

## Vergi Mevzuatındaki Sık Değişikliklerin İşletmelerin Karar Alma Süreçlerine Etkisinin Vergi Uyumu Açısından Değerlendirilmesi

Özgür Biyan<sup>a, b</sup>, Nilüfer Altundal Biyan<sup>c</sup>

### Özet

En önemli kamu geliri olan vergiler ile ilgili pek çok yasal düzenleme yapılmaktadır. Sıkça yapılan bu düzenlemeler işletmelerin karar alma süreçlerini etkileyebilmektedir. Fiyat politikaları, ücret politikaları ve hatta üretim şekilleri dahi uygulanan vergi politikalarından etkilendiğinden vergi uyumu da olumsuz etkilenebilmekte ve işletmelerin ve bireylerin vergisel yükümlülüklerini yerine getirme hususunda isteksiz davranmaları ile karşılaşabilmektedir. Sıkça yapılan mevzuat değişiklikleri karşısında işletmelerin vergiye bakış açısı olumsuz etkilenmektedir. Bu çalışmada profesyonel yöneticiler ile yapılan anket çalışması sonucunda ortaya çıkan veriler yoluyla vergi konusunda yasal düzenlemelerin işletmelerin karar alma süreçlerine ve dolayısıyla vergi uyumu üzerine ne kadar etki yaptığı ölçümlenmeye çalışılmıştır. 137 Yönetici ile yapılan anket verileri Pearson korelasyon analizi, çoklu doğrusal regresyon analizi, tek yönlü varyans analizleri hesaplanarak değerlendirilmiştir. Araştırma bulguları vergiye güven ile karar alma stilleri arasında anlamlı bir ilişki olmadığını göstermiştir. Bu kapsamda yöneticilerin karar alma süreçlerinde vergisel değişiklikleri dikkate almadığı sonucuna ulaşılmıştır.

### Anahtar Kelimeler

Vergi Uyumu  
Karar Alma  
Hukuki Güvenlik İlkesi  
Öngörülebilirlik

### Makale Hakkında

Geliş Tarihi: 08.04.2022  
Kabul Tarihi: 23.12.2022  
Doi: 10.18026/cbayarsos.1100567

## Evaluation of the Effect of Frequently Changes in Tax Legislation on the Decision-Making Process of Businesses in Terms of Tax Compliance

### Abstract

There are many legal regulations regarding taxes, which are the most important public income. These frequently made regulations can affect the decision-making processes of enterprises. Since price policies, wage policies and even production methods are affected by tax policies, tax compliance may also be adversely affected, and businesses and individuals may be reluctant to fulfill their tax obligations. In this study, it has been tried to measure how much effect the legal regulations on taxation have on the decision-making processes of the enterprises, and therefore on tax compliance, through the data obtained as a result of the survey conducted with professional managers. Survey data with 137 managers were evaluated by calculating Pearson correlation analysis, multiple linear regression analysis, and one-way analysis of variance. Research findings showed that there is no significant relationship between trust in taxation and decision-making styles. In this context, it was concluded that the managers did not take into account the tax changes in the decision-making processes.

### Keywords

Tax Compliance  
Decision Making  
Legal Security Principle  
Predictability

### About Article

Received: 08.04.2022  
Accepted: 23.12.2022  
Doi: 10.18026/cbayarsos.1100567

<sup>a</sup> İletişim Yazarı: obiyar@bandirma.edu.tr

<sup>b</sup> Prof. Dr., Bandırma Onyeddi Eylül Üniversitesi/İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, ORCID 0000-0002-0804-9963.

<sup>c</sup> Doktora Öğrencisi, Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, ORCID 0000-0002-5594-2615.

## **Giriş**

İster büyük ister küçük bir işletme olsun, idari kararların alınması sırasında ön plana alınması gereken konulardan biri de mali konulardır. Bu kapsamda finansal ve vergisel açıdan geçerli olan kurallar, kanunlar ve çeşitli regülasyonlar gelecek projeksiyonlarını ortaya koymak isteyen işletmelerin dikkate alması gereken başlıklardır. Bu başlıkların yeterince ele alınmaması ya da program ve planlara uymaması üretim, bütçe oluşturma, pazarlama, insan kaynakları, dış ticaret departmanları başta olmak üzere işletmelerdeki pek çok bölümü olumsuz etkileyebilir.

Vergi, devlet açısından kamu gelirleri arasında en önemli gelir unsuru olmasının yanı sıra işletmeler için her zaman bir maliyet ya da gider konusu olmuştur. İşletmeler kazançları üzerinden vergi vermekle beraber, satış ya da alış işlemleri sırasında da vergisel yükümlülüklerle karşı karşıyadır. Bu nedenle vergi mevzuatını yakinen izlemek ve kurallara uymakla yükümlüdürler. Cezai düzenlemelerin varlığı başta olmak üzere pek çok açıdan işletmeler vergi mevzuatına göre hareket etmeye mecburdurlar ve buna gereksinim de duyarlar. Dolayısıyla bir ülkedeki vergi sisteminin yapısı işletmeleri zorunlu olarak ilgilendirir. Daha önce de ifade edilmeye çalışıldığı üzere üretim aşamasında imalat safhalarındaki işlemler, bütçe oluşturulması sırasında öngörülen rakamlar, pazarlama faaliyetleri esnasında yapılan giderlerden satış amaçlı işlemlerdeki planlamalar, insan kaynaklarını oluşturan her bir bireyin ücretinin ve diğer ödemelerinin hesaplanması, dış ticaret faaliyetleri sırasında gümrük politikalarında uygulanan kurallar ve buna göre yapılan kanuni düzenlemeler gibi pek çok işlemin içinde vergisel yükümlülükler bulunmaktadır. Hal böyle olunca vergi mevzuatındaki bu değişiklikler işletmelerin mevcut yatırımlarını genişletmeleri ya da yeni bir girişimde bulunmak isteyen kişilerin kararları için de dikkate alınması gereken bir faktör olarak belirginleşir. Gerek yapılan faaliyetin vergilendirilmesi ile ilgili usul ve esaslar ya da varsa teşvikine yönelik düzenlemeler gerekse satılan mal veya hizmet üzerindeki genel ya da özel nitelikteki vergiler üretim ve fiyat politikasının belirlenmesini etkilerler.

Öte yandan gelişmiş ekonomiye sahip demokratik devletlerde hukuka bağlılık ve hukukun üstünlüğü temel ilke olarak kabul edilmiştir. Söz konusu devletlerde faaliyette bulunan tüm işletme ve bireyler bu temel ilkeyi dikkate alarak yatırım kararlarına, şirket evliliklerine, istihdam politikalarına karar verirler ya da pek çok farklı anlaşmalara imza atarlar. Gelişmekte olan ekonomilerde zaman zaman uygulanmasında sıkıntılar olsa da yine bu temel ilke kabul edilmiştir. Dolayısıyla denilebilir ki anayasal çerçevede bu ilkenin varlığını koruyor olması işletme ve bireylerin faaliyetlerini güven ortamı içinde sürdürmesine olanak tanır. Sık mevzuat değişiklikleri yapıldığında hukuki güvenlik ilkesi zedelenmeye başlar. Bu sıklık artarsa işletme ve bireyler tarafından yıllık bir plan yapmak dahi mümkün olamaz. Sıklıkla değişen mevzuat karşısında işletmeler yatırım kararları, şirket evlilikleri, istihdam vb. politikaları oluştururken ürkek, çekingen davranır ya da yeri gelir yatırım yapmaktan vazgeçer.

