

**GÜVEN VE VERGİ UYUMU İLİŞKİSİNDE GÜCÜN
DÜZENLEYİCİLİK ETKİSİ: GÜMÜŞHANE VERGİ
MÜKELLEFLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA**

THE MODERATOR EFFECT OF POWER
IN THE RELATIONSHIP BETWEEN TRUST
AND TAX COMPLIANCE: AN APPLICATION
ON GÜMÜŞHANE TAXPAYERS

Candan YILMAZ UĞUR

55

GÜVEN VE VERGİ UYUMU İLİŞKİSİNDE GÜCÜN DÜZENLEYİCİLİK ETKİSİ: GÜMÜŞHANE VERGİ MÜKELLEFLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

THE MODERATOR EFFECT OF POWER IN THE RELATIONSHIP BETWEEN TRUST AND TAX COMPLIANCE: AN APPLICATION ON GÜMÜŞHANE TAXPAYERS

Candan YILMAZ UĞUR¹

Anahtar Kelimeler:

Güven,
Güç,
Vergi Uyumu,
Kaygan Zemin Yaklaşımı

Keywords:

Trust,
Power,
Tax Compliance,
Slippery Slope
Framework

¹ Doç. Dr., Gümüşhane Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, candanyilmaz@hotmail.com, Orcid No. 0000-0002-7915-8040.

Alıntılanmak için/Cite as
Yılmaz Uğur C. (2024). Güven Ve Vergi Uyumu İlişkisinde Gücün Düzenleyicilik Etkisi: Gümüşhane Vergi Mükellefleri Üzerine Bir Araştırma, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 33 (2), 457-472

ÖZ

Vergi mükellefleri ile vergi idaresi arasındaki etkileşimin vergi uyumu üzerindeki etkisi Kirchler, Hoelzl ve Wahl (2008) tarafından geliştirilen Kaygan Zemin Yaklaşımı (Slippery Slope Framework) çerçevesinde tartışılmaktadır. Kaygan Zemin Yaklaşımı'nın temel varsayımı, idarenin gücü ve idareye duyulan güven arasındaki denge-nin vergi uyum düzeyinin temel belirleyicisi olduğudur. Bu çalışmada Kaygan Zemin Yaklaşımı çerçevesinde güven duygusunun vergi uyumu üzerindeki etkisinin güç tarafından düzenlenip düzenlenmediği incelenmiştir. Veriler anket yöntemi aracılığıyla Gümüşhane'de faaliyet gösteren 148 gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden elde edilmiştir. PROCESS Makro Model 1 aracılığıyla ulaşılan analiz sonuçları, gücün vergi uyumu üzerindeki etkisinde gücün düzenleyicilik etkisinin olmadığını göstermiştir. Ancak güç algısının düşük olduğu bireylerde; düşük düzey güven algısı ile yüksek düzey güven algısı arasındaki farkın vergi uyumu üzerindeki etkisi istatistiksel olarak anlamlıdır. Bu bağlamda vergi uyumluluğunu artırmak isteyen vergi otoriteleri-nin güç ile ilgili yaptırımlarından ziyade, diğer faktörlere odaklanmasını gerekmektedir. Nitekim Kaygan Zemin Yaklaşımı'nda vergi kayıp ve kaçaklarının en aza indirilmesi ve kamusal ihtiyaçlarının karşılanması için vergi gelirlerinin artırılması, mükelleflerin güven ve adalet algılarının yükseltilmesine de bağlıdır.

ABSTRACT

The impact of the interaction between taxpayers and tax administration on tax compliance is discussed within the framework of the Slippery Slope Framework developed by Kirchler, Hoelzl and Wahl (2008). The basic assumption in the Slippery Slope Approach is that the balance between the power of the administration and the trust in the administration is the main determinant of the level of tax compliance. This study analyses whether the effect of trust on tax compliance is regulated by power within the framework of the Slippery Slope Framework. The study data were obtained from 148 taxpayers operating in Gümüşhane by face-to-face survey method. The findings obtained from the study analysed using PROCESS Macro are that power does not have a moderating effect on the effect of trust on tax compliance. However, for individuals with low perception of power, the effect of the difference between low level trust perception and high level trust perception on tax compliance is statistically significant. In this context, it is thought that tax authorities who want to increase tax compliance should focus on other factors rather than sanctions related to power. As a matter of fact, in the Slippery Slope Approach, minimising tax losses and evasions and increasing the tax revenues needed to meet public needs also depend on increasing taxpayers' perceptions of trust and fairness.

GİRİŞ

Vergi gelirleri, hükümetin kamusal harcamalarını yönetmek ve toplumun refahı için gereken kamu yatırımlarını sağlamak için gerekli olan kamu gelirlerinin başında gelmektedir (Silva vd., 2019, s.148). Bu bağlamda kamusal mal ve hizmetlerden yararlanmak isteyen mükelleflerin vergi ile ilgili sorumluluklarını yerine getirmeleri beklenmektedir. Vergi mükellefleri vergi ile ilgili sorumluluklarını kanun ve yönetmelikler tarafından zorlanarak ya da gönüllü olarak yerine getirebilmektedir. Hükümetler gönüllü uyum söz konusu olduğunda vergi kanunlarını uygulamak için gerekli olan işlem maliyetlerinden tasarruf ettikleri için fayda sağlamaktadır. Bununla birlikte, gönüllü uyum hiçbir ülkede kolaylıkla sağlanamamaktadır çünkü vergilendirme, mükelleflerin kullanılabilir gelirlerinde azalmaya neden olmaktadır (Gobena, 2023, s.2). Bu nedenle, mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu teşvik eden faktörleri belirlemek önem kazanmaktadır.

Vergi uyumunu etkileyen faktörlere ilişkin çeşitli yaklaşımlar söz konusudur. Bu yaklaşımlardan ilki rasyonel beklentiler çerçevesinde beklenen fayda üzerine şekillenen Allingham - Sandmo (1972) Yaklaşımı'dır (Didinmez, 2018, s.12). Bu yaklaşım (1972), Becker'in (1968) Suç Modeli'nin vergi kaçırma bağlamına basit bir uygulamasıdır. Allingham - Sandmo Yaklaşımı'nda vergi kaçırmayı etkileyen temel parametreler; vergi oranı, vergi idaresi tarafından denetlenme olasılığı ve kaçakçılığın tespit edilmesi koşuluyla uygulanan ceza oranıdır. Vergi mükellefleri, vergi kaçırmanın faydalarını (daha düşük vergi ödemeleri) vergi kaçırmanın maliyetleriyle (yakalanma ve cezalandırılma olasılığı) takas ederek vergi idaresine ne kadar gelir bildireceklerini seçmektedirler (Luttmer ve Singhal, 2004, s.4). Mükelleflerin elde edecekleri fayda, katlanacakları maliyetten fazla ise vergi kaçırma olasılığı artmaktadır (Kitapçı, 2015, s.43). Ancak literatürde yer alan araştırmalar vergi mükelleflerinin uyum düzeyinin sosyal, ekonomik ve psikolojik faktörlerden de etkilendiğini göstermektedir (Gobena, 2023, s.2). Örneğin, mükellefler vergi ödemediği için suçluluk veya utanç duyabilir, vergi ödemedikleri takdirde maddi getirileri daha yüksek olsa dahi devletin kendilerine veya başkalarına sağladığı faydalar karşılığında vergi ödeme istekliliği

artabilir ya da akran davranışlarından ve akranlarının sosyal tanıma veya yaptırım olasılığından etkilenebilir (Luttmer ve Singhal, 2004, s.2). Dolayısıyla vergi uyumu sadece denetim, ceza gibi ekonomik faktörlerden değil, aynı zamanda psikolojik ve diğer sosyal faktörlerden de etkilenmektedir (Guliyev vd., 2023, s. 76). Bu faktörler ise psikolojik yaklaşım çerçevesinde değerlendirilmektedir (Bobek vd., 2007; Lewis vd., 2009; Saad 2014; Alshira'h vd.,2020; Santoro, 2021; Gobena, 2023).

