

THEORETICAL APPROACH TO TAX COMPLIANCE

DOI: 10.17261/Pressacademia.2023.1663
PAP- V.16-2023(9)-p.44-49

Tulin Akdogan¹, Ibrahim Akdogan²

¹Sakarya Applied Sciences University, Rectorate, Sakarya, Türkiye.
tulinakdogan@subu.edu.tr, ORCID: 0000-0002-1236-4552

²Sakarya Applied Sciences University, Kaynarca Seyfettin Selim Vocational School, Sakarya, Türkiye.
iakdogan@subu.edu.tr, ORCID: 0000-0001-9029-8872

To cite this document

Akdogan, T., Akdogan, I., (2023). Theoretical approach to tax compliance. PressAcademia Procedia (PAP), 16, 44-49.

Permanent link to this document: <http://doi.org/10.17261/Pressacademia.2023.1663>

Copyright: Published by PressAcademia and limited licensed re-use rights only.

ABSTRACT

Purpose- The aim of this study is to emphasize the importance of efficiency in tax compliance and to reveal the factors that increase tax compliance.

Methodology- The factors that are effective in tax compliance are explained within the framework of domestic and foreign literature.

Findings- Tax compliance is high in countries characterized by high economic freedom, significant capital markets, effective competition laws and low rates of serious crime. In a secure environment that improves their quality of life, where individuals can exercise their economic rights in terms of significant capital markets and effective competition laws, they tend to view tax compliance as less of a burden and more of a civic duty. Tax compliance is high where tax morale is high. When trust in authorities is high, taxpayers will pay their taxes voluntarily. Paying taxes is a civic duty, while tax evasion is immoral. Tax awareness increases if individuals feel the tax obligation in their conscience, if they have a sense of the need to pay taxes, if the level of education and culture is high, if government services are transparent and if the government imposes sanctions on those who do not pay taxes. High tax rates and an unfair tax system are associated with low compliance.

Conclusion- The results of this study provide insights for researchers on the factors affecting tax compliance.

Keywords: Tax compliance, tax, government, taxpayer, tax authorities.

JEL Codes: H20, H21

VERGİ UYUMUNA TEORİK YAKLAŞIM

ÖZET

Amaç- Bu çalışmanın amacı vergi uyumunda etkinliğin önemine vurgu yaparak, vergi uyumunda artış sağlayan faktörlerin açığa çıkarılmasını sağlamaktır.

Yöntem- Vergi uyumunda etkili olan faktörler yerli ve yabancı literatür çerçevesinde açıklanmıştır.

Bulgular- Yüksek ekonomik özgürlük, önemli sermaye piyasası, etkin rekabet yasaları ve düşük ciddi suç oranı ile karakterize edilen ülkelerde vergi uyumu yüksektir. Bireyler önemli sermaye piyasası ve etkin rekabet yasaları açısından ekonomik haklarını kullanabildikleri yaşam kalitelerini artıran güvenli bir ortamda, vergi uyumuna daha az yük olarak ve daha fazla vatandaşlık olarak bakmaya yatkındırlar. Vergi moralinin yüksek olduğu yerlerde vergi uyumu yüksektir. Yetkililere duyulan güven yüksek olduğunda, vergi mükellefleri vergilerini gönüllü olarak ödeyeceklerdir. Vergi ödeme vatandaşlık görevi, vergi kaçırma ise ahlaksızlıktır. Bireyler vergi yükümlülüğünü vicdanında hissederse, vergi ödeme gerektiği duygusuna sahip olunursa, eğitim ve kültür seviyesi yüksekse, devletin hizmetleri şeffaf ise ve devlet vergi ödemeyenlere yaptırım uygularsa vergi bilinci artar. Vergi oranı yüksekliği ile adaletsiz vergi sistemi, düşük uyum ile ilişkilidir.

Sonuç- Bu çalışmadaki sonuçlar, vergi uyumunu etkileyen faktörler hakkında araştırmacılar için fikir vermektedir.

Anahtar Kelimeler: Vergi uyumu, vergi, devlet, mükellef, vergi daireleri.

JEL Kodları: H20, H21

1. GİRİŞ

Vergiler, kamu hizmetlerinin maliyetinin karşılanması amacıyla, ekonomik birimlerden karşılıksız şekilde siyasi cebir altında alınır. Devlet kamu hizmetlerini gerçekleştirirken mal ve hizmet üretir. Üretim faktörlerini temin ederken de kamu fonlarını kullanır. Kamu fonları içerisinde en yüksek pay vergileridir. Devlet, belirtilen temel amaç dışında gelir dağılımını kontrol ve piyasada fiyat istikrarını sağlama fonksiyonlarını

