aşağıda yer almaktadır.

$$\text{MUH} = \beta_0 + \beta_1 \text{İKS} + \beta_2 \text{DNK} + \beta_3 \text{DKG} + \beta_4 \text{SBK} + \beta_5 \text{FKL} + \beta_6 \text{OTV} + \beta_7 \text{YAS} + \beta_8 \text{SKT} + \varepsilon$$

4. ARAŞTIRMA SONUÇLARI

Çalışma kapsamında elde edilen veriler ile yapılan analizler neticesinde aşağıdaki sonuçlar elde edilerek literatür ile karşılaştırmalı olarak sunulmuştur.

4.1. Karakteristik Bilgiler

Çalışma kapsamında yer alan şirketlerin verilerinden literatür çerçevesinde oluşturulan değişkenlere ait tanımlayıcı istatistik bilgileri aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 2. Tanımlayıcı İstatistik Bilgileri

| | <i>MUH</i> | <i>IKS</i> | <i>DN K</i> | <i>DK G</i> | <i>SBK</i> | <i>FKL</i> | <i>OTV</i> | <i>SEK</i> | <i>YAS</i> |
|------------|------------|------------|-----------------|-----------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| Ortalama | 2.4564 | 6.2787 | 0.882 | 1.860 | 14.453 | 1.575 | 0.524 | 14.229 | 40.473 |
| Std. Sapma | 4.5507 | 1.7495 | 0.323 | 0.764 | 1.586 | 2.864 | 0.3918 | 7.055 | 15.820 |
| Varyans | 20.709 | 3.0609 | 0.104 | 0.584 | 2.515 | 8.206 | 0.1535 | 49.774 | 250.266 |
| En Büyük | 54.339 | 8 | 1 | 5 | 19.397 | 49.978 | 8.219 | 28 | 81 |
| En Küçük | -3.193 | 0 | 0 | 0 | 10.477 | -26.947 | -0.039 | 1 | 9 |

Tablo 2 değişkenlere ait ortalama değer, standart sapma ve varyans bilgilerini göstermektedir. Ayrıca değişkenlere ait en büyük ve en küçük değerlerde tabloda yer almaktadır. Tablo 2'ye bakıldığında çalışma kapsamındaki şirketlerin iç kontrol sistemlerinin iyi bir düzeyde olduğu görülmektedir. BİST-100 endeksinde yer alan şirketlerin denetim kalitesinin oldukça iyi bir seviyede olduğu da anlaşılmaktadır. Çalışma kapsamında

yer alan şirketlerin yaş ortalamalarının 40 sene civarında olduğu da Tablo 2'den anlaşılmaktadır.

4.2. Panel Veri Analizinin Sonuçları

Çalışma için tertip edilen hipotezlerin analizinde panel veri analizi yöntemi kullanılmıştır. Panel veri analizi sayesinde, zaman serisi ve yatay kesit verilerinin aynı zamanda değerlendirilerek ekonometrik tahminlerin güvenilirliği yükselmektedir (Tatoğlu 2012, 9). Panel veri analizlerinde serbestlik derecesi yüksek olduğundan daha etkin analiz yapılmasına imkan vermektedir (Gujarati ve diğerleri çev. Şenesen ve diğerleri 2012, 592). Panel veri analizinde ortak havuz, sabit etkiler ve rassal etkiler yöntemleri kullanılmaktadır. Bu üç yöntemden hangisinin kullanılması gerektiği öncelikle Hausman Testi yapılarak anlaşılır. Ardından sabit etkiler yönteminin açıklayıcılık oranına bakılır.

Tablo 3. Panel Veri Analizi Hausman Testi

| Değişkenler | Rassal Etkiler | Sabit Etkiler | Fark | Standart Sapma |
|---------------------|----------------|---------------|-----------|----------------|
| <i>IKS</i> | 0.0518 | -0.1629 | -0.2147 | 0.0718 |
| <i>DNK</i> | 0.3305 | -0.3877 | -0.0572 | 0.1782 |
| <i>DKG</i> | 0.1727 | 0.1590 | -0.0137 | 0.1029 |
| <i>SBK</i> | 0.0212 | 0.0576 | 0.0364 | 0.3603 |
| <i>FKL</i> | 0.0125 | 0.0096 | -0.0029 | 0.0042 |
| <i>OTV</i> | -0.0064 | -0.0068 | -0.0004 | 0.0492 |
| <i>SEK</i> | -0.0093 | Çıkarıldı | Çıkarıldı | Çıkarıldı |
| <i>YAS</i> | 0.0286 | 0.1115 | 0.0829 | 0.0698 |
| <i>Prob>chi2</i> | 0.0991 | | | |

Hausman testi sonucunda anlamlılık düzeyi 0,05'ten büyük çıktığından rassal etkiler yöntemi seçilmiştir. Sabit etkiler yöntemine göre SEK yani sektör değişkeni çıkarıldığından Hausman testinde de göz ardı edilmiştir. Ancak Hausman testi sonucuna göre rassal etkiler yöntemi seçildiğinden sektör değişkeni analizde kullanılmaya devam etmiştir.

Tablo 4. Panel Veri Analizi Rassal Etkiler Yöntemi

| Değişken | Katsayı | Standart Sapma | Anlamlılık Düzeyi |
|-----------------|---------|----------------|-------------------|
| <i>IKS</i> | 0.0518 | 0.1236 | 0.0487* |
| <i>DNK</i> | 0.3305 | 0.5359 | 0.0495* |
| <i>DKG</i> | 0.1727 | 0.2639 | 0.0513 |
| <i>SBK</i> | 0.0212 | 0.2324 | 0.0327* |
| <i>FKL</i> | 0.0125 | 0.0411 | 0.0760 |
| <i>OTV</i> | -0.0064 | 0.3358 | 0.1484 |
| <i>SEK</i> | -0.0093 | 0.0665 | 0.2984 |
| <i>YAS</i> | 0.0286 | 0.0274 | 0.7861 |
| <i>sabit</i> | 0.7545 | 3.2775 | 0.8183 |
| Prop>chi2 | | | 0.0203 |
| Düzeltilmiş R 2 | | | 0.3826 |
| Gözlem Sayısı | | | 592.0000 |
| * | | | <0.05 |

Panel veri analizi sonucuna göre çalışma kapsamındaki şirketlerin muhasebe muhafazakarlıkları ile iç kontrol sistemleri arasında istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönlü bir ilişki olduğu anlaşılmıştır. Ayrıca muhasebe muhafazakarlığı ile denetim kalitesi arasında da istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönlü bir ilişki bulunmuştur. Kontrol değişkeni olarak çalışmaya dahil edilen şirket büyüklüğü ile de muhafazakarlık arasında istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönlü bir ilişki olduğu belirlenmiştir. Diğer taraftan denetim komitesinin

genişliği ve finansal kaldıraç ile muhafazakarlık arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunamamıştır. Ayrıca şirket tecrübesi ve şirketlerin yer aldıkları sektörlere de muhafazakarlık ile herhangi bir ilişkisi bulunamamıştır. Bu durumda H1, H2 ve H4 kabul edilmiş, H3 ve H5 ise reddedilmiştir. Elde edilen sonuçlar literatür ile uyumludur.

5.SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

İşletmelerdeki muhasebe sistemlerinin kalitesinin iyileştirilmesi açısından iç kontrol önemli mekanizmadır. Sarbanes - Oxley Yasası (SOX) ile işletmelerin finansal raporlamayı iyileştirmek adına iç kontrol süreçlerini devam ettirmelerini sağlamak için yapmaları gerekenler sıralanmıştır. Halka Açık Şirketler Muhasebe Gözetim Kurulu (PCAOB) ise AS 2201 standardı ile denetçilerin işletmelerdeki iç kontrollerin etkinliği hakkında bir görüş bildirmesini gerekli kılmıştır.Bu bağlamda Türkiye’ de de benzer çalışmalar ve uygulamalar yapılmaktadır.

Muhasebe süreçleri ile ilgili bir başka önemli kavram muhafazakarlıktır. Muhafazakarlık ve iç kontrol kurumsal risk yönetimi faaliyetlerinin önemli bir parçası olarak da görülebilir. Muhafazakarlık ve iç kontrol mekanizmaları ile işletmelerin finansal riskleri de kontrol altında tutulabilmektedir. Bu çalışmanın ve literatürde yer alan diğer çalışmaların sonuçlarından hareketle muhasebe muhafazakarlığının iç kontrol sisteminin iyileştirilmesine yardımcı bir etkiye sahip olduğu söylenebilir.

Bu çalışmada, BİST-100 Endeksinde işlem gören şirketlerin verileri kullanılarak şirketlerin muhasebe muhafazakarlıkları

ile iç kontrol sistemleri arasındaki ilişki incelenmiştir. BIST 100 endeksinde yer aldığı halde dönem ve mali tablo uyumsuzluklarının yaşandığı sportif ve finans sektörlerinde yer alan şirketler bu çalışmanın kapsamı dışındadır. Yapılan çalışma neticesinde muhasebe muhafazakarlığı ile iç kontrol sistemi, denetim kalitesi ve şirket büyüklüğü arasında literatüre paralel olarak olumlu ve anlamlı ilişkilere tespit edilmiştir.

6. KAYNAKÇA

- Ahmed, Anwer S. ve S. Duellman 2007. "Accounting Conservatism and Board of Director Characteristics: An Empirical Analysis", *Journal of Accounting and Economics* Cilt 43, Issues 2-3, Pages 411-437
- Ahmed, Anwer S., B. K. Billings, R. M. Morton ve M. Stanford-Ha 2002. "The Role of Accounting Conservatism in Mitigating Bondholder-Shareholder Conflicts over Dividend Policy and in Reducing Debt Costs". *The Accounting Review*: October, Cilt 77, No. 4, pp. 867-890.
- AICPA. 1949. Committee on Auditing Procedure, "Internal Control Elements of a Coordinated System and Its Importance to Management and the Independent Public Accountants", Newyork
- Aksu, M. ve A. Kösedag. 2006. "Transparency and Disclosure Scores and Their Determinants in the Istanbul Stock Exchange", *Corporate Governance*, 14(4): 277-296.
- Albrecht S., J. Stice ve K. Stock 1992. "A Common Body of Knowledge for the Practice of Internal Auditing", *Inst of Internal Auditors*, Florida

- Alsaeed, K. 2006. "The Association Between Firm-Specific Characteristics and Disclosure: The Case of Saudi Arabia", *Managerial Auditing Journal*, 21(5): 476-496.
- Ball, R. ve L. Shivakumar, 2005. "Earnings Quality in UK Private Firms: Comperative loss recognition timeliness", *Journal of Accounting and Economics*, Cilt39
- Basu, S. 2005. "Discussion of Conditional and Unconditional Conservatism: Concepts and Modelling", *Review of Accounting Studies*, No:10
- Beaver, W. H. ve S. G. Ryan. 2005. "Conditional and unconditional conservatism: Concepts and modeling". *Review of accounting studies*, 10(2-3), 269-309.
- Bliss, J.H. 1924. "Management through accounts". New York, NY: The Ronald Press Co.
- Büyükmirza, K. 2010. "Maliyet ve Yönetim Muhasebesi". Ankara: Gazi Kitabevi.
- Chau, G. ve S.J. Grey. 2010. "Family Ownership, Board Independence and Voluntary Disclosure: Evidence from Hong Kong", *Journal of International Accounting, Audinitng & Taxation*, 19(2): 93-109.

- Cooke, T.E. 1989. "Disclosure in the Corporate Annual Reports of Swedish Companies", Accounting and Business Research, 19(74): 285-310.
- Çömlekçi F. 1976. "Muhasebe Denetimi", E.İ.T.İ.A. Yayın No. 165, sy. 38, Eskişehir.
- Dabbaoğlu, K. 2009. "İç Kontrol Sistemi", Qafkaz Üniversitesi Dergisi, 26, ss: 109-115
- Doyrangöl N. C. 2001. "Sermaye Piyasası Aracı Kurumlarında Etkili Bir İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonu", Lebib Yalkın Matbaası, İstanbul
- Durmuş, C. N. ve O. Taş.2008. "SPK Düzenlemeleri Ve 3568 Sayılı Mevzuat Kapsamında Denetim". İstanbul: Alfa Yayınları.
- Eng, L. ve Y. Mak. 2003. "Corporate Governance and Voluntary Disclosure", Journal of Accounting and Public Policy, 22(4): 325-345.
- Ewert, R. ve A. Wagenhofer. 2016. "Increasing Internal Controls Incentives and Welfare Through Conservative Accounting". Working Paper, University of Graz.
- Feltham, G. ve J. Ohlson. 1995, "Valuation and Clean Surplus Accounting for Operating and Financial Activities", Contemporary Accounting Research

- Francis, B., H. Iftexhar ve W. Qiang. 2013. "The Benefits of Conservative Accounting to Shareholders: Evidence from the Financial Crisis". *Accounting Horizons* 27:2, 319-346.
- Goh, Beng Wee ve L. Dan 2011. *Internal Controls and Conditional Conservatism*, American Accounting Association Cilt 86, Issue 3
- Gujarati, D. N., D. C. Porter, Çeviren Şenesen, G.G., Şenesen Ü. 2012. *Temel Ekonometri, Literatür yayınlar*, İstanbul
- Güredin E. 2000. "Denetim", Beta Yayınevi, İstanbul.
- Holmes W. A. ve S. W. Overmyer 1975. "Auditing", Homewood, Illinois.
- Hossain, M. ve H. Hammami. 2009. "Voluntary Disclosure in the Annual Reports of an Emerging Country: The Case of Qatar", *Advances in Accounting, Incorporating Advances in International Accounting*, 25(2): 255-265.
- Hossain, M. ve M. Reaz. 2007. "The Determinants and Characteristics of Voluntary Disclosure by Indian Banking Companies", *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 14(5): 274-288.
- Huafang, X. ve Jianguo. Y. 2007. "Ownership Structure, Board Composition and Corporate Voluntary Disclosure;

- Evidence from Listed Companies in China”, *Managerial Auditing Journal*, 22(6): 604-619.
- Inchausti, B.G. 1997. “The Influence of Company Characteristics and Accounting Regulation on Information Disclosed by Spanish Firms”, *The European Accounting Review*, 6(1): 45-68.
- Jensen, M.C. ve W.H. Meckling. 1976. “Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure”, *Journal of Financial Economics*, 3(4): 305-360.
- KAP. (2018). Denetim Komitesi Yönetmeliği, KAP web sitesinden 16.8.2018 tarihinde erişildi.
<https://www.kap.org.tr/tr/ek-indir/4028328d5c459ee7015d7f4fa49d48f7>
- Kepekçi, C. 2004. “Bağımsız Denetim”. İstanbul: Avcıol Basım Yayın.
- KGK. (2018). Bağımsız Denetim Yönetmeliği, KGKweb sitesinden 16.8.2018 tarihinde erişildi.
<http://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v1/BDY/BDYGuncel22Aralik2015.pdf>
- Khan, Mozaffar ve W. Ross L. 2009. *Journal of Accounting and Economics* Cilt 48, Issues 2–3, Pages 132-150

- Köse, Ö., 2000. Dünyada ve Türkiye’ de Yüksek denetim, Araştırma/İnceleme ve Çeviri Dizisi, Ankara, Sayıştay Yayınları
- Lee, P.J., S.J. Taylor ve S. L. Taylor 2006.“Auditor Conservatism and Audit Quality: Evidence from IPO Earnings Forecasts”, International Journal of Auditing, Cilt 10, No. 3, pp. 183-199
- Liao, P. ve S.Radhakrishnan 2016.“The Effects of the Auditor's Insurance Role on Reporting Conservatism and Audit Quality”, The Accounting Review: March 2016, Cilt 91, No. 2, pp. 587-602
- Minton, B. A. ve K. H. Wruck 2001.“Financial Conservatism: Evidence on Capital Structure from Low Leverage Firms”. AFA 2002 Atlanta; Dice Ctr. Working Paper No. 2001-6. Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=269608> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.269608>
- Mitra, S., B.Jaggi, ve M.Hossain 2013.“Internal Control Weaknesses and Accounting Conservatism Evidence From the Post–Sarbanes–Oxley Period”, Journal of Accounting, Auditing & Finance Vol 28, Issue 2
- Özer M., (1997), Denetim, Özkan Matbaacılık, Ankara,. 1997.

- Pae, J., (2004), Accounting Conservatism, Discretionary Accruals, and Audit Quality, SSRN Electronic Journal
- Patton, J. ve I.Zelenka 1997. “An empiricial analysis of the determinants of the extent of disclosure in annual reports of joint stock companies in the Czech Republic”, The European Accounting Review, (6):605-626
- Penman, S. H. ve X. J. Zhang2002.“Accounting Conservatism, the Quality of Earnings, and Stock Returns”. The Accounting Review: April 2002, Cilt 77, No. 2, pp. 237-264.
- Singhvi, S.S. ve H.B. Desai 1971. “An empirical analysis of the quality of corporate financial disclosure”, The Accounting Review, 46(1):120-138
- Soliman, M.M. 2014.“Auditing quality characteristics and accounting conservatism: An empirical study of the listed companies in Egypt”, Corporate Ownership and Control, Cilt11, no:2, s:352-361
- Tatoğlu, F.Y.2012.“Panel Veri Ekonometrisi”, Beta Yayınları
- Temel, H. 2008. “Bağımsız denetimde Sarbanes-Oxley Kanunu ve SPK Düzenlemelerinin karşılaştırılması”, Finans, politik ve Ekonomik Yorumlar, 45 (519)

- Tuan, K. ve M. Ü. Memiş. 2007. “İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü”. Muhasebe ve Finansman Dergisi, 35, 1-14.
- Uyar, A. 2009. “An analysis of graphic disclosure in annual reports: The case of Turkey”, *Managerial Auditing Journal*, 24(5):426-444
- Uyar, A. 2011. “Firm characteristics and voluntary disclosure of graphs in annual reports of Turkish listed companies”, *African Journal of Business Management*,5(17):7651-7657
- Uzay, Ş. 2006. “Denetçilerin Denetiminde Yeni Bir Model Olarak Kamu Gözetim Kurulu ve Türkiye'de Uygulanabilirliği”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 8 (4), 175-210.
- Wallace, R.S.O., K.Naser ve A.Mora. 1994. “The relationship between the comprehensiveness of corporate annual reports and firm chareacteristics in Spain”, *Accounting and Business Research*, 25(97):41-53
- Watss R. 2003. Conservatism in Accounting Part I: Explanations and Implications, *Accounting Horizons*, No:17

- Wolk, H.I., J. Dodd ve J. Rozycki. 2013. Theory Accounting, Conceptual Issues in Political and Economic Enviroment, Edition & United States of America, Sega Publications
- Xiaowen, S. 2013. “Corporate characteristics and internal control information disclosure-evidence from annual reports in 2009 of listed companies in Shenzhen stock exchange”, *Physics Procedia*, 25(1):630-635
- Zhang, J. 2008. The contracting benefits of accounting conservatism to lenders and borrowers, *Journal of Accounting and Economics* 45, Issue 1, March 2008, Pages 27-54
- Zhong, Y. 2017. Accounting Conservatism: A Literature Review, *Australian Accounting Review*, 27(2), 115–228

BÖLÜM 5:
ENERJİ ÜRETİM İŞLETMELERİNİN
FAALİYET RAPORLARINDA RİSK
YÖNETİMİ VE İÇ KONTROL
SİSTEMLERİ İLE İLGİLİ VERİLEN
BİLGİLERİN ANALİZİ
Öğr. Gör. Dr. Nigar ÖZÇETİN

GİRİŞ

Risk; bir olay veya faaliyetin istenmeyen olumsuz sonuçlarının olma olasılığıdır (Merna, 2008, 30). Risk, şu anda var olan durumlar değildir. Gelecekte ortaya çıkma olasılığı olan tehdit edici durumlardır. COSOriski; bir olayın meydana gelme ve kurumun hedeflerine ulaşmasını engelleme olasılığı olarak tanımlamaktadır (Kızılboğa, 2013, 64).

İşletmelerin faaliyetleri boyunca karşı karşıya kalabilecekleri riskler şunlardır:

1. Piyasa Riski: Piyasadaki fiyat hareketlerinden dolayı işletmenin zararlarla karşılaşma olasılığıdır. Piyasa riski; piyasa fiyatlarındaki, faiz oranlarındaki veya döviz kurundaki değişiklikler sonucu meydana gelen risklerdir (Özçelik, 2006, 17).

2. Politik Risk: Politik risk, özellikle yurt dışında faaliyette bulunan işletmeler açısından, ülkedeki politik davranışlara bağlı olarak işletme faaliyetlerinde meydana gelebilecek politik zarardır (Aydın, 2013, 30).

3. Enflasyon Riski: Fiyatlar genel düzeyindeki artış nedeni ile paranın satın alma gücünde bir düşüşün meydana gelmesine enflasyon denilmektedir. Bu düşüş

sonucunda ise menkul kıymet yatırımları verimliliğinin olumsuz anlamda etkilendiği risk olan enflasyon riski ortaya çıkmaktadır (Usta ve Demireli, 2010, 27).

4. Faiz Oranı Riski: Faiz oranlarındaki değişiklikler sonucunda varlık ve yükümlülüklerin değerinde meydana gelen değişimlerden kaynaklanan risklere faiz oranı riski denilmektedir (Backlund, 2011, 17).

5. Kur Riski: Döviz kurundaki değişimler sonucunda işletmelerin zarara uğrama tehlikesine kur riski denilmektedir (Yıldıran, 2004, 341).

6. Kredi Riski: İşletmenin kredi anlaşması yapmış olduğu kişilerin, kurumların ya da devletlerin sözleşme şartlarını yerine getirememesi riski olarak tanımlanmaktadır (Van Greuning, 2009, 179).