Son yıllarda ise ekonomik ve psikolojik yaklaşımları birleştiren daha kapsamlı bir model oluşturulmuştur. Bu karma yaklaşımı kullanan en son vergi uyum yaklaşımı, Kirchler, Hoelzl ve Wahl (2008) tarafından oluşturulan Kaygan Zemin Yaklaşımı'dır (Rashid vd., 2021, s.134). Kaygan Zemin Yaklaşımı; vergi uyumunun vergi idaresine duyulan güvenin artırılması, vergi idaresinin gücünün artırılması veya güven ve gücün etkileşimi yoluyla sağlanacağını varsaymaktadır (Kirchler vd., 2008, s.212). Yetkililere duyulan güvenin artırılması gönüllü vergi uyumunu, yetkililerin gücünün artırılması ise zorunlu vergi uyumunu artırarak farklılık göstermektedir (Wahl vd. 2010, s.384). Ancak Kaygan Zemin Yaklaşımı'nı ele alan araştırmaların gelişmiş ülkelerde yoğunlaştığı görülmektedir. Oysaki gelişmiş ülkelerdeki vergi iklimi ile gelişmekte olan ülkelerdeki vergi iklimi birbirinden farklıdır. Gelişmiş ülkelerde vergi ödemek kamu mallarının sunulmasına bir katkı olarak görülürken gelişmekte olan ülkelerde yük olarak algılanmaktadır. Dolayısıyla mükellef vergi yükünü hafifletmek ya da vergi yükünden kurtulmak amacıyla farklı yöntemler geliştirmektedir. Vergi idaresi ise caydırıcı eylemlerin vergiye uyumunu artıracığına inanmaktadır. (Gobena ve Dijke, 2016, s.25). Türkiye'de ise vergi idaresi ile vergi mükellefleri arasındaki güven ve güç algısının vergi uyumu üzerindeki etkisine ilişkin kesinlik yoktur. Bu kapsamda vergi idaresinin güven ve güç algısında nasıl bir politika oluşturacağı ve vergi uyumunu artıracığı önem kazanmaktadır. Bu bağlamda araştırmacının amacı; güven ve vergi uyumu dinamiğini, gücün (zorlayıcı güç ve meşru güç) düzenleyicilik etkisi ile araştırmaktır. Araştırmadan elde edilen sonuçlar kullanılarak, vergi otoriteleri ile vergi mükellefleri arasındaki güven ve güç etkileşiminin farklı vergi kültürlerine sahip farklı ülkelerde benzer sonuçlara yol açıp açmadığını test etmenin

literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Ayrıca Kaygan Zemin Yaklaşımı'nı düzenleyicilik etkisi ile test eden bu araştırmanın ulusal literatüre de katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Bu bağlamda üç bölümden oluşan araştırmanın birinci bölümünde teorik çerçeve ve literatür taraması yer almaktadır. Araştırmanın ikinci bölümünde metodolojiye yer verilmiştir. Araştırmanın üçüncü bölümü ise araştırmaya ilişkin sonuçlar ve bu sonuçlara ilişkin değerlendirmeler ile sonlandırılmaktadır.

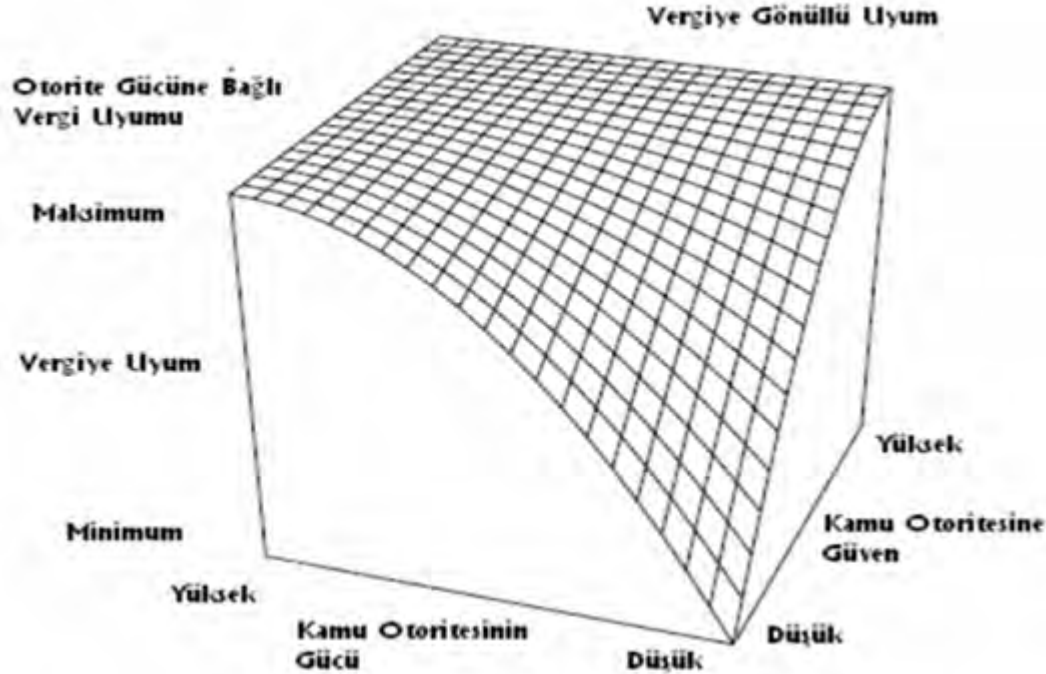
KAYGAN ZEMİN YAKLAŞIMI

Kaygan Zemin Yaklaşımı, Kirchler, Hoelzl ve Wahl (2008) tarafından geliştirilen ekonomi ve psikoloji temelli mükelleflerin vergi uyumuna odaklanan bir yaklaşımdır. Bu yaklaşımın temelinde, vergi idaresinin gücü ile vergi idaresine duyulan güvenin, gönüllü ve zorunlu vergi uyumu artırdığı varsayılmaktadır (Guliyev vd., 2023, s.76).

Kaygan Zemin Yaklaşımı'na göre farklı yönlerde hareket edildiğinde farklı sonuçlar ortaya çıkmaktadır. Örneğin; Şekil 1 üzerinde sola doğru hareket edildiğinde, düşük güven varsayımı altında, vergi idaresinin gücü arttıkça

vergi uyumu artmaktadır. Ancak bu uyum vergiye zorunlu uyum üzerinde etkilidir. Öte yandan şekilde sağa doğru hareket edildiğinde ise güven arttıkça vergiye gönüllü uyum artmaktadır (Feld ve Frey 2002, s.112 - 113). Mükelleflerin yetkililere duydukları güven yüksekse, yetkililerle işbirliği yapma istekliliği gelişecektir. Bu tür bir işbirliği aynı zamanda gönüllü vergi uyumu üzerinde pozitif etkilidir (Benk ve Budak, 2012, s.1500). Kaygan Zemin Yaklaşımı, özünde vergi idaresinin bu iki farklı algıya sahip olan mükelleflerle güç ve güven yoluyla işbirliği yapmasını önermektedir. Her iki faktör de farklı vergi uyumu diğer bir ifadeyle, gönüllü ve zorunlu uyumla sonuçlanmaktadır. Gönüllü uyum, vergi mükellefleri ile vergi otoriteleri arasındaki güvenin artmasıyla hızlanmaktadır (Faizal vd., 2019, s.4).

Vergi idarelerine duyulan güven, mükelleflerin vergi otoritelerinin kamu yararına çalıştığı yönündeki algısı olarak tanımlanmaktadır (Gobena ve Dijke, 2016, s.26). Mükellefler ve vergi otoriteleri arasındaki güvenin hızlanması gönüllü vergi uyumunu artırmaktadır (Faizal vd., 2019, s.4). Vergi idaresi yetkilileri mükelleflere



Şekil 1: Kaygan Zemin Yaklaşımının Mantıksal Çerçevesi (Kaynak: Benk ve Budak, 2012: 1500.)

saygılı, adil, güven verici şekilde yaklaştığında ve mükellefe yönelik uygulamalarında şeffaflığın ön planda olduğunu hissettirdiğinde, mükelleflerin de gönüllü vergi uyumu yükselmektedir (Benk ve Budak, 2012, s.1500). Diğer taraftan vergi idaresine olan güvenin azalması, vergi idaresi tarafından yapılacak herhangi bir eylemin mükellefler tarafından farklı şekilde yorumlanmasına yol açmaktadır. Örneğin; vergi idaresi tarafından yapılan düzenli denetimler, mükellefler tarafından kasıtlı bir eylem ve güvensizlik işareti olarak algılanacak ve bu durum da vergi ödeme istekliliği düşecektir. Daha net bir ifadeyle, mükellefin vergi idaresine duyduğu güven zedelendiğinde vergide gönüllü uyum azalmaktadır (Kirchler vd., 2008, s.214).

