



T.C.

SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MALİYE ANABİLİM DALI

**SOSYAL NORMLAR İLE ADALET VE GÜVEN ALGISININ
VERGİ UYUMUNA ETKİSİ: ISPARTA İLİ ÜZERİNE BİR
UYGULAMA**

Işıl KAYA

2130214014

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN

Prof. Dr. Serpil AĞCAKAYA

ISPARTA-2024

TEZ SAVUNMA SINAV TUTANAĞI





T.C.
SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



YEMİN METNİ

Yüksek Lisans tezi olarak sunduğum “Sosyal Normlar ile Adalet ve Güven Algısının Vergi Uyumuna Etkisi: Isparta İli Üzerine Bir Uygulama” adlı çalışmanın, tezin proje safhasından sonuçlanmasına kadar ki bütün süreçlerde bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurulmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin Bibliyografya’da gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve onurumla beyan ederim.

Işıl KAYA
22/01/2024



T.C.
SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
TEZ ÇALIŞMASI ORJİNALLİK RAPORU
BEYAN BELGESİ



SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ'NE

ÖĞRENCİ BİLGİLERİ	
Adı-SOYADI	Işıl Kaya
Öğrenci Numarası	2130214014
Enstitü Ana Bilim Dalı	Maliye
Programı	Maliye Tezli Yüksek Lisans
Programın Türü	(☒) Tezli Yüksek Lisans (☐) Doktora
Danışmanın Unvanı, Adı-SOYADI	Prof. Dr. Serpil Ağcakaya
Tez Başlığı	Sosyal Normlar ile Adalet ve Güven Algısının Vergi Uyumuna Etkisi: Isparta İli Üzerine Bir Uygulama
Turnitin Ödev Numarası	2274970190

Yukarıda başlığı belirtilen tez çalışmasının a) Kapak sayfası, b) Giriş, c) Ana Bölümler ve d) Sonuç kısımlarından oluşan toplam 108 sayfalık kısmına ilişkin olarak, 21/01/2024 tarihinde tarafımdan Turnitin adlı intihal tespit programından Üniversitemiz Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönergesinin 14 üncü maddesinde yer alan filtrelemeler uygulanarak alınmış olan ve ekte sunulan rapora göre, tezin/dönem projesinin benzerlik oranı;

Kaynakçalar hariç, alıntılar dahil, 10 kelimeden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç;

% 8 'dir.

Danışman tarafından uygun olan seçenek işaretlenmelidir:

(☒) Benzerlik oranları belirlenen limitleri aşmıyor ise;

Yukarıda yer alan beyanın ve ekte sunulan Tez Çalışması Orijinallik Raporu'nun doğruluğunu onaylarım.

(☐) Benzerlik oranları belirlenen limitleri aşıyor, ancak tez/dönem projesi danışmanı intihal yapılmadığı kanısında ise;

Yukarıda yer alan beyanın ve ekte sunulan Tez Çalışması Orijinallik Raporu'nun doğruluğunu onaylar ve Uygulama Esasları'nda öngörülen yüzdelik sınırlarının aşılmasına karşın, aşağıda belirtilen gerekçe ile intihal yapılmadığı kanısında olduğumu beyan ederim.

Gerekçe:

Benzerlik taraması yukarıda verilen ölçütlerin ışığı altında tarafımcı yapılmıştır. İlgili tezin orijinallik raporunun uygun olduğunu beyan ederim.

22/01/2024
Prof. Dr. Serpil Ağcakaya

ÖZET

Mevcut çalışmanın temel amacı, Türkiye’de sosyal normların, vergi adalet algısının ve devlete duyulan güvenin vergi uyumu üzerindeki doğrudan ve dolaylı etkilerini incelemektir. Türkiye’deki vergi uyumuna ilişkin literatürde oldukça fazla araştırma yapılmasına rağmen sosyal normlarla vergi uyumun ilişkisini inceleyen çalışma sayısı oldukça azdır. Bu sebeple, öncelikli olarak vergi uyumunu, vergi uyumuna yönelik sosyal normları, vergi adalet algısı ve devlete duyulan güveni ölçmek adına bir anket hazırlanmıştır. Isparta ilinde yaşayan gelir vergisi mükelleflerinden anket verileri toplanmıştır. Elde edilen verilerin SPSS programı kullanılarak, güvenilirlik analizi, grup karşılaştırmaları, korelasyon ve regresyon analizleri yapılmıştır. Daha sonrasında, hipotezleri test etmek ve sosyal normların, vergi adalet algısının ve devlete duyulan güvenin vergi uyumu üzerindeki doğrudan ve dolaylı etkilerini irdelemek adına Yapısal Eşitlik Modeli (YEM) kurulmuştur. Hipotezler yol analizi ile test edilmiştir.

Analizde elde edilen bulguların sonucunda, sosyal normları içeren, kişisel, öznel ve uyarıcı normların vergi uyumu üzerinde doğrudan etkileri olduğu tespit edilmiştir. Dahası, öznel normların, uyarıcı normların ve devlete güvenin ise kişisel normlar üzerinden vergi uyumu üzerinde dolaylı etkileri olduğu saptanmıştır. Vergi adalet algısının devlete güven faktörü üzerinde doğrudan etkisi tespit edilmiştir. Öte yandan, vergi adalet algısının devlete güven faktörü üzerinden kişisel norm üzerinde dolaylı etkisi saptanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Uyum, Sosyal Normlar, Vergi Adalet Algısı, Devlete Güven, Yapısal Eşitlik Modeli, Isparta Gelir Vergisi Mükellefleri

ABSTRACT

The main purpose of the current study is to examine the direct and indirect effects of social norms, tax justice perception and trust in the government on tax compliance in Turkey. Although there is a lot of research in the literature on tax compliance in Turkey, there are very few studies examining the relationship between social norms and tax compliance. For this reason, a survey was prepared primarily to measure tax compliance, social norms, perception of tax justice and trust in the state. Survey data were collected from personal income taxpayers living in Isparta province. Reliability analysis, group comparisons, correlation and regression analyzes were performed on the obtained data using the SPSS package program. Afterwards, Structural Equation Model (SEM) was established to test the hypotheses and examine the direct and indirect effects of social norms, tax justice perception and trust in the government on tax compliance. Hypotheses were tested with path analysis.

As a result of the findings obtained in the analysis, it was determined that personal, subjective and injunctive norms, including social norms, have direct effects on tax compliance. Moreover, it has been determined that subjective norms, injunctive norms and trust in the government have indirect effects on tax compliance through personal norms. It has been determined that the perception of tax justice has a direct effect on the trust factor in the government. On the other hand, an indirect effect of tax justice perception on personal norm was determined through the trust in government.

Key Words: Tax Compliance, Social Norms, Perception of Tax Fairness, Trust in Government, Structural Equality Model, Isparta Personal Income Taxpayers

TEŞEKKÜR

Yüksek Lisans sürecim boyunca yardımları ve tecrübesiyle bana destek olan değerli danışman hocam Prof. Dr. Serpil Ağcakaya'ya, tezime verdikleri katkı ve desteklerden dolayı değerleri hocalarım Doç. Dr. Serdar Çiçek ve Doç. Dr. Hamza Kandemir'e, birlikte çok kısa bir vakit geçirsekte tez konumu bulmam konusunda bana oldukça yardımcı olan değerli hocam Doç. Dr. Melike Rana Erul'a,

İçtenliği ve gülen yüzüyle her zaman yanımda olan, her süreçte beni sonuna kadar desteklediğini bildiğim ve tez sürecinde de yardımlarıyla tezime büyük katkı sağlayan, canım dostum Gözde Akkaya'ya,

Farklı şehirlerde olsak da her zaman yanımda olduğunu bildiğim, birlikte büyüdüğüm, tanıdığım en iyi kalpli insanlardan biri olan canım abim Alper Kaya'ya,

Son olarak, bana dürüstlüğün en büyük erdem olduğunu öğreten, hayatta en büyük gücün insanın kendi azmi ve emeğinden geçtiğini gösteren, bana öğrettikleri değerlerle aklı ve fikri hür bir insan olmamı sağlayan, hayatım boyunca maddi ve manevi her zaman yanımda olan, biricik babam Mustafa Sabri Kaya'ya ve canım annem Halide Kaya'ya,

En içten sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

Işıl KAYA

ISPARTA-2024

İÇİNDEKİLER

TEZ SAVUNMA SINAV TUTANAĞI	i
YEMİN METNİ	ii
ÖZET.....	iii
ABSTRACT	iv
TEŞEKKÜR	v
İÇİNDEKİLER	vi
TABLolar DİZİNİ	ix
ŞEKİLLER DİZİNİ	x
KISALTMALAR DİZİNİ	xi
GİRİŞ	1

1. BÖLÜM

VERGİ UYUMU KAVRAMI VE VERGİ UYUMUNU ETKİLEYEN FAKTÖRLER4

1.1. VERGİ UYUMU KAVRAMI	4
1.2. VERGİ UYUMSUZLUĞU KAVRAMI	8
1.3. VERGİ UYUMUNU AÇIKLAMAYA YÖNELİK YAKLAŞIMLAR.....	10
1.3.1. Vergi Uyumuna Ekonomik Temelli Yaklaşım– Klasik Yaklaşım	11
1.3.1.1. Allingham ve Sandmo Modeli (Beklenen Fayda)	12
1.3.1.2. Ekonomik Temelli Yaklaşımlara Getirilen Eleştiriler	15
1.3.2. Vergi Uyumuna Sosyo-psikolojik ve Davranış Temelli Yaklaşımlar	17
1.3.2.1. Ahlakî Duygular Teorisi (Tutumsal Model).....	17
1.3.2.2. Beklenti Teorisi.....	19
1.4. VERGİ UYUMUNU ETKİLEYEN FAKTÖRLER.....	21
1.4.1. Demografik Faktörler	21
1.4.1.1. Yaş ve Vergi Uyumı	22
1.4.1.2. Cinsiyet, Medeni Durum ve Vergi Uyumı.....	22
1.4.1.3. Eğitim- Meslek ve Vergi Uyumı.....	24
1.4.2. Mali ve Ekonomik Faktörler	25
1.4.2.1. Vergi Oranı - Vergi Sistemi ve Vergi Uyumı	25
1.4.2.2. Vergi Denetimi - Vergi Afları ve Vergi Uyumı.....	27
1.4.2.3. Kamu Harcamaları ve Vergi Uyumı	28
1.4.2.4. Gelir Düzeyi ve Vergi Uyumı.....	29
1.4.2.5. Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergi Uyumı	30
1.4.3. Sosyo-Psikolojik Faktörler	30
1.4.3.1. Vergi Ahlakı ve Vergi Uyumı.....	31
1.4.3.2. Vergi Kültürü ve Vergi Uyumı	32
1.4.3.3. Güven ve Vergi Uyumı	33

1.4.3.4.Sosyal Normlar ve Vergi Uyumu	34
1.4.3.5. Adalet ve Vergi Uyumu	35

2. BÖLÜM

SOSYAL NORMLAR, ADALET VE GÜVEN ALGISININ VERGİ UYUMUYLA İLİŞKİSİ: LİTERATÜR İNCELEMESİ

2.1. SOSYAL NORMLAR VE VERGİ UYUMU İLİŞKİSİ	36
2.1.1. Kişisel normlar ve Vergi Uyumu	41
2.1.2. Öznel Normlar ve Vergi Uyumu	44
2.1.3. Uyarıcı Normlar ve Vergi Uyumu.....	45
2.1.4. Betimsel Normlar ve Vergi Uyumu.....	46
2.1.5. Sosyal Normlara Yönelik Literatür	47
2.2. VERGİ ADALET ALGISI VE VERGİ UYUMU İLİŞKİSİ.....	50
2.2.1. Dağıtıcı Adalet ve Vergi Uyumu.....	51
2.2.2. İşlemsel Adalet ve Vergi Uyumu	55
2.2.3. Cezalandırıcı Adalet ve Vergi Uyumu	59
2.2.4. Vergilemede Adalet ile İlgili Literatür	61
2.3. DEVLETE GÜVEN VE VERGİ UYUMU İLİŞKİSİ.....	64
2.3.1. Kaygan Yamaç Hipotezi.....	66
2.3.2. Devlete Güven ile İlgili Literatür	70

3. BÖLÜM

SOSYAL NORMLAR, ADALET VE GÜVEN ALGISININ VERGİ UYUMUNA ETKİSİ: ISPARTA İLİ ÜZERİNE BİR UYGULAMA

3.1. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ.....	73
3.1.1. Araştırmanın Amacı	73
3.1.2. Araştırmanın Kapsamı.....	74
3.1.3. Araştırmanın Sınırlılıkları.....	75
3.1.4. Araştırma Evreni ve Örneklemi.....	75
3.1.5. Araştırmanın Teorik Modeli.....	75
3.1.5.1 Araştırmanın Değişkenleri ve Hipotezleri	76
3.2. ARAŞTIRMA YÖNTEMİ.....	79
3.2.1. İstatistiksel Analizler	80
3.2.1.1. Güvenilirlik Testi Sonuçları.....	80
3.2.2.2. Demografik Yapı ve Grup Karşılaştırmaları	81
3.2.2.3. Korelasyon Analizi Bulguları	88
3.2.2.4. Vergi Uyumunun Yordanmasına Yönelik Regresyon Analizi Bulguları.....	89
3.2.2.5. Doğrulayıcı Faktör Analizi Sonuçları.....	89
3.2.2.6. Yol Analizi Sonuçları	93

3.3. BULGULARIN DEĞERLENDİRİLMESİ.....	98
SONUÇ.....	104
KAYNAKÇA	109
EKLER.....	126
ANKET ÇALIŞMASI	126
ETİK KURUL İZNİ.....	129
ÖZGEÇMİŞ.....	130



TABLÖLAR DİZİNİ

Tablo 1. Sosyal Norm Ayrımı	40
Tablo 2. Sosyal Normlarla İlgili Yapılan Çalışmalar	47
Tablo 3. Vergilendirmede Dağıtıcı Adalet: Üç Analiz Düzeyi	53
Tablo 4. Vergilendirmede İşlemsel Adalet: Üç Analiz Düzeyi.....	56
Tablo 5. Vergilendirmede Ceza Adaleti: Üç Analiz Düzeyi	59
Tablo 6. Vergilemede Adalet ile İlgili Yapılan Çalışmalar.....	61
Tablo 7. Güvenle İlgili Yapılan Çalışmalar	70
Tablo 8. Demografik Yapı.....	81
Tablo 9. T Testi Kadın Erkek Karşılaştırması.....	83
Tablo 10. ANOVA Meslek Grupları Karşılaştırması.....	84
Tablo 11. ANOVA Gelir Türü Karşılaştırması	86
Tablo 12. Korelasyon Tablosu	88
Tablo 13. Regresyon Analizi Tablosu	89
Tablo 14. Sosyal Normlar DFA Uyum İyiliği Değerleri.....	91
Tablo 15. Adalet ve Güven Ölçeği DFA Uyum İyiliği Değerleri	93
Tablo 16. Yapısal Modele İlişkin Doğrudan Etkiler	94
Tablo 17. Yapısal Modele İlişkin Dolaylı Etkiler	95
Tablo 18. Hipotez Sonuçları.....	97

ŞEKİLLER DİZİNİ

Şekil 1. Kaygan Yamaç Hipotezi.....	67
Şekil 2. Araştırmanın Teorik Modeli	76
Şekil 3. Sosyal Normlara Yönelik Doğrulayıcı Faktör Analizi	90
Şekil 4. Vergi Adalet Algısı ve Devlete Güvene Yönelik DFA	92
Şekil 5. Yapısal Eşitlik Modeli Yol Analizi	96



KISALTMALAR DİZİNİ

ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
AD	: Vergi Adaleti
A-S	: Allingham ve Sandmo Modeli
B_N	: Betimsel Norm
CFI	: Karşılaştırmalı Uyum İndeksi
CMIN/DF	: Ki-kare Testi
DFA	: Doğrulayıcı Faktör Analizi
GFI	: İyilik Uyum İndeksi
GÜ	: Devlete Güven
K_N	: Kişisel norm
OECD	: Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü
Ö_N	: Öznel Norm
RMR	: Hata kareleri Ortalamasının Karekökü
RMSEA	: Yaklaşık Hataların Ortalama Karekökü
SRMR	: Standardize Hata kareleri Ortalamasının Karekökü
U_N	: Uyarıcı Norm
VU	: Vergi Uyumu
YEM	: Yapısal Eşitlik Modeli
β	: Katsayı

GİRİŞ

Devletin en büyük gelir kaynağını oluşturan vergi gelirlerinin, eksiksiz ve zamanı geçmeden toplanması, kamu kesimi açıklarının azaltılması ve toplumsal refahın sekteye uğratılmaması açısından büyük önem arz etmektedir. Vergi gelirleri toplanırken ortaya çıkan en büyük problem, mükelleflerin eksik beyanda bulunması veya çeşitli yollar ile vergi kaçırmaya çalışmasıdır. Bir ülkede, vergi kayıp ve kaçakları ne kadar yüksek seviyede ise o toplumda vergi uyum seviyesi bir o kadar düşüktür. Devletlerin kendi işleyişlerinin devamını sağlaması ve sosyal dengeyi koruması için toplumdaki vergi uyum seviyesini yüksek tutması gerekmektedir. Vergi uyumu seviyesinin yükseltilebilmesi için ise vergi uyumunu etkileyen faktörlerin doğru analiz edilmesi ve bu faktörler doğrultusunda doğru politikalar geliştirilmesi gerekmektedir.

Vergi uyumunu etkileyen faktörleri inceleyen vergi uyumu ile ilgili çalışmalar 20. yy'ın ortalarına kadar dayanmaktadır. Vergi uyumu alanyazınının ilk dönemlerinde vergi uyumu davranışı daha çok ekonomik ve mali faktörlerle (vergi cezaları, vergi denetimi, gelir seviyesi) açıklanmaya çalışılmıştır. Ekonomik temelli yaklaşımda, kişilerin vergi ödememe kararı üzerinde durulurken, vergi ödemeyi sağlayan temel motivasyonun faydacı bir yaklaşımla vergi denetim ve cezalarından kaçınmak olduğu savunulmuştur. Ancak, teoride öngörülen sonuçların pratikte tasdik edilememesi sonucunda, vergi uyumu alanyazınında sosyo-psikolojik faktörler öne çıkmaya başlamıştır.

Vergi uyumunu etkileyen başlıca sosyo-psikolojik faktörler vergi ahlakı, vergi kültürü, sosyal normlar, vergi adaleti, devlete güven şeklinde sıralanabilmektedir. Sosyal normlar, bir toplumda hukuki bir dayatma olmaksızın içselleştirilen ve yürütülen kurallar bütünüdür. Bir topluluk belirli kuralları takip ediyorsa bu toplulukta yaşayan kişiler de bu kuralları takip etmeye meyilli olmaktadır. Benzer mali yapıdaki ülkelerde farklı vergi uyumu davranışları gözlemlenebilmektedir. Bu da ülkelerdeki farklı sosyal norm yapıları ile açıklanabilmektedir. İlaveten, vergi adalet algısı ve devlete güven de vergi uyumunun etkileyen önemli faktörlerdir. Vergi sisteminin adaletsiz olduğunu düşünen mükellefler bir tepki olarak vergi kaçırma yoluna gidebilmektedirler. Vergi sisteminin adaletsiz olduğu algısı, devlete duyulan güveni zedelemektedir. Devlete duyulan güvenin düşük olması, devletin vergileri doğru ve

verimli kullandığına dair olan güveni de düşürmektedir. Devletin kamu gelirlerini doğru ve adil kullandığını düşünmeyen mükellefler, vergi kaçırma yoluna gidebilmektedir.

Türkiye’deki sosyo-psikolojik vergi uyumu çalışmalarına bakıldığında literatürün büyük bir bölümünün vergi ahlakı çevresinde toplandığı görülmektedir. Türkiye’deki literatürde, vergi uyumu ve sosyal normların ilişkisini inceleyen çok kısıtlı sayıdaki çalışmaya rastlanmıştır. Vergi adaleti ve devlete duyulan güveni temel alan çalışmalar mevcut olsa da, sosyal normlar, vergi adalet ve devlete güven algısını birlikte inceleyen bir çalışmaya rastlanamamıştır. Bu kapsamda, mevcut çalışmada Türkiye’deki literatür eksikliğini kapatmak adına, sosyal normlar başta olmak üzere vergi adalet algısının ve devlete duyulan güvenin vergi uyumun üzerindeki doğrudan ve dolaylı etkisini incelemek amaçlanmıştır. Çalışmanın bağımlı değişkenini vergi uyumu oluştururken, bağımsız değişkenleri sosyal normlar, vergi adalet ve devlete güven algısıdır.

Bu çerçevede, mevcut çalışmanın birinci bölümünde vergi uyumunu daha iyi anlamak adına vergi uyumu kavramı, vergi uyumuna ekonomik temelli yaklaşım–klasik yaklaşım açıklanmıştır. Akabinde, vergi uyumunu açıklamaya yönelik geliştirilen ekonomik ve psikolojik temelli yaklaşımlar ele alınmıştır. Daha sonrasında, vergi uyumunu etkileyen genel ekonomik, mali, demografik ve sosyo-psikolojik faktörler incelenmiştir.

Mevcut çalışmanın ikinci bölümünde ise araştırmada kullanılacak olan sosyal normlar, vergi adaleti ve devlete güven faktörleri detaylı olarak açıklanmıştır. Burada sosyal normlar dört alt ölçeğe bölünmüştür. Kişisel, öznel, uyarıcı ve betimsel normlar olarak incelenmiştir. Vergi adaleti ise dağıtıcı, işlemsel ve cezalandırıcı adalet olmak üzere üç alt ölçeğe bölünmüştür. Bu faktörlere dair geniş bir literatür taraması sunulmuştur. Son kısımda; vergi uyumu ile devlete ve vergi otoritelerine güven arasındaki ilişkiyi inceleyen en önemli çalışmalardan biri olan “Kaygan Yamaç Hipotezi” ile literatürdeki çalışmalar analiz edilmiştir.

Üçüncü bölümde ise sosyal normlar, adalet ve güven algısının vergi uyumuna etkisi Isparta ili özelinde analiz edilmiştir. Çalışmamızın bu kısmında araştırmanın yöntemi, modeli, hipotezleri açıklanmıştır. Isparta ilinde yaşayan gelir vergisi

mükellefleri üzerine yürütülen anket çalışması sonucunda elde edilen veriler istatistiksel analizlerle test edilmiştir. Son olarak araştırma modeli ve hipotezleri Yapısal Eşitlik Modeli (YEM) ile incelenmiştir. Analiz sonuçlarına yönelik bulgular yorumlanmıştır.



1. BÖLÜM

VERGİ UYUMU KAVRAMI VE VERGİ UYUMUNU ETKİLEYEN FAKTÖRLER

Bu bölümde, çalışmanın ana değişkenini oluşturan vergi uyumunu daha iyi kavrayabilmek adına vergi uyumu kavramı, önemi, vergi uyumunu açıklamaya yönelik geliştirilen ekonomik ve sosyo-psikolojik temelli yaklaşımlar ve vergi uyumunu etkileyen demografik, ekonomik-mali, sosyo-psikolojik faktörler incelenmiştir.

1.1. VERGİ UYUMU KAVRAMI

Eski Mezopotamya, Mısır ve Çin devletlerinin ilk günlerinden beri vergi kanunları ulusların temel bağlarını oluşturmuştur. 18. yüzyılın devlet adamlarından ve tarihçilerinden biri olan Edmund Burke “Devletin geliri devlettir” demiştir. Vergi toplamak için yasal yetki ve bu yasalara uyan vatandaşlar olmadan hükümetlerin varlığı bir düzmecedен ibarettir. Yüzyıllardır süregelen kişilerin neden vergi ödedikleri sorusunun cevabı vergilerin başarılı bir devletin varlığı için gerekli olmasında yatmaktadır (Long ve Swingen, 1991, s. 638).

Devletler kendi gerekliliklerini yerine getirebilmek için büyük miktarlarda gelire ihtiyaç duymaktadırlar. Bu gelir ise vergiler, resimler, harçlar ve para cezaları gibi birçok kaynaktan sağlanmaktadır. Devletin elde ettiği gelirler içerisinde vergi gelirleri en büyük oranı kapsamaktadır. Devletler vergi gelirlerini kullanarak başta tam kamusal mal ve hizmetler olmak üzere, birçok alanda mal ve hizmet sunmaktadır. Aynı zamanda, kendi işlevselliğini koruyarak kendi idari yapılarının korunmasını sağlamaktadır. Bu kapsamda, vergi gelirlerinin devletin sürdürülebilirliği ve huzurlu bir toplumsal hayat için elzem olduğu açıktır.

Kişilerin devletler tarafından bedava sunduğunu düşündüğü mal ve hizmetlerin karşılığı olarak vergi alınmaktadır. Devletler yükümlü oldukları kamu hizmetlerini gerçekleştirebilmek için harcama yapmak ve harcamaları karşılamak için vergileri kullanmak zorundadır (Şen ve Sağbaş, 2017, s. 2). Bir ülkede mükellefler vergi ile

ilgili yükümlölüklerini tam ve zamanında yerine getirme düzeylerine göre o ülkenin vergi uyum düzeyi de değişmektedir. Vergi ile ilgili sorumlulukları eksiksiz yerine getirme düzeyi yükseldikçe vergi uyum seviyesi de artmaktadır.

Vergi uyumuyla ilgili problemler vergi kavramının kendisi kadar eskiye dayanmaktadır. Dünyadaki tüm ülkeler, vergi uyumunu incelemek, açıklamak ve vergi uyumsuzluğunu azaltmak için çeşitli yollara başvurmaktadır. Vergi uyumu kavramı, öncelikle kamu maliyesi perspektifinden olmak üzere kanuni, idari yapı, işgücü ve etik yönüyle veya hepsinin birer kombinasyonuyla birçok şekilde ele alınabilmektedir (Andreoni vd., 1998, s. 818).

Vergi uyumu, farklı bilimsel disiplinleri kapsamına almaktadır. Bu nedenle tanımlanması zor bir olgudur. Vergi davranışının temellerini ekonomi, psikoloji, sosyoloji, siyaset ve hukuk bilimleri oluşturmaktadır. Son dönemde ise nörolojik çalışmalar da vergi uyumu literatürüne dahil olmuştur. Başlangıçta, vergi uyumu kavramı ekonomik perspektifte incelenirken daha sonrasında sosyal ve psikolojik olarak da incelenmeye başlanmıştır. Son dönemlere geldiğimizde nöroekonomik yaklaşımlar da dikkat çekmektedir (Randlane, 2016, s. 515). Öte yandan, vergilerin devletin sunduğu mal ve hizmetlerin ana kaynağı olduğu göz önünde bulundurulduğunda vergi uyumunun mali yönü diğer boyutların önüne geçmektedir. Bu kapsamda, mali yönden vergi uyum düzeyinin yüksek olması, vergi kapasitesi ve gelir düzeyini pozitif anlamda etkilemektedir. Böylece toplumsal refah seviyesinin yükseleceği varsayılmaktadır (Didinmez, 2018, s. 11). Kamusal mal ve hizmetleri karşılayabilmek için ana gelir kaynağını vergilerin oluşturduğunu düşünürsek, bir ülkedeki vergi uyumunun yüksek olması o ülkenin sağlık, eğitim, idare vb. kamu mallarını sağlama kabiliyetini doğrudan etkilemektedir (Weber ve Fooken, 2014, s. 5).

Vergi uyumu sorunu, verginin ortaya çıkışıyla birlikte süregelen bir sorun olarak karşımıza çıksa bile özellikle son yıllarda küresel ekonominin ve elektronik ticaretin gelişimi ile meydana gelen zorlukların etkisi ile vergi politikalarında daha önemli bir yere sahip olmaya başlamıştır (James ve Alley, 2002, s. 28). Literatürde “tax compliance” olarak geçen vergi uyumu kavramı, vergi sisteminde vergi ödemekle yükümlü kişilerin gerçek gelirlerini tam olarak beyan etmesi ve bunun sonucunda tarh ve tahakkuk edilen miktarın, hiçbir baskı altında kalmadan tamamen rızaya dayalı

olarak zamanında tam olarak ödenmesi olarak tanımlanmaktadır (Yüksek, 2021, s. 31). Vergi uyumu, en basit haliyle vergi mükelleflerinin vergi kanunlarına ne kadar uydukları üzerinden tanımlanmaktadır. Öte yandan, vergi uyumunun anlamı kendi tanımlarının bir devamı olarak görülebilir. Dar anlamda kanuni yaptırım yaklaşımının ötesinde, daha geniş ekonomik tanımlara ve vergi politikası ile birlikte daha geniş amaçlara uymaya yönelik tanımlamalar yapmak da mümkündür (James ve Alley, 2002, s. 29).

Ülkeden ülkeye vergi sistemleri ve yapıları farklılık gösterse de vergi mükelleflerine yüklenen vergi ödemekle ilgili yükümlülükler benzerlik göstermektedir. Vergi mükelleflerinin bu yükümlülükleri ne kadar yerine getirdiği vergi uyumu kavramı ile ilişkilidir. Bu kapsamda, OECD vergi yükümlülüklerini dört ana başlık altında ele almıştır (OECD, 2004, s. 7);

- i) Sisteme kayıtlı olmak
- ii) Vergi ile ilgili bilgilerin zamanında doldurulması ve teslim edilmesi
- iii) Tam ve doğru bilgilerin raporlanması
- iv) Vergi ile ilgili yükümlülüklerin zamanında ödenmesi

Eğer bir vergi mükellefi yukarıda belirtilen yükümlülüklerden birine uymaz ise o kişi uyumsuz olarak nitelendirilebilmektedir. Eğer mükellefler vergi ile alakalı yükümlülüklerini eksiksiz yerine getirirlerse, vergi uyumlarının yüksek olduğu düşünülmektedir. Günümüzde kabul edilen görüşe göre, yüksek vergi uyumu ve vergi kaçırmamak iyi vatandaşlık göstergesi olmaktadır (Yurdadoğ vd., 2016, s. 806).

Saygın (2018) çalışmasında vergi uyumunu oluşturan unsurları beş başlık altında incelemiştir. Bu unsurlar şu şekildedir;

1) Kanunlara Uyma: Vergi kanunlarına uyma vergi uyumunun en önemli unsurunu oluşturmaktadır. Vergi kanunlarına tam olarak uyulduğu sürece vergi uyumu sorunu çok büyük oranda ortadan kalkacaktır.

2) Gerçek vergi yükümlülüğünü yerine getirme: Mükellefler şekli yükümlülüklerinin yanı sıra gelirlerine göre belirlenen gerçek vergiyi ödeyerek maddi yükümlülüklerini tam olarak yerine getirmesi durumudur.

3) Zorunluluk ve Gönüllülük: Cebir unsuru vergi ödeme davranışı için vergi normunu oluşturan ortamı sağlamaktadır. Öte yandan, vergi ödeme davranışı

mükelleflerin içsel motivasyonlarından kaynaklanan içe dönük değerlerden oluşmaktadır.

4) Zaman: Kişilerin vergiye uyumlu sayılması için vergi ile ilgili gereklilikleri zamanında yerine getirmeleri gerekmektedir.

5) İki taraflı olma durumu: Vergi uyumu yalnızca mükelleften oluşan tek taraflı bir süreçten oluşmamaktadır. Vergi idareleri, vergi uyumu davranışının öteki tarafını oluşturmaktadır.

Vergi uyumu kavramı temelde gönüllü vergi uyumu ve zorunlu vergi uyumu olmak üzere iki başlık altında incelenmektedir. Gönüllü vergi uyumu, mükelleflerin vergi yükümlülüklerini gönüllü olarak vergi dairesinin zorlaması olmadan yerine getirmesi durumudur. Burada, kişiler gönüllü bir şekilde vergi beyanında bulunur ve vergilerini zamanında öderler (OECD, 2004, s. 3). Gönüllü vergi uyumu temelde kişilerin vergi ödeme konusunda içsel olarak istekli olup olmama durumlarını ve buna göre geliştirdikleri tepkiler olarak ifade edilmektedir. Örneğin; vergiler kişilerin gelirinde çok büyük miktarda azalmaya sebebiyet veriyorsa kişilerin vergiye dair bakış açıları olumsuz olabilmektedir. Bununla birlikte kişilerin içsel motivasyonları düşecek ve vergi ödemeye dair gönüllülükleri azalacaktır. Aksi durumda ise kişiler ödedikleri vergilerin kendilerine kamu hizmeti olarak döndüğünü düşündükleri zaman vergi ödeme istekleri artacaktır. Ödedikleri vergilerin sonucunda kazançları ve faydalarının artmasının neticesinde vergiye dair olumlu bir bakış açısı geliştirecekler ve içsel motivasyonları yükselecektir. Bunun sonucunda, gönüllü ve istekli bir şekilde vergi ödeyeceklerdir (Ekici, 2022, s. 74).

Zorunlu vergi uyumu ise vergi idaresinin müdahalesi ile gecikmiş vergilerin tahsilinin sağlanması veya kontrol ile verilerin düzeltilmesi sonrasında vergi uyumunun sağlanması durumudur. Vergi idaresinin etkinliği gönüllü uyumda düşükken zorunlu uyumda yüksektir (Randlane, 2016, s. 3).

Zorunlu ve gönüllü uyumun ikisinde de mükellefler vergilerini ödemektedirler. Ancak, gönüllü ve zorunlu uyum arasında pozitif bir ilişki beklenmemektedir. Bunun sebebi ise bu iki vergi uyumu davranışı farklı güdülere sahip, farklı vergi davranışını temsil etmesidir.. Zorunlu uyumda, vergi otoritesi kişilerle işbirliği yapmaya dair zorlama bir güç kullanmaktadır. Mükellefler için vergilerin dürüstçe ödenmemesi ve

vergi kaçırmanın tespiti halinde denetleme ve para cezası gibi riskler doğmaktadır. Kişiler bu riskler altında vergiden kaçınma konusunda karar verirler. Zorunlu uyum ve vergi kanunlarındaki boşlukları arama arasında pozitif bir ilişki bulunduğu için vergiden kaçınma konusunda da pozitif bir kolerasyon beklenmektedir. Vergi kaçırma ile ilgili korelasyon ise daha düşük olması beklenmektedir (Kirchler ve Wahl, 2010, s. 336).

1.2. VERGİ UYUMSUZLUĞU KAVRAMI

Vergi uyumu, vergiye ödemekle yükümlü kişilerin vergi ödeme istekliliklerini açıklayan tarafsız bir terimdir. Vergi uyumsuzluğu ise bilerek veya bilmeden vergi yükümlülüklerini yerine getirmede eksikliği açıklayan kapsayıcı bir kavramsallaştırmayı ifade etmektedir. Uyum dereceleri değişiklik gösterirken vergi uyumsuzluğunda vergi kanunlarının ihlali zorunlu bir öge değildir (Kirchler, 2007, s. 21). Vergi uyumsuzluğu, mükelleflerin cebri olarak ödeyecekleri vergilerin eksik ödenmesinin davranışsal sonucunu belirtmektedir. Bu davranışın altında yatan sebepler, yasal olarak vergiden kaçınma veya vergi kanunlarına uymama yolu ile vergi yükümlülüklerinden kurtulma olabilmektedir (Kirchler ve Wahl, 2010, s. 333).

Vergi uyumsuzluğu davranışı gayri iradi uyumsuzluk ve iradi uyumsuzluk olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. İradi uyumsuzluk, kişilerin vergi yüklerinden kurtulmak için kasti şekilde vergiye dair sorumluluklarını eksik ya da tamamen yerine getirmemeleri sonucunda ortaya çıkan uyumsuzluk biçimidir. Gayri iradi uyumsuzluk ise kasti olmadan kişilerin yanlış anlama, bilgisizlik veya dalgınlık gibi sebepler dolayısı ile vergi yükümlülüklerini tam olarak gerçekleştirememesi durumudur (Gülşen, 2019, s. 450).

Genellikle vergi kaçakçılığı davranışı vergi uyumsuzluğu ile ilişkilendirilir. Fakat burada uyumluluk ve uyumsuzluk tanımıyla ilgili eksiklik olduğu için bu yaklaşım yetersiz kalmaktadır. Uyumsuzluk kavramı, mükelleflerin vergi yükünü yasa dışı şekilde azaltmasının ötesinde bir kavramdır. Vergi borcunu azaltmak, vergiden kaçınmak ve vergi kaçırmak şeklinde hem yasal hem yasal olmayan yollar ile yapılabilmektedir. Bu kapsamda, vergi yükünün yasal ve yasa dışı yollarla azaltılması vergi uyumsuzluğu olarak karşımıza çıkmaktadır. Dahası, vergiden kaçınma ve vergi

kaçırmanın yanında vergi yükümlülüklerinden en az birini yerine getirmeyen kişiler de uyumsuz olarak nitelendirilebilmektedir (Randlane, 2016, s. 2). Kişilerin kanuni olarak ödemekle yükümlü oldukları vergileri kasıtlı ve yasa dışı yollar ile azaltmaya çalışması vergi kaçakçılığı fiilini oluşturmaktadır. Burada kişiler, gelirlerini eksik beyan ederek, kesinti, muafiyet veya kredileri fazla göstererek uygun olmayan beyanname verme suretiyle vergi ödemelerini azaltmaya çalışmaktadırlar. Vergiden kaçınma fiilinde ise bireyler, vergilerin ertelenmesi, vergi arbitrajı gibi yasal yollar üzerinden vergi yüklerini azaltmaya çalışmaktadırlar (Alm, 2019, s. 353). Vergiden kaçınma ve vergi kaçırma arasında temel legal bir ayrım yer almaktadır. Vergiden kaçınma yasa dışı bir faaliyet olarak ele alınmamaktadır. Çünkü burada mükellefler yasadaki boşlukları, kendi gelir ve kesintilerini kullanarak yaratıcı yollar ile yasal bir zeminde hareket etmektedirler. Aksine, vergi kaçakçılığında yasayı kasti olarak çiğneme unsuru bulunmaktadır (Kirchler, 2007, s. 22).

Vergi kaçakçılığının birçok etkisi bulunmaktadır ve bundan ötürü kamu ekonomisinin en temel konularından birini oluşturmaktadır. Bu etkilerden en temel olanı vergi tahsilat oranlarını azaltmasıdır. Bunun sonucunda, vergi uyumu yüksek mükelleflerin karşıladığı kamu hizmetleri de etkilenmektedir. Dahası, vergi kaçakçılığı kişilerin yatırım, çalışma kararlarını etkilemekte ve kaynak dağılımında bozukluklara sebebiyet verebilmektedir. Öte yandan, hükümetler uyumsuzluğu tespit etmek, büyüklüğünü belirlemek, kişileri cezalandırmak için harcamada bulunmaktadırlar. Vergi kaçırma davranışı haksız muamele, yasalara karşı saygısızlık gibi durumları etkileyebilmektedir. Ayrıca makroekonomik değerlerin doğruluğunu bozabilmektedir (Alm, 2019, s. 354).

Vergi kaçakçılığının yarattığı en büyük sorunlarının başında devletin temel işlevlerinde aksama yaratması yer almaktadır. Vergi kaçakçılığı sonucunda kaynak tahsisi, gelir dağılımında adalet, ekonomik istikrar gibi konularda sorunlar meydana gelebilmektedir. Vergi kaçakçılığı sonucunda kamu gelirleri azaldığı için kamusal mal ve hizmet sunumunda da eksiklik ortaya çıkabilmektedir. Bu çerçevede, kamu kaynak tahsisinde etkinliği tam olarak sağlayamamaktadır. Belirli iş ve meslek gruplarında vergi kaçakçılığının yoğunlukta olarak gözükmesi haksız rekabeti doğurmaktadır. Bunun sonucunda ise gelir dağılımı olumsuz etkilenmektedir. Vergi kaçakçılığının yaygın olduğu bir ortamda vergi yükünün kişiler ve meslekler arasındaki dağılımını

doğru bir şekilde hesaplamak mümkün olmamaktadır. Böylece devletin gelir dağılımında adalet sağlama çabası baltalanmaktadır (Moğol ve Üyümez, 2004, s. 626-627).

Vergiden kaçınma ve vergi kaçırma davranışı yasallık temelinde ayrılmaktadır. Vergiden kaçınmada, vergi yükünü düşürmek amacıyla yasal önlemler kullanılarak kaçınma mevcutken, diğerinde ise yasadışı uygulamalarla vergi kaçırma söz konusudur. Bazı yorumcular vergi uyumsuzluğunu yalnızca vergi kaçırma temelinde değerlendirirler bile bu yaklaşım uyumsuzluk sorununu tam olarak kapsamamaktadır. Vergi kaçırmanın bir uyumsuzluk türü olduğu nettir. Öte yandan, vergi ödemekle yükümlü kişilerin yükümlülüklerini azaltmak için aşırı çaba göstermeleri de pek “uyum” perspektifinde değerlendirilememektedir. Vergiden kaçınma davranışı, olası meşru kesintileri araştırmayı, vergi ödemeyi düşürebilecek gecikme taktiklerini kullanma vb. şekillerde ortaya çıkabilmektedir. Hatta bazı mükellefler yükümlülüklerini yerine getirmek yerine göç etmeyi tercih edebilmektedir. Bu tip faaliyetler lafzi olarak kanuna uygun gözükmemektedir. Ancak, kanunun kullanım amacına ve ruhuna uygun değildir (James ve Alley, 2002, s. 31).

1.3. VERGİ UYUMUNU AÇIKLAMAYA YÖNELİK YAKLAŞIMLAR

Vergi uyumunu açıklayan yaklaşımlar temelde ekonomik temelli yaklaşımlar ve sosyo-psikolojik temelli yaklaşımlar olarak ikiye ayrılmaktadır. Bunlardan birincisi ekonomik teşvikleri, uyum ve uyumsuzluk maliyetlerini ele alan ekonomik kararlar kapsamında uyum analizi yapan yaklaşımdır. Ekonomik yaklaşım, ekonomik analiz temelinde geliştirilmiş olup nispeten dar bir ekonomik rasyonalite kavramına dayanmaktadır. Bir diğer yaklaşım ise mükellef ve vergi dairesi davranışlarını ele alarak diğer faktörlerin uyum davranışı üzerindeki etkisini ölçmektedir. Bu yaklaşım temelini, psikolojik ve sosyolojik kavramları araştırmalara dayandırarak davranışsal sorunlarla ilgili analiz yapmak oluşturmaktadır (James ve Alley, 2002, s. 33).

Tarihsel süreçte öncelikli olarak ekonomik temelli yaklaşımlar ortaya çıkmış ve vergi uyumu literatürü bu yaklaşımların üzerinden kurgulanmaya başlanmışsa da zamanla sosyo-psikolojik temelli yaklaşımların da önemi artmıştır. Ekonomik temelli

yaklaşımlardan en önemlisi Allingham ve Sandmo Modelidir. Bu model Becker'in (1968) Crime and Punishment modelinden esinlenilerek oluşturulmuştur.

1.3.1.Vergi Uyumuna Ekonomik Temelli Yaklaşım– Klasik Yaklaşım

Ekonomik temelli yaklaşımların en temelini Allingham ve Sandmo modeli oluşturmaktadır. Bu model Becker (1968)'in oluşturduğu suçun iktisadi analizi modelinden yola çıkılarak oluşturulmuştur. Becker'in modelinde kişilerin suç başına alacakları mahkumiyet olasılıkları ve ceza miktarları yükseldikçe suç sayısının azalacağı üzerinde durulmaktadır. Buna göre, kişiler suç işlemenin beklenen faydası pozitif olduğu sürece suç işlemeye devam edeceklerdir. Kişilerin suç işlemesi durumunda elde edecekleri beklenen fayda oranı, suç başına mahkumiyet ve ceza ile ters orantılıdır. Yakalanma ihtimalinde ve ceza oranında meydana gelecek artışlar kişilerin suç işlemesinin önüne geçmektedir (Becker, 1968).

Bu analize göre bireyler, suçun yarattığı maliyet ve faydaları karşılaştırarak karar veren rasyonel kişilerdir. Vergi kaçırma davranışında, mükellefler riskleri ve bu riskler sonucunda elde edecekleri kazanç veya kayıplara göre karar vermektedirler. Bu kapsamda, vergi kaçırmaya yönelik caydırıcılık sağlayan denetim oranı gibi değişkenler yükseldikçe vergi uyumu da buna bağlı olarak artmaktadır (Karaca vd., 2020, s. 63).

Becker'in çalışması temelde ikiye ayrılmaktadır. İlk olarak, yasayı uygulamak için ihtiyaç duyulan kaynaklar ve cezalar değerlendirilmektedir. Bu değerlendirme için suçlardan dolayı oluşan sosyal kayıp ölçüsü ve sosyal kaybı azaltan harcamalar ve cezalar belirlenmektedir. Harcamalar suçluların tespiti, yakalanma, mahkumiyet maliyeti, ceza türlerine (basit para cezası mı yoksa hapis cezası mı) ve suçluların yaptırımlara karşı tepkilerine bağlıdır. İkinci olarak ise ekonomik teoremin çalışmanın ilk amacına yardımcı olup olmayacağı analiz edilmektedir. Becker'in çalışmasının en kritik noktası suçla mücadele de kullanılan optimal politikaların optimal kaynak tahsisi ile ilişkisidir (Batrancea vd., 2012, s. 22).

