

Vergi Uyumu Davranışı ve Laboratuvar Deneyleri: Bir Yazın Taraması

Burak Kağan DEMİRTAŞ*

Öz

Bu makalenin amacı, bireylerin vergi kaçırma davranışlarını analiz etmek için yürütülen laboratuvar deneylerine dayalı yayınların bir yazın taramasını yapmaktır. İktisat biliminde deneysel çalışmalar gün geçtikçe önem kazanırken Türkçe İktisat yazınında deneysel çalışmalar yok denecek kadar azdır. Bu makalede yazında bulunan çalışmalar özellikle deneysel tasarım açısından incelenmektedir; zira bu makale, laboratuvar deneyleriyle ilgili farkındalığı artırmayı da hedeflemektedir. Çalışmada mümkün olduğunca farklı deneysel tasarımlara dayanan çalışmalar tercih edilmeye çalışılmıştır. Ayrıca laboratuvar deneylerine getirilen eleştiriler de tartışılmaktadır. Makale, laboratuvar deneylerinden elde edilen sonuçların önemli olduğu ve saha deneyleri ile desteklenmesinin faydalı olacağı sonucuna varmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Kaçırma, Vergi Uyumu, Laboratuvar Deneyleri, Deneysel İktisat

Tax Compliance Behaviour and Lab Experiments: A Literature Review

Abstract

The purpose of this article is to conduct a literature review of the papers based on laboratory experiments to analyze tax evasion behaviors of individuals. Although experimental studies in economics have become more and more important day by day, there are almost no publications on

*Dr.Öğr.Gör., Abdullah Gül Üniversitesi, Yönetim Bilimleri Fakültesi, Ekonomi Bölümü, burakkagan.demirtas@agu.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0001-9477-8128>

Makalenin Gönderilme Tarihi: 26.03.2021

Kabul Tarihi: 30.06.2021

experimental economics in the Turkish literature. The studies are examined especially in terms of experimental designs because this study also aims to increase awareness about laboratory experiments. This review also discusses the criticism of laboratory experiments and concludes that the results obtained from laboratory experiments are important and it would be beneficial to support them with field experiments.

Keywords: *Tax Evasion, Tax Compliance, Lab Experiments, Experimental Economics*

JEL Classification Codes: *C91, H26, D01*

Giriş

Vergiler, kamu tarafından sağlanan mal ve hizmetlerin finanse edilmesinde ihtiyaç duyulan temel gelir kaynağıdır (Weber vd., 2014). Bu yüzden bireylerin vergi uyumu ve uygulanan vergi politikalarının mükellefler üzerindeki etkileri önem arz etmektedir. “Vergi tabanında aşınma kamunun ekonomik stratejilerini kısıtlar, borçlanmasını artırır ve kamusal mal üretiminin azaltılmasına yol açar” (Hallsworth, 2014:658). Bu sebeple, bireylerin vergi kaçırma davranışlarını ve arkasındaki sebepleri anlamak, vergi uygulamalarında meydana gelen değişikliklerin mükelleflerin karar ve davranışlarını nasıl etkileyeceğini bilmek, vergi uyumunu artırabilmek için son derece önemlidir. Konunun önemi itibarıyla da bireylerin vergi kaçırma davranışları üzerine hem teorik hem de görgül birçok çalışma yapılmaktadır.

Bireyin vergi kaçırma davranışlarını açıklayan ilk model belirsizlik modellerine dayanan Allingham ve Sandmo'nun (1972) teorik modelidir (Mascagni, 2017; Becker vd., 1987). Bu modele göre, temel amacı beklenen faydasını maksimize etmek olan bireyin, kazancının ne kadarlık kısmını bildirmeye yönelik vereceği karar, verginin oranına yani ne kadar vergi ödeyeceğine, eğer vergi kaçırırsa bunun ortaya çıkması ihtimaline ve yakalanması halinde ne kadarlık bir cezaya maruz kalacağına bağlıdır (Hashimzade vd., 2013, Ritsatos, 2014). Modelin varsayımlarına göre vergi kaçırma kararı verecek olan birey, herhangi bir sosyal kuraldan veya etkileşimden etkilenmeyen, bencil ve herhangi bir ahlâkî yönelimi olmayan biridir (amoral) (Fortin vd., 2007). Ancak birçok başka modelde de kabul edilen, bireyin sadece kendi çıkarına odaklandığı ve temel amacının onu maksimize etmek olduğuna dair bu varsayımlar, davranışsal ve deneysel iktisat çalışmalarına göre bireylerin iktisadî birçok ekonomik kararda beklenen fayda maksimizasyonu ile çelişen kararlar almaları sebebiyle eleştirilmiştir.

Fortin vd.'ye (2007) göre bireyler vergi kaçırma ile ilgili kararlarını sadece beklenen fayda düzeylerini maksimize edecek şekilde vermezler. Bunun ötesinde, sosyal kurallar ve etkileşimlerden, suçluluk ve utanç

duygularından, hakkaniyete bağlı konulardan, dahası içinde buldukları grubun diğer üyelerinin ya da kendilerine referans olarak tanımladıkları gruplardaki kişilerin vergi kaçırma davranışlarından da etkilenmektedirler (Fortin vd., 2007). Bu sebeple bireylerin vergi kaçırma kararlarını sadece fayda maksimizasyonu peşinde koşan rasyonel birey üzerinden açıklayan Allingham ve Sandmo'nun (1972) teorik modeli yetersiz kalmakla eleştirilmiştir. Bunun sonucunda vergi kaçırma davranışını açıklayan yeni teorik modeller farklı etkenler de göz önünde bulundurularak geliştirilmeye çalışılmıştır.¹ Vergi kaçırma davranışını fayda maksimizasyonu peşinde koşan rasyonel bireyin ötesine taşıyan yaklaşımlardan biri de Ahlaki Duygular Teorisidir (Tekin ve Gürçam, 2019). Buna göre bireylerin bu kararlarında ahlak önemli bir etken olarak karşımıza çıkmaktadır (Yayla vd., 2009). Bu yaklaşım bireylerin vergi kaçırma davranışlarını “sosyolojik, psikolojik, demografik, hukuki, siyasal, yönetsel, kurumsal vb.” etkenlerle de açıklamaya çalışmaktadır (Didinmez, 2018:21).²

Falk ve Fehr'in (2003:399) dile getirdiği gibi bilimsel gelişme önemli biçimde teorilerin sınanmasına dayalıdır ve teorileri sınamak için veriye ihtiyaç vardır. Bireylerin vergi kaçırma davranışını açıklamaya yönelik geliştirilen teorik modellerin sınanması için yapılan çalışmalara bakıldığında, gerekli olan verilerin elde edilme yöntemlerinin genel olarak deneysel ve deneysel olmayan yöntemler olarak iki gruba ayrılacağı görülmektedir. Bu konu ile ilgili deneysel olmayan yöntemler genel hatları ile kayıt dışı ekonomiyi tahmin etmeye dayalı yöntemler, tüketim bazlı tahminler, anket çalışmaları ve rastgele vergi denetleme yöntemleri olarak ayırabilirken deneysel yöntemler başlıca laboratuvar ve saha deneyleri olarak ikiye ayrılabilir (Weber vd., 2014).

Her bir veri toplama sürecinin birbirine kıyasla olumlu ve/veya olumsuz özellikleri bulunmaktadır. Bu çalışmanın amacı bireylerin vergi kaçırma davranışlarını inceleyen ve Türkçe yazında henüz fazla yer edinmemiş laboratuvar deneylerine dayalı çalışmalar üzerine bir yazın taraması yapmaktır.³

Her ne kadar İngilizce olarak bu konuda yapılmış yazın taramaları var olsa da (Fonseca ve Myles, 2012) hem daha güncel çalışmaları içermesi hem de Türkçe yazında deneysel iktisat ve deney tasarımları açısından farkındalığı artırmak amacıyla böyle bir çalışma yapılmıştır. Çalışmaya dahil

¹Vergi kaçırma davranışı üzerine geliştirilmiş olan teorik modeller ile ilgili detaylı bir yazın taraması için (bkz: Sandmo, 2005).

²Didinmez'e göre (2018:21) bu yaklaşım altında yapılan çalışmalar iki gruba ayrılabilir: “Sosyal, psikolojik, kültürel etkenleri dahil eden çalışmalar” ve “karar alma sürecinde bireylerin bilişsel sapmalarının etkisini ortaya koyan araştırmalar”. Bu alanda yürütülmüş çalışmalar ile ilgili (bkz: Didinmez, 2018).

³Laboratuvar deneyleri, kısaca, deneyin yapıldığı ortamda ve ilgi konusu değişken üzerinde araştırmacının kontrol gücünün olup olmaması ile ilgilidir (Roth, 1988). Eğer bu imkân mevcutsa bu deneysel çalışmalara laboratuvar deneyleri denilebilmektedir.

edilen yayınlar da bu amaca uygun olarak seçilmiş, mümkün olduğunca farklı deneysel tasarımları içerenler tercih edilmeye çalışılmıştır.⁴

Bu yazın taramasında bireylerin vergi kaçırma davranışlarını inceleyen ve laboratuvar deneylerine dayanan 15 makaleden bahsedilmektedir. Bu çalışmalar belirli ortak özellikleri sebebiyle dört başlık altında toplanmıştır. İlk olarak; teorik modellerdeki vergi oranı, denetlenme olasılığı ve/veya yakalanılması halinde maruz kalınacak ceza miktarları gibi değişkenlerin değerlerinin artması veya azalması gibi durumlarda vergi kaçırma/vergi uyumu davranışlarının nasıl değiştiğini ölçmeye yönelik yapılan deneysel çalışmalardan bahsedilmektedir. Sonrasında; laboratuvar deneylerinin önemli bir konusu olan, katılımcıların deneydeki gelirlerinin nasıl kazanıldığına deney sonuçları üzerinde ne gibi etkiler yarattığı üzerine yapılmış çalışmalara değinilmektedir. Bir sonraki konu başlığında; deneyde mükellef rolündeki katılımcılardan toplanan vergilerin deneydeki yetke tarafından harcanma biçiminin mükelleflerin vergi kaçırma davranışlarını nasıl etkilediğine odaklanan deneysel çalışmalar yer almaktadır. Son başlık altında da; sosyal kuralların bireylerin vergi kaçırma davranışını nasıl etkilediğine yönelik yapılan laboratuvar deneylerine odaklanılmaktadır.