Zorunlu uyum ise büyük ölçüde vergi idaresinin vergi uyumsuzluğunu önleme gücüne bağlı olmaktadır (Faizal vd., 2019, s.4). Güç; vergi mükelleflerinin, vergi idaresinin vergi suçlarını tespit etme ve cezalandırma kapasitesine ilişkin algısı olarak tanımlanmaktadır (Wahl vd., 2010, s.385). Kaygan Zemin Yaklaşımı'na göre gücün kullanılması, vergi idaresi ve vergi mükellefleri arasında düşmanca bir iklim yaratmaktadır. Bu durumda çok sayıda vergi mükellefleri mümkün olduğunca vergi kaçırmaya çalışmaktadır. Dolayısıyla vergi mükellefleri ancak yüksek güç algıladıkları takdirde vergi uyumunu artırmaktadır ancak bu da zorunlu vergi uyumu olmaktadır (Benk ve Budak, 2012, s.1500). Vergi idaresi gücünün zorunlu vergi uyumunu artırdığı varsayılsa da literatürdeki araştırmalar vergi mükelleflerinin vergi idaresinin gücüne karşı belirsiz ve farklı tepkiler verdiğini göstermektedir. Örneğin; vergi idaresi tarafından yürütülen denetimler akabinde mükellefler ek vergi yükümlülükleri ve cezalarla karşı karşıya kalırlarsa, mükellefler vergi idarelerinin uyumsuzluğu tespit etme gücüne ilişkin algılarını artırarak uyumlarını artırabilirler. Öte yandan vergi idaresinin denetimleri sonrasında mükelleflerin uyumsuz davranışları da ortaya çıkabilir ya da tespit edilen uyumsuzluklar cezasız kalabilir. Bu durumda, güç kullanımının sonraki uyum kararları üzerinde hiçbir etkisi olmayabilir. (Sigle vd., 2018, s.5).

Vergi uyumunun sağlanmasında güç ve güvenin seviyeleri farklı etkiler yaratabilmektedir. Vergi idaresine duyulan güvenin artması, mükelleflerin vergi idaresine olan

desteğini artırarak, vergi idaresinin gücünü artırabilir. Vergi kayıp ve kaçığına ilişkin ihbar bildirimleri örnek olarak verilebilir. Mükelleflerin vergi idaresine olan güveni arttığında ihbar yoluyla denetimlerin yoğunlaşmasını ve yaptırımların artmasını sağlayarak vergi uyumunu artırır. Aksi durumda ise vergi idaresine duyulan güvenin azalması vergi idaresinin gücünü zayıflatabilir. (Batrancea vd., 2019, s.6).

Vergi idaresinin gücündeki değişiklikler ise vergi idaresine olan güveni etkileyebilir. İdarenin vergi denetimlerini artırması, mükelleflerin dürüstlüğüne inanılmadığı sinyali olarak yorumlanabilir ya da vergi mükelleflerinin yetkililere duyduğu güvenin azalmasına neden olabilir. Bu durumda vergi idaresinin gücünün artması, idareye duyulan güveni azaltacaktır. Öte yandan, nitelikli vergi müfettişleri istihdam etmek, daha fazla denetim yapmak ve daha ağır cezalar uygulamak suretiyle vergi idaresinin gücünü artırmak, uyumlu mükelleflerin vergi kaçırmasını azaltmanın etkili ve haklı bir yolu olarak yorumlanabilir. Vergi idaresine olan güvenin artması ise vergiye gönüllü uyumu artırabilir (Batrancea vd., 2019, s.6). Bu hususlar, mükelleflerin idarenin uygulamalarına bakış açısının ve bunları yorumlamasının önemini vurgulamaktadır. İdarenin gücünün mükellefler tarafından nasıl algılandığı da vergi uyumunu belirleyebilir (Kirchler vd., 2008, s.213; Gangl vd., 2020, s.99).

Ek olarak, Turner (2005) idarenin gücünün zorlayıcı güç ve meşru güç olmak üzere iki farklı şekilde oluşabileceğini ve böylece gücün vergi uyumu üzerindeki etkilerinin farklı olabileceğini öne sürmektedir. Zorlayıcı güç; mükellefleri kendi iradeleri dışında yönlendirme girişimi olarak tanımlanmakta ve belirli bir davranışın dayatılması olarak algılanmaktadır. Zorlayıcı güç örnekleri arasında vergi cezaları, şeffaf vergi beyannameleri veya kara listeler aracılığıyla yapılan açıklamalar yer almaktadır. Meşru güç ise bireylerin gönüllü olarak itaat ettiği, kabul edilmiş bir otoritenin gücünü ifade etmektedir. Meşru güç; şeffaflık, adalet, meşru düzenlemeler, vergi mükelleflerinin katılımı ile ilgili bilgilendirmeler ve destekleyici hizmetlerle ilgilidir. Mevcut çerçevede zorlayıcı güç düşük güven alanında, meşru güç ise yüksek güven alanında yer almaktadır (Gangl vd., 2020, s.100-101).

LİTERATÜR TARAMASI

Kaygan Zemin Yaklaşımı'nda güç, güven ve vergi uyumu ilişkisinin araştırılmasına yönelik literatürde çok sayıda araştırma bulunmakta söz konusu araştırmalara ilişkin bulgular Tablo 1'de sunulmaktadır.

Tablo 1: Literatür Özeti

Yazar	Ülke	Yöntem	Sonuç
Wahl vd. (2010)		Z - tree programı yoluyla iki aşamalı bir deney gerçekleştirilmiştir.	Deney 1'de yüksek güven ve yüksek gücün birleşimi en yüksek gönüllü uyumu ile ilişkilendirilmiştir. Deney 2'de yüksek güven, güçten bağımsız olarak en yüksek gönüllü uyumla sonuçlanırken, düşük güven ve yüksek gücün birleşimi en düşük gönüllü uyumu ortaya çıkarmıştır. Bununla birlikte, her iki deneyde de yetkililerin yüksek gücünün ve düşük güvenin, en yüksek zorunlu uyumunu teşvik ettiği görülmüştür.
Muehlbacher vd. (2011)	Avusturya, İngiltere ve Çekya	3071 vergi mükellefinin yer aldığı araştırma regresyon analizi kullanılarak tahmin edilmiştir.	Yetkililere duyulan güvenin gönüllü vergi uyumunu, gücün ise zorunlu vergi uyumunu artırdığı sonucuna ulaşılmıştır.
Benk ve Budak (2012)	Türkiye	300 serbest meslek sahibi vergi mükellefi verileri iki aşamalı regresyon yöntemi ile tahmin edilmiştir.	Gücün zorunlu vergi uyumunu teşvik ettiği ve güvenin gönüllü vergi uyumunu desteklediği görülmüştür.
Kastlunger vd. (2013)	İtalya	389 vergi mükellefi ve girişimciden oluşan örneklem yapısal eşitlik modellemesi kullanılarak tahmin edilmiştir.	Güvenin zorlayıcı güçle negatif, meşru güçle ise pozitif ilişkili olduğu; güven ile gönüllü vergi uyumu arasında pozitif yönlü ve güçlü bir ilişkinin olduğu görülmüştür. Baskıcı güç ile zorunlu vergi uyumu arasında ise negatif yönlü bir ilişkinin olduğu görülmüştür.
Kogler vd. (2013)	Avusturya, Macaristan, Romanya ve Rusya	476 vergi mükellefinin verileri regresyon analizleri kullanılarak tahmin edilmiştir.	Prosedürel ve dağıtımsal adalet algısının gönüllü uyumunu artırdığı ayrıca yetkililere duyulan güvenin bu gözlemlenen ilişkiye aracılık ettiği görülmüştür.
Mas'ud vd. (2014)	29 Afrika ülkesi	2012 yılı Dünya Bankası veri tabanından elde edilen veriler regresyon analizi kullanılarak tahmin edilmiştir.	Vergi uyumu ile yetkililere duyulan güven ve gücün güçlü bir etkileşim içinde olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Yazar	Ülke	Yöntem	Sonuç
Gobena ve Dijke (2016)	Etiyopya	231 vergi mükellefinden elde edilen veriler regresyon yöntemi ve PROCESS Makro kullanılarak tahmin edilmiştir.	Usul adaleti ile vergiye gönüllü uyum arasındaki ilişkinin, meşru güç düşük olduğunda anlamlı olduğu, meşru gücün yüksek olduğu durumlarda söz konusu ilişkinin anlamlı olmadığı görülmüştür. Ayrıca, vergi otoritesinin zorlayıcı gücü ile zorunlu vergi uyumunda pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki görülmüştür. Usul adaleti ile gönüllü vergi arasındaki ilişki, zorlayıcı güç yüksek olduğunda anlamlıdır. Ayrıca usul adaletinin gönüllü vergi uyumu üzerindeki etkisinde gücün düzenleyicilik rolünün vergi makamlarının meşru gücünün düşük olduğu durumlarda önemli olduğu sonucuna ulaşılmıştır.
Sigle vd. (2018)	Hollanda	271 büyük (kar amacı gütmeyen) kuruluşların temsilcilerinden elde edilen veriler doğrulayıcı faktör analizi yöntemi ile tahmin edilmiştir.	Kamu otoritesine duyulan güven ile mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu arasında pozitif bir ilişki olduğu görülmüştür. Buna karşın kamu otoritesinin gücü ile zorunlu vergi uyumu arasında anlamlı bir ilişki olmadığı tespit edilmiştir.
Batrancea vd. (2019)	2011 – 2013 dönemi 44 ülke	Çok düzeyli regresyon modeli ile tahmin edilmiştir.	Ülkeler arası bazı farklılıklara rağmen güven ve gücün vergi uyumluluğunun önemli belirleyicileri olduğu görülmüştür.
Faizal vd. (2019)	Malezya	241 katılımcının verileri yapısal eşitlik modeli kullanılarak tahmin edilmiştir.	Vergi uyumu üzerinde yalnızca güvenin anlamlı bir etkiye sahip olduğu, meşru güç ve zorlayıcı gücün vergi uyumu üzerinde etkisi olmadığı görülmüştür.
Mangoting vd. (2019)		100 vergi mükellefi verileri En Küçük Kareler yöntemi kullanılarak tahmin edilmiştir.	Vergi ahlakı ve vergi kaçırma arasındaki ilişkide zorlayıcı gücün aracılık etkisine rastlanmamıştır.
Mardhiah vd. (2019)	Jakarta/ Endonezya	453 vergi mükellefinin verileri Yapısal Eşitlik Yöntemi kullanılarak analiz edilmiştir.	Güvenin gönüllü vergi uyumunu artırdığı görülmüş ancak güç ile zorunlu vergi uyumu arasında anlamlı bir ilişki bulunamamıştır.