7. Operasyonel Risk: İşletmelerin işlem süreçlerindeki veya yönetim sistemlerindeki düzensizlikler sonucunda ortaya çıkabilecek olan risklere denir (Üçgün, 2010, 50). Operasyonel riskler; personelin yolsuzluk, hırsızlık yapması, kurallara uymaması gibi personelden kaynaklanabileceği gibi (Boyacıoğlu, 2002, 52), işletmelerin örgütsel yapı ve işleyiş süreçlerinden kaynaklanan sorunlarla ilgili de olabilmektedir (Pelit,

2011, 122). Aynı zamanda kanun ve kurallara uymamaktan kaynaklanan riskler de operasyonel riskler kategorisinde değerlendirilmektedir (Üçgün, 2010, 54; Teker, 2006, 33).

8. Teknoloji Riskleri: İşletmelerin teknolojik gelişmelere ayak uyduramaması ve teknolojinin gerisinde kalmalarından dolayı ortaya çıkan risklerdir.

9. Likidite Riski: İşletmelerin, varlıklarını istedikleri zaman nakde dönüştürememesi sonucunda oluşan risklerdir. Aynı zamanda nakit giriş ve çıkışlarında yaşanabilecek dengesizliklerde likidite riski kapsamında değerlendirilmektedir (Eser, 2010, 4).

İç kontrol ise; işletmelerde idarenin amaçlarına, işletmenin belirlemiş olduğu politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynaklarının korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlayan bir süreç olarak tanımlanmaktadır (Aksoy, 2008, 4).

İşletmelerde iç kontrol sisteminin var olması; kurumlarda kaçak, kayıp, hile ve suiistimal olanaklarını ortaya

çıkarmaktadır.Yapılabilecek hatalı işlemlerin yerlerinin fark edilmesini sağlamaktadır (Kaval, 2008, 107). İç kontrol sistemi, işletmenin belirlemiş olduğu hedeflere ulaşmasını, ekonomik etkinliğinin ve ticari performansının artırılmasını, muhasebe ilkelerine uyulmasını, kasıtlı ve kasıtsız yapılabilecek hata sayısını en aza indirmeyi amaçlamaktadır(Lakis ve Giriunas, 2012, 148).

ÇALIŞMANIN AMACI

Çalışmamızda, özellikle risk yönetimi uygulamalarının kurumsal ve büyük işletmeler açısından daha önemli olduğu düşünüldüğünden dolayı İMKB'ye kayıtlı 500 şirket içinde bulunan Enerji Üretim İşletmelerinin hangi risklerle karşılaştıkları, bu riskleri nasıl yönettikleri ve iç kontrol sistemleri ile ilgili bilgilerin neler olduğu araştırılmaya çalışılmıştır. Bu amaçla İMKB 500 içinde bulunan 22 adet Enerji Üretim İşletmesinin faaliyet raporları incelenmiştir. Enerji Üretim İşletmelerinin seçilmesinin nedenleri ise; rekabetin yoğun olması, yurt dışında faaliyette bulunan şirketler olması, arz ve talebin

yoğun olması ve her zaman yeni teknolojilerin takip edilmesini gerektiren bir sektör olmasıdır.

ÇALIŞMANIN YÖNTEMİ

Çalışmamızda İMKB'ye kayıtlı 500 şirket içinde yer alan 22 adet Enerji Üretim İşletmesinin 2017 yılına ait faaliyet raporları incelenmiştir. Şirketlerin faaliyet raporlarında; denetim komitesi, riskin erken saptanması komitesi, iç kontrol sistemleri, risk yönetim sistemleri ve karşılaşılabilecekleri risklerle ilgili hangi bilgilere yer verdikleri araştırılmıştır.

ARAŞTIRMA VERİLERİNİN ANALİZİ

Enerji Üretim İşletmelerinde, Riskin Erken Saptanması ve Denetim Komiteleri ile ilgili bilgilere 22 işletmenin 16'sında yer verilmiş, 6'sında yer verilmemiştir. Riskin Erken Saptanması Komitesi, 2 işletmede üç kişiden oluşmaktadır. 14 işletmede ikişer kişiden oluşmaktadır. Denetim komiteleri ise ikişer kişiden oluşmaktadır. Riskin Erken Saptanması Komitesi yılda 6 kez toplanmaktadır. Denetim Komitesi ise yılda 4 kez toplanmaktadır.

Riskin Erken Saptanması Komitesi

Riskin Erken Saptanması Komitesi; şirketin muhasebe sisteminin, finansal bilgilerinin kamuya açıklanmasının, bağımsız denetiminin ve şirketin iç kontrol ve iç denetim sisteminin doğru ve etkin bir şekilde işleminin gözetimini yapmak amacı ile kurulmaktadır.

Riskin Erken Saptanması Komitesinin görevleri şunlardır:

1. Şirketin karşı karşıya olduğu riskleri tanımlamak, analiz etmek, ölçmek, izlemek ve raporlamak, kontrol edilen ve edilemeyen riskleri azaltmak amacı ile uyarılarda bulunmak,
2. Şirket hedeflerine ulaşmayı etkileyebilecek risk unsurlarının tanımlanması, değerlendirilmesi, izlenmesi ve yönetilmesini sağlamak amacı ile etkin iç kontrol sistemlerinin oluşturulmasını sağlamak,
3. İç kontrol ve risk yönetim sistemlerinin şirket kurumsal yapısına uygunluğunu sağlamak ve etkin bir şekilde çalışmasını gözetlemek,
4. Yönetim kurulu'nun görüşlerini almak sureti ile risk yönetimi politikaları ve uygulama usullerini risk yönetimi

yöntemlerine uygun olarak belirlemek ve uyulmasını sağlamak,

5. Risk ölçüm modellerinin tasarımı, seçilmesi, uygulamaya konulması ve onaylanması işlemlerinin yapılmasına katkıda bulunarak modelleri düzenli olarak gözden geçirmek ve senaryo analizlerini gerçekleştirerek gerekli değişiklikleri yapmak,

6. Etkin bir şekilde risk izleme fonksiyonunu yerine getirebilmek için gereksinim duyulduğunda ilgili birimlerden bilgi, görüş ve rapor talep etmektir.

Denetim Komitesi

Denetim Komitesi ise; şirketin muhasebe sistemi, finansal bilgilerinin kamuya açıklanması, bağımsız denetimi ve şirketin iç kontrol ve iç denetim sisteminin etkin olarak çalışıp çalışmadığının gözetimini yapmak amacı ile kurulmaktadır.

Denetim Komitesinin görevleri şunlardır:

1. Şirketin finansal ve operasyonel faaliyetlerinin takibini yapmak,

2. Mali tabloların, dipnotların ve diğer finansal bilgilerin doğruluğunu, şeffaflığını, mevzuata ve uluslararası

muhasebe standartlarına uygun olup olmadığını denetlemek ve bağımsız denetim kuruluşunun görüşünü de almak sureti ile yönetim kuruluna yazılı olarak bildirmek,

3. Yıllık ve ara dönemde hazırlanan finansal tabloların işletmenin izlediği muhasebe ilkeleri ile gerçeğe uygunluğunun ve doğruluğunun gözetimini ve onayını yapmak,

4. Bağımsız denetim şirketinin seçimini yapmak,

5. Bağımsız denetim sözleşmelerinin hazırlanması ile bağımsız denetim sürecini başlatmak,

6. Bağımsız denetim faaliyetinin etkin bir şekilde çalışmasını takip etmek,

7. Bağımsız denetim kuruluşu ve çalışanların bağımsızlığına engel olabilecek durumları tespit ederek, kuruluşun ve çalışanların yeterlilik düzeylerini yönetim kurulu adına incelemek,

8. Denetim ve alınacak danışmanlık hizmetinin kapsamını belirlemek,

9. İşletmede düzgün çalışan bir iç denetim yapısının oluşturulması, iç denetim biriminin görev ve sorumluluklarının tanımlanması, iç kontrol süreçlerinin

yazılı hale getirilmesi, oluşturulan iç denetim yapısının çalışması konusunda yapılması gerekenler ile ilgili yönetim kuruluna önerilerde bulunmak,

10. İç kontrol ve iç denetim sisteminin işleyişini ve etkinliğini gözetmek,

11. İç kontrol sistemi ile ilgili elde edilen bulguları değerlendirmek ve yönetim kuruluna rapor sunmak,

12. İç kontrole ve iç denetime ilişkin raporları incelemek ve onaylamak,

13. Şirket bilgisayar sisteminin güvenliği ve işletilmesi konusunda, işlemlerin kayıtlara alınması ve bu kayıtların korunması konularında kriz planlarını gözden geçirmek,

14. İç kontrol sistemine yönelik olarak denetçiler tarafından yapılan uyarı ve tavsiyelerin uygulanması konusunda araştırma yapmak,

15. Şirket muhasebesi, iç kontrol sistemi ve bağımsız denetim ile ilgili konularda şirket içinden ve dışından gelen şikayetleri gizlilik ilkesine uygun olarak incelemek ve sonuca bağlamak,

16. Şirket içi ve yasal düzenlemelere uyumun sağlanmasını gözetlemek,

17. Komitenin çalışma esaslarını düzenli olarak gözden geçirmektir.

Denetim Komitesi'nin iç kontrol ile ilgili faaliyetlerinde amaç; olumsuz risklerin bertaraf edilmesi, olumlu risklerin ise bir fırsat olarak ele alınması sureti ile faydaya dönüştürülmesi konusunda tüm çalışanların sorumluluk ve bilinçlerini arttırmaktır.

İç Denetim Birimi

İç denetim birimi, kurumun risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin verimliliğini ve etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla yönelik olarak kurulmaktadır. Birim sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olmaktadır.

İç denetim birimi aşağıdaki görevleri yapmaktadır:

1. Kaynakların etkin ve verimli kullanılmasını sağlamak,
2. Kanun, yönetmelik, kurum içi politika ve kurallar gibi yazılı kurallara uygunluğu sağlamak,
3. Bilgilerin doğruluğu, güvenilirliği ve güvenliği konularında süreç denetimlerini gerçekleştirmek,

4. Her bir denetim öncesinde üst yönetim ile birlikte risk değerlendirmesi yapmak,
5. Risk matrisinde etki ve olasılıkları göz önünde bulundurmak sureti ile işletme hedeflerini ve bu hedeflere ulaşmayı engelleyecek riskleri konumlandırmak,
6. Denetim sırasında, etki ve olasılığı yüksek olan riskleri yöneten iç kontrollerin yapılan testlerle değerlendirmesini yapmak,
7. Yönetim süreçleri ve organizasyon yapısının sağlıklı olup olmadığını değerlendirerek sonuçları ilgili yerlere raporlamak ve çözüm önerileri sunmaktır.
- 8.

İşletmelerin Karşılaşabileceği Riskler

1. Nakit Akış Riski: Döviz kurlarındaki değişimlerden dolayı nakit akış riski ortaya çıkmaktadır. Bu riskten korunmak amacı ile gelecekteki elektrik satış fiyatları, satış tutarları ve döviz kurları ile ilgili tahmin ve varsayımlar yönetim tarafından yapılmaktadır. Tahmin ve varsayımların makul olması uzmanlar yardımı ile değerlendirilmektedir.

2. Finansal Riskler: Finansal riskler, şirketin finansal pozisyonunun ve tercihlerinin sonucunda ortaya

çıkabilecek risklerdir. Finansal riskler; likidite riski, piyasa riski, fonlama riski, sermaye riski ve kredi riski olarak ayrılmaktadır.

A) Likidite Riski: Likidite riski, kredi puanının düşürülmesi veya piyasada meydana gelen bozulmalar gibi fon kaynaklarının azalması ile ortaya çıkan olayların meydana gelmesi sonucunda oluşmaktadır. Bu risklere örnek olarak yeterli miktarda nakit ve menkul kıymet sağlayamamak, nakit akışını dengelemek için yeterli fonlama bulamamak ve açık pozisyon kapatabilme kabiliyetinin zayıflaması gibi riskler verilebilir. Likidite yönetimi, sözleşmeye dayalı indirgenmemiş nakit akış tutarlarına göre yapılmaktadır. Nakit giriş ve çıkışları günlük, aylık nakit akış bütçeleri haftalık ve yıllık nakit akış bütçeleri ise aylık raporlarla takip edilmektedir. Finansal varlıkların ve yükümlülüklerin vadeleri eşleştirilerek yeterli fon ve borçlanma rezervinin devam etmesi sağlanmaya çalışılmaktadır.

B) Piyasa Riski: Piyasa riski; faiz oranı ve kur riski olarak yer almaktadır. Faiz oranı riski; şirketin ulusal ve uluslararası piyasalardaki faiz oranı değişimlerinden etkilenmesi sonucunda ortaya çıkmaktadır. Bu risk,

yatırımların ağırlıklı olarak sermaye dışı kaynaklardan finanse edilmesi sebebi ile önemlidir. Faiz riskinin minimize edilebilmesi amacı ile faiz swap ürünleri kullanılmaktadır. Faize duyarlı kalemlerin miktar ve vadelerini dengelemek sureti ile bilanço içi yöntemler izlenerek faiz riski yönetilmektedir. Kur riski ise; borçlu veya alacaklı bulunulan yabancı para cinsinden tutarların TL'ye çevrilmesinden kaynaklanan risklerdir. Türev ürünler kullanılmak sureti ile bu riskler bertaraf edilmeye çalışılmaktadır. Aynı zamanda borç ve yükümlülükleri dengelemek amacı ile vade ve döviz cinslerinde uyum yaratmak suretiyle, bilanço içi yöntemlerle kur riski yönetilmektedir.

C) Fonlama Riski: Uzun dönemli yatırımların finanse edilmesi likit değerlerle yapılmaktadır. Bu riskler, proje finansman kredisi için uygun şartlarda fon bulamamak, mevcut borçların vadelerini aktifte yer alan varlıkların vadelerine göre ayarlayamamak ve varlık ve kaynaklar arasında optimum bir denge sağlayamamak gibi durumlarda ortaya çıkmaktadır. Bu risklerin yönetilmesinde yeterli sayıda ve yüksek kalitedeki kredi

sağlayıcılarına erişebilirliğin sağlanması sürekli hale getirilmektedir.

D) Sermaye Riski: İşletme faaliyetlerinin sürekliliğinin sağlanabilmesi borç ve öz kaynak dengesinin en verimli şekilde kullanılması ile mümkündür. Eğer borç-öz kaynak dengesi verimli bir şekilde sağlanamazsa sermaye riski ortaya çıkmaktadır. Sermaye riskinin yönetiminde, borç- öz kaynak dengesi yeni borç edinmek, mevcut olan borcu ödemek, temettü ödemeleri, yeni hisse ihracı gibi yollarla sağlanmaya çalışılmaktadır.

E) Kredi Riski: Kredi riskini oluşturanlar; nakit ve nakit benzeri değerler, bankalarda tutulan mevduatlar ve tahsil edilmemiş alacakları kapsayan kredi riskine maruz kalan müşterilerdir. Karşı tarafın anlaşma şartlarını yerine getirememesinden dolayı ortaya çıkan bu risk, teminat alınmak sureti ile, kredi kontrol prosedürleri, kredi derecelendirme sistemi ve iç kontrol politikaları kullanılmak sureti ile bertaraf edilmektedir. Ticari alacaklar, şirket politika ve prosedürleri, geçmiş tecrübeler ve cari ekonomik duruma dikkate alınmak sureti ile değerlendirilmekte ve gerektiğinde şüpheli alacak karşılığı ayrılmaktadır. Müşteri ve tedarikçilerin

mali performans ve faaliyetleri izlenmekte ve yeni müşterilerin piyasa ve kredibilite istihbaratları azami dikkatle yapılmaktadır. Müşteri kredi değerlemesine göre fiyatlandırma ve ödeme şartı modeli kullanılmaktadır.

3. Stratejik Riskler:Stratejik risklerin ortaya çıkma sebepleri; güncel olmayan iş modeli kullanılması,dış faktörlerin gözlemlenmesinde hata yapılması, iş portföyünün yanlış belirlenmesi, etkin bir örgütsel yapı sağlanamaması, iş stratejileri ile performans ölçütlerinin tutarsız olması, kaynak tahsisinin yetersiz olmasıdır. Bu sebeplerden dolayı firma stratejisi yetersiz olmakta, rekabetçi kalamamakta ve hedeflerine ulaşamamaktadır.

Stratejik risklere karşı alınan önlemler şunlardır:

a) Global pazarlarda rekabet üstünlüğü yaratabilecek alanlara odaklanarak, kaynaklar karlılığı yüksek ve sürdürülebilir işlerde kullanılmaya çalışılmaktadır.

b) Pazar araştırmaları ve ekonomik & siyasi konjonktüre göre hedef pazarlar belirlenmektedir. İhracat yapılacak ülkelere uygun yeni ürünler geliştirilmektedir. Yeni yatırım fırsatları değerlendirilmektedir.

c) Yeni yatırım kararları ile ilgili olarak, ilgili bölümler koordinasyonu sağlamak sureti ile fizibilite çalışmaları,

fayda maliyet analizleri ve bütçe çalışmaları yapmaktadır.

d) Farklı enerji kaynaklarına yatırım yapmak sureti ile üretim portföyü çeşitlendirilmektedir.

e) Yatırım öncesi ve sonrasında gerektiğinde danışmanlık hizmetleri almak sureti ile hukuksal, politik vb. riskler değerlendirilmektedir.

f) İlgili yatırıma mahsus olmak üzere farklı yönetim şekilleri benimsenmektedir.

g) Yapılan yatırımların geri dönüş performansları izlenmektedir.

h) Pazarlama ve satış anlamında yenilikçi stratejiler belirlenmektedir.

4. Sektörel Riskler:Sektörde yaşanan siyasi, ekonomik, hukuki ve sektörel gelişmeler sonucu oluşan risklerdir.Bu riskler, üretim ve tüketim davranışlarına bağlı olarak kısa ve uzun dönemde meydana gelen arz ve talep değişimlerine yönelik uyumdaki gecikmelerden kaynaklanmaktadır. Bu risklerin fiyat öngörülebilirliği üzerine etkileri bulunmaktadır. Aynı zamanda iklim değişikliğine bağlı olarak meydana gelebilecek sektörel yönelimlere uyum sorunu da bu risklerden biridir.

Sektörel risklerin ortaya çıkabileceği durumlar şunlardır:

a) Hedef yurtdışı pazarlarda yaşanabilecek siyasi ve ekonomik dalgalanmalar, büyüme, enerji ve bütçe politikalarındaki değişim, Türkiye’de talepte yaşanabilecek düşüş, beklenen satış miktarlarına ulaşılmasını engelleyebilir.

b) Bağlı ortaklıklarda öngörülemeyen çeşitli nedenlerle başarısız sonuçlar elde edilebilir.

c) Yüksek miktarda satın alımlarda bulunan müşteriler ile yapılan sözleşmelerde vade, teslim süresi ve garanti süreleri gibi konularda, standart satış sözleşmelerinin dışında ek yükümlülükler doğurabilir.

d) Ürünlere olan talebin mevsimsel nedenlerle yılın belli dönemlerinde yüksek olurken, belirli dönemlerde düşük olması belli dönemlerde geliri arttırırken, belirli dönemlerde geliri azaltabilir.

e) Uluslararası veya yerli yeni şirketlerin pazara girmesinin sonucu olarak mevcut pazar payı olumsuz etkilenmektedir. Bu durumda hasılda olumsuz etkilenmektedir. Ayrıca yeni teknolojiler ve ürünlerin piyasaya sürülmesi sonucunda satışların olumsuz etkilenme riski ortaya çıkmaktadır.

f) Ekonomik, sosyal ve jeopolitik gelişmeler, vergi, ihracat kontrolleri, tarife, ambargolar ve diğer ticari sınırlamaların uygulanması olumsuz etkiler yaratmaktadır.

g) İhtiyaç duyulan niteliklere ve yeteneklere sahip olan yeterli sayıda çalışanın istihdam ve muhafaza edilememesi durumunda, faaliyetlerin büyütülmesi ile ilgili planların ortaya çıkartılması zorlaşmaktadır.

h) Uluslararası faaliyetler nedeni ile yurt içinde ve yurt dışında kapsamlı düzenlemelere tabi olunacağından, bu düzenlemelerdeki değişiklikler veya değişiklikler karşısında uyum sorununun ortaya çıkması durumunda finansal durum ve işletme modeli olumsuz yönde etkilenebilmektedir.

i) Şirketin katıldığı ihalelerin hazırlık ve teklif aşamalarında fiyat ve şartname değerlendirilmesi sırasında yapılabilecek maddi hatalar, taahhütte bulunulan işin dizayn projesinde meydana gelebilecek eksiklikler ya da hatalar, kontratta bulunan iş tanımlarında gözden kaçabilecek ek yükümlülükler, taahhütte bulunulan işin zamanında tamamlanamaması ve

sözleşmelerde buna karşı koruyucu madde olmaması nedenleriyle hukuki ve finansal sorunlar ortaya çıkabilir.

j) Üretim istasyon ve hatlarında kullanılan makine ve ekipmanlarda teknik arızalar ortaya çıkabilir. Bu durumda; yurtdışından yedek parça tedariki ihtiyacının ortaya çıkması halinde gerekli olan parçaların gecikmesi ve teknik servisin üretim tesisine istenilen zamanda ulaşamaması gibi sorunlar ortaya çıkabilir. Bu durum üretimi aksatıp, kapasite kaybına ve karlılığın azalmasına sebep olabilir.

k) Doğalgaz fiyatlarında değişim ve hidroelektrik santrallere gelen su miktarında azalma olabilir.