Bu yazın taramasının sonraki bölümünde vergi kaçırma davranışı ile ilgili çalışmalar için kullanılan deneysel olmayan yöntemler açıklanmaktadır. Sonrasında laboratuvar ve saha deneyleri açıklanıp, bu yöntemlerin deneysel olmayan yöntemlere göre üstünlükleri tartışılmaktadır. Çalışmanın asıl amacı olan yazındaki laboratuvar deneylerine dayalı çalışmalardan da dördüncü bölümde bahsedilmektedir. Sonuç ve tartışma kısmı olan son bölümde de bahsi geçen laboratuvar deneyleriyle ilgili genel bir değerlendirme yapıлып, laboratuvar deneylerine getirilen eleştiriler vergi çalışmalarını kapsamında tartışılmaktadır.

1. Deneysel Olmayan Yöntemler

Deneysel olmayan yöntemler doğrudan ve dolaylı yöntemler olarak iki başlık altında incelenmektedir (Baylan vd., 2018). Vergi denetimi ve anket yöntemleri doğrudan yöntemler olarak kabul edilirken makroekonomik göstergelere dayanılarak yapılan hesaplamalara dayalı yaklaşımlar dolaylı yöntemler olarak kabul edilmektedir (Alm, 2012; Baylan vd., 2018).

Doğrudan yöntemlerden biri vergi denetimi yöntemidir. Bu yöntem doğrudan vergi mükelleflerinin denetime tâbi tutulmasına ve bunun sonucunda çıkan bulgular üzerinden toplam vergi kaçığının tahmin edilmesine dayalıdır. Burada denetlenmek üzere seçilecek örneklem rastgele olarak belirlenebileceği gibi rastgele olmadan da belirlenebilmektedir (Alm, 2012; Özkök, 2017). Alm'ın (2012) belirttiği üzere 1965 ve 1988 yılları

⁴Yazın taraması amacıyla yapılan çalışmalarda genellikle belirli bir tablo içerisinde ve/veya gruplandırmaya dayalı olarak çalışmaların yazarı, yılı, yöntemi ve sonuçları gibi kısa bilgilendirmeler verildiği görülmektedir. Ancak bu çalışmada bu yöntem tercih edilmemiştir. Türkçe yazında iktisat deneylerinin tasarımlarına dair neredeyse hiçbir yayın bulunmadığından, her bir çalışmanın deney tasarımının detaylıca anlatılmasının daha faydalı ve amaca daha uygun olacağına düşünülmüştür.

arasında üçer yıllık dönemde IRS (Internal Revenue Service- Milli Gelirler Dairesi) rastgele olarak seçtiği 50 bin mükellefi bire bir detaylı şekilde incelemişken, Özkök (2017) Türkiye’de bu sürecin rastgelelik esasına dayanılmadan da yapıldığını söylemektedir. Bütün mükelleflerin bu şekilde denetlenmesi zor ve maliyetli olduğundan bu yöntem eleştirilmektedir. Dahası, belirli bir örneklem üzerine yapılacak bir tahminin yanlış sonuçlar verebileceği söylenmektedir (Weber vd., 2014). Örneğin Baylan vd.’ye göre (2018), 2016 yılında Türkiye’de yapılan denetimlerde mükelleflerin sadece %1,36’sı incelenebilmiştir.

Bunların yanı sıra Özkök’e (2017) göre vergilendirilmenin zorunlu olduğu halde vergi dışı bırakılan işlemler de söz konusu olabilmektedir. “Vergi kayıp ve kaçakçılığına sebep olan kayıt dışı ekonomi, yasalarla kayıt dışı bırakılmasına izin verilen faaliyetlerden doğan vergi kayıpları, bir diğer deyişle muafiyet ve istisnalardan doğan vergi kayıpları ve kayıtlara geçirilmesi zorunlu olduğu halde iradi olarak kayıt dışı bırakılan olay ve işlemlerden doğan vergi kayıp ve kaçakları, bir başka deyişle, iradi olarak vergi vermemek veya daha az vergi vermek amacıyla yaratılan gelirden oluşur” (Us, 2004:18; Özkök, 2017:39). Dahası, vergi kaçırma niyetinde olmayan bazı mükellefler de vergi hukukunu yanlış anlama veya işlem hataları nedeniyle kayba uğratılan vergi miktarında artışa sebep olabilmektedir (Özkök, 2017). Özetle, vergi uygulamalarındaki bir değişikliğin vergi uyumuna etkisini analiz etmek için bu yöntemle elde edilen verilerle yapılan bir çalışmaya dayanarak yeni uygulamanın vergi kaçırma oranını artırdığını ya da azalttığını öne sürmek, bahsedilen sorunlar sebebiyle yanıltıcı olabilme potansiyeli taşımaktadır.

Diğer bir dolaysız yöntem anketlerdir. Bu yöntem, anket soruları ile bireylere vergi kaçırma ya da vergi uyumu ile ilgili konularda sorulacak sorulara verilen cevaplar üzerinden veri toplamaya dayanmaktadır. Anket katılımcıları doğrudan doğruya araştırmanın konusu olan sorulara cevap verebiliyor olsalar da genel olarak anketlere gelen eleştirilerden biri olan sorun ortaya çıkmaktadır: Anketlere verilen cevaplara neden güvenilmeli (Slemrod, 2007)? Hele ki vergi kaçırmak gibi hem hukuken hem de etik olarak sorunlu ve hassas olan bir konuda ankete katılım sağlayanlar gerçekten sorulara dürüstçe cevap verebilecekler midir (Slemrod, 2007)? Muhtemelen verilen cevaplar aslında olandan çok daha az vergi kaçırma davranışını ortaya çıkaracaktır. Katılımcılar anket sorularına doğru cevap vererek kendilerine bir fayda sağlayamayacakları için böyle hukuken sorunlu bir konuda temkinli davranmayı tercih edebilirler. İnsanlar, başkalarının kendileri hakkında ne düşündüklerini umursarlar ve bu sorulara verdikleri cevaplarla vergi kaçırma bir figür oluşturmama konusunda hassas olabilirler (Mascagni, 2017; Baumeister, 1982). Sonuç olarak da anketlerden elde edilen verilere dayalı vergi çalışmaları da yanıltıcı olma potansiyeli taşımaktadır.

Dolaylı yöntemler Alm'a (2012:3) göre; "Vergi kaçırma davranışını çeşitli göstergeler üzerinden hesaplamaya çalışan, vergi kaçırmanın doğrudan değil de dolaylı yoldan hesaplanmasına dayalı yöntemleri kapsamaktadır." Bu yöntemlere dolaylı yöntemler denilmesinin nedeni, kaçırılan vergiyi hesaplamak için kullanılan millî gelir, istihdam ve parasal büyüklük gibi göstergelerin hesaplanmasının temel amacının vergi kaçırma veya kayıt dışılığı ölçme olmamasıdır (Baylan vd., 2018). Bu tarz göstergeler vergi kaçırma miktarının tahmini için kullanılmakla birlikte tercih edilen değişkenlere göre farklı hesaplama teknikleri uygulanmaktadır.

Dolaylı yöntemlerden biri gelir yöntemidir.⁵ Eğer ekonomide kayıt dışılığın olmadığını varsayarsak üretim, gelir ve harcama yöntemleriyle hesaplanmış millî gelir rakamlarının birbirine eşit olması gerekir ve gelir yöntemi, özellikle, hesaplanan gelir ve harcama değerlerinin arasındaki farka odaklanarak bu fark üzerinden kayıt dışılığı tahmin etmeye çalışır (Baylan vd., 2018). Modelin temel varsayımı bireylerin kazançlarını saklayabileceği ancak harcamalarını saklayamayacağı üzerine kuruludur (Baylan vd., 2018; Medina ve Schneider, 2017:8). Bu yöntem de kullanılmakla birlikte hesaplamalarda meydana gelebilecek olası yanlışlıklar ve yastık altı tasarruflarının hesaplamalara dahil edilememesi, kaçırılan vergi miktarını hesaplamada hatalara sebebiyet verebilmektedir (Baylan vd., 2018). Dahası bu yöntemle, kaçırılan vergi miktarındaki artış ya da azalışlar doğru tahmin edilebilse de bu sonucun arkasındaki sebepleri tahmin etmek ya da hangi etkenin daha güçlü bir etki ortaya çıkardığını hesaplamak çok zor olacaktır.

Diğer bir dolaylı yöntem tüketim değerlerinden yapılan tahminlere dayanan hesaplamalardır. Bu yöntem, milli gelir ile tüketim değerleri arasındaki farkın hesaplanmasına dayalıdır (Us, 2004). Örneğin elektrik tüketiminden yola çıkarak üretim girdisi temelli olması gereken üretim düzeyi ve resmi olarak hesaplanan çıktı düzeyine dayalı hesaplamalar ile gıda tüketim anketlerine dayanarak yapılan hesaplamalar ne kadar vergi kaçırıldığını tahmin etmeye yönelik olarak kullanılmaktadır (Us, 2004; Erkuş ve Karagöz, 2009; Weber vd., 2014; Alm vd., 2012). Fakat milli muhasebe istatistiklerinde ölçme hataları olması da olasıdır. Bundan dolayı, bu tahminlerin de hatalı olması ihtimal dahilindedir. Vergi kaçırmadaki artış ve azalışların hangi etkenlerden kaynaklandığını veya hangi etkenin daha fazla etkisi olduğunu gösterme açısından bu yöntem de eksik kalmaktadır.

2. Deneysel Yöntemler

Vergi kaçırma davranışını analiz etmek için gerekli veriyi toplamakta kullanılan deneysel yöntemleri laboratuvar ve saha deneyleri olarak ikiye ayırabiliriz. Her ne kadar deneysel iktisat çalışmalarında kullanılan deney

⁵Gelir yönteminden başka dolaylı yöntemler de vardır (paranın dolaşım hızına ya da parasal değerlere odaklanan yöntemler gibi). Ancak çalışmanın temel amacı deneysel yöntemler olduğu için bu yöntemler üzerinde çok fazla detaya inilmemiştir. Detaylı bilgi için (bkz: Baylan vd., 2018; Erkuş ve Karagöz, 2009).

çeşitleri ikiden fazla olsa da vergi davranışlarını konu alan çalışmalar incelendiğinde, bu çalışmaların bu iki deney tipi üzerine yoğunlaştığı görülmektedir.

2.1. Laboratuvar Deneyleri

Deney, “bir olayı ya da olaylar dizisini kontrollü şartlar altında gözlemlemektir ki buradaki temel kavram kontroldür” (Guala, 2008:3). Burada kontrol olarak kastedilen iki temel unsur vardır: Deneyi yapan tarafından değiştirilen ya da yönlendirilen değişken üzerindeki kontrol ve deneyin yürütüldüğü şartlar yani deney ortamının bulunduğu çevre üzerindeki kontrol (Guala, 2008:3). Her ne kadar iktisatçıların deneylerini yürüttüğü laboratuvarlar birkaç farklılık dışında üniversitelerdeki sıradan bir bilgisayar laboratuvarı gibi olsa da Roth’a (1988) göre bir laboratuvar, deneylerin sadece nerede ve ne şekilde yürütüldüğü ile ilgili değildir. Önemli olan deneyi yürütenin laboratuvar ortamını/çevresini kontrol altında tutup tutamadığıdır ve bu durumda yerin bir kumarhane mi yoksa Hint köyü mü yoksa bir üniversite mi olduğu önemli değildir (Roth, 1988:974). Laboratuvar deneylerini diğer deney tiplerinden ayıran temel özellik kontrol gücüdür ki bu iktisat biliminde çokça dile getirilen ceteris paribus şartını sağlamak amacıyla önemlidir (Roth, 1988). Araştırmacıların deneylerini sıkça laboratuvar ortamında yapmalarının temel sebebi de gerçek hayatta ceteris paribus şartını sağlayamamalarıdır (Muijs, 2004).