İşte bu çalışmada Türk Vergi Hukuku özelinde kanunlarda yapılan değişikliklerin sıklığı ele alınacak, bu konuda yapılan çalışmalar ışığında ampirik bir uygulama yapılarak işletmelerin karar alma süreçleri ile vergi mevzuatının sıkça değişmesi arasındaki ilişki incelenecektir.

## Hukuki Güvenlik ve Vergi Uyumuy İlişkisi

Vergi mükelleflerinin, gelirlerini doğru bir Şekilde beyan etmesi, doğru ve zamanında ödeme yapması, mevzuata uygun hareket etmesi vergiye uyum kavramının kapsamını oluşturmaktadır. Diğer deyişle, mükelleflerin vergi ödeme konusunda kurallara bağlı Şekilde istekli davranmaları vergiye uyumlu olduklarını göstermektedir (Assfaw , Sebatb, 2019, s. 35). Yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükelleflere çeşitli cezalar verilir. Devletin vergi kaybını en aza indirmeye çalışması bu ceza ve denetim araçlarını kullanması ile mümkündür. Bu anlamda işletmeler stratejik kararlarını alırken vergiye uyumlu olmaya da çalıŐırlar. Böylece vergi idaresiyle yaŐanabilecek uyuŐmazlıkları da minimuma indirirler. Burada vergi idarelerine ve hkmetlere de önemli bir görev düŐmektedir. Adaletli ve hukuki güvenlik ortamı içinde vergi politikaları üretmeleri ve buna uygun kanuni düzenlemeler yapmaları Őarttır. Zira vergi mükelleflerini vergisel yükümlülüklerini gönüllü olarak yerine getirmeye ikna etmek kolay bir iÇ değildir (James, Alley, 2002, s. 35). Dolayısıyla sadece vergilendirmenin teknik unsurları (ceza miktarı, vergi oranı, denetim oranı vb.) vergiye uyumu sağlamada yeterli görülmemektedir. Bu unsurların dışındaki faktörlerin de hesaba katılması gerekir. Bunlardan biri de vergi mevzuatında sık değişiklikler yapılmaması ve karmaşık bir vergi sistemine neden olunmamasıdır (Alm vd, 2012; Andreoni, 1998). Aynı Şekilde vergi adalet algısı (Saad, 2011; Gilligan ve Richardson, 2005), hukuki belirlilik ve güven unsuru (Muehlbacher vd., 2011; Kirchler vd., 2008), hkmete duyulan güven (Gangl vd., 2013; Muehlbacher vd., 2011; Gobena ve Van Dijke, 2016; Scholz ve Lubell, 1998) de vergiye uyumun sağlanması açısından önemlidir. Bazı çalıŐmalarda adaletin bir sonucu olarak güven algısının önemli bir değişken olduğu da (Holtz ve Harold, 2008; Brashear ve diğerleri, 2005; Holtz ve Harold, 2013; Jimenez ve Iyer, 2016) ifade edilmiştir.

İŞletmeler açısından vergiler, gerçekleştirilen hizmetler için ödenen bedeller olarak kabul edilir. Bu denen bedele uyum sağlanması için hukuki ortama güvenilmesi önem arz eder (Scholz ve Lubell, 1998; Frey ve Torgler, 2006). Hukuki ortamın güvenli olmaması devlete olan güvenin de düŐmesine neden olur. Hukuki ortama olan güven mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini gönüllü bir biçimde getirmesini sağlar (Torgler, 2003). Devlete olan güven arttıķa vergiye uyum ve vergi sistemine bağlılık artacaktır. (Torgler, 2003; Jimenez ve Iyer, 2016). Vergiye uyumu etkileyen yaklaŐımlardan biri olan “DavranıŐsal YaklaŐım Teorisi” de bunu desteklemektedir. DavranıŐsal yaklaŐım, hkmete güven, vergi adaleti algısı ve vergi ahlakı gibi vergiye uyum davranıŐını etkileyen ekonomik olmayan deęiŐkenleri ortaya çıkarır. DavranıŐ faktörü, klasik beklenen faydanın yanı sıra, vergi yükü, yaptırımlar ve cezalardan oluşan ekonomik değişkenler ile vergi ahlakı, tutum, demografik özellikler, adalet algısı ve hkmete güven gibi ekonomik olmayan deęiŐkenleri dikkate alarak vergiye uyumda önemli bir rol oynamaktadır. Vergileri gönüllü olarak ödemek için devlete güven vergi mükellefleri için çok önemlidir (Frey ve Torgler, 2007). Ayrıca mükellefler hkmete olan güvenlerini kaybettiklerinde vergilerin çok külfetli olduğunu düŐünme eğilimine (Güzel ve diğerleri, 2019; 85) girmektedirler. Sonuç olarak, hkmete olan güveni kaybetmek, vergi mükelleflerinin vergiden kaçınmasına neden olmaktadır. Vergi mükelleflerinin vergilendirmeye yönelik davranıŐlarındaki artıŐ ve vergi sistemine bağlılık, devlete duyulan güvenden kaynaklanmaktadır (Jimenez ve Iyer, 2016).

Diğer yandan “vergi mevzuatının deęiŐimi” ya da “vergi mevzuatının sıkça deęiŐimi” konusu hukuk devleti ilkesi ve hukukun üstünlüğü ilkeleri ile yakından ilintilidir. Avrupa İnsan Hakları SözleŐmesinde hukuki güvenlik ile ilgili düzenlemeler 1 No’lu Protokolün 1.

Maddesinde yer almaktadır. İlgili protokolde öngörülebilirliğin ve ulaşılabilirliğin sağlanabilmesi için hukuki güvenlik ilkesinin kati bir şekilde uygulanmasının esas olduğu ifade edilmektedir (Güneş, 2008, 243). Hukuk devletinde hukuki güvenlik herkesin bağlı olduğu kuralları önceden bilebilmesi, tutum ve davranışlarını buna göre belirleyebilmesi için sigorta işlevi görür. Geleceğin öngörülebilmesi, tesadüf ve keyfi durumların minimize edilmesi hukuki güvenlik konusunun önem arz etmesine neden olur (Öncel vd., 2011, s. 45). Hukuk devleti, siyasi sınırları içinde hayatını sürdüren herkese güvenilir bir hukuk düzeni kurmak ve sürdürmekle yükümlüdür. Bireyler güven duydukları sistem içinde tehlikeye uğramayacaklarını bilirler ve buna bağlı olarak da işlem ve eylemlerde bulunurlar. Bu kapsamda kanuni düzenlemeler ve regülasyonların sıklıkla değişmesi, geriye etkili olması, bireylere hazırlık yapabilmelerine fırsat vermeden ve işletmelerin pozisyon almalarına olanak tanımadan uygulamaya konulması hukuk devletine ve dolayısıyla hukuki güvenliğe uygun olmaz (Yavaşlar, 2017, s. 12-14). Vergi mükelleflerinin vergi yasalarını anlama düzeyleri, vergiye uyum kararları ile doğru orantılı bir şekilde ilişkilidir. Mevzuattaki sıkça yapılan değişiklikler vergi sisteminin karmaşıklığına neden olmakta ve bu da vergiye uyum kararını olumsuz yönde etkilemektedir (Assfaw ve Sebhatb, 2019, s. 39). Dolayısıyla hukuk devleti ilkesinin türevleri olan hukuki güvenlik ve hukukun üstünlüğü ilkeleri ile vergi uyumunun yakın etkileşim içinde olduğu açıktır.