Sektörel risklere karşı alınan önlemler şunlardır:

a) Müşteri memnuniyeti ölçülerek raporlanmakta ve takip edilmektedir.

b) Hammadde ve ara madde tedarikinde oluşabilecek sorunlara karşı, dikey entegrasyonla büyüme yöntemi tercih edilmekte, böylece esnek üretim ve maliyetlerin göreceli olarak kontrolü sağlanmaktadır.

c) Fiyatlandırma yapılırken, kur volatilitesi dikkate alınmaktadır. İthal ve dövize endeksli hammadde alımları yıllık bağlantılarla ve emniyet stoku seviyesinin

yükseltilmesi ile yapılmaktadır. Böylece maliyetler kontrol altına alınmaya çalışılmaktadır.

d) Tedarikçi ağının geniş tutulması, stratejik girdilerde alternatif tedarikçilerle çalışabilme imkanının bulunması, finansal yapının güçlü olmasından dolayı ekonomik koşulların gerektirdiği stok politikalarının uygulanabilmesi maliyetler üzerinde kontrol gücünü sağlamaya yardımcı olmaktadır.

e) Ürünlerin standart olmamasından dolayı müşteri talebine göre fiyatlama yapılmaktadır. Böylece maliyetteki değişiklikler fiyata yansıtılabilmektedir.

f) Üretim kapasitesinin yüksek olması ve verimlilik esaslı üretim anlayışı ile ölçek ekonomilerinden faydalanılmaktadır. Bu durumda maliyet avantajı sağlanabilmekte ve global pazarlarda rekabet sürdürülebilmektedir.

g) Geniş ürün yelpazesi ve ihtiyaca yönelik özel çözüm önerileri sunulması ile tüketicinin tüm ihtiyaçlarını tek bir yerden sağlayabileceği yapı oluşturulmuştur. Bu durum şirketlerin global pazarlardaki rekabet gücünü arttırmaktadır.

h) Ar-Ge faaliyetleri ile ürünlerin pazar ihtiyaçlarına göre farklılaştırılmasına ve çeşitlendirilmesine yönelik faaliyetlerde bulunmaktadır.

i) Hedef pazarlardaki siyasi, ekonomik, hukuki ve sektörel gelişmeler yakından takip edilmektedir.

j) İlgili yönetmelikler çerçevesinde, şirket personeline iş sağlığı ve güvenliği ile ilgili düzenli zorunlu eğitimler verilmektedir.

k) Sigorta firmaları tarafından yapılan risk teftişleri sonrasında şirkete sunulan tavsiyelerin takibi merkezi bir yapıda yapılmaktadır.

l) Çevre sağlığı, paydaş güvenliği ve paydaş sağlığına yönelik olarak kanunlarda belirtilmiş standartlara uyum ile ilgili politika ve prosedürler takip edilmektedir.

m) Makine ve ekipmanların bakım ve onarımları kaydedilmekte ve takibi yapılmaktadır.

n) Makine ve ekipman arızalarında özellikle yedek parça konusunda yurtdışına bağımlılığın etkisinin azaltılması için yatırımlar modernize edilip, bakım onarım ekibinin yetkinlikleri arttırılmaktadır. Yurtiçi servisi olan markalar seçilmektedir. Herhangi bir arızada darboğaz

yaşanmaması için belli yarı mamullerde alternatif tedarikçi portföyü oluşturulmaktadır.

o) Dağıtım tesislerinde yıllık planlı bakım ve onarım çalışmaları yapılmaktadır.

p) Ormanlık alandan geçen hatların altında bulunan ağaçlar yangın tehlikesine karşı Orman Bölge Müdürlükleri ile koordineli olarak kesilmektedir.

q) Ekonomik ömrünü tamamlamış şebekeler, söz konusu riskleri içermeyecek şekilde yeniden tasarlanmaktadır.

r) Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi'nde yer alan insan hakları, çevre, toplum, ahlak, yolsuzlukla mücadele gibi ilkelere uyulacağına yönelik olarak taahhütte bulunmaktadır.

s) Sözleşme riskine karşı standart dışı sözleşmeler hukuk müşaviri tarafından incelenmekte ve sözleşme şartlarına uyum için gerekli bölümler koordine edilmektedir.

5. İtibar Riski: İtibar riski,işletmenin faaliyetlerini yürütürken çevreyi, toplumu, iç ve dış paydaşları olumsuz etkilemesi sonucunda ortaya çıkmaktadır. Ürünlerin çalışmasında problem olması, çalışmadığının ileri sürülmesi, mal veya can üzerinde zarara sebep olması veya sebep olduğunun ileri sürülmesi gibi

durumlar ortaya çıkabilir. Bu durumlarda işletmelerin garanti veya arızaya karşı satış sözleşmelerinden dolayı ortaya çıkan sorumluluk talepleriyle karşı karşıya kalması riskleri bulunmaktadır.

İtibar riskine karşı alınan önlemler şunlardır:

- a) Şirketin tüm paydaşları ile iletişim çok yönlü, tutarlı ve sürekli olarak sağlanmaktadır.
- b) Marka değeri ve güvenilirlik korunmaktadır.
- c) Stratejik iş hedefleri doğrultusunda tüm iletişim süreçlerinin entegre bir şekilde yönetilmesi sağlanmaktadır.

6. Dış Çevre Riskleri: Şirketin iş modeli ile bu modeli belirleyen genel hedefleri ve stratejileri harekete geçiren temel değerlerin devamlılığını etkileyebilecek dış etkenlerin ortaya çıktığı durumlar dış çevre riskleridir. Sermayeye erişim, hissedar ilişkileri, doğal felaketler, rekabet, müşteri talepleri, sektörel riskler, hukuksal riskler ve yasal düzenlemelere uyum, politik durum ve teknolojik yeniliklere ilişkin riskler bu kategoride yer almaktadır. Şirketin ana tesislerinden birinin veya tedarikçiler gibi iş ortaklıklarını doğrudan etkileyen

şiddetli bir doğal afet sonucu faaliyetlerin kesintiye uğrama riski bulunmaktadır.

Dış çevre risklerine karşı alınan önlemler şunlardır:

a) Çevresel kirliliğin önlenmesi, iş sağlığı ve güvenliğinin sağlanması, iş kazalarının önlenmesi amacı ile gerekli tedbirlerin alınması faaliyetleri gerçekleştirilmektedir.

b) Doğal felaket veya acil bir durumda, alternatif yerleşimlerde, kritik sistemlerin, teknik altyapı ve tesislerin kurtarılıp, tekrar fonksiyonel hale getirilebilmesi için gerekli planlar hazırlanmaktadır.

c) İş sürekliliği ve acil durum eylem planları belli periyotlarla gözden geçirilmekte, tatbikatlar düzenlenmektedir.

d) Doğal afetler ve terör olaylarına ilişkin riskler göz önüne alınarak, şirket bünyesinde geniş bir sigorta kapsamı çerçevesinde, potansiyel riskleri sigorta şirketlerine transfer ettirmek sureti ile olası etkileri minimize edilmeye çalışılmaktadır.

e) Regülasyondaki değişimler, hukuksal davalar, vergi ihtilafları, fikir haklarının ihlali, haksız rekabet ve

bunlara ilişkin riskler şirketteki ilgili birimler arasında düzenli bir iletişim sağlanarak yönetilmektedir.

f) Belirli kısa vadeli iyileştirmeler yapılarak yeni teknolojilere uyum çalışmaları yapılmaktadır.

g) Coğrafi ve iklim şartlarındaki olumsuz durumlara karşı önlemler alınmaktadır.

h) İklim değişikliğine karşı olarak Sera Gazı Emisyon Raporları hazırlanmaktadır.

i) Sera gazının düşürülmesi amacı ile doğalgaz santrallerinde Oxicat filtreleri kullanılmaktadır.

j) Atık sudan enerji üretimi yapılmaktadır. Atık gazın ısısı kullanılarak enerji üretimi yapılmaktadır.

k) Baca gazı arıtma sistemi kullanılmaktadır.

l) Yanma sırasında kireç taşı kullanımı sureti ile zararlı gazların ortadan kaldırılması sağlanmakta ve enerji verimliliği arttırılmaktadır.

m) Su kaynaklarını korumaya ve su tasarrufu sağlamaya yönelik olarak çalışmalar yürütülmektedir.

n) Atıkların ve tehlikeli atıkların en aza indirilmesi konusunda çalışmalar yapılmakta, tehlikeli atıkların tamamı geri dönüşüm şirketleri tarafından geri dönüştürülmektedir.

o) Biyoçeşitliliğin korunması stratejisi çerçevesinde, doğa tahribatını önleme, biyoçeşitlilik üzerindeki etkileri minimize etmek, yerel biyoçeşitlilik zenginliğini koruma ve geliştirme amacı ile çeşitli kuruluşlarla iş birliği içinde bulunmaktadır.

p) Çalışanlara çevre bilincini arttırmaya yönelik olarak çevre bilinci, doğal kaynak tüketimi ve geri dönüşüm konularında eğitimler verilmektedir.

7. Operasyonel Riskler: Bu riskler; şirket içindeki kontroller sırasındaki aksamalar sonucu ortaya çıkan hata ve ihmallerden, şirket yönetiminin ve personelinin zaman ve koşullara uygun hareket etmemesinden, yönetimden kaynaklanan hatalardan, bilgi teknolojisi sistemlerindeki hata ve aksamalardan kaynaklanırlar. Bu risklerin kapsamında; iş süreçleri, sistemler, faaliyetler, işlemlerdeki hatalar, verimsizlikler, uyum, marka ve itibar yönetimi ve raporlama riskleri değerlendirilmektedir.

a) İç kontrol mekanizması operasyonel risklerin yönetiminde kullanılmaktadır.

b) Bilgi işlem faaliyetleri ile ilgili olarak verilerin kaydedilmesi ve çalınmasına ilişkin risklerle ilgili

yedekleme sistemi, veri tabanından dosya transfer sınırlaması gibi önlemler alınmaktadır.

c) Herhangi bir olağanüstü durumda sistemlerin etkilenmemesi ve veri kaybına uğramaması için teknolojik alt yapı olan SAP sistemi kullanılmakta, SAP sistemi ile beşeri hatalar azaltılarak iç kontrol sisteminin etkinliği arttırılmaktadır. SAP sistemi ile işletmelerdeki tüm entegre iş süreçlerinin bilgi sistemleri üzerinde yürütülmesi ve kaydedilmesi sağlanmaktadır. Bu sistemlerin etkin bir şekilde kullanılması, çalışanların ve yöneticilerin yetkileri doğrultusunda kendilerini ilgilendiren her türlü bilgi ve raporlara kolaylıkla erişmelerini sağlamaktadır.

SONUÇ

İMKB'ye kayıtlı 500 şirket içinde bulunan 22 adet Enerji Üretim İşletmesi'nin faaliyet raporlarının incelenmesi sonucunda 22 işletmenin 16'sının faaliyet raporlarında; denetim komitesi, riskin erken saptanması komitesi, iç kontrol sistemleri ve işletmelerin karşılaşılabilecekleri risklerle ilgili bilgilere yer verdikleri görülmektedir. Riskin Erken Saptanması Komitesi'nde iki ya da üç üye bulunurken; Denetim Komitelerinde iki üye bulunmaktadır. Riskin Erken Saptanması Komitesi genel olarak yılda 6 kez toplanırken; Denetim Komitesi yılda 4 kez toplanmaktadır. İşletmeler faaliyet raporlarında riskin erken saptanması, denetim ve iç denetim komitelerinin görevlerine ayrıntılı bir şekilde yer vermişlerdir. Bu işletmelerin karşılaşılabileceği riskler ise; nakit akış riski, likidite riski, piyasa riski, fonlama riski, sermaye riski, kredi riski, stratejik riskler, sektörel riskler, itibar riski, dış çevre riskleri ve operasyonel riskler olarak ayrılmıştır. Bu riskleri nasıl yönettikleri ile ilgili bilgiler de finansal raporlarında yer almaktadır.

KAYNAKLAR

1. Aksoy, M. (2008). “Kamuda İç Kontrol& İç Denetim”, Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayını, Ankara.
2. Aydın, K. (2013). “Uluslar arası Pazarlama Açısından Politik Risk ve Yönetimi”. Ankara Sanayi Odası Yayın Organı.
3. Backlund, H. (2011). CurrencyRisksAndCurrency Risk Management. University Of AppliedSciencesVasaYrkeshögskola. Yayımlanmamış Doktora Tezi. Finlandiya.
4. Boyacıoğlu, M. A (2002). “Operasyonel Risk ve Yönetimi”. Bankacılar Dergisi, 43, 51-66.
5. Eser, Ö. (2010). Piyasa Risk Ölçümü Olarak Riske Maruz Değer ve Hisse Senedi Portföyleri İçin Bir Uygulama. Kadir Has Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sermaye Piyasaları ve Borsa Anabilim Dalı. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul.
6. Kaval, H. (2008). Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/ IAS) Uygulama Örnekleri ile Muhasebe Denetimi (3. Basım). Ankara: Gazi Kitabevi.

7. Kızılboga, R. (2013). Kurumsal Risk Yönetimi Odaklı İç Denetim: İstanbul Büyükşehir Belediyesi İçin Bir Model Önerisi. İstanbul: TC. Marmara Belediyeler Birliği Yayını.
8. Lakis, V. and L. Giriunas (2012). “The Concept of Internal Control System: Theoretical Aspect”. ISSN 1392- 1258 Ekonomika, 91 (2), 142-152.
9. Merna, T. (2008). Corporate Risk Management. Web sayfası: <http://site.ebrary.com/id/10300854?ppg=27>. (Erişim Tarihi: 15.01.2017).
10. Özçelik, O. (2006). Bankacılıkta Risk Analizi, Yönetimi ve Riskten Korunma. Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Edirne.
11. Pelit, E. (2011). “Otel İşletmelerinde Operasyonel Risk Yönetimi: Ankara’daki Dört ve Beş Yıldızlı Otel İşletmelerinde Bir Araştırma”. Business and Economics Research Journal, 2 (2), 117-137.
12. Teker, D. L. (2006). Bankalarda Operasyonel Risk Yönetimi (1. Basım). İstanbul: Literatür Yayıncılık Dağıtım.

- 13.** Usta, Ö. ve E. Demireli (2010). “ Risk Bileşenleri Analizi: İMKB’de Bir Uygulama”. Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 6 (12), 25-36.
- 14.** Üçgün, S. (2010). Basel II Kriterleri Kapsamında Operasyonel Risk (1. Basım). İstanbul: Beta Basım Yayın.
- 15.** Van Greuning, H. (2009). Analyzing and Managing Banking Risk: A Framework For Assessing Corporate Governance and Financial Risk (Third Edition). Washington: The World Bank.
- 16.** Yıldırım, M. (2004). “İhracat Yapan İşletmelerin Kur Riski Yönetiminde Yeni Mali Yöntemleri Kullanım Sıklığı Üzerine Bir İnceleme”. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, 9 (2), 341-352.

BÖLÜM 6:

VARLIK VERGİSİNİN İKTİSADİ ÇÖZÜMLEMESİ¹

Özer ÖZÇELİK²

Öner GÜMÜŞ³

¹ Bu çalışma, Öner GÜMÜŞ tarafından Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü'nde Dr. Öğr. Üyesi Özer ÖZÇELİK danışmanlığında yürütülen “Varlık Vergisi'nin Fenomenolojisi” başlıklı yüksek lisans tezinden türetilmiştir.

² Dr. Öğretim Üyesi, Kütahya Dumlupınar Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İktisat Bölümü, ozer.ozcelik@dpu.edu.tr.

³ Araştırma Görevlisi, Kütahya Dumlupınar Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, oner.gumus@dpu.edu.tr.

GİRİŞ

4305 sayılı varlık vergisi kanunu 12.11.1942 tarihinde yürürlüğe girmiş ve kazanç ve servet sahibi olanların servetlerinden ve olağanüstü kazançları üzerinden bir defaya mahsus olmak üzere alınacak bir vergiydi (Varcan, 1995: 126).

Varlık vergisi 3887'si yabancı olmak üzere 114 bin kişiye uygulanmış bir vergidir (Karluk, 2013: 138).

Varlık vergisinin uygulanmasındaki nedenler şu şekildedir (Giray, 2010: 254-255):

- **Sosyal Nedenler:** Gelir ve servet dağılımındaki adaletsizlikler,
- **Mali Nedenler:** Mevcut vergilere dört kez zam yapılmasına rağmen istenilen gelirin elde edilememesi ve savaş harcamaları,
- **Ekonomik Nedenler:** Yüksek Enflasyon ve karaborsa.

Çeşitli bakış açılarıyla incelenmesi gereken Varlık Vergisi'nin, iktisadi analizinin yapılması için öncelikle söz konusunun verginin sonuçlarının bilinmesi gerekmektedir. Bu bağlamda ilk olarak Varlık Vergisi ile

gayrimüslimlerin malvarlıklarının el değiştirmesi üzerinde durulmuştur ki bunun en önemli sonucu uzmanlaşma düzeyinin azalmasıdır. İkinci bölümde ise demokrasi ve ekonominin bir arada değerlendirildiği ve buna uygun değerlendirmelerin yapıldığı ticaret ve sanayinin etnik ve dini yapısındaki değişimler ele alınmıştır. Üçüncü bölümde ise Varlık Vergisi, bütçe ve para politikası arasındaki ilişkiler irdelenmiştir.

1. Varlık Vergisi Neticesinde Malvarlıklarının El Değiştirmesi

Varlık Vergisi'nin uygulanması ile gayrimüslimlerin mallarının bir kısmının devlete bir kısmı da Türk-Müslüman burjuvazisinin eline geçmiştir (Kızılkaya, 2016: 93). Bu hususun iktisadi olarak açıklanması Varlık Vergisi'nin sonuçlarının ekonomideki yansımalarını ortaya çıkarabilecektir.

Modern girişimci bir organizasyonun görevleri riski yüklenme, idare etme, iktisadi belirsizlikle uğraşma; planlama ve yenilik; eşgüdüm, yönetim, kontrol ve devamlı gözetimdir (Harbison, 1966: 426). Varlık vergisi ile de söz konusu modern girişimci organizasyon yapısı

ticaretin gayrimüslimlerden çıkmasıyla sıkıntıya uğramıştır. Çünkü piyasa ekonomisi içinde risk yüklenmeyi, idare etmeyi, ekonomik belirsizliklerle uğraşmayı, planlama ve yenilik yapmayı, devamlı gözetimi kendi beşeri sermayesinde biriktiren müteşebbislerin ticaret hayatını terki söz konusudur. Bu durum biraz da iş bölümü ile ilgilidir.

Emeğin üretim üzerindeki olumlu etkisi, emeğin kullanılmasında gösterilen ustalığın, el yatkınlığının veya kavrayışın çoğu iş bölümünden kaynaklanmaktadır (Smith, 2013: 5). Nitekim dünya ekonomisi için de iş bölümünden bahsetmek gerekmektedir ki günümüzde birçok ülke birlik içerisine girmek suretiyle uzmanlaşmaktadır (Dirimtekin, 1976: 57). Örneğin İsveç'in çelik ve bilye yatak yapımında, İsviçre'nin saat yapımında ve Japonya'nın elektronik aletler yapımında uzmanlaşması da bazı ülkelerin belli konularda uzmanlaşmaya çalıştığını göstermektedir (Dirimtekin, 1976: 57). Varlık vergisi ile de ticaret ve sanayi alanında girişimcilik üzerine uzmanlaşmış kişilerin sadece malvarlıklarıyla değil; uzmanlaştıkları alan olan girişimcilik unsurunu da alıp götürmelerinin, gelecek

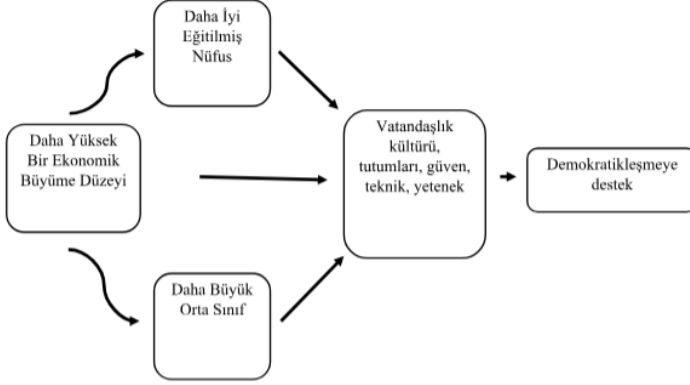
dönemlerde yaşanacak olan ekonomik sarsıntıların temelini oluşturduğunu söylemek yanlış bir kanı olmayacaktır. Kaynakların tahsisi ve üretimi ile ilgili kararların üretim faktörleri sahipleri, çalışan, üretici ve tüketici arasında fiyatlara bağlı bir şekilde isteğe bağlı yapılan bir mübadele olarak tanımlanabilecek piyasa ekonomisi, bir ekonomik sistem olarak nitelendirilmekte ve belli koşullara dayanmaktadır ki söz konusu koşulların başında özel mülkiyet, sözleşme yapma serbestisi, işlevsel piyasalar ve girişimci gelmektedir (Sezgin, 2010: 161). Varlık vergisi ile sözleşme yapma serbestisi, özel mülkiyet ve piyasaların işlevselliğine ilişkin takdir yetkisi komisyonların elindeydi ki bu konuda işlerliği devam eden piyasalarda dönemin koşulları ve bürokrat hataları nedeniyle piyasanın bahsi geçen unsurlarının bu olaydan zarar gördüğü açıktır. Piyasanın girişimci unsuru ise ekonomik canlanma açısından önemlidir. Çünkü serbest piyasa ekonomisinde işletmecilik ve işletmeciliğe ilişkin yatırım faaliyetin tamamen girişimcinin elinde olur ve girişimci yatırım hareketlerini piyasanın durumuna göre genişletir veya daraltır; ürettiği mal ve hizmetlere talep fazla ise üretim faktörlerinden uygun

gördüğünü genişletecek ve bu suretle üretim hacmini ayarlarken, aksi bir durumda üretim faktörlerinden birini veya birkaçını azaltarak üretim hacmini düşürecektir (Oğuz, 1968: 32). Dolayısıyla uzmanlaşmış girişimcilerin varlık vergisi ile tasfiyesinin, piyasanın görünmez eline dokunarak piyasaya ilişkin ayarlamaların bozulmasına neden olduğu öne sürülebilir.