Charness ve Kuhn’un (2011) dile getirdiği üzere teorileri sınamak doğal ve sosyal bilimlerin temel bileşenidir ve bilimsel yöntem, teorilerin açıkça/belirgin şekilde sınanması üzerine kuruludur. Her ne kadar görgül veri yeterli miktarda olsa da birçok çevresel etken içermektedir ve bu etkenlerin etkilerini ayırt edebilmek imkânsız olmasa da zordur (Charness ve Kuhn, 2011). Örneğin bireylerin vergi kaçırma davranışı üzerine yapılan bir anket çalışmasına verilen cevaplar belki yakın zamanda gündeme gelmesi çokça konuşulan bir vergi barışı uygulamasının etkisini de içerebilir. Ya da anketin yürütüldüğü dönem, vergilerin kullanılması ile ilgili mükelleflerde bir güvensizlik oluşmuşsa, anket sorularına verilen cevaplar bu etkiyi de içerebilir. Keza, vergi oranları ya da uygulamalar, mükelleflerin adalet hassasiyetleri sebebiyle verilen cevaplarda farklılıklar ortaya çıkarabilmektedir. Bu sebeple laboratuvar ortamında tek bir değişken dışında her diğer etkenin sabit tutulabilmesi önemli bir avantaj olarak karşımıza çıkmaktadır.

Laboratuvar deneylerini diğer yöntemlerden ayıran ve avantaj sağlayan başka bir özelliği de deney katılımcılarının söz konusu ekonomik durum ya da karar ile ilgili gerçek hayatta yaptıkları gibi karar verebilmeleri için parasal ödemelerle teşvik edilebilmeleridir (Guala, 2005). Anketler üzerinden örneklendirilirse anket sorularına doğru ya da yanlış cevap vermenin, bireye herhangi bir faydası ya da zararı yoksa “neden doğruyu söylemeli” sorusu akla gelmektedir. Oysa laboratuvar deneylerinde vergi kaçırma veya kaçırma kararını verecek kişilerin deneyden elde edecekleri

parasal kazanç, verecekleri kararlara bağılı olarak artacak veya azalacağından, kazanacağı parayı maksimize etmek isteyecek olan deney katılımcısının gerçek hayatta karşılaştığı gelirini artırma güdüsüne benzer bir davranış sergileme eğiliminde olacağı beklenmektedir. Parasal teşvik özellikle sahada ya da gerçek hayat koşullarında ölçmenin zor olduğu yasa dışı ya da sabotaj, ayrımcılık veya kin gibi onaylanmayan konuların çalışılmasında avantaj sağlamaktadır. Bireylerin bu konulardaki inanış ve davranışları parasal teşviklerle ortaya çıkarılıp ölçülebilmektedir (Charness ve Kuhn, 2011).

2.2. Saha Deneyleri

Falk ve Fehr (2003:403) saha deneyini “ekonomik bireylerin davranışlarını doğal ortamında araştırmaya yarayan araştırma yöntemlerinden biri” olarak açıklamaktadır. Buradaki önemli nokta şüphesiz ki doğal ortamda yürütülen bir süreç olmasıdır. Laboratuvar deneyleri deneyi yürüten tarafından hazırlanan suni bir ortamda deneklerin davranışlarını ölçmeye çalışırken saha deneylerinde deneye katılanların gerçek ortamdaki davranışları incelenebilmektedir. Bu imkân laboratuvar deneyleri ile ilgili olarak sıkça dile getirilen harici geçerlilik ve sonuçların genelleştirilebilmesi sorununa kısmen de olsa çözüm getirebilmektedir (Gerber ve Green, 2008). Diğer taraftan doğal ortamlarda yürütülen bu deneyler laboratuvar deneyleriyle kıyaslandığında önemli bir dezavantaj karşımıza çıkmaktadır. Laboratuvar deneylerinin temel avantajı kontrol gücü imkânıdır. Oysa saha deneyleri doğal ortamlarda yürütüldüğü için kontrol edilemeyen birçok etken içermektedir.

Yazında bireylerin vergi kaçırma davranışları üzerine de yürütülmüş saha deneyleri mevcuttur. Bu çalışmanın temel odağı laboratuvar deneyleri olduğu için örnek teşkil etmesi açısından sadece iki saha deneyinden bahsedilecektir.

Slemrod vd. (2001) 1995 yılında Minnesota eyaletindeki vergi mükelleflerinin arasından rastgele seçilen 1724 mükellefe, 1994 yılında doldurdukları beyannameler ile ilgili bir mektup göndermişlerdir. Bu mektupta mükelleflere şu bilgiler verilmiştir: (i) 1994 yılı beyannamelerinin daha dikkatli incelenmesini içeren bir çalışmaya rastgele olarak seçilmiş bulunmakta oldukları, (ii) 1994 vergi yılı için bildirilen federal ve eyalet vergi beyannamelerinin Minnesota Gelir Dairesi tarafından dikkatle inceleneceği, (iii) herhangi bir tutarsızlık durumunda kendileriyle iletişime geçileceği, (iv) herhangi bir sorun bulunduğu takdirde kendilerinin geçmiş yıllara dair vergi beyannamelerinin de incelenebileceği.

Rastgele seçilen bu grubun ve mektup gönderilmeyen grubun uygulama sonrası vergi davranışları karşılaştırılmıştır. Çalışmanın sonuçlarına göre denetleme uygulaması ile ilgili gönderilen bu mektup düşük ve orta gelirli gruplar için vergi uyumunu önemli derecede artırırken yüksek gelirli grupta vergi uyumunda azalma meydana getirmiştir.

Diğer taraftan Hallswort vd. (2017:14-31), 2011 yılında Birleşik Krallık'ta bir saha deneyi yürütmüşlerdir. İngiltere'de "kazandıkça öde" sistemi olduğu için çoğunlukla çalışanlar gelirleriyle ilgili bir beyanname doldurmamaktadır (Hallswort vd., 2017). Ancak birden fazla gelir kazanma vb. durumlarda beyanname doldurmakla yükümlüdürler (Hallswort vd., 2017). Çalışmada belirtildiği üzere yaklaşık 10 milyon kişinin bu şekilde beyanname doldurduğu belirtilmektedir. Yine çalışmada belirtildiği üzere mükellefler yılda biri 31 Ocak'a, diğeri de 31 Temmuz'a kadar olmak üzere iki kez vergi ödemekle yükümlüdürler. Bu tarihlere kadar doğru miktarda vergi ödemeyen mükelleflerin borcu hesaplanmakta, telefon ve mektuplarla hatırlatmalar yapılmaktadır. Çalışma kapsamında 400 ve 100.000 sterlin arası borcu olan 101.471 mükellefe farklı mesajlar içeren mektuplar gönderilmiştir.

Deney, beş farklı deney grubu uygulaması⁶ olarak oluşturulmuştur. Deney grubu uygulamaları arasındaki farklılık mektuptaki metinlerdeki farklılıktan gelmektedir. İlk üç mektupta (ilk üç deney grubu uygulaması) sosyal kurallar temel alınmışken son iki deney grubu uygulamasındaysa kamu hizmetleri temel alınmıştır. İlk mektupta "On kişiden dokuzu vergisini zamanında ödemektedir." yazarken ikinci mektupta "Birleşik Krallık'ta on kişiden dokuzu vergisini zamanında ödemektedir." yazmakta ve üçüncü mektuptaysa "Birleşik Krallık'ta on kişiden dokuzu vergisini zamanında ödemektedir. Sizse hala vergisini ödemeyen çok küçük azınlık içinde bulunmaktasınız." yazmaktadır. Dördüncü ve beşinci deney grubu uygulamaları farklı bir konuya odaklandıkları için bu deney grubu uygulamaları için gönderilen mektuplar ilk üçünden farklılık göstermektedir. Dördüncü mektupta "Vergi ödemek hepimizin NHS (sağlık sisteminin kısaltması), yollar ve okullar gibi hayati kamu hizmetlerini kazanması demektir." mesajı verilirken son mektupta "Vergi ödememek demek hepimizin NHS (sağlık sisteminin kısaltması), yollar ve okullar gibi hayati kamu hizmetlerini kaybetmesi demektir." mesajı verilmektedir. Bu iki deney grubu uygulamasında mesajın hangi bağlamda verildiğinin yani çerçeveleme etkisinin vergi ödeme davranışı üzerindeki etkilerine odaklanılmıştır.

Çalışmanın sonuçlarına göre hem sosyal kurallar hem de kamu servisi mesajları bireylerin vergilerini ödeme olasılığını artırmıştır. En çok etkili olan mesaj mükelleflere ödemeyen azınlık içinde olduklarının söylendiği mesajdır. Diğer taraftan kamu hizmetlerinin vurgulanması da vergi borçlarının ödenmesini hızlandırmıştır. Ancak çerçeveleme etkisine odaklanılan uygulamalarda kayıp ve kazanç yaklaşımlarının, bireylerin vergi

⁶İngilizcede deney grubunun yer aldığı uygulama için treatment sözcüğü kullanılmaktadır. Bu kelimenin Türkçe karşılığı olarak birkaç çalışmada oturum sözcüğü kullanılsa da bu, İngilizcede session olarak kullanılan ve her bir treatmentın kaç defa yürütüldüğüyle ilgili bir kavrama karşılık geldiğinden, bu çalışmada tercih edilmemiştir. Diğer taraftan bu kelimenin Türkçe karşılığı için denek grubu da kullanılmaktadır. Ancak aşağıda bahsi geçen çalışmaların bazılarında bunun da tam olarak treatment kelimesini karşılamadığı düşünüldüğünden, deney grubu uygulaması tercih edilmiştir.

yükümlülüklerini yerine getirmeleri açısından farklı bir etki yaratmadığı bulgusuna erişilmiştir.