Yazar	Ülke	Yöntem	Sonuç
Silva vd. (2019)	Brezilya	389 katılımcının verileri ANOVA ve MANOVA analizleri ile tahmin edilmiştir.	Hükümete ve kurumlara yüksek güven duyulmayan Brezilya'da vergi mükelleflerinin yüksek güvenlerinin daha fazla gönüllü vergi uyumuna neden olduğu, vergi makamlarının vergi mükellefleri üzerindeki gücünün de zorunlu vergi uyumunu artırdığı görülmüştür.
Djajanti (2020)	Jakarta/ Endonezya	100 işletme sahibi bireysel vergi mükellefinden elde edilen veriler kısmi en küçük kareler ve yapısal eşitlik modellemesi kullanılarak tahmin edilmiştir.	Vergi otoritesinin gücü ve vergi otoritesine duyulan güvenin vergiye gönüllü uyum üzerinde pozitif etkisi olduğu, vergi sistemindeki adalet ile vergiye gönüllü uyum arasında ise negatif bir ilişki olduğu görülmüştür.
Adini vd. (2021)	Batu/ Endonezya	183 vergi mükellefinden elde edilen veriler yapısal eşitlik modeli kullanılarak tahmin edilmiştir.	Vergi makamlarına duyulan meşruiyet algısı ve vergi makamlarına duyulan güvenin vergi uyumunu artırdığı sonucuna ulaşılmıştır.
Batrancea vd. (2022)	Eski komünist 5 ülke ve komünist olmayan 6 ülke	2786 vergi mükellefinden elde edilen veriler Frekans analizleri ve Bayes analizleri ile tahmin edilmiştir.	Sonuçlar yetkililere duyulan güvenin gönüllü vergi uyumunu, gücün ise zorunlu vergi uyumunu artırdığı yönündedir.
Sinulingga (2022)	Jakarta/ Endonezya	100 katılımcının verileri regresyon analizi ile tahmin edilmiştir.	Vergi adaletinin iletilmesinde güvenin rolünün mükellef uyumu üzerinde olumlu bir etkiye sahip olduğu görülmüştür.
Gobena (2023)	Ababa/ Etiyopya	800 vergi mükellefinden elde edilen veriler regresyon yöntemi kullanılarak tahmin edilmiştir.	Meşru gücün yüksek olduğu durumlarda prosedürel adalet ile gönüllü vergi uyumu arasındaki ilişkinin anlamlı olduğu görülmüştür. Ancak, meşru gücün düşük olduğu durumlarda prosedürel adalet ile gönüllü vergi uyumu arasında anlamlı bir ilişkiye rastlanmamıştır.
Guliyev vd. (2023)	Gence/ Azerbaycan	312 vergi mükellefinden elde edilen veriler çoklu regresyon yöntemi kullanılarak analiz edilmiştir.	Güven ve güç algılarının gönüllü vergi uyumunu pozitif yönde etkilediği görülmüştür. Benzer şekilde güven ve güç algılarının zorunlu vergi uyumu üzerindeki etkisi de pozitiftir.

Kaygan Zemin Yaklaşımı'nı inceleyen araştırmalarda güvenin gönüllü vergi uyumunu artırdığı görülmektedir. Ancak gücün vergi uyumu üzerindeki etkisi belirsizdir. Bu bağlamda, ele alınan bu araştırma güven ve vergi uyumu arasındaki ilişkide gücün (zorlayıcı güç ve meşru güç) düzenleyicilik etkisini test etmeyi amaçlamaktadır. Buradan hareketle araştırmaya ilişkin hipotez şu şekilde oluşturulmuştur.

H₁: Güvenin, vergi uyumu üzerindeki etkisinde gücün düzenleyici rolü bulunmaktadır.

ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

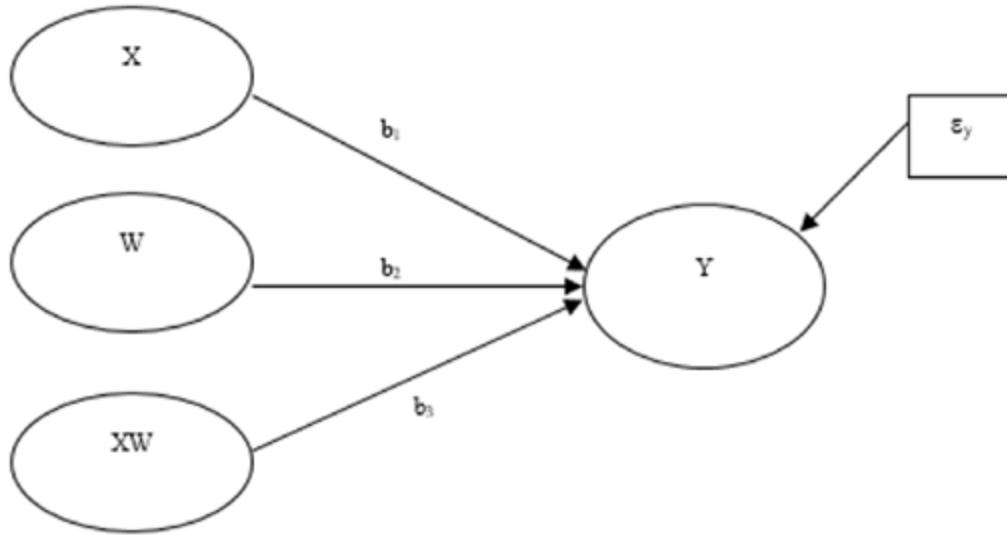
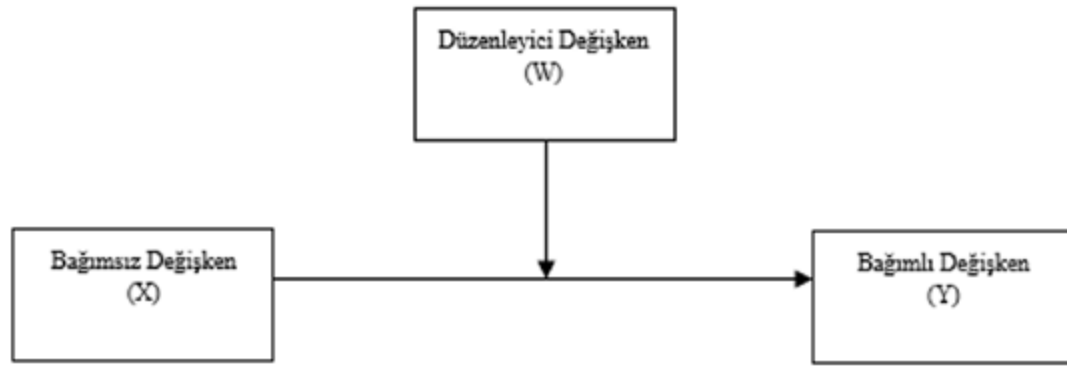
Araştırmada güvenin vergi uyumu üzerindeki etkisinde gücün (zorlayıcı güç ve meşru güç) düzenleyicilik etkisinin olup olmadığı test edilmiştir. Araştırmada PROCESS Makro Model 1 kullanılmıştır. PROCESS Makro; SPSS paket programına eklenen ve Hayes (2013) tarafından geliştirilmiş olan bir eklentidir. Çağdaş yaklaşım olarak ifade edilen PROCESS Makro ile aracılık ve düzenleyicilik etki analizleri güvenilir sonuçlar vermekte ve başka herhangi bir teste ihtiyaç duyulmamaktadır (Gürbüz, 2019: s. 57).