Bu bağlamda sık mevzuat değişikliği yapılması yerli ve yabancı işletmelerin karar alma süreçlerini olumsuz etkiler. Örneğin yatırım kararları ertelenir ya da iptal edilir, ortaklıklardan vazgeçilir ve faaliyetler sürdürülemez hale gelebilir. Dolayısıyla işletmeler karar alma aşamasında tedirgin olur (Biyani, 2018, s. 32). İfade etmek gerekir ki özellikle son yıllarda Türk Vergi Mevzuatında yapılan değişim oldukça yoğunlaşarak artmıştır. Diğer deyişle vergisel alanda işletmeleri ya da belli bir mükellef grubunu ilgilendiren bir düzenleme her hafta Resmî Gazete’de yerini almaktadır. Bu izlenebilirliği de zorlaştırmaktadır (Karakoç, 2014, s. 1025). İşletmelerin böyle bir durumda aldıkları kararlar da olumsuz etkilenebilmekte ve yapılan planlamaların dışına çıkılabilmektedir. Zira işletmelerin hukuki çevresi faaliyetlerini yakından etkiler ve onlara mevzuat değişikliklerini izleme sorumluluğu yükler (Akdemir, 2014, s.109). Örneğin pazarlama yöneticileri stratejilerini belirlerken pazar çevresi hakkında bilgi sahibi olmaya çalışır. Diğer bir ifadeyle sadece hedef pazar kitlesi, rekabet, pazarlama kanalları, tüketici davranışlarına bakarak karar vermez aynı zamanda makro ekonomik tüm göstergeleri de kullanır (Altunışık vd., 2016, s. 177). Nitekim işletmelerin stratejik yönetiminde yasal çevre örgütün dış çevresine ilişkin bilgi sağlama kaynağı olarak kabul edilir (Bolat vd., 2014: 270). Bu bilgi sağlama kaynağındaki istikrarsızlık doğrudan işletmelerin kararlarını olumsuz etkiler. Keza bir işletmenin ürettiği ya da ticaretini yaptığı bir ürünün fiyatının belirlenmesinde vergi işletmelerin çok önemli yasal çevre unsurlarından biri olarak kabul edilir (Yiğit ve Yiğit, 2011: 125). Özellikle harcama üzerinden alınan KDV, ÖTV vb. vergiler fiyatın belirlenmesinde dışsal faktörler olarak karşımıza çıkar (Altunışık vd., 2016, s. 379). Bu tespitler bir ekonomide uygulanan vergi mevzuatının sıkça değişikliğe tabi tutulmasının mükelleflerin vergiye uyum sağlamakta zorlanacağını ortaya koymaktadır (Taytak, 2016, s. 1939).

İşletmeler elde ettikleri kârı dağıtırken dahi vergi mevzuatını dikkate alırlar. Kâr payı ile ilgili vergilendirme rejiminin yapısı, oranların yüksekliği, sermaye kazancı ile kâr payının vergilendirme politikası kâr dağıtım kararını belirlemektedir. Mesela dağıtılan karlar ile dağıtılmayan kârların vergilendirilmesi, ortakların vergilendirilmesi, halka açık şirketlere yönelik uygulanan vergi politikaları işletmelerin kararlarını yakından etkiler (Kaderli,

2013:40). Keza Şirket birleŐmelerine ilişkin kararlar da alınırken vergi dzenlemeleri dikkate alınan temel konular arasındadır (Kaderli, 2013, s.83).

Vergi mevzuatında sık değişikliğe gidilmesinin en önemli etkilerinden biri de işletme yöneticilerinin ve sahiplerinin psikolojik durumları üzerinde kendini gösterir. Sıkça mevzuat değişikliği yapılması vergiye karşı direnç oluŐmasına neden olur. Değişikliklere uyum sağlamaya çalışan gerçek ya da tüzel kişi mükellefler zorlanır ve uygulamada hata yapma olasılıkları artar. Tedirgin olan bireyler karar alma süreçlerinde sorunlarla karŐılaŐır (Şenyüz, 1995, s. 60-61). Vergi gibi toplumun genelini ilgilendiren konuda özellikle yürütme erki tarafından sıklıkla kullanılan yetki işletmelerin karar alma süreçlerini etkiler. Örneğin geçmiŐte Bakanlar Kurulu tarafından sıkça verilen vergi mevzuatına ilişkin kararlar takip edilmesi güç bir noktaya ulaŐmıştır. Vergi alanında profesyonel olarak çalıŐanlar dahi yapılan dzenlemeleri izlemekte sıkıntı çekmiştir (Tosuner vd., 1992, s. 22). Bu durumda kaçınılmaz olarak kayıt dışı ekonomi gündeme gelir. Zira vergi mevzuatında yapılan sık değişiklikler vergide açıklık ve kesinlik ilkelerini olumsuz etkiler ve mükellefleri kayıt dışı ekonomiye geçiŐe yönlendirir (Avşar ve Bozdereli, 2012, s. 57).

Öte yandan vergi psikolojisi teorisi açasından da konunun önemi büyüktür. Özellikle kaygan zemin yaklaşımı (slippery slope framework) maliye idaresinin mükellefler üzerindeki gücünü ve etkinliğini, idareye olan güven algısı çerçevesinde mükelleflerin vergisel yükümlölüklerine karşı tutum ve davranıŐları konu edinir. Benzer yönden vergi idaresi, mükellefler, muhasebeciler ve siyasi iktidar arasındaki iliŐkileri konu alan vergi iklimi teorisi açasından da inceleme konusu olmaktadır (Didinmez ve Seçilmiş, 2018, s. 112-117). Dolayısıyla vergi mevzuatında sıkça yapılan değişiklikler mükelleflerin vergiye olan bakış açasını negatif etkileyebilir ve vergisel yükümlölüklerin yerine getirilmesi isteksiz hale gelir ya da ihmale konu olmaya baŐlayabilir. Sonuç itibariyle de vergiden soğuma gerçekteleŐir. Aslında tüm bu teorik tespitler göstermektedir ki vergiye uyumu etkileyen çok sayıda faktör girift bir şekilde iç içe geçmiştir bir yapıdadır.

Tam ters açıdan bakıldığında teŐvik edici dzenlemeler de bu kez mükelleflerin yönlendirilmesinde birer enstrüman olurlar. İŞletme konusu faaliyete yönelik özel teŐvikler, yatırımlara yönelik özel dzenlemeler mükelleflerin belirli faaliyet kollarında ya da sektörlerde iÇ yapma potansiyelini arttırabilecektir. Ancak yine bu aŐamada aynı konuda sıkça mevzuat deĐiŐikliĐine gidilmesi bu sefer olumlu yaratılan algıyı olumsuz hale getirebilir. Uzun vadeli yatırımlar üzerinde önce teŐvik verilmesi ancak kısa ya da orta vadede bu teŐviklerden herhangi bir nedenle vazgeçilmesi hukuki güvenliğin azalmasına vergi uyumunun da düşük olmasına neden olabilir.