3. Laboratuvar Deneylerine Dayalı Çalışmaların İncelenmesi

3.1. Değişken Değerlerinin Değişmesinin Etkileri Üzerine Deneysel Çalışmalar

Allingham ve Sandmo'nun (1972) teorik modeline göre bireyin vergi kaçırma ya da vergi uyumu kararı belirli şartlar altında beklenen faydasını maksimize etmek üzerine kuruludur (Mascagni, 2017; Becker vd., 1987; Hashimzade vd., 2013; Ritsatos, 2014). Bu maksimizasyon meselesi, teoride yer alan vergi oranı, denetlenme oranı ve ceza oranı gibi değişkenlere bağlıdır.

Robbes vd.'ye (1990) göre Friedland vd.'nin 1978 yılında yayınladığı bu alandaki ilk deneysel çalışmadan sonra söz konusu değişkenlerin değişmesine bağlı olarak bireylerin nasıl tepki verdiği üzerine birçok deneysel çalışma yapılmıştır. Bu konuda yürütülmüş deneylerin tasarımlarının genel olarak şu karar sürecine dayalı olduğu söylenebilir: Katılımcı gelirin ne kadarlık kısmını beyan etmek istediği kararını, belirli bir vergi oranı, belirli bir olasılıkla vergi denetimine tâbi olma ve yakalanması halinde ödeyeceği ceza miktarı altında vermektedir.

Bu alandaki ilk deneysel çalışmayı yapan Friedland vd. (1978), İsraili 15 psikoloji öğrencisine (sekiz kadın, yedi erkek) belirli bir gelir tahsis etmiş ve öğrencilerin on kez tekrarlanan turlarda (Dumludağ vd., 2018) bunun ne kadarlık kısmını vergi vermek için beyan ettiğini analiz etmişlerdir. Bu zaman zarfında öğrencilere verilen gelir her ay artırılmış, ayrıca vergi oranı, denetime tâbi olma olasılığı ve uygulanacak ceza miktarı da farklı zamanlarda değiştirilmiştir. Çalışmanın sonuçlarına göre, kadınlar erkeklere göre daha çok vergi kaçırma eğiliminde olmakla birlikte bireylerin vergi kaçırmalarında yüksek ceza miktarlarının denetime tâbi olma olasılığından çok daha fazla etkisi olduğu bulunmuştur.

İlk deneysel çalışmalardan bir diğeri de Spicer ve Thomas (1982) tarafından yapılan denetlenme olasılığının bireylerin vergi kaçırma davranışı üzerine etkisini inceleyen çalışmadır. Deneye Colorado Üniversitesinden 54 öğrenci katılmıştır. Deney her biri sekiz turdan oluşan üç tekrardan oluşmaktadır. Katılımcılar bildirdikleri gelir düzeyi üzerinden vergilendirilecekleri için kendilerine verilen belirli miktardaki gelirin ne kadarlık kısmını vergi ödemek üzere bildirmek istediklerinin kararını vermek durumundadır. Katılımcılar arasından rastgele olarak seçilenler denetime tâbi tutulmakta ve eğer gerçek gelirlerinden daha düşük miktarda bildirimde bulunmuşlarsa ya da vergi kaçırmışlarsa kaçırılan vergi miktarının yedi katını ceza olarak ödemek durumundadırlar.

Katılımcılar üç deney grubu uygulamasına ayrılmış ve deney grubu uygulamaları arasında denetlenme olasılığı bilgisinin verilme şekli değişiklik göstermiştir. Bir gruba hiçbir bilgi verilmeyen bir gruba olasılık değeri tam

olarak açıklanmıştır. Bilgiyi tam olarak alan katılımcılara ilk tekrarda denetlenme olasılığının yirmide bir, ikinci tekrarda yirmide beş ve üçüncü tekrarda yirmide üç olacağı söylenmiştir. Son deney grubu uygulamasındaysa tam bilgi verilmesi yerine denetlenme olasılıkları her bir tekrarda değişmek üzere düşük, yüksek ve orta olarak bilgilendirme yapılmıştır.

Çalışmanın sonuçları, vergi kaçırma girişimi sayısı (vergi kaçırma olasılığı) ve gelirin yüzde kaçının vergi olarak kaçırıldığı olmak üzere iki açıdan sunulmuştur. Buna göre hiçbir bilgi paylaşılmayan gruptaki katılımcılar hariç diğer iki gruptaki katılımcıların yüzde olarak kaçırılan vergi miktarı ve vergi denetlenme olasılıkları arasında negatif yönlü ilişki bulunmuştur. Diğer taraftan sadece tam bilgi paylaşılan grupta vergi kaçırılma olasılığı ve denetlenme olasılığı arasında negatif yönlü bir ilişki bulunmuştur.

Alm vd. (1992) de benzer bir laboratuvar deneyi yürütmüşlerdir. Bu deneyde de hem denetlenme olasılığı hem yakalanma durumunda ödenecek ceza hem de vergi oranlardaki değişimin vergi uyumuna etkisi incelenmiştir. Ancak önceki çalışmalardan farklı olarak deney katılımcılarından vergi olarak toplanan kısım, tıpkı bir kamusal mal gibi katılımcıların faydasını artıracak şekilde geri ödenmiştir. Deneyin her bir oturumuna on beş kişi katılmış ve bu katılımcılardan her biri beşer kişiden oluşan üç grup oluşturulmuştur. Katılımcılara deney başında on jeton⁷ servet (gelir) olarak verilmişken her tur öncesi bilgisayar tarafından rastgele seçilen ilave bir gelir de verilmiştir (2, 2,25, 2,50, 2,75 veya 3 jeton).

Diğer deneylerde olduğu gibi burada da katılımcılar bu gelirlerin istedikleri kısmını belirli bir denetlenme oranı ve yakalanmaları halinde ödeyecekleri ceza miktarı altında bildirmekle yükümlüdür. İlk oturumda vergi oranı 0,30, denetlenme olasılığı 0,04 ve yakalanma halinde ödenecek ceza tutarı kaçırılan vergi miktarının iki katı olarak belirlenmiştir. İkinci deney grubu uygulamasında birinci deney grubu uygulamasına ek olarak kamusal mal özelliği eklenmiştir. Bu uygulamada her grup için, o gruptaki beş kişinin ödediği vergi miktarı toplanarak ve bu toplam değer iki ile çarpılarak bir kamusal mal gibi grup üyelerine eşit miktarda dağıtılmıştır. Üçüncü deney grubu uygulamasından sekizinci deney grubu uygulamasına kadar vergi oranı, denetlenme olasılığı ve ceza miktarında çeşitli değişiklikler yapılmıştır. Her bir deney grubu uygulamasında sadece bir değişkenin değerinin değiştirilip diğer değişkenlerin değerleri sabit tutulmuştur.

Deneyin sonuçlarına göre, gelir miktarı arttıkça vergi kaçırma oranı düşerken, vergi oranı arttıkça vergi kaçırma artış meydana gelmektedir.

⁷Deneklerin parasal hesap yapıp deneyin yaratıldığı suni ortamdan uzaklaşmalarını engellemek için deneyde gerçek parasal değerler yerine jeton ya da deney parası (ECU-Experimental Currency Unit) olarak farklı birimler kullanılabilir.

Diğer taraftan ceza miktarındaki artış vergi uyumunu çok küçük miktarda artırırken, denetlenme oranındaki değişiklikler net bir sonuç ortaya çıkarmamıştır. Son olarak, kamusal mal olgusunun deneye dahil edilmesi ile bazı bedavacılık davranışı gözlemlense de diğerlerinin kamusal mal için katkı yapıyor olması kişilerin vergi kaçırma eğilimini azaltmıştır.

Park ve Hyun (2003) da, vergi oranının, denetlenme oranının, ceza miktarının ve gönüllü ve dürtüççe vergi ödemenin önemi üzerine verilen eğitimin vergi uyumuna etkisi üzerine bir deney yapmıştır. Deney yukarıdaki değişken değerlerinin değişikliklerinden oluşan her biri on beş turu içeren dokuz deney grubu uygulamasından oluşmuştur. Deney grubu uygulamaları arasında gelir rastgele ve dışsal olarak belirlenmiştir ve ortalama 15.000 Güney Kore wonuna denk olacak şekilde katılımcılara verilmiştir. Gelir vergisi oranları de yine %10, %25 ve %40 olarak deney grubu uygulamaları arasında değiştirilmiştir. Diğer taraftan ceza miktarları da %100, %300 ve %500 olarak değiştirilmişken denetlenme oranı deney grubu uygulamaları arasında %6, %10 ve %15 olarak farklılık göstermiştir. Dokuzuncu deney grubu uygulamasının başında katılımcılara vergi kaçırma ve kayıt dışı ekonominin negatif etkileri ile ilgili 15 dakikalık bir ders verilmiş ve bunun vergi uyumu üzerine etkisi incelenmiştir.

Çalışmanın sonuçlarına göre denetlenme ve ceza oranlarındaki artış vergi kaçırma düşürürken, vergi oranlarındaki artış vergi kaçırma olasılığını artırmaktadır. Gelirdeki artış sonrasında vergi kaçırma miktarında bir değişim bulunamamıştır. Son olarak vergi kaçırmanın negatif etkileri üzerine verilen eğitimin vergi uyumunu artırdığı bulunmuştur.

Yukarıda bahsi geçen deneylerin araştırma sorularının benzerliğine ek olarak tasarımlarında da çok temel bir benzerlik bulunmaktadır. Deneye katılan katılımcıların hepsi gelirlerini herhangi bir emek harcamadan kazanmışlardır. Laboratuvar deneylerinde deneklerin hiçbir emek harcamadan, kendilerine tahsis edilmiş gelirle ve emek harcamadan kazandıkları gelir arasında davranış ve kararlar açısından farklılıklar olabileceği tartışılmaktadır. Bu tartışma vergi kaçırma davranışı üzerine yapılan deneysel çalışmalarda da karşımıza çıkmaktadır.

3.2. Gelir Kaynağı Odaklı Deneysel Çalışmalar

Belirli bir gelir veya servet üzerinden yürütülen laboratuvar deneylerinde genellikle bu gelirler ya belirli bir emek harcamadan (gerçek-emek/real-effort) ya da herhangi bir emek harcamadan doğrudan katılımcıya deneyi yürüten tarafından verilerek elde edilir.⁸ Deney katılımcısının geliri elde etme yönteminin deney esnasındaki karar ve davranışlar üzerinde etkisi olabileceğini gösteren çalışmalar mevcuttur (Carlsson vd., 2010). Bu durum, bireylerin gelirlerinin ne kadarlık kısmı üzerinden vergi vermek istediklerini analiz eden laboratuvar deneylerine dayalı çalışmalarda da tartışma

⁸Bu görevler genellikle belirli bir yetenek gerektirmeyen basit şekilde üzerinde çalışılabilen işlerdir. Örneğin, birkaç sayıyı toplayıp bunun sonucunu bilgisayara girmek gibi, bir kaydırma butonunun üzerindeki imleci tam ortasına getirmek gibi.

yaratmıştır. Yazında hem belirli bir emek sarf edilerek elde edilen gelir için hem de belirli bir emek harcamadan deneyin başında ya da her turun başında kendilerine tahsis edilen belirli miktarda gelir için vergi kaçırma davranışını inceleyen laboratuvar deneyleri yürütülmüştür.