Aracılık ve düzenleyicilik etki analizlerinde; X ile Y arasındaki nedensel ilişkinin nasıl ve ne zaman değiştiği aracılık etki analizleri ile tahmin edilmektedir. X ve Y arasındaki ilişkinin hangi durumlarda değiştiği ise düzenleyicilik etki analizleri ile gerçekleşmektedir. Son yıllarda yurtiçinde ve yurtdışında yapılan araştırmalarda

aracılık ve düzenleyicilik etki analizlerinin ön plana çıktığı görülmektedir (Gürbüz, 2021, s.19).

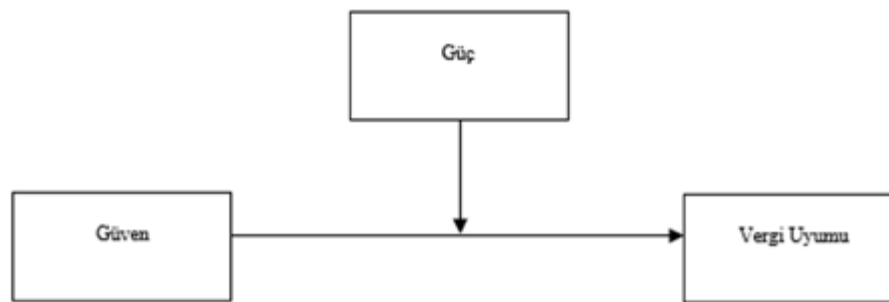
Düzenleyicilik Etki Analizi

Düzenleyicilik etkisi; bağımsız değişken (X) ile bağımlı değişken (Y) arasındaki ilişkinin hangi durumlarda farklılaştığını (W) gösteren değişkendir (Gürbüz, 2021, s.21). Şekil 2'de bağımsız değişken (X), düzenleyici değişken (W) ve bunların çarpımı sonucu oluşan etkileşimsel değişken (XW) dir. Düzenleyicilik etkisinin olup olmadığı etkileşimsel etkiye bakılarak tespit edilmektedir. X ve W değişkenleri modele, XW değişkeniyle birlikte eklendikten sonra eğer etkileşimsel terim istatistiksel olarak anlamlıysa, bağımsız değişken X'in bağımlı değişken olan Y'ye etkisinin düzenleyici değişken olan W'ya bağlı olduğu veya W'dan etkilendiği söylenebilir. Etkileşimsel terim anlamsız çıksa dahi, X ve W'nin istatistiksel anlamlılık düzeylerine bakılmaksızın X ve W değişkenlerini etkileşimsel değişkenle birlikte modelde tutması gerekmektedir. Burada önemli bir hususun daha altını çizmek gerekmektedir. Bu husus etkileşimsel etkinin anlamlı olup olmadığını test etmek için X ve Y arasındaki ilişkinin anlamlı olma koşulunun olmadığıdır. Bir başka deyişle, X'in Y üzerindeki etkisinin bir başka değişken tarafından düzenlenmesi ya da bir başka değişkene bağlı olması X'in Y ile ilişkisinin olma şartına bağlı değildir. X ve Y arasında istatistiksel olarak bir ilişki olmasa dahi, X ile Y arasındaki ilişki bir başka değişken tarafından düzenlenebilir (Bozkurt, 2023, s.110 - 111).



Şekil 2: Düzenleyicilik Etki Modelinin Kavramsal ve İstatistiksel Gösterimi (Model 1), (Kaynak: Bozkurt, 2023: 110.)

Bu araştırmada ise güvenin vergi uyumu üzerindeki etkisinde gücün düzenleyicilik etkisi test edilmiştir.



Şekil 3: Güven ve Vergi Uyumu İlişkisinde Gücün Düzenleyicilik Etkisi (Model I) (Kaynak: Literatürde yer alan araştırmalar doğrultusunda yazar tarafından oluşturulmuştur.)

Şekil 3'te görüleceği üzere araştırmada bağımsız değişken (X) güven, bağımlı değişken (Y) vergi uyumu ve düzenleyici değişken (W) ise güç değişkenidir. Düzenleyici değişken zorlayıcı güç ve meşru güç değişkenlerinden elde edilmiştir.

Örneklem Seçimi ve Verilerin Toplanması

Araştırmanın ana kümesini Gümüşhane'de faaliyet gösteren vergi mükellefleri oluşturmaktadır. Ancak ana kümenin tamamına ulaşmak teknik ve mali açıdan zor olduğundan araştırmada kolayda örnekleme yöntemi tercih edilmiştir.

Ölçek 25/02/2024 – 30/03/2024 tarihleri arasında gönüllü 175 gelir ve kurumlar vergisi mükellefine yüz yüze uygulanmıştır. Eksik veya çelişkili cevaplar içeren 28 yanıt örneklemden çıkarılmış ve araştırma 148 katılımcı² ile tamamlanmıştır. Ölçek Gümüşhane Üniversitesi Bilimsel Araştırma ve Yayın Etiği Kurulu'nun 21/02/2024 tarih ve 2024/2 sayılı toplantısında görüşülmüş ve gerekli izin alınmıştır.

Ölçeklerin İncelenmesi

Güven ölçeği Kastlunger vd. (2013) tarafından geliştirilmiştir. Dört maddeden oluşan ölçekte “Vergi makamlarının mükelleflere doğru davrandığını düşünüyorum.”, “Devlet her zaman vatandaşlarını destekler.”, “Vergi makamları mükelleflere her zaman saygılı davranır.” ve “Vergi makamları güvenilirdir.” ifadeleri yer almaktadır.

Vergi uyumu, gönüllü vergi uyumu ve zorunlu vergi uyumu olarak ele alınmıştır. Gönüllü vergi uyumu Kirchler ve Wahl (2010) tarafından geliştirilen ve üç maddeden oluşan ölçek ile ölçülmüştür. Gönüllü vergi uyumu ölçeği “Vergilerimi mevzuatın gerektirdiği şekilde öderim çünkü devleti ve diğer vatandaşları desteklemek isterim.”, “Vergilerimi mevzuatın gerektirdiği şekilde öderim çünkü herkesin iyiliğine katkıda bulunmayı severim.” ve “Vergilerimi mevzuatın gerektirdiği şekilde öderim çünkü vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak görüyorum.” ifadelerinden oluşmaktadır. Zorunlu vergi uyumu ise Kirchler ve Wahl (2010) tarafından geliştirilen beş maddeden oluşan ölçek ile ölçülmüştür. Zorunlu vergi uyumu ölçeğinde “Vergilerimi mevzuatın gerektirdiği şekilde öderim çünkü çok fazla vergi denetimi yapılıyor.”, “Vergilerimi mevzuatın gerektirdiği şekilde öderim çünkü denetleneceğimi biliyorum.”, “Vergilerimi mevzuatın gerektirdiği şekilde öderim çünkü vergi kaçırmanın cezası oldukça ağırdır.”, “Vergilerimi mevzuatın gerektirdiği şekilde öderim çünkü vergi makamları tarafından sıklıkla denetim yapılıyor.” ve “Vergilerimi mevzuatın gerektirdiği şekilde öderim çünkü dikkat çekmeden vergi ödemekten nasıl kaçılır tam olarak bilmiyorum.” ifadeleri yer almaktadır.

Vergi otoritesinin gücü meşru güç ve zorlayıcı güç olarak ele alınmış ve Kastlunger vd. (2013) tarafından geliştirilen ölçek ile ölçülmüştür. Beş maddeden oluşan meşru güç ölçeğinde “Vergi ile ilgili incelemelerin çoğunda vergi kaçakçılığı tespit edilmektedir.”, “Vergi makamları vergi suçlarıyla etkin mücadele etmektedir.” “Vergi kaçakçılığının tespit edilmesi muhtemeldir.”, “Vergi makamları sık sık ve derinlemesine vergi incelemesi yapmaktadırlar.” ve “Vergi makamlarının bilgi ve yeterlilikleri sayesinde hemen hemen her türlü vergi kaçakçılığı tespit edilebilmektedir.” ifadeleri yer almaktadır. Vergi otoritesinin zorlayıcı gücü Kastlunger vd. (2013) tarafından geliştirilen üç maddelik ölçek ile ölçülmüştür. Zorlayıcı güç ölçeği “Vergi makamlarının öncelikli amacı mükellefleri cezalandırmaktır.”, “Vergi makamlarının mükelleflere müdahalesinin çok sert olduğunu düşünüyorum.” ve “Vergi makamları vergi kanunlarını yorumlarken çok sayıda vergi mükellefini cezalandırmayı amaçlamaktadırlar.” ifadelerinden oluşmaktadır.