1.3.1.1. Allingham ve Sandmo Modeli (Beklenen Fayda)

Allingham ve Sandmo (1972) çalışmasında suç ekonomisi modeli vergi uyumuna uygulanmaktadır. Bu modele göre; rasyonel hareket eden bireyler, hile yapmanın yararlarını ve risklerini tespit ederler ve cezalandırma olasılığını değerlendirmektedirler. Bu kapsamda, vergi kaçakçılığına dair oynadıkları kumarın sonucunda beklenen faydalarını maksimize etmeye çalışmaktadırlar. Bireyleri vergilerini ödemeye iten ana motivasyon yakalanma ve cezalandırılma korkusudur. Bu çalışmada, vergi uyumunun denetim ve ceza oranlarına bağlı olduğuna yönelik bir sonuç elde edilmektedir. Çalışmanın özünü bir kişinin vergilerini tam bir şekilde ödemesini sağlayan durumun yakalanma ve cezalandırılma korkusu olduğu oluşturmaktadır (Alm, 2019, s. 354).

Modele göre uyum kararı risk altındaki kişilerin verdikleri tamamiyle ekonomik bir karar olarak ortaya çıkmaktadır. Allingham ve Sandmo çalışmalarında mükelleflerin yalnızca iki seçeneğe sahip olduğunu belirtmişlerdir. Bu seçeneklerden birincisi gelirlerini tam olarak beyan etmektir. Diğer seçenek ise mükelleflerin gerçek gelirlerini daha az şekilde beyan etmesidir. Mükelleflerin vergi uyumu kararı fayda-maliyet analizine dayanmaktadır. Burada, vergiler tipik gelirler olarak görünürken muhtemel cezanın büyüklüğü tipik maliyet olarak yer almaktadır. Bu çerçevede, vergi uyumu veya uyumsuzluğu davranışı fayda-maliyet analizinin sonucudur ve zorlayıcı önlemlerin uygulanmasına bağlıdır (Randlane, 2016, s. 2). Bireyler fayda-maliyet analizini kaçınmanın beklenen faydası ile uyum maliyet ve faydalarını karşılaştırarak yaparlar. Ödenmesi gereken verginin tamamından veya bir kısmından kaçma gibi riskli bir strateji seçildiğinde, denetleme olmadığı durumda mükellefler daha iyi bir sonuç elde edeceklerdir. Öte yandan, denetimin gerçekleştiği bir durum göz önünde tutulursa, para cezası ödemek kişiyi vergilerini tam ve zamanında ödemesinden daha kötü bir duruma sokacaktır. Böyle bir durumda vergiye uyum sağlamak mantıklı bir strateji olacaktır. Bu çerçevede, uyum kararı gerçek gelir seviyesine, vergi oranlarına, denetim olasılığına, para cezalarının miktarına bağlı olmaktadır. Allingham ve Sandmo (1972) modeli temelde bu dört değişken tarafından şekillenmektedir (Kirchler vd., 2007, s. 3-4).

Modelde mükelleflerin beklenen faydaları (vergiden kaybedilen gelir daha az) maliyetlere nazaran (uyumsuz mükellefin yakalanma olasılığı ve olası yaptırımlar) ağır basarsa, bu durumda mükellefler vergi kaçıracaktır. Yani, mükellefler seçenekleri değerlendirerek rasyonel seçimlerde bulunmaktadır. Öte yandan, denetim ve yaptırımlar caydırıcılık konusunda vergi idareleri için hayati araçlardır. Caydırıcılığın sağlanabilmesi için hedefe yönelik yaklaşımların etkinliği daha fazla olmaktadır. Bu kapsamda, vergi idarelerinin denetim olasılığını artırma ya da daha sert yaptırımlarda bulunma gibi seçenekleri mevcuttur (Walsh, 2012, s. 453). Suç ekonomisi yaklaşımı uyumun yaptırıma bağlı olduğu şeklinde bir sonuç vermektedir. Bireyler yakalanma ve cezanın ekonomik sonuçlarına göre hareket etmektedirler. Bu yaklaşıma göre hükümetler, denetim ve ceza oranlarını yükselterek vergi uyum seviyelerini yükseltebileceklerdir (Alm, 2019, s. 355). Sonuç olarak, vergi denetimi olasılığının vergi uyumunu artırmada önemli bir rolü mevcuttur. Denetim ve vergi uyumu arasındaki ilişkinin pozitif yönde olduğu söylenebilmektedir.

A-S modeline göre, bir mükellefin vergi oranının t ve dışsal geliri ise y şeklindedir. Hükümet x sayısını bildirmesini ve tx kadar vergi ödemesini istemektedir. Eğer mükellef dürüst ise $x=y$ kadar gelir bildirecektir. Ancak $x < y$ kadar gelir bildirerek hile yapma yoluna gidebilir. $Z = y - x$ gelirin olduğundan daha öz gösterildiğini temsil etmektedir. Burada vergi dairesi gerçek geliri bilmediği için denetim ve ceza sistemi sayesinde vergi uyumunu sağlamaya çalışmaktadır. Vergi mükellefinin denetim olasılığını p , $0 < 1$ olarak bildiği varsayılır. Ayrıca p 'nin x 'ten bağımsız olduğunu varsayılmaktadır. Herhangi bir denetim durumunda vergi dairesi gerçek gelirin miktarını öğrenebilmektedir. Eğer mükellef hile yaparken yakalanırsa, vergiye ek olarak kaçırdığı her miktar için ceza ödemek zorundadır (mükellef için ek bir denetim maliyeti mevcut değildir).

Eğer vergi kaçakçısı bir denetimden kaçınırsa, $y - tx = y(1 - t) + tz$ tüketimine sahip olacağını görebiliriz; burada vergi mükellefinin tamamen uyumlu olduğu duruma göre tz daha fazladır. Öte yandan, hile yapan denetlenirse, tüketimi $y - tx - (O + t)z = y(1 - t) - Oz$ olacaktır. Burada vergi mükellefinin tam olarak uyumlu olduğu duruma göre Oz daha azdır. Bireylerin riskten kaçındığını varsayarsak, bir vergi mükellefinin beklenen faydası $AB = (1 - p)u[y(1 - t) + tz] + pu[y(1 - t) - Oz]$ olarak karşımıza çıkmaktadır. Sonuç olarak t 'yi artırmanın iki etkisi bulunmaktadır. Birincisi, tam vergi uyumu olduğunda

vergi sonrası gelir düşmektedir. İkinci olarak, t 'nin yükselmesi ile hile yapmanın getirisi artarken yakalanmanın cezası değişmemektedir. Bu durum hile yapmaya teşvik etmektedir (Andreoni vd., 1998, s. 823). Sonuç olarak, denetim ve ceza oranlarının artması mükelleflerin beklenen faydasını düşürerek hile yapmalarının önüne geçmektedir.

Genel olarak modeli oluşturan temel hipotezler şunlardır (Franzoni, 2008, s. 5);

- Mükellefler net gelirden beklenen faydayı maksimize etmek amacıyla beyan edilecek gelir miktarına göre rasyonel olarak karar vermektedirler.
- Vergi uygulamasının yarattığı belirsizlik ortamı (denetlenebilirlik veya denetlenmeyebilirlik) mükellefe zarar yüklemektedir. Bu sebeple, mükellefler riskten kaçınır.
- Mükellefin vergiye tabi gerçek geliri “ y ” mükellef tarafından bilinmektedir. Vergi dairesi yalnızca rapor edilen geliri bilmektedir “ $y-e$ ” (e bilinmeyen gelir miktarını göstermektedir.)
- Vergi dairesine bildirilen gelir, basit oranlı “ t ” vergiye tabidir. Mükellefin ödemesi $t(y-e)$ olmaktadır. Mükellefin eksik beyanda bulunduğu durumlarda peşin vergi ödemesinden tasarruf edilmektedir.
- Vergi beyannameleri, mükelleflerin gerçek gelirini ortaya çıkarabilecek şekilde mükemmel denetime tabidir. Eksik beyan tespit edildiği durumlarda “ e ”, mükellefler kaçırılan vergiler oranında para cezası ödemektedirler.

Modelin temel varsayımları mükelleflerin homojen oldukları ve rasyonel davrandıklarıdır. Dahası, bencil oldukları ve gelirlerini maksimize etmeye çalıştıklarıdır. Bireyler güvenli bir portföyü (gelirlerini doğru beyan etmek ve vergi borcunu eksiksiz ödemek) veya riskli portföyü (gelirlerini eksik beyan ederek vergiden kaçmak) seçebilmektedirler. Burada vergi incelemesi olmadan mükelleflerin gelirleri vergi dairesi tarafından gözlemlenemez. Yitzhaki (1974) Allingham-Sandmo (A-S) modelini daha gerçekçi hale getirmek için model üzerinde bazı değişiklikler yapmıştır. Tespit edilmemiş vergi kaçakçısının cezası beyan edilmeyen gelir üzerinden hesaplanan bir vergi olarak değil, kaçırılan verginin bir payı olarak hesaplanmaktadır (Weber ve Fookan, 2014, s. 11).

Yitzhaki (1974) Klasik modeli geliştirerek cezanın beyan edilmeyen gelirler yerine kaçırılan vergiye uygulanmasını önermiştir. İkame etkisi ortadan kalmakta ve vergi uyum davranışı sadece gelir etkisi sebebiyle ortaya çıkmaktadır. Bu değişiklik oldukça önemli olmasına karşı, mantıksız sonuçlar doğurmuştur. Gelir vergisi oranında ortaya çıkan bir artış, uyum davranışının da artmasına sebebiyet vermiştir. Bu süreçten sonra, vergi kaçakçılığı ile ilgili neredeyse bütün makalelerde diğer ekonomik değişkenler de (işgücü arzı, vergi kaçakçılığını gizlemek için yapılan harcamalar vb.) dahil edilmeye başlanmıştır (Batrancea vd., 2012, s. 23).

1.3.1.2. Ekonomik Temelli Yaklaşımlara Getirilen Eleştiriler

Klasik ekonomik modelde bireylerin vergi ödeme kararları denetim ve ceza oranlarına bağlıdır. Bireyler fayda maksimizasyoncu güdülerle denetim ve ceza oranlarının yüksek olmadığı durumlarda vergi kaçırmaya yönelmektedirler. Ancak, yapılan çalışmalara göre birçok ülkede düşük denetim ve ceza oranları mevcuttur. Öte yandan, vergi uyumu seviyeleri klasik yaklaşımın öngörüsünün aksine yüksek çıkmaktadır (Alm ve Gomez, 2008; Frey ve Torgler, 2004; Torgler, 2003a). Dahası, bazı çalışmalar göstermektedir ki yüksek ceza oranları vergi uyumunu olumsuz yönde etkileyebilmektedir (Dubin ve Wilde, 1988).

Allingmo ve Sandmo'nun modelinde denetim ve ceza miktarı arttıkça ödenen vergi miktarı da yükselmektedir. Vergi oranlarında meydana gelen bir artışın vergi kaçakçılığını ne şekilde etkileyeceği ise bu modelde net bir şekilde sunulmamaktadır. Bu konuyu Allingmo ve Sandmo modeline bir eleştiri niteliğinde olan ihtimal teorisi ele almaktadır. İhtimal teorisi, vergi oranlarının artmasının vergi kaçakçılığını yükseltebileceği yaklaşımının üzerinde durmaktadır (Aktan, 2012, s. 170).

Allingham ve Sandmo modelinde belirsizlik ortamında homo-economicus davranışının bir örneğini sunmaktadır. Vergi uyumu literatürünün çıkış noktasını oluşturan bu modelin en büyük dezavantajı rasyonel vergi mükellefleri için vergi kaçakçılığını tahmin edememesidir (Ritsatos, 2014, s. 246). Çoğu ülkede bireysel gelir vergilerinin kapsamlı bir vergi denetimine denk düşmesi olasılığı %1'den küçüktür. Bu sebeple ödenmemiş vergilere nadiren ceza uygulanmaktadır. Hileli olmayan vergi kaçırmalara ilişkin cezalar ise çok daha azdır. Ekonomik model temelindeki vergi

kaçırma kumarına göre; rasyonel bireylerin çoğunluğu stopaj yapılmayan gelirlerini eksik beyan etmeli hatta doğrulama talebi olmayan kesintileri ise fazla uygulamalıdır. Çünkü bu şekilde eylemlerin yakalanması ve cezalandırılması ihtimali oldukça küçüktür. Öte yandan, vergi uyumu en düşük ülkelerde dahi vergi kaçakçılığı miktarı ekonomik analizin öngördüğü seviyelere çıkmamaktadır (Alm ve Torgler, 2011, s. 634).

Klasik yaklaşımda, rasyonel bireylerin (özellikle gelirleri üçüncü tarafların bilgi kaynaklarına tabi olmayan) gelirlerini bildirmemesinin mantıklı karar olacağı vurgulanmaktadır. Devletlerin yaptırımları tek başına ülkelerdeki vergi uyum seviyelerini açıklamak için yeterli gelmemektedir. Vergi uyumunu çözümleyebilmek için öncelikle kişilerin neden vergi kaçırdıklarına değil neden ödediklerine odaklanılması gerekmektedir (Alm ve Torgler, 2011, s. 634). Klasik yaklaşıma göre yapılan modellerdeki temel problem modellerin basit olmasıdır. Gelir toplama sürecine dahil birçok aracıyı göz önünde tutmazlar. Mükellefin eylemlerine odaklı bir yapılanma mevcuttur. Öte yandan, uygulamada sorunlar yaratan kurumsal, yasal ve politik kısıtlamalar da bu modellerde göz ardı edilmektedir (Graetz ve Wilde, 1985, s. 357).

Ekonomik modelin temelinde vergi uyumu davranışı, belirli bir kayıpla sonuçlanan eksiksiz vergi ödemek veya belirsizlik ortamında azaltılmış kayıp (ödenmeyen vergiler bağlamında) ya da daha büyük bir kayıp (vergi kaçırmanın tespiti olması durumunda ortaya çıkan para cezaları) alternatifleri içerisinde sonuç maksimizasyoncu bir karar olarak ele alınmaktadır. Fakat bu modellerde, vergi gelirleri ile karşılanan devlet hizmetleri ve kamu mallarında vergi mükelleflerinin katkıları ele alınmamaktadır. Burada mükellefler ödedikleri vergiler sonucunda bir takım kazançlar elde etmektedirler. Geleneksel ekonomik modelde ise bu sonuçlar rasyonel olarak dikkate alınmamaktadır (Wenzel, 2003 , s. 42).

Aynı zamanda, klasik modelde vergi kaçakçılığı ve iş gücü arasındaki ilişki ele alınmamaktadır. Bu durum ise modelin sınırlamış ve belirsizleştirmiştir. Örneğin; yakalanmadan vergi kaçırmanın bir kişinin gelirinde belirli bir miktar yükselme meydana gelmektedir. Yükselen geliri ise işgücü arzını etkilemektedir. Bunun sonucunda gelir bağımlı değişken olarak kullanılabilir. Öte yandan, Allingmo ve Sandmo

modeli kaçakçılığın psikolojik maliyetini de kapsam dışı tutmaktadır (Bayraklı ve Sağbaş, 2004, s. 231).

1.3.2. Vergi Uyumuna Sosyo-psikolojik ve Davranış Temelli Yaklaşımlar

Vergi uyumuna klasik temelli yaklaşımda, sosyolojik ve psikolojik belirleyiciler göz ardı edilmektedir. Günümüzde mükellefi yalnızca bencil ve fayda maksimizasyoncu bireyler olarak ele alan yaklaşımların dışında sosyolojik ve psikolojik etkenleri de göz önünde tutan çalışmalar önem kazanmıştır. Bunlardan en önemlileri Ahlaki Duygular Teorisi ve Beklenti Teorisi'dir.

1.3.2.1. Ahlaki Duygular Teorisi (Tutumsal Model)

Vergi uyumu ve kaçakçılığı ile alakalı ilk çalışmalar genellikle bireysel ve fayda maksimizasyoncu temelli yaklaşımlar olmuştur. Özellikle 1970'li yıllarda vergi uyumunun ceza ve denetim oranına bağlı olduğunu savunan görüşler önplandaydı (Allingham ve Sandmo, 1972). Psikoloji ile ilgili terimler yayınların başlık ve özetlerinde yaklaşık olarak %10 civarında yer almaktaydı. 1981-1990,1991-2000,2001-2005 yılları arasında bu yüzdeler sırasıyla %12, %9, %11 şeklinde yer almaktadır. 1945'den 1980'lere kadar ise psikoloji terimi yayınların yalnızca %1'inde mevcuttur (Kirchler, 2007, s. 1). Sonraki dönemlerde ise çalışmalar daha kapsayıcı olarak sosyal ve psikolojik zeminlerde gelişmeye başlamıştır.

Davranışsal modellerin ortak özellikleri ekonomik aktörlerin değer yargıları, tutumları, algıları ve ahlaklarının öne çıkmasıdır. Vergi kaçırma yalnızca vergi oranları, yakalanma ihtimali gibi değişkenlere bağlı değildir. Ekonomik aktörler yalnızca fayda maksimizasyoncu temelde ele alınmamaktadır. Vergiye dair tutumları olumlu olan kişilerin vergi uyumu seviyelerinin nispeten daha yüksek olabileceği ele alınmaktadır. Havuç yerine sopa kullanımı vergi direncinde yükselmeye sebebiyet verebilmektedir. Sistemin devamlılığı için gönüllü uyum büyük önem arz etmektedir (Cullis ve Lewis, 1997, s. 309-310).

Ahlaki duygular teorisi diğer adıyla tutumsal model, kişilerin vergi ödeme veya ödememe konusundaki kararlarını etkileyen başlıcan etkenlerden birinin psikolojik algılama olduğu üzerinde temellenmektedir. Tutumsal modelde, kişilerin vergi ödeme

kararları sadece bireysel fayda sağlamak üzerinden değerlendirilmemektedir (Aktan, 2012, s. 5). Ahlaki duygular teorisine göre kişilerin vergi uyumu ile alakalı kararları mali faktörlerin ötesindedir.

Ekonomik yaklaşımına karşı yapılan eleştiriler sonrasında vergi ahlakı kavramı kişilerin vergi ile alakalı davranışlarını açıklamak için öne çıkmıştır. Klasik ekonomik yaklaşımda, vergi ahlakı vergi politikaları oluşturulken ikinci planda kalmaktadır. Tutumsal modelde ise vergi politikaları devlet kurumları etkisinde ortaya çıkarken, vergi ahlakı ise mükellef davranışlarını etkileyen bir faktör olmaktadır (Yurdakul, 2013, s. 13).

Vergi uyumuna psikolojik yönden bakan çalışmaların başında Günter Schmolders, 1960 ve 1970’li yıllarda “Köln Vergi Psikolojisi Okulu” olarak bilinen Alman akademisyenlerle birlikte vergi ahlakı ile ilgili yaptıkları çalışmalarıdır. Ekonomik olguları klasik bakış açısından çıkararak vergi ahlakını vergiye uymama ile ilişkili bir tutum olarak ele almışlardır (Torgler, 2003c, s. 5). Sonraki dönemde ise vergi ahlakını vergi uyumunu açıklamak için kullanan birçok çalışma yapılmıştır (Alm vd., 1992b; Frey ve Feld, 2002; Grasmick ve Green 1980; Lewis, 1982; Song ve Yarbrough 1978; Vogel 1974).

Vergi uyumuyla ilgili en önemli çalışmalardan biri Son ve Yarbrough’un (1978) yaptığı çalışmadır. Son ve Yarbrough (1978) yaptıkları çalışmada gönüllü vergi uyumunu etkileyen üç ana faktörü ele almışlardır. İlk olarak yasal çerçeveler; yasaların uygunluğu, uygulamanın etkinliği ve kişilerin yasal sorumluluklarını içselleştirmeleri ve anlamaları üzerinden kurgulanmıştır. İkinci olarak vergi mükelleflerinin devletle ilişkisini belirleyen davranış normlarını mükelleflerin vergi ahlakına sahip olması üzerinden nitelendirmiştir. Üçüncü olarak, zaman ve mekana göre değişen diğer faktörleri; vergilemede etkinlik, gelir düzeyi, istihdam oranı, satın alma gücü, enflasyon olarak belirtilmiştir. Bu faktörlerin kişilerin vergiye karşı duygularını olumsuz yönde tetikleyerek vergi uyumunu olumsuz etkileyebileceği üzerinde durulmuştur. Mesela, vergi uyumu yüksek bir kişi, vergi oranlarının yükselmesi sonucunda satın alma gücünde doğabilecek bir azalma sonucunda vergiye dair içsel duyguları etkilenmektedir (Yüksek, 2021, s. 46-47).

Spicer ve Becker (1980) yaptıkları deneysel çalışmada AS modelini geliştirerek mali eşitsizlik ve vergi uyumunu incelemişlerdir. Deneyde insanlar üzerinde bir vergi oyunu gerçekleştirilmiştir. Mali eşitsizlik katılımcıların bir kısmına vergi oranları hakkında yanlış bilgi verilerek gerçekleştirilmiştir. Mali adaletsizlikten zarar gören kişilerde vergi kaçakçılığı yükselmiştir. Öte yandan, mali adaletsizlikten faydalanan kişilerde vergi kaçakçılığı miktarı azalmaktadır. Çalışmanın sonucunda mali eşitsizlik ve vergi kaçakçılığı ile alakalı verilerin nispeten seyrek olduğu konusunda uyarıda bulunulmuştur. Hangi eşitsizlik biçiminin vergi kaçakçılığını ne şekilde etkileyebileceği konusunda daha dikkatli çalışmalar yapılması gerektiği önerisinde bulunulmuştur.

Grasmick ve Bursik (1997) ise yapmış oldukları çalışmada yasal yaptırımlar (cezalandırılma tehdidi), sosyal yaptırımlar (sosyal dışlanma) ve ahlaki bağlılık vergi kaçırma üzerindeki caydırıcı etkisini incelemişlerdir. Araştırmanın sonucuna göre bu değişkenlerin vergi uyumuyla pozitif yönlü bir ilişkisi bulunmaktadır.

Vogler (1974) yaptığı çalışmada İsveç’de vergi mükelleflerinin vergiye dair tutumlarını ölçmek üzere bir anket çalışması yapmıştır. Çalışmanın sonuçlarına göre; İsveç’de vergi kaçaklığı yaygın olmakla birlikte grup desteği vergi kaçakçılığı ile ilgili davranışlar kapsamında etkili olduğu ve eğitimin vergi kaçakçılığını azaltmadaki öneminden bahsedilmiştir.

Sonraki dönemde, vergi uyumu ile ilgili sosyal ve psikolojik etkileri inceleyen literatüre birçok etken çalışmalara dahil edilmiştir. Bunlar; Vergi uyumu ve sosyal normlar ilişkisini (Blanthorne ve Kaplan, 2008; Bobek vd., 2007; Jimenez ve Iyer, 2013;), devlete ve kurumlara yönelik güven ve vergi uyumu bağlantısını (Falkinger, 1995; Murphy, 2004; Slemrod, 2019), vergi uyumu ve çeşitli adalet algılarını (Cowell, 1992; Falkinger, 1995) inceleyen çalışmalardır.

1.3.2.2. Beklenti Teorisi

Vergi uyumuna AS modeline (Beklenen Fayda temelli) karşı bilişsel psikolojik perspektifte mükelleflerin karar alma süreçlerini inceleyen davranışsal temelli çalışmalar ortaya çıkmıştır. Bu çalışmalardan en önemlisi beklenti teorisi üzerinden kurgulanan çalışmalardır.

Kahneman ve Tversky’i (1979) tarafından geliştirilen ve davranışsal iktisadın önemli konularından olan beklenti teorisinde rasyonel karar verme konusunu yeniden yorumlanmıştır. Beklenen fayda teorisinde bireyler aynı seviyede kayıp ve kazançla karşılaştıkları zaman eşit şekilde etkilenererek rasyonel davranmaktadırlar. Ancak beklenti teorisinde kişilerin her zaman rasyonel hareket etmedikleri ve sistematik hatalara düştükleri üzerine yoğunlaşmaktadır. Aynı miktarda kayıp ve kazanç karşılaştırıldığı zaman kişilerin kayıptan dolayı hissettikleri acı kazançtan hissettikleri hazzın yaklaşık olarak iki katı seviyesindedir. Bunun sebebi ise kişiler kayıptan hoşlanmadığı için kayıptan kaçınmalarıdır (Çelik ve Sağbaş, 2022, s. 80).

Beklenti teorisinin temelinde beş ana fikir bulunmaktadır. Bunlar; referans bağımlılığı, azalan hassasiyet, kayıptan kaçınma, olasılıkların doğrusal olmayan ağırlıklanması ve çerçeveleme etkisine duyarlılık şeklindedir. Beklenen fayda teorisinde fayda nihai zenginlikken, beklenti teorisinde fayda bir referans noktasına göre kayıp ve kazançlardır. Azalan hassasiyet ise fayda fonksiyonunun kazançlarda içbükey, kayıplarda ise dışbükey olmasıdır. Kayıpların kazançlardan daha belirgin olması durumu ise kayıptan kaçınmaya neden olmaktadır (Dhami ve al-Nowaihi, 2007, s. 173).

Kişiler risk altındayken rasyonel tercihlerde bulunmaması olağandır. Risk altındaki kişilerin tercihlerinin ana belirleyicisi, kayıp ve kazançların değerlendirilmesi ve buna göre kendileri için seçtikleri referans noktası olmaktadır. Referans noktasında kayıp ve kazanç için risk alma istekleri değişebilmektedir. Bu kapsamda, denetimlerin ve ihtimallerin saklandığı bir ortamda belirsizlik içindeki mükelleflerin vergi uyum seviyeleri artabilmesi muhtemeldir (Didinmez, 2018, s. 25).

Beklenen fayda teorisine göre mükellefler riskten kaçınmaktadır. Öte yandan, beklenti teorisine göre mükellefler kayıp ve kazanç durumları arasında ayrım yaparak riske karşı tutumlarını belirlemektedir. Bu çerçevede, vergi uyumu için kayıp ve kazanç durumlarına göre mükellefler vergi ödemelerini yapmaktadırlar. Eğer bir mükellef zarar beklentisi içerisindeyse risk alma davranışında bulunmaktadır. Ters durumda eğer mükellef kazanç beklentisi içerisinde ise riskten kaçınma davranışında bulunmaktadır (Kirchler ve Maciejovsky, 2001, s. 175).

Vergi uyumu literatüründe beklenti teorisi kapsamında birçok çalışma yapılmıştır. Bunlardan bazıları şu şekildedir;

Chang ve Nichols (1987) çalışmalarında mükelleflerin vergi algılarının vergi kaçırma riskine yönelik tutumları etkilediğini göstermişlerdir. Buna göre; vergi ödemelerini kazançtan bir azalma olarak gören veya kesin kayıp olarak gören mükellefler farklı şekillerde davranmışlardır. Örneğin: ödedikleri vergiye kıyasla kamu hizmetlerinden daha az memnun olan kişiler riske daha yakındır. Çalışmada elde edilen sonuçlar beklenti teorisi ile tutarlı bulunmuştur. Buna göre, vergi tasarruflarının miktarı, ceza oranları gibi dış etkenler de kişilerin risk tutumlarını etkilemektedir. Robben vd. (1990) yaptıkları deneysel çalışmada, daha fazla fırsatın vergi kaçakçılığına yol açtığı sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca çalışmanın sonuçları beklenti teorisini desteklemektedir. Buna göre stopaj sonrasında ek bir vergi ödemesi beklentisiyle karşı karşıya kalan mükelleflerde vergi uyumsuzluğu daha belirginleşmektedir. Elffers ve Hessing (1997), Yaniv (1998) çalışmalarında beklenti teorisini kullanarak vergi kaçakçılığını önlemede zorunlu peşin vergi ödeme sistemini kullanmışlardır. Bu yöntemin vergi uyumunu artıracığı sonucuna ulaşmışlardır.

1.4. VERGİ UYUMUNU ETKİLEYEN FAKTÖRLER

Vergi uyumu kararı temel olarak demografik, mali, ekonomik ve sosyo-psikolojik olmak üzere çeşitli faktörler tarafından şekillenmektedir. Farklı ekonomik ve mali koşullara sahip olan kişilerin vergi uyum davranışları da buna göre farklılaşabilmektedir. Benzer şekilde farklı demografik özellikler gösteren kişilerin vergi uyum kararlarında farklılaşmalar ortaya çıkabilmektedir. Ayrıca, kişilerin farklı vergi kültürü, vergi ahlakı gibi sosyo-psikolojik faktörlere sahip olması da vergi uyumu tutum ve davranışlarını etkilemektedir. Bu kapsamda, araştırmanın bu bölümünde vergi uyumunu etkileyen faktörler ele alınmıştır.

1.4.1. Demografik Faktörler

Yaş, cinsiyet, medeni durum, eğitim seviyesi, meslek gibi demografik faktörler kişilerin vergi uyumu kararlarını şekillendirebilmektedir.

1.4.1.1. Yaş ve Vergi Uyumu

Vergi uyumunu etkileyen en önemli demografik faktörlerden birini yaş oluşturmaktadır. Yapılan çalışmaların çoğu yaş ilerledikçe vergi uyumu seviyesinin arttığını göstermektedir. Örneğin; Vogel (1974), Spicer ve Lundstedt (1976), Tittle (1980), Orviska ve Hudson (2003), Torgler (2003c), Gökbunar ve diğerleri (2007), Saraçoğlu (2008), Yurdakul (2013) yaptıkları çalışmalarda ileri yaş gruplarında vergi uyum seviyeleri daha yüksektir.

Genç yaştaki kişilerin vergi ödemeye dair isteksizlik sebebi bu gruptakilerin gelirlerinin çoğunu tüketime kullanması, özellikle yirmi beş otuz yaş grubunun gelir seviyesinin yüksek olmaması, aile kurma ve hayat kalitesini yükseltme isteğinin bulunması şeklindedir. Öte yandan, yüksek yaş grubundaki kişilerin hayat kaliteleri belirli bir seviyeye ulaştığı için hayat standartı beklentisi yüksek olmamaktadır. Bu nedenle vergiye dair daha yumuşak bir tavır sergilemektedirler (Çataloluk, 2008, s. 221). Bunların yanı sıra, yaşı yüksek olan kişiler yaptırım tehditlerine karşı daha hassas kalmaktadırlar. Bunun sebebi ise yaptırım karşısında ortaya çıkacak potansiyel maliyetlerin bu kesimde daha yüksek olmasıdır. Dahası, yıllar boyunca elde ettikleri sosyal statüyü koruma amacı hesaba alınan bir maliyet olmaktadır (Yurdakul, 2013, s. 17-18).

Bazı çalışmalar da ise yüksek yaş grubunun vergi uyumu seviyelerinin daha düşük olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Song ve Yarbrough (1978) çalışmalarındaki anket verilerine göre yaş grubu olarak en yaşlı kesimin vergi ahlakı en düşük seviyededir. Wallchutzky (1984) yaptığı çalışmaya göre ise yaş ilerledikçe vergi kaçırma eğilimi artmaktadır. Son olarak Spicer ve Becker (1980) çalışmasında yaş ve vergi uyumu için anlamlı ilişkiye ulaşamamıştır.

1.4.1.2. Cinsiyet, Medeni Durum ve Vergi Uyumu

Literatürde cinsiyet vergi uyumunu etkileyen bir diğer faktör olarak ele alınmaktadır. Vergi uyumu ve kaçakçılığı ile ilgili yapılan çalışmaların genelinde cinsiyete göre farklılık ortaya çıkabilmektedir. Örneğin, Mason ve Calvin (1978), Hasseldine (1999), Chung ve Trivedi (2003), Saruç ve Sağbaş (2003), Bazart ve Pickhardt (2009), Kastlunger ve diğerleri (2010)' nın çalışmaları kadınların vergi

uyum seviyeleri erkeklere göre daha yüksek bulunmuştur. Öte yandan, kadınların vergi uyum seviyelerinin erkeklere göre daha yüksek olmadığını gösteren veya anlamlı bir farklılık olmadığını belirten çalışmalar da mevcuttur. Kirchler ve Maciejovsky (2001) yaptıkları çalışmada kadınların vergi uyum düzeyleri erkeklere nazaran daha düşük bulunmuştur. Wenzel (2002) çalışmasında kadınların gelir bildirirken veya vergi kesintilerinde uyum seviyeleri erkeklere göre daha yüksek olurken, ek gelir göstermede cinsiyete yönelik bir farklılık elde edememiştir. Roxas ve Stoneback'ın (2004) çalışmasında kadın ve erkekler arasında vergi uyumuna dair kayda değer bir fark bulamamıştır.

Kişilerin medeni halleri vergi uyumunu etkileyebilmektedir. Literatürdeki çalışmaların bir kısmı evli kişilerin vergi kaçırmaya daha yatkın olduğunu gösterirken, bazı çalışmalar ise bekarların vergi kaçırmaya daha yatkın olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Feinstein (1991) çalışmasında evli kişilerin vergi uyum seviyelerinin bekar kişilere nazaran daha düşük olduğu sonucuna ulaşmıştır. Andreoni vd. (1998) ise benzer şekilde evlilerde vergi uyum seviyelerini çok daha düşük olarak bulmuştur. McGee (2007) ise çalışmasında evli bireylerin bekarlara göre vergi kaçakçılığına daha yönelimli olduğunu göstermiştir. Aksi yöndeki çalışmalarda ise; Young (1994) çalışmasında evli mükelleflerin vergi uyumlarının bekarlara göre daha yüksek olduğu sonucuna ulaşmıştır. Benzer şekilde, Alm ve Torgler (2006)'de Amerika ve Avrupadaki bazı ülkeler için gerçekleştirdikleri çalışmalarında evli kişilerin vergi uyumunu yüksek bulmuşlardır. Doerrenberg ve Peichl (2013) ise OECD ülkelerini inceledikleri çalışmalarında bekar mükelleflerin vergi uyumlarını evlilere göre çok düşük bulmuşlardır.

Buna göre, her iki yönde de yapılmış birçok çalışma bulunduğu için evli ve bekarların vergi uyumu yönelimlerinde net bir cevap bulmak mümkün değildir. Ancak, bekarların risk alma eğilimlerinin yüksek olması, gelir ve sorumluluklarının evlilere göre daha düşük olması vergi kaçakçılığına dair yatkınlıklarını artırabilme olasılığı muhtemeldir (Çoban, 2004, s. 48).

1.4.1.3. Eğitim- Meslek ve Vergi Uyumu

Wallschutzky (1993) eğitimin uzun dönemde vergi uyum seviyelerini iyileştirme potansiyeline sahip bir değişken olma özelliği gösterdiğini belirtmiştir (Richardson ve Sawyer, 2001, s. 161). Eğitimin vergi uyumu üzerinde iki etkisi olabilmektedir. Eğitim yolu ile mali bilgi artırılarak vergiye dair olumlu algı oluşturulabilmektedir. Öte yandan, bilgi düzeyinin artması vergi kaçakçılığına dair bilgi de artmakta bu da vergi uyumsuzluğunu kolaylaştırabilmektedir (Richardson ve Sawyer, 2001, s. 162).

Literatürde eğitimle vergi uyumu arasındaki ilişkiyi pozitif veya negatif yönlü bulan çalışmalar mevcuttur. Song ve Yarbrough (1978), Wallschutzky (1984) ve Witte ve Woodbury (1985) araştırmalarında eğitim düzeyi ile vergi kaçakçılığı arasında negatif yönlü bir ilişki bulunmuştur (Richardson, 2006: 152). Dubin ve Wilde (1988) ise yaptıkları çalışmada eğitim ve vergi uyumu arasında pozitif bir ilişki elde etmişlerdir. Benzer şekilde Richardson (2006a) çalışmasında vergi karmaşıklık düzeyi, eğitim düzeyi, vergi ahlakı gibi birçok değişkeni ölçmüştür. Bunun sonucunda eğitim düzeyi arttıkça vergi kaçırma miktarının azaldığı sonucuna ulaşmıştır. Bu çalışmaların aksine, Hofmann vd. (2017) meta analizi uyguladıkları çalışmada yüz on bir ülkeyi incelemişler ve eğitim düzeyi ve vergi uyumu arasında negatif ilişki bulmuşlardır. Randlane (2012) ise Estonya’da yürüttüğü çalışmada eğitim seviyesi yüksek kişilerin vergiye dair bilgileri kullanarak vergi kaçırmaya yatkın olabilecekleri sonucuna ulaşmıştır.

Kişilerin toplumsal konumları ve ekonomik durumlarını meslekleri etkilemektedir. Meslek gruplarına göre vergi matrahına uygulanan muafiyet, istisna veya indirimler değişebileceği gibi mükelleflerin hissettikleri objektif ve subjektif vergi yükleri değişmektedir. Bu durum, vergiyi hissetme seviyelerini ve vergi ahlakını etkilemektedir. Bu kapsamda mükellefler vergiye dair iki tip tepki verirler. Daha fazla çalışma yoluna gidip refah kaybını engellemeye çalışabilirler veya vergi yükünü daha az olan mesleklere de yönelebilirler. Bu gibi durumlarda kişiler vergi yükünden kurtulmaya çalışırlar (Tak, 2020, s. 51). Öte yandan, vergiler bazı meslek gruplarını daha avantajlı konuma getirmektedir. Mükellefler verimli alanlardan daha az verimli alanlara yönelebilmektedirler. Bunun sonucunda vergi kayıpları meydana gelmektedir.

Bazı durumlarda ise sosyal statülerinden dolayı gelir kayıpları bazı mesleklerde onaylanmakta ve devletin elde ettiği verginin azalmasına yol açmaktadır (Çataloluk, 2008, s. 221). Özellikle vergisi stopaj yoluyla kesilen mükellefler (ücret geliri elde edenler gibi) ve beyana dayalı vergi ödeyen mükellefler arasında vergi uyum düzeyleri değişebilmektedir. Beyana dayalı vergi veren mükellefler, stopaj usulüne tabi olanlara göre daha fazla vergi kaçırma veya vergiden kaçınma fırsatına sahiptirler. Beyanlar üzerinde manipülasyona gidebilme imkanları mevcuttur. Örneğin, Lewis (1982) yaptığı çalışmada serbest çalışan kişilerin ücretlilere göre daha fazla vergi kaçırma yöneliminde olduğunu belirtmiştir. Togler (2003)'de çalışmasında ücretlilerin vergi uyum düzeylerinin beyana dayalı vergi verenlere nazaran daha yüksek olduğunu belirtmiştir. Alm ve Torgler (2006)'ın Dünya Değerler Anketinden faydalanarak yürüttükleri çalışma sonucunda serbest çalışan mükelleflerin vergi ahlaklarının daha düşük çıktığı gözlemlenmiştir.

1.4.2. Mali ve Ekonomik Faktörler

Kişilerin vergi uyumu kararlarının etkileyen mali ve ekonomik faktörlerin başında vergi oranı, vergi sistemi, vergi afları, vergi denetimi, kamu harcamaları, gelir düzeyi ve kayıtdışı ekonomi gelmektedir.

1.4.2.1. Vergi Oranı - Vergi Sistemi ve Vergi Uyumu

Vergi oranları ve vergi uyumu ilişkisine yönelik literatürde ilk olarak vergi oranlarındaki artışın vergi uyum düzeyini olumsuz etkileyeceğine yönelik çalışmalar göze batmaktadır. Clotferter (1983), yaptığı çalışmada vergi oranları ve vergi kaçakçılığı ilişkisini incelemiştir. Marjinal vergi oranlarının ve vergi sonrası gelir seviyesinin vergi uyumunu olumsuz etkilediği sonucuna ulaşmıştır. Nourzad ve Crane (1987) ise artan oranlı vergilerin vergi uyumuna etkisini incelemiştir. Elde ettikleri sonuçlara göre daha yüksek vergi oranı vergi kaçakçılığı miktarını artırmaktadır. Pommerehne ve Weck-Hannemann (1996) İsviçre'de yaptıkları ampirik çalışmada beyan edilen vergi gelirleri ve marjinal vergi oranı, kesintiler, kazanılmamış gelir yüzdesi arasındaki ilişkiyi incelemiştir. Kaçırılan gelir ve vergi oranları arasında pozitif yönlü bir ilişki elde etmişlerdir. Papp ve Takats (2008) çalışmasında düşük vergi oranlarının vergi uyumunu artırdığı yönünde sonuca ulaşmışlardır. Alasfour vd.

(2016) yaptıkları anket çalışmasının sonucuna göre artan vergi oranları, vergi adalet algısına yönelik negatif görüş çerçevesinde vergi uyumunu azaltmaktadır.

Vergi oranları artıkça vergi gelirlerinin azalacağına yönelik en önemli teori Arthur Laffere aittir. Laffer eğrisine göre vergi oranlarında oluşan değişiklik vergi gelirlerini etkilemektedir. Vergi oranlarında meydana gelen yüksek artışların vergi gelirlerini azaltacağı savunulmuştur. Vergi gelirlerinin azalması Laffer eğrisi üzerindeki vergi oranlarının maksimum vergi gelirlerini aştığı noktada başlamaktadır (Mitchell, 2011 , s. 238). Artan vergi oranları mükelleflerin vergi yükünü yükselterek vergiye karşı tepki vermelerine yol açabilmekte bunun sonucunda vergiden kaçınma veya vergi kaçırma davranışına eğilim artabilmektedir.

Vergi uyumuyla vergi oranlarını inceleyen literatür yalnızca vergi oran artışlarının vergi uyumunu olumsuz etkileyeceği yönüyle sınırlı kalmamaktadır. Vergi oranlarındaki artışın vergi uyumunu olumsuz etkileyeceğine yönelik yapılan çalışmaların aksine bazı çalışmalarda ise vergi oranları ve vergi uyumu arasındaki ilişkiyi pozitif bulunmuştur (Alm vd., 1992a; Annette ve Martin, 2013; Feinstein, 1991; Kleven vd., 2011;).

Vergi sisteminin genel yapısı vergi uyumunu etkileyen bir diğer faktör olarak ele alınmaktadır. Vergi oranlarının yanında vergi istisna ve muafiyetleri vergi uyumunu etkileyebilmektedir. Vergi istisnası vergi konusunun vergileme olayından ayrı tutulması demektir. Vergi muafiyeti kişi veya gruplarla alakalıdır. Vergi istisna ve muafiyet uygulamaları haksız rekabete yol açmasından dolayı vergi uyumunu nefatif anlamda etkileyebilmektedir. Vergi muafiyetinden kaybedilen gelir diğer mükelleflerden elde edilmeye çalışılacak ve olumsuz tepkilere yol açabilecektir. Dahası, uzun süre muafiyet ve istisnaya tabi olan mükellefler vergi ödeme zamanları geldiği zaman ödememeyi alışkanlık haline getirebileceklerdir (Göz, 2022, s. 29).

Vergi sisteminin en önemli yapı taşlarından biri vergi idaresidir. Vergileme süreci teknik bir süreçtir. Vergi kanunlarının eksiksiz uygulanmasında vergi idaresinin rolü büyüktür. Kanunların çok iyi hazırlanması etkin bir vergi dairesi olmadığı sürece mümkün değildir. Vergi idaresinin etkinliği vergi uyumunu etkileyebilecek potansiyele sahiptir (Kumluca, 2003, s. 94). Vergi yönetimi ve tekniği bir bütünsellik içerisinde. İyi bir vergi tekniğinin başarıya ulaşması onu uygulayabilecek vergi

idaresinin varlığına bağlıdır. Bu durumun aksi de geçerlidir. İyi bir vergi tekniği kurgulanmadan iyi eğitilmiş vergi dairesinin varlığında işe yaramamaktadır (Çataloluk, 2008, s. 222).

Vergi kanunlarında meydana gelen sürekli değişiklikler bilgisiz mükellefleri vergiye dair uyumsuz davranmaya itebilmektedir. Ek olarak, karmaşık bir vergi sistemi kişilerin vergi avantajlarını göz ardı etmesine ve kanun dışı yollar ile vergiye karşı uyumsuz davranışlarda bulunmalarına sebebiyet verebilmektedir. Vergi kanunlarındaki karmaşıklık ve değişiklikler kötü niyetli kişiler ve kurumlar tarafından kullanılabilir (Yurdakul, 2013, s. 69-70). Yapılan çalışmaları vergi sistemindeki karmaşık yapının vergi uyumunu olumsuz yönde etkilediğini göstermektedir (Clotfelter, 1983; Milliron, 1985; Oliver ve Bartley, 2005).

1.4.2.2. Vergi Denetimi - Vergi Afları ve Vergi Uyum

Vergi denetiminin temel amacı kişilerin vergi kanunlarına uygun bir şekilde hareket etmesini sağlamaktır. Mükellefler vergi denetiminden geçeceklerini düşündükleri zaman vergiye dair sorumluluklarını tam yerine getirmeye çalışacaklardır. Böylece vergiye uyum yükselirken vergi kayıplarında azalmalar meydana gelecektir (Koç, 2018, s. 285). Vergi denetimi ve vergi uyumu ilişkisi hakkındaki yaygın görüş vergi denetiminin vergi uyumunu olumlu etkileyeceği yönündedir (Alm vd.,1992a; Dublin ve Wilde, 1988; Gërxhani ve Schram, 2003). Bu kapsamda, vergi denetiminin sıkı uygulanması vergi kayıplarını engellemek için gereklidir. Düzgün bir denetimden geçen kişiler vergi kaçırmak yerine düzgün bir şekilde vergilerini ödemeye yöneleneceklerdir. Öte yandan, vergi kaçıran kişilere yönelik çıkarılan af uygulamaları kişilerin vergi kaçırma eğilimlerini yükseltecektir (Keskin, 2018, s. 68).

Vergi denetimi ve uyumunu destekleyen çalışmaların yanında literatürdeki bir takım çalışmalar ise vergi denetimi ve uyumu arasındaki ilişkiyi belirsiz veya anlamsız bulmuştur (Kogler vd., 2016; Varma ve Doob, 1998).