kısmen vergiye yükleyebilir (Temiz, 2008: 2). Vergi esas itibarıyla mükelleflerin gelirlerini azaltan bir unsurdur. Bu nedenle mükellefler verginin bireysel bir karşılığını görmedikleri takdirde farklı davranış sergileyebilirler. Devletten bu anlamda vergi uygulamalarında etkin ve planlı olması beklenir. Vergilemenin ekonomik ve hukuki boyutu yanında mükelleflerin psikolojisi de değerlendirilmeli, mükelleflerin vergi ile ilgili sorumluluklarını zamanında ve tam şekilde gerçekleştirmeleri sağlanmalıdır (Akkara ve Gencel, 2016: 43). Vergi toplumu üzerinde bir yük olarak değil sempati ile yaklaşılacak bir kavram olarak görülmelidir. Toplumun sempatisi ise az vergi yükü, adaletli vergi sistemi, caydırıcı ceza ve denetimler, vergi bilinci ve ahlakının oluşmuş olması ve devlete güven duyulması ile kazanılabilir (Ömür ve Bellikli, 2019: 242). Vergiye gönüllü uyumda eğitim, vergi idaresinin mükellefe karşı tutumu ve vergi mevzuatının sadeliği büyük önem taşımaktadır. Tüm gelir otoritelerinin iyi bir vergiye uyum düzeyi elde etmeleri ve vergi yasalarına daha iyi uyum sağlamları için sınırlı düzeyde tahsis edilen kaynakların nasıl ve ne şekilde uygulanacağı konusunda dikkatli kararlar almaları gerekir. Ancak mükelleflerin farklı kesimlerinde uyumsuzluğun görülme sıklığı ile ilgili bilgi eksikliği, vergi mükelleflerinin uyumluluk davranışlarının çeşitliliği vb. sebeplerden dolayı, gelir kuruluşları, vergi uyum bağlamında neyin önemli olduğuna ve ne kadar büyük uyum risklerinin ele alınacağına karar vermek için sistematik bir süreç ihtiyaç duyarlar (OECD, 2004: 6). Vergi uyumu, vergi idaresine ne kadar gelir beyan edileceği ile ilgilidir. Vergiye gönüllü uyum, potansiyel vergi gelirlerinin tamamının toplanması ve kamu hizmetlerine ayrılacak payın artırılması ile mümkündür (Şentürk, 2014: 133). Ödeme gücüne göre vergileme, siyasal iktidarı benimseme, devlete bağlılıkla vergi ödemek arasında ilişki kurabilen bir anlayış, vergi ödeme gerekliliğine olan inanç, kamu harcamalarının yükümlülerin tercihlerine uygunluğu, kamu harcamalarının etkinliğine olan inanç, vergi sistemi ve yönetiminin yükümlünün beklentilerini ve ihtiyaçlarını karşılayan bir yapı arz etmesi, ekonomik ve siyasal yapının yükümlünün vergi uyumunu artırıcı yönde olması gibi düzenlemeler vergiye gönüllü uyumu arttıran faktörlerdir (İpek ve Kaynar, 2009: 189). Çalışmalar, ülkelerin vatandaşlarına yüksek ekonomik özgürlük, önemli hisse senedi piyasaları, etkin rekabet yasaları ve yüksek ahlaki normlar sağladıkları durumlarda vergi uyumunun en yüksek düzeyde olacağını göstermektedir (Riahi-Belkhoui, 2004: 135-136).

Vergi ödemesi yarı-gönüllü bir işlem olup ve vergi idaresinin, ödüller biçimindeki dış müdahalelerin yaptırımlar şeklinde uygulanmasının, vergi ödemek için içsel motivasyonu dışına çıkabileceğini kabul etmelidir. İçsel motivasyon fikri büyük ölçüde psikolojiye bağlıdır. Bir grup bilişsel sosyal psikolog maddi (dış) ödüllerin içsel motivasyonu engellediğini belirtmişlerdir. Bir faaliyetin üstlenilmesi için ödüllerin verilmesi dolaylı olumsuz sonuçtur, çünkü ödüller gelecekteki ödüllerin beklentisine yol açar, böylece istenen davranış yalnızca ödüller veriliyorsa gerçekleştirilir. Frey (1997) bu temel fikri şu şekilde genelleştirir: Öncelikle her türlü dış müdahale, içsel motivasyonu olumsuz yönde etkileyebilir, yani sadece ödüller sunmakla kalmaz, aynı zamanda komutlar verir, kurallar ve düzenlemeler uygular ve ayrıca cezalar verir. Bu nedenle, vergi makâmı tarafından dayatılan caydırıcılık, bireylerin vergi yasalarına uyma konusunda gerçek istek olmalarını engelleyebilir. Dış müdahaleden etkilenen içsel motivasyonu genel olarak tasarlanmıştır. Kendi iyiliği için yürütülen eylemleri, yani, dışsal bir ödül beklemeden, içselleştirilmiş norm güdümlü davranışları içerir. İkincisi, vergi ödemeleriyle ilgili olarak ilgili kavramdır. Dışsal müdahaleler, ilgili bireyler tarafından müdahalesiz olduğu algılandığında içsel motivasyonu baltalar ve destekleyici olarak algılandığında içsel motivasyonu sürdürür veya arttırır. Psikolojik süreçlerin altında yatanlar, öz-kararlılığın ve öz saygının nasıl etkilendiğine bağlıdır. Vergi mükelleflerinin kendi kaderini tayin etme duygusunun yüksek olması durumunda, vergi makamları tarafından vergi denetimlerinin kötüye kullanılması, vergi moralini daha güçlü şekilde baltalayabilir (Feld and Frey, 2006: 5-6).