Becker vd. (1987), vergi davranışı üzerine yapılan deneysel çalışmalarda -bilindiği kadarıyla- ilk gerçek emeğe dayalı laboratuvar deneyini yürütmüşlerdir. Çalışma daha önceki deneysel tasarımlara benzese de iki temel özelliği ile önceki çalışmalardan ayrılmaktadır. Birincisi, katılımcılara herhangi bir emek harcatmadan belirli bir gelir vermek yerine bir iş yaptırılmıştır. Katılımcılar 25 sorudan oluşan bir sınavda gösterdikleri performansa göre gelir elde etmişlerdir. Katılımcılardan istenen, belirli bir sayısal düzene göre hazırlanmış sayıların doğru sıralamasını bulmaktır. Doğru şekilde çözülen soru sayısı üzerinden katılımcıların gelirleri hesaplanmıştır. Çalışmanın getirdiği diğer bir farklılıkta ödenen vergiler sonucunda katılımcıların belirli bir fayda sağlaması olmuştur. Deney sonucunda toplanan toplam vergi %0,6 ile %5,1 arasında değişen belirli bir oranla çarpılıp katılımcılara aktarılmıştır.

Bu farklılıklar dışında bu deneyde de katılımcılar sahip oldukları geliri belirli bir vergi oranı ile ödemek üzere gelirlerini beyan etmekle yükümlüdür. Yine belirli bir oranda denetlenme olasılığı ve denetlenen katılımcıların vergi kaçırmış olmaları durumunda ödeyecekleri belirli bir ceza da yine bu deney tasarımında karşımıza çıkmaktadır. Bonn Üniversitesinden 85 ve Köln Üniversitesi'nden 31 olmak üzere 116 katılımcı ile deney yürütülmüştür. Deneyde denetlenme olasılığı katılımcılarla paylaşılmamakla birlikte 0,17 olarak belirlenmiştir. Diğer taraftan denetime uğrayıp vergi kaçırdığı anlaşılan katılımcı sabit miktarda bir ceza ve kaçırdığı vergi miktarı üzerinden hesaplanan değer üç katını ödemekle yükümlüdür.

Çalışmanın sonuçlarına göre, vergi kaçırma eğilimi deney sonunda verilen transferler ve beklenen denetlenme olasılığı arttıkça azalmıştır. Diğer taraftan sahip oldukları geliri elde etmek için çalışmak durumunda kalmış katılımcıların, yukarıdaki çalışmaların sonuçlarından farklı olarak, gelirleri arttıkça vergi kaçırma eğilimleri artmıştır.

Boylan ve Sprinkle (2001:75-90) da, gelirin nasıl elde edildiğinin vergi uyumu deneylerinde bir etkisi olup olmadığını bir laboratuvar deneyiyle analiz etmiştir. Deney tasarımı iki açıdan çeşitlendirilmiştir: Gelirin elde edilme biçimi (emek harcayarak kazanılan gelir ve emek harcamadan tahsis edilen gelir) ve farklı vergi oranları (%20 ve %40). Deney grubu uygulamaları gelir kazanılan aşama ve vergi ödeme aşaması olarak iki aşamadan oluşmaktadır.

Deneye lisans ve yüksek lisans öğrencileri katılmıştır. Her bir deney grubu uygulamasında 30 öğrenci olmak üzere toplamda 120 öğrencinin katılımı ile deney yürütülmüştür. Deneyde, katılımcıların bazıları herhangi bir emek harcamadan 20 dolara eş bir gelir elde etmişken diğer katılımcılar

da bir saatlik çarpma işlemlerini içeren bir işte çalışarak, performansları üzerinden gelir elde etmişlerdir. Yapılan işin sonunda 20 dolarlık geliri kazanmanın üç şartı vardır: (i) İş süresince aralıksız olarak bu iş üstünde çalışmak ya da 120 adet çarpma işlemini doğru şekilde çözmek, (ii) bu zaman dilimi sonunda en az 40 çarpma işlemini doğru şekilde yapmış olmak, (iii) çözülmeye çalışılan soruların en az %60'ını doğru çözmüş olmak.

Diğer taraftan vergi ödeme kısmını içeren ikinci aşamada katılımcılar bu şartlar altında gelirlerinin ne kadarlık kısmını vergi ödemek üzere bildirmek istediklerine karar vermektedir. Vergi oranı %40 (diğer bir deney grubu uygulamasında %25 olarak değiştirilmiştir) olarak belirlenmişken denetime uğrama olasılığı %25 olarak seçilmiştir. Denetime uğranıldığında ise vergi kaçırılma durumu tespit edilirse kaçırılan vergi ve onun %150'si ceza olarak ödenmektedir.

Sonuçlara göre, emek harcamadan gelir elde eden katılımcılar daha önceki çalışmalarla tutarlı şekilde daha fazla risk alma davranışı gösterirken, vergi oranının %25'den %40'a artırılmasına daha fazla vergi kaçırarak tepki vermişlerdir. Diğer taraftan, emek harçayarak gelir elden eden katılımcılar, bu geliri kazanabilmek için ciddi anlamda zaman ve emek sarf ettiklerinden ve yazarlara göre deneyden en azından belirli miktarda bir para ile ayrılmak istediklerinden, daha az risk alma davranışında bulunmuşlardır. Vergi oranı artışına da diğer gruba kıyasla daha az vergi kaçırarak tepki göstermişlerdir.

Diğer taraftan Boylan (2010:73-88), bir önceki çalışmadaki deney tasarımına benzer bir çalışma yürütmüştür. 87 lisans öğrencisinden oluşan katılımcı grubu burada da ya herhangi bir emek harcamadan 20 dolara eş değerde deney parası kazanmış ya da bu miktardaki geliri kazanmak için Boylan ve Sprinkle'ın (2001) yürüttüğü deneyde olduğu gibi üç haneli iki sayının çarpılmasından oluşan görevi yerine getirmişlerdir. Ancak burada da bu geliri kazanmak için katılımcılara bazı şartlar sunulmuştur: (i) 30 dakika boyunca aralıksız bu görevi yapmak ya da en az 60 işlemini yapmak, (ii) 20'den fazla sorunun doğru olarak çözülmesi, (iii) çözmeye çalışılan soruların %60'ının doğru çözülmüş olması.

Bu deney de ilki gelir elde etme aşaması ve diğeri vergi bildirim kısmı olmak üzere iki aşamadan oluşmaktadır. Ancak bu deney tasarımı diğerlerinden farklı bir özellik içermektedir. Yukarıda açıklanan çalışmalarda, katılımcılara deneyin kuralları anlatılırken vergi ödeme, denetim olasılığı, kaçırılan vergi miktarı üzerinden ödenecek ceza gibi terimler kullanılırken bu çalışmada tarafsız bir dil kullanılmış ve vergi ile ilgili kavramlar yerine katılımcıların riskli seçenekler karşısında verdikleri kararlara odaklanılmıştır. Bu çerçevede katılımcılar, nasıl kazanmış olurlarsa olsunlar gelirlerini iki hesap arasında bölüştürmek durumundadır. Katılımcılar Hesap A'ya ayırdıkları kısım için %30 oranında harç benzeri bir ödeme yapmakla yükümlüdürler. Bu aslında gelirlerinin ne kadarlık kısmını vergi ödemek üzere beyan etmek istedikleri durumuna denktir. Buradaki %30'luk değer de aslında diğer deneylerdeki vergi oranına tekabül

etmektedir. Hesap B ise Hesap A'dan sonra kalan kısmın yatırıldığı hesaptır ki bu da aslında Hesap A'da beyan edilen gelirden geri kalan yani %30'luk harcı (vergiyi) ödememek için kaçırılan vergi miktarına denk gelmektedir. Katılımcılar Hesap B için ayırdıkları kısım içinse %30 ihtimalle olmak üzere bu hesaba ayrılan gelirin %75'i olacak şekilde harç ödemek durumundadır. Bu durum da %30 denetlenme olasılığı altında vergi kaçırılan miktarın %30'u (vergi oranı) ve %150'si de ceza olacak şekilde ödenmesi durumuyla aynıdır.

Deney grubu uygulamaları iki turdan oluşmaktadır. Çalışmanın ana amacı birinci turda denetime uğramış olmanın ikinci turda vergi kaçırma davranışı üzerine bir etkisi olup olmadığını incelemektir. Çalışmanın sonuçlarına bakıldığında, fazla emek harcamadan kazanılan gelir durumunda vergi denetimine uğramak bir sonraki turda vergi uyumu davranışını artırmaktadır. Diğer taraftan emek ve zaman harcanarak gelir kazanılması durumunda denetime uğramak bir sonraki turda vergi uyumu davranışını azaltmaktadır.

3.3. Toplanan Verginin Nasıl Harcandığıyla İlgili Deneysel Çalışmalar

Gerçek hayatta vergi mükelleflerini düşündüğümüzde, yetke tarafından toplanan vergilerin ne amaçla toplandığının ya da ne amaçlarla harcandığının mükelleflerin vergi uyumu isteklerini ve çabalarını etkilemesi şaşırtıcı olmaz. Bu sebeple toplanan vergilerin nasıl kullanıldığının bireylerin vergi uyumu karar ve davranışları üzerindeki etkisi üzerine de laboratuvar deneylerine dayalı çalışmalar bulunmaktadır.

Alm vd.'nin (1992) yürüttüğü laboratuvar deneyinin her bir deney grubu uygulamasında katılımcılar beş kişiden oluşan üç grup olacak şekilde bir araya getirilmiş ve her bir katılımcıya tanımlayıcı bir numara verilmiştir. Katılımcılara deneyin kaç turdan oluştuğu yani ne zaman biteceği söylenmemiş, ancak her deney grubu uygulaması 25 tur sürmüştür. Her katılımcıya deneyin başında on deney parası verilmiş, her tur başında da iki ile üç arasında değişen miktarda deney parası rastgele seçilerek bu gelire ek olarak verilmiştir. Bu deneyde de katılımcılar gelirlerinin diledikleri kadarını belirli bir vergi oranı, rastgele seçilen denetlenme olasılığı ve yakalandıklarında ödeyecekleri ceza miktarı koşulları altında beyan etmek durumundadır.