Tüm ölçeklerde katılımcı yanıtları 1'den (=kesinlikle katılmıyorum) 5'e (=kesinlikle katılıyorum) uzanan beş düzeyli Likert tipi ölçek ile değerlendirilmiştir.

Katılımcıların Demografik Yapısı

Gümüşhane'de ikamet eden 148 gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin yer aldığı araştırmada katılımcıların % 83,1'i erkek % 16,2'si kadındır. Katılımcıların % 58,8'i 25 – 44 yaş aralığındadır. Katılımcıların % 10,1'i ilkökul- ortaokul düzeyinde, % 35,2'si lise düzeyinde, % 17'si ön lisans düzeyinde % 33,8'i ise lisans düzeyinde, % 4,1'i ise lisan üstü eğitim almıştır. Katılımcıların % 82,4'ü işletme sahibi, % 5,4'ü işletme ortağı ve % 7,4'ü işletme yöneticisi statusündedir. En çok faaliyet gösterilen alanların başında ise % 20,9 ile hizmet sektörü ve % 19,6 ile gıda sektörü gelmektedir.

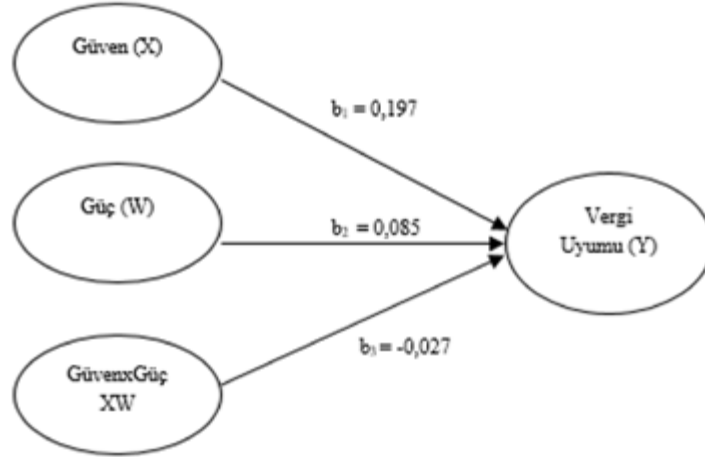
Araştırmanın Analizi ve Bulgular

Analiz sonuçları Tablo 2'de yer almaktadır. Araştırmada düzenleyicilik etki analizlerini test etmek amacıyla 5000 yeniden örneklem ve % 95 güven aralıkları seçenekleri ile Hayes (2017) tarafından geliştirilen PROCESS Makro Model 1 kullanılmıştır. PROCESS Makro Model 1 ile elde edilen sonuçlara göre; güç, güvenin vergi uyumu üzerindeki pozitif etkisini negatif yönde düzenlememektedir (b = -0,027; se = 0,0765; p = 0,721). Başka bir ifadeyle vergi idaresinin algılanan güç düzeyi azaldıkça, mükelleflerin vergi idaresine duydukları güvenin vergi uyumu üzerindeki pozitif etkisi artmamaktadır. Bu nedenle H1 hipotezi reddedilmiştir.

2 Gümüşhane Ticaret ve Sanayi Odasına kayıtlı ve Gümüşhane'de faaliyet gösteren 662 gelir ve kurumlar vergisi vergi mükellefi (ücret geliri hariç) bulunmaktadır. % 99 güven aralığı ve % 10 hata payı ile örneklemin minimum 134 olması gerekmektedir. Detaylı bilgi için Kılbaş, E.P.K ve Cevahir F. (2023). Bilimsel Araştırmalarda Örneklem Seçimi ve Güç Analizi. *Journal of Biotechnology and Strategic Health Research*, 7(1), 1 – 8.

Tablo 2: Analiz Sonuçları

	Model I		
	B (SE)	t	p
Sabit Terim	3,481 (0,752)	4,630	0,000
Güven	0,197 (0,221)	0,892	0,374
Güç	0,085 (0,259)	0,327	0,744
Güven x Güç	-0,027 (0,0765)	-0,358	0,721
Model R-sq		0,0404	



Şekil 4: Düzenleyicilik Etki Analizi Sonuçlarının Kavramsal Model Üzerinde Gösterimi

Şekil 4'te de görüleceği üzere, $b_1 = 0,197$; $b_2 = 0,085$ ve $b_3 = -0,027$ olarak bulunmuştur. Regresyon denklemi şu şekilde olacaktır.

$$Y = b_0 + b_1X + b_2W + b_3XW$$

$$Y = 3,481 + 0,197X + 0,085 W - 0,027 XW$$

Her ne kadar etkileşimsel etki istatistiksel olarak anlamsız çıksa da bu terim; algılanan gücün hangi düzeyinde güvenin vergi uyumu üzerindeki etkisinin olduğunu

söylememektedir. Bunun için etkileşimsel etkiyi Pick – a Point yaklaşımı ile incelemek gerekmektedir.

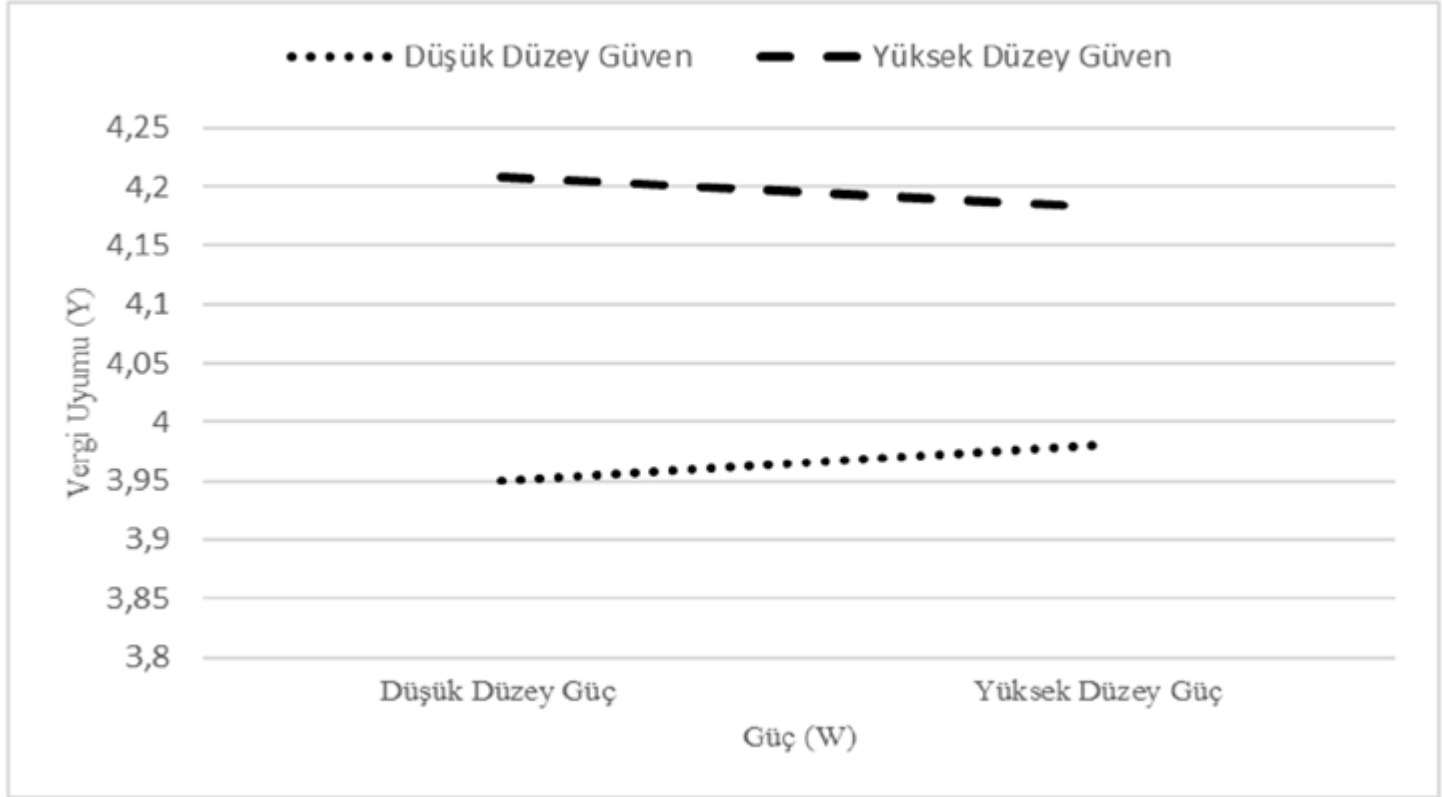
Pick – a Point yaklaşımı, basit eğim analizi veya spot ışığı (spotlight) analizi olarak da tanımlanmaktadır. Bu yaklaşım, etkileşimsel etkiyi irdelemek amacıyla kullanılan en popüler yöntem olması nedeniyle tercih edilmektedir.