AŞağıdaki tabloda vergi uyumunu etkileyen değişkenlerin ne derece etkili olduğunu çeşitli açılardan inceleyen literatür çalıŐmalarına yer verilmiştir.

| AraŐtırmacı(lar)      | Araştırma Konusu ve Sonucu   |
|-----------------------|--|
| Roth, Scholz (1989)   | Çalışmada farklı kültürel kavramlar üzerinde durulmuş, vergi kaçırın kişilerin davranıŐlarının diğer kiŐileri de etkilediği tespit edilmiştir. |
| Dubin ve Chein (1990) | Araştırma sonuçlarına göre eğitim seviyesi arttığça vergi konusundaki pozitif tutum ve algının azaldığı bulgusu elde edilmiştir.               |
| Alm vd. (1992)        | Bireylerin eğitim seviyeleri arttığça vergi mevzuatının daha iyi kavrandığı ve vergiye gönüllü uyumda artıŐın olacağı belirtilmiştir.          |

## Vergi Mevzuatındaki Sık Değişikliklerin İşletmelerin Karar Alma Süreçlerine Etkisinin Vergi Uyumunu Açısından Değerlendirilmesi

|                             |  |
|-----------------------------|--|
| Alm, vd. (1995)             | Kaygan zemin yaklaşımı uyarınca vergi uyumunu etkileyen iki faktörün olduğu ifade edilmiş ve bunların idareye ve yönetime güven olduğu tespit edilmiştir. Bu kapsamda güven kavramı olarak, vergi idaresinin yapıcı tutumu, cezalandırma işlemleri sırasında ortaya konan tavrın yarattığı algılama olarak tanımlanmıştır. |
| Kramer ve diğerleri (1999)  | Bireylerin zorlayıcı bir tutumla karşılaştıklarında, direnç gösterdiğini ve uyum sağlama konusunda olabildiğince karşı çıktığını ifade etmiş, vergisel yükümlülüklerin yerine getirilmesi konusunda isteksiz davrandıklarını belirtmiştir.   |
| Eren ve diğerleri (2000)    | İşletmelerde stratejik yönetim faaliyetleri üzerine bir değerlendirme yapılmıştır. Katılımcıların %53'ü devletin vergi kanunlarına müdahalesini tehlike ve tehdit unsuru olarak değerlendirmiştir.   |
| James ve Alley (2002)       | Gönüllü uyumun herhangi bir uygulama olmaksızın edinildiği, kaygan zemin yaklaşımı uyarınca güven algısının önemli bir gösterge olduğu ve gerçek kişi mükelleflerin gönüllü olmasının bununla yakın ilişki içinde olduğu tespit edilmiştir.  |
| Braithwaite (2003)          | Vergi uyumunu motivasyona endeksli "bağlılık" halini, taraflar arasındaki ilişkinin yasalara ve vergi ödemedeki istekliliğe bağlı olarak yükümlülüklerin yerine getirilmesi olarak tanımlamıştır.  |
| Riahi-Belkaiou (2004)       | Vergi kültürü ile vergi kaçakçılığı arasındaki bağlantıyı tespit etmek üzere yaptığı çalışmada, vergi kaçakçılığının yüksek ahlaki kurallar ve ekonomik özgürlükle negatif bir ilişki içinde olduğu tespit edilmiştir.   |
| Hyun (2005)                 | Güney Kore ve Japonya arasındaki uyum farklılıklarını araştırıldığı çalışmada, vergi kültürünün Japonya'da, Güney Kore'ye göre çok daha yüksek olduğu tespit edilmiştir.   |
| Turner (2005)               | Yorum farklılıkları nedeniyle mevzuata ilişkin sorunların vergi iklimini olumsuz etkilediği ifade edilmiş, zorlayıcı ya da yasal bir algı olup olmadığına bağlı olarak değişkenlik gösterdiği ortaya konulmuştur.  |
| Richardson (2006)           | 45 Ülkeden elde edilen veriler analiz edilmiş, ekonomik olmayan faktörlerin vergi kaçakçılığını daha fazla etkilediği sonucuna varılmıştır.  |
| Alm and Torgler (2006)      | Vergi ahlakı ile mevzuat ve parlamentoya olan güven arasında pozitif bir korelasyon olduğu sonucuna varılmıştır.   |
| Frey ve Torgler (2007)      | Vergiden kaçınmanın yüksek olduğu ülkelerde vergi ahlakının zayıf olduğu ancak toplumda her mükellefin vergisini tam olarak ödediği inancı yaygın ise vergi ahlakının arttığı bulgusunu elde etmişlerdir.  |
| Torgler ve diğerleri (2008) | Türkiye ve ABD üzerine yapılan çalışmada eğitim düzeyi arttıkça vergi ahlakının yükseldiği tespit edilmiştir.  |

|   |   |
|---|---|
| Kirchler, Hoelzl ve Wahl, (2008)                      | Kaygan zemin yaklaşımı konusunda yapılan çalışmada, vergi uyumunu açıklamak için psikolojik ve ekonomik belirleyiciler arasındaki ilişki inceleme konusu yapılmış, oran, cezalar gibi ekonomik faktörlerin vergi ödemelerini tutarsız bir şekilde etkilediği tespit edilmiştir.   |
| Hazman (2009)   | Vergi bilincini etkileyen dışsal etkenler inceleme konusu yapılmış ve regresyon analizi ile bazı tespitlere ulaşılmış, mevzuatın karmaşıklığı, vergiye gönüllü uyumu olumsuz yönde etkilediği tespit edilmiştir. Diğer yandan büyük firmaların karmaşıklığı daha kolay çözebildikleri ortaya konmuştur.                                       |
| Torgler and Schneider (2009)                          | Çoğu ülkede vergi ahlakı ve sosyal kurumların kalitesinin kayıt dışı ekonomi ile ilişkili olduğu, kültürel yapının yüksek olması durumunda kayıt dışı işlemlerin azaldığı ortaya konulmuştur.   |
| Cummings, Martinez-Vasquez, McKee, and Torgler (2009) | Vergi uyumundaki kültürel farklılıkların vergi idarelerinin toplum nazarındaki algısı ve vergi hesaplamaları sırasında kanunlara uygun hareket edilmesi ile de yakından ilintili olduğu sonucuna varılmıştır.   |
| Altuğ (2009)  | 1.536 kişiyle yüz yüze görüşme tekniğiyle anket yapılan kapsamlı çalışmada, katılımcıların % 85,8'i mevzuatı sade bulmamış, kolay anlaşılabilir olarak nitelendirmiş, % 84'ü kolay izlenemediğini belirtmiştir.   |
| Yiğit ve Yiğit (2011)                                 | Araştırmada vergi hukuku ile ilgili konuların büyük işletmeler ve KOBİ'ler önemi bir etkiye sahip olduğu, vergi mevzuatının etkisinin tüm işletmeler üzerinde kendini gösterdiği tespit edilmiştir.   |
| Marandu ve diğerleri (2014)                           | Yüksek eğitim düzeyinin vergi kaçırmaı arttırdığını tespit etmişlerdir.   |
| Ayas ve Saruç (2015)                                  | İtalya ve Türkiye arasındaki vergi kültürü farkları inceleme konusu yapılmış, Türkler açısından subjektif vergi yükü, kamu kaynaklarının israfı vergi ahlakını yakından etkilerken, İtalyanlar ise, vergi sistemine güvensizlik, algılanan subjektif vergi yükü, kamu kaynaklarının israfı konularında etkilenme yaşandığı tespit edilmiştir. |
| Newman ve Nokhu (2018)                                | Küçük ve orta ölçekli işletmeler üzerine yapılan ankete dayalı çalışmada katılımcıların % 63'ünün karmaşık vergi kanunları nedeniyle olumsuz etkilendiği, mevzuatta yapılan sık değişiklikler nedeniyle vergi yasalarına hakimiyetlerini kaybettikleri ortaya konmuştur.  |
| Assfaw ve Sebhatb (2019)                              | Vergi sisteminin vergi mükellefleri tarafından anlaşılması net ve basitse, daha yüksek vergi uyumu sağladıkları tespit edilmiştir.  |