2. LİTERATÜR

Song ve Yarbrough (1978)'in çalışması insanların vergi uyum davranışını açıklayan temel faktörün, kanun uygulayıcı kurumlarca tespit edilme olasılığı ve sonrasında korkusu olduğunu ortaya koymaktadır. Diğer bulgu, vergi etiği seviyesinin, şüphenin derecesi ile olumsuz yönde ilişkili olmasıdır. Anket çalışmasında katılımcılardan, başkalarının hukuka daha sadık bir şekilde uyduklarına inanmaya meyilli olanların vergi etiği endeksinde yüksek puana sahip oldukları, başkalarının hile yaptıklarına inanmaya meyilli olanların ise düşük vergi etiği puanına sahip oldukları görülmüştür. Vergi ahlakının tutumsal boyutu verilen cevaplara göre değerlendirildiğinde katılımcıların %87,7'si "vergi kaçırmanın hükümetten başka kimseye zarar vermemesi nedeniyle ciddi bir suç olmadığı" iddiasına katılmamaktadır. Katılımcıların beşte dördü tutuklanmadığı ve cezalandırılmadığı sürece vergi yasalarını ihlal etme fikrine karşı çıkmışlardır. Öte yandan, insanlar tüm vergi hilelerini aile üyeleri de dahil olmak üzere hükümete bildirmekle yükümlü olduklarını düşünmemişlerdir. Ankete katılanların yarısından biraz fazlası (%52,5) vergi dolandırıcılarını hükümete bildirme yükümlülüğü bulunmadığını düşünürken, üçte birinden daha azı (%30,3) yapmaları gerektiğine inanmaktadır. Katılımcıların % 49,1'i vergi ihlalinde bulunanların para cezasına çarptırılması gerektiğini, ancak birkaç gelir vergisi indirimi yapılmasından dolayı hapis cezasına çarptırılmaması gerektiğini düşünüyor. Vergi ihlali ciddi bir suçtan biraz daha az ciddi olarak görülmektedir. Katılımcılara vergi dolandırıcılığının ciddiyeti sorulduğunda çoğu, vergi kaçakçılığının, adam kaçırma, sarhoş araba kullanma, vurma-kaçma ve hırsızlık gibi şiddet içeren suçlardan daha az ciddi bir suç olduğunu belirtmiştir. Mülkiyetle ilgili suçlarla karşılaştırıldığında, vergi kaçakçılığının kundaklama, zimmete alma ve rüşyetten daha az ciddi bir suç olduğuna inanılmaktadır. Tipik vergi mükellefi görünüşte vergi kaçakçılığını "bisiklet çalmaktan" biraz daha ciddi olarak görmektedir. Vergi mükellefinin şikayeti, çok fazla insanın hükümeti aldatması ve kaçması değil, hükümetin vergi yükünü azaltmak için farklı gelir gruplarına eşit olmayan fırsatlar sağlamasıdır (444).

Becker vd., (1987)'nin transfer ödemelerinin vergi uyumuna etkisini ölçen araştırmasında vergi kaçırma davranışı, kamu gelir ve denetim sistemleri ile transfer harcamalarına bağlıdır. Bir vergi mükellefinin kamu sektöründen aldığı transfer ödemesi arttıkça vergi kaçırma olasılığı azalır. Ancak diğerlerinden daha az aldığını varsayarsa, vergi kaçırma ve vergiden kaçınma olasılığı artar (251). Alm, Mckee ve Beck (1990), vergi affı ile vergi uyumu arasında ilişki bulmuşlar ve şu hipotezleri geliştirmişlerdir; vergi uyumu vergi affı sonrası azalacaktır, af öncesi vergi uyumu sağlayan mükelleflerin af sonrası uyumu azaltacaktır, gelecekteki yeni vergi affı beklentisi vergi uyumunu azaltacaktır, af beklentisinin etkisi zamanla azalacaktır. Devlet, affın gerçekleşmesi durumunda bu durumun vergileri geri ödemek için bir seferlik fırsat olduğunu, affın tekrarlanmayacağına söz vererek bu beklentiyi azaltabilir, Affların vergi uyumunu artırdığını savunanlara göre; bir affın başarılı olması artan denetim çabaları ve vergi kaçırma uygulanacak cezalarla ilişkilidir. Eğer bir affa bu özellikler eşlik ediyorsa, vergiye uyum artar, icra çabaları arttırılmadıkça, af oluşumu sonrası vergi uyumu düşecektir. Farklı bir ifadeyle vergi uyumunun artması daha fazla yaptırım uygulanması ile oluşur. Bir affın vergi uyumunu tek başına azaltması muhtemeldir ve herhangi bir durumda yaptırımın arttırılmasının bir anlamı olmayacaktır. Bir af ödenen vergi miktarını etkileyebilir. Vergi kaçırma olayının af sonrasında saptanması ve bireylerin cezalandırılacaklarını bilmeleri

durumunda, daha fazla vergi ödemeleri muhtemeldir. Eğer mükelleflerin gelecekte bir af beklememesi durumunda vergi uyum çabaları artarsa, daha fazla vergi ödenecektir (25).