Vergi aflarına dair olumlu ve olumsuz görüşler bulunmaktadır. Literatürde yoğunluklu olarak vergi aflarının vergi uyumunu olumsuz etkilediğine yönelik çalışmalar mevcuttur (Çetin, 2007; Leonard ve Zeckhauser, 1987; Posner, 2000; Tekin

ve Tuncer, 2013). Vergi afları, vergiye dair yükümlülüklerini eksiksik ödeyen mükellefleri negatif etkilemektedir. Kişileri af çıkar düşüncesine sevk ederek vergi direnci oluşmasına sağlayacak ve vergi ödemekten kaçmayı tercih etmelerine sebebiyet verecektir (Keskin, 2018, s. 67). Vergi aflarına çok sık başvurulması kişilerin devlete olan güvenini zedeleyecektir. Bu durum ise kişilerin vergiye dair davranışlarını olumsuz yöne itecektir. Örneğin; kişiler vergi aflarının bir kerelik geçici uygulamalar olduklarını düşünmedikleri takdirde, gelecekte vergi aflarının çıkacağına inanmakta ve bu durum vergiye gönüllü uyumlarını olumsuz etkilemektedir. Vergiye gönüllü uyumun çıkan vergi aflarından sonra azaldığı, bu azalmanın da gelecekte olabilecek af beklentisi tarafından beslendiği bilinmektedir (Çetin, 2007, s. 183). Öte yandan, mükelleflere sunulan hizmetlerin etkinliğinin artırılması, sorumluluklara yönelik eğitimin ve vergi uygulamasının iyileştirilmesi için harcama yapılması ve kaçakçılığa karşı cezaların artırılması sağlandığı takdirde bir defalık çıkarılan vergi aflarının vergi uyumuna etkisi olumsuz olmayacaktır. Bu kapsamda, vergi aflarının başarısı hükümetin aldığı önlemlerin etkinliğine ve mükelleflerin bu önlemleri algılama biçimine bağlıdır. Mükelleflerin vergi affına dair adalet algıları vergi uyum kararlarında oldukça etkin olabilmektedir (Edizdoğan ve Gümüş: 2013, s. 107).

1.4.2.3. Kamu Harcamaları ve Vergi Uyumu

Devletin ana görevlerinden biri vatandaşlara ihtiyaç duydukları kamu hizmetlerini tasnif etmektir. Kamu hizmetlerinin finansmanının sağlanmasında en önemli kaynakların başında vergi gelirleri gelmektedir. Elde edilen vergilerin kişilerin beklentilerin dışında kullanılması durumunda vergiye karşı olumsuz tepkiler doğabilmektedir (Aydoğan, 2017, s. 19). Bireylerin vergiyi kamu hizmetlerin bir karşılığı olarak görmesi verginin mantığının içselleştirilmesi ve verginin doğru algılanması kapsamında önemlidir. Vergilerin, kamu hizmeti olarak topluma geri dönen toplum yararına faydalı bir ödeme olduğuna yönelik oluşturulan görüşler vergilerin olumlu algılanmasını sağlayacaktır. Öte yandan, eğer vergilerin devlet tarafından zorunlu olarak toplanan bir yük veya ceza olarak algılanması durumunda, kişilerin vergiye ödemeye dair tutumları düşecek ve bu durum kayıt dışı ekonomiyi tetikleyecektir. (Sağbaş ve Başoğlu, 2005 , s. 16). Mükellefler, verginin esas kamu hizmeti sunmak amacını içselleştirmeleri durumunda vergiye karşı olumsuz

tutumlarını törpüleyebileceklerdir. Bu durum kişilerin vergi uyumuna yönelik görüşlerinin olumlu olmasını etkileyecektir. Kamu hizmetleri ve vergi uyumu arasındaki ilişkiyi inceleyen çalışmaların birçoğu bu görüşleri destekler niteliktedir. Kamu hizmetleri ile vergiler arasında doğrudan bağlantı kurulması ve kamu hizmetlerinin etkin kullanımına yönelik algılar vergi uyumunu olumlu yönde etkilemektedir.

1.4.2.4. Gelir Düzeyi ve Vergi Uyum

Gelir seviyesi ve vergi oranlarının vergi uyumunu nasıl etkilediği konusunda birçok ülkede çeşitli amprik çalışmalar yapılmıştır. Araştırmaların birçoğunda gelir yükseldikçe vergi kaçakçılığı miktarının da arttığı sonucu ortaya çıkmıştır. Bunun sebebi ise kişilerin gelirleri yükseldikçe nispi olmasa bile ödeyecekleri vergi miktarının yükselmesidir. Burada vergi kaçakçılığı sonucunda elde dilecek fayda yakalanma riskini geçer duruma gelmektedir (Kumluca, 2003, s. 93). Öte yandan, mükelleflerin vergi sonucunda gelirlerinde azalma meydana gelmesi, kişileri tasarrufa veya tüketimden kısımaya itmektedir. Refah kaybını engellemek adına kişiler öncelik olarak faydası en düşük olan tüketim ve tasarruftan vazgeçmektedirler. Bu durum farklı gelir gruplarına göre; yüksek gelir sahibi kişiler lüks tüketim ve tasarruflardan, düşük gelir gelir sahibi kişiler ise zorunlu tüketimde gerçekleşmektedir. Sonuç olarak düşük gelir grubunda vergi yükü daha fazlalaşmaktadır. Zorunlu tüketimde meydana gelen mecrubi kısıtlamalar vergiye karşı daha güçlü tepkilerin doğmasına yol açabilmektedir. Yani, vergi yükü kapsamında aynı tip vergilere farklı gelir grupları arasında meydana gelecek tepkiler değişebilmektedir (Çataloluk, 2008, s. 217).

Literatürdeki çalışmalarda yüksek gelir grubundaki kişilerin vergi kaçırmaya daha yatkın olduğu yani vergi uyum düzeylerinin daha düşük olduğunu desteklemektedir (Crane ve Nourzad, 1990; Lang vd., 1997). Öte yandan, bazı çalışmalar ise yüksek gelir sahibi kişilerin vergi uyum düzeylerinin daha yüksek olduğunu destekler niteliktedir (Alm vd., 1992a; Wahlund, 1992). Park ve Hyun (2003) çalışmasında ise mükelleflerin gelir seviyelerine bakılmaksızın aynı derece vergi uyumuna sahip oldukları sonucuna ulaşmıştır. Kirchler vd. tarafından yapılan deneyde gelirin kaynağı ve vergi uyumu ilişkisi incelenmiştir. Elde dilen sonuçlara göre katılımcılar az çabayla kazanılan geliri bildirmeye nazaran zor kazanılan gelire

karşı daha uyumlu tutum sergilemişlerdir. Çalışmada kişilerin zor kazandıkları parayı vergi makamlarıyla kumar oynayarak kaybetmek istemedikleri sonucu elde edilmiştir. (Kirchler vd., 2007, s. 7).

1.4.2.5. Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergi Uyum

Ekonomik faaliyetlerdeki çeşitliliğin fazla olmasından dolayı kayıt dışı ekonomi değişik isimlerle adlandırılmakla birlikte tanımı konusunda da net bir fikir birliği mevcut değildir. Kayıt dışı ekonomi literatürde paralel, gayri resmi, kara, yeraltı, ikincil, görünmeyen vb. isimlerle anılmaktadır (Erkuş ve Karagöz, 2009, s. 128). Kayıt dışı ekonomi üçlü bir sınıflandırmaya tabidir. Bunlardan birincisi; beyandışı ekonomik faaliyetlerdir. Bu faaliyetler bir ülkede milli gelir olarak belirlenen kavram ve gerçekte beyan edilen gelir arasındaki alanı göstermektedir. Bu tip faaliyetler yasal ekonomik faaliyetler olmasına rağmen vergi idaresine beyan edilmeyen faaliyetlerdir. İkinci grubu oluşturan enformel faaliyetler ise formel şekilde kayda geçmeyen resmi ekonomik üretim ve değişim süreçlerine içerisinde sayılmayan faaliyetlerdir (örn: seyyar satıcılık). Üçüncü grupta ise yasak faaliyetleri kapsayan milli gelire girmeyen yeraltı ekonomisi yer almaktadır (Önder, 2001, s. 241-242). Vergi kapsamında kayıt dışı ekonomi vergiye tabi gelirin gizlenmesi olarak görülmektedir. Vergilendirilebilir gelir eksik veya hiç beyan edilmeyerek vergiden kaçmaya yol açmaktadır. Dahası, kayıt dışı ekonomi gelir dağılımında adaleti ve rekabet koşullarını bozarak vergi yapısını zedelemektedir. Kayıt dışı ekonomi sonucunda eksik kalan gelir yeni vergiler veya var olan vergi oranlarının yükseltilmesi ile karşılanmaya çalışılacaktır. Bu durum ise kayıtlı mükelleflerin vergi yüklerini yükselterek vergi uyumunu olumsuz yönde etkileyecektir. Ek olarak, bir ekonomi içerisinde kayıt dışı ekonominin varlığının yüksek olması vergisini düzenli ödeyen mükellefleri de kötü etkileyerek uyumsuz davranışlarda bulunmalarına sebep olabilecektir (Göz, 2022, s. 31-32). Kayıt dışı ekonominin vergi ahlakını olumsuz etkilediği çeşitli çalışmalar ile desteklenmektedir.

1.4.3. Sosyo-Psikolojik Faktörler

Vergi uyumunu etkileyen sosyo-psikolojik faktörlerin başında vergi ahlakı, vergi kültürü, sosyal normlar, güven, adalet gibi faktörler gelmektedir.

1.4.3.1. Vergi Ahlakı ve Vergi Uyumu

Vergi ahlakı kavramı, genel toplumsal düzeyde vergi uyumuna yönelik kolektif (içsel) bir motivasyonu göstermektedir. Schmölders tarafından 1960'lı yıllarda kullanılmaya başlanan bu kavram “ vergiye dair sorumluluklarını yerine getirme veya getirmemeye durumuyla ilgili olarak mükelleflerden oluşan bir grubun ya da tüm nüfusun genel yaklaşımı” olarak tanımlanmaktadır. Vergi ahlakı temelde kişilerin vergi zihniyetine, yurttaşlık bilincine, kısacası vergilerin içselleştirilmesine ve devletin egemenliğini kabul edilmesine bağlıdır (Kirchler, 2007, s. 99). Frey (1997), Alm ve Torgler (2006) vergi ahlakını vatandaşlık görevi kavramıyla ilişkilendirmişlerdir. Vergi ödemeye dair içsel bir motivasyon olarak tanımlamışlardır. Vatandaşlık görevi, kişilerin sadece kişisel refahlarını düşünerek değil aynı zamanda topluma ve uluslarına yönelik sorumluluk ve sadakat duyarak hareket etmeleri noktasında temellenmektedir. Vatandaşlık görevi duygusu yüksek olan kişiler, vergi sistemi uyumsuzluğa ne kadar açık olsa da uyum göstermeye devam etmektedirler. Vergiye dair tutumları denetimler ve yaptırımlarla değil toplumsal kaygılarla şekillenmektedir (Kirchler, 2007, s.99-100).

Vergi ahlakına dair ilk kayda değer sonuçlar 1960'lı ve 1970'li yıllarda Köln vergi psikolojisi okulu adıyla bilinen Günter Schmölders ve onun etrafındaki Alman akademisyenler tarafından elde edilmiştir. Ekonomik olguları geleneksel bakış açısının ötesine taşıyarak, vergi ahlakını vergi uyumunun bir belirleyicisi olarak ele almışlardır. Çalışmalarında subjektif vergi yükünü vergi ahlakı ile ilişkilendirmişlerdir ve serbest meslek kazancı elde edenlerin vergi ahlakı seviyelerinin daha düşük seviyede olduğu sonucuna ulaşmışlardır (Torgler, 2007, s.4).

Vergi ahlakı kavramı özellikle 1990'lı yıllarda öne çıkmaya başlamıştır. Vergi uyumu literatüründe, para cezaları ve denetim olasılıklarının düşüklüğüne karşı çokça insanın vergi ödemesi sorusu öne çıkmıştır. Bu yaklaşımla beraber; Örneğin, Erard ve Feinstein (1994), vergi uyumunu açıklamak için yapılan modellere ahlaki duyguları teorisinin de eklenmesi gerektiğini vurgulamışlardır. Andreoni vd. (1998), vergi uyumu modellerine ahlaki ve sosyal dinamiklerin eklenmesinin gelişmemiş bir çalışma alanı olduğunu vurgulamışlardır (Torgler, 2007, s.5). Bu gelişmeler

sonucunda, 1990’lardan günümüze vergi ahlakı kavramı vergi uyumu literatürünün yoğunluklu çalışılan alanlarından biri haline gelmiştir.

Vergi ahlakı birçok faktörden etkilenebilmektedir. Bunlardan birincisi kültürdür. Kültürün etkisi ile sosyo-ekonomik faktörlerin yanında ulusal gurur ve dindarlığın vergi ahlakı üzerinde etkisi olduğu gösterilmektedir. İkinci olarak, kurumsal düzenlemeler gelmektedir. Burada belirtilen noksa ise mükelleflerin demokratik katılım miktarları, vergilendirilmenin derecesi ve kurumsal güven şeklindedir. Üçüncü olarak ise, politik ve yönetsel yönü gelmektedir. Örneğin; vergi dairesinin tutumu ve algılanan vergi yükü gibi vergi yapısına dair etkenler vergi ahlakı üzerinden vergi uyumunu etkileyebilmektedir (Torgler ve Schaltegger, 2005, s.2-3).

1.4.3.2. Vergi Kültürü ve Vergi Uyum

Vergi kültürü, bir ülkedeki ulusal vergi sistemi ve uygulamasının yarattığı etkileşimler sonucunda ortaya çıkan bağlar ve bağımlılıklar kapsamında tarihsel süreç içerisinde ülke kültürüne eklemlenen ilgili resmi ve resmi olmayan bütün kurumların birleşimidir (Nerre, 2008, s. 155). Vergi ve kültür kavramları evrimsel bir süreç içerisinde sentezlenmektedir. Burada tarih bağlayıcı değişkendir. Vergi kültüründe ulusal tarihi olaylara sentezlenmiştir. Schumpeter “her vergi idealinin kendi tarihsel, ekonomik ve sosyolojik sınırları” olduğunu vurgulamıştır. Bu çerçevede, evrensel ve nesnel olarak iyi vergi sistemini yaratmak imkansız olarak nitelendirilmektedir. Adalet, dürüstlük ve görev bilinci gibi etkenlerle birlikte vergileme geleneği gibi etkenlerin birleşimi ile ülkelerin özgün vergi kültürleri ortaya çıkmaktadır (Nerre, 2001, s. 288).

Literatürde vergi kültürünün vergi uyumunu etkilediğini ve ülkelerin vergi uyumu farklılıklarıyla ilgili önemli bir değişken olduğunu gösteren birçok çalışma yapılmıştır. Örneğin; Alm vd (1995) yaptıkları çalışmada İspanya ve ABD’yi karşılaştırmışlardır. Bu iki ülke farklı kültür ve uyum geçmişlerine sahiptir. Ancak, vergi sistemleri benzer yapıdadır. Çalışmanın sonucunda Amerika Birleşik Devletlerinde deneklerin vergi uyum seviyeleri İspanyadakilere daha yüksek bulunmuştur. Bunun temel sebebinin ise sosyal normların etkisi olduğu belirtilmiştir. (Alm ve Torgler, 2006, s.225).

1.4.3.3. Güven ve Vergi Uyum

Vergi mükellefi ve devlet arasındaki bağ psikolojik sözleşme olarak görülmektedir. Bu bağ devlet ve mükellef arasında sadakat ve güven duygusunu sağlamaktadır. İki taraf arasındaki güven duygusu iş birliğine dayanmaktadır. Mükelleflerin devlete dair iyi ya da kötü algıları vergiye dair uyum seviyelerini etkileyebilecek bir etkidir (Doğan, 2021, s. 21).

Devletin güvenilir olması vergi mükelleflerinin vergi kanunlarına uyma isteklerini artırmaktadır. Öte yandan, kişilerin algılanan adaletsizlik düzeylerinin artması psikolojik sözleşme maliyetlerini azaltacağı için vergi kanunlarına uymama güdüsü yükseltmektedir. Bu nedenle, mükellefler ve devlet arasındaki ilişki duygusal bağlar ve sadakat içeren ilişkisel psikolojik bir sözleşme olarak görülmektedir. Bu kapsamda vergiler ise devletin eylemlerini adil bir hukuk sistemi içerisinde sürmesi için ödenen bedellerdir. Kısaca, kişilerin devlete ve kurumlarına duyduğu güven vergi ödeme isteğini etkilemektedir (Torgler ve Schneider, 2007, s. 448).

Konuyla ilgili vergi uyumu literatüründe yapılan birçok çalışma bulunmaktadır. Örneğin; Torgler (2003b) yaptığı çalışmada dünya değerler anketini kullanmış ve devlet kurumlarına olan güvenin vergi uyumunu yükselttiği sonucuna varmıştır. Torgler vd. (2008) yaptıkları bir diğer çalışmada da devlete olan güven ve vergi uyumu arasında pozitif yönlü bir ilişki bulmuşlardır. Güzel vd. (2019) yaptıkları çalışmada devlete olan güven ile vergi uyumu arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki bulmuşlardır. Ayrıca, devlete olan güvenin vergi adalet algısı üzerinde de pozitif ve anlamlı bir ilişkiye sahip olduğu sonucunu elde etmişlerdir.

Güvenle ilgili en önemli çalışmalardan biri Kirchler vd. (2008) yayınladığı “Enforced Versus Voluntary Tax Compliance: The “Slippery Slope Framework”¹ adlı çalışmadır. Buna göre; vergi uyumu gönüllü ise yetkililere duyulan yüksek güven işbirliğini yükseltecektir. Yetkililere karşı güven oluşturma çabaları gönüllü uyumda azalan bir marjinal getiriye sahiptir. Zorunlu vergi uyumunda ise aynı şekilde azalan bir marjinal getiri ile birlikte işbirliğini artırmak için güç artışı gereklidir. Kaygan

¹ Erich Kirchler, Erik Hoelzl, Ingrid Wahl tarafından 2008 yılında yayınlanan çalışma Kaygan Yamaç Hipotezinin temelini oluşturmaktadır. Çalışmanın temelini, zorunlu ve gönüllü vergi uyumunun vergi otoritelerine duyulan güven ile vergi otoritelerinin gücüyle ilişkisi oluşturmaktadır. Çalışmanın ikinci bölümünde konuyla ilgili detaylı bilgi verilmiştir.

yamaç kavramı güç ve güvenin etkileşiminden doğmaktadır. Burada gücün güven üzerinde bir etkisi bulunmaktadır (Muehlbacher, ve Kirchler, 2010 , s. 608).

1.4.3.4.Sosyal Normlar ve Vergi Uyumu

Sosyal normlar, hukuki bir dayatma meydana gelmeksizin bir toplulukta içselleştirilen ve uygulanan kurallar bütünüdür (Cialdini ve Trost, 1998, s. 192). Sosyal norm kavramı, başkaları tarafından benzer olarak yargılanan ve sosyal onay ve red ile bağlantılı bir davranış modelini göstermektedir. Bir topluluktaki diğer kişiler sosyal olarak kabul gören davranış şekillerine göre davrandığında, kişi de bireysel olarak buna uygun şekilde davranacaktır. Öte yandan, diğerleri bu şekilde davranmadığı takdirde birey de aynı şekilde karşılık verecektir. Sosyal normlar vergi uyumunu etkileyebilmektedir. Benzer mali sisteme sahip birçok ülkede vergi uyumuna dair farklı davranışlar meydana gelebilmektedir. Bu durum ülkelerde neyin sosyal olarak kabul edilebilir olduğuna dair farklı tutumların meydana gelmesinden kaynaklıdır (Alm vd., 1995). Kısaca, sosyal normlar temelde referans gruplarının davranışlarıyla ilgilidir. Kişiler vergi uyumsuzluğunu referans gruplarında yaygın ve onaylanan bir davranış olarak görürlerse, vergiye dair uyumsuz davranmaktadırlar (Barbutamışu, 2011, s. 73).

Sosyal normlar dört kategori altında sınıflandırılmaktadır. Bunlar; genel toplum davranışı (uyarıcı norm), kendi davranışı için diğerlerinin beklentileri (öznel norm), etik ve uygun davranış için kendi kendine oluşan beklenti (kişisel norm), başkalarının davranışının gözlemlenmesi sonucu oluşan standartlar (betimsel norm) şeklindedir. Cialdini ve Trost (1998) sosyal normların vergi mükelleflerinin vergi uyum davranışlarını etkilediğini belirtmişlerdir. Burada kişisel ve öznel normlar daha doğrudan etkiye sahiptir. Uyarıcı ve betimsel normlar ise dolaylı olarak vergi uyumunu etkilemektedir (Nurwig ve Rahmat, 2017, s. 58-59).

Bobek vd. (2007) yaptıkları çalışmada sosyal normların vergi uyumuyla ilişkisi üzerine Amerika, Singapur ve Avustralya’da anket çalışması yürütmüşlerdir. Çalışmanın sonucunda sosyal normların vergi uyumunu etkilediği ve ülkeden ülkeye öznel normlar gibi norm yönelimlerinin farklı olduğu buna bağlı olarak kişilerin vergi uyum yönelimlerinin farklılaştığını görmüşlerdir.

1.4.3.5. Adalet ve Vergi Uyumunu

Toplumların en temel ve gerekli sosyal kurumlarından birini vergi sistemleri oluşturmaktadır. Devletlerin siyasi ve sosyal kararlarının meşruluğunun korunması, vergi gelirlerinin yükseltilmesi ve idari maliyetlerin azaltılması için vergilerin adil yapıda olması oldukça önem arz etmektedir. Bir ülkedeki kişilerin vergilere yönelik algı ve tutumları, o ülkedeki vergi politikalarını doğrudan etkilemektedir. Devlet ve vergi mükellefi arasında siyasal, sosyal ve ekonomik bir karşılıklı ilişki kurulmaktadır (Topal, 2016, s. 150). Adalet kavramı, mükelleflerin vergiye dair aldıkları kararlarda önemli bir etken olarak kabul edilmektedir. Vergi sisteminin adil bir yapıda olmaması, kişilerin vergi kaçırmaya dair tutumlarını arttırabilmektedir (Alm ve Torgler, 2006, s. 228). Vergi uyumu literatüründe, vergi adalet algısı vergi uyumunu etkileyen en önemli etkenlerden biri olarak yerini almaktadır (Gilligan ve Richardson, 2005, s.332).

Vergi adalet algısı temelde üç grup altında sınıflandırılabilir. Bunlardan birincisi dağıtıcı adalettir. Dağıtıcı adalet, kaynak tahsisi sonucunda ortaya çıkan sonucun adillliğini göstermektedir. İkinci olarak işlemsel adalet gelmektedir. İşlemsel adalette ise kaynak tahsisi süreci sırasında oluşan adalet kavramı temellendirilmektedir. Dağıtıcı adalet sonuçlarla ilgilenirken işlemsel adalet karar yolları ve prosedürleri ile alakalıdır. Son olarak cezalandırıcı adalet kavramı ise kurallar ve normların çiğnenmesi sonucunda uygulanan yaptırımların ve tepkilerin adillliğini temsil etmektedir (Wenzel, 2003, s. 45-46).

Vergi uyumu ile adalet algısını inceleyen çalışmalar vergi yüklerinin ve faydalarının toplum içerisinde daha adil dağıldığını düşünen kişilerin vergi uyumuna dair daha pozitif yönelimli olduklarını göstermektedir (Saad, 2011; Verboon and Goslinga, 2009; Wenzel, 2003;).

2. BÖLÜM

SOSYAL NORMLAR, ADALET VE GÜVEN ALGISININ VERGİ UYUMUYLA İLİŞKİSİ: LİTERATÜR İNCELEMESİ

Bu bölümde vergi uyumunu etkileyen sosyo-psikolojik faktörlerden sosyal normlar, vergi adalet algısı ve devlete güven faktörleri incelenmiştir. Öncelikli olarak sosyal normlar, dört alt başlık altında kişisel norm, öznel norm, uyarıcı norm ve betimsel norm olarak ayrılmıştır. Vergi uyumu ve sosyal normlar ilişkisini inceleyen literatür detaylı bir şekilde sunulmuştur. Daha sonra, vergi adaleti üç alt başlık altında, dağıtıcı adalet, işlemsel adalet ve cezalandırıcı adalet olarak ayrılmıştır. Vergi uyumu ve vergi adalet algısının ilişkisini inceleyen literatür detaylı bir şekilde incelenmiştir. Son olarak, devlete duyulan güven faktörü ele alınmıştır. Vergi uyumu ve devlete güven faktörünün ilişkisini inceleyen literatür detaylı bir şekilde sunulmuştur.

2.1. SOSYAL NORMLAR VE VERGİ UYUMU İLİŞKİSİ

Sosyal normlar, bir grubun üyeleri tarafından anlaşılan ve kanunların gücü olmaksızın sosyal davranışı yönlendiren ve/veya sınırlayan kurallar ve standartlar bütünü olarak tanımlanmaktadır. Sosyal normlar temel olarak toplumda yaşayan diğer kişilerle etkileşimin bir sonucu ortaya çıkmaktadır. Sosyal normlar açıkça belirtilebilir veya belirtilemeyebilir. Ayrıca, sosyal normlardan sapmaya yönelik herhangi bir yaptırım hukuk sisteminden değil, sosyal ağlardan gelmektedir (Cialdini ve Trost, 1998, s. 152).

Sosyal normlar, diğer kişiler tarafından benzer şekilde algılanan ve bu sebeple sosyal onaylama veya onaylamama süreci ile işleyen bir davranış modelidir. Bu çerçevede, eğer toplumda yaşayan diğer kişiler sosyal olarak uygun davranış biçimlerine göre davranırsa, o zaman birey de bu davranış biçimlerine uygun davranmaya yönelecektir. Eğer, diğerleri uygun şekilde davranmaz ise o zamanla birey de uygun olmayan şekilde davranacaktır (Alm vd., 1999, s. 141).

Sherif (1937) sosyal normları, sosyal referans sağlayan çerçeveler olarak tanımlamaktadır. Yürüttüğü çalışmada, kişilerden ilk olarak yalnız başlarına sonra bir

grup ortamında sonra tekrar yalnız başlarına bir konuyla ilgili algısal kararlar vermeleri istenmiştir. Grup ortamında verilen kararların grup ortamı ortadan kalktığı hallerde bile devam ettiği görülmüştür. Kişilerin algılarının grup normları tarafından şekillendiğini ve doğru bilgi olarak içselleştirildiği sonucuna ulaşılmıştır. Özellikle belirsizlik ortamında, kişilerin değerlendirme yaparken grubun referans çerçevesini kullandığı görülmüştür (Chung ve Rimal, 2016, s. 4).

Vergi mükelleflerin davranışları açısından, beyan edilecek gelirler ve yapılacak kesintiler ile bu yükümlülöklere uymama durumunda uygulanacak cezalar için kanunlarla belirlenmiş kurallar mevcuttur. Ancak, sosyal normlar; kanuni olarak tanımlanan sınırlar değil, daha ziyade hangi eylemin doğru veya yanlış olduğuna dair gayri resmi ve toplumsal olarak tanımlanmış kurallardan oluşmaktadır. Bu kurallar, toplum içerisinde gelişen değer ve tutumlar üzerinden temellenmektedir. Yaptırım kavramının sosyal normlarla bir ilişkisi vardır. Burada yaptırımlar, toplumun sosyal normların ihlali sonucu verdiği cezalardır. Bu bağlamda, sosyal normlar yaptırım sistemi ile desteklenen ve ortak değerlerden oluşan sosyal davranış kurallarıdır. Sonuç olarak, normalara uyma davranışı, normların ve bulunduğu sistemin içselleştirilmesinin veya etkili yaptırım sisteminin sonucudur (Edlund ve Åberg, 2002, s. 204).

Belirsizlik altındaki bireysel davranış teorilerinde genel olarak kişilerin kendi çıkarlarını gözettiği ve beklenen faydalarını maksimize ettiği varsayılmaktadır. Bu yaklaşım, vergi kaçakçılığını olduğundan daha fazla şekilde tahmin edilmesiyle sonuçlanmaktadır. Tahminlerdeki sapmalar sonucunda, vergi uyumu çalışmalarına ceza ve tespitler dışında yaptırımların belirsizliği, vergi uygulayıcılarının rolü, kamu mallarının varlığı, stratejik denetim seçimi gibi etkenler de dahil edilmeye başlanmıştır. Bu eklemeler, vergi uyumunda meydana gelen değişiklikleri açıklamada belirli bir başarıya ulaşmış olsa bile yüksek vergi uyum seviyelerini açıklamada yetersiz kalmıştır. Öte yandan, sosyal norm kavramı vergiye uyma veya uymama davranışını açıklamada konunun merkezinde yer almaktadır. Bu yaklaşıma göre, kişilerin vergi uyum davranışının sosyal norm olduğuna inanması durumunda, vergiye uyumları artacaktır. Tersî durumda ise eğer uyumsuzluk sosyal norm olarak yaygınlaşırsa uyum davranışı ortadan kalkacaktır. (Alm vd., 1999, s.142).

Bu konuyla ilgili Alm (1991, s. 584) “bazı kişiler hile yapmanın yanlış olduğuna inandıkları için vergi öderler” demiştir. Bu yaklaşıma göre, vergi mükelleflerinin etik inançlarının ve sosyal normlarının ekonomik kısıtlardan bağımsız olarak ortaya çıktığı varsayılmaktadır (Blanthorne ve Kaplan, 2008, s. 685). Bu kapsamda, kişilerin vergi ödeme motivasyonlarının temelinde ekonomik çıkarlar veya yakalanma riskinin yanında genel ahlaki kanıları ile vergiye dair geliştirdikleri sosyal normlara dair görüşleri de oldukça önem arz etmektedir. Vergi kaçırmanın etik dışı olduğunu düşünen ve bunu kişisel norm olarak içselleştiren bir mükelleflerin vergi uyum davranışı da buna bağlı olarak yükselebilmektedir.

Literatürdeki birçok çalışmada sosyal normlar ile vergi uyumu arasında ilişki bulunmuştur. Örneğin; Blanthorne ve Kaplan (2008)’ın 355 vergi mükellefi üzerinde yürüttükleri çalışmada, eksik gelir beyan etme, etik inançlar ve sosyal normlar arasındaki ilişkinin bir modelini test etmişlerdir. Modelde, kişilerin benmerkezci bir yaklaşımla etik yargılar oluşturma eğilimde olduklarını gösteren araştırmalar bulunmaktadır. Sonuçlara göre, vergi kaçırma fırsatının, vergi kaçırma davranışı üzerinde dolaylı ve doğrudan etkisi olduğu tespit edilmiştir. Ek olarak, beklenen değeri etkileyen vergi kaçırma fırsatının kişilerin vergi kaçırma ile ilgili etik değerlerini de etkilediği ve buna bağlı olarak kaçırma niyeti ve kararlarının da etkilendiği görülmüştür. Öte yandan, sosyal normların etik inançları etkilediği ve kişilerin etik inançlarını oluştururken sosyal normları içselleştirdiği sonucuna varılmıştır. Sonuç olarak, etik inançlar yoluyla sosyal normların vergi kaçırma davranışı üzerinde dolaylı etkisi olduğu görülmektedir.

Cullis ve diğerleri (2012) çalışmalarında beklenti teorisini kullanarak sosyal normların vergi uyumu üzerinde bir etkisi olup olmadığını ölçmüşlerdir. İtalya ve Birleşik Krallık’da yapılan anket çalışmasının sonucuna göre; bireyler gelirlerine dair değişiklikleri kazanç veya kayıp olarak kodlarken, sosyal normların bireylerin gelirlerine ilişkin algılarını değiştirerek vergi ödeme kararını şekillendirdiği sonucuna ulaşılmıştır.

Lamantia ve Pezzino (2021) çalışmalarında vergi kaçakçılığını evrimsel bir ortamda incelemişlerdir. Vergi kaçakçılığının meydana geldiği sosyal normların ve kültürel çerçevenin, bireylerin eylemlerine rehberlik etmede ve nihayetinde vergi

kaçakçılığının uzun vadeli boyutunu belirlemede çok önemli bir rol oynayabileceği sonucuna ulaşmışlardır.

Perez ve Zamudio (2018)'nın Peru'da gerçekleştirilen deneysel çalışmada, kişilerin Peru hükümetine isimsiz olarak bağışlayacakları para miktarına karar verdikleri bir çalışma yapılmıştır. Klasik rasyonel tercih modelinin varsayımları sıfır bağış verilmesini öngörmektedir. Ancak, deneklerin yaklaşık %75'i heterojenik olarak bağış vermişlerdir. Bağış düzeyleri Peru'daki yolsuzlukla ilgili inançlarla negatif ilişkilidir. Ayrıca, bağış düzeyleri mevcut hükümetin destek düzeyiyle pozitif ilişkili olup diğer kişilerin yaptığı ortalama bağış hakkındaki inançlara da bağlıdır. Bu kapsamda, kişiler diğer kişilerin yeterince vergi verdiği ve vergilerin hükümet tarafından israf edilmediğine, sosyal refahı desteklemek için kullanıldığına inandıkları durumlarda devlete para vermeye daha istekli oldukları sonucuna ulaşılmıştır.

Sosyo-psikolojik temelli vergi uyumu literatüründe sosyal normlar önemli bir yer tutsa bile, sosyal normlara yönelik vergi uyumu çalışmaları sosyal normların dört kategori altında incelenmesi ile yoğunluk kazanmıştır. Cialdini ve Trost (1998) sosyal normları dört kategoriye ayırmıştır. Bunlar; betimsel normlar, uyarıcı normlar, öznel normlar ve kişisel normlardır. Betimsel normlar; diğer kişilerin belirli durumlar altında gerçekte nasıl davrandığına dair oluşan gözlemler sonucu ortaya çıkan normlardır. Uyarıcı normlar ise bir grubun ahlaki kurallarıdır ve ne yapılması gerektiğini belirten normlardır. Öznel normlar aile, arkadaşlar gibi referans alınan diğer kişilerin beklentileri ile ilişkilidir. Son olarak, kişisel normlar ise kişinin diğer üç normu içselleştirmesi sonucunda oluşan ve kişinin kendi içinde yarattığı standartlar ve buna uygun davranış biçimlerinden oluşmaktadır (Bobek vd., 2007, s. 3).

Tablo 1. Sosyal Norm Ayrımı

	Kişisel Normlar	Uyarıcı Normlar	Öznel Normlar	Betimsel Normlar
Tanım	Kişisel normlar, kişinin kendisine dayalı standartları veya beklentiler bütünüdür.	Uyarıcı normlar, toplumun çoğunun onayladığı (veya onaylamadığı) algılanan davranışı temsil etmektedir. Neyin "yapılması" (yapılmaması) gerektiğini belirtirler.	Öznel normlar, kişinin referans aldığı yakın çevresinin (örneğin, aile, arkadaşlar ve iş arkadaşları) algılarını temsil etmektedir.	Betimsel normlar, diğer insanların herhangi bir durumda ne yaptıklarının gözlemlenmesinden türemektedir. Başkalarını izlemek, yeni veya belirsiz bir durumda neyin "normal" olduğu hakkında bilgi sağlar.
Sosyal amaç	Kişinin kişisel normlarıyla tutarlı davranması, kişinin öz-değer duygusunu geliştirmesine veya sürdürmesine yardımcı olmaktadır.	Uyarıcı normlar, uygun davranışı işaret eder ve böylece sosyal ilişkilerin kurulmasına ve sürdürülmesine yardımcı olur.	Öznel normlar, bir bireye en yakın olan kişilerin uyarıcı normlarını temsil eder. Böylece, fikirleri en önemli olan insanlarla sosyal ilişkiler kurmaya ve sürdürmeye yardımcı olmaktadır.	Betimsel normlar, sosyal durumlarda etkinliği en üst düzeye çıkarmak için fayda sağlar. Bireylerin nasıl davranacakları konusunda doğru seçimler yapmalarına yardımcı olurlar.
Etkili olduğu durumlar	Kişisel normlar, kişilerin kendilerini geliştirme veya küçümseme beklentisiyle uygulanmaktadır.	Uyarıcı normlar, sosyal ödüller veya cezalar vaat ederek davranışı motive eder. Davranışı yönlendirmek için ifade edilmeleri gerekmez.	Öznel normlarda, bireyler başkalarına atıfta bulunan normlara uymaya motive edildikleri takdirde davranışları etkilenecektir.	Betimsel normların en etkili olduğu zamanlar, yeni veya belirsiz durumlardır. Betimsel normların, bireyler en çok kendilerine benzeyenleri ve aynı zamanda başarılı olanların davranışlarını referans aldıklarında etkisi oluşmaktadır. Bireylerin, başarı belirtileri olan diğerlerini taklit etme olasılığı daha yüksektir.

Kaynak: Bobek, D. D., Roberts, R. W., & Sweeney, J. T. (2007). The social norms of tax compliance: Evidence from Australia, Singapore, and the United States. *Journal of Business Ethics*, 74, s. 49-64. <https://doi.org/10.1007/s10551-006-9219-x>

Bu dört çeşit sosyal norm, vergi uyum kararlarını farklı seviyelerde etkilemekle kalmaz, aynı zamanda birbirleriyle ilişkilidir. Sosyal normlar arasındaki ilişkinin vergi uyum davranışı üzerindeki etkisi önemlidir. Bunun nedeni ise uyumu artırmaya

yönelik çalışmaların sosyal normların alt kümeleri kullanılarak yapılabilecek olmasıdır. Vergiyi araştıranlar için hangi tür normun vergi uyumu kararını etkilediğini anlamak önem arz etmektedir. Bu anlamlandırma, hükümetlerin sosyal normları değiştirmeye yönelik politikalarının, vergi uyum seviyelerini nasıl etkileyeceğini bulmasına yardımcı olabilecektir (Jimenez ve Iyer, 2016, s. 9).

Cialdini ve Trost (1998) dört sosyal norm alt ölçeğinin kullanıldığı en önemli çalışma Bobek vd.'nin 2007 yılında yayınladıkları çalışmadır. Bobek vd. (2007) çalışmalarında Avustralya, Signapur ve ABD'de vergi uyumunun sosyal normlarla ilişkisini ölçmüşlerdir. Bu üç ülkede, öğrenci ve öğrenci olmayan katılımcılar belirlenmiş ve vergi uyumu ile sosyal normlarla alakalı sorular yöneltilmiştir. Çalışmada Cialdini ve Trost'un dörtlü sosyal norm kategorisi kullanılmıştır. Sonuçlara göre; kişilerin vergi uyum kararlarını etkileyen en önemli faktörlerin başında kişisel ve öznel normlar gelmektedir. İkinci olarak ise toplumun genelinin uygun davranış olarak gördüğü tutumu tanımlayan uyarıcı normlar gelmektedir. Öte yandan, betimsel normların vergi uyum davranışını açıklamada anlamlı sonuçlar vermediği görülmüştür. Ayrıca, çalışmaya yakalanma riski, ülke, yaş ve eğitim gibi çeşitli değişkenler eklenmiştir. Üç ülkede de sosyal normlar vergi uyumu davranışını açıklamada anlamlı sonuç vermiştir. Ancak norm çeşitleri arasında belirli farklılıklar gözlemlenmiştir. Örneğin; Avustralyalı deneklerin kişisel ve öznel normları diğer ülkedeki deneklere göre vergi kaçırmaya daha eğilimlidir. Avustralya ve Singapur'da kişisel ve öznel normların uyum niyetleri arasındaki korrelasyon katsayısı 0,50'den yüksek çıkmıştır. ABD'de ise daha az etkili çıkmıştır. Diğer taraftan, sadece ABD'de uyarıcı normlarla uyum niyeti arasında anlamlı ilişki bulunmuştur.

2.1.1. Kişisel normlar ve Vergi Uyumu

Kişisel normlar, bireyin kendine ait standartları veya uygun davranış kalıplarına yönelik beklentilerinden oluşmaktadır. Kişisel normlar, betimsel, öznel ve uyarıcı normların içselleştirilmesinden de doğabilmektedir (Bobek vd., 2007, s. 3). Sosyal normların bazıları, kişilerin ahlaki standartlarının bir parçası haline gelebilmektedir. Kişisel normlar, kişinin kendi inançlarını yansıtmaktadır. Bu sebeple vergi uyumu başta olmak üzere tüm davranış kalıpları üzerinde oldukça önem arz

etmektedir (Jimenez, 2013, s. 9). Dahası, kişisel normlar, kişilik faktörleri, ahlaki değerleri ve dini inançları kapsamaktadır.

Literatürde sosyal normlara yönelik eski araştırmaların çoğunda kişisel normlara odaklanılmıştır. Schwartz ve Orleans (1967), çalışmalarında mükelleflerin vicdanlarını etkileyecek yönde hareket etmenin vergi uyumu üzerinde pozitif etkisi olabileceğini ortaya sunmuşlardır. Dahası, literatürdeki çalışmalar makyavel kişiliğin vergi uyumunu düşürdüğünü gösterirken (Adams ve Webley, 2001) dürüstlüğü (Porcano, 1988) ve dini inançların (Grasmick vd., 1991; Torgler, 2003c; 2006) vergi uyumunu arttırdığını göstermektedir (Hofmann, Hoelz, Kirchler, 2008: 210). Bunlara ek olarak, ilerleyen süreçte vergi uyumu literatüründe kişisel normları kapsamına alan birçok çalışma yapılmıştır;

Wenzel (2004) yaptığı anket çalışmasında hiyerarşik regresyon analizini kullanmıştır. İlk olarak, sosyal normların vergi uyumu üzerinde önemli bir etkisi olmadığı sonucuna ulaşılsa da kişisel normların vergi uyumu üzerinde önemli bir etkisi olduğu sonucuna ulaşmıştır. Buna göre, vergi ahlakına yönelik güçlü kişisel normları olan kişilerin daha uyumlu oldukları sonucu elde edilmiştir. Öte yandan, kendilerini Avustralyalı olarak nitelendiren katılımcıların vergi uyum seviyelerinin daha yüksek olduğu görülmüştür. Avustralyalı olarak güçlü bir özdeşleşme yaşayan katılımcılar, kişinin vergi ödemelerinde dürüst olması gerektiğine dair güçlü bir sosyal norm algısına sahiptirler. Bu kişilerde vergi uyum seviyesi daha yüksek çıkmaktadır. Sonuç olarak, vergi kaçakçılığına dair geliştirilen sosyal normların etkin olabilmesi için katılımcıların bu norma sahip bir grupla kendilerini özdeşleştirmesi gerekmektedir.

Bobek vd. (2011) 2018 deneyimli vergi mükellefi üzerine, Cialdini ve Trost (1998) tarafından tanımlanan 4 farklı sosyal norm türünü ölçen, 36 farklı maddeden ve diğer tutumsal ve kontrol değişkenlerini içeren, sosyal istenirliğin (social desirability) yanlılık boyutunu ölçmek için tasarlanmış olan deneysel bir çalışma yapmışlardır. Çalışmanın sonuçlarına göre, kişisel, öznel, uyarıcı ve betimsel norm türünün vergi uyumu ile ilişkili olduğu belirlenmiştir. Öte yandan, sosyal istenirlik eğilimlerinin vergi uyum niyeti üzerinde önemli bir etkisi saptanamamıştır.

Bobek vd. (2013), 174 deneyimli vergi mükellefi üzerinde yürüttüğü anket çalışmasında, sosyal normların vergi uyumuna doğrudan ve dolaylı etkilerini

araştırmıştır. Yol analizi yapılan çalışmanın sonuçlarına göre; kişisel ve öznel normların vergi uyumu davranışını doğrudan etkilediği, uyarıcı ve betimsel normların ise vergi uyumu davranışı üzerinde dolaylı bir etkisi olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca analize sosyal normlar ve vergi mükellefi uyumu ile ilgili olabilecek bir dizi tutumsal değişken de eklemiştir.

Jimenez (2013) yürüttüğü tez çalışmasında sosyal normlar, vergi adalet algısının ve hükümete duyulan güvenin vergi uyum niyeti üzerindeki etkisini ölçmüştür. 217 kişiye uygulanan anket çalışmasının sonuçlarına göre sosyal normların kişisel normların içselleştirilmesi ile vergi uyum niyeti üzerinde dolaylı bir etkiye sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Çalışmada kurulan hipotezleri test etmek için yapısal eşitlik modeli kurulmuş ve yol analizi yapılmıştır. Betimsel, uyarıcı ve öznel normların her biri, kişisel normların güçlü belirleyicisidir. Ek olarak, kişisel normlar, uyum niyetinin güçlü bir göstergesidir. Sosyal normlar, kişisel normların içselleştirme yoluyla uyumu etkilemektedir. Vergi uyumu lehine sosyal normların etkisi arttıkça, kişisel vergi uyum normu da yükselmekte ve uyum niyetleri de pozitif etkilenmektedir. Kişisel normlar, vergi sisteminin algılanan adaletini tahmin etmekte başarısız olmuştur. Ek olarak, hükümete duyulan güven ve vergi adalet algısının da vergi uyum niyeti üzerinde önemli bir etkiye sahip olduğu belirtilmiştir. Dahası, devlete duyulan güven, vergi adalet algısı ve vergi uyum niyetleri arasındaki ilişkiye aracılık etmektedir.

Shafer ve Wang (2017) yaptıkları çalışmada Makyavelizm², sosyal normlar ve vergi uyumu arasındaki ilişki ölçülmüştür. Yüksek Makyavelci vergi mükelleflerinin önemli ölçüde daha az etik sosyal normlara sahip oldukları, bu da bildirilen sosyal normların sosyal projeksiyon ve makyavelcilik gibi bilişsel önyargılardan etkilendiği ileri sürülmüştür. Bu kişilerin sosyal normlarının, genel olarak, önemli ölçüde vergi kaçırma niyetleriyle ilişkili olduğu belirtilmiştir.