Deneyin ikinci deney grubu uygulaması hariç diğer deney grubu uygulamalarında daha önceki deneysel çalışmalar gibi, yukarıda söz edilen değişkenlere farklı değerler verilerek katılımcıların değişken değerlerindeki artış veya azalışlara nasıl tepki verdikleri araştırılmıştır. İkinci deney grubu uygulamasında değişkenlerin değerleri birinci deney grubu uygulaması ile aynı olmakla birlikte ikinci deney grubu uygulamasına kamusal mal özelliği eklenmiş ve toplanan vergilerin bir kamusal mal için harcanacak olmasının vergi uyumu karar ve davranışlarında nasıl bir etki ortaya çıkardığı incelenmiştir. Buna göre her gruptan toplanan vergi miktarı iki ile çarpılıp gruptaki tüm katılımcılara eşit olarak dağıtılmıştır. Çalışmanın sonuçları

göstermektedir ki; mükellefler toplanan vergilerle üretilen bir kamusal maldan kendilerine bir fayda sağlarsa daha az vergi kaçırma eğilimi sergilemektedir.

Diğer taraftan Mittone (2006), birçok deney grubu uygulamasından oluşan bir deney yürütmüştür. Bunlardan, standart bir vergi deneyi tasarımını içeren uygulama kontrol grup olarak belirlenmiş, diğer iki deney grubu uygulaması da toplanan verginin kullanım amacına göre vergi kaçırma davranışının nasıl değiştiğini incelemek için farklılaştırılmıştır.⁹ Bu iki deney grubu uygulamasından birinde toplanan verginin belirli bir oranla katılımcılara geri dağıtılacağı, diğerindeyse toplanan verginin öğrenci bursu kaynağı oluşturulmasında kullanılacağı söylenmiştir. Çalışmanın sonuçlarına göre toplanan verginin geri ödenmesi durumunda da öğrenci bursu kaynağı olarak kullanılmasında da kontrol grubuna kıyasla daha az vergi kaçırma eğilimi gözlemlenmiştir. Toplanan verginin katılımcılara dağıtılması yani kamusal maldan doğrudan faydalanma durumunda; verginin bir kamusal mal gibi öğrenci bursu için kullanılması durumunda, yani kamusal maldan faydalanamama durumuna kıyasla, bireyler daha az vergi kaçırmıştır.

Bu konuda yürütülmüş en başarılı çalışmalardan biri de Doerrenberg (2015) tarafından yapılmıştır. Çalışma için yürütülen deney dört deney grubu uygulamasından oluşmakta, her bir deney grubu uygulaması 8 tur içermekte ve her bir tur iki aşamadan oluşmaktadır. Her turun ilk aşamasında katılımcılara belirli bir gelir verilmekte (gelir düzeyi farklı turlar için rastgele olarak belirlenmekte) ve ikinci aşamada, katılımcılar bu gelirin ne kadarlık kısmı üzerinden vergi vermek istediklerine karar vermektedirler. Deney grubu uygulamaları toplanan verginin ne amaçla kullanılacağı üzerinden farklılaştırılmıştır. Birinci deney grubu uygulamasında toplanan vergi katılımcılara eşit miktarda dağıtılırken diğer bir deney grubu uygulamasında deneyi yürütenin araştırma projesinin finanse edilmesinde kullanılacaktır. Bir diğer deney grubu uygulamasındaysa toplanan vergi Kızılhaç organizasyonuna bağışlanacakken son deney grubu uygulamasında toplanan verginin Almanya bütçesine katkı sağlayacak şekilde devlete verileceği söylenmiştir.

Buna göre, katılımcılar %30 oranındaki gelir vergisi altında vergilendirilirken denetime uğrama ihtimali %10'dur. Katılımcıların denetime tâbi tutulup gelirlerini olduğundan daha düşük beyan ettikleri anlaşılırsa diğer deneysel çalışmalarda olduğu gibi burada da belirli bir cezaya maruz kalma durumu vardır. Çalışmanın sonuçları göstermektedir ki katılımcılar toplanan vergilerin araştırma ya da bağış olarak Kızılhaç verilmesi durumunda, diğer iki duruma kıyasla daha az vergi kaçırmaktadırlar. Örneğin, toplanan verginin katılımcılara geri dağıtılması durumunda %40 vergi uyumu gözlemlenirken bu oran araştırma ve Kızılhaç deney grubu uygulamalarında %35 daha fazla bulunmuştur.

⁹Bu çalışmada daha fazla deney grubu uygulaması olmakla birlikte bu başlık altında sadece toplanan verginin nasıl kullanıldığıyla ilgili deney grubu uygulamalarına değinilmiştir.

3.4. Sosyal Kurallar Üzerine Yapılmış Deneysel Çalışmalar

Bireylerin vergi uyumunu veya vergi kaçırma davranışlarını etkileyen bir diğer etken de vergi sisteminin mükelleflerce ne kadar adil görüldüğüdür. Dikey adalet ve yatay adalet olmak üzere vergilemede adalet ilkesi olarak tartışılan bu konu deneysel iktisatçılar tarafından da çalışılmıştır.

Spicer ve Becker (1980), vergi eşitsizliğinin bireylerin vergi kaçırma kararlarını nasıl etkilediğini görmek için bir laboratuvar deneyi yürütmüştür. Deney 21'i erkek 36'sı kadın öğrenci olmak üzere 57 üniversite öğrencisinin katılımıyla gerçekleştirilmiştir. Deney 10 tur içeren tek bir deney grubu uygulamasından oluşup, katılımcılar vergi kaçırma davranışı üzerine bir oyun oynamışlardır. Her bir turda katılımcılara belirli bir gelir verilmiş ve bu gelirin ne kadarlık kısmını vergi için beyan etmek istedikleri sorulmuştur. Diğer çalışmalarda olduğu gibi katılımcılar bu kararı belirli bir denetlenme olasılığı (on beşte bir) ve denetlemeye maruz kaldıklarında eğer vergi kaçırmışlarsa kaçırılan miktarın 15 katını ceza olarak ödeme yükümlülüğü altında vermektedir.

Katılımcılara deney başında bir bilgilendirme formu dağıtılmış ve bu formda ödemeleri gereken vergi oranının %40 olduğu bildirilmiştir. Ancak katılımcıların 19'una kendilerinin %40 vergi ödemekle yükümlü olmalarına rağmen diğer katılımcıların ortalama %15 vergi ödemekle yükümlü oldukları, başka 19 katılımcıya da diğer katılımcıların ortalama %65 vergi ödemekle yükümlü oldukları söylenmiştir. Geri kalanlara da gerçek yani hem kendilerinin hem de diğer katılımcıların ödemekle yükümlü oldukları vergi oranının %40 olduğu söylenmiştir. Diğer bir deyişle, katılımcıların üçte ikisine yanlış bilgi verilmiştir.¹⁰ Bu uygulama sayesinde bazı katılımcılar diğerlerinden daha düşük vergi ödediklerine inanırken bazı katılımcılar da diğerlerinden daha yüksek vergi ödediklerini inanmışlardır. Bu şekilde katılımcıların adalet ilkesi ekseninde davranışları ölçülmeye çalışılmıştır.

Çalışmanın sonuçlarına göre tüm katılımcılar ödenecek verginin ortalama %23,13'ünü kaçırmıştır. Vergi kaçırma davranışı en çok diğer katılımcıların kendisinden daha az vergi ödediğini zanneden grupta gözlemlenirken, en az vergi kaçırma davranışı kendisinin ödemekle mükellef olduğu vergi oranının diğerlerinin ortalamasından az olduğunu düşünen grupta gerçekleşmiştir. Bu sonuçların vergi oranlardaki adaletsizlik ilkesinin vergi kaçırma davranışı üzerindeki etkileri ile ilgili hipotezleri destekler nitelikte olduğu söylenebilir.

Diğer taraftan Castro ve Rizzo (2014), dikey ve yatay adalet olgusunun vergi kaçırma davranışları üzerine etkilerini bir gerçek-emek deneyiyle çalışmıştır. İktisat, hukuk, tıp ve siyaset bilimi öğrencilerinin katılımıyla yürütülen deney, her biri 30 turdan oluşan 8 deney grubu uygulamasından

¹⁰Bu deney tasarımı katılımcılara kasıtlı olarak yanıltıcı bilgi verilmiştir (deception). Laboratuvar deneylerinde katılımcılara yanıltıcı bilgi verilmesi tartışmalı bir konudur. Bu konu bu çalışmanın ana amacıyla ilgili olmadığı için değinilmemiştir; ancak bu tercihin deneysel iktisat yazınında tartışıldığı ve birçok deneysel iktisatçı tarafından katılımcılara yanıltıcı bilgi verilmemesi gerektiğinin tavsiye edildiği bilinmelidir.

oluşmaktadır. Deneyin başında, ilk tur öncesinde, iki aşama vardır. Birinci aşamada katılımcıların risk davranışları ölçülmüş, ikinci aşamadaysa katılımcıların gelir düzeylerini belirlemek için gerçek-emek görevi yapılmıştır. Katılımcıların elde edecekleri gelir okuyacakları üç metin ile ilgili sorulacak çoktan seçmeli sınav sorularına verdikleri doğru cevap sayısı ile hesaplanmıştır. Katılımcılar doğru cevaplarına göre üç gelir seviyesinden birini elde etmişlerdir: 200, 300 veya 400 deney parası. Bu şekilde farklı gelir grupları oluşturularak vergilemede adalet ilkesi açısından uygun deneysel koşullar oluşturulmuştur.

Katılımcılar gerçek-emek görevini yapıp gelir düzeylerini belirledikten sonra deneyin ilk turu başlamıştır. Her bir turda denekler sahip oldukları gelirin ne kadarlık kısmını rapor edeceklerinin kararını vermişlerdir. Deneyde 1-10 arası, 11-20 arası ve 21-30 arası turlarda farklı vergi sistemleri uygulanmıştır. İlk on turda gelirleri 200 deney parası olan tüm katılımcılar beyan ettikleri gelirin %10'unu vergi olarak verirken, gelirleri 300 deney parası olan tüm katılımcılar %18'ini ve gelirleri 400 deney parası olan tüm katılımcılar da beyan ettikleri gelirin %27'sini vergi olarak vermektedir. Deneyin bu ilk fazı hem yatay hem de dikey adalet fazı olarak tanımlanmıştır. İkinci faz olarak tanımlanan 11-20 turları arasındaki bölümdeyse bütün katılımcılar birbirinden farklı düzeyde vergi oranlarına maruz kalmışlardır. Yani geliri 200 deney parası olan iki katılımcıdan biri diğerinden daha fazla vergi oranına tâbi olabilmektedir. Bu faz da yatay adaletsizlik fazı olarak adlandırılmıştır. Son faz olan 21 ve 30'uncu turlar arasında gelir düzeyi 200 deney parası olan tüm katılımcılar %37 vergi oranına tâbi iken deney parası 300 olan katılımcılar %25 vergi oranı ve geliri 400 deney parası olanlar da %14 vergi oranına tâbi olmuşlardır. Bu faz da dikey adaletsizlik fazı olarak tanımlanmıştır.