2. Sanayi ve Ticaret Yapısındaki Etnik ve Dini Değişimin Demokrasi Yönünden Analizi

Müslüman-Türk burjuvazisi Yahudi, Rum ve Ermenilerin taşınmaz mallarına, mal stoklarına ve fabrikalarına çok ucuz fiyatlara sahip olduğu için sanayi ve ticaret yaşamının etnik ve dini yapısında belirgin değişimler gözlenmiştir (Kızılkaya, 2016: 93). Varlık vergisi neticesinde Rumların, Yahudilerin ve Ermenilerin sahip olduğu varlıkların Müslüman-Türk burjuvazisine geçmesi ise demokrasi yönünden ele alınabilir.

Şekil 1. Ekonomik Büyüme ve Demokrasi



Kaynak: Barış ve Erdoğan, 2018: 90.

Şekil 3.1 varlık vergisi için tersten okunduğu takdirde şöyle bir öngöründe bulunmak mümkündür: Varlık vergisi kanununun yayınlanmasıyla demokratik destek azalmış, varlıkların el değiştirmesiyle vatandaşlık kültürü, tutumlar, güven, teknik, yetenek azalmış, burjuvazinin el değiştirmesiyle uzmanlaşma azalmış ve dolayısıyla eğitilmiş nüfusta azalma görülmüş, orta sınıf daha da küçülmüş ve ekonomik daralma yaşanmıştır.

3. Varlık Vergisi- Bütçe- Para Politikası

Varlık vergisinden elde edilen gelirlerle bütçe açığını kapatamayan devlet, sıkı para politikasından vazgeçerek para basmaya girişmiş ve böylece Cumhuriyet döneminin ilk enflasyonu ortaya çıkmıştır (Kızılkaya, 2016: 93).

Kelime manası şişkinlik olan enflasyon tedavülde kullanılan araçların o ülke piyasasının ihtiyacından fazla artması ve artışa devam etmesi sonucunda paranın değerinin azalması ve bu nedenle fiyatlarda artma şeklinde nitelendirmek mümkündür (Oğuz, 1966: 179). Varlık vergisi ile bütçe açığı telafi edilemeyince para basmaya karar veren hükümetin enflasyon sonucuyla karşılaşması çok da şaşırtıcı değildir. Çünkü tedavüle konu olan mal ve hizmet hacmi para basılmasının etkisiyle artan para hacminden daha düşük bir oranda seyrederse enflasyon sonucu ortaya çıkar (Zeytinoğlu, 1969: 147). Ekonomik ve teknik yönden kaynaklar ve ihtiyaçlar arasındaki ilişkinin anlamlı bir biçimde kurulmasını ifade eden ekonomik etkinlik de (Anıl, 1982: 60) böylelikle varlık vergisiyle de sağlanamamıştır.

3. Varlık Vergisi ve Karaborsa

Gaz yağı, ekmek, yağ, Şeker gibi temel ihtiyaç mallarını halka karneyle veren hükümet, üretilen malları da ikinci dünya savaşı öncesi stok ediyordu ki bu dönemde askerlik yapmayan Rum, Yahudi ve Ermeni tüccarlar ülke içerisinde karaborsacılık yapmak suretiyle daha da zenginleşmişler ve bu durum karaborsacılığın önüne geçilemez bir durum ortaya çıkarmış olup, büyük bir kıtlık yaşanmış ve fiyatlar yükselişe geçmiştir (Işık, 2016: 62).

Tablo 1. 1938-1943 Yılları Arasında Ortalama Fiyatlar ve Artış Oranları

| Madde Adı | 1938 (kuruş) | 1943 (kuruş) | Artış Oranı (%) |
|------------------|---------------------|---------------------|------------------------|
| Ekmek (kg) | 0.05 | 38.67 | 284.7 |
| Et (kg) | 42.52 | 198.54 | 366.9 |
| Taze Sebze (kg) | 7.51 | 29.96 | 298.9 |
| Zeytinyağı (kg) | 51.85 | 231.29 | 336 |
| Şeker (kg) | 28 | 338 | 1107 |
| Peynir (kg) | 48.78 | 155.42 | 218.6 |
| Yumurta (adet) | 1.71 | 7.94 | 364.3 |
| Süt (kg) | 14.79 | 51.25 | 236.5 |
| Kömür (kg) | 5.33 | 12.21 | 129.1 |
| Odun (kg) | 370.08 | 1316.66 | 255.7 |
| Tuğla | 1500 | 6000 | 300 |
| Kereste | 4000 | 20000 | 400 |
| Kireç | 35 | 399 | 1040 |
| Kiremit (yerli) | 4 | 300 | 1400 |
| Çimento (yerli) | 50 | 125 | 150 |
| Demir | 7 | 70 | 900 |

Kaynak: Özkan ve Temizer, 2009: 321.

Fiyat artışlarına bakıldığında Varlık Vergisi'nin uygulandığı dönemde;

- Çimento ve kömür fiyatları yaklaşık 1,5 katına,
- Peynir, süt ve odun fiyatları yaklaşık 2 katına,
- Et, ekmek, taze sebze, zeytinyağı yumurta ve tuğla fiyatları 3 katına,
- Kereste fiyatları 4 katına,
- Demir fiyatları 9 katına,
- Kireç ve şeker fiyatları yaklaşık 11 katına,
- Kiremit fiyatları da 14 katına çıkmıştır.

Bu hususlar neticesinde ortaya çıkan karaborsacılığı devlet önlemek istemişse de varlık vergisine tabi tutulan mükelleflerin sonrasında karaborsaya yönelmesi, önceki dönemlerde karaborsacılık yapanların yerini söz konusu mükelleflerin almasıyla varlık vergisi karaborsacılığı engelleyememiş; sadece aktörlerin birbiriyle yer değiştirmesine sebep olmuştur.

Bireyler arasında gelir ve servet farklılıklarını geçerli kılacak psikolojik ve sosyolojik ayrılıklar olduğu

gerçeğinden hareketle, bu hususlara zarar vermeden gelir ve servet dağılımındaki aşırı farklar giderilebilir (Savaş, 1963: 173). Nitekim güdümlü iktisat öğretisi devlete bütün ekonomik faaliyetlerde bir düzen temin etmesini ister ve güdümlü iktisat öğretilerinde devlet çeşitli üretim seçenekleri arasında faydalı olduğuna karar verdiği, belirgin bir nispeti muhafaza edecek ve bunun için bazılarının gelişimini yavaşlatacak bazılarınınkini ise teşvik edecektir (Truchy, 1948: 72). Devlet böylelikle genel bir kontrol mekanizması oluşturacak ve bu esnada ekonomik hayatın canlanmasında büyük bir etkisi olan kredi dağılımını denetleyecektir ve bundan dolayı devlet liberal anlayışla kolektif anlayış arasında iktisadi bir düzen oluşturabilecektir (Truchy, 1948: 72). Kaldı ki devletler hukuku, devletlere milli servetlerin kazanımını işgal ve ilhak yolu ile sağlayabilmesi hususunda olanaklar tanımıştır (Tuncer, 1966: 23). İşte varlık vergisi de temelde böyle bir anlayışın ürünüdür.

Özel girişimcilerden oluşmuş bir ekonomide en önemli husus karlılık olup, girişimcinin en temel amacı da karını azamiye çıkarmaktır (Ülgener, 1966: 234). Bir diğer deyişle firma sahibi piyasa şartlarına göre üretimi

genişletmek dűřüncesinde ise kararını en karlı ihtimale dayandırmak durumundadır (űlgener, 1966: 234). Yatırım açısından ele alındığında söz konusu hususun anlamı üretim süreci esnasında sermaye mallarının teřekkűlü için firmanın harcamalara girmesi ve bu harcamaların üretim süresi içinde çeşitli noktalarda nakdi hasılat olarak tahsil edilmesidir (űlgener, 1966: 234-235). Bununla birlikte karlılık amacından söz edebilmek için önce güvenli bir iktisadi ve siyasi ortam gereklidir. Yatırımcının yatırım yapmasında iki temel faktör üzerinde durulur (Ayaydın, 2014: 3):

- Yatırım kararları stres gibi bazı çevresel faktörler ile tetiklenir ve bazı psikolojik güçler piyasa denge fiyatlarının belirlenmesinde önemli rol oynar,
- Yatırım kararlarına ilişkin hesaplamalar karmaşık olup, risk barındırır ve burada varsayılan husus da yatırımcının kendi duygularına daha yoğun güvenme isteğidir.

Nitekim varlık vergisi ile tüccar ve sanayiciye bir sefere mahsus olarak yüklenen sermaye vergisinin özel sektörü tereddüde sevk edecek yapıda olduğu (Hiç ve Manısalı, 1980: 187) ele alındığında, yatırım kararının varlık

vergisinin yatırımcı üzerinde yarattığı stres ve yatırımcının kendi hislerine güvenerek yatırımlarını yurt dışına yönlendirmesi rasyonel bir davranıştır.

Bu bağlamda genel olarak varlık vergisinin iktisadi anlamda başarılı olduğunu söylemek çok da mümkün değildir.

SONUÇ

İkinci Dünya Savaşı'na katılmasa bile savaşın olası ekonomik etkilerini ortadan kaldırmak amacıyla çeşitli tedbirlere başvuran Türkiye Cumhuriyeti hükümeti, hala tartışmalı bir konu olan Varlık Vergisi'ni 1942 yılında bahsi geçen tedbirlerden biri olarak uygulamıştır. Bu uygulanan vergiyle her ne kadar ekonomik amaçlar gerçekleştirilmek amaçlanmışsa da, arzu edilen neticeler ortaya çıkmamış; aksine olumsuz ekonomik neticeler ve bu nedenden dolayı da ağır vergi yükleri oluşmuştur. Buna ek olarak ticaret ve sanayinin etnik ve dini yapısı değişmiştir ki Varlık Vergisi ile ilgili tartışmalar özellikle bu alanda odaklanmaktadır. İktisadi olarak, bu değişim de uzmanlaşmanın azalması hususunda bir değişiklik yarattığı için Türkiye'nin o dönemde yaşadığı ekonomik sıkıntıların temellerini de burada aramak doğru bir yaklaşım olacaktır. Ayrıca enflasyonun ortaya çıkması da bir diğer olumsuz sonuç olmuştur. Buna ek olarak karaborsacılık da iyice yaygınlaşmıştır. Sonuç olarak Varlık Vergisi ile iktisadi amaçlara ulaşılamamış olup, iktisadi olarak da çok büyük problemler yaşanmıştır.

KAYNAKÇA

- ANIL, Haluk (1982), **Kamu Maliyesi ve Kaynak Kullanımında Etkinlik (Niteliksel Bir Yaklaşım)**, Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayın No: 205, Maliye Fakültesi Yayın No: 5, Ankara.
- AYAYDIN, Hasan (2014), “Sermaye Piyasalarının Hava Kirliliğine Reaksiyonu: Teorik Bir Perspektif”, **Disiplinler Arası Bakış Açısı ile Çevre**, İhsan, GÜNAYDIN ve Tufan, ÖZSOY, (Ed.). Hiperlink Yayınları, İstanbul, ss. 1-20.
- BARIŞ, Serap ve Mehmet, ERDOĞMUŞ (2018), “21. Yüzyılda Demokrasi ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Bir Literatür İncelemesi”, **Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi**, Cilt: 9, Sayı: 20, ss. 83-102.
- DİRİMTEKİN, Halil (1976), **Mikroiktisat**, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Basımevi, Eskişehir.

GİRAY, Filiz (2010), **Maliye Tarihi**, Gözden Geçirilmiş

3. Baskı, Ezgi Kitabevi, Bursa.

HARBISON, Frederic (1966), *Müteşebbis*

Organizasyonun Ekonomik Kalkınmadaki Rolü,

Gürkan, Fahir (Çev.), **İktisadi Kalkınma-**

Seçme Yazılar, Metin Berk, Fikret Görün ve

Selim İlkin (Der.). Güzel İstanbul Matbaası,

Ankara.

HİÇ, Mükerrerem ve Erol, MANİSALI (1980), “Sanayide

Kaydedilen Gelişmeler”, **Cumhuriyet Dönemi**

Türkiye Ekonomisi- 1923-1978, Memduh,

YAŞA, (Ed.). Akbank Kültür Yayını, İstanbul,

ss. 177-266.

IŞIK, Mehmet (2016), **Osmanlı Devleti’nden Türkiye**

Cumhuriyeti’ne Türkiye’nin Derin Tarihi, 6.

Baskı, Yediveren Yayınları, İstanbul.

KARLUK, Sadık Rıdvan (2013), “Temel Sektörlerde

Gelişmeler II: Sanayi Sektörü”, **Türkiye**

Ekonomisi, Cezmi, ERASLAN, (Ed.). Saray

Matbaacılık, Ankara, ss. 128-157.

KIZILKAYA, Ahmet (2016), “Ekonomik ve Siyasi Boyutlarıyla Varlık Vergisi”, **Emek ve Toplum**, Cilt: 5, Sayı: 5, ss. 84-95.

OĞUZ, Orhan (1966), **Genel İktisat Teorisi Dersleri**, Sulhi Garan Matbaası, İstanbul.

OĞUZ, Orhan (1968), **Genel İktisat Teorisi Dersleri**, Sevinç Matbaası, Ankara.

ÖZKAN, M. Selçuk ve Abidin, TEMİZER (2009), “İkinci Dünya Savaşı Yıllarında Türkiye’de Karaborsacılık”, **Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi**, Cilt: 2, Sayı: 9, ss. 319-325.

SAVAŞ, Vural Fuat (1963), **Keynes’in Genel Teorisi**, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Neşriyatı No: 21-1, Eskişehir.

SEZGİN, Şennur (2010), “Piyasa Ekonomisinin Şartları ve Özelleştirme”, **Akademik İncelemeler Dergisi**, Cilt: 5, Sayı: 2, ss. 154-17.

SMITH, Adam (2013), **Milletlerin Zenginliği**, Derin, Haldun (Çev.), Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları, VII. Basım, İstanbul.

TRUCHY, Henri (1948), **Umumi Ekonomi**, Demirel, Esat (Çev.), İbrahim Horoz Basımevi, Cilt I, İkinci Basılış, İstanbul.

TUNCER, Selahattin (1966), **Teoride ve Pratikte Servet Vergileri**, Sulhi Garan Matbaası, İstanbul.

ÜLGENER, Sabri F. (1966), **Milli Gelir, İstihdam ve İktisadi Büyüme**, Düzeltilmiş İkinci Baskı, Sermet Matbaası, İstanbul.

VARCAN, Nezih (1995), **Maliye Tarihi**, Birlik Ofset, Eskişehir.

ZEYTİNOĞLU, Erol (1969), **İktisat Dersleri**, Kutulmuş Matbaası, İstanbul.

BÖLÜM 7: VERGİSEL MALİYETLERİN GİRİŞİMCİLİK İKLİMİNE ETKİLERİ ÜZERİNE KAVRAMSAL BİR DEĞERLENDİRME¹

Dr. Öğr. Üyesi Yılmaz SEÇGİN⁽¹⁾

Dr. Öğr. Üyesi İsmail TUNA⁽²⁾

Dr. Öğr. Üyesi Sibel ÖLMEZ CANGİ⁽³⁾

(1)Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Turhal Uygulamalı Teknoloji ve İşletmecilik YO, Bankacılık ve Sigortacılık Bölümü yilmaz.secgin@gop.edu.tr

(2)Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Turhal Uygulamalı Teknoloji ve İşletmecilik YO, Bankacılık ve Sigortacılık Bölümü ismail.tuna@gop.edu.tr

(3)Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Turhal Uygulamalı Teknoloji ve İşletmecilik YO, Bankacılık ve Sigortacılık Bölümü sibel.olmez@gop.edu.tr

¹Bu çalışma 10-12 Mayıs 2018 tarihlerinde Bişkek, Kırgızistan'da düzenlenen 9th International Congress on Entrepreneurship (ICE 2018)'de özet metin olarak sunulan tebliğin genişletilmiş halidir.

1. GİRİŞ

Girişimcilik dünyanın her yerinde olduğu gibi Türkiye’de de ülke ekonomisine yaptığı olumlu katkılar nedeniyle her geçen gün önemini daha da artırmaktadır. Bu doğrultuda Türkiye’nin kuruluşundan beri kurulan hükümetlerin girişimci sayısını çoğaltmak ve ekonomiye katkısını artırmak için birtakım politikalar izledikleri görülmektedir. Girişimciliğe verilen destekler neticesinde özellikle 1950-1980 yılları arasında Türkiye’de ekonominin geliştiği, gerek nüfus gerekse de kişi başına düşen gelir itibariyle ülke ekonomisinin büyüdüğü görülmektedir (Özdemir, Ersöz ve Sarıoğlu, 2006: 182). Türkiye’de, 1980’li yıllardan itibaren girişimciliğe verilen önem hissedilir şekilde artmıştır.24 Ocak 1980 Kararlarıyla birlikte yapısal bir dönüşümün başladığı Türkiye’de, piyasa ekonomisi tercih edilmiş ve bu tercihin bir gereği olarak girişimcilik öne çıkmıştır (Küçük, 2005:34).

Uygulanan çeşitli teşvik politikaları (kobilerin uygun koşullarda finansman olanaklarına erişiminin sağlanması, kuruluş aşamasında verilen hibe ya da düşük faizli krediler), elbette girişimciliğin önünü açmak açısından oldukça önemlidir. Ancak girişimciliğin teşvik edilmesi ile birlikte, aynı zamanda girişimcilerin karşılaştıkları sorunların çözülmesi gerekmektedir. Girişimcilerin karşılaştıkları

sorunlar incelendiğinde, henüz girişimci adayı olan veya mevcut işini geliştirmek isteyen girişimcilerin bazı maliyetlerle karşılaştıkları görülmektedir. Bu maliyetler içinde en çok göze çarpan unsur ise, mali literatürde vergilemenin dolaysız maliyeti olarak da ifade edilen, girişimcinin bir vergi mükellefi olarak katlanmak zorunda kaldığı verginin bizzat kendisidir. Bu dolaysız maliyet türünün yanısıra bazı dolaylı maliyetler de ortaya çıkmaktadır. Bu dolaylı maliyetler; yönetsel, etkinlik ve uyum maliyetleri olmak üzere üç farklı şekilde tasnif edilmektedir. Yönetsel maliyetler devletin vergi toplamak için katlandığı maliyetleri, etkinlik maliyeti vergilerin mükellef davranışları üzerindeki olumsuzluklardan kaynaklanan maliyetleri ifade ederken, bizim çalışmamıza konu olan uyum maliyetleri ise mükelleflerin vergi ile ilgili sorumluluklarına riayet etmek üzere katlandığı maliyetleri ifade etmektedir.

Bu doğrultuda çalışmamızın amacı; vergisel maliyet kavramını irdeleyerek gelir vergisi mükellefi olan birinci sınıf ve ikinci sınıf tacirler ile serbest meslek erbabının karşılaştıkları vergi sistemine uyum maliyetlerini tespit etmektir. Bununla birlikte vergisel maliyetlerle ilgili mevcut sorunlar ortaya konularak, girişimciler perspektifinde çözüm önerilerine yer verilecektir.

2. GİRİŞİMCİLİK KAVRAMI VE ÖNEMİ

Son zamanlarda özellikle iş hayatında popüler hale gelen girişimcilik terimi bilgi toplumuna geçişle birlikte, önemi artmış ve iktisadi anlamda önemli bir unsur haline gelmiştir. Asırlardan beri üzerinde çeşitli teoriler geliştirilen girişimcilik kavramı zamanla ekonomik gelişmelere de bağlı olarak, birtakım değişimlere maruz kalmıştır. Sanayi Devrimi'nden önce tüccar kimliğinde olan girişimci, sanayileşme ile birlikte artık üretim faktörü niteliği kazanmıştır (Erdoğan, Çetinkaya ve Kurutkan, 2006: 420). Emek, sermaye ve doğal kaynaklarla birlikte girişimci de artık üretim faktörleri arasında yer almaya başlamıştır (Mucuk, 2011: 3).

Bu anlamda Say'e göre girişimci kavramı, üretim faktörlerini biraraya getirerek kıymetli olduğu sanılan bir malı üreten ve kâr elde edebilmek için riski göze alan kişidir. Görüldüğü üzere, Say'in girişimci tanımı, risk üstlenme ile yöneticilik kabiliyetinin her ikisine birden sahip olmaya dayanmaktadır (Binks-Vale, 1990: 119; aktaran Aytaç ve İlhan, 2007: 103).

Fransızca “entreprenre” sözcüğünden gelen girişimci kavramı ile ilgili yapılan diğer tanımlamalar ise şu şekildedir:

Girişimci, fırsatları tanımlayan ve bunların kapitalizasyonu için gerekli kaynakları bir araya getiren, kar ve büyüme amaçları doğrultusunda risk üstlenerek yeni iş olanakları yaratan kişidir (Zimmerer ve Scarborough, 1998: 3).

Girişimci; yeni bir fikre, yeni bir stratejiye ve değişimi sürekli hale getirecek enstürümanlara sahip olan kişidir [Ostry, 1998: 92].

Girişimci; emek, sermaye ve doğal kaynak olarak belirtilen üretim faktörlerini başkalarının ihtiyaçlarını karşılayacak mal ve hizmetler üretmek üzere tedarik eden ve uygun şekilde birleştiren kimsedir (Mucuk, 2011: 6).

Girişimcilik ise, bir iş fikrine sahip olarak, pazardaki fırsatların değerlendirilmesiyle mal ve hizmet üretmek amacıyla sermaye, doğal kaynak ve emek gibi üretim faktörlerinin bir araya getirilerek işletilmesiyle ilgili faaliyetlerdir (Tekin, 2010: 3-4).

Zenginlik yaratmanın dinamik bir süreci olarak girişimcilik sermaye, zaman, ve kariyer bağlılığı açısından büyük risk üstlenen bireylerce ürün ve hizmet için değer üretmek suretiyle ortaya çıkarılmaktadır (Erdoğan, Çetinkaya ve Kurutkan, 2006: 420). Bu şekilde ayna zamanda katma değer de yaratılmış olur. Drucker, girişimciyi “verimliliği ve ekonomik getirisi daha düşük bir alandaki ekonomik

kaynakları, verimliliği ve ekonomik getirisi daha yüksek bir ekonomik alana taşıyan kişi” olarak ifade etmektedir (Gürol, 2006: 11-12).