Kostritsa (2017) Avusturya’da 333 vergi mükellefi üzerinde anket uyguladığı çalışmada sosyal normlar, adalet ve güven algısı ve vergi uyumu arasındaki ilişki incelenmiştir. Çalışmanın sonuçlarına göre kişisel normlar ve adalet algısı vergi

² Kişiler arası ilişki kurmakta zorlanan, geleneksel ahlaki değerleri önemsemeyen, manipülatif, ideolojik bağlılığı düşük davranışlar gösteren kişilik yapısı Makyavelizm olarak tanımlanmaktadır (Christie ve Geis, 1970, s.3-4).

uyumunu doğrudan etkilemektedir. Sosyal normlar ise güveni doğrudan etkilemektedir. Hükümetin kişisel normları ve adalet algısını etkilemek yoluyla vergi uyumu üzerinde dolaylı etkisi olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Akbelen vd. (2021), Bursa’da 320 küçük ve orta ölçekli işletmelere uyguladıkları anket çalışmasında vergi uyumu, sosyal normlar ve vergi adalet algısı arasındaki ilişki değerlendirilmiştir. Üç farklı ölçek geliştirilerek yapılan çalışmada yapısal eşitlik modeli kurulmuştur. Çalışmanın sonuçlarına göre, vergi uyumu sosyal normlar ve dağıtım adalet algısı tarafından etkilenmektedir. Kişisel normlar ve dağıtım adalet algısı vergi uyumunu pozitif olarak etkilemektedir. Öznel normlar dağıtım adaletini etkilemektedir. Ayrıca öznel normlar dağıtım adaletini aracı olarak kullanarak vergi uyumu üzerinde etkiye sahiptir.

2.1.2. Öznel Normlar ve Vergi Uyum

Öznel normlar, kişilerin referans aldığı (değer verdiği) arkadaş, aile veya iş arkadaşları gibi kişilerin bir davranış hakkındaki görüşleri üzerinden şekillenen bir norm çeşididir. Yani, mükelleflerin referans aldığı kişilerin vergi kaçakçılığını doğru bulup bulmadıkları veya göz yumup yummadıklarına göre vergi uyum kararları etkilenebilmektedir (Onu ve Oats, 2014, s. 6).

Öznel normlar akran baskısı (peer pressure)³ olarak da nitelendirilebilmektedir. Öznel normlar bir bireye en yakın olan kişilerin normlarını temsil etmektedir. Bu sebeple etkisi diğer normlardan güçlü çıkabilmektedir. Öznel normlar bir kişinin vergi kanunlarına uymama davranışının en yakınları tarafından onaylanıp onaylanmayacağını göstermektedir. Kişilerin yakın çevrelerinin vergi kaçakçılığına verdiği tepkiler vergi uyumu davranışını etkileyebilmektedir. Dolayısıyla, öznel normlar için sosyal ilişkilerin güçlü olup olmaması önem teşkil etmektedir (Aronson vd. 2010 akt. Jimenez, 2013, s. 13).

Literatürdeki birçok çalışmada öznel normlar ve vergi uyumu arasında ilişki bulunmuştur (bkz: Bobek 2007; Bobek 2011; Bobek 2013; Jimenez, 2013). Örneğin;

³ Akran bir sosyal grubu ifade etmektedir. Akran baskısı ise bir kişinin üzerine bir akran grubunun baskı yaparak, kişinin tutumunu, davranışını, ahlakını ve yaşamının birçok yönünü etkilemesi durumudur. Bu baskılar kişinin belirli bir şekilde davranması yönünde kişiyi etkilemektedir (Boruah, 2016, s.127).

Buchan'ın (2005) Amerika'da beş muhasebe firmasında yürüttüğü çalışmanın sonuçlarına göre muhasebecilerin tutumunun etik konuları değerlendirmede önemli etkisi olduğu bulunmuştur. Dahası, öznel normlarla kişilerin etik tutumları arasında dolaylı bir ilişki bulunmuştur. Górecki ve Letki (2020), Orta Avrupa'da 14 ülkede yürüttükleri anket çalışmasına göre sosyal normların iki tür şartlandırma etkisi olduğunu ortaya koymuşlardır. İlk olarak, vergi oranlarının vergi kaçırma eğilimi üzerindeki etkisinin betimsel normlar tarafından hafifletildiği; ikinci olarak, vergi cezalarının etkisi ise öznel normlar tarafından hafifletildiği sonucuna ulaşılmıştır. Kişiler, diğer kişilerin çoğunu dürüst vergi mükellefi olarak gördükleri sürece vergi kaçırma olasılıkları düşmektedir. Buna göre, güçlü öznel vergi uyum normları, vergi kaçakçılığını caydırıcı bir mekanizma olarak cezaların yerini alabilmektedir. Al-Zaqeba ve Al-Rashdan (2020) çalışmalarında Ürdün'de yaşayan gelir seviyesi yüksek kişilerin vergi uyum davranışlarını etkileyen faktörleri incelemişlerdir. Doktor, mühendis ve avukat gibi gelir düzeyi yüksek kişilere uyguladıkları anket çalışmasında 485 anket verisi toplanmıştır. Çalışmaya göre tutum ve öznel normların vergi uyumu niyeti etkileyen önemli faktörler olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

2.1.3. Uyarıcı Normlar ve Vergi Uyum

Uyarıcı normlarda, genel olarak diğer kişiler tarafından sosyal olarak kabul gören davranışlar referans alınır. Temelde bir grubun ahlaki kurallarını temsil eder ve yapılması gerekeni işaret eder. Uyarıcı normlar, sosyal ödüllendirme ve cezalandırma yöntemi ile kişilerin davranışına şekil verirler (Cialdini ve Trost, 1998, s. 157).

Bazı durumlarda mükellefler, diğer mükelleflerin vergi kanunlarına uymadıklarına dair bir algı geliştirebilirler. Böylece, vergi kanunlarına tam uymamanın kabul edilebilir bir davranış olduğuna yönelik uyarıcı bir norm oluşturabilmektedirler. Bu kapsamda, kişiler aslında uyarıcı norma uyma nedeniyle uyumsuz davranış sergileyebilmektedirler. Ancak, mükellefler burada uyumsuz mükelleflerin kendi kanaatlerine göre değil, sözde norma göre hareket etmiş olabileceklerini göz ardı etmektedirler. Sonuç olarak, uyarıcı normlar burada çoğulcu cehaletin bir ürünü olarak vergi uyumsuzluğunu tetikleyebilmektedir (Wenzel, 2001a, s. 1).

Alm, Schulze, Bose ve Yan (2019) öğrenciler üzerinde yaptıkları deneysel çalışmada sosyal normların kişilerin vergi uyum kararlarını nasıl etkilediğine yönelik bir model kurmuşlardır. Sonraki süreçte, bu modelden elde edilen tahminleri sosyal normlara farklı itirazların sunulduğu deneylerden elde edilen veriler kullanılarak test edilmiştir. Çalışmada temel olarak uyarıcı ve betimsel normlar olmak üzere iki ana norm türünün etkileri test edilmiştir. Sonuçlara göre, sosyal normlara yönelik itirazların vergi uyumu üzerinde küçük ama anlamlı etkiye sahip olduğu belirtilmiştir. Uyarıcı normlar ile vergi ödeme arasında anlamlı bir ilişki bulunmuştur.

Wenzel (2001a) öğrenciler üzerinde vergi uyumunu ölçmek için iki adımlı bir deneysel çalışma uygulamıştır. İlk adımda, kişilere kendi kişisel normları ve davranışları ile başkalarının vergi ödemeye ilişkin normları ve davranışları hakkında bir anket gönderilmiştir. İkinci adımda ise kişileri yanlış yönlendirecek şekilde çoğu vergi mükellefinin dürüstlük normlarına daha az sahip olduğunu (uyarıcı norm) ve daha az dürüst davrandıklarını (betimsel norm) gösteren bir anket gönderilmiştir. Uyarıcı normların vergi uyumu ile önemli bir ilişkisi olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

2.1.4. Betimsel Normlar ve Vergi Uyum

Betimsel normlar, kişilerin belirli durumlarda diğer kişilerin davranışlarını gözlemlemesi sonucu ortaya çıkmaktadır. Genel olarak betimsel normlara uyma davranışı, kişilerin yeni bir durumla karşı karşıya kaldıklarında “doğru” davranma isteklerine dayanmaktadır. Bireyler yeni ve belirsiz bir durumla karşı karşıya kaldıklarında "doğru" karar vermelerine yardımcı olmak için muhtemelen aynı durumdaki diğer kişilerin eylemlerini gözlemlemektedirler (Cialdini ve Trost, 1998).

Betimsel ve uyarıcı normlar genellikle birlikte hareket etmektedir. Eğer bir vergi mükellefi, vergisel yükümlülüklerini tam ve doğru şekilde uyan kişilerin miktarının yüksek olduğuna inanırsa (betimsel norm), kişilerin vergi kaçakçılığını onaylamadığı sonucuna varabilecektir (uyarıcı norm). Hashimzade vd. (2013)’nin çalışmalarına göre yaygın vergi kaçırma, vergi kaçakçılığının sosyal olarak onaylanmamasını baltalamaktadır. Her ne kadar betimsel ve uyarıcı normlar bir arada bulunsun da, bu normlar farklı durumlarda etkinlik kazanmaktadır. Betimsel normlar genellikle belirsizlik durumlarında etkili olmaktadır (Onu ve Oats, 2014, s. 8).

Betimsel normlar, öznel normları da etkileyebilmektedir. Genel olarak toplumsal eylemler (emniyet kemeri takan veya kazançlarını doğru şekilde bildiren nüfus oranı gibi) uyarıcı normları etkilediği gibi benzer şekilde kişilerin ailesi ve yakın çevresinin ne yaptığına dair algılarını da etkileyebilmektedir. Bu çerçevede kişiler, ne yapması gerektiğine dair fikir oluştururlar. Benzer yolla, betimsel normlar kişisel normları da etkileyebilmektedir (Bobek vd., 2013, s. 456).

2.1.5. Sosyal Normlara Yönelik Literatür

Bu kısımda sosyal normlara ilişkin literatür taraması yapılmıştır. Literatürdeki sosyal normlara yönelik çalışmaların genelinde sosyal normlar kişisel norm, öznel norm, uyarıcı norm, betimsel norm olmak üzere alt başlıklara ayrılmaktadır. Bazı çalışmalar bütün norm çeşitlerini kapsamına alırken bazı çalışmalar da ise bir veya iki norm çeşidi özelinde değerlendirmeler yapılmıştır.

Tablo 2. Sosyal Normlarla İlgili Yapılan Çalışmalar

Yazar	Değişken	Yöntem	Sonuç
Hanno and Violette (1996)	Vergi uyumu, öznel normlar, kişisel normlar	Anket, Korelasyon Analizi	Öznel ve kişisel normlar vergi uyumunu etkilemektedir. Kişisel normların etkisi daha fazladır.
Alm vd. (1999)	Vergi uyumu, uyarıcı normlar	Deneyssel	Oylamanın sonuçları uyumsuzluğu gösterdiğinde neredeyse bütün denekler hile yapmaktadır. Oy vermeden önce kısa konuşmaya izin verilmesi vergi uyumunu artırmıştır.
Wenzel (2001a)	Vergi uyumu, sosyal normlar, kişisel normlar, uyarıcı normlar, betimsel normlar	Anket, Regresyon Analizi	Kişilerin uyarıcı ve betimsel normları yanlış anlamasından dolayı kişisel normlarına uymadığı görülmüştür. Uyarıcı normların vergi uyumu ile önemli bir ilişkisi olduğu sonucuna ulaşılmıştır
Wenzel (2004)	Vergi uyumu, sosyal normlar, kişisel normlar, sosyal kimlik, yaş, cinsiyet, kişisel gelir	Anket, Regresyon Analizi	Kişisel normların vergi uyumu arasında anlamlı ilişki bulunmuştur. kendilerini Avustralyalı olarak nitelendiren yani sosyal kimlik algısı yüksek katılımcıların vergi uyum seviyeleri daha yüksek bulunmuştur.

Bobek vd. (2007)	Vergi uyumu, kişisel normlar, öznel normlar, uyarıcı normlar, betimsel normlar,	Anket, Faktör Analizi	Kişisel ve öznel normlar vergi uyumunu etkileyen en önemli iki norm olarak bulunmuştur. Ayrıca, uyarıcı normların da vergi uyumu kararında etkisi olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Üç ülkede de sosyal normlar vergi uyumu kararlarını etkilemektedir.
Blanthorne ve Kaplan (2008)	Vergi davranışı, inançlar, sosyal normlar,	kaçırma etik sosyal Anket, Yapısal Eşitlik Modeli	Sosyal normların etik inançları etkilemektedir. Sonuç olarak, etik inançlar yoluyla sosyal normların vergi kaçırma davranışı üzerinde dolaylı etkisi mevcuttur.
Bobek vd. (2011)	Vergi uyumu, kişisel normlar, öznel normlar, uyarıcı normlar, betimsel normlar, sosyal istenirlik, tutumsal ve kontrol değişkenleri	Anket, Regresyon Analizi, ANOVA	Bütün sosyal normların vergi uyumu ile ilişkili olduğu bulunmuştur. Sosyal istenirlik eğilimlerinin vergi uyumu üzerinde etkisi tespit edilememiştir. İki sosyal orm türü ile sosyal istenirlik arasında ilişki saptanmıştır.
Cullis vd. (2012)	Vergi uyumu, sosyal normlar	Anket	Kişilerin gelirlerine ilişkin algılarının sosyal normlar çerçevesinde biçimlendiği bu durumun da vergi uyumu kararını etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.
Bobek vd. (2013)	Vergi uyumu, kişisel normlar, öznel normlar, uyarıcı normlar, betimsel normlar, riskten kaçınma, aşinalık	Anket, Yapısal Eşitlik Modeli	Kişisel ve öznel normların vergi uyumu davranışını doğrudan etkilemektedir. İhtiyati ve betimsel normların ise vergi uyumu davranışında dolaylı etkisi mevcuttur.
Jimenez (2013)	Vergi uyumu, kişisel normlar, öznel normlar, uyarıcı normlar, betimsel normlar, vergi adalet algısı, güven algısı	Anket, Yapısal Eşitlik Modeli	Sosyal normlar kişisel normların içselleştirilmesi yoluyla vergi uyumu üzerinde dolaylı etkiye sahiptir. Kişisel normlar ile adalet algısı arasında ilişki bulunamamıştır. Hükümete duyulan güven ve vergi adalet algısının vergi uyumu üzerinde etkisi mevcuttur.
Shafer ve Wang (2017)	makyavelizm, sosyal normlar, vergi uyumu	Anket Regresyon Analizi	Yüksek Makyavelci kişiliğe sahip vergi mükelleflerinin daha az etik sosyal normlara sahip oldukları, bu kişilerin sosyal normlarının, önemli ölçüde vergi kaçırma niyetleriyle ilişkili olduğu belirtilmiştir.

Kostritsa (2017)	Vergi uyumu, kişisel normlar, öznel normlar, uyarıcı normlar, betimsel normlar, adalet algısı, güven algısı	Anket Korelasyon Analizi	Kişisel normlar ve adalet algısı vergi uyumunu doğrudan etkilemektedir. Sosyal normlar ise güveni doğrudan etkilemektedir..
Perez ve Zamudio (2018)	Hükümete bağlı, sosyal normlar, adalet ve güven algısı	Deneysel	Hükümete bağlı seviyeleri Peru'daki yolsuzluklara dair inançlarla negatif ilişkilidir. Bağış düzeyi mevcut hükümetin destek düzeyiyle pozitif ilişkilidir. Ayrıca, diğer kişilerin yaptıkları ortalama bağışlara dair inançlara bağlıdır.
Alm, Schulze, Bose ve Yan (2019)	Vergi uyumu, sosyal normlar, uyarıcı, betimsel normlar	Deneysel	Sosyal normlara yönelik itirazların vergi uyumu üzerinde küçük ama anlamlı etkiye sahip olduğu bulunmuştur. İhtiyati normların ile vergi ödeme kararı arasında anlamlı bir ilişki bulunmuştur.
Górecki ve Letki (2020)	Sosyal normlar, vergi uyumu, vergi oranı, vergi cezaları	Anket, Resresyon Analizi	Vergi oranlarının vergi kaçırma üzerindeki etkisi betimsel normlar tarafından; vergi cezalarının etkisi ise öznel normlar tarafından hafifletilmektedir.
Al-Zaqeba ve Al-Rashdan (2020)	Vergi uyumu, öznel normlar, tutumlar	Anket, Yapısal Eşitlik Modeli	Tutumlar, öznel normların vergi uyumu üzerinde anlamlı etkisi vardır.
Akbelen vd. (2021)	Vergi uyumu, kişisel normlar, öznel normlar, uyarıcı normlar, betimsel normlar, dağıtıcı adalet algısı	Anket Yapısal Eşitlik Modeli	Vergi uyumu sosyal normlar ve dağıtım adalet algısı tarafından etkilenmektedir. Kişisel normlar ve dağıtım adalet algısı vergi uyumunu pozitif olarak etkilemektedir.

Tablo 2’de sosyal normlar ile vergi uyumu ilişkisini inceleyen çeşitli çalışmalar verilmiştir. Literatür’de genel olarak sosyal normlar ile vergi uyumu arasında anlamlı bir ilişki tespit edilmiştir. Sosyal normların dördü alt ölçeği (kişisel, öznel, uyarıcı, betimsel norm) açısından ise en çok kişisel normların vergi uyumuyla ilişkisi tespit edilmiştir.

2.2. VERGİ ADALET ALGISI VE VERGİ UYUMU İLİŞKİSİ

Vergilemede adalet, temel olarak Adam Smith'in (1723-1790) belirttiği anlamdaki iktisadi adaleti temsil etmektedir. Bu da ekonomik açıdan benzer durumda olan kişilerin benzer şekilde, farklı ekonomik durumlara sahip kişilerin ise farklı şekilde vergilendirilmesini temsil etmektedir (Şen ve Sağbaş, 2017, s. 228). Vergilemede adalet kavramı dikey ve yatay adalet şeklinde ayrılmaktadır. Yatay adalet, benzer gelir seviyelerine sahip mükelleflerin benzer vergi yükümlülükleri altında, aynı oranlarda vergilendirilmesini gösterirken; dikey adalet ise farklı gelir seviyelerine farklı vergi yükümlülüklerinin uygulanmasını göstermektedir (Verboon ve Goslinga, 2009, s. 137).

Vergilemenin ilk ortaya çıktığı zamandan itibaren vergilemede adalet kavramı tartışma konusu olmuştur. Vergi adaleti, vergi yükünün vergi ödeyecek kişiler arasında adaletli bir şekilde dağıtılmasını ifade etmektedir. Uzun yıllardır tartışılmasına karşı vergi yükünün adaletli dağılımının nasıl olacağına ilişkin bir fikir birliği oluşturulamamıştır. Ancak, vergi adaleti ile ilgili ödeme gücü yaklaşımı ve fayda yaklaşımı olmak üzere iki temel yaklaşım mevcuttur (Yereli ve Ata, 2011, s. 30).

Ödeme gücü ilkesinde; vergi, kişilerin ödeme gücünü belirten gelir, servet ve harcamaya göre alınmalıdır. Vergiler toplanırken hem yatay hem dikey adalet dikkate alınmalıdır. Herkesin kamu harcamalarının finansmanına mali gücüne göre katkı sağlaması vergilemede adaletin tahsisini sağlayacaktır (Şen ve Sağbaş, 2017, s.231).

Faydalanma ilkesinde ise kamu hizmetlerinden faydalanma ile ödenen vergiler arasında bir bağlantı kurulması gerekmektedir. Aksi durumda, bir grubun faydalandığı hizmetlerin bedelini başka biri ödeyecek ve mali sömürü problemi ortaya çıkacaktır. Öte yandan, vergi ödemediği halde kamu hizmetlerinden faydalananlar mali ranta yol açacaklardır (Kirmanoğlu, 2021, s. 275). Bu ilkeye göre kişiler kamu hizmetlerinden faydalandığı ölçüde bir karşılık olarak vergi ödemektedirler. Adaletsiz durum kişilerin elde ettikleri faydanın bedelini diğer kişilere yükledikleri zaman meydana gelmektedir (Yereli ve Ata, 2011, s. 25).

Modern vergi sistemlerinde, iyi bir vergi sisteminin göstergelerinden biri adalet olarak kabul edilmektedir (Tan ve Chin-Fatt, 2000). Bir vergi sisteminin adaletsiz

olarak algılandığı durumlarda, kişiler vergi ödemekten kaçınabilir ve vergi sistemi daha az başarılı hale gelebilir (Richardson, 2005). Bu durum, adalet algısı ve vergi uyumu arasındaki ilişkiye bağlıdır (Gberegbe ve Adebimpe, 2017, s. 40). Kişilerin vergi adalet algısı, vergi ahlakının belirlenmesi kapsamında da önemli bir konudur. Ancak, uzun yıllar boyunca adalet kavramı ekonomik analizlerde ilişkisiz bir unsur olarak ele alınmıştır. Aksine, vergi adalet algısı bireylerin vergi kaçırma yönelimlerini belirleyen önemli bir etkidir (Bilgin, 2011, s. 270).

Vergilemede adaletle ilgili en önemli açıklamalardan biri eşitlik teorisi üzerinden yürütülmektedir. Eşitlik teorisine göre bir mübadelede ilişkilerin adil kabul edilebilmesi için maliyetler ve faydaların dengelenmesi gerekmektedir. Vergi uyumu kapsamında, kişilerin kamu mallarından elde ettikleri paylar faydalar olarak nitelendirilmektedir. Ödenmesi gereken vergiler ise maliyetleri ifade etmektedir (Verboon ve Goslinga, 2009, s. 137). Eğer vergi mükellefleri, fayda maliyet mübadelesi içerisinde, kamu harcama politikalarını etkin bulmaz ve ödedikleri verginin adaletsiz olduğuna yönelik bir algı geliştirdilerse, vergi uyumu seviyeleri düşmektedir (Kim, 2002, s. 774). Öte yandan, kişiler kendileriyle benzerlik göstermesine bakmaksızın, diğer kişiler ile karşılaştırma yaparak vergi yükünün dağılımına yönelik algı geliştirmektedirler. Bu algılar sonucunda vergi yükü dağılımını eşitsiz bulur ise vergiye uyum göstermemektedirler (Topal, 2016, s. 152).

Vergi adaleti hususunda, mükellefler vergiye dair katkılarını ve faydalarını ve ayrıca genel durumlarını başkalarıyla karşılaştırarak bir bakış açısı geliştirmektedirler. Adaletle ilgili yargılarda kişiler, bireysel durum ve sonuçlara odaklanılabileceği gibi grup ve toplumsal sonuçlara da odaklanılabilmektedir. Bu kapsamda, Wenzel (2003) vergi adalet algısı ile ilgili iki boyutlu bir çalışma geliştirmiştir. Birinci boyut adalet algılarını bireysel düzeyde, grup düzeyinde veya toplumsal düzeyde sınıflandırırken, ikinci boyutta ise dağıtıcı, işlemsel ve cezalandırıcı adalet arasında ayırım yapmaktadır (Kirchler, 2007, s. 76).

2.2.1. Dağıtıcı Adalet ve Vergi Uyumu

Dağıtıcı adalet, faydaların ve maliyetlerin etkileşimini ifade etmektedir. Yani, faydalar ve maliyetler kişiler arasında dengeli bir biçimde dağıtılsa, değişim

dengelidir ve kişiler için bu alışveriş tatmin edicidir. İş ilişkilerinde uygulanan eşitlik kurallarına göre, ortaklara katkıları oranında ödeme yapılmaktadır. Vergi uyumu perspektifinde ise dağıtıcı adalet, vergi mükelleflerinin, aldıkları faydalara göre müşterek varlıklara düşen paylarının dengesini ve kamu mallarından paylarına göre başkalarının yaptıkları katkıların algılanmasını ifade etmektedir (Kirchler, 2007, s. 75).

Adil bir dağıtım süreci, kişilere faydalarının uzun vadede garanti altına alındığı algısını oluşturmaktadır (yani, kişiler ödedikleri vergiler için kamu hizmetlerinden pay almayı beklemektedir). Diğer yandan, adil olmayan dağıtım sürecinde, kişiler sürecin istikrarsız ve öngörülemeyen güçlerden kaynaklandığına inanmaktadırlar. Sonuç olarak, adil sonuçlar uzun vadeli kârı garanti ettiğinden, kısa vadeli kişisel kazançlar yerine adil görülen sürece uymak genellikle daha kârlı görülmektedir (Verboon ve van Dijke, 2007, s. 707). Yani, uzun dönemde en kârlı sonuçlar dağıtıcı adaletle sağlanmaktadır. Bu sebeple, kişiler dağıtıcı adaletle önem yüklemektedirler (Brockner ve Wiesenfeld, 1996).

Tablo 3. Vergilendirmede Dağıtıcı Adalet: Üç Analiz Düzeyi

	Kişisel Düzey	Grup Düzeyi	Toplumsal Düzey
Vergi Yüğü	Kişisel vergi yüklerini diğer kişilerle, benzer gelir seviyesindekilerle ve zamana göre kıyaslar.	Grubun vergi yüklerini diğer gruplarla, benzer gelir seviyesindekilerle zamana göre kıyaslar.	vergi seviyesi; dağıtım; artan oranlılık
Vergi Temelli Faydalar	Kişisel faydaları, diğer kişilerle, farklı zamanlarla, benzer vergilerle kıyaslar.	Grubun faydalarını, diğer gruplarla, farklı zamanlarla, benzer vergilerle kıyaslar.	harcama düzeyi; yeterlik; farklı politikalar üzerinden dağıtım
Vergiden Kaçınma/Vergi Kaçırma Fırsatları	kişisel seçenekleri, diğer kişilerle, zamansal olarak, kıyaslar	Grubun seçeneklerini, diğer gruplarla kıyaslar	seviye; fırsatların dağılımı

Kaynak: Wenzel, M. (2003). Tax compliance and the psychology of justice: mapping the field. V. Braithwaite içinde, *Taxing Democracy: Understanding Tax Avoidance and Evasion* (s. 41-69). Routledge.

Wenzel vergi adalet algısını kişisel, toplumsal ve grup bazlı olmak üzere üç katmanda incelemektedir (Wenzel, 2003, s. 49-52);

- Kişisel düzeyde, mükellefler, kişisel vergi yüklerinin dağıtım adaletini, vergi ödemenin sağladığı faydaları veya vergiden kaçınma/vergi kaçırma fırsatlarını değerlendirebilirler. Özellikle vergi yüklerini ekonomik olarak benzer durumda olan diğer mükellefler ile karşılaştırırlar.
- Grup düzeyinde ise mükellefler vergi yüklerinin dağılımını, vergi ödemenin sağladığı faydaları veya vergiden kaçınma/vergi kaçırma fırsatlarını kendi grupları (veya herhangi bir grup) için adil olup olmadığını değerlendirirler.
- Toplumsal düzeyde, mükellefler, vergi yüklerinin adil bir şekilde dağıtılıp dağıtılmadığını, vergiden elde edilen faydaları, vergiden

kaçınma/vergi kaçırma fırsatlarını diğer toplumlarla zamansal olarak değerlendirirler.

Vergi uyumu ile ilgili yapılan çalışmaların birçoğunda dağıtıcı adalet algısı ve vergi uyumu ilişkili bulunmuştur. Vergi mükellefleri, hükümetle aralarındaki mübadele ilişkisinde adaletsizlik olduğuna yönelik algı geliştirirlerse vergi ödemekten kaçınmaktadırlar (Alm vd.,1992a; Porcano, 1984; Verboon ve van Dijke, 2007). Örneğin; Moser vd. (1995) yaptıkları çalışmada vergi uyumsuzluğunun, kişinin diğer vergi mükelleflerinden daha yüksek düzeyde vergilendirilmesi ve ödenen vergiye eşdeğer kamu mallarını almaması durumunda ortaya çıktığını öne sürmüştür. Roberts ve Hite (1994) ise ABD’de de yürüttükleri çalışmada dikey adaletsizlik algısının vergi kaçırma eğilimiyle ilişkili olduğu sonucuna ulaşmışlardır. Yüksek gelire sahip olan kişilerin çokça vergi kaçırdığını düşünen mükelleflerin vergi kaçırma eğiliminin arttığını tespit etmişlerdir.

Kim (2002) adalet algısı ve vergi uyumu ile ilgili yaptığı deneysel çalışmada kamu transferi alma derecelerinin adalet algısını nasıl etkilediğini incelemiştir. Sonuçlara göre; kamu transferi almayan vergi mükelleflerinin, kamu transferi alan vergi mükelleflerine göre adalet algısı daha düşük düzeyde kalmaktadır. Ek olarak, vergi beyannamelerinde eşitliğin önemini destekleyen kişiler, kamu transferi aldıklarında daha fazla gelir beyan etmektedir. Ancak, vergi beyannamelerinde eşitliğin önemli olmadığını düşünen kişiler ise kamu transferi almayan mükellefler transfer alanlara göre daha fazla gelir bildirmektedir.

Richardson (2006b) tarafından Hong Kong’da yürütülen çalışmada dağıtıcı adalet algısı ve vergi uyumu arasındaki ilişki incelenmiştir. Vergi sisteminin genel adaleti algısı, yatay ve dikey adalet, değişim adaleti, vergi oranları, özel vergi uygulamaları ve vergi yükünün vergi adalet algısı üzerinde etkili olduğu bulunmuştur. Genel adalet ve vergi yüküne dair adalet algılarının vergi uyumunu etkileyen en önemli faktörler olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Verboon ve van Dijke (2007) yürüttükleri iki kesitsel araştırmada sonuç olumluluğu ve vergi uyumu arasındaki ilişkide dağıtıcı adaletin rolü incelemişlerdir. Çalışmanın sonuçlarına göre; dağıtıcı adaletin uzun vadeli sonuçları garantilemesinden dolayı adil sonuçlar, sonuç olumluluğu ve vergi uyumu arasındaki

ilişkiyi desteklemektedir. Sonuçların adil olmadığı durumlarda ise sonuç olumluluğunun vergi uyumu ile daha zayıf ilişkisi mevcuttur. Dağıtım adaleti ile sonuç olumluluğu arasındaki etkileşim pozitif ve anlamlı bulunmuştur. Sonuç olumluluğunun vergi uyumu üzerindeki etkisinin dağıtım adaleti tarafından düzenlendiği sonucu desteklenmiştir.

Verboon ve Goslinga (2009)'nın Hollanda'da küçük işletme sahipleri üzerinde yürüttükleri anket çalışmasında kişisel normlar, işlemsel adalet, dağıtıcı adalet, vergi uyum niyetine ilişkin ölçümler yapılmıştır. Çalışmanın sonuçlarına göre, kişisel normlar ve adalet algısının vergi uyumu ile ilişkisi bulunmuştur. Öte yandan, dağıtıcı adalet, düşük kişisel normlara sahip kişilerin vergi uyumu tutum ve niyetlerini olumlu etkilemektedir. Ancak, yüksek kişisel normlara sahip kişilerde dağıtıcı adaletin vergi uyum davranışı ile ilişkisi bulunamamıştır. Ek olarak, işlemsel adalet de kişilerin vergi uyumu niyetlerini etkilemektedir.

2.2.2. İşlemsel Adalet ve Vergi Uyumu

İşlemsel adalet kaynakların dağıtım süreçleri üzerinden temellendirilir. Bir diğer ifadeyle, bireyler kaynak dağılımı sırasında işleyen prosedürü adil olarak algılıyorsa işlemsel adalet yüksektir. Dağıtım işlemi sırasında her bir tarafa adil şekilde davranılırsa, tahsis prosedürü adil olarak nitelendirilmektedir. Öte yandan, Leventhal'e (1980) göre, kaynak tahsisinde kararlar tutarlı, doğru ve hatasız ise veya hata durumunda düzeltilebilir kabul ediliyorsa işlem adil olarak nitelendirilmektedir (Wenzel, 2003, s.76)

Tablo 4. Vergilendirmede İşlemsel Adalet: Üç Analiz Düzeyi

	Kişisel Düzey		Grup Düzeyi		Toplumsal Düzey	
Karşılıklı Etkileşim	Diğer tutarlı mükellefe saygı	bireylerle şekilde mükellef grubuna saygı	Diğer tutarlı mükellef grubuna saygı	gruplarla şekilde mükellef grubuna saygı	mükellefler için haklar ve hizmet standartları	
Süreç ve Karar Alma Kontrolü	Kişisel temelde katılım ve kontrol	İstişare katılım ve kontrol	Grubun temelde katılım ve kontrol	temsiliyeti istişaresi katılım ve kontrol	genel olarak vergi mükelleflerinin demokratik yapılar ile ilgili istişaresi;	
Bilgi Edinme ve Açıklama	Bireyi kararların açıklamaları ve gerekçeleri	etkileyen ve	İç grubu kararlar açıklamalar ve gerekçeler	etkileyen için ve	şeffaflık; halka genel izlenim	
Uyum Maliyetleri	Yeterlilik; hizmet ve maliyetler	bireysel	yeterlilik; hizmet ve maliyetler	grup için	yönetim ve uyum maliyetleri; vergi sisteminin karmaşıklığı	

Kaynak: Wenzel (2003)

İşlemsel adaletle ilgili dört önemli nokta belirtilmektedir (Wenzel, 2003, s. 54);

- vergi mükellefleri ile vergi idaresi arasındaki iletişimin kalitesi,
- vergi mükelleflerinin söz sahibi olma dereceleri (ses ve kontrol),
- vergi otoritesi tarafından sağlanan bilginin kapsamı ve kalitesi,
- uyum ve yönetim maliyetleri.

Uyum ve yönetim maliyetleri, kişiler üzerinde maddi bir yük yaratmasından ötürü burada aynı zamanda dağıtımsal adalet boyutundan da bahsedilebilir. Dağıtımsal adaletle benzer şekilde işlemsel adaletin de bireysel, grup ve toplumsal düzeyi mevcuttur (Wenzel, 2003, s. 54);

- Kişisel düzeyde, mükellefler vergi idaresine saygı, tarafsızlık ve güvenilirlik açısından değerlendirmektedir. Öte yandan, mükellefler karar alma süreçlerinde ne kadar söz hakkına sahip olduklarını ve kontrol miktarlarını da değerlendirmektedir. Örneğin; Lin (1997) çalışmasında mükelleflerin, vergi denetçilerinin kendi görüş ve ifadelerine kayıtsız kaldığını düşündüklerini belirtmiştir. Bunlara ek olarak, mükellefler, vergi dairesinin verdiği bilgilerin kapsamı ve kalitesini değerlendirmektedir. Son olarak, mükellefler vergi idaresiyle uyumun yaratacağı maliyetleri de göz önünde bulundurmaktadırlar (yazışma süresi, bekleme süreleri vb.).
- İşlemsel adalete yönelik mükellefler tarafından yapılan kişisel değerlendirmeler benzer şekilde grup düzeyinde de analiz edilebilir. Örneğin; vergi mükellefleri bireysel olarak değil bir grubun üyeleri olarak kendilerine saygısızca davranıldığını düşünebilirler. Vergi dairesinin tarafsız olmadığını kendi grupları ile başka gruplara farklı şekilde muamelede bulunduğu inanabilirler. Ek olarak, vergi dairesi ile iletişimlerinin daha az verimli olduğuna ve kendi grupları için uyum maliyetlerinin yüksek olduğunu düşünebilirler.
- İşlemsel adalete yönelik mükellefler tarafından yapılan kişisel değerlendirmeler toplum düzeyinde de değerlendirilmektedir. Örneğin; vergi dairesi ile ilgili hakların ve hizmet standartlarının resmi olarak paylaşılması usule ilişkin adalet ölçüsü olarak görülebilir. Diğer yandan, vergilendirme ile ilgili geniş kapsamlı söz sahibi olma ve kontrol algıları, mükelleflerin siyasi ve demokratik yapılara dair görüşlerine dayanmaktadır. Vergi dairesinin halka karşı şeffaflığı ve mükelleflerle iletişim boyutu toplumsal düzeyde değerlendirilir.

İşlemsel adaleti temel alan vergi çalışmalarına göre işlemsel adaletin vergi uyumu üzerinde pozitif etkisi mevcuttur. Mükellefler, vergi otoritesinin mevcut prosedürleri adil bir şekilde yönettiğini düşünmesi durumunda otoriteye karşı güvenleri artmaktadır (Murphy, 2004). Vergi ile ilgili literatürde işlemsel adalete yönelik çalışmalar dağıtıcı adalete göre daha az ilgi görmüş olsa bile işlemsel adaletin vergi uyumu ve ahlaki ile bağlantısını gösteren birçok kanıt bulunmaktadır (Verboon ve Goslinga, 2009, s. 137).

Smith ve Stalans (1991) tarafından gerçekleştirilen işlemsel adalet ve vergi uyumunun incelendiği çalışmaya göre vergi dairesinin saygılı, nazık, yardımsever

tutumunun kişilerin içsel motivasyonunu artırdığı ve vergi dairesine bağlılığı kuvvetlendirdiği sonucuna ulaşılmıştır.

Wenzel (2001b), yaptığı deneysel çalışmada vergi idaresinin tutumlarının işlemsel adalet üzerindeki etkisi incelemiştir. Mükelleflere vergi dairesi tarafından üç mektup gönderilmiştir. Bu mektuplarda üç temel hak (bilgi alma hakkı, saygılı muamele hakkı, açıklama alma hakkı) vurgulanmıştır. Katılımcılardan bu hakların önem derecelerini sıralamışlardır. Sonuç olarak, kişiler önem verdiği hak ve mektupta verilen bilgiler eşleştğinde o mektubu daha adil kabul etmektedir. Kişilerin önem verdikleri haklara görüşleri işlemsel adalet algılarını etkilemektedir. Kişilerarası adalete vurgu yapan mektup genel olarak en adil seçenek olarak kabul edilmiştir.

Niesiobedzka (2014) Polonya’da 558 vergi mükellefine uyguladığı anket çalışmasında işlemsel adalet, otoriteye güven ve vergi ahlakı arasındaki ilişkiyi incelemiştir. Çalışmanın sonuçlarına göre vergiye gönüllü uyum yaratmada kritik rolü işlemsel adalet üstlenmektedir. Öte yandan, işlemsel adalet otoriteye olan güveni ve vergi ahlakını doğrudan etkilemektedir. Vergi ahlakı yolu ile vergi uyumunu etkilemektedir.

Van Dijke ve Verboon (2010), işlemsel adalet ve vergi uyumu ile ilgili iki aşamalı bir çalışma yürütmüşlerdir. Vergi dairesinin işlemsel adalete yönelik tutumlarının vergiye gönüllü uyum üzerindeki etkisi ve otoriteye duyulan güvenin düzenleyici rolü incelenmiştir. Yetkililere karşı geliştirilen düşük güven düzeyi, vergi dairesinin prosedürleri adil bir şekilde yürütmesine yönelik mükellefler katılımlarını yükseltmektedir. Buna göre, yetkililere duyulan düşük güven, lider davranışı ile ilgili işlemsel adalet kurallarını ve yetkilileri gönüllü uyumu teşvik etmede daha etkin hale getirmektedir.

Faizal vd. (2017) Malezya’da işlemsel adalet, dağıtıcı adalet ve cezalandırıcı adalet ile vergi uyum davranışının arasındaki ilişkiyi inceleyen çalışmada güvenin vergi uyumu ile ilişkisi bulunmuştur. Ayrıca, güven faktörünün adalet ile de ilişkisi bulunmaktadır. Bulgulara göre, yalnızca işlemsel adalet ve güven faktörü vergi uyumunu etkilemektedir. İşlemsel adaletin güven ile anlamlı ve pozitif bir ilişkisi mevcuttur. Sonuç olarak, işlemsel adalet algısı vergi otoritesine olan güveni etkileyerek vergi uyumunu yükseltebilmektedir.

Van Dijke vd. (2019)'nin Etiyopya ve ABD'de yürüttükleri anket çalışmasında vergi uyumunda işlemsel ve dağıtıcı adalet ile vergi otoritesinin vergi uyumunu teşvik etmedeki rolünü incelemişlerdir. Dağıtıcı ve işlemsel adalet, yetkilileri ve temsil ettikleri sosyal gruba yönelik olumlu tepkileri etkilemektedir. Bu etkileşim ise vergi otoritesinin rolünü yüksek algılayan kişiler için vergiye gönüllü uyumu desteklemektedir.

2.2.3. Cezalandırıcı Adalet ve Vergi Uyumunu

Cezalandırıcı adalet sorunu temelde iki yaklaşıma ayrılmaktadır. İlk olarak, dürüst vergi mükellefleri, diğer mükelleflerin kanunlara uymadıklarını, vatandaşlık görevlerini yerine getirmediğini ve kar elde ettiklerini gördükleri zaman bu durumu adaletsiz olarak algılayabilmektedirler. İkinci olarak ise vergi kanunlarına uymayan mükellefler aldıkları cezaları haksız ve orantısız bulabilmektedirler. Kısaca, cezalandırıcı adalet burada adil ve uygun ceza konusu ile ilgilenmektedir. Geniş anlamda ise vergi kaçakçılığının soruşturulmasında uygulanan işlemlerin uygunluğunu da içermektedir. Bu noktada, işlemsel adalet ile bazı örtüşmelere sahiptir (Wenzel, 2003, s. 58). Yani, cezalandırıcı adalet, normların çiğnendiği durumlarda yaptırımların uygunluğunu içermektedir. Burada temel noktalar, sorumluluğun suç işleyenlere yüklenmesi, haksızlığa uğrayan tarafın zararının karşılanması ve kurallara uymayanların hak ettiği cezayı alması konulardır (Kirchler, 2007, s. 76).

Tablo 5. Vergilendirmede Ceza Adaleti: Üç Analiz Düzeyi

	Kişisel Düzey	Grup Düzeyi	Toplumsal Düzey
Cezalar	Diğerlerine kıyasla kişiye verilen cezanın uygunluğu	Diğerlerine kıyasla gruba verilen cezanın uygunluğu	cezaların ağırlığı; farklı suçlar için cezaların dağıtımı; cezaların kalitesi
Denetimler	bireysel durum için denetimin katılığı veya uygunsuzluğu	Grup için denetimin katılığı veya uygunsuzluğu	Genel olarak denetimin katılığı veya uygunsuzluğu

Kaynak: Wenzel (2003)

Cezalandırıcı adalet temel olarak üç boyuta ayrılmaktadır (Wenzel, 2003, s. 58-59);

- Bireysel düzeyde, mükellefler vergi kaçakçılığı eylemine karşı cezanın (kendisine veya diğer kişiye) derecesini adaletsiz bulabilir. Denetim sürecini çok katı bulabilirler.
- Grup düzeyinde, mükellefler vergi kaçakçılığı eylemine karşı verilen suçun ve cezanın (kendi grubu ile diğer gruplara göre) derecesini adaletsiz bulabilirler.
- Toplumsal düzeyde, cezaların miktarının adaletini, küçük suçlara karşı ciddi suçlara ilişkin cezaların göreceli ağırlığı (yani dikey adaletini) veya cezaların kalitesini adaletsiz bulabilirler.

Vogel (1974) İsveç’de yürüttüğü çalışmasında vergi suçları da dahil olmak üzere çeşitli suçlara uygun görülen cezaların ne olması gerektiği mükelleflere sorulmuştur. Elde edilen sonuçlara göre, kişiler vergi kaçakçılığı suçuna daha hoşgörülü yaklaşmaktadır. Örneğin; iki yüz dolarlık ev hırsızlığı suçu için katılımcıların yarısından fazlası hapis cezasını uygun görürken, aynı miktarda vergi kaçakçılığı suçu için yalnızca katılımcıların yüzde 11,7’si hapis cezasını uygun bulmuştur (Kozalı, 2021, s. 167).

Tanzanya’da küçük ve orta ölçekli işletme sahiplerine uygulanan anket çalışmasında cezalandırıcı adalet algısı ve kurumlar vergisi cezalarının vergi uyumunu etkileyip etkilemediği incelenmiştir. Öte yandan, kurumlar vergisi cezalarının uygulanmasında işlemsel adaletin vergi uyumu ile cezalandırıcı adalet arasındaki ilişkiye etkisi de göz önünde bulundurulmuştur. Araştırmanın sonuçlarına göre, cezalandırıcı adalet ve işlemsel adalet algısının vergi uyumu ile anlamlı pozitif bir ilişkisi olduğu bulunmuştur. Ek olarak, işlemsel adalet algısının cezalandırıcı adalet ile vergi uyumu arasındaki ilişkiyi yumuşattığı sonucuna ulaşılmıştır (Mahangila ve Holland, 2016).

Wenzel ve Thielmann (2006), yaptıkları çalışmada kişilerin vergi kaçırmaya karşı uygun gördükleri cezalar tespit edilmek istenmiştir. Kişilerin adalet algılarının seçtikleri ceza tercihlerini etkilediği sonucuna ulaşılmıştır. Topluma bağlı vatandaşlık duyguları güçlü olan kişiler alternatif cezalara yönelirken, topluma bağlı ve

vatandaşlık duyguları daha az olan kişilerin geleneksel cezaların uygulanması gerektiğini tercih ettiği görülmüştür. Alternatif cezalar toplum değerlerini yeniden öğretici daha hafif cezalardır. Geleneksel cezalar ise işlenilen suça bir karşılık olarak verilen intikam temelli cezalar olarak görülmektedir.

2.2.4. Vergilemede Adalet ile İlgili Literatür

Mevcut çalışmanın bu bölümünde vergi uyumu ve vergi adaleti ilişkisini inceleyen çalışmalar incelenmiştir. Çalışmalarda genel olarak vergi adaleti işlemsel, dağıtıcı ve cezalandırıcı adalet olarak ayrılmaktadır. Öte yandan, genel vergi adalet algısını inceleyen çalışmalar da mevcuttur.