Çalışmanın sonuçlarına göre bireylerin vergi kaçırma davranışını sadece dikey adaletsizlik durumu etkilemektedir. Bu durumda bireyler daha fazla vergi kaçırma eğilimindedir. Ek olarak, dikey adaletsizlik durumundaki katılımcıların yatay adaletsizlik durumundaki katılımcılara göre gelirlerinin tamamını kaçırmaya daha fazla eğilimli oldukları sonucu elde edilmiştir. Son olarak da kadınlar erkeklere göre daha az vergi kaçırma davranışı gösterirken riskten kaçınma davranışı olan katılımcılar da daha az vergi kaçırmaktadır.

Engel vd. (2020) de, farklı gelir düzeyleri ve farklı vergi sistemlerinin - adalet ilkesi ekseninde- bireylerin vergi kaçırma davranışı üzerine etkilerini incelemiştir. Yürütülen deneye her bir deney grubu uygulamasında 18 katılımcı olmak üzere 54 kişi katılmıştır (27 kadın, 27 erkek). Her bir deney grubu uygulaması 20 tur ve iki aşamadan oluşmaktadır. Deneyin başında katılımcılar üçer kişiden oluşan gruplara ayrılmıştır. Her bir grupta gelir düzeyi 5, 10 ve 15 olan birer katılımcı bulunmaktadır. Katılımcıların deneyin başında rastgele olarak belirlenen gelir düzeyleri deney boyunca sabit kalmıştır (örneğin, gelir düzeyi beş olarak belirlenen katılımcı her turda bu

gelir düzeyine sahip olmuştur). Bütün deney grubu uygulamalarının ilk aşamasında bireyler sadece vermekle yükümlü oldukları vergi miktarını öğrenmişlerdir. Diğer katılımcılarla bir grup içinde buldukları, diğer katılımcıların gelir düzeyleri veya diğerlerinin vergi miktarları hakkında bilgi edinmemişlerdir. Deney grubu uygulamasının ilk bölümü, ilk on turluk bölüm olarak belirlenmiştir. Deney grubu uygulamasının ikinci aşaması ise 11. tur itibarıyla başlamıştır. Bu aşamada katılımcılara kendileri dahil üç kişi ile birlikte bir grupta yer aldıkları; gruptaki diğer katılımcıların ne kadar gelire sahip oldukları ve diğerlerinin ödemekle yükümlü oldukları vergi miktarı bilgileri paylaşılmıştır. Bu deney grubu uygulamasında farklılık olarak herhangi bir denetlenme veya vergi kaçırmanın yakalanması durumunda ödenecek herhangi bir ceza miktarı yoktur. Bu şekilde katılımcıların ceza ödeme ihtimali ile ilgili olarak riske olan yatkınlıklarındaki farklılığın vergi kaçırma davranışlarının üzerindeki olası etkileri dışlanmaya çalışılmış ve sadece adalet ile ilgili durumun etkisi gözlemlenmeye çalışılmıştır.

Deney grubu uygulamaları arasındaki farklılık vergi oranlarındaki değişikliklerden kaynaklanmaktadır. Birinci deney grubu uygulamasında her bir katılımcı gelirinin iki birimlik kısmını götürü usulü vergi olarak vermektedir. İkinci deney grubu uygulamasında her katılımcı gelirinin %20'sini vergi olarak ödemek durumundadır. Üçüncü deney grubu uygulamasındaysa artan oranlı vergi sistemi uygulanarak geliri 5 olan katılımcılar gelirlerinin 0,571 birimlik kısmını, geliri 10 olan katılımcılar 2 birimlik kısmını ve geliri 15 olan katılımcılar da gelirlerinin 3,429 birim kadarını vergi olarak ödemekle yükümlüdür. Bu bilgiler her deney grubu uygulamasının ikinci aşamasında katılımcılarla paylaşılmıştır.

Çalışmanın sonuçlarına göre mükellefler, hiçbir denetleme ve ceza yeme ihtimalleri olmamasına rağmen kısmen de olsa vergi ödemektedir. Çalışma bunu bireylerde vergi ahlâkı olduğuna dair bir kanıt olarak sunmaktadır. Diğer taraftan, vergi sisteminden bağımsız olarak bütün deney grubu uygulamaları göz önünde bulundurulduğunda, gelirin ayrışık olduğunun katılımcılar tarafından farkına varılmasıyla vergi ahlâkı azalmakta ve kaçırılan vergi %16 artmaktadır. Vergi kaçırmadaki artışın arkasında temel olarak en düşük gelire sahip olan grubun olduğu görülmektedir. Deney gruplarının sonuçları karşılaştırıldığında, düşük gelirli olan katılımcıların götürü usul vergi sistemi olduğunda daha fazla vergi kaçırdıkları gözlemlenirken, orta ve yüksek gelir düzeyindeki katılımcılar götürü usul vergi sisteminde daha fazla vergi ödemektedirler.

Diğer yandan Fortin vd. (2007), sosyal etkileşimlerin bireylerin vergi kaçırma davranışları üzerindeki etkilerine odaklanmıştır. Çalışma için yürütülen laboratuvar deneyine 180 öğrenci katılmıştır. Deney grubu uygulaması iki aşamadan oluşmaktadır. Her iki aşama da beş tekrardan oluşmakla birlikte ilk aşamada bir tekrar bir tur içerirken ikinci aşamadaki her bir tekrar on turdan oluşmaktadır. Herhangi bir bilgi paylaşımının ya da

sosyal etkileşimin olmadığı ilk aşamanın amacı, katılımcıların oyuna alışmış olması ve oyun kurallarını öğrenebilmelerini sağlamak olarak açıklanmıştır.

Deneyde katılımcılara 100 deney parası gelir sağlanmış ve diğer çalışmalarda olduğu gibi bunun belirli bir kısmını -rastgele olarak belirlenen vergi oranına göre- vergi olarak geri ödemeleri istenmiştir. Beş farklı vergi oranı rastgele seçilerek her üç kişiye bu oranlardan biri eşleştirilecek şekilde belirlenmiştir. Diğer çalışmalarda olduğu gibi burada da katılımcıların belirli bir olasılıkla denetime tâbi olma durumları söz konusudur. Burada da beş farklı denetlenme olasılığı olmakla birlikte her üç katılımcıya farklı bir olasılık düşecek şekilde eşleştirme yapılmıştır. Katılımcılar eğer denetime uğramış ve vergi kaçırmışlarsa, kaçırdıkları verginin %100'üne denk olacak şekilde ceza ödemekle yükümlüdür. Katılımcılara çalışmada vergi olarak toplanan paranın bilimsel araştırma için kullanılacağı açıklanmıştır.

Deneyin aşamaları arasında iki temel farklılık vardır. Bunlardan biri tekrar kavramıyla ilgilidir. İlk aşamada bir tekrar bir turu içeriyorken bu aşamada bir tekrar on turdan oluşmaktadır. İkinci aşamadaki her bir tekrarın ilk turunda vergi oranı ve denetlenme olasılığı her bir birey için belirlenirken o tekrarın geri kalan tüm turlarında vergi oranı ve olasılıkta bir değişiklik olmamaktadır; ta ki yeni tekrarın ilk turuna kadar. Her tekrarın ikinci turundan itibaren, her bir katılımcı aynı grupta olduğu diğer on dört kişinin rapor ettiği gelirin ortalama değerini ve grupta vergi kaçıran katılımcı sayısı bilgilerini almaktadır. Bir nevi her tekrarın ikinci turu itibarıyla bir önceki turda ne kadar vergi kaçırıldığı ile ilgili bilgi almaktadır. İlk aşamada bu bilgiler katılımcılarla paylaşılmamıştır.

Bu deney tasarımı ile yürütülen çalışma genel olarak diğer mükelleflerin vergi kaçırma ile ilgili bilgilerinin bir mükellefin vergi kaçırma davranışı üzerine etkisi olup olmadığı ya da yayılım etkisi benzeri bir etki ortaya çıkarıp çıkarmadığını analiz etmek olarak özetlenebilir. Ek olarak farklı vergi oranı ve farklı denetlenme oranları ile birlikte düşük, orta ve yüksek vergi oranı ve denetlenme olasılıklarının bu davranış üzerindeki etkileri de incelenmiştir. Deney sonucunda elde edilen verilerin analizine göre bilgi paylaşımıyla oluşturulan sosyal etkileşimlerin vergi kaçırma davranışı üzerinde önemli bir etkisi olduğuna dair bir sonuç bulunamamıştır.

Diğer taraftan Wakolbinger ve Haigner (2009), akran etkisinin vergi kaçırma davranışı üzerine etkisini incelemişlerdir. Deney 20 tur içeren farklı deney grubu uygulamalarını içermektedir. Katılımcıların gelirleri iki kısımdan oluşmaktadır. Birinci kısım gerçek-emek görevinde gösterilen performansa bağlıdır. Buna göre 20 sorudan oluşan sınavda verilen her doğru cevap katılımcıya 20 deney parası kazandırmaktadır. Diğer taraftan rastgele olarak -100 ile 100 arasında bir değer seçilip, bu değer gelire eklenip katılımcıların gelirleri arasında farklılık oluşturmak istenmiştir. Katılımcılar 20 tur süresince bu gelirlerinin ne kadarlık kısmını vergi için beyan etmek istediklerine karar vermektedir. Katılımcılar rapor ettikleri gelirin %30'unu vergi olarak vermekle yükümlüdür. Diğer taraftan denetime uğrama ihtimali

0,05'tir. Denetim sırasında vergi kaçırdığı anlaşılan katılımcı kaçırdığı vergiyi ve onun iki katı değerini ceza olarak ödemektedir.

Deneyde, her bir turda bir katılımcı rastgele olarak seçilen başka bir katılımcı ile eşleştirilmektedir. Eşleşen iki kişinin ödediği vergi miktarı toplanıp 1,1 ile çarpılıp, katılımcılara geri ödenmiştir. Deney bir kontrol grubu ve dört deney grubu uygulamasından oluşmaktadır. Kontrol grubunda 40 katılımcı yer almaktadır. Katılımcılar yukarıda açıklanan bilgiler ışığında 20 tur boyunca standart vergi oyununu oynamışlardır. Bu bilgiler dışında bu gruptaki katılımcılarla herhangi bir bilgi paylaşılmamıştır. Ancak 20 tur bittikten sonra bu katılımcılar diğer deney grubu uygulamalarına katılacak kişiler için bir tavsiye notu hazırlamışlardır. Bu tavsiye notunda sonraki katılımcılar için iki tür tavsiyede bulunulmuştur: (i) Gelirlerinin yüzde kaçını beyan etmeleri gerektiği, (ii) bunun mantıksal gerekçesi. Ayrıca kontrol grubundaki katılımcıların tavsiyeleri ile ilgili samimi düşüncelerini paylaşmaları için gerekli teşvik şu şekilde sağlanmıştır: Tavsiye notlarının içinden rastgele olarak seçilen dört adet notun sahibi, bu notların paylaşıldığı diğer katılımcıların deneyden kazanacakları gelire eşit ek bir gelir elde edecektir. Yani verecekleri tavsiye sayesinde daha fazla para kazanma ihtimalleri ortaya çıkartılarak bu katılımcılar teşvik edilmiştir.