Gelişmekte olan ülkelerin başarısı girişimci sayısındaki artış ile doğru orantılıdır. Robbins ve Coulter’in, G7 Ülkeleri olarak sıralanan; Amerika, Almanya, Fransa, İngiltere, İtalya, Japonya ve Kanada’da yaptıkları araştırma girişimciliğin ekonomik gelişme açısından önemini ortaya koymaktadır. Araştırma G7 Ülkeleri’nin ekonomilerin yıllık büyüme oranları ile girişimcilik düzeyleri arasında güçlü bir ilişki olduğunu ortaya koymaktadır. Girişimciliğin bu kadar önemli olmasının altında yatan neden ise yenilik, yeni işletmelerin kurulması ve istihdam yaratma faktörlerinin oluşturdukları enerjinin ekonomi için itici bir güç olmasıdır (Robbins ve Coulter, 2002:144).

Bununla birlikte, girişimciliğin ekonomiye diğer katkılarını aşağıdaki gibi sıralayabiliriz (Sönmez ve Toksoy, 2014: 42; Tekin, 2010: 3; Akt, Bozkurt vd, 2012: 233-234):Girişimcilik;

- Özellikle genç nüfuzun istihdam edilmesiyle, işsizliğin azalması ve ekonomik bir güce dönüştürülmesinde,
- Ekonomik büyümenin hızlandırılmasında,
- Katma değer yaratmada,

- Yeni endüstrilerin ortaya çıkmasında,
- Fakirlikle mücadelede,
- Refah düzeyinin artırılarak daha geniş bir toplumsal tabana yayılmasında ve orta sınıfın güçlendirilmesinde,
- Bölgelere göre gelişmişlik düzeyi farklılıklarının ortadan kaldırılmasında,
- Dış ticaret açığının azalmasında önemli katkılar sağlamaktadır.

Girişimcilikte başarılı olabilmek ve girişimciliğin ekonomiye katkısını artırabilmek için girişimcilerin karşılaştıkları sorunların çözülmesi gerekmektedir. Bu bağlamda girişimcilerin karşılaştıkları engeller aşağıdaki gibi özetlenebilir (Özdemirci ve Taşkiran, 2012: 28; Tekin, 2002: 18-22; Uzungil, 2014: 38-40):

Girişimcilikle ilgili olarak göze çarpan ilk engelin, özellikle ülkemizde mevcut olan “bürokratik işlemlerin fazlalığı ve karmaşıklığı” olduğu görülmektedir. İş fikrini hayata geçirebilmek için girişimcinin vergi daireleri, belediyeler, ilgili bakanlıklar ve noter gibi çok sayıda işlemi yerine getirmesi gerekmektedir.

Girişimcilikte karşılaşılan diğer bir engel ise vergi işlemlerinin karmaşıklığı ve çeşitliliğidir. Girişimciler

karmaşık ve çeşitli sayıda pek çok vergi işlemi ile karşılaşmaktadırlar.

Girişimcilerin önündeki diğer bir önemli engel de fizibilite çalışmalarının yetersizliğidir. Özellikle ülkemizde hazırlanmış çeşitli fizibilite raporlarında, kuruluş yeri, kapasite ve talep tahmini gibi önemli konular üzerinde yeterince durulmadığı gözlemlenmektedir.

Girişimcilerin karşılaştıkları bir diğer sorun ise finansmandır. Ülkemizde girişimcilerimiz özellikle düşük faizli kredilere ulaşmakta önemli sorunlarla karşılaşmaktadırlar. Bu bağlamda enflasyonun ve buna bağlı olarak kredi faizlerinin yüksek oluşu girişimcilerin maliyetlerini artırmakla kalmaz aynı zamanda onların girişimcilikten uzaklaşmasına neden olabilmektedir.

Ekonomik istikrarsızlık ve talep dalgalanmaları da ülkemizde girişimcilerin önündeki diğer engeller olarak sıralanabilir.

3. VERGİSEL MALİYET KAVRAMI

Devletin, vergileme sürecinde mükelleflere bir takım maliyetler yüklemesi kaçınılmazdır. Vergileme sürecinde ilk olarak ortaya çıkan “maliyet”, uygulanan verginin kendisidir. Vergilemede “dolaysız

maliyet”şeklinde ifade edilen bu maliyet, genellikle salınan veya tahsil edilen vergi tutarıyla ilişkilidir ve mükellefin gelirinde doğrudan azalmalara neden olmaktadır.

Vergileme sürecinde,söz konusu dolaysız maliyetlerin yanında bazı dolaylı maliyetlerde ortaya çıkmaktadır. Vergilemenin işlem maliyetleri olarak da bilinen maliyet unsurları çok çeşitli şekillerde sınıflandırılmasına rağmen en açıklayıcı olanı Oliver ve Bartley tarafından yapılmıştır (Oliver-Bartley, 2005). Tablo: 1’de gösterildiği gibi, vergileme süreciyle ortaya çıkan dolaylı maliyetler, operasyonel maliyetler ve etkinlik maliyetleri olmak üzere iki gruba ayrılmaktadır.

Tablo.1: Vergilemenin Dolaylı Maliyetleri

| | | |
|--|---------------------------|------------------|
| VERGİLEMENİN DOLAYLI MALİYETLERİ | OPERASYONEL MALİYETLER | İDARİ MALİYETLER |
| | | UYUM MALİYETLERİ |
| | ETKİNLİK MALİYETLERİ | |

Kaynak: Oliver, T. ve Bartley, S. (2005)

Tablo-1 görüldüğü üzere, vergi salınması özel sektörden kamu sektörüne kaynak transferini ifade

etmektedir. Bu transfer uyum, yönetim ve etkinlik maliyeti olarak adlandırılan üç sosyal maliyet meydana getirmektedir. Devletin vergi toplamak üzere katlandığı maliyetler, yönetim maliyetlerini (idari maliyetleri) oluştururken, uyum maliyetleri mükelleflerin vergi ile ilgili sorumluluklarına riayet etmek üzere katlandığı maliyetleri ifade etmektedir. Vergilerin uyum ve yönetim maliyetlerinin toplamı vergilemenin işlem maliyetleri (operasyonel maliyetler) olarak adlandırılmaktadır. Aşırı yük ya da refah kaybı olarak da adlandırılabilen etkinlik maliyetleri ise vergi sisteminin harekete geçirdiği optimal olmayan davranışların neden olduğu maliyetlerdir. Etkinlik maliyeti, vergilerin mükelleflerin vergi sonrası kararlarını değiştirmesiyle fiyat yapısının, tüketim ve üretim tercihlerinin değişmesi ve ekonomideki çıktı miktarının (GSMH'nin) azalmasıyla sonuçlanan maliyetlerdir (Teke,2005).

3.1. VERGİYE UYUM ve UYUM MALİYETLERİ KAVRAMLARI

Vergi uyumu (taxpayer compliance, tax compliance); beyannamenin verildiği zamanda uygulanmakta olan yönetmelikler, vergi yasaları ve yargı kararlarına uygun olacak şekilde, vergi yükümlülüğünün beyannamede tam olarak açıklanması ve

beyannamenin zamanında ilgili yerlere verilmesidir (Tunçer, 2002).

Vergi uyumunu etkileyen unsurların önemli bir kısmının vergi yönetimi ile ilişkili olduğunu söylemek mümkündür. Bu çerçevede; vergi yönetiminin düzgün bir şekilde yapılabilmesi için:

- Yeterli kaynağın ayrılıp-ayrılmadığı,
- vergi birimlerinin örgütlenme yapısının birbirleriyle ve mükellefle olan ilişkileri açısından yeterliliği,
- bireylerin ve işletmelerin kayıt altına alınıp-alınmadığı
- ülkelerin kendi kurduğu sistemin gücüne göre uygun olan vergi türlerini belirleyip-belirleyemediği

gibi konuların araştırılması gerekmektedir. Vergi sisteminin karmaşık olması, vergi yardımcılığı sistemi (muhasebecilik ve müşavirlik sistemi), vergi afları gibi konular da vergi yönetimi başlığı altında olup vergi uyumuna etki eden önemli faktörlerdir.

Vergi uyumunu etkileyen unsurların diğer bir kısmını ise, bireylerin vergi uyumlarını etkileyen sosyo-psikolojik faktörler oluşturmaktadır. Örneğin, vergi gelirlerinin hükümetler tarafından kamu harcamalarına doğru bir şekilde aktarılıp-aktarılmadığı bireylerin vergi uyumlarına etki edebilir. Eğer; bireyler, hükümetin kamu hizmetlerini sunarken

yaptığı ödemelerin doğru, gerekli ve hatta zorunlu olduğunu düşünürlerse vergilerini gönüllü olarak ödediklerini düşünmek mümkündür. Bireylerin, vergi uyumuna etki eden diğer sosyo-psikolojik faktörler arasında yönetime bağlılık (allegiance) ve yönetimin meşruiyeti (legitimacy) kavramları da gösterilebilir. Yönetime bağlılık (sadakât) ve meşruiyet, yönetimin davranışlarının vatandaşlar tarafından algılanmasına göre şekillenmekte olup, bu algılamalar ise vatandaşların yasalara uyumunu belirlemektedir. Şöyle ki; bireyler, yönetimin kendilerine saygılı davranma konusunda çaba harcadığına ve tarafsız olduğuna inanırlarsa; bunun tam tersini düşünen ve dolayısıyla yönetime negatif bakan bir bireye nazaran, yönetime daha büyük bir meşruiyet isnat etmekte ve yasalara daha uyumlu olmaktadır. Vergileme faaliyetlerinin vergi mükelleflerinin uyum kararlarını etkileyebilecek sosyo-psikolojik üç faktör aşağıdaki gibi sıralanabilir (Tunçer, 2002):

- a) Mükelleflerin, vergi beyanı kararlarını etkileyen ahlaki kural ve duyarlılıkları,
- b) Vergi yönetiminin, vergi kanunlarını uygulaması sürecinde mükellef tarafından, tarafsız ve adaletli olduğunun düşünülmesi durumunda, vergi yükümlülüklerini yerine getirme gönüllülükleri üzerindeki etkisi,

c) Mükelleflerinin, hükümetin yolsuzlukları ve harcamaları hakkındaki bakış açılarının vergi uyumu üzerindeki etkileri.

Uyum maliyetlerine ilişkin geleneksel tanımlama şu şekildedir; uyum maliyetleri, mükelleflerin vergi idaresi ve vergi kanunlarına uymak için katlandıkları maliyetlerdir. Bu maliyetler, vergi aslının dışında vergi nedeniyle ödenen maliyetlerdir (Teke, 2005).Uyum maliyetlerinin aşağıda açıklanan unsurlardan oluştuğu ifade edilebilir:

3.1.1. Mükellefin, vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek için katlandıkları parasal maliyetler:

Bu maliyetlerin bir kısmı; mükelleflerin vergileme ile ilgili olarak, vergi yardımcılarına ve çalıştırdıkları personellere ödedikleri maaş ve ücretlerdir. Diğer bir kısmı; vergisel yükümlülükler için katlanılan yazılım ve donanım maliyetleri, kırtasiye, iletişim vs. için yapılan masraflardır. Bir diğer kısmı ise mükelleflerin, vergiler ile ilgili olarak bilgi edinmek amacıyla katıldıkları konferans, panel, sempozyum vs. maliyetleri ve/veya bunlar için yapılan seyahat masraflarını içermektedir. Mükelleflerin, vergi ile ilgili yükümlülükleri bilmemesinden dolayı ortaya çıkan eksik veya fazla vergi beyanlarının sebep

olduğu maliyetler de bu maliyetler içine dahil edilebilmektedir.

3.1.2. Mükelleflerin vergi ile ilgili olarak katlandıkları zaman maliyetleri:

Vergi sistemindeki karmaşıklık yalnızca “işlem maliyeti”ni değil “fırsat maliyeti” ni de artırmaktadır. Vergi sorumluları, vergi sisteminin karmaşık olması durumunda birçok sorunla karşılaşacak ve bunları çözmek için de haliyle daha fazla zaman ayırmak durumunda kalacaktır. Böyle bir durumda ortaya çıkan maliyete “fırsat maliyeti” adı verilmektedir.Fırsat maliyeti; bir vergi sorumlusu ve/veya yükümlüsü için, vergi sisteminin karmaşık olmasından dolayı harcadığı ek zamana eşittir. Halbuki bu zaman, daha verimli iktisadi faaliyetler için kullanılabilir(Steurler,2008).

3.1.3. Vergilerin etkinlik maliyetleri sonucunda ortaya çıkan bazı uyum maliyetleri:

Eğer bir mal veya hizmete konulan vergi, mükelleflerin tüketim, üretim vefiyat yapısıyla ilgili tercihlerini değiştiriyorsa ve bu da ekonomideki çıktı miktarının (GSMH'nin) azalmasıyla sonuçlanıyorsa buna etkinlik maliyeti denilmektedir.

3.1.4. Vergileme sonucu meydana gelen psikolojik maliyetler:

Bu maliyet unsurları ise, mükelleflerin vergileme sürecinde yaşadıkları kaygı, öfke, endişe vs. şeklindeki psikolojik durum bozulmalarını ifade etmektedir.

3.2. UYUM MALİYETLERİNİN ARTIŞI SONUCU ORTAYA ÇIKAN SORUNLAR

Bir sistemin başarısındaki en önemli faktörlerden biri, vergi mevzuatının basit ve mükellefler tarafından kolaylıkla anlaşılabilir olmasıdır. Böylece, mükellefler karşılaşacakları işlemler karşısında çelişkilere düşmeyecektir. Bunun aksine, eğer; vergi mevzuatı anlaşılması güç ve belirsiz yasalardan oluşuyor ise, mükellefler zor duruma düşebilecek ve buna olumsuz bir tepki verebileceklerdir. Bu durum da vergiye uyumun azalması ve dolayısıyla uyum maliyetlerinde bir artışa sebep olacaktır ki bu da mükelleflerin ya vergiden kaçınmasına ya da vergi kaçırmasına sebebiyet verebilecektir. Bunun sonucunda da hiç istenmeyen bir durum olan kayıt dışılık artacaktır. Bir ülkede uygulanan vergi

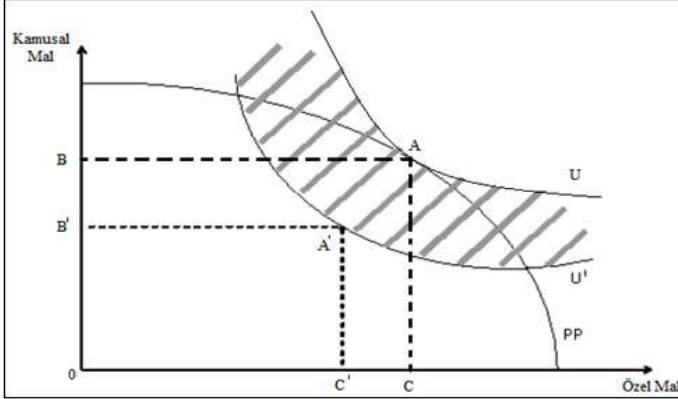
mevzuatı; o ülkenin sosyal, ekonomik ve mali ihtiyaçlarına yanıt veremiyorsa; kolay anlaşılır bir yapıda değilse, mütemadiyen değiştirme ihtiyacı ortaya çıkıyor ise ve istikrarlı bir yapı arz etmiyorsa vergi kaçağı artacaktır. Bundan dolayı vergilendirmede basitlik ilkesi çok önemli olup vergi mevzuatının basit ve anlaşılır olması, hem vergi yönetiminin hem de vergi mükelleflerinin işini kolaylaştırmaktadır (Dinçer,2007). Eğer; vergi sistemi karmaşık, vergi oranları yüksek ve vergi idaresi de etkin değilse, mükellefler bu durumdan rahatsız olacak ve kayıt dışına yönelebileceklerdir. Bunun dışında; mükellefler, toplanan vergilerin usulsüz bir şekilde harcandığını düşünüyorlarsa, vergi vermede isteksiz davranacaklardır.

Bu durum vergi idaresine de kayıt dışılıkla mücadele etme adına sürekli değişikliklere gitme mecburiyeti doğurmaktadır. Vergi mevzuatının sık sık değişmesi mükellefleri olumsuz etkilemektedir. Olması gereken, vergi mevzuatının, uzun dönemde süreklilik göstermesi ve mükellefin ne tür bir uygulamaya muhatap olacağını bilmesidir. Vergi yasalarında, sık sık düzenlemeler yapılması, mükellefin karşı karşıya bulunduğu belirsizliği artıracak ve bu da mükelleflerin orta ve uzun vadeli planlar yapmalarını büyük ölçüde zorlaştıracaktır. Böyle bir durumda, mükellef vergi kanunlarının değişeceği beklentisi

içine gireceğinden işlemleri mümkün olduğunca kayıt dışına çıkarmaya çalışacaktır. Bu nedenle, vergi mevzuatının anlaşılır ve basit olması, ayrıca da sık sık değişmemesi toplanacak vergi miktarının artırılması için oldukça gereklidir (Dinçer,2007).

Artan uyum maliyetlerinin, mükellefleri kayıt dışılığa yönlelmesinin diğer bir sakıncalı tarafı da kaynak dağılımını, üretim miktarını ve etkinliği bozucu etkileridir. Şekil 1’de, özel ve kamu sektörü tarafından üretilen iki ürünlü bir ekonomide, üretim faktörlerinin tam kapasite(etkin) biçimde kullanılması durumunda üretilebilecek özel ve kamusal mal bileşimlerinin, geometrik yerini gösteren üretim imkânları eğrisi (PP) görülmektedir. Üretim imkânları eğrisi, bir ekonomide var olan üretim faktörleri ve veri teknolojileri ile ulaşılabilir ve ulaşılamaz üretim miktarları arasındaki sınırı ifade etmektedir.

Şekil 1: Uyum Maliyeti



Kaynak: Benk, S. ve Karayılmazlar,E.(2010)

Şekilde görülen, “U” sosyal fayda eğrisi ile “PP” üretim imkânları eğrisinin kesiştiği “A” noktası; vergi uyum maliyeti sıfır olan, tüm kaynakları etkin şekilde kullanılan bir ekonomide ulaşılabilecek en yüksek çıktı miktarının olduğu noktayı göstermektedir. Daha düşük bir sosyal fayda anlamına gelen “U” sosyal fayda eğrisine karşılık gelen “A” noktası ise, uyum maliyetlerinin yüksek olduğu ve vergileme sonucunda kaynakların etkin biçimde kullanılmadığı çıktı seviyesini göstermektedir. Bu durum vergileme sonucu oluşacak uyum maliyeti, özel sektör tarafından üretilen malda “C-C” aralığı kadar, kamusal malda ise “B-B” aralığı kadar azalmaya neden olmaktadır. İktisadi faaliyet gösteren birimler,

kaynaklarını üretim için verimli alanlarda kullanabilecekken, vergisel maliyetlere uyum sağlayabilmek için kullanmak zorunda kaldıklarından; vergi sonrası dönemde potansiyel çıktı seviyelerinin altında bir noktada faaliyet göstermek zorunda kalmaktadır. Vergileme sürecinde ortaya çıkan uyum maliyetleri, ekonomide kaynakların etkin kullanılamamasına ve dolayısıyla kaynak dağılımında etkinsizlik ve kayıplara neden olmaktadır. Uyum maliyetlerinde bir azalma olması durumunda, mutlaka her iki malın çıktı düzeyinde aynı anda ve/veya oranda bir artış olamayabilir ancak en azından mallardan birinin üretiminde bir artış olasılığı yüksek olacaktır.

3.3. YENİ İŞE BAŞLAYAN BİR GERÇEK KİŞİ MÜKELLEFİN YÜZ YÜZE KALDIĞI UYUM MALİYETLERİ

Uyum maliyetlerinin bir kısmı; mükelleflerin vergileme ile ilgili olarak, vergi yardımcılarına ve çalıştırdıkları personellere ödedikleri maaş ve ücretlerdir. Diğer bir kısmı; vergisel yükümlülükler kapsamında yapılan yazılım ve donanım maliyetleri, kırtasiye, iletişim vs. için yapılan masraflardır. Bir diğer kısmı ise mükelleflerin, vergiler ile ilgili olarak bilgi edinmek amacıyla katıldıkları konferans, panel,

sempozyum vs. maliyetleri ve/veya bunlar için yapılan seyahat masraflarını içermektedir. Mükelleflerin, vergi ile ilgili yükümlülükleri bilmemesinden dolayı ortaya çıkan eksik veya fazla vergi beyanlarının sebep olduğu maliyetler de bu maliyetler içine dahil edilebilmektedir.