Tablo 6. Vergilemede Adalet ile İlgili Yapılan Çalışmalar

Yazar	Değişken	Yöntem	Sonuç
Smith ve Stalans (1991)	İşlemsel adalet, vergi uyumu	Deneyssel	Vergi idaresinin mükelleflere karşı saygılı ve düzgün tutumunun mükelleflerin vergi ödeme kararlarını etkilediği sonucuna ulaşılmıştır. İşlemsel adalet vergi uyumunu etkilemektedir.
Roberts ve Hite (1994)	Vergi adalet algısı, vergi uyumu	Anket, Çok değişkenli varyans analizi	Mükelleflerin dikey adaletsizlik algısı vergi kaçırma kararlarını artırmaktadır.
Wenzel (2001b)	Vergi uyumu, işlemsel adalet, bilgi alma hakkı, saygılı muamele hakkı, açıklama alma hakkı	Anket, Regresyon Analizi	Kişilerin önem verdikleri haklara dair görüşleri işlemsel adalet algılarını etkilemektedir. Kişilerarası adalete vurgu yapan mektup genel olarak en adil seçenek olarak kabul edilmiştir.
Kim (2002)	Adalet algısı, vergi uyumu, kamu transferi alma dereceleri	Anket, T testi	Kamu transferi alan mükelleflerin almayanlara göre adalet algısı daha yüksektir. Vergi beyannamelerinde eşitliğin önemli olduğunu düşünen kişiler kamu transferi aldıklarında daha fazla gelir beyan etmektedir.

Richardson (2006b)	Vergi adalet algısı, genel adalet, yatay ve dikey adalet, vergi yükü, vergi oranları, özel vergi uygulamaları, değişim adaleti	Anket, Regresyon Analizi	Vergi sisteminin genel adaleti algısı, yatay ve dikey adalet, değişim adaleti, vergi oranları, özel vergi uygulamaları ve vergi yükünün vergi adalet algısı üzerinde etkili olduğu bulunmuştur.
Verboon ve van Dijke (2007)	Sonuç olumluluğu, vergi uyumu, dağıtıcı adalet	Anket, Regresyon Analizi	Adil sonuçlar olduğu durumlarda sonuç olumluluğu ve vergi uyumu arasındaki ilişki güçlüdür. Dağıtım adaleti ile sonuç olumluluğu arasındaki etkileşim pozitif ve anlamlı bulunmuştur. Sonuç olumluluğunun vergi uyumu üzerindeki etkisinin dağıtım adaleti tarafından düzenlendiği sonucu desteklenmiştir.
Verboon ve Goslinga (2009)	Kişisel normlar, işlemsel adalet, dağıtıcı adalet, vergi uyumu	Anket, Regresyon Analizi	Kişisel normlar ve adalet algısının vergi uyumu ile ilişkisi mevcuttur. Dağıtıcı adalet algısı vergi uyumu ile ilgili düşük kişisel norma sahip kişilerin vergi uyumu tutumlarını olumlu etkilemektedir
Van Dijke ve Verboon (2010)	İşlemsel adalet, vergi güven	Anket, Regresyon Analizi	Yetkililere karşı geliştirilen düşük güven düzeyi, vergi dairesinin prosedürleri adil bir şekilde yürütmesi amacıyla mükelleflerin katılımlarını yükseltmektedir.
Niesiobedzka (2014)	İşlemsel adalet, otoriteye güven, vergi ahlakı	Anket, Yapısal Eşitlik Modeli	İşlemsel adalet vergi uyumu davranışlarında kritik role sahiptir. İşlemsel adalet otoriteye olan güveni ve vergi ahlakını doğrudan etkilemektedir. Vergi ahlakı aracı rolü vergi uyumunu da etkilemektedir.
Korlu vd. (2016)	Adalet, eşitlik, din ve ahlak, katılımcılık, yerelleşme, kültür, siyasi anlayış, idareye bakış	Anket, Faktör Analizi	Yerel vergi bilincini etkileyen birincil faktör adalet olarak tespit edilirken ikincil faktör ise din ve ahlak olarak tespit edilmiştir.
Topal (2016)	Genel adalet, işlemsel adalet,	Anket, Faktör Analizi	Vergi adaletinin işlemsel adaleti de kapsamak üzere dokuz boyutu tespit edilmiştir. İşlemsel adalet, dağıtıcı adalet algısını etkilemektedir.

Mahangila ve Holland (2016)	Cezalandırıcı adalet algısı, kurumlar vergisi cezaları, vergi uyumu	Anket, Regresyon Analizi	Cezalandırıcı adalet ve işlemsel adalet algısının vergi uyumu ile anlamlı pozitif bir ilişkisi olduğu bulunmuştur. İşlemsel adalet algısının cezalandırıcı adalet ile vergi uyumu arasındaki ilişkiyi yumuşattığı sonucuna ulaşılmıştır
Faizal vd. (2017)	Adalet, dağıtıcı adalet, cezalandırıcı adalet, vergi uyum, güven	Anket, Regresyon Analizi	Güvenin vergi uyumu ile ilişkisi bulunmuştur. Ayrıca, güven faktörünün adalet ile de ilişkisi bulunmaktadır. Bulgulara göre, yalnızca işlemsel adalet ve güven faktörü vergi uyumunu etkilemektedir. İşlemsel adaletin güven ile anlamlı ve pozitif bir ilişkisi mevcuttur.
Polat (2018)	Vergi afları, vergi adalet algısı, genel adalet, cezalandırıcı adalet, işlemsel adalet	Anket, regresyon analizi	Vergi aflarına karşı olanların vergi aflarının yürürlüğe girmesi sonucu vergi adalet algıları azalmaktadır. Öte yandan, vergi aflarını savunanların ise yürürlüğe giren vergi afları sonucunda vergi adalet algıları zayıflamazken vergi uyum düzeyleri azalmaktadır.
Güzel vd. (2019)	Vergi adalet algısı, güven, vergi uyumu	Anket, Regresyon Analizi	Vergi adalet algısı aracı rolüyle vergi uyumu ve devlete duyulan güven arasında pozitif anlamlı bir ilişki bulunmuştur.
Van Dijke, Gobena ve Verboon (2019)	İşlemsel adalet, dağıtıcı adalet, vergi uyumu	Anket, Regresyon Analizi	Dağıtıcı ve işlemsel adalet, yetkilileri ve temsil ettikleri sosyal gruba yönelik olumlu tepkileri etkilemektedir. Bu etkileşim ise vergi otoritesinin rolünü yüksek algılayan kişiler için vergiye gönüllü uyumu desteklemektedir.
Güzel ve Özer (2022)	Vergi uyumu, vergi ahlakı, öznel norm, hükümete duyulan güven, vergi adalet algısı	Anket, Regresyon Analizi	Vergi adalet algısı, hükümete güven ve vergi ahlakının vergi sistemine yönelik tutumlar üzerinde pozitif yönlü etkisi tespit edilmiştir. Vergi sistemine yönelik tutumun vergi uyumu üzerinde anlamlı ve pozitif etkisi mevcuttur.

Tablo 6’da vergilemede adalet algısı ve vergi uyumu ilişkisini inceleyen çalışmalar verilmiştir. Araştırmalara göre vergi adalet algısı vergi uyumunu etkilemektedir. Her üç adalet ölçeği için (dağıtıcı adalet, işlemsel adalet, cezalandırıcı

adalet) mükelleflerin vergi adalet algıları arttıkça vergi uyum seviyesi de yükselmektedir.

2.3. DEVLETE GÜVEN VE VERGİ UYUMU İLİŞKİSİ

Güven, temel olarak kişilerin başkalarının eylemlerinin bir sonucu olarak bireysel algılarında oluşturdukları kırılğanlıkları gösterir. Rousseau vd. (1998, s. 395)'ye göre güven kavramı “Kişilerin, başkalarının niyet ve davranışlarına bakarak olumlu beklentilere dayalı oluşturdukları kırılğanlıklardan oluşan psikolojik bir durumdur” (Azwadi ve Norsiah, 2014, s. 391).

Devlete güven, tarafların yani hükümet ve halkın yapılması gerekene yönelik karşılıklı olarak oluşturdukları psikolojik ilişkidir. Eğer halk, devletin halkın refahına yönelik yaptığı çalışmaları rasyonel olarak görürse, halkın devlete olan güven duyguları artacaktır. Ayrıca, kamu sektörünün nasıl işlediği ve halka hizmet şekli kişilerin devlete olan güvenlerini etkilemektedir. Bu kapsamda, hükümetler inisiyatif olarak vatandaşlarını güçlendirecek faaliyetlerde bulunmalıdır (Widuri ve Irawan, 2019, s. 127).

Vergi uyumu açısından ise güven, kişilerin devlete ve vergi makamlarına olan güvenini temsil etmektedir. Hükümete olan güven vergi otoritelerine olan güveni etkilemektedir. Kişiler, hükümet desteği ile vergi otoritelerinin vergiye yönelik süreçleri etkin olarak yürütmelerini beklemektedir. Güvenilir bir devlet veya hükümet algısı ulusal kalkınmaya yönelik vergi tahsislerinde toplumsal güvenin oluşmasına katkıda bulunur. Vergi otoritelerinin güvenilir olduğunu düşünen mükellefler (vergi beyannamesi işleme, vergi soruşturması veya iadesi vb. konularda) vergi ile ilgili yükümlülüklerine uyacak ve vergi uyumsuzluğundan kaçınacaktır (Chong ve Arunachalam, 2018, s. 150). Bu çerçevede, vergi otoritelerine duyulan güven, vergi makamlarının kamu yararına çalıştığına dair oluşan genel inancı beslemektedir. Vergi otoritelerinin adil bir tutum izlemesi güveni güçlendirirken vergiye gönüllü uyumu pozitif yönde etkilemektedir (Sigléa vd., 2018, s. 6).

Feld ve Frey (2002, s. 4) çalışmalarında vergi tarafları arasındaki ilişkiyi (vergi mükellefleri ve vergi otoritesi) psikolojik bir sözleşme olarak tanımlamaktadır ve bu sözleşmenin vergi ahlakını etkilediğini ileri sürmektedir. May (2004: 64) ise ortak

beklentiler ve karşılıklı güvenin, psikolojik sözleşmenin yarattığı yükümlülük duygusunu beslediğini belirtmiştir (Bornman, 2015, s. 775).

Kirchler ise (2007, s. 202) “Sivil katılımı, yetkililerle işbirliğini ve uyumun temellerini anlamada güvenin önemli bir rolünün olduğunu” belirtmiştir. Vergi uyumunu analiz etmeye yönelik bazı davranışsal çalışmalarda vergi ahlakı, psikolojik sözleşme, motivasyonlar, tutumlar, kaygan yamaç hipotezi gibi yaklaşımlar öne çıkmıştır. Tüm bu bahsedilen temalar içerisinde ise güven kavramı vergi uyumunu açıklamada temel rolü oynamıştır (Bornman, 2015, s. 775).

Vergi otoritesi ve mükellefleri arasındaki güven ilişkisi karşılıklıdır. Yetkililerin toplumun çıkarlarını kişisel çıkarlarının üzerinde tutarak hareket etmesi ile mükelleflerin otoriteye olan güvenleri korunur. Benzer şekilde, vergi mükelleflerinin beyannamelerinde dürüst ve doğru bilgiler sunması yetkililere güven vermektedir (Bornman, 2015, s. 774). Vergi prosedürlerinin şeffaf ve tarafsız olması, vergi otoritelerinin güvenilir olması ve kişilere karşı saygılı ve kibar şekilde yaklaşması gönüllü vergi uyumunu artırması muhtemeldir. Vergiye gönüllü uyumda vergi mükelleflerinin sosyal temsilleri etkili rol oynamaktadır. Vergi mükelleflerinin devlet politikalarını içselleştirmesi ve güvenmesi, sosyal normların işbirliğine uygun yapıda olması, vergi yükünün ve prosedürlerinin adil olarak algılanması sonucunda vergi uyumuna yönelik işbirliği ortamı desteklenmektedir (Kirchler, 2007, s. 203). Vergi sistemine duyulan güven, vergi mükelleflerinin adalet, vergi yükü ve vergi dağıtımına ilişkin algıları tarafından etkilenmektedir (Azwadi ve Norsiah, 2014, s. 391-392).

Vergi uyumu literatüründe, vergi uyumunu etkileyen sosyo-psikolojik faktörler arasında güven önemli bir değişken olarak kullanılmaktadır. Murphy (2004) yaptığı ampirik çalışmada vergi kaçırmakla suçlanan bir grup vergi mükellefinden anket verisi toplamıştır. Çalışmanın sonuçlarına göre, uyarı ve yasal zorlama gibi yöntemlerin vergi uyumunu sağlamada her zaman etkin olmadığı, güven gibi değişkenlerin dikkate alınması gerektiğini ortaya koymuştur.

Chong ve Arunachalam (2019) 340 kişiye uyguladıkları anket çalışmasında Malezya vatandaşlarının zorunlu vergi uyumuna yönelik davranışlarının belirleyicilerini güven faktörünü aracı kullanarak incelemiştir. Yapısal Eşitlik

Modeli kullanılan çalışmada hükümete güvenin, vergi yetkilisine güvenin, kurumların gücünün zorunlu uyumu etkilediği sonucuna ulaşmışlardır.

Nasution vd. (2020) Endonezya’da vergi bilgisi, vergi karmaşıklığı, vergi adaleti ve güven faktörlerinin vergi uyumuna etkisini ölçmek için vergi mükelleflerine uyum senaryoları kullanarak anket yöntemini kullanmışlardır. Çalışmada yapısal eşitlik modeli kurulmuştur. Vergi bilgisinin ve vergi karmaşıklığının güven üzerinde etkisi bulunmazken vergi adaletinin güven üzerinde etkisi olduğu sonucu bulunmuştur. Vergi adaleti ve güvenin vergi uyumu üzerinde etkisi olduğu sonucu elde edilmiştir.

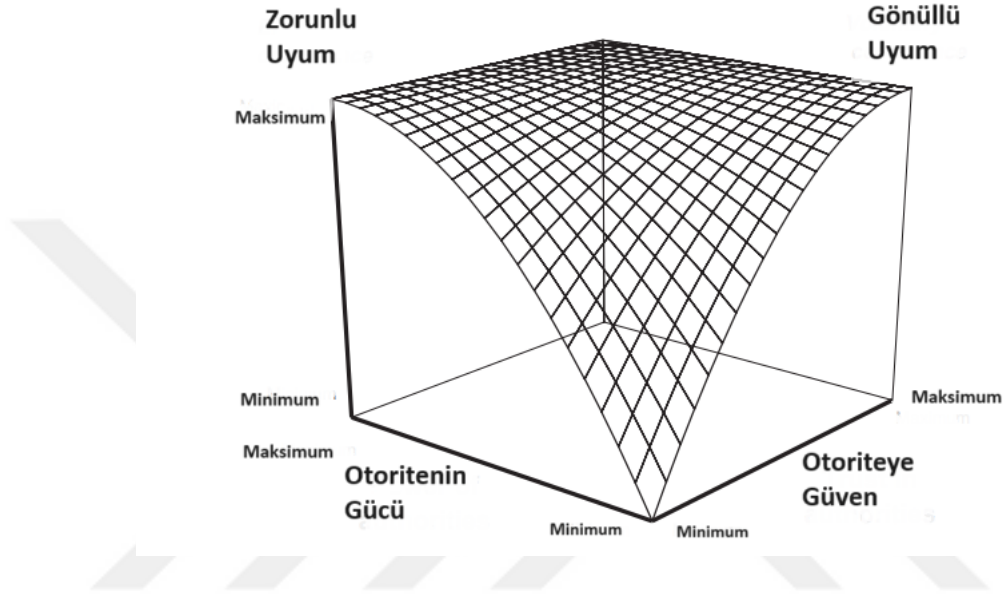
Faizal vd. (2017) Malezya’da yürüttükleri anket çalışmasında üç adalet türünün ve güvenin vergi uyumu ile ilişkisini incelemişlerdir. Güvenin vergi uyumunu etkilediği ayrıca işlemsel adaletle pozitif anlamlı bir ilişkisi olduğu bulunmuştur. Azwadi ve Norsiah (2014) Malezya’da gençlere yapılan çalışmada güven faktörünün ve vergi bilgisinin vergi uyumunu etkileyen önemli değişkenler olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Vergi otoritesine olan güven, vergi beyannamesi verme niyetini ve vergi bilgisini etkilemektedir. Ayrıca, vergi bilgisinin vergi otoritesine olan güveni artıran önemli bir faktör olduğu görülmüştür.

Van Dijke ve Verboon (2010) çalışmalarında işlemsel adaletin gönüllü uyuma etkisi ve güven faktörünün düzenleyici rolü incelenmiştir. Yetkililere duyulan güvenin artması, vergi uyumunu artıran bir araç olan işlemsel adaletin etkinliği için önemli olduğu bulunmuştur. Güzel vd. (2019) Türkiye’de bağımsız muhasebe meslek mensuplarına uygulanan anket çalışmasına göre vergi adalet algısı aracı rolü oynadığı vergi uyumu ve güven arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Vergi adalet algısı ve devlete güven arasında da benzer sonuçlara ulaşılmıştır.

2.3.1. Kaygan Yamaç Hipotezi

Vergi uyumu ile güven arasındaki ilişkiyi inceleyen en önemli hipotez Kaygan Yamaç Hipotezi’dir. Kaygan yamaç hipotezi temel olarak üç boyuttan oluşmaktadır. Bunlar; 1- Vergi makamlarına güven, 2- Vergi makamlarının gücü, 3- Vergi ödemeleri şeklinde sıralanmaktadır. Yetkililerin gücü ve güvenin, vergi ödemelerini etkilediği noktası üzerinde durulmaktadır. Buna göre, güvenin ve gücün düşük olduğu bir

ortamda vergi ödemeleri de düşük kalmaktadır. Böyle bir ortamda kişiler vergiden kaçınarak faydalarını maksimize etmeye çalışmaktadırlar. Yetkililere olan güven arttıkça vergi ödemeleri de artmaktadır. Benzer şekilde otoritenin gücünün artması vergi ödeme seviyelerini yükseltmektedir (Wahl vd., 2010, s. 384).



Şekil 1. Kaygan Yamaç Hipotezi

Kaynak: Muehlbacher, S., & Kirchler, E. (2010). Tax compliance by trust and power of authorities. *International Economic Journal*, 24(4), s. 607-610. <https://doi.org/10.1080/10168737.2010.526005>

Şekil 1 'de kaygan yamaç hipotezi gösterilmektedir. Şeklin sağ tarafı gönüllü uyumu göstermektedir. Burada yetkililere olan güvenin yükselmesi işbirliğini artırmaktadır. Şeklin sol tarafı ise zorunlu vergi uyumunu göstermektedir. Vergi otoritesi ve mükellefi arasındaki işbirliğini geliştirmek için güç artışına ihtiyaç duyulmaktadır. Yani, kaygan zemin güç ve güvenin etkileşimi sonucu ortaya çıkmaktadır. Güç ve güvenden biri diğerini belirli miktarlarda etkileyebilmektedir. Otoriteyi artırmak adına çok sık yapılan vergi denetimleri ve cezaları mükelleflerin güvenini negatif yönde etkileyebilmektedir. Ters durumda, vergi denetim ve cezalarının yeterli olmaması ise vergi makamlarının gücüne yönelik şüphe doğurmaktadır (Muehlbacher ve Kirchler, 2010, s. 608).

Kaygan yamaç hipotezi vergi kaçakçılığını açıklamaktansa yüksek düzeyde vergi uyumunun sebebini açıklamayı amaçlamaktadır. Bu yaklaşımda vergi uyumu

gönüllü ve zorunlu vergi uyumu olarak ikiye ayrılmaktadır (Lisi, 2014, s. 24). Zorunlu vergi uyumunda, denetim ve cezalandırma gücüne yönelik mükellef algıları önemli yer tutmaktadır. Gönüllü vergi uyumda, yetkililerin güvenilir ve yardımsever olduğuna yönelik algılar önemlidir. Bu kapsamda, güvenin düşük olduğu durumlarda denetim ve cezalara dayalı politikalar etkinken, güven ortamında sosyal normlar, vergi bilgisi ve adalet algısı gibi etkenler vergi uyumunu teşvik etmek için öne çıkmaktadır (Kirchler vd., 2007, s. 18-19).

Vergi ikliminin yapısı, güç ve güvenin vergi uyumundaki etkinliğini belirlemek için oldukça büyük bir öneme sahiptir. Güvensiz bir ortamda, vergi otoriteleri vergi uyumunu sağlamak adına yüksek yetki kullanırlar (ağır para cezaları ve denetimler gibi). Güvenilir bir ortamda ise yüksek cezalar ve denetimler yerine güveni destekleyecek önlemler kullanılmalıdır (Lisi, 2014; Muehlbacher vd., 2011; Kirchler vd. 2008;). Vergi iklimi, güven- algılanan meşrutiye veya direniş- bireysel kar maksimizasyonu ile tanımlanabilir. Güven ikliminde, kişiler ve gruplar otoritenin yardımseverliğini destekler. Bunun sonucunda işbirliği ve gönüllü uyum desteklenir. Direniş ortamı ise işbirliğini sekteye uğrattırırken vergi uyumu otoritenin güç gösterisi ile sağlanır (zorunlu uyum) (Bornman, 2015, s. 776).

Kirchler, Hoelzl ve Wahl'e (2008) göre sinerjik bir vergi ortamı taraflar arasındaki karşılıklı güvenle oluşmaktadır. Sinerjik bir ortamda, yetkililer vergi ödemekle yükümlü kişilerin sorumluluklarını dürütçe yerine getirdiklerini düşünür ve mükelleflere karşı saygılı bir tavır izlerler. Diğer taraftan, vergi mükellefleri ise yetkililerin hizmet sunarken etkin davrandıklarını düşünürler ve bunun sonucunda ödemeleri gereken adil vergi paylarını öderler. Vergi otoritelerinin çok fazla güç kullandığı bir ortamda ise taraflar arasında güvensizlik doğmakta ve düşmanca bir vergi iklimi oluşmaktadır. Düşmanca bir ortamda ise, yetkililer mükelleflerin vergi kaçırdığı yaklaşımı üzerinden hareket etmektedir. Vergi kaçakçılığını önlemek adına ise yüksek denetimler ve ağır cezalar uygulamaya koymaktadırlar. Vergi mükellefleri ise bu tutumdan rahatsız olarak vergi ortamından uzaklaşmaya çalışmaktadırlar (Wahl vd., 2010, s. 385-386).

Wahl vd. (2010) çalışmalarında kaygan yamaç hipotezi deneysel yöntemle test edilmiştir. Çalışmanın sonuçlarına göre, güven ve güç vergi ödemelerini pozitif yönde

etkilemektedir. Güvenin arttığı durumda güç gönüllü uyumu azaltırken, gücün arttığı durumda ise güven zorunlu uyumu azaltmaktadır. Düşük güven ve yüksek güç durumunda stratejik davranış yüksek çıkmıştır. Siglé vd. (2018) kurumlar vergisine yönelik vergi uyumu davranışlarında güven ve gücün etkisi kaygan yamaç hipotezi çerçevesinde incelemiştir. Uygulanan anket sorularının sonuçları yapısal eşitlik modeliyle test edilmiştir. Güven ve vergi uyumu arasında pozitif anlamlı bir ilişki bulunurken, gücün gönüllü uyumla ilişkisi negatiftir. Güç ve zorunlu vergi uyumu arasında anlamlı bir ilişki tespit edilememiştir. Yüksek güç kullanımı güvenin gönüllü uyum üzerindeki pozitif etkisini baltalamaktadır.

Benzer şekilde, Lisi (2014) çalışmasında vergi otoritesine olan güven, vergi otoritesinin gücünün vergi uyumu ile ilişkisini incelemiştir. Ayrıca, güven ve güç arasındaki etkileşim de ele alınmıştır. Temel bulgular, güven artırıcı eylemlerin caydırıcı önlemlere göre daha etkili olduğudur. Vergi mükellefine saygı duyulan, şeffaf ve adil bir işleyişin sürdüğü bir sistemde güven duygusu vergi uyumu seviyesini pozitif etkilemektedir.

Batrancea vd. (2019) kırk dört ülke üzerinde yürütülen deneysel çalışmasında otoriteye güven ve otoritenin gücünün vergi uyumu ile ilişkisi incelenmiştir. Kaygan yamaç hipotezi çerçevesinde sosyal, ekonomik, politik ve kültürel farklılıkları olan ülkelerde güven ve güç değişkeni vergi uyumunu genel olarak artırmaktadır. Güvenilir vergi otoriteleri gönüllü vergi uyumunu beslerken, güçlü otoriteler zorunlu vergi uyumunu güçlendirmektedir. Ancak, burada güven ve güç etkenleri tamamen tamamlayıcı değildir.

Kogler vd. (2013) bir diğer çalışmada farklı kültürel ve ekonomik yapılara sahip Avusturya, Macaristan, Romanya ve Rusya’da yürütülen çalışmada kaygan yamaç hipotezi test edilmiştir. Diğer çalışmalara benzer şekilde, yüksek vergi uyumu yüksek güvenin veya yüksek gücün sağlandığı ortamlarda elde edilmiştir. Yüksek güç zorunlu uyumu desteklerken, yüksek güven gönüllü uyumla ilişkili çıkmıştır. Sonuçlar kaygan yamaç hipotezini desteklemektedir.

Kogler vd. (2015) serbest meslek sahibi vergi mükellefleri üzerinde yürütülen çalışmada işlemsel, dağıtıcı ve cezalandırıcı adaletin vergi uyumu ile ilişkisi kaygan yamaç hipotezi çerçevesinde incelenmiştir. İşlemsel adalet ve dağıtıcı adaletin vergi

uyumu ile ilişkisi bulunmuştur ve bu ilişkiye otoriteye olan güvenin aracılık ettiği sonucu elde edilmiştir. Dahası, cezalandırıcı adalet ile zorunlu vergi uyumu arasında ilişki bulunmuştur ve bu ilişkiye güç faktörünün aracılık ettiği sonucu elde edilmiştir. Öte yandan, cezalandırıcı adalet ve gönüllü vergi uyumu ilişkisine de güven aracılık etmektedir. Benk ve Budak (2012) yaptıkları çalışmada kaygan yamaç hipotezini Türkiye’de ampirik olarak test etmişlerdir. Serbest meslek sahibi üzerinde yürütülen anket çalışmasında veri analizi iki aşamalı doğrusal regresyon ile yapılmıştır. Çalışmanın sonuçları kaygan yamaç hipotezini destekler niteliktedir. Güç zorunlu vergi uyumunu etkilemektedir. Güvenin ise gönüllü vergi uyumunu desteklediği görülmüştür.

2.3.2. Devlete Güven ile İlgili Literatür

Bu kısımda vergi uyumu ve devlete güven faktörünü kapsayan çalışmalar incelenmiştir. Çalışmaların bir kısmında Kaygan Yamaç Hipotezini temel alınırken bir kısmında ise devlete ve vergi otoritelerine duyulan güveni farklı modeller çerçevesinde incelenmiştir.

Tablo 7. Güvenle İlgili Yapılan Çalışmalar

Yazar	Değişken	Yöntem	Sonuç
Wahl vd. (2010)	Güven, vergi otoritesinin gücü, gönüllü vergi uyumu, zorunlu vergi uyumu	Anket,Özet Kovaryans Analizi	Güven ve güç vergi ödemelerini pozitif yönde etkilemektedir. Güvenin arttığı durumda güç gönüllü uyumu azaltırken, gücün arttığı durumda ise güven zorunlu uyumu azaltmaktadır. Düşü güven ve yüksek güç durumunda stratejik davranış yüksek çıkmıştır.
Van Dijke ve Verboon (2010)	İşlemsel gönüllü güven	adalet, uyumu, Anket, Regresyon Analizi	Yetkililere duyulan güvenin artması, vergi uyumunu artıran bir araç olan işlemsel adaletin etkinliği için önemli olduğu sonucu bulunmuştur.
Benk ve Budak (2012)	Güven, vergi otoritesinin gücü, gönüllü vergi uyumu, zorunlu vergi uyumu	Anket, Regresyon Analizi	Çalışmanın sonuçları kaygan yamaç hipotezini destekler niteliktedir. Güç zorunlu vergi uyumunu etkilemektedir.

Güvenin ise gönüllü vergi uyumunu desteklediği görülmüştür.

Kogler (2013)	vd.	Güven, otoritesinin gücü, gönüllü vergi uyumu, zorunlu vergi uyumu	Anket, Korelasyon Analizi	Yüksek vergi uyumu yüksek güvenin veya yüksek gücün sağlandığı ortamlarda elde edilmiştir. Yüksek güç zorunlu uyumu desteklerken, yüksek güven gönüllü uyumla ilişkili çıkmıştır. Sonuçlar kaygan yamaç hipotezini desteklemektedir.
Azwadi Norsiah (2014)	ve	Güven, vergi bilgisi, vergi uyumu	Anket, Yapısal Eşitlik Modeli	Güven faktörünün ve vergi bilgisinin vergi uyumunu etkileyen önemli değişkenler olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Vergi bilgisinin vergi otoritesine olan güveni artıran önemli bir faktör olduğu görülmüştür.
Kogler, Muehlbacher & Erich Kirchler (2015)		İşlemsel adalet, dağıtıcı adalet, cezalandırıcı adalet, vergi uyumu, güven, güç	Anket, Regresyon Analizi	İşlemsel adalet ve dağıtıcı adaletin vergi uyumu ile ilişkisi bulunmuştur ve bu ilişkiye otoriteye olan güvenin aracılık ettiği sonucu elde edilmiştir. Dahası, cezalandırıcı adalet ile zorunlu vergi uyumu arasında ilişki bulunmuştur ve bu ilişkiye güç faktörünün aracılık ettiği sonucu elde edilmiştir.
Faizal (2017)	vd.	İşlemsel adalet, dağıtıcı adalet, cezalandırıcı adalet, güven, vergi uyumu	Anket, Regresyon Analizi	Güvenin vergi uyumunu etkilediği ayrıca işlemsel adaletle pozitif anlamlı bir ilişkisi olduğu bulunmuştur.
Sigl� (2018)	vd.	Güven, otoritesinin gücü, gönüllü vergi uyumu, zorunlu vergi uyumu	Anket, yapısal eşitlik modeli	Güven ve vergi uyumu arasında pozitif anlamlı bir ilişki bulunurken, gücün gönüllü uyumla ilişkisi negatiftir. Güç ve zorunlu vergi uyumu arasında anlamlı bir ilişki tespit edilememiştir. Yüksek güç kullanımı güvenin gönüllü uyum üzerindeki pozitif etkisini baltalamaktadır.
Chong ve Arunachalam (2019)	ve	Güven, zorunlu vergi uyumu	Anket, Yapısal Eşitlik Modeli	Hükümete güvenin, vergi yetkilisine güvenin, kurumların gücünün zorunlu uyumu etkilediği sonucuna ulaşmışlardır.

Güzel vd. (2019)	Adalet algısı, güven, vergi uyumu	Anket, Regresyon Analizi	Vergi adalet algısı aracı rolü oynadığı vergi uyumu ve güven arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Vergi adalet algısı ve devlete güven arasında da benzer sonuçlara ulaşılmıştır.
Batrancea vd. (2019)	Güven, otoritesinin gücü, gönüllü vergi uyumu, zorunlu vergi uyumu	Anket, Regresyon Analizi	Farklı yapıdaki ülkelerde güven ve güç değişkeni vergi uyumunu genel olarak artırmaktadır. Güvenilir vergi otoriteleri gönüllü vergi uyumunu beslerken, güçlü otoriteler zorunlu vergi uyumunu güçlendirmektedir. Ancak, burada güven ve güç etkenleri tamamen tamamlayıcı değildir.
Nasution vd. (2020)	Vergi bilgisi, vergi karmaşıklığı, vergi adaleti ve güven	Anket, Yapısal Eşitlik Modeli	Vergi bilgisinin ve vergi karmaşıklığının güven üzerinde etkisi bulunmazken vergi adaletinin güven üzerinde etkisi olduğu sonucu bulunmuştur. Vergi adaleti ve güvenin vergi uyumu üzerinde etkisi olduğu sonucu elde edilmiştir.
Kozalı (2021)	Güven, otoritesinin gücü, gönüllü vergi uyumu, zorunlu vergi uyumu, vergi adaleti	Anket, ANOVA	Vergi denetimi ve cezalarının yüksekliği zorunlu vergi uyumunu artırmaktadır. Vergi adalet algısının yüksek olması ise güven aracılığı ile gönüllü vergi uyumunu artırmaktadır.
Güzel ve Özer (2022)	Vergi uyumu, vergi ahlakı, öznel norm, hükümete duyulan güven, vergi adalet algısı	Anket, Regresyon Analizi	Vergi adalet algısı, hükümete güven ve vergi ahlakının vergi sistemine yönelik tutumlar üzerinde pozitif yönlü etkisi tespit edilmiştir. Vergi sistemine yönelik tutumun vergi uyumu üzerinde anlamlı ve pozitif etkisi mevcuttur.

Tablo 7’de vergi uyumu ile devlete ve vergi otoritelerine güven arasındaki ilişkiyi inceleyen çalışmalar verilmiştir. Çalışmaların geneli, güven faktörünün vergi uyumu kararlarını etkilediğini göstermektedir. Buna göre, genel olarak devlete veya vergi otoritelerine duyulan güven arttıkça kişilerin vergi uyum seviyeleri de artmaktadır. Öte yandan, vergi adalet algısını da kapsamına alan çalışmalarda vergi adalet algısı ve devlete güven faktörü arasında ilişki tespit edilmiştir.

3. BÖLÜM

SOSYAL NORMLAR, ADALET VE GÜVEN ALGISININ VERGİ UYUMUNA ETKİSİ: ISPARTA İLİ ÜZERİNE BİR UYGULAMA

Mevcut çalışmanın bu bölümünde araştırmanın amacı, kapsamı, modeli ve yöntemi ele alınmıştır. Araştırmaya dair hipotezler oluşturularak hipotezler istatistiksel analizlerle test edilmiştir.

3.1. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

Mevcut araştırmada araştırma verileri anket yolu ile toplanmıştır. İstatistiksel analizler için SPSS 27.0 Paket Programı ve AMOS 22.0 Paket Programından faydalanılmıştır. Ön istatistiksel analizler için T-testi, ANOVA, korelasyon analizi ve çoklu regresyon analizi yürütülmüştür. Sonrasında Yapısal Eşitlik modeli kurulmuştur. Öncelikli olarak, modelin geçerliliğini sağlamak adına modele doğrulayıcı faktör analizi uygulanmıştır. Ardından, değişkenler arasındaki doğrudan ve dolaylı etkiler yol analizi ile test edilmiştir. Araştırmanın amacı, kapsamı, sınırlılıkları, örnekleme, modeli, hipotezleri ve yürütülen istatistiksel yöntemlere dair detaylı bilgi çalışmanın devamında verilmiştir.

3.1.1. Araştırmanın Amacı

Vergi uyumu bağlamında da uluslararası literatürde sosyal normların vergi ödeme kararlarını etkilediğini gösteren çokça çalışma bulunmaktadır. Türkiye’de uyumuna ilişkin, literatürde oldukça fazla araştırma yapılmasına karşı sosyal normlarla vergi uyumunun ilişkisini inceleyen çalışma sayısı oldukça azdır. Sosyal normlar birçok faktör tarafından şekillenmektedir. Vergi uyumunu etkileyen bir diğer önemli faktörler, vergi adalet algısı ve devlete duyulan güven düzeyleridir. Literatürde vergi adalet algısı ve devlete duyulan güvenin vergi uyumu ile ilişkisini inceleyen birçok çalışma mevcuttur. Ancak sosyal normlar, vergi adalet algısı ve devlete güveni birlikte inceleyen bir çalışma mevcut değildir. Bu kapsamda, bu çalışmanın temel amacı sosyal normların (kişisel norm, öznel norm, uyarıcı norm, betimsel norm), devlete duyulan güvenin ve vergi adalet algısının vergi uyum kararı üzerindeki etkisini

incelemektir. Diğer yandan, bağımsız değişkenlerin kendi aralarındaki etkileşime bakmak adına öznal, uyarıcı ve betimsel norm ile adalet ve güven algısının kişisel norm üzerinde bir etkisi olup olmadığı analiz edilmesi amaçlanmıştır. Son olarak, bu çalışmada elde edilen bulgulara bakılarak, vergi mükelleflerinin sosyal norm kararlarını ve devlete güven ile vergi adalet algılarını etkileyerek vergi uyum düzeylerinin nasıl artırılabilirine dair politika önerileri geliştirmek amaçlanmıştır.

3.1.2. Araştırmanın Kapsamı

Vergi mükellefleri vergilerini zamanında ve eksiksiz bir şekilde ödemekle yükümlüdür. Ancak, kişiler vergi ödemeye dair yükümlülüklerini her zaman tam ve eksiksiz olarak yerine getirmemekte ve bunun sonucunda vergi uyumsuzluğu ortaya çıkmaktadır. Bu kapsamda, vergi uyumu davranışını açıklamak adına tarihsel süreçte birçok yaklaşım geliştirilmiştir. 20. yy'da daha çok ekonomik temelleri yaklaşımlar öne çıksada, sonraki süreçte ekonomik temelli yaklaşımların vergi uyumunu açıklamada yetersiz kaldığı görülmüş ve sosyo-psikolojik ve davranışsal temelleri yaklaşımların vergi uyumu literatüründeki ağırlığı artmıştır.

Sosyal normlar kişilerin düşünce sistemlerini etkileyen faktörlerin başında gelmektedir. Sosyal psikolojiye göre sosyal etkileşimler kişilerin davranışlarını önemli ölçüde etkilemektedir. Kallgren vd. (2000) normların her türlü sosyal durumda var olduğunu ve bu sebeple her türlü durumda davranışları yönlendirmede oldukça etkin olduğunu belirtmiştir (Jimenez, 2013, s. 8). Öte yandan, kişilerin vergi adalet algıları ve devlete güven seviyeleri vergi ödeme kararlarında oldukça etkili olabilmektedir. Vergi sistemini adil bulunmaması ve devlete duyulan güvenin az olması, kişilerin vergi ödemeye yönelik tepkilerinin artmasına neden olabilmektedir. Bu kapsamda, mevcut araştırmanın ana araştırma sorusunu “ Türkiye’de yaşayan vergi mükelleflerinin vergi uyumuna yönelik geliştirdikleri sosyal normlarının, vergi adalet algılarının ve devlete duydukları güvenin vergi uyum kararları üzerinde etkisi var mıdır? ” oluşturmaktadır. Araştırmada genel olarak gelir vergisi mükelleflerinin sosyal normlar, vergi adalet algısı ve devlete duyulan güven düzeylerinin vergi uyumu üzerinde anlamlı bir etkisi olup olmadığı incelenmiştir.

3.1.3. Araştırmanın Sınırlılıkları

Çalışmanın Isparta ilinde sınırlı olması, gelir vergisi mükellef gruplarının homojen dağılmaması ve kişilerin vergi kaçakçılığı gibi suç teşkil eden ve devlete güvene yönelik sorularda gerçek görüşlerini saklama eğiliminde olması analizin kısıtlarını oluşturmaktadır.

3.1.4. Araştırma Evreni ve Örneklemi

Mevcut çalışmanın evrenini Isparta ilinde yaşayan gelir vergisi mükellefleri oluşturmaktadır. Çalışmaya dahil edilme kriterleri; (a) 18 yaşından büyük olmak, (b) gelir vergisi mükellefi olmak gibi ölçütler oluşmaktadır.

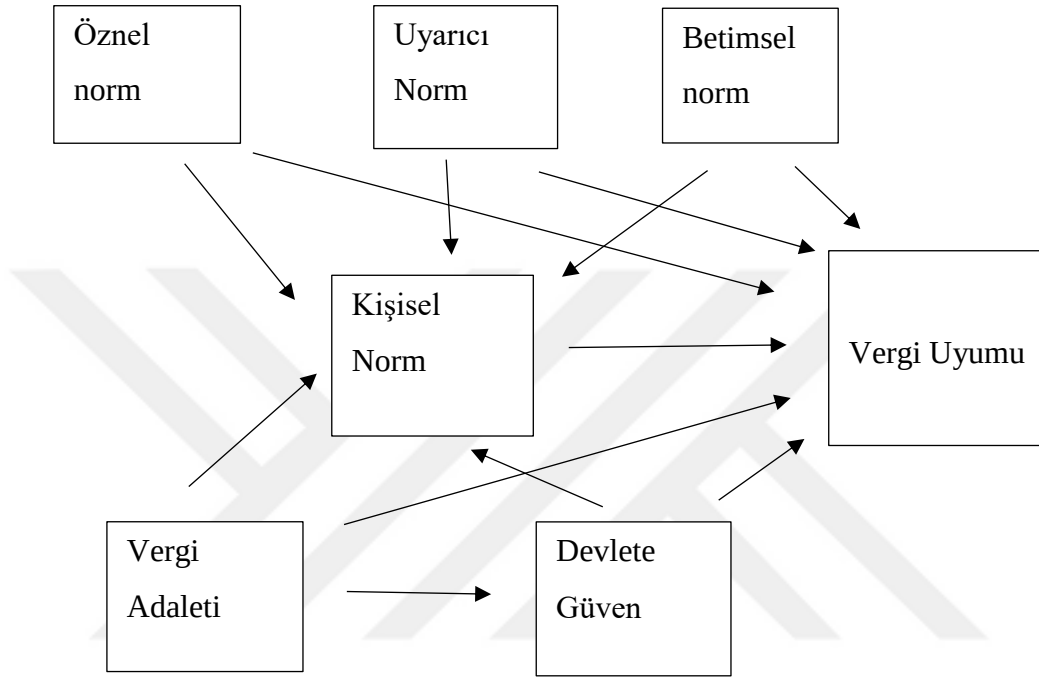
Basit ve tesadüfi örnekleme yöntemi kullanılmıştır. Yüz yüze ve çevrimiçi platform (Google Forms) aracılığıyla anket verileri uygulanmıştır. Anket verilerinin %9'unu Google Forms'dan elde edilen anket verileri oluştururken %91'ini yüzyüze toplanan anket verileri oluşturmaktadır. Anketler Şubat-Temmuz 2023 tarihleri arasında toplanmıştır. Araştırmada katılımcı olmak için gönüllü olduğunu bildiren 317 kişiye ulaşılmıştır. Çalışma anketini tamamlamayan ($N= 10$) kişi araştırmadan çıkarılmıştır. Son olarak tek ve çok değişkenli uç değerler açısından araştırma verisi incelenmiştir. İki katılımcı çoklu uç değer özelliği gösterdiği için örneklem dışı bırakılmıştır. Tüm bu sürecin sonunda analizler 305 katılımcı üzerinden gerçekleştirilmiştir. Katılımcı sayısının yeterliliği G power örnekleme üzerinden test edilmiş ve yeterli bulunmuştur.

3.1.5. Araştırmanın Teorik Modeli

Araştırmanın modeli vergi uyumu ölçeği, güven ölçeği, adalet ölçeği, sosyal norm başlığı altında kişisel norm ölçeği, öznel norm ölçeği, uyarıcı norm ölçeği, betimsel norm ölçeği olmak üzere toplam altı ölçekten oluşmaktadır. Araştırmanın modeli oluştururken vergi uyumu literatürü incelenmiştir. Sosyal norm ölçülürken literatürde en çok kullanılan Cialdini ve Trost (1998)'un dörtlü sosyal norm (kişisel norm, öznel norm, uyarıcı norm, betimsel norm) ayrımından faydalanılmıştır.

Vergi uyumuna ilişkin ölçek oluşturulken Bobek (2007), Jimenez (2013), Richardson ve Gillian, (2005) çalışmalarından faydalanılmıştır. Kişisel norm ölçeği

için Bobek (2007), Jimenez (2013), Öznel norm için Blanthorne ve Kaplan (2008), Uyarıcı norm ölçeği için Bobek (2007) ve Jimenez (2013), Betimsel norm ölçeği için Bobek (2007) ve Jimenez (2013), Güven ölçeği için Batrancea vd. (2019), Adalet ölçeği için Verboon vd (2019) çalışmalarından faydalanılmıştır.



Şekil 2. Araştırmanın Teorik Modeli

3.1.5.1 Araştırmanın Değişkenleri ve Hipotezleri

Araştırmada bir bağımlı beş bağımsız değişken yer almaktadır. Araştırmanın bağımlı değişkeni vergi uyumudur.

Vergi uyumu temel olarak vergi mükelleflerinin vergi kanunlarına uyma derecesidir (James vd., 2002, s. 29). Vergi kanunlarına eksiksiz ve zamanında uyan kişilerin vergi uyumu seviyeleri yüksekken vergi ödemeye dair sorumluluklarını yerine getirmeyen kişilerin vergi uyum dereceleri düşük kalmaktadır. Bu çalışmada, kişilerin vergi uyum kararlarını ölçmek için varsayımsal bir vergi senaryosu oluşturulmuştur. Vergi uyumunu ölçmek için verilen senaryo Jimenez (2013) ve Akbelen vd. (2021) kullandığı senaryolardan yola çıkılarak oluşturulmuştur. Vergi

uyumuna yönelik senaryo şu şekildedir; *“Ahmet Bey’in kiraya verdiği bir evi vardır. Kirayı 2000 TL olarak elden almaktadır. Elde ettiği bu geliri, vergi makamlarına ayrıca bildirmeyerek kira gelirini gizlemektedir. Böylece kira geliri üzerinden vergi ödememektedir.”* Kişilerin bu senaryoya ve senaryodan bağımsız diğer sorulara verdiği cevaplar üzerinden vergi uyum seviyeleri ölçülmüştür. Araştırmada vergi uyumunu ölçmek için yedi soru verilmiştir. Sorular genel olarak vergi kaçırmaya veya vergi kaçırma fırsatlarına bakış açısı ile ilgi olarak hazırlanmıştır. Beşli likert ölçek üzerinden değerlendirme yapılmıştır (1: Kesinlikle katılmıyorum, 2: Katılmıyorum, 3: Kararsızım, 4: Katılıyorum, 5: Kesinlikle katılıyorum).