### *Araştırmanın Amacı, Araçları ve Yöntem*

Çalışmanın ana konusunu oluşturan araştırmanın amacı çeşitli sektörlerde departman yöneticiliği yapan kişilerin vergiye olan güveni ile karar verme stillerini belirlemek ve vergiye olan güvenin karar verme stilleri üzerine etkisini ortaya koymaktır. Alan yazın incelendiğinde vergiye olan güvenin örgüt yöneticilerinin karar verme stilleri üzerine etkisi ile ilgili çalışmaya pek rastlanılmamıştır. Bu nedenle yazında rastlanılmayan bu konunun bilimsel açıdan ortaya konulmasının önemli olduğu düşünülerek özellikle inceleme konusu yapılmıştır.

Araştırmada veri toplama yöntemi olarak anket uygulaması kullanılmıştır. Anket formunun birinci bölümü çalışanların demografik özelliklerini tespit etmeye yönelik sorulardan oluşmaktadır. İkinci bölümde vergiye olan güveni ölçmeye yönelik, üçüncü bölümde ise karar verme stili ölçmeye yönelik sorular yer almaktadır. Demografik değişkenler dışındaki tüm soruları cevaplamada 5'li Likert yönteminden (1=tamamen katılmıyorum; 5=tamamen katılıyorum) yararlanılmıştır.

Departman yöneticilerinin vergiye güven düzeyini ölçmek amacıyla Nyhan ve Marlow (1997) tarafından geliştirilen ölçek kullanılmıştır. Araştırmada departman yöneticilerinin karar verme stillerini ölçmek üzere Karar Verme Stilleri Ölçeği, 1995 yılında Scott ve Bruce tarafından geliştirilen ölçek kullanılmıştır. Yapılan güvenilirlik analizi sonucunda Cronbach's Alpha güvenilirlik katsayıları, Ölçeklerin güvenilirliği olan güven ölçeği için 0.80, karar verme stili için 0,82 olarak bulunmuştur. Her iki ölçekten elde edilen güvenilirlik katsayılarına baktığımızda güvenilirlik seviyelerinin iyi düzeyde olduğu söylenebilir.

### **Araştırma Modeli, Örneklem ve Veri Analizi**

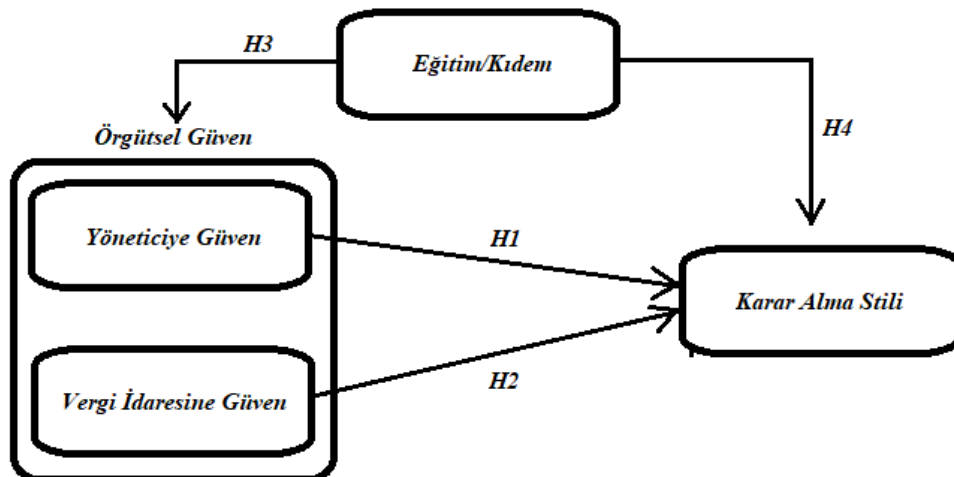
Literatür kısmında tanımlanan değişkenlerin ilişkisini incelemeye yönelik olarak bir araştırma modeli ve hipotezler oluşturulmuştur. Modelde, "Vergiye olan güven" bağımsız değişkeni, "Karar verme stili" ise bağımlı değişkeni temsil etmektedir. Bu kapsamda araştırmada incelenmek üzere aşağıdaki hipotezler ileri sürülmüştür:

H1: Yöneticilerin Vergiyi yöneten kişilere olan güveninin "Karar verme Stilleri" üzerinde anlamlı bir etkisi vardır.

H2: Yöneticilerin Vergiyi yöneten kurumlara olan güveninin "Karar verme Stilleri" üzerinde anlamlı bir etkisi vardır

H3: Karar Verme Stili kıdem durumu bakımından farklılaşmaktadır.

H4: Vergiye olan güven alınan eğitimler bakımından farklılaşmaktadır.





## Şekil 1. Çalışma Modeli

Araştırmanın evrenini, Türkiye’de faaliyet gösteren kurumsal 17 farklı işletmeden departman yöneticileri oluşturmaktadır. Bu çerçevede p ve q değerleri 0.5 ve 0.5, hoşgörü miktarı  $E=0.05$  ve %95 güven aralığında olmak üzere 238 kişiyi 132 kişinin temsil etme yeteneğine sahip olduğu hesaplanmıştır. Gerçekleştirilen anket uygulaması sonucunda geri dönen anket sayısı 137’dir yani seçilen örneklem büyüklüğü evreni temsil etmektedir. Aynı zamanda 137 çalışan üzerinde yapılan araştırmanın gücü %85,4 olarak bulunmuştur. (Prajapati vd., 2010, s. 1-9). Anket, 15 Ağustos- Eylül 2019 tarihleri arasında, kolayda örnekleme yöntemi ile araştırmacılar tarafından bizzat uygulanmıştır. Etik ilkeler gereği, firmaların isimleri gizli tutulmaktadır. Anket yöntemi ile elde edilen veriler, hazır istatistik programında araştırma desenine uygun olarak analiz edilmiştir. Öncelikle demografik özelliklere yönelik sorulara ilişkin frekans analizleri yapılmıştır. Daha sonra araştırma değişkenlerine ilişkin güvenilirlik analizleri gerçekleştirilmiştir. Değişkenlerin normal dağılımı test edildikten sonra parametrik testler yapılmıştır. Vergiye olan güven ve Karar Alma stilleri değişkenlerinin arasındaki ilişkilerin varlığını tespit edebilmek için Pearson korelasyon analizi yapılmış, vergiye olan güvenin karar alma stili üzerindeki etkilerini açıklamak amacıyla çoklu doğrusal regresyon analizi uygulanmıştır.