Bu yöntemde, düzenleyici değişkenin (W) bir veya birden fazla düzeyi belirlenmekte ve belirlenen düzeylerde X'in Y

üzerindeki etkisinin anlamlı olup olmadığı tespit edilmeye çalışılmaktadır. Düzenleyici değişken olarak kullanılan değişken (W) sürekli bir yapıya sahipse yaygın olarak kullanılan strateji; W'nin ortalama değeri, bu değer 1 standart sapma aşağı ve 1 standart sapma yukarı değerleri ve bu değerlerdeki X'in Y üzerindeki koşullu etkisinin anlamlı olup olmadığının tahmin edilmeye çalışılmaktadır. Burada ortalamadan 1 standart sapma yüksek seviye yüksek W düzeyini, ortalamadan 1 standart sapma düşük düzey ise düşük W düzeyini temsil etmektedir. Ortalama seviye düzeyi ise ortalama W düzeyini ifade etmektedir. Düzenleyici değişken W'nin düşük, orta ve yüksek seviyelerini belirlemek için ortalama, 1 standart sapma aşağı ve 1 standart sapma yukarı yöntemi sıklıkla kullanılsa da; yüzdelik dilimleme yönteminin kullanılmasının daha iyi sonuçlar vereceği savunulmaktadır. Şöyle ki; W değerinin normal dağılmaması durumunda ortalamanın 1 standart

sapma aşağısı veya yukarısı, gözlemlenmiş en küçük veya en büyük W değerinden aşağıda veya yukarıda olabilir (Bozkurt, 2023, s.125 - 126). Böyle bir olasılığı ortadan kaldırmak için Hayes tarafından W'nin nispeten düşük, orta ve yüksek düzeylerini belirlemek için verinin 16., 50 ve 84. yüzdelik dilimlerini kullanmanın daha doğru sonuçlar vereceği savunulmaktadır (Hayes, 2018; Hayes 2022; akt. Bozkurt, 2023, s. 126). Bu nedenle araştırmada da 16.,50., ve 84. yüzdelik dilimleme yöntemi tercih edilmiştir

Şekil 5'te görüleceği üzere; güç algısı düşük olduğunda, düşük düzey güven ile yüksek güven arasındaki farkın vergi uyumu üzerindeki etkisi istatistiksel olarak anlamlıdır (etki = 0,1288; p = 0,021). Ancak aynı durum algıladıkları güç seviyesi yüksek olan bireylerde söz konusu değildir (etki = 0,1014; p = 0,16).



Şekil 5: Güvenin Vergi Uyumu Üzerindeki Etkisinin Güç Tarafından Düzenlenmesi (Kaynak: Pick - a -Point yönteminden elde edilen bulgular doğrultusunda yazar tarafından oluşturulmuştur.)

SONUÇ

Bu araştırma zorlayıcı güç ve meşru gücün güven ve vergi uyumu üzerindeki düzenleyicilik etkisini test etmeyi amaçlamaktadır. Bu amaçla Gümüşhane’de faaliyet gösteren 148 gelir ve kurumlar vergisi mükellefi ile yüz yüze anketler yürütülmüş ve ulaşılan veriler PROCESS Makro Model 1 kullanılarak analiz edilmiştir. Analiz sonucuna göre güç, güvenin vergi uyumu üzerindeki pozitif etkisini negatif yönde düzenlememektedir ($b = -0,027$; $se = 0,0765$; $p = 0,721$). Başka bir ifadeyle vergi idaresinin mükellefler tarafından algılanan güç düzeyi azaldıkça, vergi idaresine duyulan güvenin vergi uyumu üzerindeki pozitif etkisi artmamaktadır. Öte yandan güç algısı düşük olduğunda, düşük düzey güven ile yüksek güven arasındaki farkın vergi uyumu üzerindeki etkisi istatistiksel olarak anlamlıdır (etki = 0,1288; $p = 0,021$). Güç algısının düşük olduğu, güven algısının yüksek olduğu durumda düşük düzeyde güven duygusuna sahip mükelleflerinde yüksek düzeyde güven duygusuna sahip mükelleflerinde vergi uyumlarının yüksek olduğu söylenebilir. Şöyle ki; güven algısı yüksek olduğunda vergi mükellefleri vergisel sorumlulukları gönüllü olarak yerine getirmeleri beklenmektedir. Bu bağlamda araştırmada vergi idaresinin gücünün düşük olduğu durumda vergi idaresine duyulan güvenin artmasının vergi uyumunu artırdığı görülmüştür. Ancak aynı durum güç algısı yüksek olan mükelleflerde söz konusu değildir (etki = 0,1014; $p = 0,16$). Yani güç algısı yüksek olduğunda vergi uyumu artmamaktadır. Bu doğrultuda vergi idaresinin hizmete dayalı bir bakış açısı benimseyerek vergi mükelleflerinin kendisine güvenmesini sağlayacak politikalar geliştirmesi önerilmektedir.

Elde edilen bu bulgu Faizal vd. (2019) araştırması ile tutarlıdır. Nitekim Faizal vd. (2019) araştırmalarında meşru güç ve zorlayıcı gücün vergi uyumu üzerinde etkisi olmadığı sonucuna ulaşmışlardır. Ancak Kastlunger vd. (2013) tarafından yapılan araştırmada zorlayıcı güç ve meşru gücün zorunlu vergi uyumunu ve gönüllü vergi uyumunu artırdığı sonucuna ulaşılmıştır. Öte yandan Ariel vd., (2012); Benk ve Budak (2012); Gangl vd., (2015); Hofmann vd., (2014) Mardhiah vd. (2019) araştırmalarında zorlayıcı gücün vergi uyumu üzerinde etkisi olmadığını ya da bu etkinin çok zayıf olduğunu belirtmişlerdir. Araştırmalardan elde edilen bu farklı sonuçların güç

ile vergi uyumu arasındaki negatif ilişkinin istikrarlı olmadığını, ülkelerin farklı sosyo-kültürel yapılarından ve farklı güç algısından kaynaklanabileceğini göstermektedir (Faizal vd., 2019, s.6; Gangl, vd., 2019, s.107). Bu bağlamda vergi uyumluluğunu artırmak isteyen vergi otoritelerinin güç ile ilgili yaptırımlarından ziyade, diğer faktörlere de odaklanması gerektiği düşünülmektedir. Nitekim Kaygan Zemin Yaklaşımı’nda vergi kayıp ve kaçaklarının en aza indirilmesi, kamusal ihtiyaçlarının karşılanması için ihtiyaç duyulan vergi gelirlerinin artırılması için mükelleflerin güven ve adalet algılarının da yükseltilmesi gerekmektedir.

Araştırmanın bazı sınırlılıkları bulunmaktadır: İlk olarak, araştırmanın örneklemini Gümüşhane’de faaliyette bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleridir. Elde edilen araştırma sonuçlarının ihtiyatlı bir şekilde yorumlanması gerekmektedir. Bir diğer sınırlılık ise vergi mükelleflerinin sahip oldukları şirket özellikleridir. Bu araştırmada vergi mükelleflerinin sahip oldukları şirketlerin büyüklüğü, faaliyet yılı gibi ayrıntılara değinilmemiştir. Uzun yıllar faaliyet gösteren işletme sahibi/yöneticisinin vergiye bakış açısı ile faaliyete yeni başlayan işletme sahibi/yöneticisinin vergiye ilişkin yaklaşımları psikolojik olarak değişiklik gösterebilir. Bu bağlamda ilerleyen araştırmalarda şirket bilgilerine ilişkin daha kapsamlı bilgilerin edinilmesinin ve elde edilen bulguların bu doğrultuda yorumlanmasının faydalı olacağı düşünülmektedir.

Ayrıca bu araştırmada güven ve vergi uyumu arasındaki ilişkide gücün düzenleyicilik etkisi analiz edilmiştir. İlerleyen araştırmalarda güven, güç ve vergi uyumu değişkenlerine adalet gibi değişkenlerin eklenmesi ve bu değişkenlerin farklı modeller kullanılarak test edilmesi önerilmektedir.