Araştırmanın bağımsız değişkenlerini kişisel normlar, öznel normlar, uyarıcı normlar, betimsel normlar, vergi adalet algısı ve devlete güven oluşturmaktadır. Araştırmada bu beş bağımsız değişkenin vergi uyumuna etkisi ve kendi aralarındaki ilişki incelenmiştir.

Kişisel normlar, kişinin kendi kendine oluşturduğu standartlar veya uygun davranış şekilleridir (Bobek, 2007, s. 3). Kişisel normlar, sosyal ve çevresel etkilerin özümsemesine dayanmaktadır. Bu tanıma göre araştırmada kişisel normları ölçmek için beş soru verilmiştir. Sorular temel olarak vergi kaçırmaya yönelik ahlaki ve psikolojik bakış açıları üzerinden şekillenmektedir. Beşli likert ölçek üzerinden değerlendirme yapılmıştır (1: Kesinlikle katılmıyorum, 2: Katılmıyorum, 3: Kararsızım, 4: Katılıyorum, 5: Kesinlikle katılıyorum).

Öznel normlar, bireyin referans aldığı aile, arkadaşlar gibi yakın çevresinin uyarıcı normlara yönelik algısını belirtmektedir (Bobek, 2007, s. 4). Buna göre, öznel normları ölçmek adına üç soru verilmiştir. Sorular temel olarak kişinin yakın çevresinin kişinin vergi kaçırmasına yönelik olası bakış açıları üzerinden şekillenmiştir. Beşli likert ölçek üzerinden değerlendirme yapılmıştır (1: Kesinlikle katılmıyorum, 2: Katılmıyorum, 3: Kararsızım, 4: Katılıyorum, 5: Kesinlikle katılıyorum).

Uyarıcı normlar, çoğu kişinin neyi onaylayıp neyi onaylamadığına ilişkin algıları temsil etmektedir (Cialdini vd., 1991, s.203). Uyarıcı normları ölçmek için altı soru verilmiştir. Sorular toplumun veya bir grubun vergi ödemeye yönelik olası görüşlerinden oluşmaktadır. Beşli likert ölçek üzerinden değerlendirme yapılmıştır (1:

Kesinlikle katılmıyorum, 2: Katılmıyorum, 3: Kararsızım, 4: Katılıyorum, 5: Kesinlikle katılıyorum).

Betimsel norm belirsiz durumlarda diğer kişilerin gözlemlenmesiyle neyin doğru neyin yanlış olduğuna dair oluşturulan algılar üzerinden temellenmektedir (Bobek, 2007, s. 4). Betimsel norm ölçeği için beş soru verilmiştir. Sorular Türkiye’de yaşayan vergi mükelleflerinin vergi kaçırma eğilimlerine yönelik görüşler üzerinden temellenmektedir. Beşli likert ölçek üzerinden değerlendirme yapılmıştır (1: Kesinlikle katılmıyorum, 2: Katılmıyorum, 3: Kararsızım, 4: Katılıyorum, 5: Kesinlikle katılıyorum).

Vergi adalet algısı vergi ödeme sorumluluğuna dair genel süreçte veri yükünün, vergi sürecinin veya cezalarının ne kadar adil işlediğine dair gelişen genel algıların bütünüdür. Vergi adaleti dağıtıcı, işlemsel ve cezalandırıcı adalet olmak üzere üç başlık altında incelenmektedir (Wenzel, 2003). Araştırmada vergi adalet algısı dağıtıcı adalet algısı çerçevesinde incelenmiştir. Vergi adalet algısını ölçmek adına dört soru verilmiştir. Sorular kişilerin ödedikleri vergilerin adillğine ve kazanımlarına yönelik görüşler ve diğer kişilerin vergi ödemeleri üzeri karşılaştırma yapılmasına yönelik oluşturulmuştur. Beşli likert ölçek üzerinden değerlendirme yapılmıştır (1: Kesinlikle katılmıyorum, 2: Katılmıyorum, 3: Kararsızım, 4: Katılıyorum, 5: Kesinlikle katılıyorum).

Devlete duyulan güven vergi otoritelerine duyulan güveni ve buna bağlı olarak vergi uyum sürecini etkilemektedir. Devlete duyulan yüksek güven beraberinde vergi tahsisi sürecine de güveni getirmektedir (Chong ve Arunachalam, 2018, s. 150). Güven algısını ölçmek adına dört soru verilmiştir. Sorular temel olarak kişinin devlete, devletin adil olmasına duyduğu güven algısı üzerinden şekillenmektedir. Beşli likert ölçek üzerinden değerlendirme yapılmıştır (1: Kesinlikle katılmıyorum, 2: Katılmıyorum, 3: Kararsızım, 4: Katılıyorum, 5: Kesinlikle katılıyorum).

Araştırmanın hipotezleri şu şekilde belirlenmiştir;

H1: Vergi uyumuna yönelik kişisel normların vergi uyumu üzerinde doğrudan etkisi vardır.

H2: Vergi uyumuna yönelik öznel normların vergi uyumu üzerinde doğrudan etkisi vardır.

H3: Özne normun kişisel norm üzerinde doğrudan etkisi vardır.

H4: Vergi uyumuna yönelik uyarıcı normların vergi uyumu üzerinde doğrudan etkisi vardır.

H5: Uyarıcı normun kişisel norm üzerinde doğrudan etkisi vardır.

H6: Vergi uyumuna yönelik betimsel normların vergi uyumu üzerinde doğrudan etkisi vardır.

H7: Betimsel normun kişisel norm üzerinde doğrudan etkisi vardır.

H8: Vergi adalet algısının vergi uyumu üzerinde doğrudan etkisi vardır.

H9: Vergi adalet algısının devlete olan güven üzerinde doğrudan etkisi vardır.

H10: Devlete güvenin vergi uyumu üzerinde doğrudan etkisi vardır.

H11: Özne normun kişisel norm üzerinden vergi uyumu üzerinde dolaylı etkisi vardır.

H12: Uyarıcı normun kişisel norm üzerinden vergi uyumu üzerinde dolaylı etkisi vardır.

H13: Betimsel normun kişisel norm üzerinden vergi uyumu üzerinde dolaylı etkisi vardır.

H14: Vergi adalet algısının kişisel norm üzerinden vergi uyumu üzerinde dolaylı etkisi vardır.

H15: Devlete güvenin kişisel norm üzerinden vergi uyumu üzerinde dolaylı etkisi vardır.

H16: Vergi adalet algısının devlete güven üzerinden kişisel norm üzerinde dolaylı etkisi vardır.

3.2. ARAŞTIRMA YÖNTEMİ

Araştırmada veriler anket yöntemi ile toplanmış olup daha sonrasında model yapısal eşitlik modeli kurularak test edilmiştir.

Yapısal eşitlik modeli, gözlenen ve örtük değişkenlerin test edildiği, yol analizi ve faktör analizlerini içeren analiz yöntemidir. Regresyon analizine benzerliğinin yanı sıra birden fazla bağımlı ve bağımsız değişken test edilebilmektedir. Doğrudan

etkilerle birlikte dolaylı etkiler de incelenebilmektedir (Yardımcı, 2016, s. 4-6). Mevcut çalışmada model ilk olarak doğrulayıcı faktör analizi ile geçerliliği test edilmiş olup daha sonrasında yol analizi ile hipotezler test edilmiştir.

3.2.1. İstatistiksel Analizler

İlk olarak değişkenlerin normal dağılım gösterip göstermediğinin belirlenebilmesi için normallik testi ve çarpıklık/basıklık analizi uygulanmıştır. Çarpıklık değeri için ± 1.5 , basıklık değeri için ± 3 kesme noktaları kabul edilmiştir. Bir sonraki aşamada betimsel istatistikler ve korelasyon analizler (Pearson Momentler Çarpımı Korelasyon Analizi) gerçekleştirilmiştir. Grup farklılıklarının değerlendirilmesi için bağımsız gruplar t-testi ve tek yönlü ANOVA uygulanmıştır. Daha sonrasında, çoklu regresyon analizi ile değişkenler arasındaki ilişki test edilmiştir. Regresyon analizi sonrasında AMOS kullanılmıştır. Bağımlı ve bağımsız değişkenler arasındaki ilişkiyi test etmek adına alanyazın taranarak yapısal eşitlik modeli kurulmuştur. Yapılan doğrulayıcı faktör analizi sonucunda modelin geçerliliği test edilmiştir. Son olarak, Yapısal Eşitlik Modeli kapsamında değişkenlere yönelik doğrudan ve dolaylı etkiler test edilmiştir.

3.2.1.1. Güvenilirlik Testi Sonuçları

Vergi Uyumu Ölçeği: Mevcut çalışmada ölçeğin iç tutarlılık katsayısı (Cronbach Alpha) .90 olarak hesaplanmıştır.

Sosyal Norm Ölçeği: Mevcut çalışmada ölçeğin kişisel norm alt ölçeğinin iç tutarlılık katsayısı (Cronbach Alpha) .89, öznel normun .92, uyarıcı normun .66, betimsel normun .71 bulunmuştur.

Güven Ölçeği: Mevcut çalışmada ölçeğin iç tutarlılık katsayısı (Cronbach Alpha) .82 olarak hesaplanmıştır.

Adalet ölçeği: Mevcut çalışmada ölçeğin iç tutarlılık katsayısı (Cronbach Alpha) .82 olarak bulunmuştur.

Cronbach alfa katsayısı bir çalışmada maddelerin iç tutarlılığını, homojen yapısını incelemek için kullanılmaktadır. Cronbach alfa değeri yüksek olan ölçek maddelerinin tutarlılığı yüksektir (Yıldız ve Uzunsakal, 2018, s.19). Cronbach alfa

katsayısı ≥ 0.9 ise mükemmel, $0.7 \leq \alpha < 0.9$ iyi, $0.6 \leq \alpha < 0.7$ kabul edilebilir, $0.5 \leq \alpha < 0.6$ zayıf güvenilirliği göstermektedir (Kılıç, 2016, s.48). Buna göre, mevcut çalışmada vergi uyumu ve öznel norm ölçeği mükemmel güvenilirlik gösterirken, kişisel norm betimsel norm, güven ve adalet ölçekleri iyi güvenilirlik sağlamaktadır. Uyarıcı norm ölçeği ise kabul edilebilir güvenilirlik sınırları içerisinde.

3.2.2.2. Demografik Yapı ve Grup Karşılaştırmaları

Tablo 8. Demografik Yapı

Değişkenler	N	%
Cinsiyet		
Kadın	121	39.7
Erkek	184	60.3
Medeni Durum		
Evli	201	65.9
Bekar	104	34.1
Yaş		
18-28	60	19.7
29-39	106	34.8
40-50	79	25.9
51-61	48	15.7
62+	12	3.9
Eğitim Düzeyi		
İlköğretim	2	0.7
Ortaöğretim	6	2.0
Lise	29	9.5
Önlisans	26	8.5
Lisans	187	61.3
Yüksek Lisans	45	14.8
Doktora	10	3.3
Meslek		
Esnaf-Tacir	62	20.3
Serbest Meslek Erbabı	66	21.6
Çiftçi	9	3.0
Kamu Sektörü Çalışanı	94	30.8
Özel Sektör Çalışanı	69	22.6
Diğer	5	1.6
Gelir Türü		
Ücret	150	49.2
Serbest Meslek Kazancı	75	24.6
Ticari Kazanç	67	22.0
Zirai Kazanç	7	2.3

Gayrimenkul Sermaye İradı	4	1.3
Menkul Sermaye İradı	2	0.7
Gelir Düzeyi		
0-9.000	41	13.4
9.001-15.000	98	32.1
15.001-21.000	102	33.4
21.001-27.000	28	9.2
27.001+	36	11.8

Tablo 8’de araştırma dahilindeki katılımcıların demografik bilgileri verilmiştir. Buna göre; katılımcıların % 39.7’si kadın, %60.3’ü erkektir. Gelir vergisi mükelleflerinin birçoğunun aktif iş hayatında olduğu, Türkiye’de erkek istihdamının da kadın istihdamına göre fazla olduğu gibi etkenler göz önünde bulundurulduğunda ankete katılanların çoğunluğunun erkek olması beklenen bir durumdur Çalışmaya katılanların %65.9’u evliken % 34.1’i bekaardır. Yaş grupları itibari ile %34.8 oranı ile katılımcıların çoğunluğu 29-39 yaş aralığındadır. Katılımcıların %25.9’u 40-50 yaş aralığındayken, %19.7’si 18-28, %15.7’si 51-61 yaş aralığındadır. Çalışmaya katılanların yalnızca %3.9’u 62 yaş ve üzerindedir. Buna göre katılımcıların %60’ından fazlası 29-50 yaş aralığındadır. Aktif çalışan nüfus yoğunluğunun bu aralıkta olduğu göz önünde bulundurulduğunda ankette çıkan yaş aralığı beklenen düzeydedir. Benzer şekilde, katılımcıların çoğunluğunun evli bireylerden oluşması yaş aralığının bu seyirde olmasından kaynaklıdır.

Katılımcıların eğitim seviyelerinde ise %61.3 ile lisans mezunları çoğunluğu oluşturmaktadır. Sonrasında, sırasıyla %14.8 ile yüksek lisans, %9.5 ile lise, %8.5 ile önlisans, %3.3’ü doktora, %2’si ortaöğretim, %0.7 ile ilköğretim mezunları oluşturmaktadır. Lisans mezunlarının yoğunlukta olmasının sebebi anket verilerinin birçoğunun yüksek öğretim mezuniyeti gerektiren meslek mensuplarından (memur, mali müşavir, avukat vb.). toplanmasıdır.

Meslek grupları itibari ile katılımcıların %30.8’i kamu sektörü çalışanı, %22.6’sı özel sektör çalışanı, %21.6’sı serbest meslek erbabı, %20.3’ü esnaf-tacir, %3’ü çiftçidir. Katılımcıların %1.6’sı diğer seçeneğini işaretlemiştir. Araştırmadaki gelir türü dağılımında ise katılımcıların çoğunluğu %49.2 oranı ile ücret kazancı elde etmektedir. Diğer kazanç türleri itibari ile sırasıyla katılımcıların %24.6’sı serbest

meslek kazancı, %22'si ticari kazanç, %2.3'ü zirai kazanç, %1.3 gayrimenkul sermaye iradı, %0.7'si menkul sermaye iradı elde etmektedirler. Gelir türü bakımından katılımcıların neredeyse yarısını ücret kazancı elde edenler oluşturmaktadır.

Son olarak, katılımcıların gelir seviyeleri dağılımları ise şu şekildedir; katılımcıların %33.4'ü 15.001-21.000, %32.1'i 9.001-15.000, %13.4'ü 0-9.000, %11.8'i 27.001+, %9.2'si 21.001-27.000 TL aralığında aylık gelir elde etmektedir. Anket verileri çoğunluklu olarak Şubat- Haziran 2023 tarihleri arasında toplanmıştır. Bu dönemde asgari ücret 8.506,80 TL civarındadır. Buna göre, katılımcıların çoğunluğunun orta gelir grubunda seyrettiği gözlemlenmektedir.

Tablo 9. T Testi Kadın Erkek Karşılaştırması

	Kadın		Erkek		t	df	p
	Ort.	SS	Ort.	SS			
Vergi Uyumu	4.03	6.518	3.81	7.987	1.738	303	.071
Kişisel norm	4.20	4.254	4.05	5.395	1.372	293.08	.192
Öznel Norm	3.95	2.873	3.61	3.855	2.396	303	.012**
Uyarıcı Norm	3.29	4.233	3.29	4.644	.037	272.98	.971
Betimsel Norm	2.32	4.021	2.21	3.509	1.305	232.12	.180
Adalet	2.51	3.992	2.25	4.169	2.167	264.59	.033**
Güven	2.93	4.047	3.02	4.351	-.759	269.63	.455

**p<0.05

Çalışmanın değişkenleri bakımından cinsiyetler arası farklılık olup olmadığının incelenmesi amacıyla bağımsız gruplar t-testi yürütülmüştür. Elde edilen sonuçlar doğrultusunda vergi uyumu, kişisel norm, uyarıcı norm, betimleyici norm, güven düzeyi bakımından cinsiyetler arası istatistiksel olarak anlamlı bir farklılığa rastlanmamıştır. Öte yandan kadın ve erkekler arasında öznel norm ($t(298.22)= 2.54$, $p< .05$) ve adalet algısında ($t(303)= 2.15$, $p=.05$) istatistiksel olarak anlamlı farklılığa ulaşılmıştır. Buna göre, kadın katılımcıların öznel norm düzeyleri ($Ort.= 3.95$, $SS= 2.87$) ve adalet algı düzeyleri ($Ort.= 2.51$, $SS= 3.99$); erkek katılımcıların öznel norm düzeyleri ($Ort.= 3.61$, $SS= 3.85$) ve adalet algı düzeylerine ($Ort.= 2.25$, $SS= 4.17$) göre anlamlı olarak daha yüksektir.

Tablo 10. ANOVA Meslek Grupları Karşılaştırması

	Kamu Sek. Çal.		Özel Sek. Çal.		Esnaf-Tacir		Serbest Meslek Erbabı		Çiftçi		Diğer		F()	p
	Ort.	SS	Ort.	SS	Ort.	SS	Ort.	SS	Ort.	SS	Ort.	SS		
Vergi Uyum	4.04	6.610	3.86	6.941	3.88	8.729	3.66	8.178	4.27	4.106	4.28	4.690	1.384	.230
Kişisel norm	4.25	4.14	4.13	4.297	4.10	6.024	3.79	5.68	4.66	2.291	4.32	3.435	2.410	.037**
Öznel Norm	3.91	3.172	3.81	2.988	3.68	4.336	3.39	3.721	4.33	1.732	4.06	2.775	2.225	.052
Uyarıcı Norm	3.35	3.651	3.31	4.499	3.37	5.812	3.06	4.286	3.50	1.732	3.63	2.168	1.854	.102
Betimsel Norm	2.36	3.596	2.32	4.177	2.07	3.739	2.17	3.355	2.24	3.492	2.64	2.950	1.646	.148
Adalet	2.57	3.673	2.22	3.856	2.35	5.026	2.22	4.113	2.27	3.219	2.30	4.324	1.264	.279
Güven	3.19	3.773	2.70	4.162	3.15	4.795	2.86	4.236	2.77	3.919	3.10	3.29	2.315	.044**

**<0.05

Çalışmanın değişkenleri bakımından meslek grupları arasında farklılık olup olmadığının incelenmesi amacıyla tek yönlü varyans analizi (ANOVA) yürütülmüştür. Sonuçlara göre kişisel norm düzeyi bakımından meslek grupları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır ($F(5,304)= 2.41, p< .05$). Bu farkın hangi gruplar arasında olduğunun belirlenebilmesi için Tukey Post-hoc testinden yararlanılmıştır. Sonuçlara göre; kamu sektörü çalışanlarının ($Ort.= 4.25, SS= 4.14$) serbest meslek erbabına göre ($Ort.= 3.79, SS= 5.68$) kişisel norm düzeyleri anlamlı olarak daha yüksektir. Benzer şekilde devlete güven düzeyi bakımından meslek grupları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır ($F(5,304)= 2.31, p< .05$). Bu farkın hangi gruplar arasında olduğunun belirlenebilmesi için Tukey Post-hoc testinden yararlanılmıştır. Sonuçlara göre; kamu sektörü çalışanlarının ($Ort.= 3.19, SS= 3.77$) özel sektör çalışanlarına göre ($Ort.= 2.70, SS= 4.16$) devlete güven düzeyleri anlamlı olarak daha yüksektir. Öznel normlar, uyarıcı normlar, betimsel normlar ve vergi adalet algısı düzeyinde meslek grupları için istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık elde edilememiştir.

Tablo 11. ANOVA Gelir Türü Karşılaştırması

	Ücret		Serbest Meslek Kazancı		Ticari Kazanç		Zirai Kazanç		Gayri Menkul Sermaye		Menkul Sermaye İradı		F()	p
	Ort.	SS	Ort.	SS	Ort.	SS	Ort.	SS	Ort.	SS	Ort.	SS		
Vergi Uyumlu	3.98	6.712	3.59	7.897	3.91	8.505	4.40	3.934	4.89	1.500	4.28	7.071	2.535	.029**
Kişisel norm	4.21	4.318	3.78	5.333	4.15	5.876	4.71	2.149	4.65	2.062	4.00	2.828	2.754	.019**
Öznel Norm	3.90	3.093	3.36	3.550	3.75	4.237	4.28	2.478	4.33	2.449	3.33	4.243	2.731	.020**
Uyarıcı Norm	3.37	3.958	3.01	4.216	3.40	5.601	3.64	2.610	3.50	2.309	2.83	1.414	3.299	.006***
Betimsel Norm	2.38	3.827	2.12	3.435	2.12	3.769	2.17	3.532	2.45	1.500	1.70	2.121	2.052	.071
Adalet	2.46	3.809	2.17	4.033	2.35	5.016	2.10	2.370	2.56	3.202	2.12	2.121	.901	.285
Güven	3.01	4.140	2.80	4.171	3.16	4.584	2.78	3.848	3.56	1.500	2.37	2.121	1.252	.481

Çalışmanın değişkenleri bakımından gelir türü arasında farklılık olup olmadığının incelenmesi amacıyla tek yönlü varyans analizi (ANOVA) yürütülmüştür. Sonuçlara göre vergi uyumu düzeyi bakımından gelir türleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır ($F(5,304)= 2.53, p< .05$). Bu farkın hangi gruplar arasında olduğunun belirlenebilmesi için Games-Howel Post-hoc testinden yararlanılmıştır. Sonuçlara göre; gayrimenkul sermaye iradının ($Ort.= 4.89, SS= 1.50$) ücretli çalışanlara ($Ort.= 3.98, SS= 6.71$), serbest meslek kazancına ($Ort.= 3.59, SS= 7.90$) ve ticari kazancına göre ($Ort.= 3.91, SS= 8.50$) vergi uyum düzeyi anlamlı olarak daha yüksektir. Benzer şekilde kişisel norm düzeyi bakımından gelir türü arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır ($F(5,304)= 2.75, p< .05$). Bu farkın hangi gruplar arasında olduğunun belirlenebilmesi için Tukey Post-hoc testinden yararlanılmıştır. Sonuçlara göre; ücretli çalışanların ($Ort.= 4.21, SS= 4.32$) serbest meslek kazancına göre ($Ort.= 3.78, SS= 5.33$) kişisel norm düzeyleri anlamlı olarak daha yüksektir. Öte yandan öznel norm düzeyi bakımından gelir türleri arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılığa ulaşılmıştır ($F(5,304)= 2.73, p< .05$). Bu farkın hangi gruplar arasında olduğunun belirlenebilmesi için Tukey Post-hoc testinden yararlanılmıştır. Sonuçlara göre; ücretli çalışanların ($Ort.= 3.90, SS= 3.10$) serbest meslek kazancına göre ($Ort.= 3.36, SS= 3.55$) öznel norm düzeyleri anlamlı olarak daha yüksektir. Benzer şekilde uyarıcı norm düzeyi bakımından gelir türü arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır ($F(5,304)= 3.30, p< .01, \eta_p^2=.05$). Bu farkın hangi gruplar arasında olduğunun belirlenebilmesi için Tukey Post-hoc testinden yararlanılmıştır. Sonuçlara göre; serbest meslek kazancının ($Ort.= 3.01, SS= 4.21$); ücretli çalışanlara ($Ort.= 3.37, SS= 3.96$) ve ticari kazanca göre ($Ort.= 3.40, SS= 5.60$) uyarıcı norm düzeyleri anlamlı olarak daha düşüktür. Gelir türü bakımından betimsel norm, güven ve vergi adalet algısı düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık elde edilememiştir.

Çalışmanın bütün değişkenleri bakımından gelir düzeyi grupları tek yönlü varyans analizi (ANOVA) uygulanmıştır. Analizin sonucunda gelir düzeyi grupları arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanamamıştır.

Çalışmanın bütün değişkenleri bakımından eğitim düzeyi grupları tek yönlü varyans analizi (ANOVA) uygulanmıştır. Analizin sonucunda eğitim düzeyi grupları arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanamamıştır.

3.2.2.3. Korelasyon Analizi Bulguları

Tablo 12. Korelasyon Tablosu

	Ort.	SS	1	2	3	4	5	6	7
1. VU	3.9	7.465	1						
2.K_N	4.1	4.981	0.788	1					
3. Ö_N	3.7	3.526	0.597	0.594	1				
4. U_N	3.3	4.479	0.542	0.592	0.474	1			
5. B_N	2.4	3.725	0.223	0.167	0.225	0.45	1		
6. GÜ	3.0	4.23	0.357	0.378	0.306	0.444	0.359	1	
7. AD	2.4	4.124	0.216	0.137	0.148	0.222	0.267	0.497	1

VU: Vergi Uyumı, K_N: Kişisel Norm, Ö_N:Öznel Norm, U_N: Uyarıcı Norm, B_N: Betimsel norm, GÜ: Devlete Güven, AD: Vergi Adalet Algısı

Tablo 12’de görüldüğü gibi, araştırma değişkenleri arasındaki Pearson Korelasyon değerleri .14 ile .79 arasında değişmektedir.

Sonuçlara göre; vergi uyumu ile kişisel norm ($r = .79, p < .001$), öznel norm ($r = .60, p < .001$), uyarıcı norm ($r = .54, p < .001$), betimsel norm ($r = .22, p < .001$), güven ($r = .36, p < .001$), ve adalet ($r = .22, p < .001$) pozitif yönde anlamlı ilişkiye sahiptir. Benzer şekilde kişisel norm ile öznel norm ($r = .59, p < .001$), uyarıcı norm ($r = .59, p < .001$), betimsel norm ($r = .17, p < .01$), güven ($r = .38, p < .001$) ve adalet ($r = .14, p < .05$) pozitif yönde anlamlı ilişkiye sahiptir. Öte yandan öznel norm ile uyarıcı norm ($r = .47, p < .001$), betimsel norm ($r = .22, p < .001$), güven ($r = .31, p < .001$) ve adalet ($r = .15, p = .01$) pozitif yönde anlamlı ilişkiye sahiptir. Ayrıca uyarıcı norm ile betimsel norm ($r = .45, p < .001$), güven ($r = .44, p < .001$) ve adalet ($r = .22, p < .001$) pozitif yönde anlamlı ilişkiye sahiptir. Benzer şekilde betimsel norm ile güven ($r = .36, p < .001$) ve adalet ($r = .27, p < .001$) pozitif yönde anlamlı ilişkiye sahiptir. Ayrıca güven ile adalet arasında pozitif yönde anlamlı ilişki bulunmuştur ($r = .50, p < .001$).

3.2.2.4. Vergi Uyumunun Yordanmasına Yönelik Regresyon Analizi Bulguları

Tablo 13. Regresyon Analizi Tablosu

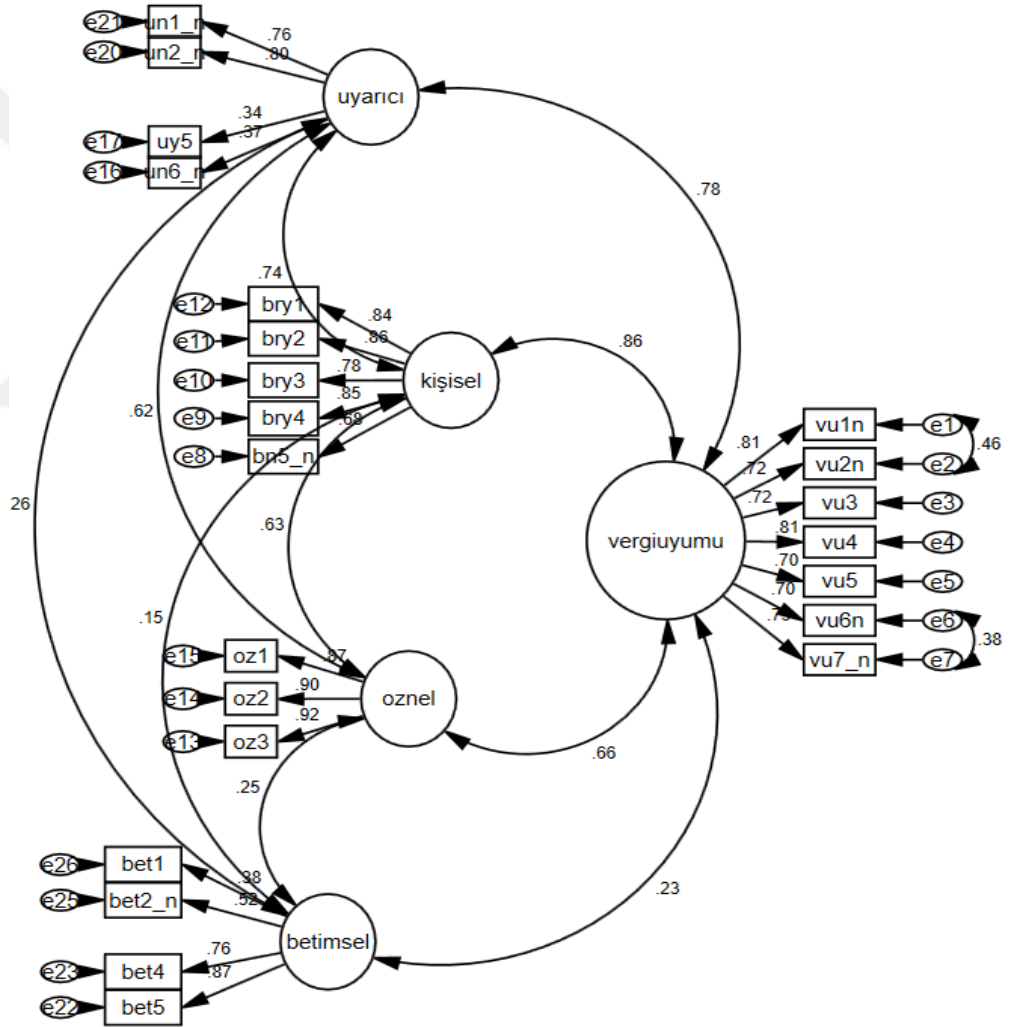
	Vergi Uyumunu			R ²
	(β)	SH	p	
Model				.652
Kişisel norm	.642	.072	<.001	
Öznel Norm	.177	.091	<.001	
Uyarıcı Norm	.051	.080	.288	
Betimsel Norm	.036	.079	.370	
Güven	-.020	.077	.657	
Adalet	.090	.071	<.05	

Kişisel norm, öznel norm, uyarıcı norm, betimsel norm, güven algısı ve adalet algısının vergi uyumu üzerindeki etkilerinin ve vergi uyumunu yordama düzeylerinin belirlenmesi amacıyla çoklu regresyon analizi gerçekleştirilmiştir. Analiz sonuçlarına göre; kişisel norm, öznel norm, uyarıcı norm, betimsel norm, güven algısı ve adalet algısını içeren model anlamlıdır, $F(6,304)= 95.98, p<.001$. Bu model vergi uyumundaki varyansın %66'sını açıklamıştır. Kişisel norm ($\beta= .64, t= 13.35, p< .001$), öznel norm ($\beta= .18, t= 4.10, p< .001$) ve adalet algısı ($\beta= .09, t= 2.31, p< .05$) anlamlı bir şekilde vergi uyumunu yordamaktadır. Sonuç olarak toplam varyansın %78'si kişisel norm, %21'i öznel norm ve %1'i adalet algısı tarafından açıklanmaktadır. Buna göre kişisel norm, öznel norm ve adalet algısı arttıkça vergi uyumu artmaktadır.

3.2.2.5. Doğrulayıcı Faktör Analizi Sonuçları

Modelin geçerliliğinin test edilmesi amacıyla AMOS 22.0 Programı kullanılarak Doğrulayıcı Faktör Analizi (DFA) yapılmıştır. Aşağıda elde edilen değerler, verilerin uyum iyilik düzeylerini göstermektedir. AMOS'da incelenen ilk uyum değeri Ki-kare Testi (CMIN/DF)'dir. Sonrasında, İyilik Uyum İndeksi (GFI), Karşılaştırmalı Uyum İndeksi (CFI), Hata kareleri Ortalamasının Karekökü (RMR) ve Yaklaşık Hataların Ortalama Karekökü (RMSEA) değerleri incelenmektedir (İlhan ve Çetin, 2014, s.30).

CMIN/DF değerinin 0 ile 2 arasında olması mükemmel uyumu gösterirken, $2 \leq \text{CMIN/DF} \leq 3$ kabul edilebilir değerdir (İlhan ve Çetin, 2014, s. 31). RMSEA değerinin 0.05'in altında kalması çok iyi uyumu gösterirken 0.08'den küçük olması kabul edilebilir uyumu göstermektedir (Rigdon, 1996, s. 372). GFI için .90 sınır değer, .95 ise mükemmel uyum değeri olarak gösterilirken (Shevlin ve Miles, 1998), 0.80- 0.89 arasında olması kabul edilebilir değer olarak atfedilmektedir (Segars ve Grover 1993; Doll vd., 1994). RMR ve SRMR ≤ 0.08 iyi uyumu göstermektedir (Kline, 2023, s. 170). NFI değeri 0 ile 1 arasında değişmektedir ve 1'e yakın değerler iyi uyum değerini göstermektedir (Ding vd., 1995, s. 124).

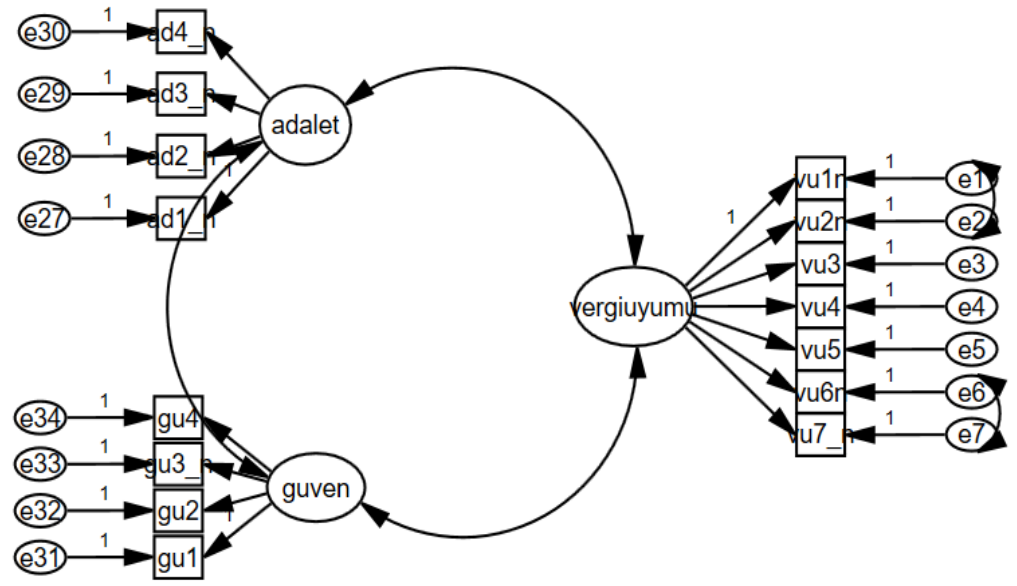


Şekil 3. Sosyal Normlara Yönelik Doğrulayıcı Faktör Analizi

Sosyal normlara yönelik gerçekleştirilen Doğrulayıcı Faktör Analizi sonucunda; $\chi^2/df= 3.664$, GFI= .78, CFI= .83, NFI= .79, RMSEA= .09, SRMR= .076 olarak bulunmuştur. Elde edilen sonuçlara göre model uyum göstermekle birlikte, uyum düzeyini arttırabilmek adına modifikasyon ve ölçekleri oluşturan maddelerde çıkarma işlemi yapılmıştır. Aynı faktöre ait hata varyansları arasında kovaryanslar oluşturularak iki kez modifikasyon işlemi gerçekleştirilmiştir. Analiz dışı bırakılan maddeler sırasıyla; uyarı norm ölçeği için 3., 4. maddeler; betimsel norm ölçeği için 3. maddesi çıkarılmıştır. İşlemler sonrası ; $\chi^2/df= 2.812$, GFI= .85, CFI= .91, NFI= .87, RMSEA= .07, SRMR= .065 olarak belirlenmiştir. Modelin uyum iyiliği değerlerine Tablo 14’de yer verilmektedir. Gerçekleştirilen analiz sonucunda modelin uyum iyiliği değerlerinin istatistiksel olarak iyi ve kabul edilebilir düzeyde olduğu görülmektedir.

Tablo 14. Sosyal Normlar DFA Uyum İyiliği Değerleri

Model	CMIN/DF	GFI	CFI	NFI	RMSEA	RMR/SRMR
Model 1 (Ham veri)	3.664	.78	.83	.79	.09	.115/.076
Model 2 (e1-e2 /e6-e7 modifikasyonu)	3.134	.81	.87	.82	.08	.113/.077
Model 4 (un3-un4-betn3_n silindi)	2.812	.85	.91	.87	.07	.096/.065



Şekil 4. Vergi Adalet Algısı ve Devlete Güvene Yönelik DFA

Vergi adalet algısı ve devlete güven ölçekleri üzerinde gerçekleştirilen Doğrulamalı Faktör Analizi sonucunda; $\chi^2/df= 3.658$, GFI= .88, CFI= .91, NFI= .88, RMSEA= .09, SRMR= .06 olarak bulunmuştur. Elde edilen sonuçlara göre model uyum göstermekle birlikte, uyum düzeyini arttırabilmek adına modifikasyon işlemi yapılmıştır. Aynı faktöre ait hata varyansları arasında kovaryanslar oluşturularak iki kez modifikasyon işlemi gerçekleştirilmiştir. Modifikasyon sonrası ; $\chi^2/df= 2.544$, GFI=.91, CFI= .95, NFI=.92, RMSEA= .07, SRMR= .05 olarak belirlenmiştir. Modelin uyum iyiliği değerlerine Tablo 15’de yer verilmektedir. Gerçekleştirilen analiz sonucunda modelin uyum iyiliği değerlerinin istatistiksel olarak iyi ve kabul edilebilir düzeyde olduğu görülmektedir.

Tablo 15. Adalet ve Güven Ölçeği DFA Uyum İyiliği Değerleri

Model	CMIN/DF	GFI	CFI	NFI	RMSEA	RMR/SRMR
Model 1 (Ham Veri)	3.658	.88	.91	.88	.09	.10/.06
Model 2 (e1-e2 modifikasyonu)	2.932	.90	.93	.90	.08	.09/.06
Model 3 (e6-e7 modifikasyonu)	2.544	.91	.95	.92	.07	.09/.05

3.2.2.6. Yol Analizi Sonuçları

Gerçekleştirilen Yapısal Eşitlik Modele (YEM) ilişkin doğrudan ve dolaylı etkiler yol analizi ile test edilmiştir. Şekil 5 incelendiğinde, test edilen modele ilişkin standardize edilmiş beta katsayılarının anlamlı olduğu (β , $p < .001$ ve $p < .05$) saptanmıştır. Vergi uyumu açısından etkileri test edilen kişisel normun ($\beta = .61$, $p < .001$), öznel normun ($\beta = .11$, $p < .05$) ve uyarıcı normun ($\beta = .25$, $p < .01$) vergi uyumu üzerindeki doğrudan etkilerinin anlamlı ve pozitif olduğu görülmektedir. Öte yandan betimsel normun ($\beta = .04$, $p > .05$), adalet algısının ($\beta = .09$, $p > .05$) ve güven algısının ($\beta = -.02$, $p > .05$) vergi uyumu üzerindeki doğrudan etkileri istatistiksel olarak anlamlı değildir.

Tablo 16.Yapısal Modele İlişkin Doğrudan Etkiler

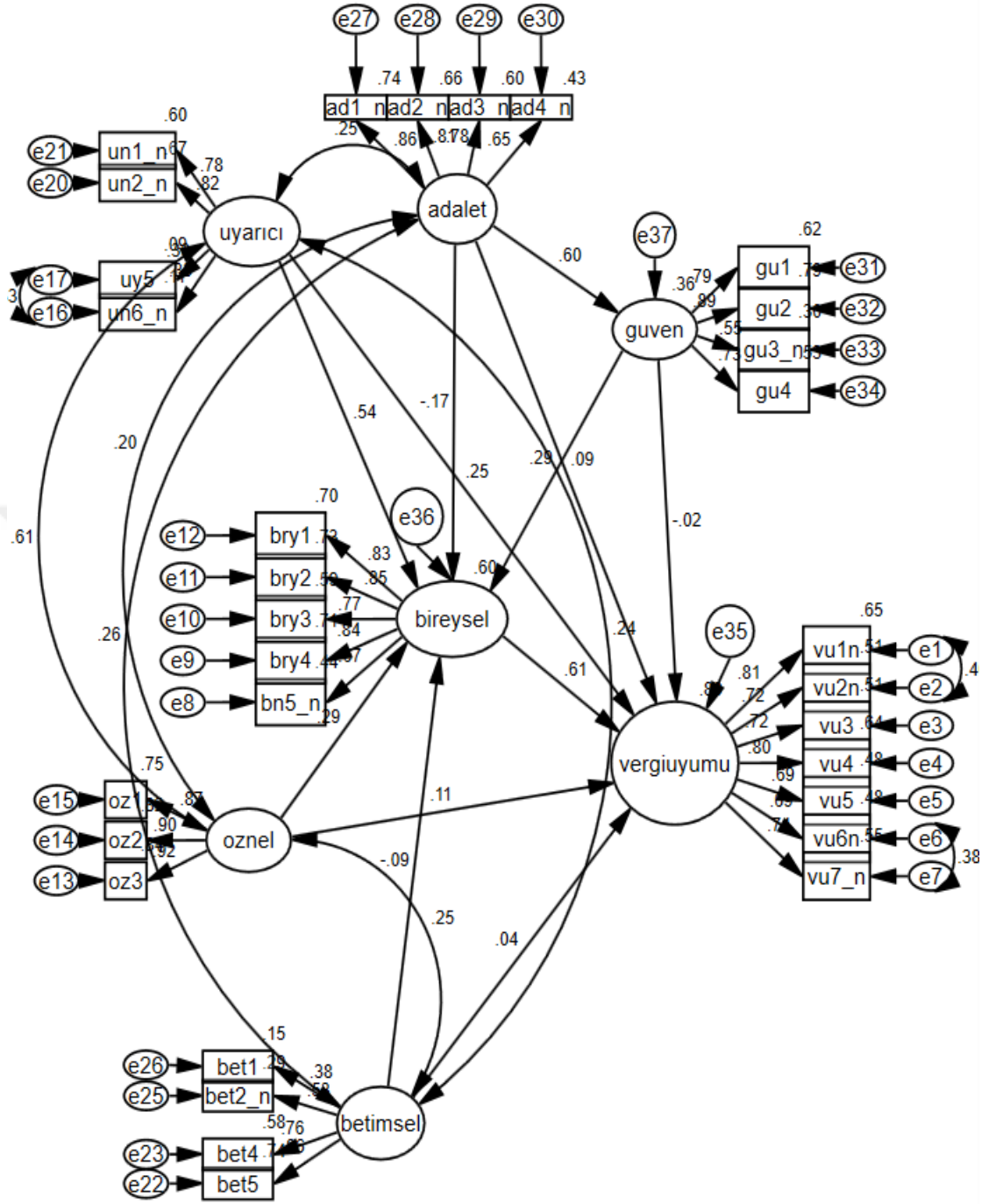
Yapısal İlişkiler	(β)	Standart Hata	p
Kişisel Norm-→Vergi Uyum	.61	.10	<0.001
Öznel Norm-→ Vergi Uyum	.11	.05	<0.05
Uyarıcı Norm-→ Vergi Uyum	.25	.23	<0.001
Betimsel Norm-→ Vergi Uyum	.04	.05	.396
Adalet Algısı-→Vergi Uyum	.09	.05	.120
Güven Algısı-→Vergi Uyum	-.02	.06	.709
Öznel Norm-→Kişisel Norm	.29	.05	<0.001
Uyarıcı Norm-→Kişisel Norm	.54	.27	<0.001
Betimsel Norm-→Kişisel Norm	-.09	.05	.080
Adalet Algısı-→Kişisel Norm	-.17	.05	<0.05
Güven Algısı-→Kişisel Norm	.29	.06	<0.001
Adalet Algısı-→Güven Algısı	.60	.06	<0.001

Yapısal eşitlik modellemesi kapsamında kişisel norm açısından etkileri test edilen uyarıcı normun ($\beta = .54$, $p < .001$) ve öznel normun ($\beta = .29$, $p < .001$) devlete güvenin ($\beta = .29$, $p < .001$) ve vergi adalet algısının ($\beta = -.17$, $p < .05$) kişisel norm üzerindeki doğrudan etkilerinin anlamlı olduğu görülmektedir. Öte yandan betimsel normun ($\beta = -.09$, $p > .05$) kişisel norm üzerindeki doğrudan etkisi istatistiksel olarak anlamlı bulunamamıştır. Ayrıca adalet algısının ($\beta = .60$, $p < .001$) güven algısı üzerindeki doğrudan etkisinin anlamlı ve pozitif olduğu saptanmıştır.