Değişkenlerin geneline ait korelasyon ilişkisini gösteren Tablo 1’de Pearson Korelasyon analizi bulgularından elde edilen sonuçlara göre, yöneticiye güven ve karar verme stili arasında ( $r=0,184$ ,  $p<0,05$ ) pozitif yönlü istatistiki olarak anlamlı fakat düşük bir ilişki vardır. Örgüte güven ve karar verme stili arasında ( $r=0,080$ ,  $p<0,05$ ) istatistiki olarak anlamlı bir ilişki yoktur.

**Tablo 1:** Vergiye Güven ile Karar Verme Stili Arası Pearson Korelasyon

|                      | 1      | 2      | 3     |
|----------------------|--------|--------|-------|
| 1. Yöneticiye Güven  | 1      | ,706** | ,184* |
| 2. Örgüte Güven      | ,706** | 1      | ,080  |
| 3. Karar Verme Stili | ,184*  | ,080   | 1     |

Araştırma değişkenlerinin, bağımlı değişken üzerinde ne kadar etkili olduklarını tespit etmek üzere regresyon analizi yapılmıştır. Çoklu doğrusal regresyon analizinde, bağımsız değişkenler arasında, çoklu bağlantı durumunun olup olmadığı belirlenmelidir. Bağımsız değişkenler arasında çoklu bağlantının olması durumunda modelde belirli sorunlarla karşılaşılır. Çoklu bağlantı olma riskine karşı VIF değerlerine bakılmış, değerlerin 10 değerinden küçük olması sebebi ile çoklu bağlantı olmadığına karar verilmiştir. Regresyon modelindeki R<sup>2</sup> değerine göre çeşitli işletme departman yöneticilerin çalışanlarının genel karar alma düzeylerinde oluşan değişkenliği vergiye olan güvenin boyutlarından (yöneticiye güven ve örgüte güven) tarafından açıklanamamaktadır. (Tablo 2). Her ne kadar yöneticiye güven değişkeninin p değeri ( $0.035 < 0.05$ ) olsa bile, hesaplanan F değeri (2,716) de incelendiğinde modelin bir bütün olarak 0,05 anlamlılık düzeyinde geçerli olmadığı tespit edilmiştir. Bağımlı değişken ve bağımsız değişkenler arasındaki tüm ilişkiler anlamsız bulunmuştur. H1 ve H2 hipotezlerinin desteklenmediğini göstermektedir.

## Vergi Mevzuatındaki Sık Değişikliklerin İşletmelerin Karar Alma Süreçlerine Etkisinin Vergi Uyumunu Açısından Değerlendirilmesi

**Tablo 2:** Vergiye Güven ve Karar Alma Stili Arası Çoklu Regresyon Analizi

| Bağımlı Değişken: Karar Verme Stili |        |               |        |          |          |       |
|-------------------------------------|--------|---------------|--------|----------|----------|-------|
| Değişken                            | B      | Standart Hata | Beta   | t değeri | p değeri | VIF   |
| Sabit                               | 2.983  | 0.158         | -      | 18.934   | 0.000    | -     |
| Yöneticiye Güven                    | 0.141  | 0.066         | 0.255  | 2.131    | 0.035    | 1.993 |
| Örgüte Güven                        | -0.056 | 0.067         | -0.100 | -0.836   | 0.405    | 1,993 |

Not: R= 0.197, R<sup>2</sup>= 0.039, F= 2.716 p=0.070

**Tablo 3:** Collinearity Diagnostics<sup>a</sup>

| Model | Dimensio n | Eigenvalue | Condition Index | Variance Proportions |                  |                  |
|-------|------------|------------|-----------------|----------------------|------------------|------------------|
|       |            |            |                 | (Constant)           | yöntgvn_ortalama | orgtgvn_ortalama |
| 1     | 1          | 2,946      | 1,000           | ,01                  | ,00              | ,00              |
|       | 2          | ,036       | 9,069           | ,99                  | ,12              | ,17              |
|       | 3          | ,018       | 12,735          | ,00                  | ,87              | ,83              |

a. Dependent Variable: kararalma\_ortalama

Tablo 4'deki tek yönlü varyans analizi testi sonucuna göre; farklı kıdem seviyesine sahip kişilerin karar alma ortalamaları arasında fark olmadığı ( $p= 0,02$ ,  $p<0,05$ ) görülmüştür. H3: Çalışanların karar alma düzeyleri kıdem durumlarına göre farklılık gösterir hipotezi desteklenmemiştir. Farklı eğitim seviyesine sahip kişilerin vergiye güven ortalamaları arasında fark olduğu ( $p= 0,975$   $p>0,05$ ) tespit edilmiştir. H4: Çalışanların vergiye güven düzeyleri eğitim durumlarına göre farklılık gösterir hipotezi desteklenmiştir. Eğitim seviyesi arttıkça vergiye güven seviyesi de artmıştır. İlköğretim seviyesindeki çalışanlarda vergiye güven düzeyi daha düşük düzeyde, lisans ve lisansüstü seviyesindeki çalışanlarda vergiye güven düzeyi daha yüksek seviyede çıkmıştır.

**Tablo 4:** Tek Yönlü Varyans Analizi Testi Sonuçları

| ANOVA              |                |     |             |       |      |
|--------------------|----------------|-----|-------------|-------|------|
| Kararalma_ortalama |                |     |             |       |      |
|                    | Sum of Squares | df  | Mean Square | F     | Sig. |
| Between Groups     | 3,043          | 4   | ,761        | 4,530 | ,002 |
| Within Groups      | 22,169         | 132 | ,168        |       |      |
| Total              | 25,212         | 136 |             |       |      |
| ANOVA              |                |     |             |       |      |
| Vergi_ortalama     |                |     |             |       |      |
|                    | Sum of Squares | df  | Mean Square | F     | Sig. |
| Between Groups     | ,115           | 3   | ,038        | ,072  | ,975 |
| Within Groups      | 70,895         | 133 | ,533        |       |      |
| Total              | 71,010         | 136 |             |       |      |

## Sonuç

Vergisel yükümlülüklerini kanunlara uygun bir şekilde yerine getiren mükellefler için vergiye uyumlu ifadesi kullanılmaktadır. Hukuk sisteminin etkin çalışabilmesi için vergiye uyumlu mükelleflerin sayısı önemlidir. O nedenle gelir idarelerinin politikalarında vergiye uyum sağlayan mükellef sayısının artırılması için özel politikalara yer verilmektedir. Vergiye uyumun artırılabilmesi çok girift bir yapı sergiler. Çok sayıda faktörün bir araya gelmesi ile vergiye uyum artırılabilir olmakla birlikte, en önemli faktörlerin başında hukuk sistemindeki öngörülebilirlik ve belirlilik gelmektedir. Mevzuatta öngörülebilirlik ve belirlilik sağlanması, bir başka ifadeyle mevzuatta istikrarlı bir yapı oluşturulması başta yatırımcılar olmak üzere ekonomik aktörlerin tamamı tarafından ön planda tutulan bir husustur. Mevzuatta yapılan değişikliklerin sıklığı ekonomik aktörlerin aldıkları kararların projeksiyonunu etkiler.