Şimdi yeni işe başlayacak, ikinci sınıf bir tacirin faaliyetine başlayarak vergi mükellefi olabilmesi için katlanması gerekli giderlerin dökümüne ve Tokat İli baz alınarak, asgari düzeyde belirlenen parasal tutarlara göz atalım;

| Gider Türü* | Tutarı |
|--|----------|
| Yeni nesil ödeme kaydedici cihaz (yeni-en düşük fiyat) | 900,00 |
| Noter İmza Beyannamesi tasdiki | 50,00 |
| İşletme Hesabı Defteri 100 sayfaya kadar yaprak tasdiki (Her sayfa için 9,30-TL) | 93,00 |
| Fatura (14x21cm ebadında,50 nüsha, 70TL x 5 adet) | 350,00 |
| Sevk İrsaliyesi (14x21cm ebadında,50 nüsha, 70TLx 2 adet) | 140,00 |
| Gider Pusulası (14x21cm ebadında,50 nüsha, 70TLx 1 adet) | 70,00 |
| Kaşe | 12,00 |
| Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Defter Tutma Ücreti (Aylık, 1-3 işçili işyerleri için)(112 TL*12 ay) (Tokat Resmi Tarifede 3 Grup İl kabul edilmektedir) | 1.344,00 |
| Serbest Muhasebeci Mali Müşavir e-Beyanname Düzenleme Ücreti (KDV-Muhtasar-Geçici Vergi) Her bir beyanname için 21 TLx3 =63.- TL(Aylık)(63TL*12 ay) | 756,00 |

| | |
|--|----------------|
| Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Kuruluş İşlemleri(<i>İşçili</i>) | 92,00 |
| Belediye İşyeri Açma Ruhsatı (<i>Yapı Kullanma Belgesi-100 metrekare için</i>) | 1.400,00 |
| TESK Kayıt Ücreti (<i>Tokat II.Grup İl listesindedir</i>) | 255,00 |
| Ticaret Sicil Tasdiknamesi | 19,10 |
| TOPLAM | 5481,10 |

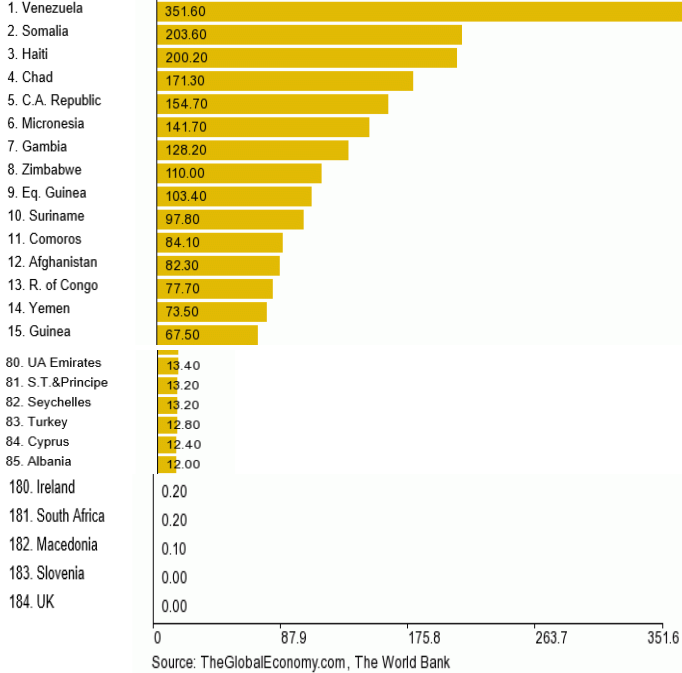
*Verilen rakamlar ve toplam tutar Tokat için hesaplanmıştır. 1. ve 2. grup illerde farklı tutarlar çıkabilmektedir.

Görüldüğü üzere, vergi mükellefi olarak vergi ödemek içinde mükelleflerin belirli tutarda giderlere katlanması gerekmektedir. Bu giderlerin aşırı yüksek olması halinde ise mükellefler, kayıt dışılığa yönelerek, sistemden kayıp ve kaçaklar artmaktadır. Vergi idaresinden beklenen bu tür uyum giderlerinin minimize edilmesidir.

Tüm Dünya’da işletmelerin kuruluş sırasında katlandıkları maliyetler ilgi çekmiştir. Dünya Bankasının bu konuda yayınladığı raporlara aşağıda yer verilmiştir. İşletmelerin kuruluş sırasında katlandıkları maliyetler, yasaların gerektirdiği, yasal veya profesyonel hizmetler için tüm resmi ücretleri içerir. Şirketler kanunu, ticaret kanunu ve özel düzenlemeler ile ücret tarifeleri, maliyet hesaplamaları için kaynak olarak kullanılmaktadır. Gösterge rüşvetleri içermemektedir.

Country

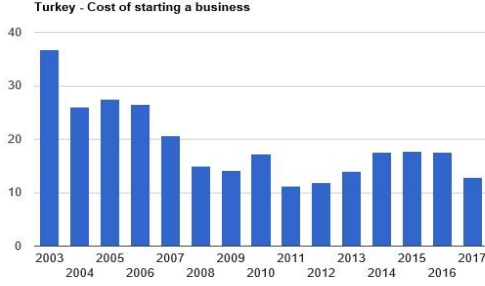
The cost of starting a business, % of income per capita, 2017
(percent of Gross National Income per capita, Source: The World Bank)



https://www.theglobaleconomy.com/Turkey/Cost_of_starting_business/

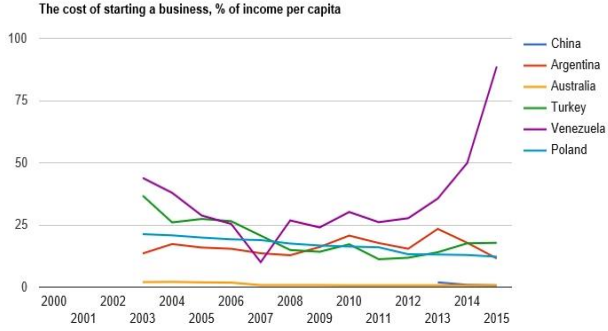
Erişim Tarihi:27.07.2018

Bir işletmenin,işe başlama maliyetinin 2017 yılı ortalaması, kişi başına Gayri Safı Milli Gelirin yüzde 24.37'sini oluşturmaktadır. En yüksek değer, Gayrisafı Milli Gelirin yüzde 351,6'sı ile Venezuela'da görülürken; en düşük değer, Gayri Safı Milli Gelirin yüzde 0'ı ile Slovenya ve İngiltere'de görülmektedir.



Source: TheGlobalEconomy.com, The World Bank

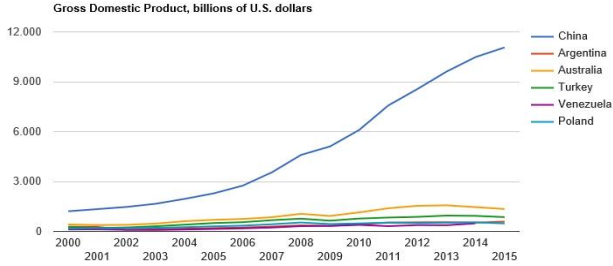
Bu gösterge için, Dünya Bankası'nın 2003-2017 yılları arasındaki verilerine bakarak Türkiye için bulunan ortalama değer, kişi başına Gayri Safi Milli Gelirin yüzde 19,1'ini oluşturmuştur. Bu rakam; 2003 yılında, kişi başına Gayri Safi Milli Gelirini yüzde 36,8'i iken; 2017 yılında yüzde 12,8'i kadar gerilemiştir ki bu da olumlu bir gelişmedir. Aşağıdaki grafikte ise çeşitli ülkeler ile Türkiye karşılaştırması yapılmıştır.



Source: TheGlobalEconomy.com, World Bank

https://www.theglobaleconomy.com/Turkey/Cost_of_starting_business/
Erişim Tarihi:27.07.2018

Tablo.1 2000-2015 yılları arası karşılaştırma yapılan ülkelerin GSYİH değişimleri.



Source: TheGlobalEconomy.com, World Bank

Tablo 2: Cari Fiyatlarla GSYİH Değişim Tablosu

| Yıl | Nüfus (000) | Değer (TL) | Değişim oranı (%) | Değer (\$) | Değişim oranı (%) |
|------|----------------|---------------|----------------------|---------------|-------------------------|
| 2000 | 64 269 | 2 656 | 57.0 | 4 229 | 5.6 |
| 2001 | 65 166 | 3 766 | 41.8 | 3 084 | -27.1 |
| 2002 | 66 003 | 5 445 | 44.6 | 3 581 | 16.1 |
| 2003 | 66 795 | 7 007 | 28.7 | 4 698 | 31.2 |
| 2004 | 67 599 | 8 536 | 21.8 | 5 961 | 26.9 |
| 2005 | 68 435 | 9 844 | 15.3 | 7 304 | 22.5 |
| 2006 | 69 295 | 11 389 | 15.7 | 7 906 | 8.2 |
| 2007 | 70 158 | 12 550 | 10.2 | 9 656 | 22.1 |
| 2008 | 71 052 | 14 001 | 11.6 | 10 931 | 13.2 |
| 2009 | 72 039 | 13 870 | -0.9 | 8 980 | -17.8 |
| 2010 | 73 142 | 15 860 | 14.3 | 10 560 | 17.6 |
| 2011 | 74 224 | 18 788 | 18.5 | 11 205 | 6.1 |
| 2012 | 75 176 | 20 880 | 11.1 | 11 588 | 3.4 |
| 2013 | 76 148 | 23 766 | 13.8 | 12 480 | 7.7 |
| 2014 | 77 182 | 26 489 | 11.5 | 12 112 | -2.9 |
| 2015 | 78 218 | 29 899 | 12.9 | 11 019 | -9.0 |
| 2016 | 79 278 | 32 904 | 10.0 | 10 883 | -1.2 |
| 2017 | 80 313 | 38 660 | 17.5 | 10 597 | -2.6 |

Kaynak: <http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist> Erişim Tarihi:27.07.2018

2017 Yılı Kişi Başı GSYİH : \$10.597
Yeni İşyeri Açma Maliyetleri : GSYİH * %12,8
: \$ 1356,41
27.07.2017 tarihi itibarı ile : 1356,41 * 4,855
(1 \$= 4,855 TL) : 6585,37
TL

4. SONUÇ

Bir ülkedeki girişimci sayısı ile ülkenin zenginliği ve insanların refah düzeyi arasında çok önemli bir doğrusal ilişki bulunmaktadır. Girişimcilik üretimin artmasında, katma değer yaratılmasında, istihdamın artırılmasında ve dolayısıyla işsizlikle mücadelede, refahın orta ve alt gelir gruplarına doğru yayılmasında, vb çok önemli bir yere sahiptir. Bu nedenle hükümetler genel olarak girişimciliği destekleyen, girişimcilerin karşılaştıkları engelleri ortadan kaldırmaya yönelik politikalar geliştirmektedirler. Ülkemizde girişimcilerin en çok karşılaştıkları engeller; ekonomik istikrarsızlık ve buna bağlı olarak, yüksek enflasyon ve yüksek faiz oranları, talepteki dalgalanmalar olarak sıralanabilir. Bu sorunların ortadan kaldırılması için karşılıksız ya da düşük faizli kredilerle bu ekonomik sorunlar aşılmaya çalışılmaktadır.

Ancak girişimcilerin karşılaştıkları engeller sadece bunlarla sınırlı değildir. Bürokratik engeller de ülkemizde girişimcilerin önündeki çok büyük bir sorundur. Bürokrasi yalnızca işlerin gecikmesi olarak değerlendirilmemelidir. Günümüzün yoğun rekabet ortamı girişimcileri çabuk ve isabetli kararlar almaya zorlamaktadırlar. Aksi halde bu gecikmeler ekonomik olarak da kayıplara neden olabilirler.

Bunun yanı sıra ülkemizde vergisel maliyetler de girişimciler için önemli bir sorun teşkil etmektedir.

Girişimcinin bir vergi mükellefi olarak katlanmak zorunda kaldığı verginin yüksekliğinin yanısıra bazı dolaylı maliyetler de bulunmaktadır. Bu dolaylı maliyetler karşımıza etkinlik, yönetsel ve uyum maliyetleri olmak üzere üç farklı şekilde çıkmaktadır. Yönetsel maliyetler devletin vergi toplamak için katlandığı maliyetleri, etkinlik maliyeti vergilerin mükellef davranışları üzerindeki olumsuzluklardan kaynaklanan maliyetleri ifade etmektedir. Bizim çalışmamıza konu olan uyum maliyetleri ise mükelleflerin vergi ile ilgili sorumluluklarına riayet etmek üzere katlandığı maliyetleri ifade etmektedir.

Vergi uyumu; beyannamenin verildiği zamanda uygulanmakta olan yönetmelikler, vergi yasaları ve yargı kararlarına uygun olacak şekilde, vergi yükümlülüğünün beyannamede tam olarak açıklanması ve beyannamenin zamanında ilgili yerlere verilmesidir. Mükelleflerin vergilere uyumlarını belirleyen en önemli faktörlerden birisi de vergi sisteminin basit olmasıdır. Vergi sisteminde basitlik ise vergi mevzuatının hükümleri arasında sistematik bağlantısı sağlam, bütünlüğü korunmuş, çelişkilerden uzak, kolayca okunabilecek şekilde dili sade ve anlaşılması kolay, son olarak ta

uygulanmasının pratik olması anlamına gelmektedir. Gerçektende mükelleflerin okuduğunu anlayabilmeleri, üzerlerine düşen görev ve yükümlülükleri kolayca yerine getirebilmeleri oldukça hayati bir konudur. Aksi takdirde mükellefler görev ve yükümlülüklerini yerine getirebilmeleri amacıyla ilave maliyetlere katlanmak zorunda kalacaklar ve bu maliyetler vergi sisteminde karmaşıklık arttıkça giderek artan bir eğilim sürecine girebileceğinden mükellefleri kayıt dışılığa itebilecektir. Hemen belirtelim ki uyum maliyetlerinin yükselen bir trende girmesinin diğer bir boyutu da kaynak dağılımında etkinliği ve nihai olarak da üretim miktarını azaltıcı etkilerinin bulunmasıdır.

Dünya Bankasının 2017 yılı verilerine göre yenilik indeksinde 43. sırada yer alan ülkemizin gelişebilmesi ancak yeni fikirlerin ve işletmelerin ortaya çıkması ile mümkün olacaktır. Yeni bir işletmenin açılabilmesi için katlanılan ama kanunlarda ve düzenlemelerde göz ardı edilen bazı maliyetler, girişimciliğın önünde ciddi bir engel olarak kalmaya devam etmektedir. Dünya ve Türkiye’de katlanılan bu maliyetler ile ilgili hesaplamalara bakıldığında yeni işe başlayan bir girişimci için önemli bir tutar gözardı edilerek destek unsurları arasında yeterince yer verilmemektedir. Ülkemizde bu anlamda destek sağlayan kurumların, desteklerini gözden geçirerek, uyum maliyetleri

olarak ifade ettiğimiz maliyetlere destek unsurlarında daha fazla yer vermesi tavsiye edilmektedir.

KAYNAKÇA

- Ateş, L. (2006). “Vergilendirmede Eşitlik”, Marmara Üni. Sosyal Bilimler Enst. Mali Hukuk Bilim Dalı Basılmamış Doktora Tezi, İstanbul.
- Aytaç, Ö.,& İlhan, S. (2007). Girişimcilik Ve Girişimci kültür: Sosyolojik Bir Perspektif. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (18), 101-120.
- BENK, Serkan- KARAYILMAZLAR, Ekrem, (2010), “Vergilemenin Operasyonel Maliyetleri: Kavramsal Bir Değerlendirme” Maliye Dergisi, Sayı:159, Temmuz-Aralık-2010.
- BİNKs, Martin.-VALE, Philip (1990).Entrepreneurship and Economic Change, McGraw-Hill Book Company.
- Bozkurt Çetinkaya, Özlem; Kalkan, Adnan Koyuncu, Osman ; Alparslan, Ali.Murat (2012) Türkiye’de Girişimciliğin Gelişimi: Girişimciler Üzerinde Nitel Bir Araştırma , Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 2012/1,15: 229-247.
- CARREE, M. A., THURİK, A. R., (2003), “The Impact of Entrepreneurship on Economic Growth”. In Z. J. Acs& D. B. Audretsch (Eds.), “Handbook of Entrepreneurship”, International Handbook Series on Entrepreneurship 5, DOI 10.1007/978-1-4419-1191-9_20.

- DİNÇER, Burcu, (2007), “Kayıt dışı Ekonomi ve Rekabetçi Piyasalar Üzerine Etkisi”, Marmara Üni. Sosyal Bilimler Enst. İktisat Anabilim Dalı Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul/2007.
<http://kayitdisiekonomi.com/files/2010y/6.pdf>
- Erdoğan, E., Çetinkaya, E. ve Kurutkan, M.N. (2006).*Bilgi toplumunda girişimciliğin değişen boyutu: Sanal girişimcilik*. Uluslararası Girişimcilik Kongresi Kırgızistan-Türkiye Manas Üniversitesi Yayınları: 86, Ss.418-430.
- GERÇEK, Adnan, (2004), “Çağdaş Eğilimler Çerçevesinde Türkiye’de Vergi İdaresinin Modernizasyonuna Yönelik Çalışmaların Değerlendirilmesi”, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:190, Temmuz/2004.
<http://www.muhasetr.com/makaleler/004/>
- GİRAY, Filiz, (2006), “Düz Oranlı Vergi ve Uygulamaları”, E-Yaklaşım Dergisi, Sayı:34, Mayıs/2006.
<http://www.muhasetr.com/ozelbolum/020/>
- Tekin, M. (Tarihsiz). *Girişimcilik ve küçük işletme yöneticiliği*. (6. Baskı), Konya: Güney Ofset.
- Gürol, Yonca; Nuray Atsan, (2006), “Entrepreneurial Characteristics Amongst University Students Some Insights For Entrepreneurship Education And Training İn Turkey”, Education & Training, Vol. 48 No. 1, pp. 25-38, Emerald Group Publishing Limited.

- INVESTMENT CLIMATE ADVISORY SERVICES(IFC), “A Handbook for Tax Simplification”, The World Bank Group, Washington, November/2009.
[http://www.ifc.org/ifcext/fias.nsf/AttachmentsByTitle/PublicationMT_TaxSimplification/\\$FILE/FIAS-HTSfinal.pdf](http://www.ifc.org/ifcext/fias.nsf/AttachmentsByTitle/PublicationMT_TaxSimplification/$FILE/FIAS-HTSfinal.pdf)
- IRS, “Modernizing America’s Tax Agency” 2000,
<http://www.irs.gov/pub/irs-utl/intro.pdf>
- İLHAN, S., “Bazı Değişkenler Açısından Elazığ’da Girişimci Profili”, Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt: 15, Sayı: 1, s.217–248, 2005.
- İŞBİLİR, Şener, (2008), “Türkiye’de Vergi Uyuşmazlıkları ve İdari Çözüm Yolları”, Trakya Üni.Sosyal Bilimler Enst. Maliye Ana Bilim Dalı Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Edirne/2008.
<http://193.255.140.18/Tez/0069652/METIN.pdf>
- KOÇAK, Aydın, (2005), “Türkiye’deki E-Devlet Uygulamalarının Türk Mali Sistemine Etkileri” E-Yaklaşım Dergisi, Sayı:22, Mayıs/2005,
- Küçük, Orhan (2005), Girişimcilik ve Küçük İşletme Yönetimi, Ankara, Seçkin Yay.
- Mucuk, İ. (2011). *Modern işletmecilik*. (17. basım), İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- OLIVER, Tracy – BARTLEY, Scott, “Tax System Complexity and Compliance Costs- Some Theoretical

Considerations” Economic Roundup, Winter, 55.
Sydney-2005.

Ostry, Sylvia, Technology, Productivity And The
Multinational Enterprise, Universty Of Toronto,
Journal Of International Business Studies, 29, 1 (First
Quarter 1998): 85-99.

ÖZKUL, G., DULUPÇU, M. A., “Kişisel Gelişimin
Girişimci Tipleri Üzerine Etkisi: Antalya-Isparta
İllerinde Bir İnceleme”, Girişimcilik ve Kalkınma
Dergisi, Cilt 2- Sayı 2, s. 89–92
<http://girisim.comu.edu.tr/dergi/2007/2in2.htm>,
2007.

Özdemir, Süleyman, H. Yunus Ersöz, H. İbrahim Sarioğlu
(2006), İşsizlik Sorununun Çözümünde KOBİ'lerin
Desteklenmesi, İstanbul, İTO Yay.

Robbins, S.P., Coulter, M. (2002), Management.
Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall International.

SARAÇOĞLU, Fatih, (2005), “Vergilemede
İstikrarsızlığın İstikrarı: Yürürlüğe Girmeden Değişen
Kanunlar”, Legal Dergisi, Sayı:6, Haziran-2005.

Sönmez, A., & Toksoy, A. (2014). Türkiye’de girişimcilik
ve Türk girişimci profili üzerine bir analiz. *Yönetim ve
Ekonomi*, 21(2), 41-58.

STEUERLE, C. Eugene, (2008), “Contemporary U.S. Tax
Policy”, The Urban Institute Press, Washington DC.

TEKE, Elvan, (2005), “ Vergilerin Uyum Maliyeti”, E-
Yaklaşım, Sayı 22 , Eylül/2005.

- TRAN-NAM, Binh, (2000), “Tax Reform and Tax Simplicity: A New and Simpler Tax System”
University of New S.Wales Law Journal 241, 2000.
- TUNÇER, Mehmet. (2002), “Hükümet-Birey İlişkilerinin Vergi Uyumuna Etkisi ve Türkiye” Ankara Üni. SBF Dergisi, Sayı 57-3, Temmuz-Eylül/2002
- VAN PRAAG, C. M., VERSLOOT, P. H., (2007), “What is the Value of Entrepreneurship? A Review of Recent Research”, Small Business Economics, 29(4), pp. 351-382.
- Wallener, D. (10.12.2005),
<http://www.wisegeek.com/what-is-an-entrepreneur.htm>.
- YILDIRIM, Adnan, “Gelir İdaresinin Modernizasyonunda Bir Aşama: Tek Vergi Numarası ve Otomasyonun Yaygınlaştırılması” Yaklaşım Dergisi,
<http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/19>

BÖLÜM 8:
YATIRIM TEŞVİK KARARLARININ
EKONOMİK ETKİLERİ ÜZERİNE BİR
ARAŞTIRMA
(2012/3305 SAYILI TEŞVİK KARARI VE
TOKAT İLİ ÖRNEĞİ)

Dr. Öğr. Üy. İsmail TUNA⁽¹⁾
Dr. Öğr. Üy. Sibel ÖLMEZ CANGİ⁽²⁾
Dr. Öğr. Üy. Yılmaz SEÇGİN⁽³⁾

(1)Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Turhal Uygulamalı Teknoloji ve İşletmecilik YO,
Bankacılık ve Sigortacılık Bölümü, ismail.tuna@gop.edu.tr

(2)Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Turhal Uygulamalı Teknoloji ve İşletmecilik YO,
Bankacılık ve Sigortacılık Bölümü, sibel.olmez@gop.edu.tr

(3)Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Turhal Uygulamalı Teknoloji ve İşletmecilik YO,
Bankacılık ve Sigortacılık Bölümü, yilmaz.secgin@gop.edu.tr

1. GİRİŞ

Günümüzde, küreselleşmenin ve teknolojideki hızlı ilerlemenin etkisiyle ülkeler yoğun bir rekabet içine girmişlerdir. Bunun sonucunda ise ülkeler, ihracata dayalı ekonomik kalkınma ve istihdam yaratma modeli yerine yenilik tabanlı ihracat modeline doğru geçiş yapmak durumunda kalmışlardır(Güzel, 2009).Bu geçiş sürecinde, önemli aktörlerden birisi de girişimcilerdir.