Alm, Sanchez ve De Juan (1995), birçok ülkede sosyal normların gücü ve bağlılığı ile vergiye uyum arasında güçlü bir şekilde etkileşim olduğunu gösteren anket çalışması yapmışlardır. Bu anket çalışmalarının sonuçları özetlendiğinde; Vergiye uyum sergileyenlerin vergi kaçakçılığını "ahlaksız" olarak görme eğiliminde olduğu, vergi mükelleflerine "ahlaki bir teklif" yapıldığında uyumun daha yüksek olduğu, vergi kaçırınların toplumdaki sosyal statülerinin düşük olmasının caydırıcı etkisinin olduğu, haksız muamele algılarının vergiye uyumu azalttığı, vergi kaçırmanın güvensizlik ve yabancılaşma duyguları ile ilişkili olduğu ve vergiye uyumun sosyal bütünlük duygusu güçlü olan toplumlarda daha yüksek olduğu görülmüştür. Ayrıca mali sistem konusundaki belirsizlik, içsel denetim seçim kuralları, vergi stopajı, dürüst beyanlar için ödülleri, vergi affı olasılığı, vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığının ortak seçimi gibi diğer birçok faktörde bu kararı etkilemektedir (6-7).

Bayraklı, Saruç ve Sağbaş (2004)'in anket çalışmasına katılan mükelleflerin çoğunluğu vergi yükünün yüksekliği karşısında vergi kaçırın mükelleflerin suçlanamayacağı görüşündedir. Katılanların %25'i diğer insanlarla kendilerini karşılaştırdıklarında vergi kaçırma fırsatının daha az olduğunu düşünmektedir. Vergi sisteminin adaletsizliği göz önüne alındığında mükelleflerin yarısından fazlası (%56) vergi kaçırınlara hak vermiştir. Katılımcıların yarısı vergi kaçırması dolayısıyla utanç duygusu yaşayacağını belirtirken, %36'lık grup utanç duygusu yaşamayacağını belirtmiştir. Mükelleflerin %60'ı vergi kaçırması taktirde vicdan azabı çekeceklerini belirtmişlerdir. Katılımcıların yarısı vergi kaçırınlarında yakalanma olasılığının yüksek olduğunu düşünürken, %35'i bu düşünceye katılmamıştır. Katılımcıların %31'i vergi kaçırın bir mükellefin yakalandığında ödeyeceği mali cezayı yüksek bulmuştur.

Çoban ve Sezgin (2004)'in yaptıkları anket çalışmasında vergi yükünün en temel nedeni vergi oranlarının yüksekliğine bağlanmıştır. Ankete katılan mükellefler vergi oranlarının düşürülmesinin vergiden kaçınma ve vergi kaçırma azaltacağını ve vergi gelirlerini artıracığını düşünmektedir. Vergi kamu hizmetlerinin karşılığı olarak görülür. Vergi politika yapımcıları mükelleflerin davranışlarını dikkate almaları gerekir (Çoban ve Sezgin, 2004: 860).

Riahi-Belkaoui (2004)'ün çalışması, vergi uyumundaki uluslararası farklılıkları incelemiş ve bu farklılıkları vergi ahlakının seçilmiş belirleyicileri ile ilişkilendirmiştir. 30 ülkeden elde edilen verilerin ampirik bulguları, yüksek ekonomik özgürlük, önemli sermaye piyasası, etkin rekabet yasaları ve düşük ciddi suç oranı ile karakterize edilen ülkelerde vergi uyumunun yüksek olduğunu göstermektedir. Bireyler önemli sermaye piyasası ve etkin rekabet yasaları açısından ekonomik haklarını kullanabildikleri yaşam kalitelerini artıran güvenli bir ortamda, vergi uyumuna daha az yük olarak ve daha fazla vatandaşlık olarak bakmaya yatkındırlar. Vergi moralinin yüksek olduğu yerlerde vergi uyumu en yüksektir. Bu sonuçlar vergi uyumunun ekonomik, kurumsal ve ahlaki belirleyicileri ihtiyacına da işaret etmektedir. Kurumsal ve ahlaki belirleyiciler vergi uyumu konusunda önemli bir rol oynamaktadır. Bu belirleyicilerin uluslararası olarak vergi makamları tarafından tanınması ve dikkate alınması gerekmektedir. Gelecekteki araştırmalar, kesin bir vergi uyumu teorisi oluşturmak ve konuyla ilgili etkili bir kamu politikasına katkıda bulunmak için belirleyicileri sosyal ve dini normları içerecek şekilde genişletebilir. Konuyla ilgili araştırmalar, daha büyük örneklem ve farklı vergi moral belirleyicileri seçimi açısından daha fazla doğrulamaya ihtiyaç duyuyor (141-142).