Türk Vergi Mevzuatında şüpheye bırakmayacak şekilde sıkça değişiklikler yapıldığı bir gerçektir. Resmî Gazete’de yayımlanan düzenlemelerin birçoğu vergi sistemini doğrudan ya da dolaylı etkilemektedir. Bu da vergiye uyumu azaltıcı bir rol oynayabilmektedir. Ne zaman ve ne şekilde düzenlemeye tabi olacağını öngöremeyen mükellefler, karar alma konusunda problem yaşamaya başlayabilmektedirler. Yatırımların ertelenmesi veya durması, büyüme veya genişleme vb. kararların oluşturulması, fiyat ve ücret politikalarının belirlenmesi gibi çok sayıda özel işletmeyi yakından etkileyen konular vergi mevzuatındaki değişikliklerden etkilenebilmektedir. Bu öneme binaen çalışmada konu olarak seçilen husus da Türk Vergi Mevzuatında yapılan sık değişikliklerin işletme yöneticilerinin karar almaları üzerindeki etkisini ölçmeye yöneliktir.

Çalışma kapsamında yapılan araştırma neticesinde yöneticilerin karar alma süreçlerinde vergisel düzenlemelerde meydana gelen değişiklikleri çok az dikkate aldıkları yönündedir. Regresyon modelinde görüldüğü üzere H1 ve H2 hipotezleri desteklenmemiştir. Başka bir

ifadeyle vergi mevzuatındaki değişikliklerin, işletme departmanlarında yöneticiler tarafından alınan karar alma stillerini etkilemediği görülmektedir. Bu rasyonel beklentiden farklı bir sonuçtur. Bu düzenlemelerin dikkate alınmamasının sebeplerinin de dikkatle araştırılması ayrı bir çalışma konusu olarak araştırılmalıdır. Vergi hukukuna dair eğitim ve bilgi yetersizliği, işletme danışmanları ile etkin bir sinerji yaratılamaması, mevzuatın karmaşıklığından dolayı yöneticilerin bu tip regülasyonlara soğuk kalması ve göz ardı etmesi vb. pek çok neden bu sonucun arkasında yer alabilir. İşletmelerin departmanlarının çeşitliliği göz önüne alındığında pek çok disiplinde eğitim almış ve farklı alanlarda lisans derecesine sahip olan yöneticilerin, konu vergi olunca ya yeterli eğitim almamaktan ya da konunun teknik bir alan olmasından dolayı vergisel değişikliklere uzak oldukları ve dolayısıyla dikkate almadığı kabul edilebilir.

Bir başka açıdan ise tek yönlü varyans analizi testinde, H3 hipotezi desteklenmemiştir. Farklı bir ifadeyle yöneticilerin kıdem farkı karar alma stillerini de etkilememektedir. Dolayısıyla sadece az tecrübeli yöneticiler değil, ciddi bir birikime sahip yöneticiler tarafından da vergisel değişikliklerin dikkate alınmadığı bulgusuna ulaşılmaktadır. Bu durumda vergi mevzuatındaki değişikliklerin işletme politikaları açısından çok küçük maliyet unsurları barındırması nedeniyle göz ardı edildiği ya da bir şekilde maliyetin tüketiciye aktarılabilmesi nedeniyle umursanmadığı da düşünülebilir.

Çalışmada H3 hipotezinin aksine H4 hipotezi desteklenmiştir. Diğer bir ifadeyle yöneticilerin vergiye olan güven düzeyi eğitim durumlarına göre farklılık göstermektedir. Eğitim seviyesi arttıkça vergiye olan güven düzeyi artmaktadır. Tecrübenin aksine yöneticilerin eğitim seviyesi arttıkça vergisel düzenlemelere güvendikleri, mevzuat değişikliklerinden endişe duymadıkları sonucuna ulaşılmaktadır. Ancak sonuçlar akla şu soruyu getirmektedir. Acaba yöneticiler eğitim seviyeleri arttıkça vergi mevzuatındaki değişikliklerin de uygun olduğunu düşündüklerinden karar alma aşamalarında verginin etkisini değerlendirme konusunda ihmalkâr mı davranmaktadırlar? Bu da ayrı bir çalışma konusu olarak incelenebilir.

## Kaynakça

- Akdemir, A., (2014). *Yeni Ekonomide ve Yeni Dünyada İşletmecilik*, Umuttepe Yayınları, Kocaeli.
- Alm, J., Sanchez, I & De Juan, A. (1995). Economic and Noneconomic Factors in Tax Compliance, *KYKLOS*. (48), 3-18.
- Alm, J., Jackson, B.R., McKee, M. (1992). Estimating The Determinants of Taxpayer Compliance with Experimental Data, *National Tax Journal*, (45), 107–114.
- Alm, J., Kirchler, Erich & Muelbacher, Stephan (2012). Combining Psychology and Economics in the Analysis of Compliance: from Enforcement to Cooperation. *Economic Analysis & Policy* 42 (2), 133-151.
- Alm, J., Torgler B. (2006). Culture Differences and Tax Morale in the United States and in Europe. *Journal of Economic Psychology*, 27(2), .224–246.
- Altuğ A. (2009). *Siyasi ve Ekonomik Gelişmeler Çerçevesinde Gazete Promosyonlarının Çeşitliliği ve Tirajlara Etkisi*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Altunışık, R., Özdemir, Ş. & Torlak, Ö. (2016). *Pazarlama İlkeleri ve Yönetimi*, 2.b., Beta Yayınevi, İstanbul.
- Andreoni, J. (1998). Toward a theory of charitable fundraising. *Journal of Political Economy*, (106), 1186–1213.
- Assfaw, A. M & Sebatb, W. (2019). Analysis of Tax Compliance and Its Determinants: Evidence from Kaffa, Bench Maji, and Sheka Zones Category B Tax Payers, SNNPR, Ethiopia. *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*, 5(1), 32-58.
- Avşar, N.A. & Bozdereli, A.A., (2012). *Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergi Sisteminin Rolü*, Asomedyay, Ankara Sanayi Odası Yayın Organı, Kasım/Aralık, Basım tarihi: 30.01.2013.
- Ayas, I. & Saruç, N.T., (2015). Vergi Kültürü ve Vergi Ahlakı: İtalya ve Türkiye, *AKÜ İİBF Dergisi* 17(2), 179-188.
- Biyay, Ö., (2018). *Vergi Hukuku*, Dora Yayınevi, Bursa.
- Bolat, T., Seymen, O.A., Bolat, O.İ. & Erdem, B., (2014). *Yönetim ve Organizasyon*, 4.b., Detay Yayıncılık, Ankara.
- Braithwaite, Valerie. (2003). Dancing with Tax Authorities: Motivational Postures and Non-Compliant Actions. In *Taxing Democracy. Understanding Tax Avoid-ance and Tax Evasion*, edited by Valerie Braithwaite, 15–39.
- Brashear, Thomas G.; Brooks, Charles M.; Boles & James S. (2004). Measurement of Distributive and Procedural Justice in Sales Management: Scale Development and Validation. *Journal of Business Research*, [S. *Journal of Business Research* l.], 57(1), 86-93.
- Cummings, R. G., Martinez-Vasquez, J., McKee, M., & Torgler, B. (2009). Tax morale affects tax compliance: Evidence from surveys and an artefactual field experiment. *Journal of Economic Behavior and Organization*, 70(3), 447–457.