KAYNAKLAR

- Adini, R., Subroto, B. ve Baridwan, Z. (2021). Tax compliance: Slippery slope framework and theory of reasoned action approach. *The International Journal of Accounting and Business Society*, 29 (2), 19 – 33.
- Alshira'h, A. F., Alsqour, M., Lutfi, A., Alsyouf, A. ve Alshirah, M. (2020). A socio-economic model of sales tax compliance. *Economies*, 8 (4), <https://doi.org/10.3390/economies8040088>.
- Batrancea, L. M., Nichita, A., Agostini, R., Narcizo, F. B., Forte, D., Mamede, S., Roux-Cesar, A. M., Nedev, B., Vitek, L., Pantya, J., Salamzadeh, A., Nduka, E. K., Kudła, J., Kopyt, M., Pacheco, L., Maldonado, I., Isaga, N., Benk, S. ve Budak, T. (2022). A self-employed taxpayer experimental study on trust, power, and tax compliance in eleven countries. *Financial Innovation*, 8 (96), 1 – 23. <https://doi.org/10.1186/s40854-022-00404-y>
- Batrancea, L., Nichita, A., Olsenc, J., Kogler, C., Kirchler, E., Hoelzl, E., Weissf, A., Torgler, B., Fooker, J., Fuller, J., Schaffner, M., Banurim, S., Hassaneinn, M., Alarcón-García, G., Aldemir, C., Apostol, O., Weinberg, D., Batrancea, J., Belianinu, A., Gómez, F., Briguglio, M., Dermol, V., Doyle, E., Gcabo, R., Gong, B., Ennya, S., Essel-Anderson, A., Frecknall-Hughes, J., Hizen, Y., Huber, O., Kaplanoglou, G., Kudła, J., Lemoine, J., Leurcharusmee, S., Matthiasson, T., Mehta, S., Min, S., Naufal, G., Niskanen, M., Nordblom, K., Öztürk, B. E., Pacheco, L., Pántya, J., Rapanos, V., Roland-Lévy, C., Roux-Cesar, A. M., Salamzadeh, A., Savadori, L., Schei, V., Sharma, M., Summers, B., Suriya, K., Tran, Q., Villegas-Palacio, C., Visser, M., Xia, C., Yi, S., ve Zukauskas, S. (2019). Trust and power as determinants of tax compliance across 44 nations. *Journal of Economic Psychology*, 74. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2019.102191>
- Benk, S. ve Budak, T. (2012). Power and trust as determinants of voluntary versus enforced tax compliance: Empirical evidence for the slippery slope framework from Türkiye. *African Journal of Business Management*, 6(4), 1499 - 1505.
- Bobek, D. R., Roberts, W. ve Sweeney, J. T. (2007). The social norms of tax compliance: Evidence from Australia, Singapore and the United States. *Journal of Business Ethics* 74, 49 – 64.
- Bozkurt, S. (2023). *PROCESS macro ile aracılık, düzenleyicilik ve durumsal etki analizleri*. Ekin Yayınevi.
- Didinmez, İ., (2018). *Davranışsal iktisat perspektifinden vergi uyum analizi*. 1.Baskı, Savaş Kitapevi.
- Djajanti, A. (2020). Developing the voluntary taxpayer compliance: The scale of the tax authority's power, trust and the fairness of the tax system. *Indonesian Journal of Business and Entrepreneurship*, 6 (1), 86 – 96. <http://dx.doi.org/10.17358/IJBE.6.1.86>
- Faizal, S., Palil, M. R., Maelah, R. ve Ramli, R. (2019). The mediating effect of power and trust in the relationship between procedural justice and tax compliance. *Asian Journal of Accounting and Governance*, 11, 1 – 11. <http://dx.doi.org/10.17576/AJAG-2019-11-01>
- Feld, L. P. ve Frey, B. S. (2002). Trust breeds trust: how taxpayers are treated. *Economics of Governance*, 3 (2), 87-99. <https://doi.org/10.1007/s101010100032>
- Gangl, K., Hofmann, E., Hartl, B. ve Berkics, M. (2020). The impact of powerful authorities and trustful taxpayers: Evidence for the extended slippery slope framework from Austria, Finland, and Hungary. *Policy Studies*, 41 (1), 98 – 111. <https://doi.org/10.1080/01442872.2019.1577375>
- Gobena, L. B. ve Dijke, M. (2016). Power, justice, and trust: A moderated mediation analysis of tax compliance among Ethiopian business owners. *Journal of Economic Psychology*, 52, 24 – 37. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2015.11.004>
- Gobena L. B. (2023). Justice, power and voluntary tax compliance: A moderation analysis among taxpayers in Addis Ababa, Ethiopia. *Asian Review of Accounting*, <https://doi.org/10.1108/ARA-03-2023-0072>
- Guliyev, H., Akbelen, Z. ve Aydın, Z. B. (2023). Vergi uyumunda kaygan zemin yaklaşımı. *Vergi Raporu*, 285, 75 - 89.
- Gürbüz, S. (2021). *Sosyal bilimlerde aracı, düzenleyici ve durumsal etki analizleri*. Seçkin Yayınevi.
- Kastlunger, B., Lozza, E., Kirchler, E. ve Schabmann, A. (2013). Powerful authorities and trusting citizens: The slippery slope framework and tax compliance in Italy. *Journal of Economic Psychology*, 34, 36 – 45. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2012.11.007>
- Kitapçı, İ. (2015). *Vergi etiği vergi psikolojisi verginin sosyo - psikolojik teorisi*. Seçkin Yayınevi.
- Kirchler, E., Hoelzl, E. ve Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The slippery slope framework. *Journal of Economic Psychology*, 29: 210 – 225. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2007.05.004>
- Kirchler, E. ve Wahl, I. (2010). Tax compliance inventory

- TAX-I: Designing an inventory for surveys of tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 31 (3), 331 – 346.
- Kogler, C., Batrancea, L., Nichita, A., Pantya, J., Belianin, A. ve 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*, 34, 169 - 180. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2012.09.010>
- Lewis, A., Sonia, C., Cullis, J. ve Jones, P. (2009). Individual, cognitive and cultural differences in tax compliance: UK and Italy compared. *Journal of Economic Psychology*, 30, 431 - 345.
- Luttmer, E. F. P. ve Singhal, M. (2004). Tax morale. NBER Working Paper Series, Working Paper No: 20458, <http://www.nber.org/papers/w20458>.
- Mangoting, Y., Sumarno, V. A., Gloria, T. ve Indriani, S. D. (2019). Does coercive power influence the relationship of tax morale on tax evasion. *Advances in Economics, Business and Management Research*, 144, 60 – 68.
- Mardhiah, M., Miranti, R. ve Tanton, R. (2019). The slippery slope framework: Extending the analysis by investigating factors affecting trust and power. CESifo Working Paper No. 7494.
- Mas'ud, A., Manaf, N. A. ve Saad, N. (2014, 18 – 19 August). Do trust and power moderate each other in relation to tax compliance?. *International Conference on Accounting Studies (ICAS)*, Kuala Lumpur, Malaysia. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.049>
- Muehlbacher, S., Kirchler, E. ve Schwarzenberger, H. (2011). Voluntary versus enforced tax compliance: Empirical evidence for the “slippery slope” framework. *European Journal of Law and Economics*, 32, 89 – 97. <https://doi.org/10.1007/s10657-011-9236-9>
- Rashid., S. F. A., Ramli, R., Palil, M. R. ve Amir, A. M. (2021). Improving voluntary compliance using power of tax administrators: The mediating role of trust. *Asian Journal of Business and Accounting*, 14 (2), 101 – 136.
- Saad, N. (2014). Tax Knowledge, tax complexity and tax compliance: Taxpayers' view. *Procedia Social and Behavioral Sciences*, 109, 1069 – 1075.
- Santoro, F. (2021). To file or not to file? Another dimension of tax compliance - The Eswatini Taxpayers' survey. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, 95, <https://doi.org/10.1016/j.socec.2021.101760>.
- Sigle, M., Goslinga, S., Speklea, R., Hela, L. ve Veldhuizen, R. (2018). Corporate tax compliance: Is a change towards trust-based tax strategies justified?. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 32, 3 – 16. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2018.06.003>
- Silva, F. P., Guerreiro, R. ve Flores, E. (2019). Voluntary versus enforced tax compliance: The slippery slope framework in the Brazilian context. *International Review of Economics*, 66, 147 – 180. <https://doi.org/10.1007/s12232-019-00321-0>
- Sinulingga, N. (2022). Peran kepercayaan dalam memediasi pengaruh keadilan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak (The role of trust in mediating the effect of tax justice on taxpayer compliance). *COMSERVA Jurnal Penelitian dan Pengabdian Masyarakat*, 2 (5), 277 – 288. <https://doi.org/10.59141/comserva.v2i5.285>
- Turner, J. C. (2005). Explaining and nature of power: a three process theory. *European Journal of Social Psychology*, 35 (1): 1 - 22. <https://doi.org/10.1002/ejsp.244>
- Wahl, I., Kastlunger, B. ve Kirchler, E. (2010). Trust in authorities and power to enforce tax compliance: An empirical analysis of the “slippery slope framework”. *Law & Policy*, 32 (4), 383 – 406. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9930.2010.00327.x>