Cansız'ın (2006) mükelleflerin vergi algılamasını ölçtüğü çalışmasında ortaya çıkan bulgular şunlardır; Mükellefler vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak algırlarlar. Devletin politikalarına göre vergi verme kararı alırlar. Vergi verme aşamasında, çoğunlukla ödenen vergilerin rekabet gücünü azalttığını düşünmektedirler. Oy kullanırlarken verginin tercih ettikleri siyasi partinin vergi konusundaki düşüncelerine göre değil, bir kamusal ihtiyaç için verildiğini düşünmektedirler. Vergi bilinci Türkiye'de yeterince gelişmemiştir. Ankete katılanların çoğu mükelleflerin ödemeleri gereken vergilerin tümünü ödemediklerini, Türk vergi sisteminin yapısının adil olmadığını düşünmektedir. Dolaylı ve dolaysız vergi ayırımı ise yeterince algılanamamıştır. Vergi kanunlarının ise tam tersine anlaşıldığı görülmektedir. Ankete katılanların çoğu vergi yönetiminin iyi olmadığını, maliye teşkilatının da mükellefe iyi davranmadığını, vergilerin halkın üzerine konan bir yük olduğunu düşünmektedir. Vergi aflarının mükelleflerin ödeme istekleri üzerinde olumsuz etkide bulunduğu, vergi oranlarının yüksek olması da mükelleflerde vergi kaçırma isteği oluşturduğu düşünülmektedir (135-136).

Frey ve Torgler (2007), Batı ve Doğu Avrupa ülkesindeki anket verilerini kullanarak birçok insanın para cezası ve denetim olasılığının düşük olmasına rağmen niçin vergilerini ödediklerine dair ampirik kanıtlar elde etmişlerdir. Çalışmalarına göre devlete duyulan güven ile vergi ahlakı arasında da güçlü bir ilişki bulunmuş, vergi ahlakının yüksek olduğunda vergi kaçırma eğiliminin düştüğü belirtilmiştir. Çalışmanın diğer önemli bulguları arasında; yaşlılar ve kadınların daha yüksek vergi ahlakı sergilemeleri, serbest meslek sahibi kişilerin düşük vergi ahlakına sahip olmaları, boşanmış kişilerin en düşük, dini inancı yüksek kişilerin daha yüksek vergi ahlakı sergiledikleri, eğitimin ise vergi ahlakını olumsuz etkilediği yer almıştır (146). Kirchler, Hoelzl ve Wahl (2008) tarafından ortaya konan Kaygan Yamaç Modeline göre yasalara uymayan vergi mükellefleri ile yasalara gönüllü olarak uyan vergi mükellefleri arasında ayırım yapılmaktadır. Gönüllü ve zorunlu uyumun yanı sıra vergiden kaçınma ve kaçırma eğilimi, vergi mükelleflerinin idareye duyduğu güven ve idarenin vergi mükelleflerini denetleme yetkisi arasındaki etkileşimden kaynaklanmaktadır. Yetkililere duyulan güven yüksek olduğunda, vergi mükellefleri vergilerini gönüllü olarak ödeyeceklerdir. Buna karşılık yetkililere olan güvenin düşük olması durumunda, vergi mükelleflerinin kanunları çiğnemesi dolayısıyla vergi ödememeleri beklenmekte olup onları vergi kaçırma (kaygan yamaca düşme tehlikesine) sürükleyecektir (333).

İpek ve Kaynar (2009), demografik faktörlerin vergi uyumunu etkilediği birtakım tespitler bulmuşlardır. 50 yaş ve üzeri yükümlüler vergi mevzuatını karmaşık bulmuş olup vergi sisteminin ekonomik gelişmelere uyum sağlamadığını düşünmüşlerdir. 30 yaş ve altı yükümlülere göre devlet vergi gelirlerini etkin kullanmamaktadır. Evli olanlarda vergi ödeme devlete bağlılık göstergesi olarak algılanmaktadır. Bärbuță-Mișu (2011), çeşitli ülkelerden araştırmacılar tarafından analiz edilen vergi uyumu değişkenlerini belirlemek ve bunları Romanya koşullarına uyarlayarak vergi uyum kararını etkileyen faktörleri içerecek bir model oluşturmuştur. Vergi uyumu, bir temsilcinin vergi ödeme ve vergi kaçırma arasındaki bireysel kararı analiz edilerek ekonomide incelenmiştir. Vergi uyumu araştırmalarında, bireysel gelir/kâr vergisi beyannamesi verme ve raporlama yükümlülüklerine gönüllü uyumun çok çeşitli potansiyel belirleyicilerinin etkisini vurgulayan birçok ampirik

çalışma yapılmıştır. Belirlenen en önemli belirleyiciler şunlardır: gelir düzeyi gibi ekonomik faktörler, vergi denetimi olasılığı, vergi oranı, vergi avantajları, cezalar, vergilere karşı tutum, adalet algısı, kişisel ve ulusal normlar vb. ekonomik olmayan diğer faktörlerdir (69).

Sağlam (2013)'in üniversite öğrencilerine yönelik çalışmasının bulgularına göre vergiye uyum vergiyi doğru algılama ve yeterli bilince sahip olunması ile mümkündür. Vergi ödeme vatandaşlık görevi, vergi kaçırma ise ahlaksızlıktır. Vergi, kamu hizmetlerinin karşılığı olduğu için vergi ödenmediğinde kamu hizmetleri aksar. Bireyler vergi yükümlülüğünü vicdanında hissederse, vergi ödeme gerektiği duygusuna sahip olunursa, eğitim ve kültür seviyesi yüksekse, devletin hizmetleri şeffaf ise ve vergi ödemeyenlere yaptırım uygularsa vergi bilinci artar (331-332).