Tablo 17. Yapısal Modele İlişkin Dolaylı Etkiler

Yapısal İlişkiler	(β)	Bootstrap (Lower/Upper Bounds) %95 GA
Öznel Norm-→Kişisel Norm-→Vergi Uyumu	.178	.022/.342
Uyarıcı Norm-→Kişisel Norm-→Vergi Uyumu	.327	.199/.521
Betimsel Norm-→Kişisel Norm-→Vergi Uyumu	-.057	-.123/-.001
Adalet Algısı-→Kişisel Norm-→Vergi Uyumu	-.011	-.116/.087
Güven Algısı-→Kişisel Norm-→Vergi Uyumu	.177	.088/.308
Adalet Algısı-→Güven Algısı-→Kişisel Norm	.174	.095/.292

Son olarak YEM analiz sonuçları, standardize edilmiş dolaylı etkilere %95 güven aralığında bootstrap sonuçları incelendiğinde ise uyarıcı normun ($\beta = .327$, %95 GA [.199, .521]), öznel normun ($\beta = .178$, %95 GA [.022, .342]), devlete duyulan güvenin ($\beta = .177$, %95 GA [.088, .308]), kişisel norm üzerinden vergi uyumu üzerindeki dolaylı etkisi, istatistikî açıdan anlamlı olarak bulunmuştur. Öte yandan, vergi adalet algısının ($\beta = .174$, $p < .001$, %95 GA [.095, .292]), devlete duyulan güven üzerinden kişisel norma dolaylı etkisi istatistikî açıdan anlamlı olarak bulunmuştur.



Şekil 5. Yapısal Eşitlik Modeli Yol Analizi

Tüm bunları değerlendirdiğimizde hipotez sonuçları Tablo 17’de verilmiştir.

Tablo 18. Hipotez Sonuçları

Hipotezler	Sonuç
H1: Vergi uyumuna yönelik kişisel normların vergi uyumu üzerinde doğrudan etkisi vardır.	Desteklendi
H2: Vergi uyumuna yönelik öznel normların vergi uyumu üzerinde doğrudan etkisi vardır.	Desteklendi
H3: Öznel normun kişisel norm üzerinde doğrudan etkisi vardır.	Desteklendi
H4: Vergi uyumuna yönelik uyarıcı normların vergi uyumu üzerinde doğrudan etkisi vardır.	Desteklendi
H5: Uyarıcı normun kişisel norm üzerinde doğrudan etkisi vardır.	Desteklendi
H6: Vergi uyumuna yönelik betimsel normların vergi uyumu üzerinde doğrudan etkisi vardır.	Desteklenmedi
H7: Betimsel normun kişisel norm üzerinde doğrudan etkisi vardır.	Desteklenmedi
H8: Vergi adalet algısının vergi uyumu üzerinde doğrudan etkisi vardır.	Desteklenmedi
H9: Vergi adalet algısının devlete olan güven üzerinde doğrudan etkisi vardır.	Desteklendi
H10: Devlete güvenin vergi uyumu üzerinde doğrudan etkisi vardır.	Desteklenmedi
H11: Öznel normun kişisel norm üzerinden vergi uyumu üzerinde dolaylı etkisi vardır.	Desteklendi
H12: Uyarıcı normun kişisel norm üzerinden vergi uyumu üzerinde dolaylı etkisi vardır	Desteklendi
H13: Betimsel normun kişisel norm üzerinden vergi uyumu üzerinde dolaylı etkisi vardır	Desteklenmedi
H14: Vergi adalet algısının kişisel norm üzerinden vergi uyumu üzerinde dolaylı etkisi vardır.	Desteklenmedi
H15: Devlete güvenin kişisel norm üzerinden vergi uyumu üzerinde dolaylı etkisi vardır.	Desteklendi
H16: Vergi adalet algısının devlete güven üzerinden kişisel norm üzerinde dolaylı etkisi vardır.	Desteklendi

3.3. BULGULARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

- Çalışmada, vergi uyumu, kişisel norm, uyarıcı norm, betimleyici norm, güven düzeyi için cinsiyetler arası bir farklılık bulunamamıştır. Ancak, öznel norm ve adalet algısı bağlamında istatistiksel olarak anlamlı farklılık mevcuttur. Buna göre, kadın katılımcıların vergi uyumuna yönelik öznel norm düzeyleri erkek katılımcılara göre daha yüksektir. Yani, kadın katılımcıların yakın çevrelerinin (aile, arkadaş, iş arkadaşı) vergi kaçırma davranışını olumlu bulmadığına yönelik görüşleri erkek katılımcılara göre daha yüksektir. Benzer şekilde, kadın katılımcıların vergi adalet algıları erkek katılımcılara göre daha yüksektir. Yani, kadın katılımcılar vergi sistemini erkek katılımcılara göre daha adil bulmaktadırlar. Literatürde kadınların erkeklere göre vergi uyum seviyelerinin yüksek olması erkeklerin iş hayatında daha çok yer alması ve buna bağlı olarak vergi kaçırma imkanına daha fazla sahip olmaları üzerinden yorumlanmaktadır. Ancak, mevcut çalışmada kadın katılımcıların hepsi iş hayatında aktif yer almaktadır. Ancak, kadınların çok büyük oranı ücret geliri elde edilen mesleklerde çalışmaktadır. Buna bağlı olarak vergileri spotaj yolu ile kesilmektedir. Kaynaktan kesilen vergilerin mali anestezi etkisinin yüksek olması kadın katılımcıların vergi adalet algılarının yüksek çıkmasına sebep olduğu düşünülmektedir.
- Katılımcıların meslek grupları kapsamında anlamlı bir farklılık yalnızca kişisel norm ve devlete güven öznelinde bulunmuştur. Buna göre, kamu sektörü çalışanlarının serbest meslek erbabına göre vergiye uyumuna yönelik kişisel normları daha yüksek çıkmıştır. Yani, kamu sektöründe çalışan kişiler vergi kaçırmayı serbest meslek erbabına göre daha yanlış ve etik dışı görmektedirler. Bunun sebebi, beyana dayalı vergilerin kaçırılması kaynaktan kesilen vergilere göre daha kolay olmasıdır. Gelirin kaynağını belirleyen en önemli etken kişinin mesleğidir (Korlu vd., 2016, s.715). Kamu sektörü çalışanlarının ücret kazancı elde etmekte ve vergilerini kaynaktan kesinti yoluyla ödemektedirler. Vergi beyannamelerini kendileri dolduran serbest meslek erbabının vergiden kaçınma veya vergi kaçırmaya yönelik daha fazla fırsatı bulunmaktadır. Verginin ödenme şekli ve vergi kaçırmaya yönelik fırsatlar vergi uyumuna yönelik kişisel normlar üzerinde etkili olabilmektedir.

Son olarak, kamu sektörü çalışanlarının özel sektör çalışanlarına göre devlete güven düzeyleri anlamlı olarak daha yüksek bulunmuştur. Buna sebep olarak ise kamu sektörü çalışanlarının devlete bağlı kurumlarda çalışması ve buna bağlı olarak devlet ve vergi bilincinin bu kişilerde daha yüksek olması gösterilebilir.

- Gelir türleri bakımından ise vergi uyumu, kişisel norm, öznel norm ve uyarıcı norm bağlamında anlamlı bir farklılık bulunmuştur. Betimsel norm, vergi adalet algısı ve devlete güven için anlamlı bir farklılık tespit edilememiştir. Buna göre; gayrimenkul sermaye iradı kazancı elde edenlerin ücretli çalışanlara, serbest meslek kazancına ve ticari kazancına göre vergi uyum düzeyi anlamlı olarak daha yüksektir. Öte yandan, ücretli çalışanların serbest meslek kazancı elde edenlere göre kişisel, öznel ve uyarıcı norm düzeyleri anlamlı olarak daha yüksektir. Yani, ücret geliri elde eden katılımcılar serbest meslek kazancı elde eden katılımcılara göre vergi kaçırma davranışını bireysel bazda daha yanlış bulmaktadır. Öte yandan, ücret geliri elde eden katılımcıların yakın çevrelerinin (aile, arkadaş, iş arkadaşı) vergi kaçırma davranışını olumlu bulmadığına yönelik görüşleri serbest meslek kazancı elde eden katılımcılara göre daha yüksektir. Dahası, serbest meslek kazancı elde eden katılımcılar ücret kazancı elde edenlere göre çoğu kişinin vergi kaçırmaya eğilimli olduğunu düşünmektedir. Bunun sebebi ise ücret kazancı elde edenlerin gelir vergilerini kaynaktan kesinti yoluyla ödemesidir. Stopaj yoluyla ödenen vergilerde kişilerin vergi kaçırma veya vergiden kaçınma imkanları serbest meslek kazancı elde edenlere göre daha azdır. Aynı zamanda, stopaj yolu ile ödenen vergilerin mali anestezi etkisinin yüksek olması kişilerin vergi ödemeye dair olumsuz görüşlerini ve tepkilerini azaltmaktadır. Literatürdeki birçok çalışma serbest meslek kazancı elde eden kişilerin ücret kazancı elde edenlere göre daha fazla vergi kaçırma eğiliminde olduğunu göstermektedir (Alm ve Torgler, 2006; Lewis, 1982; Togler, 2003). Tüm bu bilgiler ışığında, çalışmada elde edilen sonuçlara göre, serbest meslek kazancı elde eden kişilerin vergi uyumuna yönelik kişisel, öznel ve uyarıcı normlarının ücret geliri elde edenlere göre daha düşük kalması literatürle uyumludur.

- Çalışmada, gelir düzeyi bakımından vergi uyumu, kişisel norm, öznel norm, uyarıcı norm, betimsel norm, vergi adalet algısı ve devlete güven için anlamlı bir farklılık tespit edilememiştir. Benzer şekilde, eğitim düzeyleri bakımından vergi uyumu, kişisel norm, öznel norm, uyarıcı norm, betimsel norm, vergi adalet algısı ve devlete güven için anlamlı bir farklılık tespit edilememiştir.
- Daha sonrasında, sosyal normların, vergi adalet algısı ve devlete güvenin vergi uyumu üzerindeki etkisini incelemek adına regresyon analizi yapılmıştır. Yapılan çoklu regresyon analizinin sonuçlarına göre kişisel norm, öznel norm ve vergi adalet algısının vergi uyumu üzerinde anlamlı ve pozitif yönlü etkisi mevcuttur. Buna göre kişisel norm, öznel norm ve adalet algısı arttıkça vergi uyumu da artmaktadır. Regresyon analizine göre kurulan model vergi uyumu davranışının %66'sını açıklamaktadır. Modeldeki değişkenler içinde ise kişisel norm %78, öznel norm %21 ve %1'i vergi adalet algısı oluşturmaktadır. Uyarıcı norm, betimsel norm ve devlete duyulan güvenin vergi uyumu üzerinde anlamlı bir etkisi tespit edilememiştir.
- Regresyon analizi bağımlı değişkende oluşan değişimin ne kadarını bağımsız değişkenlerin karşıladığını gösteren bir analiz çeşididir. Regresyon analizinde yalnızca doğrudan etkiler incelenebilirken bağımlı ve bağımsız değişkenler arasındaki dolaylı etkileri analiz edilememektedir (Dursun ve Kocagöz, 2010, s.2). Bu kapsamda, vergi uyumunu açıklamaya yönelik hem doğrudan hem dolaylı etkileri test etmek adına yapısal eşitlik modeli kurulmuştur. Yapısal eşitlik modeli kurulurken ölçekler alanyazında çeşitli kaynaklardan elde edilmiştir. Modelin geçerliliğini test etmek adına doğrulayıcı faktör analizi yapılmıştır.
- Sosyal normlara yönelik gerçekleştirilen Doğrulayıcı Faktör Analizi sonucunda; $\chi^2/df= 3.664$, GFI= .78, CFI= .83, NFI= .79, RMSEA= .09, SRMR= .076 olarak bulunmuştur. Uyum düzeyini arttırabilmek adına modifikasyon ve ölçekleri oluşturan maddelerde çıkarma işlemi yapılmıştır. Aynı faktöre ait hata varyansları arasında kovaryanslar oluşturularak iki kez modifikasyon işlemi gerçekleştirilmiştir. Analiz dışı bırakılan maddeler sırasıyla; uyarı norm ölçeği için 3., 4. maddeler; betimsel norm ölçeği için 3. maddesi çıkarılmıştır. İşlemler sonrası ; $\chi^2/df= 2.812$, GFI= .85, CFI= .91, NFI= .87, RMSEA= .07, SRMR= .065 olarak belirlenmiştir. Vergi adalet algısı ve devlete güven ölçekleri

üzerinde gerçekleştirilen Doğrulayıcı Faktör Analizi sonucunda; $\chi^2/df= 3.658$, GFI= .88, CFI= .91, NFI= .88, RMSEA= .09, SRMR= .06 olarak bulunmuştur. Uyum düzeyini arttırabilmek adına modifikasyon işlemi yapılmıştır. Aynı faktöre ait hata varyansları arasında kovaryanslar oluşturularak iki kez modifikasyon işlemi gerçekleştirilmiştir. Modifikasyon sonrası ; $\chi^2/df= 2.544$, GFI=.91, CFI= .95, NFI=.92, RMSEA= .07, SRMR= .05 olarak belirlenmiştir. $2 \leq CMIN/DF \leq 3$ kabul edilebilir (İlhan ve Çetin, 2014, s. 31), RMSEA 0.08'den küçük olması kabul edilebilir (Rigdon, 1996, s. 372), GFI 0.80- 0.89 arasında olması kabul edilebilir uyum değeri olarak atfedilmektedir (Segars ve Grover 1993; Doll vd., 1994). RMR ve SRMR ≤ 0.08 iyi uyumu göstermektedir (Kline, 2023, s.170). NFI değeri 0 ile 1 arasında değişmektedir ve 1'e yakın değerler iyi uyum değerini göstermektedir (Ding vd., 1995, s. 124). Bu sonuçlar doğrultusunda model iyi uyum değerleri aralığındadır.

- Son olarak, Yapısal Eşitlik Modeline (YEM) için doğrudan ve dolaylı etkilere Yol Analizi ile bakılmıştır. Hipotezler test edilmiştir. Bunun sonucunda kişisel, öznel ve uyarıcı normların vergi uyumu üzerinde doğrudan anlamlı ve pozitif bir etkiye sahip olduğu bulunmuştur. Betimsel normların, vergi adalet algısının ve devlete güven faktörlerinin vergi uyumu üzerinde doğrudan anlamlı bir etkisi tespit edilememiştir.
- Mevcut çalışmada elde edilen sonuçlara benzer şekilde vergi uyumu alanyazınında birçok çalışma kişisel normların vergi uyumu kararında etkin rol oynadığını göstermektedir (Akbelen vd. 2021 ; Bobek vd., 2007; Bobek vd., 2011; Bobek vd., 2013; Jimenez, 2013; Kostritsa, 2017; Shafer ve Wang , 2017; Wenzel, 2004;). Öte yandan, öznel normunda vergi uyumu üzerinde etkili olduğunu gösteren çalışmalar da mevcuttur. Örneğin; Bobek vd. (2011) çalışmalarında dört alt sosyal norm türünde (kişisel, öznel, betimsel, uyarıcı) vergi, uyumunu etkilediği sonucuna ulaşmışlardır. Benzer şekilde Bobek vd.'nin 2013 yılında yaptıkları çalışmada kişisel normların yanısıra öznel normların da vergi uyumu kararını etkilediği sonucu bulunmuştur. Dahası, uyarıcı normların vergi uyumunu etkilediğini gösteren birçok çalışma bulunmaktadır (Alm vd. 2019; Bobek vd., 2007; Bobek vd., 2011; Bobek vd., 2013; Wenzel, 2001a).

- Literatürde vergi uyumunu en çok etkileyen norm türü kişisel norm olarak gösterilmektedir. Diğer norm türlerinin kişisel norm tarafından içselleştirilmesi ile vergi uyumunu etkilediğine yönelik çalışmalar mevcuttur. Örneğin; Jimenez (2013) çalışmasında sosyal normların vergi uyumunu kişisel normların içselleştirilmesi yoluyla etkilediğini belirtmiştir. Bu kapsamda, bu çalışmada diğer norm türlerinin kişisel norma doğrudan ve vergi uyumuna dolaylı etkilerine bakılmış ve benzer sonuçlar bulunmuştur. Uyarıcı ve öznel normun kişisel norm üzerinde doğrudan anlamlı etkileri olduğu bulunurken betimsel normun kişisel norm üzerinde anlamlı bir etkisi tespit edilememiştir. Literatürdeki çalışmalar öznel ve uyarıcı normların vergi uyumunu kişisel normlar üzerinden etkilediğini desteklemektedir (Akbelen vd. 2021; Jimenez, 2013; Kostritsa, 2017). Bu kapsamda, analiz sonuçları literatürle uyumlu seyretmektedir.
- Vergi adalet algısı ve devlete duyulan güvenin kişisel norm üzerinde doğrudan anlamlı etkileri tespit edilmiştir. Öte yandan, kişisel norm aracılık etkisi ile devlete duyulan güvenin vergi uyumu üzerinde dolaylı anlamlı etkisi tespit edilmiştir. Bu sonuçlara göre, kişilerin devlete duydukları güven arttıkça vergi uyumuna yönelik kişiler normları yükselmekte ve vergi uyum seviyeleri olumlu etkilenmektedir. Kişilerin devlete duydukları güvenin artması ödedikleri vergilerin etkin ve verimli kullanıldığına dair algılarını da yükseltmektedir. Devlete güvenen kişilerin, vergi idaresinin vergileri etkin bir biçimde topladığına dair güvenleri de yükselmektedir. Tüm bunlar sonucunda vergi uyum kararları da olumlu etkilenmektedir. Benzer şekilde, literatürdeki birçok çalışma vergi uyumu, kişisel normlar ve devlete güven arasındaki ilişkiyi anlamlı ve pozitif bulmuştur (Faizal vd., 2017; Jimenez, 2013; Kostritsa, 2017).
- Son olarak, vergi adalet algısı ve devlete güveni içeren çalışmalarda, devlete güven duygusu vergi adalet algısının bir sonucu olarak kabul edilmektedir. Yani güven, bir kişiyle yapılan bir dizi olumlu alışverişin sonucu olarak meydana gelmektedir (Jimenez, 2013, s.9). Bu kapsamda, vergi adalet algısı faktörünün devlete duyulan güven faktörü üzerinde doğrudan anlamlı bir etkisi olup olmadığına bakılmıştır. Sonuçlara göre; vergi adalet algısı kişisel normları devlete duyulan güvenin aracılık etkisi ile dolaylı olarak anlamlı

etkilemektedir. Buna göre, kişiler vergi sistemini daha adil buldukça devlete duydukları güven artmaktadır. Devlete duydukları güvenin artması ise kişilerin vergi uyumuna yönelik kişisel normlarını pozitif etkilemektedir. Yani, kişiler vergi ödemeye yönelik görüşleri daha olumluya dönmektedir. Kişiler vergi ödeme davranışını içselleştirmekte ve kendilerine yönelik uygun etik standartlar olarak kabul etmektedir. Buna bağlı olarak ise vergi kaçırmaya yönelik tutumları olumsuz şekillenmektedir.



SONUÇ

Vergi uyumu kavramı, vergi ödemekle yükümlü kişinin vergiye dair sorumluluklarının ne kadarını yerine getirdiğini gösterme derecesidir. Kişinin vergiye yönelik yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getirmesi o kişinin vergi uyumunun yüksek olduğunu göstermektedir. Bir ülkede vergi kayıp ve kaçaklarının yüksek olması o ülkede düşük vergi uyumu seviyesini işaret etmektedir. Bir ülkedeki vergi uyum seviyesinin düşük olması ise başta mali olmak üzere ekonomik, sosyal birçok sorunu da beraberinde getirmektedir. Vergi uyumu düşük olan bir ülkede, vergi gelirleri de buna bağlı olarak azalacak ve sonuç olarak devletin kamu hizmeti sunma kapasitesi düşecektir. Vergi uyumu düşük olan bir ülkede sağlık, eğitim gibi kamu hizmetleri sektöre uğrayacaktır. Buna bağlı olarak, toplumsal refahta azalmalar olacak ve sosyal çatışmalar artacaktır. Bu bağlamda, vergi uyumu sorunu sadece mali yönlü bir sorun olarak değerlendirilmemektedir. Dolayısıyla, vergi uyumsuzluğunun yol açtığı mali problemler ekonomik problemleri beslemektedir. Ekonomik refahın azalması ise toplumda sosyo-ekonomik eşitsizliklere neden olarak kişilerin devlete dair tepkilerinin tetiklenmesine yol açmaktadır. Bu sebepler doğrultusunda, bir ülkede vergi uyumu derecesinin yüksek olması mali, ekonomik ve sosyal denge sağlamak adına büyük önem arz etmektedir.

Vergi uyumu davranışını açıklamak adına ekonomik temelli ve sosyo-psikolojik, davranışsal temelli çeşitli yaklaşımlar geliştirilmiştir. Ekonomik yaklaşımların temelini Allingham ve Sandmo (1972) modeli oluşturmaktadır. Bu modelde, bireylerin vergi ödeme kararları gelir seviyesine, vergi oranlarına, denetim olasılığına, para cezalarının miktarına bağlıdır. Bu yaklaşıma göre mükellefler, vergi hilesi sonucunda elde edecekleri fayda ve zarar seviyelerini değerlendirerek, faydalarını maksimize edecek şekilde hareket ederler. Kişilerin vergi ödemesini sağlayan ana motivasyon kaynağı yakalanma veya cezalandırılma korkusudur.

Allingham ve Sandmo modeli, vergi uyumu kararını fayda maksimizasyoncu bir alana sıkıştırmaktadır. Gelir toplama sürecine dahil birçok araç, kamu hizmetlerinden elde edilen fayda, vergi denetim olasılıklarının gerçekte çok daha düşük düzeyde olması gibi birçok değişken göz ardı edilmektedir. Ekonomik temelli yaklaşımın vergi uyumunu açıklamakta yetersiz kalması ahlaki duygular teorisi ve beklenti teorisi gibi sosyo-psikolojik temelli yaklaşımların popülerlik kazanmasına sebep olmuştur. Ahlaki

duygular teorsine göre, kişilerin vergi ödeme kararları psikolojik algıları üzerinden şekillenmektedir. Burada, vergi ahlakının vergi uyum kararını etkileyen önemli faktörlerden biri olduğu belirtilmektedir. Beklenti teorisinde ise kişilerin kayıp ve kazanç değerlendirmelerinin risk tercihine bağlı olduğu ve bireylerin her zaman rasyonel hareket etmedikleri ve sistematik hatalara düştükleri üzerinde durulmaktadır.

Vergi uyumunu etkileyen ekonomik, mali, demografik, sosyal ve psikolojik birçok faktör bulunmaktadır. Vergi uyumu literatüründe, sosyal normlar, vergi adalet algısı ve devlete güven, vergi uyumunu etkileyen önemli sosyo-psikolojik faktörler olarak karşımıza çıkmaktadır. Sosyal normlar, kanuni yaptırım olmadan bir grup tarafından üretilen sosyal onaylanma içeren genel geçer kurallar bütünüdür. Sosyal normlar betimsel normlar, uyarıcı normlar, öznel normlar ve kişisel normlar olmak üzere dört alt kategoriye ayrılmaktadır. Kişisel normlar, kişinin kendi içselleştirdiği düşünceler ve ahlaki değerler bütünü olarak tanımlanabilmektedir. Öznel normlar, kişinin yakın çevresinin sahip olduğu normlar bütünüdür. Uyarıcı normlar bir grubun, toplumun davranış kalıplarını göstermektedir. Betimsel normlar ise toplum üyelerinin normlarının yanısıra gerçekte nasıl davrandıklarının gözlemlenmesiyle oluşmaktadır. Vergi uyumuna yönelik sosyal normları yüksek olan kişilerin vergi uyum seviyelerinin de yüksek olması beklenmektedir.

Vergilemede adalet algısı ise kişilerin vergi uyum kararlarını etkileyen önemli bir faktör olarak görülmektedir. Vergi adalet algısı yükseldikçe kişilerin vergi uyum seviyelerinin de artması beklenmektedir. Vergi adalet algısı düşük kişilerin ise vergiye karşı tepki oluşturarak vergi uyum seviyelerinin azalması beklenmektedir. Vergi adaleti dağıtıcı adalet, işlemsel adalet ve cezalandırıcı adalet olmak üzere üç alt boyutta incelenmektedir. Dağıtıcı adalet vergi yükünün ve vergi ödenmesi sonucunda elde edilen kazanımların dağılımını ifade ederken, işlemsel adalet vergileme sürecinde vergi otoritesinin işlemler yapılırken ne kadar adil davrandığıyla ilgilidir. Cezalandırıcı adalet ise vergi cezalarının uygulanmasındaki adaleti ve vergi ceza yüklerinin adillliğini temsil etmektedir.

Devlete duyulan güven vergilere yönelik bakış açısını etkilemektedir. Kişinin devlete yönelik algısı güven zemininde şekillendiği zaman devletin işleyişine ve hükümetin uyguladığı politikalara da güveni artmaktadır. Devletin güvenilir olduğunu düşünen mükelleflerin, vergi toplama sürecine güveni artacak ve vergi uyumu seviyeleri

buna bağılı olarak yükselebilecektir. Vergi otoritelerine duyulan güvenin yükselmesi bu otoritenin kamu yararına çalıştığı algısını besleyecektir. Kaygan Yamaç Hipotezine göre devlete duyulan güven gönüllü vergi uyumunu desteklemektedir. Devlete yönelik güven seviyeleri yüksek olan mükellefler devletin zorlaması olmaksızın gönüllü şekilde vergi ödemeye daha yatkın olmaktadır.

Tüm bu bilgiler ele alındığında sosyal normlar, vergi adalet algısı ve devlete güvenin vergi uyumu kararı üzerinde oldukça etkili olduğu görülmektedir. Uluslararası literatürde sosyal normların, adalet ve güven algısının vergi uyumuna etkisini inceleyen birçok çalışma bulunmasına karşı, Türkiye’deki vergi uyumu literatüründe sosyal normları kapsamına alan çok az sayıda çalışmaya rastlanmıştır. Bu kapsamda, yerli literatürdeki bu boşluğu doldurmak adına, vergi uyumu davranışı sosyal normlar, adalet ve güven algısı çerçevesinde incelenmiştir. Yani, araştırmanın amacını sosyal normlar, vergi adalet algısı ve devlete duyulan güvenin vergi uyum davranışı üzerinde etkisi olup olmadığını incelemek oluşturmaktadır. Isparta ilinde yürüttüğümüz bu çalışmanın örneklemini Isparta ili gelir vergisi mükellefleri oluşturmaktadır. Isparta ili gelir vergisi mükelleflerinden anket verileri toplanmıştır. Sonrasında, çalışmada demografik değişkenlerin düzeylerine göre vergi uyumu davranışında ve kişisel, öznel, uyarıcı, betimleyici norm, vergi adalet algısı, devlete duyulan güven arasında anlamlı farklılaşmalar olup olmadığı incelenmiştir. Sonrasında korelasyon ve regresyon analizi yapılarak değişkenler arası ilişki test edilmiştir. Son olarak, yapısal eşitlik modeli kurularak doğrudan ve dolaylı etkiler üzerinden hipotezler test edilmiştir.

Grup karşılaştırmaları sonuçlarına göre kadın katılımcıların vergi uyumuna yönelik öznel normları ve vergi adalet algıları erkek katılımcılara göre yüksek çıkmıştır. Buna göre, kadın katılımcılar yakın çevrelerinin vergi kaçırmayı onaylamadığını erkek katılımcılara göre daha fazla düşünmektedirler. Ayrıca, kadın katılımcılar erkek katılımcılara göre vergi sisteminin daha adil olduğunu düşünmektedirler. Meslek grupları arasındaki farklılıklarda ise kamu sektörü çalışanlarının vergi uyumuna yönelik kişisel normları serbest meslek erbabına kıyasla daha yüksektir. Öte yandan, gelir türleri için de ücret geliri elde eden kişilerin öznel, uyarıcı ve kişisel norm düzeyleri serbest meslek kazancı elde edenlere göre daha yüksek bulunmuştur. Bunun nedeni ise gelirin kaynağı ve gelir türünün vergi uyumunu şekillendiren normlar üzerinde farklılık yaratmasıdır.  cret geliri elde edenlerin vergisi maaş yatmadan kaynaktan kesinti yoluyla ödendiği

için kişiler ödedikleri vergiyi çok hissetmemektedirler. Öte yandan, serbest meslek kazancı elde eden kişiler vergilerini kendileri beyan etmektedirler. Bu sebeple, serbest meslek kazancı elde eden kişilerin vergi hilesi yapma şansları daha yüksektir. Kişilerin gelir türlerinin vergi hilesi yapmaya elverişli olması sosyal normlarını etkileyerek vergi uyum kararı üzerinde etkili olabilmektedir.

Değişkenler arası ilişkinin varlığını incelemek için yapılan korelasyon analizi sonucunda vergi uyumu ile kişisel, öznel, uyarıcı, betimsel norm ve vergi adalet, devlete güven algısı arasında anlamlı ilişki bulunmuştur. Sonrasında değişkenler arasında doğrudan etki olup olmadığını incelemek için çoklu regresyon analizinden faydalanılmıştır. Sonuç olarak kişisel norm, öznel norm ve vergi adalet algısının vergi uyumuna doğrudan etkisi olduğu tespit edilmiştir. Burada en yüksek etkiyi %78 ile kişisel normlar verirken, %21 oranında öznel normlar, yalnızca %1 oranında ise vergi adalet algısı vergi uyumunu etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

Doğrudan ve dolaylı etkileri incelemek için oluşturulan yapısal eşitlik modelinin sonucunda kişisel, öznel ve uyarıcı normların vergi uyumu üzerinde doğrudan bir etkisi olduğu bulunmuştur. Öte yandan, öznel norm, uyarıcı norm ve devlete güven faktörlerinin kişisel normlar üzerinden vergi uyumunu dolaylı olarak etkilediği sonucuna ulaşılmıştır. Öte yandan, vergi adalet algısı vergi uyumuna yönelik kişisel normları devlete güvenin aracılık etkisiyle dolaylı olarak etkilemektedir.

Kişisel normlar, kişinin kendi oluşturduğu tutum ve standartlar bütünüdür. Kişinin neyi doğru neyi yanlış bulduğu etik değerleri ve davranış kalıpları kişisel normlarını oluşturmaktadır. Kişisel normlar, kişinin yaşadığı çevre başta olmak üzere birçok faktör tarafından şekillenmektedir. Vergi uyumu literatüründe kişisel normlar vergi uyumunu en çok etkileyen norm türü olarak gösterilmektedir. Diğer norm türleri kişisel normları etkilemektedir. Öte yandan, kişisel normlar birçok faktör tarafından şekillenerek kişinin kendi standartları ve değerlerini meydana getirmektedir. Eğer bir kişinin yakın çevresinde (öznel norm) veya yaşadığı toplumda (uyarıcı norm) vergi kaçakçılığı yaygınsa ve etik dışı bir hareket olarak görülmüyorsa, buna bağlı olarak o çevrede veya toplumda yaşayan bireyin de vergi kaçırmaya yönelik görüşleri (kişisel norm) pozitif olacaktır. Bu çalışmada da vergi uyumunu en çok etkileyen faktör kişisel norm olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Devlete güven, öznel ve uyarıcı normların kişisel norm üzerinden vergi uyumunu etkilediği görülmüştür. Dahası, mevcut çalışmada vergi

adalet algısının da kişisel normları dolaylı olarak etkilediği sonucuna ulaşılmıştır. Yani sosyal normların yanı sıra, devlete duyulan güvenin ve vergi adalet algısının da vergi uyumu kararlarında önemli etkiye sahip olduğu sonucu elde edilmiştir.

Tüm bu sonuçlar ele alındığında, vergi mükelleflerinin vergi uyumuna yönelik kişisel norm düzeylerini olumluya çevirebilmek adına toplum içinde vergi adalet algısının olumluya döndürülmesi gerekmektedir. Bunun için devletin vergi adalet algısına ve devlete duyulan güveni geliştirmeye yönelik politikalar üretmesi gerekmektedir. Vergi yükünün ücretliler üzerinden alınması, sıkça çıkarılan vergi aflarının azaltılması, belirli kişilere veya gruplara yapılan yüksek vergi indirimlerinin azaltılması, vergi kanunlarının herkese adil şekilde uygulanması vergi adalet algısına yönelik görüşleri olumlu etkileyecektir. Öte yandan, kişilerin ödedikleri vergilerin karşılığı olarak yeterli miktarda kamu hizmeti aldıklarına dair algıların yükseltilmesi oldukça önem arz etmektedir. Bunun için vergi otoritesinin vergileri etkin ve verimli kullandığına dair mükelleflere bilgi akışını sağlaması gerekmektedir. Kişilerin vergi adaletine yönelik görüşleri olumluya döndüğü zaman devlete duydukları güven de artacaktır. Devlete duyulan güvenin artması gönüllü vergi ödemelerine katkı sağlayacaktır.

Mevcut çalışmada, sosyal normların vergi uyumu kararı üzerinde önemli bir etkiye sahip olduğu görülmektedir. Vergi uyumuna yönelik sosyal normları gelişmiş olan bir toplumun vergi uyum seviyeleri de buna bağlı olarak yükselecektir. Bu kapsamda, hükümetlerin vergi uyumunu artırmak adına, sosyal normların geliştirilmesi yönünde politikalar üretmesi önemlidir. Kişilerin vergi uyumuna yönelik sosyal normlarını şekillendirebilmek adına toplum genelinde vergi bilincinin artırılması gerekmektedir. Kişilerin vergiye yönelik algı ve davranışlarını şekillendirmek için düzenli vergi eğitimleri düzenlenmelidir. Bu eğitimler, ilkokuldan üniversiteye kadar düzenli aralıklarla yapılarak kişilerin vergi bilincini içselleştirmesi sağlanmalıdır. Öte yandan, vergi bilincine yönelik reklamlar ve tanıtım filmlerinin yaygınlaştırılması vergi uyumunu artırmada etkili olacaktır. Son olarak, vergi otoritesi ile vergi mükellefi arasındaki bağ ve iletişimi güçlendirmek adına vergi iletişim merkezlerinin yaygınlaştırılması vergiye yönelik sosyal normların güçlendirilmesini sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

- Adams, C., & Webley, P. (2001). Small business owners' attitudes on VAT compliance in the UK. *Journal of Economic Psychology*, 22(2), 195-216. doi:https://doi.org/10.1016/S0167-4870(01)00029-0
- Al-Zaqeba, M. A., & Al-Rashdan, M. T. (2020). The effect of attitude, subjective norms, perceived behavioral control on tax compliance in Jordan: the moderating effect of customs tax. *International Journal of Scientific & Technology Research*, 9(4), s. 233-238.
- Akbelen, Z., Arlı, Z. B., Leba, R., & Aydemir, M. (2021). Sosyal normlar ve dağıtım adaleti algısının vergi uyumu üzerindeki etkileri. *International Journal of Social Inquiry*, 14(1), s. 1-25.
- Aktan, C. C. (2012, Ocak). Vergi psikolojisinin temelleri ve vergi ahlakı. *Çimento İşveren Dergisi*.
- Alasfour, F., Samy, M., & Bampton, R. (2016). The determinants of tax morale and tax compliance: Evidence from Jordan. *Advances in taxation*, 23, s. 125-171.
- Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, s. 323-338.
- Alm, J. (2019). What motivates tax compliance? *Journal Of Economic Surveys*, 33(2), s. 353-388. doi: 10.1111/joes.12272
- Alm, J., & Gomez, J. L. (2008). Social capital and tax morale in Spain. *Economic Analysis & Policy*, 38(1), s. 73-87.
- Alm, J., & Torgler, B. (2006). Culture differences and tax morale in the United States and in Europe. *Journal of economic psychology*, 27(2), s. 224-246.
- Alm, J., & Torgler, B. (2011). Do ethics matter? Tax compliance and morality. *Journal of Business Ethics*(101), s. 635–651. doi: 10.1007/s10551-011-0761-9
- Alm, J., Jackson, B. R., & McKee, M. (1992a). Estimating the determinants of taxpayer compliance with experimental data. *National Tax Journal*, 45(1), s. 107-114.
- Alm, J., McClelland, G. H., & Schulze, W. D. (1992b). Why do people pay taxes? *Journal of Public Economics*, s. 21-38.
- Alm, J., McClelland, G. H., & Schulze, W. D. (1999). Changing the social norm of tax compliance by Voting. *KYKLOS*, 52(2), s. 141-171.
- Alm, J., Sanchez, I., & Juan, A. (1995). Economic and noneconomic factors in tax compliance. *KYKLOS-BERNE*.
- Alm, J., Schulze, W. D., Bose, C., & Yan, J. (2019). Appeals to social norms and taxpayer. *Southern Economic Journal*, 86(2), s. 1-29. doi:10.1002/soej.12374

- Alstadsæter, A., & Jacob, M. (2013). The effect of awareness and incentives on tax evasion. *CESifo Working Paper Series No. 4369*.
- Andreoni, J., Erard, B., & Feinstein, J. (1998). Tax compliance. *Journal of Economic Literature*, 36(2), s. 818-860. <https://www.jstor.org/stable/2565123> adresinden alındı
- Aronson, E., Wilson, T. D., & Akert, R. M. (2007). *Social Psychology 7th Edition*. Pearson Prentice Hall.
- Aydoğan, S. D. (2017). Vergi psikolojisinin temelleri ve vergiye karşı davranışları etkileyen faktörlerin değerlendirilmesi. *Balkan ve Yakın Doğu Sosyal Bilimler Dergisi*(3), s. 14-22.
- Azwadi, A., & Norsiah, A. (2014). Trust and tax compliance among malaysian working youth. *International Journal of Public Administration*, 37(7), s. 389-396. doi:10.1080/01900692.2013.858353
- Barbutamışu, N. (2011). A review of factors for tax compliance. *Annals of "Dunarea de Jos" University of Galati*, s. 70-76.
- Batrancea, L. M., Nichita, R. A., Batrancea, I., & Moldovan, B. A. (2012). Tax compliance models: From economic to behavioral approaches. *Transylvanian Review of Administrative Sciences*(36), s. 13-26.
- Batrancea, L., Nichita, A., Olsen, J., Kogler, C., Kirchler, E., Hoelzl, E., Schaffner, M., Torgler, B., Fooker, J., Fuller, J., Schaffner, M., Banuri, S., Hassanein, M., Alarcón-García, G., Aldemir, C., Apostol, O., Bank Weinberg, D., Batrancea, I., Belianin, A., Zukauskas, S. (2019). Trust and Power as determinants of tax compliance across 44 nations. *Journal of Economic Psychology*, 74, 102–191. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2019.102191>
- Bayraklı, H. H., & Sağbaş, İ. (2004). Vergi kaçırmayı etkileyen faktörlerin belirlenmesi ve vergi kaçaklarının önlenmesi: Anket çalışmasının bulguları. *Maliye Sempozyumu*. Antalya.
- Bazart, C., & Pickhardt, M. (2009). Fighting income tax evasion with positive rewards: Experimental evidence. *Research Document*, 1.
- Becker, G. S. (1968). Crime and punishment: An economic approach. *Journal of Political Economy*, 76(2), s. 169-217.
- Benk, S., & Budak, T. (2012). Power and trust as determinants of voluntary versus enforced tax compliance: Empirical evidence for the slippery slope framework from Turkey. *African Journal of Business Management*, 6(4), s. 1499-1505. doi:10.5897/AJBM11.2157
- Bilgin, H. K. (2011). Vergi ahlakının teorik çerçevesi. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 20(2), s. 259-278.

- Blanthorne, C., & Kaplan, S. (2008). An egocentric model of the relations among the opportunity to underreport, social norms, ethical beliefs, and underreporting behavior. *Accounting, Organizations and Society*, 33, s. 684–703.
- Bobek, D. D., Hageman, A. M., & Kelliher, C. F. (2013). Analyzing the role of social norms in tax compliance behavior. *Journal of Business Ethics*, 115, 451-468. doi:10.1007/s10551-012-1390-7
- Bobek, D. D., Roberts, R. W., & Sweeney, J. T. (2007). The social norms of tax compliance: Evidence from australia, singapore, and the united states. *Journal of Business Ethics*, 74, s. 49-64. <https://doi.org/10.1007/s10551-006-9219-x>
- Bobek, D., Hageman, A., & Kelliher, C. (2011). *The social norms of tax compliance: scale development, social desirability, and presentation effects*. Emerald Group Publishing.
- Bornman, M. (2015). The determinants and measurement of trust in tax authorities as a factor influencing tax compliance behaviour. *Journal of Economic and Financial Sciences*, 8(3), s. 773-790. <https://hdl.handle.net/10520/EJC181223> adresinden alındı
- Boruah, A. (2016). Positive impacts of peer pressure: A systematic review. *Indian Journal of Positive Psychology*, 7(1), s. 127-130. <https://eds.p.ebscohost.com/eds/pdfviewer/pdfviewer?vid=0&sid=224b0397-0041-439f-bb03-5d573d3c903b%40redis> adresinden alındı
- Brockner, J., & Wiesenfeld, B. M. (1996). An integrative framework for explaining reactions to decisions: Interactive effects of outcomes and procedures. *Psychological Bulletin*, 120(2), s. 189-208. doi: <https://doi.org/10.1037/0033-2909.120.2.189>
- Buchan, H. F. (2005). Ethical decision making in the public accounting profession: An extension of ajzen's theory of planned behavior. *Journal of Business Ethics*, 61, s. 165–181. <https://link.springer.com/article/10.1007/s10551-005-0277-2>
- Casal, S., Kogler, C., Mittone, L., & Kirchler, E. (2016). Tax compliance depends on voice of taxpayers. *Journal of Economic Psychology*, 56, s. 141-150. doi:<https://doi.org/10.1016/j.joep.2016.06.005>
- Çataloluk, C. (2008). Vergi karşısında mükelleflerin tutum ve davranışları. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (20), s. 213-228.
- Çelik, E., & Sağbaş, İ. (2022). Davranışsal maliye perspektifinden kayıptan kaçınmayı etkileyen faktörlerin analizi. *Maliye Araştırmaları Dergisi*, 8(2), s. 68-82.
- Çetin, G. (2007). Vergi aflarının vergi mükelleflerinin tutum ve davranışları üzerindeki etkisi. *Yönetim ve Ekonomi*, 14(2), s. 172-187.
- Chang, O. H., Nichols, D. R., & Schultz, J. J. (1987). Taxpayer attitudes toward tax audit risk. *Journal of Economic Psychology*, 8, s. 299-309.

- Chong, K. R., & Arunachalam, M. (2018). Determinants of enforced tax compliance: empirical evidence from malaysia. *Advances in Taxation*, 25, s. 147-172. <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/S1058-749720180000025007/full/html> adresinden alındı
- Chong, K.-R., & Arunachalam, M. (2019). Determinants of enforced tax compliance: emprical evidence from malaysia. *Advances in Taxation*, 25. doi:10.1108/S1058-749720180000025007
- Christie, R., & Geis, F. L. (1970). *Studies in Machiavellianism*. Academic Press.
- Chung, J., & Trivedi, V. U. (2003). The effect of friendly persuasion and gender on tax comliance behavior. *Journal of Business Ethics*, 47, s. 133-145.
- Cialdini, R. B., & Trost, M. R. (1998). Social influence: Social norms, conformity and compliance. G. E. Lindzey, & E. E. Aronson içinde, *The handbook of social psychology* . New York: McGraw-Hill.
- Cialdini, R. B., Kallgren, C. A., & Reno, R. R. (1991). A focus theory of normative conduct: a theoretical refinement and reevaluation of the role of norms in human behavior. *Advances in experimental social psychology*, 24, s. 201-234. doi:[https://doi.org/10.1016/S0065-2601\(08\)60330-5](https://doi.org/10.1016/S0065-2601(08)60330-5)
- Clotfelter, C. (1983). Tax evasion and tax rates: an analysis of individual returns. *The review of economics and statistics*, s. 363-373.
- Çoban, H. (2004). *Vergi Mükelleflerinin Vergi Karşısındaki Davranışları Üzerine Amprik Bir İnceleme: Denizli Örneği*. [Yüksek Lisans Tezi, Pamukkale Üniversitesi]. Pamukkale GCRIS Veri Tabanı. <https://grcis.pau.edu.tr/handle/11499/49877>
- Cowell, F. A. (1992). Tax evasion and inequity. *Journal of Economic Psychology*, 13, s. 521-543.
- Crane, S. E., & Nourzad, F. (1987). On the treatment of income tax rates in empirical analysis of tax evasion. *Kyklos*, 40(3), s. 338-348.
- Crane, S. E., & Nourzad, F. (1990). Tax rates and tax evasion: evidence from California amnesty data. *National Tax Journal*, 43(2), s. 189-199.
- Cullis, J., Jones, P., & Savoia, A. (2012). Social norms and tax compliance: framing the decision to pay tax. *The Journal of Socio-Economics*, 41(2), s. 159-168. doi:<https://doi.org/10.1016/j.socrec.2011.12.003>
- Cullis, J. G., & Lewis, A. (1997). Why people pay taxes" From a conventional economic model to a model of social convention. *Journal of Economic Psychology*(18), s. 305-321.
- Dhami, S., & al-Nowaihi, A. (2007). Why do people pay taxes? Prospect theory versus expected utility theory. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 64, s. 171–192.