- Didinmez, İ. & Seçilmiş, E., (2018). İdare-Mükellef İlişkilerinin Vergi Uyumunu Üzerine Etkileri, *AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2018. 18 (2) ,105-128.
- Dubin, R.A & Chein H.S., (1990). *Journal of Urban Economics*, 27(1), 97-110.
- Eren, E., Aren, S. & Alpkan, L., (2000). İşletmelerde Stratejik Yönetim Faaliyetlerini Değerlendirme Araştırması, *Doğuş Üniversitesi Dergisi* 1(1), 96-123.
- Frey, B.S. & Torgler, B. (2007). Tax Morale and Conditional Cooperation, *Journal of Comparative Economics*, (35), 136-159.
- Gangl, K., Hofmann, E., Pollai, M. & Kirchler, E. (2012). The Dynamics of Power and Trust in the "Slippery Slope Framework and its Impact on the Tax Climate, [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2024946](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2024946), (Erişim tarihi: 22.05.2021).
- Gilligan, George & Grant, Richardson. (2005). Perceptions of Tax fairness and Tax compliance in Australia and Hong Kong - A Preliminary Study. *Journal of Financial Crime*, 12(4), 331-343.
- Gobena, L. B., & van Dijke, M. (2017). Fear and caring: procedural justice, trust, and collective identification as antecedents of voluntary tax compliance. *J. Econ. Psychol.* 62, 1–16.
- Güneş, G., (2008). *Verginin Yasallığı İlkesi*, 2.b., On İki Levha Yayıncılık, İstanbul.
- 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, 80-86.
- Hazman, G. G., (2009). Vergi Bilincini Etkileyen Muhtemel Dışsal Etkenlerin Lojistik Regresyon Analizi ile Tespiti, *Akademik İncelemeler*, 4 (1), 53-71.
- Holtz, B., & Harold, C. M. (2008). When Your Boss Says No! The Effects of Leadership Style and Trust on Employee Reactions to Managerial Explanation. *Journal of Occupational and Organizational Psychology*, 81, 777-802.
- Holtz, B. C., & Harold, C. M. (2013). Effects of leadership consideration and structure on employee perceptions of justice and counterproductive work behavior. *Journal of Organizational Behavior*, 34(4), 492–519.
- Hyun, J. K. (2005). Tax Compliances in Korea and Japan: Why are they different? *Policy Research Institute, Ministry of Finance, Japan, February*, 115.
- James, S., & Alley, C. (2002). Tax compliance, self assessment system and tax administration. *Journal of Finance, and Management in Public Services*, 2(2), 27 – 42.
- Jimenez, P. & G. S. Iyer. (2016). Tax Compliance in a Social Setting: The Influence of Social Norms, Trust in Government, and Perceived Fairness on Taxpayer Compliance. *Advances in Accounting* 34, 17–26.
- Kaderli, Y.C., (2013). *Finansal Kararlarda Vergi Etkisi: Türkiye Uygulaması*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Adnan Menderes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Aydın.
- Karakoç, Y., (2014). Genel Vergi Hukuku, Yetkin Yayınları, Ankara.

- Kirchler, Erich, Hoelzl, Erik & Wahl, Ingrid (2008). Enforced versus Voluntary Tax Compliance: The Slippery Slope Framework. *Journal of Economic Psychology* 29, 210-225.
- Kramer, A.F., Hahn, S., Cohen, N.J., Banich, M.T., McAuley, E., Harrison, C.R., Chason, J., Vakil, E., Bardell, L., Boileau, R.A. & Colcombe, A., (1999). Ageing, fitness and neurocognitive function, *Nature* 400, 418–419.
- Marandu TF, Finsterbusch K, Kroger A, Cicin-Sain L (2014). Mouse CMV infection delays antibody class switch upon an unrelated virus challenge. *Exp Gerontol* 54, 101–108.
- Mayer, R. C., Davis, J., & Schoorman, F. (1995). An integrative model of organizational trust. *The Academy of Management Review*, 20(3), 709– 734.
- Muehlbacher M, Kerdawy AE, Kramer C, Hudson B & Clark T (2011). Conformation-dependent QSPR models: logPOW. *J Chem Inf Model* 51(9), 2408–2416.
- Newman, W. & Nokhu, M. (2018). Evaluating the impact of tax knowledge on tax compliance among small medium enterprises in a developing country. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 22(6), 1–14.
- Nyhan, R. C., & Marlow, H. A. 1997. Development and psychometric properties of the organizational trust inventory, *Evaluation Review*, 21 (5), 614-635.
- Öncel, M., Kumrulu & A., Çağan, N., (2011). Vergi Hukuku, 20.b., Turhan Kitabevi, Ankara.
- Prajapati B, Dunne M & Armstrong R (2010). Sample size estimation and statistical power analyses. *Optometry Today* 16,07.
- 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.
- Richardson, G. , (2006). The impact of tax fairness dimensions on tax compliance behaviour in an Asian jurisdiction: The case of Hong Kong. winter. *International Tax Journal*, 29- 42.
- Roth, J. A. & Scholz, J.T. (eds.) (1989). *Taxpayer Compliance 2, Social Science Perspectives*. Philadelphia, University of Pennsylvania Press.
- Saad, Natrah (2011). *Fairness Perceptions and Compliance Behaviour: Taxpayers' Judgments in Self-Assessment Environments*, (Unpublished Phd Thesis), University of Canterbury, Canterbury, <https://ir.canterbury.ac.nz/handle/10092/5065>, (Erişim tarihi: 15.03.2021).
- Scholz, John T. & Mark Lubell. 1998. Adaptive Political Attitudes: Duty, Trust and Fear as Monitors of Tax Policy. *American Journal of Political Science*.
- Scott, S. G. & Bruce, R. A. (1995). Decision-making style: the development and assessment of a new measure. *Educational and Psychological Measurement*, 55(5), 818–831.
- Şenyüz, D., (1995). Vergilendirme Yüklü Psikolojisi, Bursa.
- Taytak, M., (2016). Vergi Kültürünü Belirleyen Faktörler ve Mükelleflerin Demografik Özelliklerinin Vergi Kültürü Üzerindeki Etkisi , *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*,2016. 5(7), 1933-1957.
- Torgler, B. (2003). Tax Morale and Tax Evasion: Evidence from the United States, *WWZ-Discussion Paper 03 (01)*, WWZ, Basel.

Torgler, B., I. C. Demir, A. Macintyre, & M. Schaffner, (2008). Causes and Consequences of Tax Morale: An Empirical Investigation. *Economic Analysis and Policy*, 38, 313–39.

Torgler, B. Schneider, F. (2009), The Impact of Tax Morale and Institutional Quality on the Shadow Economy, *Journal of Economic Psychology* 30(03), 228-245.

Tosuner, M., Arıkan, Z. & Yereli, A.B., (1992). *Türk Vergi Sistemindeki Sorunlar ve Çözüm Önerileri*, EĞİAD, Ekonomik Raporlar, 7, İzmir.

Turner, J.C. (2005). Explaining the Nature of Power: A Three-Process Theory, *European Journal of Social Psychology* 35(1), 1-22.

Yavaşlar, F.B., (2017). *20 Soruda Türkiye’de Temel Vergi Hukuku*, Adalet Yayınevi, Ankara.

Yiğit, S., Yiğit, A.M., (2011). Stratejik Yönetimde Dış Çevre Analizi: Kobi’ler ve Büyük İşletmeler Arasında Bir Karşılaştırma, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 120(38), 119-136.