Helhel ve Ahmed (2014), iç ve dış faktörleri göz önünde bulundurarak Yemen'de bireysel mükelleflerin vergi uyumunu azaltan faktörleri sıralamak için anket çalışması yapmışlardır. Bulgulara göre vergi oranı yüksekliği ile adaletsiz vergi sistemi, düşük uyum ile ilişkilidir. Ayrıca yetersiz vergi denetimi, vergi cezalarının caydırıcı olmaması ve sıklıkla çıkarılan vergi afları, mükelleflerin uyum kararı üzerinde etkili olmaktadır. Yetersiz vergi dairesi personel sayısı ve sık vergi kanun değişiklikleri gibi faktörler vergi uyumunu daha az etkilemektedir. Cevaplar cinsiyet ve yaşa göre karşılaştırıldığında, kadınların vergilendirme konusunda erkekler göre daha uyumlu olduğu, yaşın genel olarak özellikle dış faktörler için önemli bir faktör olmadığı görülmüştür. Anlamlı fark yaratan faktörler açısından yaşlı grubun gençlere göre daha uyumlu olduğu görülmüştür.

Demir (2018), vergi mükelleflerinin vergi tarife tercihlerini belirlemek amacıyla mükelleflere, advalorem vergi tarifeleri hakkındaki görüşlerini sormuştur. Mükelleflerin yarısından fazlası artan oranlı, %18'i düz oranlı ve %12'si de azalan oranlı vergilemeyi tercih etmiştir. Kamu harcamaları, vergi kaçırma eğilimi, kayıt dışı ekonomi algısı, rekabet, sosyal güvenlik payları algısı, vergi yükü, vergi adaleti, dini inançlar, geleneklere bağlılık, yaş, meslek ve eğitim seviyesi mükelleflerin vergi tarifeleri hakkındaki tercihlerini belirleyen temel faktörlerdir. Çalışmada ödenilen vergi ile alınan kamu hizmeti arasında yakın ilişki kurulmuştur. Bireylerin ödedikleri vergilerin nerelere ve nasıl harcılandığı konusunda ilgili olması aynı zaman da toplumun demokratik olgunluğunu da göstermektedir. Eğer bir ülkede kayıt dışı ekonominin yaygın olduğu algısı oluşmuşsa bu durum kurallara uyan mükellefler açısından negatif baskı içermektedir. Vergisel ödevlerini kurallara uyarak yerine getiren mükellef devletin kendisini cezalandırdığını düşünebilir. Bu nedenle vergilemede adil davranıldığının mükelleflere hissettirilmesi gerekir. Aksi takdirde vergiye karşı direnç oluşur ve verginin ekonomik yükü artar (Demir, 2018: 25).

Türkiye'de toplumun sosyal uyum düzeyini belirlemek amacıyla Ataseven ve Bakış (2018)'in çalışması gelirin ve vergi yükünün adil şekilde dağıtılmadığını göstermiştir. Vergilerin harcanması konusunda toplumun yarısından fazlası kuşku duymaktadır (21). Özgün ve Yüksel (2018)'in yaptıkları çalışmasında Mersin'de mükellefler verginin bir sorumluluk olduğu bilincine sahiptir. Ancak hangi vergileri hangi esaslara göre, hangi oranlarda ödedikleri bilinci yeterli değildir. Vergi yükü yüksek ve psikolojik baskı hissi fazla bulunmuştur. Vergi kaçakçılığı denetim ve cezaların ağırlaştırılması ile giderilebilir. Mükellefler başkasının vergi mükellefiyetini yerine getirmemesinden etkilenir bu nedenle vergi ödeme isteği azalır. Vergi kaçakçılığının artması vergiye gönüllü uyumu azaltır. Yüksek vergi oranları karşısında vergiden kaçınma doğal görülmüş olup mükellefler vergi aflarından yararlanmayı tercih edeceklerini belirtmişlerdir (46).

Brezeanu vd. (2018) çalışmasında çok faktörlü ekonometrik bir model oluşturulmuştur. Amaç, 2004-2016 yılları arasındaki Romanya'daki vergi mükelleflerinin vergi uyumluluğunu ölçmektir. Çalışma ulusal düzeydeki vergi uyumunun yanı sıra üç kategoride mali davranışların da etkisini bulmaktadır. Modele giren bağımlı değişken vergi oranıdır. Yıllık sıklığa sahiptir ve modele yüzde olarak dahil edilmiştir. Bağımsız değişkenler; yoksulluk oranı, politik faktörler, devlet otoritelerindeki güven endeksidir. Ekonomik değişkenler ise işgücü ve kişi başına GSYİH'dir. Çalışmanın ampirik sonuçlarına göre, vergi oranı ile yoksulluk oranı, işgücü verimliliği ve devlet otoritelerine duyulan güven arasında negatif, kişi başına GSYİH ile pozitif bir ilişki olduğunu göstermiştir. Yoksulluk oranı düşerse vergi oranı artar ya da işgücü verimliliğinin azalması vergilendirme oranını artırır. Öte yandan, mali nitelikteki birçok yasal değişikliğe dayanan siyasi istikrarsızlık ile birlikte artan bir vergi oranı, nihayetinde devlet makamlarına daha az güven duyulmasına yol açacaktır. Ayrıca, yeraltı ekonomisi ve vergi ahlakının seviyesi arasında negatif ilişki saptanmıştır (1-9).