- Didinmez, İ. (2018). *Davranışsal İktisat Perspektifinde Vergi Uyumu Analizi*. [Doktora Tezi, Hacettepe Üniversitesi]. Hacettepe Üniversitesi Açık Erişim Sistemi. <https://openaccess.hacettepe.edu.tr/xmlui/handle/11655/4196>
- Ding, L., Velicer, W. F., & Harlow, L. L. (1995). Effects of estimation methods, number of indicators per factor, and improper solutions on structural equation modeling fit indices. *Structural Equation Modeling: A Multidisciplinary Journal*, 2(2), s. 119-143. doi:<http://dx.doi.org/10.1080/10705519509540000>
- Doerrenberg, P., & Peichl, A. (2013). Progressive taxation and tax morale. *Public Choice*, 155, s. 293-316.
- Doğan, G. (2021). *Türkiye’de Gönüllü Vergi Uyumunu Etkileyen Faktörler*. [Yüksek Lisans Tezi, Adnan Menderes Üniversitesi]. <http://adudspace.adu.edu.tr:8080/jspui/bitstream/11607/4415/1/3188.pdf>
- Doll, W. J., Xia, W., & Torkzadeh, G. (1994). A confirmatory factor analysis of the end-user computing satisfaction instrument. *MIS Quarterly*, 18(4), s. 453-461. doi:<https://doi.org/10.2307/249524>
- Dubin, J. A., & Wilde, L. L. (1988). An empirical analysis of federal income tax auditing and compliance. *National tax journal*, 41(1), s. 61-74.
- Dursun, Y., & Kocagöz, E. (2010). Yapısal eşitlik modellemesi ve regresyon: karşılaştırmalı bir analiz. *Yapısal Eşitlik Modellemesi ve Regresyon*:(35), s. .1-17. <https://dergipark.org.tr/en/pub/erciyesiibd/issue/5892/77926> adresinden alındı
- Edizdoğan, N., & Gümüş, E. (2013). Vergi afları ve türkiye’de vergi aflarının değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*(164), s. 99-119.
- Edlund, J., & Åberg, R. (2002). Social norms and tax compliance. *Swedish Economic Policy Review*, 9(1), s. 201-228.
- Ekici, G. (2022). *Davranışsal İktisat Çerçevesinde Vergiye Karşı Tutumlar*. [Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi]. Çukurova Üniversitesi.
- Elffers, H., & Hessing , D. J. (1997). Influencing the prospects of tax evasion. *Journal of Economic Psychology*, 18, s. 289-304.
- Erkuş, H., & Karagöz, K. (2009). Türkiye’de kayıt dışı ekonomi ve vergi kaybının tahmini. *Maliye Dergisi*(156), s. 126-140.
- Faizal, S. M., Palil, M. R., Maelah, R., & Ramli, R. (2017). Perception on justice, trust and tax compliance behavior in Malaysia. *Kasetsart Journal of Social Sciences*, 38, s. 226-232. doi:<https://doi.org/10.1016/j.kjss.2016.10.003>
- Falkinger, J. (1995). Tax evasion, consumption of public goods and fairness. *Journal of Economic Psychology*, 16, s. 63-72.

- Feinstein, J. S. (1991). An econometric analysis of income tax evasion and its detection. *The RAND Journal of Economics*, s. 14-35.
- Feld, L. P., & Frey, B. S. (2002). Trust breeds trust: How taxpayers are treated. *Economics of Governance*, 3, s. 87-99. doi:<https://doi.org/10.1007/s101010100032>
- Franzoni, L. A. (2008). Tax Compliance. *Encyclopedia of Law and Economics*.
- Frey, B. S., & Torgler, B. (2004). Taxation and conditional cooperation. *Document de treball 2004/7*. Barcelona: IEB, Institut d'Economia de.
- Gberegbe, F. B., & Adebimpe, O. (2017). The perception of tax fairness and personal income tax compliance of smes in rivers state. *Journal of Research in Business and Management*, 5(2), s. 40-51. https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/53752470/E524051-libre.pdf?1499161991=&response-content-disposition=inline%3B+filename%3DThe_Perception_of_Tax_Fairness_and_Perso.pdf&Expires=1698409187&Signature=IXgOepOcWu2ZERyOOV~koBZnBV7NKVt7xFhipLXAuFRk9uq1fMwOub adresinden alındı
- Gërxhani, K., & Schram, A. (2003). *Tax evasion and the source of income: An experimental study in Albania and*. Amsterdam Institute for Advanced Labour Studies. Amsterdam: AIAS working paper; No. 03/11.
- Gilligan, G., & Richardson, G. (2005). Perceptions of tax fairness and tax compliance in Australia and Hong Kong-a preliminary study. *Journal of financial crime*, 12(4), s. 331-343.
- Gökbunar, A. R., Selim, S., & Yanikkaya, H. (2007). Türkiye'de vergi ahlakını belirleyen faktörler üzerine bir araştırma. *Ekonomik Yaklaşım*, 18(63), s. 69-94.
- Górecki, M. A., & Letki, N. (2020). Social norms moderate the effect of tax system on tax evasion: evidence from a large-scale survey experiment. *Journal of Business Ethics*, 172, s. 727–746. doi:<https://doi.org/10.1007/s10551-020-04502-8>
- Göz, A. (2022). *Mükelleflerin Otorite Algıları İle Vergi Uyumunu Arasındaki İlişkiler: Amprik Bir İnceleme*. [Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi]. Eskişehir Osmangazi Üniversitesi.
- GRAETZ, M. J., & WILDE, D. L. (1985). The economics of tax compliance: fact and fantasy. *National Tax Journal*, 38(3), s. 355-363.
- Grasmick, H. G., & Green, D. E. (1980). Legal punishment, social disapproval and internalization as inhibitors of illegal behavior. *The Journal Of Criminal Law & Criminology*, 71(3), s. 325-335.
- Grasmick, H. G., Bursik, R. J., & Cochran, J. K. (1991). Render unto caesar what is caesar's": religiosity and taxpayers' inclinations to cheat. *The Sociological Quarterly*, 32(2), 251-266. doi:<https://doi.org/10.1111/j.1533-8525.1991.tb00356.x>

- Gülşen, M. İ. (2019). Türkiye ve OECD Ülkelerinin vergi ödeme sürelerinin bulanık kümeleme analizi ile modellenmesi. *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*, 8(1), s. 447-471. <https://itobiad.com/issue/43055/497310> adresinden alındı
- Güzel, S. A., Özer, G., & Özcan, M. (2019). The effect of the variables of tax justice perception and trust in government on tax compliance: The case of Turkey. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, 78, s. 80-86.
- Aktaş Güzel, S. ve Özer, G. (2023). Muhasebecilerin vergi ahlakının ve vergi uyumunun belirleyicileri üzerine bir uygulama. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 25(1), 213-235. <https://doi.org/10.31460/mbdd.1049431>
- Hanno, D. M., & Violette, G. R. (1996). An analysis of moral and social influences on taxpayer behavior. *Behavioral research in Accounting*, 8, s. 57-75. <https://web.s.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=0&sid=9fe69297-9aac-4a0e-a038-c2f1cd5d5e9d%40redis> adresinden alındı
- Hashimzade, N., Myles, G. D., & Tran-Nam, B. (2013). Applications of behavioural economics to tax evasion. *Journal of Economic Surveys*, 27(5), s. 941-977. doi:10.1111/j.1467-6419.2012.00733.x
- Hasseldine, J. (1999). Gender differences in tax compliance. *Taxation: critical perspectives on the world economy*, 3.
- Hasseldine, J., & Hite, P. A. (2003). Framing, gender and tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 24(4), s. 517-533.
- Hofman, E., Voracek, M., Bock, C., & Kirchler, E. (2017). Tax compliance across sociodemographic categories: Meta-analyses of survey studies in 111 countries. *Journal of Economic Psychology*, 62, s. 63-71.
- Hofmann, E., Hoelzl, E., & Kirchler, E. (2008). Preconditions of voluntary tax compliance: Knowledge and evaluation of taxation, norms, fairness, and motivation to cooperate. *Journal of Psychology*, 2016(4), 209-217. doi:10.1027/0044-3409.216.4.209
- İlhan, M., & Çetin, B. (2014). LISREL ve AMOS programları kullanılarak gerçekleştirilen yapısal eşitlik modeli (YEM) analizlerine ilişkin sonuçların karşılaştırılması. *Eğitimde ve Psikolojide Ölçme ve Değerlendirme Dergisi*, 5(2), s. 26 - 42. doi:<https://doi.org/10.21031/epod.31126>
- James, S., & Alley, C. (2002). Tax compliance Self-assessment and Tax Compliance. *Journal of Finance and Management in Public Services*, 2(2), s. 27-42.
- Jimenez, P. D. (2013). *Tax compliance in a social setting: The influence of norms, perceptions of fairness, and trust in government on taxpayer compliance*. [Doktora Tezi, North Texas Üniversitesi]. UNT Digital Library. <https://digital.library.unt.edu/ark:/67531/metadc283805/>

- Jimenez, P., & Iyer, G. S. (2016). Tax compliance in a social setting: The influence of social norms, trust in government, and perceived fairness on taxpayer compliance. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, s. 1-10.
- Kahneman, D., & Tversky, A. (1979). Prospect theory: an analysis of decision under risk. *Econometrica*, 47(2), s. 263-292.
- Kallgren, C. A., Reno, R. R., & Cialdini, R. B. (2000). A focus theory of normative conduct: when norms do and do not affect behavior. *Personality and Social Psychology Bulletin*, 26(8), s. 1002-1012. doi:<https://doi.org/10.1177/01461672002610009>
- Karaca, C., Oktay, S., & Yemez, İ. (2020). Vergi uyumunun ekonomik ve sosyo-kültürel belirleyicileri: sivas ili örneği. *Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*(Sonbahar Özel Sayısı), s. 62-73.
- Kastlunger, B., Dressler, S. G., Kirchler, E., Mittone, L., & Voracek, M. (2010). Sex differences in tax compliance: Differentiating between demographic sex, gender-role orientation, and prenatal masculinization (2D:4D). *Journal of Economic Psychology*, 31(4), s. 542-552.
- Keskin, N. (2018). Vergiye yönelik mükellef tutum ve tepkileri. *Meriç Uluslararası Sosyal ve Stratejik Araştırmalar Dergisi*, 2(3), s. 60-75.
- Kılıç, S. (2016). Cronbach'ın alfa güvenirlik katsayısı. *Psychiatry and Behavioral Sciences*, 6(1), s. 47-48. doi:10.5455/jmood.20160307122823
- Kim, C. K. (2002). Does fairness matter in tax reporting behavior? *Journal of Economic Psychology*, 23(6), s. 771-785. doi:[https://doi.org/10.1016/S0167-4870\(02\)00138-1](https://doi.org/10.1016/S0167-4870(02)00138-1)
- Kirchler, E. (2007). *The Economic Psychology of Tax Behaviour*. Cambridge University Press.
- Kirchler, E., & Maciejovsky, B. (2001). Tax compliance within the context of gain and loss situations, expected and current asset position, and profession. *Journal of Economic Psychology*, 22(2), s. 173-194.
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), s. 210-225. doi:<https://doi.org/10.1016/j.joep.2007.05.004>
- Kirchler, E., Muehlbacher, S., Kastlunger, B., & Wahl, I. (2007). *Why Pay Taxes? A Review of Tax Compliance Decisions*. Atlanta, Georgia: Georgia State University, International Studies Program.
- Kirchler, E., & Wahl, I. (2010). Tax compliance inventory TAX-I: Designing an inventory for surveys of tax compliance. *Journal Of Economic Psychology*, 31(3), s. 331-346. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2010.01.002>

- Kirmanoglu, H. (2021). *Kamu Ekonomisi Analizi*. Beta Yayınları.
- Kleven, H. J., Knudsen, M. B., Kreiner, C. T., Søren , P., & Saez, E. (2011). Unwilling or unable to cheat? evidence from a tax audit experiment in denmark. *Econometrica*, 79(3), s. 651-692. doi: <https://doi.org/10.3982/ECTA9113>
- Kline, R. B. (2023). *Principles and Practice of Structural Equation Modeling*. The Guilford Press.
- Koç, Ö. E. (2018). Vergi denetiminin vergiye gönüllü uyum üzerindeki etkisi. M. Taytak, & İ. Ciğerci içinde, *Mali Denetim Üzerine Seçme Konular* (s. 267-290). Ankara: Savaş Yayınevi.
- Kogler, C., Batrancea, L., Nichita , A., Pantya, J., Belianin, A., & Kirchler, E. (2013). Trust and power as determinants of tax compliance: Testing the assumptions of the slippery slope framework in Austria, Hungary, Romania and Russia. *Journal of Economic Psychology*, s. 169-180. doi:<http://dx.doi.org/10.1016/j.joep.2012.09.010>
- Kogler, C., Mittone , L., & Kirchler , E. (2016). Delayed feedback on tax audits affects compliance and fairness perceptions. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 124, s. 81-87.
- Kogler, C., Muehlbacher, S., & Kirchler, E. (2015). Testing the “slippery slope framework” among self-employed taxpayers. *Economics of Governance*, 16, s. 125–142. doi:<https://doi.org/10.1007/s10101-015-0158-9>
- Korlu, K., Gerçek, A., & Çetinkaya, Ö. (2016). Mükelleflerin yerel vergi algıları üzerine bir analiz: bursa örneği. *Yönetim ve Ekonomi*, 23(3), s. 711-732. doi:<https://doi.org/10.18657/yonveek.281955>
- Kozalı, B. (2021). *Vergi Adalet Algıları Bağlamında Kaygan Yamaç Modeli: Davranışsal Vergi Uyum Analizi*. [Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi]. ProQuest. <https://www.proquest.com/docview/2616668369?pq-origsite=gscholar&fromopenview=true&sourcetype=Dissertations%20&%20Theses>
- Kumluca, İ. (2003). Vergiye gönüllü uyumu etkileyen faktörler. *Vergi Sorunları Dergisi*, 180, s. 91-94.
- Lamantia, F., & Pezzino, M. (2021). Social norms and evolutionary tax compliance. *The Manchester School Wiley*, 89(4), s. 385-405. doi:10.1111/manc.12368
- Lang, O., Nöhrbaß, K. H., & Stahl, K. (1997). On income tax avoidance: the case of Germany. *Journal of Public Economics*, 66(2), s. 327-347.
- Leonard , H. B., & Zeckhauser, R. J. (1987). Amnesty, enforcement, and tax policy. *Tax Policy and The Economy*, 1, s. 55-85.
- Lewis, A. (1982). The social psychology of taxation. *British Journal of Social Psychology*, 21, s. 151-158.

- Lisi, G. (2014). The interaction between trust and power: Effects on tax compliance and macroeconomic implications. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, 53, s. 24-33. doi:<https://doi.org/10.1016/j.socec.2014.07.004>
- Long, S. B., & Swingen, J. A. (1991). Taxpayer compliance: setting new agendas for research. *Law & Society Review*, 25(3), s. 637-684. <https://www.jstor.org/stable/3053731> adresinden alındı
- Lopez-Perez, R., & Zamudio, A. R. (2018). *Experiments and Theory on Social Norms and Tax Compliance in Peru*. Facultad de Ciencias Empresariales y Económicas: Universidad de Lima. Documentos de Trabajo de Economía 18/07.
- Mahangila, D., & Holland, K. (2016). Analysis of procedural and retributive justice in tax compliance. *The Operations Research Society of Eastern Africa (ORSEA)*, 5(1), s. 113-160. https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2833521 adresinden alındı
- May, P. J. (2004). Compliance motivations: affirmative and negative bases. *Law & Society Review*, 38(1), s. 41-68. doi:<https://doi.org/10.1111/j.0023-9216.2004.03801002.x>
- Milliron, V. C. (1985). A behavioral study of the meaning and influence of tax complexity. *Journal of Accounting Research*, 23(2), s. 794-816.
- Mitchell, D. J. (2011). Laffer eğrisi doğrultusunda vergi oranları, vergilendirilebilir gelir ve vergi gelirleri arasındaki ilişkinin anlaşılması. *Maliye Dergisi*, 161, s. 326-336.
- Moğol, T., & Üyümez, E. (2004). Vergi suç ve cezalarının ekonomisi. *Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi* (s. 627-654). Antalya: 19. Türkiye Maliye Sempozyumu.
- Moser, D. V., Evans, J. H., & Kim, C. K. (1995). The effects of horizontal and exchange inequity on tax reporting decisions. *The Accounting Review*, 70(4), s. 619-634. <https://www.jstor.org/stable/248250> adresinden alındı
- Muehlbacher, S., & Kirchler, E. (2010). Tax compliance by trust and power of authorities. *International Economic Journal*, 24(4), s. 607-610. <https://doi.org/10.1080/10168737.2010.526005>
- Muehlbacher, S., Kirchler, E., & Schwarzenberger, H. (2011). Voluntary versus enforced tax compliance: empirical evidence for the “slippery slope” framework. *European Journal of Law and Economics*, 32, s. 89-97. <https://doi.org/10.1007/s10657-011-9236-9>
- Murphy, K. (2004). The role of trust in nurturing compliance: a study of accused tax avoiders. *Law and Human Behavior*, 28(2), s. 187-209. <https://link.springer.com/article/10.1023/B:LAHU.0000022322.94776.ca> adresinden alındı
- Myles, G. D. (2000). Taxation and economic growth. *Fiscal studies*, 21(1), s. 141-168.

- Nasution, M. K., Santi, F., Husaini, Fadli, & Pirzada, K. (2020). Determinants of tax compliance: a study on individual taxpayers in indonesia. *Entrepreneurship and Sustainability Issues*, 8(2), s. 1401-1418.
- Nerré, B. (2001). The concept of tax culture. *Annual Conference on Taxation and Minutes of the Annual Meeting of the National Tax Association* (s. 288-295). National Tax Association.
- Nerré, B. (2008). Tax culture: a basic concept for tax politics. *Economic Analysis & Policy*, 38(1), s. 153-167.
- Niesiobedzka, M. (2014). Relations between procedural fairness, tax morale, institutional trust and tax evasion. *Journal of Social Research & Policy*, 5(1), s. 1-12.
- Nurwig, S. B., & Rahmat, S. T. (2017). Analysis of social norm in personal taxpayers' compliance. *Russian Journal of Agricultural and Socio-Economic Sciences*, 72(12), s. 58-71.
- OECD. (2004). *Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance*. Paris: Centre for Tax Policy and Administration, Organisation for Economic Co-operation and Development.
- Oliver, T., & Bartley, S. (2005). Tax system complexity and compliance costs - some theoretical considerations. *Economic Round-Up*, s. 53-68.
- Önder, İ. (2001). Kayıtdışı ekonomi ve vergileme. *I.Ü.Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*(23-24), s. 241-254.
- Onu, D., & Oats, L. (2014). *Social norms and tax compliance*. Tax Administration Research Center (Discussion Paper: 006-14).
- Onu, D., & Oats, L. (2015). "Paying tax is part of life": Social norms and social influence in tax communications. *Journal of Economic Behavior & Organization*, s. 1-39. doi:http://dx.doi.org/10.1016/j.jebo.2015.11.017
- Orviska, M., & Hudson, J. (2003). Tax evasion, civic duty and the law abiding citizen. *European Journal of Political Economy*, 19(1), s. 83-102.
- Park, C.-G., & Hyun, J. K. (2003). Examining the determinants of tax compliance by experimental data: a case of Korea. *Journal of Policy Modeling*, 25(8), s. 673-684.
- Pérez, R. L., & Zamudio, A. R. (2018). Social norms and tax compliance: Experiments and theory. *Working Papers in Economic Theory 2018/02*. Universidad Autónoma de Madrid (Spain), Department of Economic Analysis (Economic Theory and Economic History).
- Pommerehne, W. W., & Weck-Hannemann, H. (1996). Tax rates, tax administration and income tax evasion in Switzerland. *Public choice*, s. 161-170.

- Porcano, T. M. (1984). Distributive justice and tax policy. *The Accounting Review*, 59(4), s. 619-636. <https://www.jstor.org/stable/247323> adresinden alındı
- Porcano, T. M. (1988). Correlates of tax evasion. *Journal of Economic Psychology*, 9(1), 47-67. doi:[https://doi.org/10.1016/0167-4870\(88\)90031-1](https://doi.org/10.1016/0167-4870(88)90031-1)
- Posner, E. A. (2000). Law and social norms: the case of tax compliance. *Virginia Law Review*, 86(8), s. 1781-1819.
- Randlane, K. (2012). Tax compliance and tax attitudes: the case of estonia. *Journal of Management & Change*, 29(1).
- Randlane, K. (2016). Tax compliance as a system: mapping the field. *International Journal of Public Administration*, 39(7), s. 515-525.
- Richardson, G. (2005). An exploratory cross-cultural study of tax fairness perceptions and tax compliance behavior in Australia and Hong Kong. *International Tax Journal*, 31(1), s. 11-24. https://heinonline.org/HOL/Page?handle=hein.journals/intaxjo31&div=7&g_sent=1&casa_token=&collection=journals adresinden alındı
- Richardson, G. (2006a). Determinants of tax evasion: A cross-country investigation. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 15, s. 150–169.
- Richardson, G. (2006b). The Impact of tax fairness dimensions on tax compliance behavior in an asian jurisdiction:the case of hong kong. *International Tax Journal*, 32, s. 39-52. https://heinonline.org/HOL/Page?handle=hein.journals/intaxjo32&div=11&g_sent=1&casa_token=1Q03aGetWOYAAAAA:QKdDJ5N-JzPiySUue5otwKtHk4WdyF-C01N7_UeJdz6wmN0FN0wibnOeKGPFjMyjMI3a2O85gqo&collection=journals adresinden alındı
- Richardson, M., & Sawyer, A. J. (2001). A Taxonomy of the tax compliance literature: further findings, problems and prospects. *AUSTRALIAN TAX FORUM*, 16, s. 138-281.
- Rigdon, E. E. (1996). CFI versus RMSEA: A comparison of two fit indexes for structural equation modeling. *Structural Equation Modeling: A Multidisciplinary Journal*, 3(4), s. 369-379. <http://dx.doi.org/10.1080/10705519609540052>
- Ritsatos, T. (2014). Tax evasion and compliance; from the neo classical paradigm to behavioural economics, a review. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 10(2).
- Robben , H. S., Webley, P., Elffers, H., & Hessing, D. J. (1990). Decision frames, opportunity and tax evasion An Experimental Approach. *Journal of Economic Behavior and Organization*, 14, s. 353-361.
- Robert, M. W. (2007). *Ethics and tax evasion: Empirical studies of Korea, Japan and China*. Miami: Andreas School of Business Working Paper, Barry University.

- Robert, M., & Calvin, L. D. (1978). A study of admitted income tax evasion. *Law & Soc'y Rev.*
- Roberts, M. L., & Hite, P. A. (1994). Progressive taxation, fairness, and compliance. *Law & Policy*, 16, s. 27-47. doi: <https://doi.org/10.1111/j.1467-9930.1994.tb00115.x>
- Rousseau, D. M., Sitkin, S. B., Burt, R. S., & Camerer, C. (1998). Not so different after all: a cross-discipline view of trust. *Academy of Management Review*, 23(3), s. 393-404. doi:<https://doi.org/10.5465/amr.1998.926617>
- Roxas, M., & Stoneback, J. Y. (2004). The importance of gender across cultures in ethical decision-making. *Journal of Business Ethics*, 50, s. 149-165.
- Saad, N. (2012). Perceptions of tax fairness and tax compliance behaviour: a comparative study. *Jurnal Pengurusan*, 36, s. 89-100. https://www.ukm.my/jurnalpengurusan/wp-content/uploads/2022/10/jp_36-8.pdf adresinden alındı
- Sağbaş, İ., & Başoğlu, A. (2005). İlköğretim çağındaki öğrencilerin vergileri algılaması: afyonkarahisar ili örneği. *Afyon Kocatepe Üniversitesi, VII*(2), s. 123-144.
- Saraçoğlu, F. (2008). Yaş, cinsiyet, medeni durum ve eğitim durumunun vergiye karşı tutum üzerine etkilerinin anket sonuçları çerçevesinde değerlendirilmesi. *KMU İİBF Dergisi*(15), s. 16-34.
- Saruç, T., & Sağbaş, İ. (2003). Vergi etiğinin ölçümü türkiye adına ampirik bir çalışma. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 5(1), s. 79-96.
- Saygın, Ö. (2018). *Vergi uyumu ve vergi idaresinin vergi uyumuna etkisi*. Ekin Yayınevi.
- Scholz, J. T. (2003). Contractual compliance and the federal income tax system. *UJL & Pol'y*, 13.
- Schwartz, R. D., & Orleans, S. (1967). On legal sanctions. *The University of Chicago Law Review*, 34(2), 274-300. doi:<https://doi.org/10.2307/1598934>
- Segars, A. H., & Grover, V. (1993). Re-examining perceived ease of use and usefulness: A confirmatory factor analysis. *MIS quarterly*, 17(4), s. 517-525. <https://www.jstor.org/stable/249590> adresinden alındı
- Şen, H., & Sağbaş, İ. (2017). *Vergi Teorisi ve Politikası*. Barış Arıkan Yayınları.
- Shafer, W. E., & Wang, Z. (2017). Machiavellianism, social norms, and taxpayer compliance. *Business Ethics: A European Review*, 27(1), s. 1-14. doi:10.1111/beer.12166
- Sherif, M. (1937). An experimental approach to the study of attitudes. *Sociometry*, 1, 90-98.

- Shevlin, M., & Miles, J. (1998). Effects of sample size, model specification and factor loadings on the GFI in confirmatory factor analysis. *Personality and Individual Differences*, 25(1), s. 85-90. doi:[https://doi.org/10.1016/S0191-8869\(98\)00055-5](https://doi.org/10.1016/S0191-8869(98)00055-5)
- Sigl , M., Goslinga, S., Spekl , R., Van der Hel, L., & Veldhuizen, R. (2018). Corporate tax compliance: Is a change towards trust-based tax strategies justified? *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 32, s. 3-16. doi:<https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2018.06.003>
- Slemrod, J. (2019). Tax Compliance and Enforcement. *Journal of Economic Literature*, 57(4), s. 904-954.
- Smith, K. W., & Stalans, L. J. (1991). Encouraging tax compliance with positive incentives: a conceptual framework and research directions. *Law & Policy*, 13(1), s. 35-53. doi: <https://doi.org/10.1111/j.1467-9930.1991.tb00056.x>
- Song, Y.-d., & Yarbrough, T. E. (1978). Tax ethics and taxpayer attitudes: a survey. *Public Administration Review*, 38, s. 442-452.
- Spicer, M. W., & Becker, L. A. (1980). Fiscal inequity and tax evasion: An experimental approach. *National tax journal*, 33(2), s. 171-175.
- Tak, A. G. (2020). *Davranışsal İktisat Perspektifinde Türkiye'de Vergi Ahlakının Değerlendirilmesi*. [Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi]. Dokuz Eylül Üniversitesi Akademik Veri Yönetimi Sistemi. <https://avesis.deu.edu.tr/yonetilen-tez/1c27f837-4aab-4bbf-bc6f-2941b968fccc/davranissal-iktisat-perspektifinden-turkiyede-vergi-ahlakinin-degerlendirilmesi>
- Tak ts, E., & Tam s , K. (2008). *Tax rate cuts and tax compliance - the laffer curve revisited*. IMF Working Paper No. 08/7.
- Tan, L., & Chin-Fatt, C. (2000). the impact of tax knowledge on the perceptions of tax fairness and attitudes towards compliance. *Asian Review of Accounting*, 8(1), s. 44-58. <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/eb060720/full/html> adresinden alındı
- Tekin, A., & Tuncer, G. (2013). Vergi afları sonrasında vergi uyum süreci. *Sakarya İktisat Dergisi*, 2(2), s. 1-26.
- Topal, M. H. (2016). Vergi adalet algısı: gelir vergisi mükellefleri üzerine bir araştırma. *Journal of Accounting and Taxation Studies*, 9(2), s. 149-172. <https://dergipark.org.tr/en/pub/muvu/issue/59845/864879> adresinden alındı
- Topal, M. H. (2016). Vergi adalet algısı: gelir vergisi mükellefleri üzerine bir uygulama. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 9(2), s. 150-172.
- Torgler, B. (2003a). *Tax morale and institutions, center for research in economics. Management and the Arts*, Working Paper.

- Torgler, B. (2003b). Tax morale, rule-governed behaviour and trust. *Constitutional Political Economy* volume, 14, 119–140. <https://link.springer.com/article/10.1023/A:1023643622283> adresinden alındı
- Torgler, B. (2003c). *Theory and empirical analysis of tax compliance*. Basel: University of Basel.
- Torgler, B. (2006). The importance of faith: Tax morale and religiosity. *Journal of Economic Behavior and Organization*, 61(1), 81-109. doi:<https://doi.org/10.1016/j.jebo.2004.10.007>
- Torgler, B. (2007). *Tax compliance and tax morale: A theoretical and empirical analysis*. Edward Elgar Publishing.
- Torgler, B., & Schaltegger, C. A. (2005). *Tax Morale and Fiscal Policy* . CREMA Working Paper, No. 2005-30.
- Torgler, B., & Schneider, F. (2007). What shapes attitudes toward paying taxes? evidence from multicultural european countries. *Social Science Quarterly*, 88(2), s. 443-470.
- Torgler, B., Demir, İ. C., Macintyre, A., & Schaffner, M. (2008). Causes and consequences of tax morale: An empirical investigation. *Economic Analysis and Policy*, 38(2), s. 313-339.
- Van Dijke, M., & Verboon, P. (2010). Trust in authorities as a boundary condition to procedural fairness effects on tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 31(1), s. 80-91. doi:<https://doi.org/10.1016/j.joep.2009.10.005>
- Van Dijke, M., Gobena, L. B., & Verboon, P. (2019). Make me want to pay. A three-way interaction between procedural justice, distributive justice, and power on voluntary tax compliance. *Frontiers in Psychology*, 10, s. 1-15. doi: <https://doi.org/10.3389/fpsyg.2019.01632>
- Varma, K. N., & Doob, A. D. (1998). Deterring economic crimes: The case of tax evasion. *Canadian Journal of Criminology*, 40(2), s. 165-184.
- Verboon, P., & Goslinga, S. (2009). The role of fairness in tax compliance. *Netherlands Journal of Psychology*, 65, s. 136–145. doi:<https://doi.org/10.1007/BF03080136>
- Verboon, P., & van Dijke, M. (2007). A self-interest analysis of justice and tax compliance: How distributive justice moderates the effect of outcome favorability. *Journal of Economic Psychology*, 28(6), s. 704-727. doi:<https://doi.org/10.1016/j.joep.2007.09.004>
- Vogel, J. (1974). Taxation and public opinion in Sweden: An interpretation of recent survey data. *National Tax Journal*, 27(4), s. 499-513.
- Wahl, I., Kastlunger, B., & Kirchler, E. (2010). Trust in authorities and power to enforce tax compliance: an empirical analysis of the “slippery slope framework”. *LAW &*

POLICY, 32(4), s. 383-406. doi: <https://doi.org/10.1111/j.1467-9930.2010.00327.x>

- Wahlund, R. (1992). Tax changes and economic behavior: the case of tax evasion. *Journal of Economic Psychology*, 13(4), s. 657-677.
- Wallschutzky, I. G. (1984). Possible causes of tax evasion. *Journal of economic psychology*, 5(4), s. 371-384.
- Walsh, K. (2012). Understanding Taxpayer behaviour -new opportunities for tax administration. *The Economic and Social Review*, 43(3), s. 451-475.
- Weber, T. O., & Fookien, J. (2014). *Behavioural Economics and Taxation*. Luxembourg: European Commission Taxation Papers Working Paper N.41.
- Wenzel, M. (2001a). *Misperceptions of social norms about tax compliance (2): A field experiment*. The Australian National University. Centre for Tax System Integrity (CTSI), Research School of Social Sciences.
- Wenzel, M. (2001b). *Principles of Procedural Fairness in Reminder Letters and Awareness of Entitlements: A Prestudy*. Centre for Tax System Integrity Working Paper No: 10. Canberra: Centre for Tax System Integrity Research School of Social Sciences Australian National University.
- Wenzel, M. (2002). The impact of outcome orientation and justice concerns on tax compliance: the role of taxpayers' identity. *Journal of applied psychology*, 87(4).
- Wenzel, M. (2003). tax compliance and the psychology of justice: mapping the field. V. Braithwaite içinde, *Taxing Democracy: Understanding Tax Avoidance and Evasion* (s. 41-69). Routledge.
- Wenzel, M. (2004). An analysis of norm processes in tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 25, s. 213–228. doi:10.1016/S0167-4870(02)00168-X
- Wenzel, M., & Thielmann, I. (2006). Why We punish in the name of justice: just desert versus value restoration and the role of social identity. *Social Justice Research*, 19, s. 450–470. doi:<https://doi.org/10.1007/s11211-006-0028-2>
- Westerman, J. W., Beekun, R. I., Stedham, Y., & Yamamura, J. (2007). Peers Versus national culture: an analysis of antecedents to ethical decision-making. *Journal of Business Ethics*, 75(3), s. 239–252. <https://link.springer.com/article/10.1007/s10551-006-9250-y> adresinden alındı
- Widuri, R., & Irawan, W. S. (2019). Tax justice perception and trust in government on tax compliance. *International Conference on Tourism, Economics, Accounting, Management, and Social Science (TEAMS 19)* (s. 126-131). Atlantis Press.
- Yaniv, G. (1998). *Tax compliance and advanced tax payments: a prospect theory analysis*. jerusalem: The National Insurance Institute Research and Planning Administration.

- Yardımcı, A. (2016). *Yapısal eşitlik modellemesi ve pazar araştırmaları kullanımı*. [Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi]. İstanbul Üniversitesi Akademik Arşiv Sistemi. <http://nek.istanbul.edu.tr:4444/ekos/TEZ/56051.pdf>
- Yereli, A. B., & Ata, A. Y. (2011). Vergi adaletine ulaşma yöntemleri çerçevesinde fayda ilkesinin teorik açıdan değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*(161), s. 21-32. <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/09/002.pdf> adresinden alındı
- Yıldız, D., & Uzunsakal, E. (2018). Alan araştırmalarında güvenilirlik testlerinin karşılaştırılması ve tarımsal veriler üzerine bir uygulama. *Uygulamalı Sosyal Bilimler Dergisi*, 2(1), s. 15-28. <https://dergipark.org.tr/en/pub/iuusbdi/issue/38311/399621> adresinden alındı
- Young, J. C. (1994). Factors associated with noncompliance: Evidence from the Michigan tax amnesty program. *The Journal of the American Taxation Association*, 16(2).
- Yüksek, E. (2021). *Vergi uyumunun ajan tabanlı modellemesi ve dürtme stratejileri*. [Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi]. Dokuz Eylül Üniversitesi Akademik Veri Yönetimi Sistemi. <https://avesis.deu.edu.tr/dosya?id=a877602f-0786-4a10-a668-e8de7465fbe6>
- Yurdadoğ, V., Gökbunar, R., & Tunçay, B. (2016). Vergi Uyumunu Belirleyen Faktörlere Genel Bir Bakış. *Yönetim ve Ekonomi*, 23(3), s. 806-816.
- Yurdakul, A. (2013). *Vergi ahlakı ve vergi ahlakını belirleyen faktörlerin analizi: bursa ili örneği*. [Doktora Tezi, Uludağ Üniversitesi]. Açık Erişim Uludağ Üniversitesi. <https://acikerisim.uludag.edu.tr/jspui/handle/11452/8254>

EKLER

ANKET ÇALIŞMASI

SOSYAL NORMLAR İLE ADALET VE GÜVEN ALGISININ VERGİ UYUMUNA ETKİSİ: ISPARTA İLİ ÜZERİNE BİR UYGULAMA ANKET FORMU

Bu ankette **"SOSYAL NORMLAR İLE ADALET VE GÜVEN ALGISININ VERGİ UYUMUNA ETKİSİ: ISPARTA İLİ ÜZERİNE BİR UYGULAMA"** başlıklı yüksek lisans tezine veri toplamak amacıyla sizlere sorular yöneltilmektedir. Bu çalışmadaki temel amaç sosyal normlar ile adalet ve güven algısının vergi uyumu üzerindeki etkisini tespit etmektir.

Anket uygulanması sırasında tahminen sizden 5 dakika istenmektedir. Bu çalışma Süleyman Demirel Üniversitesi Maliye Bölüm Başkanı *Prof. Dr. Serpil AĞCAKAYA* danışmanlığında *Arş. Gör. Işıl KAYA* tarafından yürütülmektedir. Bu formu okuyup onaylamanız araştırmaya katılmayı kabul ettiğiniz anlamına gelmektedir.

Ankette kimlik bilgisi istenmemektedir. Cevaplar araştırma amaçlı kullanılmaktadır. Bu bilgileri okumanız ve anket sorularını cevaplamanız araştırmaya katılmaya gönüllü olduğunuz anlamına gelmektedir.

Arş. Gör. Işıl Kaya

Lütfen aşağıda yer alan kişisel bilgileri kendinize uygun olanı işaretleyerek doldurunuz.

1. **Cinsiyetiniz:** Kadın () Erkek ()
2. **Yaş Grubunuz:** 18-28 () 29-39 () 40-50 () 51-61 () 62+()
3. **Eğitim Durumu:** İlköğretim () Ortaöğretim () Lise () Önlisans () Lisans () Yüksek Lisans () Doktora ()
4. **Medeni Durumunuz:** Evli () Bekar ()
5. **Mesleğiniz:** Esnaf-Tacir () Serbest Meslek Erbabı () Çiftçi () Kamu Sektörü Çalışanı () Özel Sektör Çalışanı () Diğer ()
6. **Kazandığınız Gelir Tipiniz (Birden fazla seçeneği işaretleyebilirsiniz):** Ücret () Serbest Meslek Kazancı () Ticari Kazanç () Zirai Kazanç () Gayrimenkul Sermaye İradı () Menkul Sermaye İradı ()
7. **Geliriniz:** 0- 9.000 () 9.001- 15.000 () 15.001- 21.000 () 21.001- 27.000 () 27.001+ ()

Aşağıda verilen senaryoyu dikkatlice okuyunuz. Sonrasında aşağıda verilen ifadelerden uygun olan seçeneği işaretleyiniz.

Senaryo: Ahmet Bey'in kiraya verdiği bir evi vardır. Kirayı 2000 TL olarak elden almaktadır. Elde ettiği bu geliri, vergi makamlarına ayrıca bildirmeyerek kira gelirini gizlemektedir. Böylece kira geliri üzerinden vergi ödememektedir.

Aşağıdaki ifadeleri katılım derecenize bağlı olarak size uygun seçeneği işaretleyiniz. 1) Kesinlikle katılmıyorum 2) Katılmıyorum 3) Kararsızım 4) Katılıyorum 5) Kesinlikle katılıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum.	Katılmıyorum.	Kararsızım	Katılıyorum.	Kesinlikle Katılıyorum.
Vergi Uyumuna Yönelik Görüşler					
1) Benzer durumda olsam ben de kira gelirini beyan etmezdim.					
2) Ev kiralama gibi konularda vergi kanunlarına tam olarak uyulması çok önemli değildir.					
3) Herkes kira geliri de dahil olmak üzere elde ettikleri tüm gelirin vergisini ödemelidir.					
4) Kira gelirimi asla beyan dışı tutmam.					
5) Ahmet Bey'in kira gelirini beyan dışı tutmasını yanlış buluyorum.					
6) Diğer vergiler tam olarak ödendiği sürece, kira geliri gibi küçük gelirleri beyan dışı tutmak kabul edilebilir.					
7) Yakalanma ihtimali düşük olduğu sürece bazı vergi ödemelerini düşürmeye çalışmak kabul edilebilir.					
Kişisel Normlara Yönelik Görüşler					
1. Ahlaki olarak vergi kaçırmanın yanlış olduğunu düşünüyorum.					
2. Vergilerde küçük miktarda bile hile yapmak ahlaki olarak yanlıştır.					
3. Eğer vergi kaçırırken yakalanırsam utanırım.					
4. Eğer vergi kaçırdıktan sonra yakalanmazsam bile kendimi suçlu hissederim.					
5. Vergi ödemekten kaçınmak için küçük miktarlarda gelir saklamanın sakıncası yoktur.					
Öznel Normlara Yönelik Görüşler					
6. Arkadaşlarım vergi kaçırdığımı bilseydi bunun yanlış olduğunu düşünürlerdi.					
7. Ailem vergi kaçırdığımı bilseydi bunun yanlış olduğunu düşünürdü.					
8. İş arkadaşlarım/meslektaşlarım vergi kaçırdığımı bilseydi bunun yanlış olduğunu düşünürlerdi.					
Uyarıcı Normlara Yönelik Görüşler					
9. Vergi ödemekten kaçınmak için mümkün olan her şeyi yapmak sosyal olarak kabul edilebilir.					
10. Vergi ödemekten kurtulabilmek adına mümkün olan her şeyi yapmak benim için etiktir.					
11. Çoğu kişi vergi ödememek için her şeyi yapar.					
12. Türkiye'de vergi mükelleflerinin çoğu, genel olarak vergi sistemini doğru bulmasalar bile vergi yasalarına uymanın önemli olduğuna inanır.					
Aşağıdaki ifadeleri katılım derecenize bağlı olarak size uygun seçeneği işaretleyiniz. 1) Kesinlikle katılmıyorum 2) Katılmıyorum 3) Kararsızım 4) Katılıyorum 5) Kesinlikle katılıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum.	Katılmıyorum.	Kararsızım	Katılıyorum.	Kesinlikle Katılıyorum.

13. Türkiye’de vergi mükelleflerinin çoğu, herhangi bir kişinin vergilerinde hile yapmasının ahlak dışı olduğuna inanır.					
14. Türkiye’de vergi mükelleflerinin çoğu vergilerde hile yapmayı onaylar.					
Betimsel Normlara Yönelik Görüşler					
15. Türkiye’de çok az vergi mükellefi vergi hilesi yapar.					
16. Türkiye’de vergi kaçakçılığı yaygındır.					
17. Bence çoğu insan ödeyecekleri vergiyi azaltmak için küçük miktarda gelirlerini beyan etmemenin uygun olduğunu düşünür.					
18. Türkiye’deki vergi mükellefleri, ödemeleri gereken bütün vergileri eksiksiz olarak öderler.					
19. Türkiye’de vergi mükelleflerinin çoğu, elde ettikleri bütün gelirlerini vergi beyannamelerinde bildirir.					
Güven Algısına Yönelik Görüşler					
1. Genelde, devlete güvenirim.					
2. Devlet yetkilileri vatandaşlarına karşı adil davranır.					
3. Türkiye’de birkaç kişinin çıkarları, toplumun çıkarlarından üstün tutulur.					
4. Türkiye’de devlet kurumları, vatandaşlarının çıkarları doğrultusunda hareket eder.					
Adalet Algısına Yönelik Görüşler					
1. Ödediğim vergiye kıyasla çok az kamu hizmeti karşılığı aldığımı düşünüyorum.					
2. Toplumdaki bazı grupların vergilerden benden daha fazla fayda sağladığını düşünüyorum.					
3. Bazılarının benden daha az vergi ödeyip aynı zamanda her türlü kamu hizmetinden faydalanmasının haksızlık olduğunu düşünüyorum.					
4. Ödediğim vergi miktarının fazla olduğunu düşünüyorum.					

ETİK KURUL İZİNİ

T.C.
SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ
Sosyal ve Beşeri Bilimler
Etik Kurul Kararları

TOPLANTI TARİHİ	TOPLANTI SAYISI	KARAR SAYISI
25.102022	127	15

- 15- Üniversitemiz Sosyal Bilimler Enstitüsü yüksek lisans öğrencisi , İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi öğretim görevlisi Arş.Gör.İşıl KAYA tarafından yürütülen “**Sosyal Norm Adalet ve Güven Algısının Vergi Uyumuna Etkisi Üzerine Bir Uygulama: Isparta ili Örneği**” başlıklı bilimsel çalışma hk.
- Üniversitemiz Sosyal Bilimler Enstitüsü yüksek lisans öğrencisi , İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi öğretim görevlisi Arş.Gör.İşıl KAYA tarafından yürütülen “**Sosyal Norm Adalet ve Güven Algısının Vergi Uyumuna Etkisi Üzerine Bir Uygulama: Isparta ili Örneği**” başlıklı bilimsel çalışmanın kapsam ve uygulama açısından etik ilkelere ve insan haklarına uygun olduğuna,

Mevcudun oybirliği ile karar verildi.

ÖZGEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler

Adı ve Soyadı : Işıl KAYA

Eğitim Durumu

Lisans Öğrenimi : Yıldırım Beyazıt Üniversitesi Maliye/İngilizce (2015-2020)

Yüksek Lisans Öğrenimi : Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
Maliye Anabilim Dalı

İş Deneyimi

1. Süleyman Demirel Üniversitesi Araştırma Görevlisi (2022-Devam)

Bilimsel Yayınlar ve Çalışmalar

MAKALE

Ağcakaya, S., ve Kaya, I. (2022). Sürdürülebilir Kalkınma ve Yeşil Ekonomi Perspektifinden Yeşil Maliye Politikaları Uygulamaları. Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 31(2), 512-525. <https://doi.org/10.35379/cusosbil.1123783>

KİTAP BÖLÜMÜ

1. Ağcakaya, S. ve Kaya, I. (2022). Blockchain Teknolojisinin Vergi Kayıp Kaçaklarına Etkisi. Ağcakaya S. (Ed.), Blockchain Teknolojisi ve Uygulamaları içinde (s. 59-86). Nobel Basım Yayın
2. Ağcakaya, S. ve Kaya, I. (2023). Portekiz Sosyal Güvenlik Sistemi ve Finansmanı. Yoruldu M. ve Saraç Ö. (Ed.), Sosyal Güvenlik Finansmanı Seçilmiş Ülke Uygulamaları içinde (s. 955-976). Efe Akademi Yayınları