Girişimci, kar elde etmek amacıyla mal veya hizmet üretmek ve/veya pazarlamak için üretim faktörlerini bir araya getiren, bunun için belli bir risk taşımak suretiyle işletmeyi kuran ve bu işletmeyi ya bizzat yöneten ya da profesyonel bir uzmandan yardım alan kişi olarak tanımlanabilir (İpek ve Öksüz, 2016).

Girişimciliğin önündeki en önemli engellerden birisi ise sermaye yetersizliği ve / veya mevcut finansal kaynaklara ulaşamama olarak görülmektedir. Burada; çözümlerden biri olarak, devreye, devlet yardımları ve/veya teşvikleri girmektedir. Ekonomi literatüründe “teşvik”; sübvans etme, destekleme, özendirme ve devlet yardımı gibi kavramları kapsamakta veya eş tutulmaktadır (Ginevicius, 2011). Teşvik; bazı sektörlerin diğerlerine oranla daha hızlı ve fazla gelişmesini sağlamak için, kamu tarafından dolaylı veya doğrudan yöntemlerle maddi veya maddi olmayan özendirme, destek ve yönlendirmeleri tanımlamak için kullanılmaktadır (İncekara, 1995; Çiloğlu, 1997; Serdengeçti, 2000; Ginevicius, 2011; Gülşen, 2017).

Teşvikler birçok amaç için verilmektedir.En çok özel sektörün yatırımlarının artmasını sağlamak ve/veya yatırımları belirli sektörlere ya da bölgelere yönlendirmek ve en nihai olarak da bölgesel gelişmişlik farklılıklarını azaltabilme amacıyla kullanılmaktadır. Bunların yanı sıra; işsizliğin azaltılması,çevrenin korunması ve belirli sektörlerin Ar-Ge ve inovasyon yönünden desteklenmesi gibi amaçlarla da devlet teşvikleri verilmektedir (Yavan, 2012).

Dünyadaki uygulamalara bakıldığında, girişimciliğin kalkınma stratejileri içinde giderek daha önemli hale geldiği görülmektedir(GİSEP Raporu, 2015-2018). Girişimcilik en başta, iş yaratılmasına ve bunun sonucunda ekonomik büyümeye katkısı nedeniyle teşvik edilmektedir. Son yıllarda yeni iş alanlarının çoğu, büyük firmalardan tarafından değil, küçük firmalar tarafından ortaya çıkarılmaktadır. Girişimcilik oranlarında artış gösteren ülkelerin, işsizlik oranlarında da düşüş kaydettikleri görülmektedir. 1990'lı yıllarda, hızlı büyüyen firmaların istihdam yaratılmasına önemli katkılarda buldukları görülmüştür. Kişi başı milli gelirdeki büyümeye girişimciliğin olumlu bir katkı sağladığını bir çok araştırma göstermektedir. Bunun yanı sıra; girişimcilik, az kalkınmış bölgelerde ekonomik ve toplumsal uyumun güçlenmesine, ekonomik faaliyetlerin artmasına ve ayrıca iş imkanlarının yaratılmasına da katkıda bulunmaktadır (Tanrısever, 2004: 8).

2. YATIRIM TEŞVİKLERİ VE 3305 SAYILI YENİ YATIRIM TEŞVİKİ

Teşvikler, ekonomik sorunlarla mücadele aracı olması özelliğinin yanı sıra özellikle küreselleşmenin de etkisiyle tüm ülkelerde sosyal ve ekonomik refahın artırılması için kullanılan bir politika aracı haline gelmiştir. Gelişmiş ülkeler, teşvikleri ülke içindeki bölgesel farklılıkları gidermek, mevcut sektörleri geliştirmek ve daha rekabetçi hale getirmek için kullanırlarken; gelişmekte olan ülkeler ise ülkenin toptan kalkındırılması amacıyla kullanmaktadır (Aydiner, 2015).

Ülkemizde teşvik uygulamalarının tarihsel gelişimine baktığımızda, bölgesel gelişmişlik farklarının azaltılması, yatırım ve istihdamın artırılması, doğrudan yabancı sermaye yatırımlarının ülkeye kazandırılması ve benzeri nedenler için uygulamaya konulduğu görülmektedir. Yatırım teşvikleri, 1980 yılına kadar dış piyasalara uyum sağlamak amacıyla kullanılmış ve 24 Ocak 1980 kararlarıyla birlikte dış ticareti serbestleştiren bir nitelik kazanmıştır. 1990'lı yıllarda teşvik politikaları, bölgelerarası gelişmişlik farklarını azaltabilmek amacı için kullanılırken, 2000 yılından itibaren teşvik sistemi revize edilmiş vekatma değeri yüksek teknolojik ürünlere yönelmiştir. 2009 yılında yürürlüğe giren teşvik sistemi ise, ülkeyi dört yatırım bölgesine bölerek teşvik yelpazesi genişletmeye başlamıştır. Halen yürürlükte olan 2012 yılında ve 3305 sayılı kararla yürürlüğe girmiş teşvik

sistemimiz, bugüne kadar ki en kapsamlı teşvik sistemi olma özelliğini taşımaktadır (Kutbay ve Aslan, 2016).

2009 yılında yürürlüğe giren teşvik sistemi ile Türkiye’de ilk defa sektörel-bölgesel teşvik sistemi kapsamlı bir şekilde uygulanmıştır (Yavan, 2011). Bu sistem; genel, bölgesel teşvik uygulamaları ve büyük ölçekli yatırımların teşviki olmak üzere üç bölüme ayrılmıştır. Ayrıca, bu teşvik sisteminde, teşvik uygulaması açısından Düzey II seviyesinde 26 bölge, Sosyo-Ekonomik Gelişmişlik Endeksi (SEGE) kullanılarak sıralanmış; sıralama sonucunda ise Düzey II bölgeleri dört gruba ayrılmıştır.

Tokat ilimiz, bu 26 bölgeden TR83 bölgesinde yer almakta olup, diğer iller Samsun, Amasya ve Çorum olarak belirlenmiştir. Ayrıca, sosyo-ekonomik gelişmişlik seviyelerine göre yapılan dört bölge ayrımı içinde ise üçüncü bölgede yer almaktadır.

En son, 15 Haziran 2012 tarih ve 2012/3305 sayılı “Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar” adıyla yürürlüğe giren teşvik yasası, 2009 yılından farklı olarak Türkiye’yi altı bölgeye ayırmış olup; ayrıca, **Stratejik Yatırımlar** adı altında yeni bir yatırım alanı belirlemiştir. Ekonomi Bakanlığı, stratejik yatırımı; %50’den fazlası ithalatla karşılanan ara malları veya ürünlerin üretimine yönelik yatırımlar (münhasıran bu yatırımların enerji ihtiyacını karşılamak üzere gerçekleştirilecek enerji yatırımları dahil); **cari açığın azaltılması amacıyla** ithalat bağımlılığı yüksek ara malları ve

ürünlerin üretimine yönelik, uluslararası rekabet gücünü artırma potansiyeline sahip, yüksek teknolojik ve yüksek katma değerli yatırımlar, olarak açıklamıştır. 3305 sayılı yeni teşvik Sistemi'n inamacı;(Resmi Gazete, 2012)

- tasarrufların katma değeri yüksek yatırımlara yönlendirilmesi,
- üretim ve istihdamın artırılması,
- uluslararası rekabet gücünü artıracak ve araştırma geliştirme içeriği yüksek bölgesel ve büyük ölçekli yatırımlar ile stratejik yatırımların özendirilmesi,
- uluslararası doğrudan yatırımların artırılması,
- bölgesel gelişmişlik farklarının azaltılması,
- kümelenme ve çevre korumaya yönelik yatırımlar ile araştırma ve geliştirme faaliyetlerinin desteklenmesine, ilişkin usul ve esasları belirlemek olarak belirtilmiştir.

2012/3305 sayılı Yatırım Teşvik Sistemi; Genel ve Bölgesel Teşvik Uygulamaları, Büyük Ölçekli ve Stratejik Yatırımların Teşviki olmak üzere dört ana bileşenden oluşmaktadır. Yatırımcılar; sektörüne, büyüklüğüne ve üretecekleri mal veya hizmete göre uygun olan destek kapsamında desteklenmektedir. Yatırımlar kapsamında sunulan destek unsurları aşağıdaki gibidir(AKİB, 2015);

Tablo 1: 3305 sayılı Teşvik Sisteminde Destek Unsurları

| Destek Unsurları | Genel Teşvik Uygulamaları | Bölgesel Yatırımların Teşviki | Büyük Ölçekli Yatırımların Teşviki | Stratejik Yatırımların Teşviki |
|---------------------------------------|---------------------------|-------------------------------|------------------------------------|--------------------------------|
| KDV İstisnası | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ |
| Gümrük Vergisi Muafiyeti | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ |
| Vergi İndirimi | | ✓ | ✓ | ✓ |
| Sigorta Primi İşveren Hissesi Desteği | | ✓ | ✓ | ✓ |
| Gelir Vergisi Stopajı Desteği* | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ |
| Sigorta Primi (İşçi Hissesi Desteği)* | | ✓ | ✓ | ✓ |
| Faiz Desteği** | | ✓ | | |
| Yatırım Yeri Tahsisi | | ✓ | ✓ | ✓ |
| KDV İadesi*** | | | | ✓ |

*Yatırım 6. Bölgede ise,

**Yatırım, Bölgesel Teşvik Uygulamalarında 3., 4., 5. veya 6. Bölgelerde ise

*** Sabit yatırım tutarı 500 milyon TL üzerinde olan stratejik yatırımlarda, uygulanan desteklerdir.

Destek unsurları; 1.ve 2.bölgelerde daha az olmakla birlikte 3.,4.,5.ve 6. bölgelerde sırasıyla kademeli bir şekilde artacak şekilde düzenlenmiştir. Teşviklerin; çoğunlukla, devletin vergi gelirleri üzerinde yoğunlaştığı görülmekle birlikte, faiz desteği ve yatırım yeri tahsisi gibi destekler verilmesi yoluyla da belirlenen amaçlara ulaşılmaya çalışıldığı görülmektedir.

Yatırım teşviklerinin, amaçlarını gerçekleştirip gerçekleştirmediğiyle ilgili birçok çalışma yapılmıştır.

Zahariadis (1997), devletin teşviklere çokca başvurmasının sebeplerini; ticareti geliştirmek, işsizliği azaltmak, seçim kazanmak için bir araç olarak kullanmak olarak belirlemiştir. Özellikle yüksekişsizliğin, yüksek teşvik uygulamalarına sebep olduğu sonucuna ulaşmıştır. Bergström (1998), verimlilik üzerine yoğunlaşmış ve verilen teşviklerle katmadeğeri yüksek üretim arasında pozitif bir etkileşim olduğunu, üretim artışının ekonomik büyümeye yol açtığını ifade etmiştir.

Ay (2005), Türkiye’de, 1980 ile 2003 yılları arasındaki yıllık verileri kullanarak yatırım teşviklerinin toplam sabit sermaye yatırımlarına etkisini araştırmıştır. Çalışmada, yatırım teşvikleri, toplam sabit sermaye yatırımları, ithalat, milli gelir ve hazine bonosu faiz oranı değişkenleri kullanılmış ve regresyon analizi yapılmıştır. Sonuçta, yatırım teşviklerinin toplam sabit sermaye yatırımları üzerinde pozitif etkisi olduğu görülmüştür. Ayrıca, bulunan verilere göre, yatırım teşviklerindeki %1’lik bir değişimin toplam sabit sermaye yatırımlarını %1.04 arttırdığı sonucuna ulaşılmıştır. Milli gelir ve ithalat değişkenlerinin de toplam sabit sermaye yatırımlarını pozitif olarak etkilediği görülmüştür.

Akan ve Arslan (2008), çalışmalarında; Doğu Anadolu Bölgesinde, 1980-2006 yılları arasında teşvik alınarak yapılan yatırımlar ile istihdam verilerini zaman serisi analizi yöntemi kullanmak suretiyle, yatırım teşviklerinin sektörel bazda istihdamı nasıl etkilediğini ve bölgeler arasındaki farklılıkları azaltmada etkili olup olmadığını

araştırmışlardır. Analizde, istihdam ile teşvik yatırımları arasında doğrusal bir ilişkinin olduğu ve ayrıca yatırımların yeni iş olanakları sağladığı sonucu ortaya çıkmıştır.

Yavan (2011), Türkiye’de illere verilen yatırım teşviklerinin bölgesel ekonomik büyüme üzerindeki etkisini regresyon analizi yöntemi kullanarak yaptığı çalışmasında; teşviklerin bölgesel olarak GSYİH üzerinde pozitif etkisiye sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Diğer bir ifadeyle, bir ilde yatırım teşviklerinin artması ile, ildeki GSYİH ve kişi başına gelirin arttığı görülmüştür. Ayrıca, teşvikten daha fazla yararlanan illerin daha fazla büyüdüğü sonucuna da ulaşılmıştır. Sonuç olarak, teşvikle yapılan yatırımların il ve/veya bölgelerin ekonomik performansını, sosyal refahını ve gelirini artırdığını ve teşviklerin bu bağlamda başarılı olduğunu ortaya koymuştur.

Vicente vd. (2012), devlet teşviklerini piyasa başarısızlıkları ile mücadele açısından ele alarak, teşvik uygulamasının özel kesim Ar-Ge faaliyetlerini destekleyici şekilde dizayn edilmesi gerektiğini, böylece katma değeri yüksek üretim seviyesine ulaşmanın yanı sıra yeni fikir ve buluşların artacağı sonucuna ulaşımlardır.

Selim, Koçtürk ve Eryiğit (2014), Türkiye’de 2001-2012 yılları arasında 81 ilde düzenlenen yatırım teşvik belgelerini veri olarak kullanarak sabit yatırımlar ile istihdam arasındaki ilişkiyi panel regresyon modeliyle

incelemişlerdir. Çalışmada, hem sabit yatırımların istihdam üzerindeki etkisinin hem de teşvik sayısının istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif olduğunu sonucuna ulaşılmıştır.

Yapılan istatistiki çalışmaların çoğunda, teşviklerin; yatırımı, istihdamı ve ihracatı olumlu yönde etkilediği görülmekle birlikte, bazı çalışmalarda ise etkisinin olmadığı ya da çok az olduğu sonucuna ulaşıldığı görülmektedir. Bölgesel eşitsizliği gidermek açısından bakıldığında ise, çalışmaların çoğunda, teşviklerin bu amaca yeteri kadar hizmet etmediği sonucuna ulaşıldığı anlaşılmaktadır.

3. TOKAT İLİNİN 3305 SAYILI TEŞVİK SİSTEMİNDEKİ YERİ

Araştırmamızın konusunu oluşturan, Tokat ilimiz; Orta Karadeniz Bölgesinde yer alan ve her türlü tarım yapılabilen bereketli ovalara sahip bir ilimizdir. Tokat ekonomisinde sanayi, tarım ve hayvancılık sektörü önemli rol oynamaktadır.

T.C.Kalkınma Bakanlığı'nın, "İllerin ve Bölgelerin Sosyo-Ekonomik Sıralaması-SEGE 2011" raporunda Tokat ili, sosyo-ekonomik gelişmişlik sıralamasında 81 il içinde 57.sıradadır. Bu sıralamanın iyi olduğunu düşünmek mümkün değildir. Tokat'ın 57.sırada olmasının sebeplerinin tespit edilerek daha yukarılarda yer almasının sağlanması gerekmektedir. Bu sebeplerden

bir tanesinin göç sorunu olduğunu söylemek mümkündür. 2012-2013 yıllarında, net göç hızına bakıldığında binde -33,0 değeri ile en yüksek göç veren ilin Tokat olduğu görülmektedir (TÜİK, 2013). 2015-2016 dönemindeki değişim ise binde 5,3 olarak görülmektedir. 2016-2017 yıllarına bakıldığında ise binde -1 olarak ortaya çıkmıştır (TÜİK, 2017).

Tokat ilinin öncelikli sorunlarının başında, il nüfusunun azalma eğiliminde olması gelmektedir. Bunun yanı sıra; kırsal alanlarda tarımsal faaliyetlerin azalması sonucu il merkezine veya diğer illere göç edilmesi söz konusudur. Sosyo-ekonomik olarak geri kalmış ilçelerde nüfus göçle azalmakta, bununla birlikte yaşlanma ve yaş bağımlılık oranları artmaktadır. Kırsalda genç işgücü atıl kalmaktadır (Orta Karadeniz Kalkınma Ajansı- OKA Raporu, 2015).

3305 sayılı teşvik sistemine bakıldığında, Organize Sanayi Bölgesinde (OSB) yatırım yapan işletmelere daha fazla destek verildiği görülmektedir. Tokat'ta, 1992 yılında kurulan Organize Sanayi Bölgesi tamamlanmış ve hizmete girmiştir. Ayrıca; Erbaa, Niksar ve Turhal/Zile ilçelerimize de Organize Sanayi Bölgeleri kurulmuş ve yatırım yaparken en büyük sorunlardan biri olarak görülen alt yapı sorunu çözülmeye çalışılmıştır.

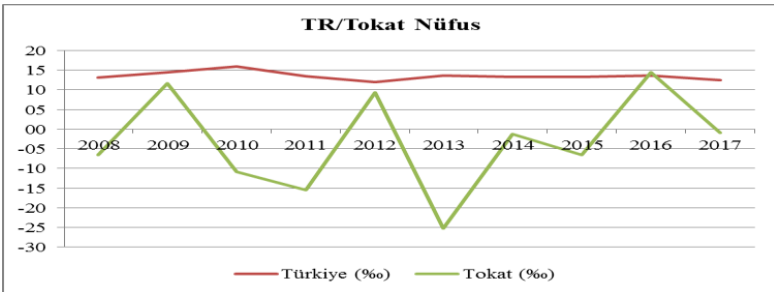
Bu çalışmada, 2012 yılında yürürlüğe giren 3305 sayılı "Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar"ın Tokat ili üzerindeki etkilerinin incelenmesi amaçlanmıştır. Bu amaçla, Tokat ilinde ilk kez yatırım

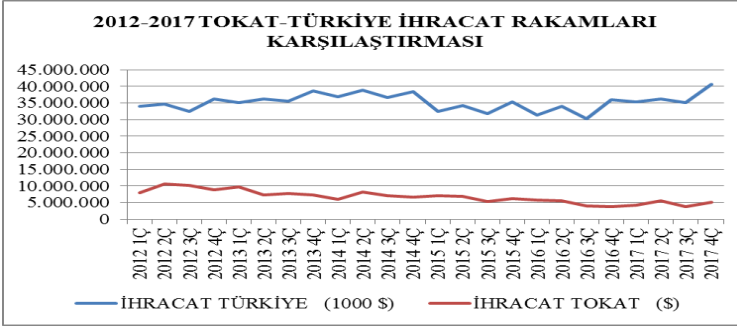
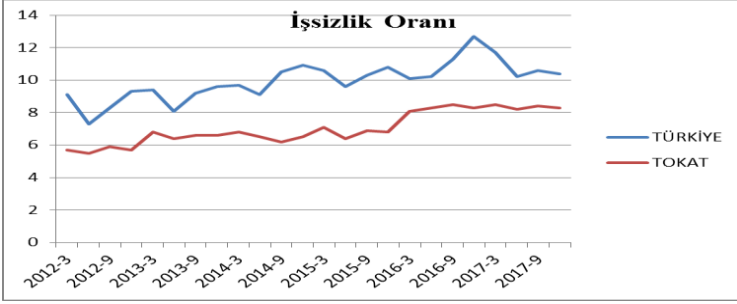
yapan girişimciler ele alınmış olup, mevcut olan işletmeler için alınan modernizasyon, tevsi ve ürün çeşitlendirme amacıyla alınan ve kamunun (daha çok belediyelerin alt yapı çalışmaları için) aldığı yatırım teşvik belgeleri dikkate alınmamıştır.

4. ARAŞTIRMANIN MATERYAL VE YÖNTEMİ

3305 sayılı yatırım teşviklerinden yararlanılarak yapılan yatırımların istihdam ve ihracat üzerine etkisini ölçmek üzere araştırmaya dahil edilen değişkenler ve kaynakları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir. Süre kısa olduğundan veriler 3'er aylık olarak kullanılmıştır.

| TOKAT/TÜRKİYE | DEĞİŞKENLER | VERİ KAYNAKLARI |
|----------------------|----------------------|---|
| Bağımsız Değişkenler | Belge sayısı | T.C. Ekonomi Bakanlığı |
| | Sabit Yat.Tutarı | T.C. Ekonomi Bakanlığı |
| | Nüfus | TÜİK (Türkiye İstatistik Kurumu) |
| | Nüfus Değişim | TÜİK (Türkiye İstatistik Kurumu) |
| Bağımlı Değişkenler | Açılan İşyeri sayısı | TOBB (Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği) |
| | İstihdam | TÜİK (Türkiye İstatistik Kurumu) |
| | İhracat | http://www.tim.org.tr/tr/ihracat-rakamlari.html |





Ekonomi Bakanlığı, TÜİK, TOBB ve TİM (Türkiye İhracatçıları Meclisi) web sayfalarından elde edilen bilgiler E-wievs 10 programı kullanılarak regresyon analizi yapılmıştır. Daha sonra modelde yapısal kırılma olup olmadığını araştırmak için analistlerin sıkça tercih ettiği ve daha güvenilir kabul edilen Cusum SQ Testi kullanılmıştır. Analiz 4 model kurularak yapılmıştır.