3. VERİ VE YÖNTEM

Bu çalışmada yerli ve yabancı literatüre ilişkin bir analiz derlemek için vergi uyumu hakkında teorik güncel ikincil veriler tek bir çalışmada toplanmıştır. Ancak bu çalışmanın birkaç sınırlaması vardır. Birincisi, literatürde sınırsız sayıda vergi uyumu ile ilgili çalışma olması ve bu çalışma için tüm çalışmaların ele alınmasının imkansızlığıdır. İkinci olarak, seçilen çalışmalar, özellikle vergi uyumluluğunu olumlu etkileyen faktörlere odaklanması nedeniyle tek taraflı olabilir.

4. BULGULAR

Yüksek ekonomik özgürlük, önemli sermaye piyasası, etkin rekabet yasaları ve düşük ciddi suç oranı ile karakterize edilen ülkelerde vergi uyumu yüksektir. Bireyler önemli sermaye piyasası ve etkin rekabet yasaları açısından ekonomik haklarını kullanabildikleri yaşam kalitelerini artıran güvenli bir ortamda, vergi uyumuna daha az yük olarak ve daha fazla vatandaşlık olarak bakmaya yatkındırlar. Vergi moralinin yüksek olduğu yerlerde vergi uyumu yüksektir. Yetkililere duyulan güven yüksek olduğunda, vergi mükellefleri vergilerini gönüllü olarak ödeyeceklerdir. Vergi ödeme vatandaşlık görevi, vergi kaçırma ise ahlaksızlıktır. Bireyler vergi yükümlülüğünü vicdanında hissederse, vergi ödeme gerektiği duygusuna sahip olunursa, eğitim ve kültür seviyesi yüksekse, devletin hizmetleri şeffaf ise ve devlet vergi ödemeyenlere yaptırım uygularsa vergi bilinci artar. Vergi oranı yüksekliği ile adaletsiz vergi sistemi, düşük uyum ile ilişkilidir. Yetersiz vergi denetimi, vergi cezalarının caydırıcı olmaması ve sıklıkla çıkarılan vergi afları, mükelleflerin uyum kararı üzerinde etkili olmaktadır. Yetersiz vergi dairesi personel sayısı ve sık vergi kanun değişiklikleri gibi faktörler vergi uyumunu daha az etkilemektedir. Vergilemede adil davranıldığının mükelleflere hissettirilmesi gerekir. Aksi takdirde vergiye karşı direnç oluşur ve verginin ekonomik yükü artar. Vergi oranlarının yüksekliği karşısında vergi kaçırma mükelleflerin suçlanamayacağı görüşü genel olarak hakim olduğu için vergi oranlarının düşürülmesi vergiden kaçınma ve vergi kaçırma azaltır ve vergi gelirlerini artırır. Vergi kamu hizmetlerinin karşılığı olarak görülür. Vergiye uyum sergileyenler vergi kaçakçılığını ahlaksız olarak görmektedir. Vergi mükelleflerine ahlaki bir teklif yapıldığında uyum daha yüksektir. Vergi kaçırmanın toplumdaki

sosyal statülerinin düşük olmasının caydırıcı etkisi vardır. Haksız muamele algıları vergiye uyumu azaltır. Vergi kaçırma güvensizlik ve yabancılaşma duyguları ile ilişkilidir ve vergiye uyum sosyal bütünlük duygusu güçlü olan toplumlarda daha yüksektir. Mali sistem konusundaki belirsizlik, içsel denetim, seçim kuralları, vergi stopajı, dürüst beyanlar için ödülleri, vergi affı olasılığı, vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığının ortak seçimi vergi uyumunu etkilemektedir. Vergilemenin ekonomik ve hukuki boyutu yanında mükelleflerin psikolojisi de değerlendirilmeli, mükelleflerin vergi ile ilgili sorumluluklarını zamanında ve tam şekilde gerçekleştirmeleri sağlanmalıdır. Vergi politika yapıcılarını mükelleflerin davranışlarını dikkate almaları gerekir. Mükellefler devletin politikalarına göre vergi verme kararı alırlar. Vergi verme aşamasında, çoğunlukla ödenen vergilerin rekabet gücünü azalttığını düşünmektedirler. Oy kullanırlarken verginin bir kamusal ihtiyaç için verildiğini düşünmektedirler. Mali nitelikteki birçok yasal değişikliğe dayanan siyasi istikrarsızlık ile birlikte artan bir vergi oranı, nihayetinde devlet makamlarına daha az güven duyulmasına yol açacaktır.

5. SONUÇ

Çalışmanın tüm bulguları değerlendirildiğinde vergi uyumunu geniş bir şekilde vergi mükelleflerinin istekliliğini etkileyecek tüm faktörlerin doğru gelir beyanlarının ilgili devlet kurumuna verilmesi ve tüm vergilerin zamanında ödenmesini sağlama olarak tanımlanabilir. Vergi uyumunda süreklilik sağlandığı takdirde devlet ve vergi mükellefleri arasında ortak hareket edebilecekleri sinerjik bir ortam oluşmuş olur. Bu sayede mükellefler kendilerini daha değerli hissederler. Özetle, bu çalışma vergiye gönüllü uyumun nasıl daha fazla etkili olabileceğine dair literatüre dayalı kanıtlar sunmaktadır. Çalışmadaki çıkarımlar vergi makamlarının vergi mükelleflerinin davranışlarını daha iyi tahmin etmelerine yardımcı olabilir.

KAYNAKÇA

- Akkara, Ö., Gencil, U. (2016). Yükseköğretim öğrencilerinin vergiye yönelik algılarının çeşitli değişkenler açısından incelenmesi: Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi örneği. *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 8(1), 28-48.
- Alm, J., Mckee, M., ve Beck, W. (1990). Amazing grace: Tax amnesties and compliance. *National Tax Journal*, 43(1), 23-37.
- Alm, J., Sanchez, I., Juan A. D. (1995). Economic and noneconomic factors in tax compliance. *Kyklos*, 48, 1-18. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6435.1995.tb02312.x>
- Bayraklı, H. H., Saruç, N. T. ve Sağbaş, İ. (2004). Vergi kaçırma etkileyen faktörlerin belirlenmesi ve vergi kaçaklarının önlenmesi: Anket çalışmasının bulguları. 19. Türkiye Maliye Sempozyumu, Antalya.
- Becker, W., Büchner, H.J. and Sleeking, S. (1987). The impact of public transfer expenditures on tax evasion: an experimental approach. *Journal of Public Economics*, 34, 243-252. [https://doi.org/10.1016/0047-2727\(87\)90022-3](https://doi.org/10.1016/0047-2727(87)90022-3)
- Brezeanu, P., Dumiter, F., Ghiur, R., ve Todor, S. (2018). Tax compliance at national level. *Studia Universitatis, "Vasile Goldis" Arad – Economics Series*, 28 (2), 1-17. <https://doi.org/10.2478/sues-2018-0006>
- Cansız, H. (2006). Vergi mükelleflerinin vergiye algılama hakkındaki görüşleri: Afyonkarahisar ili örneği. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(2), 115-138.
- Çoban, H., Sezgin, S. (2004). Vergi mükelleflerinin davranışları üzerine ampirik bir inceleme: Denizli örneği. 19. Türkiye Maliye Sempozyumu, Antalya.
- Demir, İ. C. (2018). Mükellef perspektifinden vergi tarifeleri: Türkiye örneği. *Sosyoekonomi*, 26, 11-26.
- Feld, L. P. Frey, B. S. (2006). Tax compliance as the result of a psychological tax contract: The role of incentives and responsive regulation. CREMA Working Paper, No. 2006-10, Center for Research in Economics, Management and the Arts (CREMA), Basel.
- Frey, B. S., Torgler, B. (2007). Tax morale and conditional cooperation. *Journal of Comparative Economics*, 35(1), 136-159.
- Helhel, Y., Ahmed, Y. (2014). Factors affecting tax attitudes and tax compliance: a survey study in Yemen. *European Journal of Business and Management*, 6(22), 48-58.
- İpek, S., Kaynar, İ. (2009). Demografik faktörlerin vergi uyumuna etkisi: Bir anket çalışmasının sonuçları. *Maliye Dergisi*, 157(3), 116-130.
- Kirchler, E., Hoelzl, E., Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The "slippery slope" framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210-225.
- Ömür, Ö. M., Bellikli, U. (2019). Vergiye gönüllü uyumu etkileyen sosyal faktörlerin vergi tahsilat oranları ile ilişkisi: Doğu Karadeniz bölgesindeki seçilmiş illerde bir araştırma. *Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 17(2), 241-266.
- Özgün, Z., Yüksel, C. (2017). Mersin’de vergi mükelleflerinin vergi algısı, vergi bilinci ve vergi ahlakı düzeyinin ölçülmesi. *Mersin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1(2), 33-48.
- Riahi-Belkaoui, A., (2004). Relationship between tax compliance internationally and selected determinants of tax morale. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 13, 135-143.
- Sağlam, M. (2013). Vergi algısı ve vergi bilinci üzerine bir araştırma: İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi öğrencilerinde vergi algısı ve bilinci. *Sosyoekonomi*, 19(1), 315-334.

Song, Y. D. ve Yarbrough, T.E. (1978). Tax ethics and taxpayer attitude: a survey. *Public Administration Review*, 442-452.

Şentürk, S. H. (2014). Vergiye gönüllü uyum sağlanmasında fayda ilkesinin rolü. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, 9(3), 129-143.

Temiz, D. (2008). Türkiye’de Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: 1960- 2006 Dönemi. Dokuz Eylül Üniversitesi 2. Ulusal İktisat Kongresi, İzmir.

The Organisation for Economic Co-Operation and Development (OECD). (2004). Compliance risk management: Managing and improving tax compliance. In *Forum on Tax Administration, Centre for Tax Policy and Administration*.