Model 1: Tokat_İstihdam

Model 2: Tokat_İhracat

Model 3: Türkiye_İstihdam

Model 4: Türkiye_İhracat

5. BULGULAR:

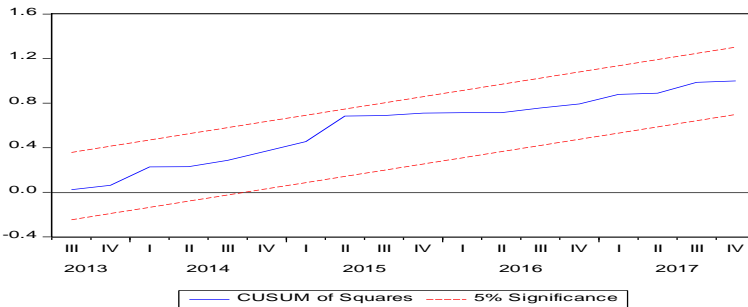
Araştırma sonucu elde edilen bulgular aşağıda tablo ve grafik şeklinde sunulmuştur. Regresyon analizi sonuçları tablo şeklinde verilirken Cusum test sonuçları grafik şeklinde verilmiş ve yorumlanmıştır.

Model 1: Tokat-İstihdam

Dependent Variable: İSTİHDAM
Method: Least Squares
Date: 05/04/18 Time: 10:34
Sample: 2012Q1 2017Q4
Included observations: 24

| Variable | Coefficient | Std. Error | t-Statistic | Prob. |
|----------------------|-------------|-----------------------|-------------|--------|
| ACILAN_ISYERI | -1.912085 | 0.969909 | -1.971406 | 0.0642 |
| BELGE | 45.54084 | 12.77107 | 3.565939 | 0.0022 |
| NUFUS | -0.003367 | 0.011191 | -0.300855 | 0.7670 |
| NUFUS_DEGISIMI | -4.479181 | 3.991731 | -1.122115 | 0.2766 |
| SABIT_YATIRIM_TUTARI | -7.07E-07 | 9.68E-07 | -0.730037 | 0.4748 |
| C | 2319.514 | 6715.784 | 0.345382 | 0.7338 |
| R-squared | 0.532264 | Mean dependent var | 327.7083 | |
| Adjusted R-squared | 0.402338 | S.D. dependent var | 283.7258 | |
| S.E. of regression | 219.3444 | Akaike info criterion | 13.83148 | |
| Sum squared resid | 866015.6 | Schwarz criterion | 14.12599 | |
| Log likelihood | -159.9778 | Hannan-Quinn criter. | 13.90962 | |
| F-statistic | 4.096657 | Durbin-Watson stat | 2.008437 | |
| Prob(F-statistic) | 0.011669 | | | |

Model 1' de %5 anlamlılık düzeyinde belge sayısı ile istihdam arasında bir ilişki görülmektedir. Ayrıca açılan işyeri ile de %5 anlamlılık seviyesine yakın noktada anlamlı bir sonuç çıkmıştır.



Şekil.1 Yatırım Teşvikleri Tokat-İstihdam İlişkisi Cusum Grafiği

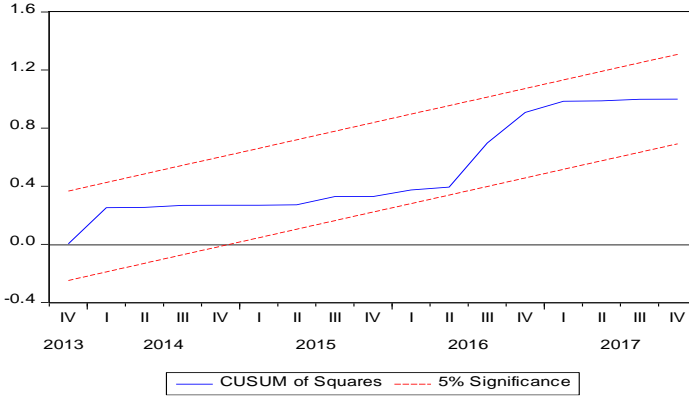
Grafikten de anlaşılacağı gibi %5 anlamlılık düzeyinde istihdam ile yatırım teşvikleri arasındaki değişimin sınırlar arasında kaldığı ve yapısal kırılmanın olmadığı görülmektedir.

Model 2: Tokat-İhracat

Model 2' de %5 anlamlılık düzeyinde nüfus ile ihracat arasında çok da beklenmeyen bir ilişki görülmektedir. Ayrıca belge sayısı ile de %5 anlamlılık seviyesine yakın bir noktada anlamlı olumsuz bir ilişki belirlenmiştir.

Dependent Variable: IHRACAT_TOKAT
Method: Least Squares
Date: 05/04/18 Time: 09:32
Sample: 2012Q1 2017Q4
Included observations: 24

| Variable | Coefficient | Std. Error | t-Statistic | Prob. |
|----------------------|-------------|-----------------------|-------------|--------|
| ACILAN_ISYERI | 5.828406 | 7.667241 | 0.760170 | 0.4570 |
| BELGE | -199.6532 | 100.9567 | -1.977613 | 0.0635 |
| NUFUS | 0.211071 | 0.088463 | 2.385966 | 0.0282 |
| NUFUS_DEGISIM__ | -27.16894 | 31.55508 | -0.861001 | 0.4006 |
| SABIT_YATIRIM_TUTARI | 5.45E-06 | 7.65E-06 | 0.711776 | 0.4857 |
| C | -119854.7 | 53089.02 | -2.257617 | 0.0366 |
| R-squared | 0.362873 | Mean dependent var | 6690.309 | |
| Adjusted R-squared | 0.185894 | S.D. dependent var | 1921.738 | |
| S.E. of regression | 1733.942 | Akaike info criterion | 17.96650 | |
| Sum squared resid | 54117996 | Schwarz criterion | 18.26101 | |
| Log likelihood | -209.5980 | Hannan-Quinn criter. | 18.04464 | |
| F-statistic | 2.050369 | Durbin-Watson stat | 1.341785 | |
| Prob(F-statistic) | 0.119687 | | | |



Şekil.2 Yatırım Teşvikleri Tokat –İhracat İlişkisi Cusum Grafiği

Grafikten de anlaşılacağı gibi %5 anlamlılık düzeyinde ihracat ile yatırım teşvikleri arasındaki değişimin sınırlar arasında kaldığı ve yapısal kırılmanın olmadığı görülmektedir.

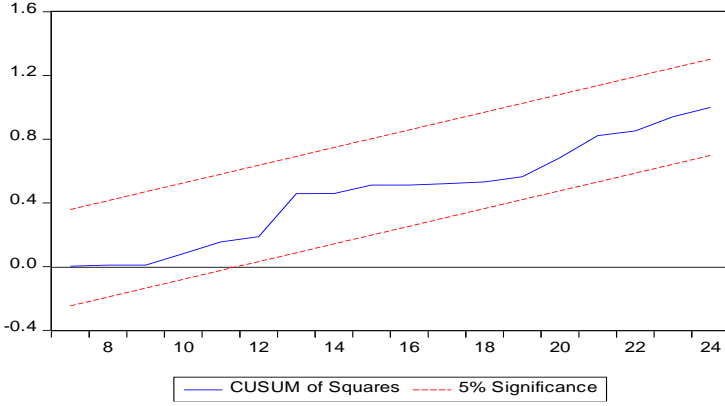
Model 3: Türkiye-İstihdam

Dependent Variable: İSTIHDAM
Method: Least Squares
Date: 05/04/18 Time: 11:10
Sample: 2012Q1 2017Q4
Included observations: 24

| Variable | Coefficient | Std. Error | t-Statistic | Prob. |
|----------------------|-------------|-----------------------|-------------|----------|
| ACILAN_ISYERI | -0.119056 | 0.249894 | -0.476428 | 0.6395 |
| BELGE | 19.30674 | 8.714796 | 2.215398 | 0.0399 |
| NUFUS | -0.001561 | 0.001325 | -1.177876 | 0.2542 |
| NUFUS_DEGISIMI | 1173.034 | 2253.992 | 0.520425 | 0.6091 |
| SABIT_YATIRIM_TUTARI | 0.299541 | 0.082906 | 3.613004 | 0.0020 |
| C | 119552.7 | 85338.67 | 1.400921 | 0.1782 |
| R-squared | 0.613689 | Mean dependent var | | 31378.33 |
| Adjusted R-squared | 0.506381 | S.D. dependent var | | 8737.189 |
| S.E. of regression | 6138.578 | Akaike info criterion | | 20.49489 |
| Sum squared resid | 6.78E+08 | Schwarz criterion | | 20.78941 |
| Log likelihood | -239.9387 | Hannan-Quinn criter. | | 20.57303 |
| F-statistic | 5.718922 | Durbin-Watson stat | | 1.395414 |
| Prob(F-statistic) | 0.002493 | | | |

Model 3' de %5 anlamlılık düzeyinde sabit yatırım tutarı ve belge sayısı ile istihdam arasında bir ilişki

görülmektedir. Yatırım teşviklerinden istihdam açısından beklenen sonuçların alındığı söylenebilir.



Şekil.3 Yatırım Teşvikleri Türkiye -İstihdam İlişkisi Cusum Grafiği

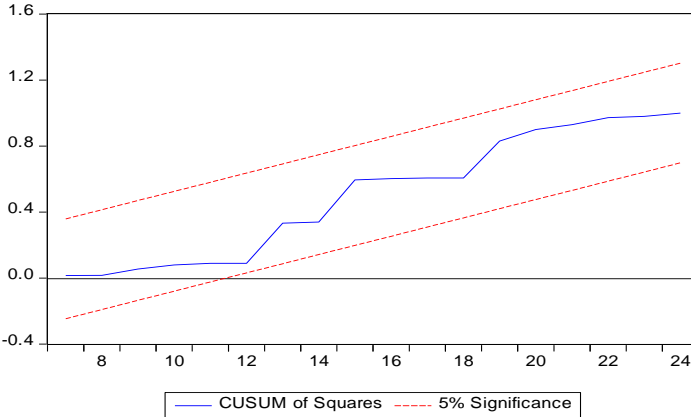
Grafikten de anlaşılacağı gibi %5 anlamlılık düzeyinde istihdam ile yatırım teşvikleri arasındaki değişimin sınırlar arasında kaldığı ve yapısal kırılmanın olmadığı görülmektedir.

Model 4: Türkiye-İhracat

Dependent Variable: IHRACAT_TR
Method: Least Squares
Date: 05/04/18 Time: 11:05
Sample: 2012Q1 2017Q4
Included observations: 24

| Variable | Coefficient | Std. Error | t-Statistic | Prob. |
|---------------------------|-------------|-----------------------|-------------|----------|
| BELGE | -537.0565 | 3525.450 | -0.152337 | 0.8806 |
| ACILAN_ISYERI | 59.50019 | 101.0911 | 0.588580 | 0.5635 |
| NUFUS | -0.115929 | 0.536066 | -0.216259 | 0.8312 |
| NUFUS_DEGISIMI | -220499.6 | 911821.1 | -0.241823 | 0.8117 |
| SABIT_YATIRIM_TUTARI C | 68.73325 | 33.53864 | 2.049375 | 0.0553 |
| | 44747881 | 34522575 | 1.296192 | 0.2113 |
| R-squared | 0.239397 | Mean dependent var | | 35295935 |
| Adjusted R-squared | 0.028118 | S.D. dependent var | | 2518943 |
| S.E. of regression | 2483277. | Akaike info criterion | | 32.50037 |
| Sum squared resid | 1.11E+14 | Schwarz criterion | | 32.79489 |
| Log likelihood | -384.0045 | Hannan-Quinn criter. | | 32.57851 |
| F-statistic | 1.133086 | Durbin-Watson stat | | 1.641834 |
| Prob(F-statistic) | 0.378726 | | | |

Model 4' de %5 anlamlılık düzeyinde sabit yatırım tutarı ile ihracat arasında anlamlı bir ilişki görülmektedir. Yatırım teşviklerinden ihracat açısından beklenen sonuçların alındığı söylemek zordur.



Şekil.4 Yatırım Teşvikleri Türkiye-İhracat İlişkisi Cusum Grafiği

Grafikten de anlaşılacağı gibi %5 anlamlılık düzeyinde ihracat ile yatırım teşvikleri arasındaki değişimin sınırlar arasında kaldığı ve yapısal kırılmanın olmadığı görülmektedir.

6.SONUÇ:

Yatırım teşvikleri, 1980 yılına kadar dış piyasalara uyum sağlamak amacıyla kullanılmış ve 24 Ocak 1980 kararlarıyla birlikte dış ticareti serbestleştiren bir nitelik kazanmıştır. 1990'lı yıllarda teşvik politikaları, bölgelerarası gelişmişlik farklarını azaltabilmek amacı için kullanılırken, 2000 yılından itibaren teşvik sistemi revize edilmiş vekatma değeri yüksek teknolojik ürün üretimine yönelme başlamıştır.2009 yılında yürürlüğe giren teşvik sistemi ise, ülkeyi dört yatırım bölgesine bölerek teşvik yelpazesi genişletmeye başlamıştır. Halen yürürlükte olan teşvik sistemimiz 2012 yılında ve 3305 sayılı kararla yürürlüğe girmiş olupbugüne kadar yapılan en kapsamlı teşvik sistemi olarak görülmektedir. Teşvikler belli amaçlar doğrultusunda (istihdam, ihracat, vb.) oluşturulsa bile ortaya çıkan sonuçlar bazen istenildiği gibi olmamaktadır. 3305 sayılı yatırım teşvik tedbirleri ile ilgili yapılan bu çalışmada Tokat ve Türkiye sonuçları karşılaştırmalı olarak incelenmiş ve bulunan sonuçlar aşağıda verilmiştir:

- Tokat için belge sayısı ve açılan işyeri üzerinde olumlu bir etki yaparak istihdama katkıdabulunduğu söylenebilir. Aynı olumlu etki ihracat üzerinde görülmemiştir. (Nüfus ile anlamlı bir ilişki görülse de)
- Türkiye için sabit yatırım tutarı ve belge sayısı ile istihdam arasında anlamlı bir ilişki görülürken, ihracat üzerinde olumlu bir etki yaratmamıştır.

- Modellerin tümü için Cusum SQ testi ile yapılan analiz sonucunda yapısal kırılma görülmemiştir.

Devlet, farklı tarihlerde ve farklı içeriklerle yatırımları teşvik etmeye çalışsa da zaman zaman beklentilerinin karşılığını alamamıştır. Yapılan çalışmalarda da bu ortaya konulmuştur. Bu çalışmada göstermiştir ki yatırım teşviklerinin herkesin beklentisine cevap vermesi ve olumlu sonuçlanması mümkün olmamıştır. Bölgesel olarak olumlu etki yapan bir yatırım teşviki genelde olumlu etki göstermeyebilmektedir. Bu sebeple, teşviklerin daha bölgesel ve esnek olması yatırım teşvik tedbirlerinin amacına ulaşmasına yardım edecektir.

KAYNAKÇA:

- AKAN, Yusuf ve ARSLAN, İbrahim (2008), “Türkiye’de Sektörel Yatırım Teşvik Belgeleri ile İstihdam Analizi: Doğu Anadolu Bölgesi Üzerine Bir Uygulama (1980-2006)”, Çalışma ve Toplum, 2008/1(16), 107-119.
- Akdeniz İhracatçılar Birliği-AKİB (2015), “Yeni Teşvik Sistemi & Yatırımlarda Devlet Yardımı”, http://www.akib.org.tr/files/downloads/Ekler/Yeni_Tesvik_Sistemi.pdf, Erişme tarihi: 05.02.2018
- AY, Hakkı M. (2005), “Yatırım Teşviklerinin Sabit Sermaye Yatırımları Üzerindeki Etkisi”, Selçuk Üniversitesi Karaman İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 5(2), 176-184
- AYDINER, Mehmet (2015), “Teşvik Sistemi Kapsamındaki Yatırımların İhracata Ve İstihdama Etkisi: Tr32 Bölgesi Üzerine Bir Değerlendirme”, Küresel İktisat ve İşletme Çalışmaları Dergisi, Cilt: 4 Sayı: 8, 74-87
- BERGSTRÖM, Fredrik (1998), “CapitalSubsidiesandThePerformance of Firms” SSE/EFI WorkingPaper Series in Economicsand Finance, No.285
- ÇİLOĞLU, İsmail (1997), “Teşvik Sisteminin Değerlendirilmesi”, Hazine Dergisi 8, 1–15
- Ginevicius, R. ve Simelyte, A. (2011), “GovernmentIncentivesDirectedTowardsForeign Direct Investment: A Case of Central andEastern Europe”, Journal of Business Economicsand Management, ISSN 1611-1699, 12(3), 435-450.
- GİSEP Raporu (2015), “Türkiye Girişimcilik Stratejisi Ve Eylem Planı, 2015-2018”, <https://www.sanayi.gov.tr/DokumanGetHandler.ashx?dokumanId=493ac1cc-1115-4eba-aa7b-771ace977189> Erişim Tarihi, 03.04.2018

- GÜZEL, Simla (2009), “Ar-Ge Harcamaları ve Vergi Teşvikleri: Belirli Ülkeler Karşısında Türkiye'nin Durumu”, Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi, Ekim 2009, 4(2), 29-48
<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2009/07/20090716-5.htm>,
Erişim Tarihi: 29.01.2018
- İNCEKARA, Ahmet (1995), “Türkiye'de Teşvik Sistemi”, İstanbul Ticaret Odası Yayın No: 10, İstanbul, 9
- İPEK, Selçuk ve ÖKSÜZ, Mehmet (2016), “ Yerel Kalkınma Açısından Girişimcilik Ve Ticaret Becerisi: GMKA Kapsamında Bir Analiz”, ÇOMÜ Açık Erişim Sistemi, http://gkd.comu.edu.tr/images/form/dosya/dosya_743424.pdf ,
Erişim Tarihi:03.04.2018
- İRTEŞ GÜLŞEN, Meltem (2017),“Türkiye’de Uygulanan Vergisel Teşviklerin İstihdam Yaratarak Bölgesel Kalkınmaya Etkileri: Çanakkale Örneği”,
<https://www.researchgate.net/publication/321075966>, Erişim Tarihi:28.01.2018.
- KUTBAY, Hüseyin; ASLAN Recep (2016), “Geçmişten Günümüze Yatırım Teşvikleri ve Ekonomik Etkileri”, www.vergisorumlari.com.tr, Sayı: 333, s.165-194, Erişim Tarihi: 18.01.2018
- Orta Karadeniz Kalkınma Ajansı (2015), “Tokat İli Sosyal Analiz Raporu-2015”,
http://www.oka.org.tr/Documents/TOKAT_SOSYAL_ANALIZ_RAPORU.pdf, Erişim Tarihi: 14.02.2018
- SELİM, Sibel; KOÇTÜRK,O. Murat ve ERYİĞİT, Pınar (2014), “Türkiye’de Yatırım Teşvikleri ve Sabit Yatırımların İstihdam Üzerine Etkisi: Panel Veri Analizi”, Ege Ekonomik Bakış Dergisi, Cilt: 14, Sayı: 4, Ekim 2014, 661-673
- SERDENGEÇTİ, Turan, (2000), “Teşviklerin Genel Bir Değerlendirmesi, Ekonomik Gelişme, Teşvikler ve Sivas”, Türkiye Ekonomi Kurumu, Ankara, 119–128.
- T.C. Kalkınma Bakanlığı (2011), “İllerin ve Bölgelerin Sosyo-Ekonomik Sıralaması-SEGE

- 2011”,<http://www.bolgesel.kalkinma.gov.tr>, Erişim tarihi: 29.01.2018
- TANRISEVER, Nazlı Hezar (2004), “Avrupa Birliğinde Girişimciliğin Teşvik Edilmesi İçin İzlenen Politikalar Ve Türkiye’deki Politikaların Avrupa Birliği Uygulamalarına Uyum”, Avrupa Birliği Genel Sekreterliği, Sektörel ve Bölgesel Politikalar Dairesi, Uzmanlık Tezi, Ankara 2004
- Türkiye İstatistik Kurumu Başkanlığı (2013), “ Seçilmiş Göstergelerle Tokat 2013”, <http://www.tuik.gov.tr/ilGostergeleri/iller/TOKAT.pdf>, Erişim Tarihi: 10.02.2018
- VICENTE, JoseAngelZuniga; ALONSO-BORREGO, Cesar; FORCADELL, Francisco J. (2014), “AssesingTheEffect of PublicSubsidies on Firm R&D Investment: A Survey” Journal of EconomicSurveys, v 1.1., 1-36
- YAVAN, Nuri (2011), “Teşviklerin Bölgesel Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi: Ampirik Bir Analiz”, Ekonomik Yaklaşım, Cilt: 22, Sayı: 81, 65-104
- YAVAN, Nuri (2011), “Yeni Yatırım Teşvik Sisteminin Bölgesel Kalkınma Politikaları Çerçevesinde Değerlendirilmesi”, 5. Bölgesel Kalkınma ve Yönetişim Sempozyumu- Sanayi Politikasının Yönetişimi 27-28 Ocak 2011, ANKARA, 125-155, Erişim Tarihi: 29.01.2018
- YAVAN, Nuri (2012), “Türkiye’de Yatırım Teşviklerinin Bölgesel Belirleyicileri: Mekânsal ve İstatistiksel Bir Analiz”, Coğrafi Bilimler Dergisi, Sayı:10, 9-37
- ZAHARIADIS, Nikalaos (1997), “Why State Subsidies? Evidence from European Community Countries, 1981–1986” International Studies Quarterly (41), 341-354