Kontrol grubundaki katılımcıların 20 tur boyunca beyan edilen gelirin gerçek gelire bölünmesiyle bulunan vergi uyumu oranlarının ortalamaları sıralanmıştır. Bu sıralamaya göre medyanın üzerinde bulunan yani en çok vergi uyumu gösteren ilk 20 katılımcı yüksek-uyum grubu olarak diğer 20 katılımcıysa düşük-uyum grubu olarak adlandırılmıştır. İlk deney grubu uygulamasına kontrol grubundaki tasarıma ek olarak şu özellik eklenmiştir: İlk deney grubu uygulamasındaki bütün katılımcılar, her turda, kontrol grubunda yüksek-uyum grubu olarak sınıflandırılan kişilerin o turda kaçının %0-33 arasında, kaçının %34-66 arasında, kaçının %66 ve yukarısında uyum gösterdiğini ve yüksek uyum grubundaki 20 kişinin o turda ortalama uyum bilgilerini ekranlarında görmüşlerdir. Diğer taraftan, ikinci deney grubu uygulaması birinci deney grubu uygulaması ile aynı olmakla birlikte paylaşılan bilgiler kontrol grubundaki yüksek-uyum grubunun bilgileri değil düşük-uyum grubunun bilgileri olmuştur.

Deney grubu uygulamalarından üçüncüsündeyse, kontrol grubundaki yüksek-uyum olarak tanımlanan katılımcıların yukarıdaki bilgileri yerine tavsiye notları paylaşılmıştır. Her bir katılımcı her bir turda yüksek-uyum grubundaki notlardan farklı birini görmüştür. Diğer bir deyişle, 20 tur bittiğinde herhangi bir katılımcı yüksek-uyum grubundaki katılımcıların tüm notlarını görmüş olmaktadır. Sonuncu olan dördüncü deney grubu uygulamasındaysa, üçüncü deney grubu uygulamasının aksine kontrol grubundaki düşük-uyumdaki katılımcıların tavsiye notları verilmiştir. Bu deney grubu uygulamasında da bir katılımcı her turda farklı bir düşük-uyum grubundaki katılımcı tavsiye notu ile karşılaşmıştır.

Çalışmanın sonuçlarına bakılacak olunursa, akranların karar ve tavsiyelerinin vergi uyumu kararlarında negatif etkisi olduğu bulunmuştur. Akranların gerek geçmiş kararları gerekse tavsiyeleri kontrol grubuna kıyasla vergi uyumunu önemli oranda düşürmüştür. Diğer taraftan birinci ve üçüncü deney grubu uygulamaları karşılaştırıldığında yani yüksek-uyum grubundakilerin hangi turda nasıl davrandıkları ve bu grubun tavsiyelerinin paylaşıldığı deney grubu uygulamaları karşılaştırıldığında bu iki deney grubu uygulaması arasında vergi uyumu açısından önemli bir fark bulunmamıştır. İkinci ve dördüncü deney grubu uygulamaları karşılaştırıldığında, düşük-uyum grubunun tavsiyelerinin bu gruptaki katılımcıların gerçekten nasıl davrandıklarından daha fazla etkiye sahip olduğu ve tavsiye alan gruptakilerin daha fazla vergi kaçırdıkları gözlemlenmiştir.

Sonuç ve Değerlendirme

Vergiler kamu sektörünün en temel gelir kaynağı olduğu için vergilerin düzenli olarak toplanması ülkeler için hayati önem arz etmektedir. Diğer taraftan vatandaşlar da kendi çıkarları doğrultusunda vergi kaçırmaya yönelebilmektedirler. Burada bir çıkar çatışması oluşmakta ve kamu otoriteleri açısından vergilerin düzenli olarak toplanabilmesi için vatandaşların vergi kaçırma davranışlarının arkasındaki sebeplerin anlaşılması gerekmektedir. Bu sebeple yazında bu konuda yapılmış birçok çalışma mevcuttur.

Bu çalışmaların yapılabilmesi için araştırmacılar araştırma konusu ile ilgili veriye ihtiyaç duymaktadır. Bu verilerin toplanması, elde edilme veya oluşturma yöntemlerine göre deneysel ve deneysel olmayan yöntemler olarak iki ana gruba ayrılabilir. Deneysel olmayan yöntemler bazı açılardan eleştirilmiş ve bunlara ilaveten deneysel yöntemler kullanılmaya başlanmıştır. Vergi kaçırma davranışını inceleyen deneysel çalışmalara bakıldığında bu yöntemlerin genellikle laboratuvar ve saha deneyleri olduğu görülmektedir.

Bu çalışmanın amacı, bireylerin vergi kaçırmasıyla ilgili karar ve davranışlarını etkileyen etkenlerle ilgili yapılan laboratuvar deneylerine dayalı çalışmalardan bir yazın taraması hazırlamaktır. Her ne kadar bu konuda yürütülmüş birçok laboratuvar deneyi olsa da bu yazın taramasının amacına uygun olanlar seçilmiştir. Çalışmada bahsi geçen makalelerin tercih sebebi, bu çalışmanın daha çok deneysel tasarımlar üzerine yoğunlaşması ve deney tasarımı olarak bu alanda yenilik içeren çalışmalara yer verilmesi istenmesidir.

Çalışmada her ne kadar laboratuvar deneylerinin avantajları anlatılmış olsa da laboratuvar deneyleri ile ilgili eleştiriler de bulunmaktadır. Bunlardan bazıları genel olarak ekonomide uygulanan laboratuvar deneyleri için yapılan eleştiriler iken bazıları da özellikle vergi kaçırma davranışı üzerine yürütülmüş laboratuvar deneyleriyle ilgilidir.

İktisat bilimi alanında yürütülen laboratuvar deneylerine gelen en sık eleştirilerden biri dış geçerlilik ile ilgilidir. Diğer bir deyişle, laboratuvardan elde edilen sonuçların daha büyük kitlelere ya da laboratuvar dışındaki “gerçek dünyaya” genelleştirilebilir olup olmadığıdır. Laboratuvar deneyleriyle ilgili bu olası sorun deneysel iktisatçılar tarafından da fark edilmiş ve tartışılmıştır. Örneğin deneysel iktisatçılar Levitt ve List (2007), sistematik olarak doğal ortamlardan farklı oldukları için laboratuvar deneylerinden elde edilen sonuçların kolayca genelleştirilemeyeceğini söylemektedirler. Bu konu üzerinde yapılan eleştirilere getirilen açıklamalar genellikle laboratuvar deneylerini alternatifleri ile kıyaslamak üzerine kurulmuştur. Laboratuvar deneylerinden olası dış geçerlilik sorunu sebebiyle vazgeçilecekse bunun yerine tercih edilecek olan saha deneylerinin artıları ve eksileri üzerine odaklanılmıştır (Levitt ve List, 2007; Kessler ve Vesterlund, 2013). Bazı deneysel iktisatçılar laboratuvar deneylerindeki bu sorunların bazı saha deneylerinde de var olduğundan ve dahası laboratuvar deneylerinin avantajlarının saha deneylerinde olmamasından yola çıkarak alternatiflerinden daha fazla sorun yaratmadığını iddia etmişlerdir (Kessler ve Vesterlund, 2013).

İktisat bilimi alanında yürütülen laboratuvar deneylerinin genellikle üniversite öğrencileriyle yürütülmesi de muhtemelen en çok eleştirilen konulardan bir diğeridir, denilebilir. Bazı iktisatçılar üniversitedeki lisans öğrencilerinin laboratuvarlarda verdikleri kararların çok güvenilir olamayacağını, çünkü bu öğrencilerin çok fazla hayat tecrübesi olmadığını ileri sürmektedirler (Falk ve Fehr, 2003). Diğer taraftan bu deneylerde özellikle lisans öğrencilerinin tercih edilmelerinin çok temel gerekçeleri vardır: Lisans öğrencilerinin deneye katılımlarını sağlamanın kolay olması, deney tasarımının gerektirdiği kuralları çabuk anlayabilmeleri ve deneyi bu öğrencilerle yürütmenin maliyetinin görece düşük seviyede olması (Falk ve Fehr, 2003:401). Diğer taraftan genellikle üniversitelerde yer alan deneysel iktisat laboratuvarlarında yürütülen deneyleri akademisyenlerle ya da yüksek lisans öğrencileriyle yürütmek daha da sorunlu olabilmektedir. Çünkü bu katılımcılar deneyde gerçek karar ve davranışlarına göre hareket etmek yerine deneyin mantığını ya da çalışmanın amacını anlamaya yönelik karar ve davranışlarda bulunma eğiliminde olabilirler ki bu da deneyden elde edilen verilerin güvenilirliğini şüpheye düşürmektedir (Friedmand ve Cassar, 2005).

Deneyleri üniversite öğrencileriyle yürütmenin sıkça tartışılmasından dolayı bu konuda da çalışmalar yapılmıştır. Üniversite lisans öğrencileri ile yürütülen ve başka alandan olan katılımcılarla yürütülen benzer deneylerden farklı sonuçlar alınıp alınmayacağını analizine dayalı çalışmalarda ortada önemli farklılıkların olmadığını gösteren çalışmalar bulunmaktadır. Örneğin Cooper vd. (1999) yürüttükleri deneyde parça başı teşvik üzerinden mandal

etkisini¹¹ analiz etmek için Çinli öğrenciler ile Çinli orta-sınıf yöneticileri karşılaştırmışlardır. Deneyin ilk aşamalarında bu iki grup arasında karar ve davranışlarda farklılık gözükse de uzun süreçte bu farklılığın ortadan kaybolduğu bulunmuştur. Diğer taraftan Fehr ve List (2004) güven ve güvenilir olma üzerine yürüttükleri deneyde katılımcıları gerçek üst düzey yetkililer ile öğrencilerden seçip iki farklı katılımcı grubunun bu konudaki davranış ve kararlarını karşılaştırmışlardır. Çalışmanın sonuçlarına göre hem öğrenciler hem de üst düzey yetkililer çok fazla güven duyma ve güvenilir olma davranışı sergilemiş; ancak üst düzey yetkililerde bu davranışlar çok daha fazla gözlemlenmiştir. Her ne kadar derece olarak bu iki katılımcı grubu arasında farklılık olsa da her iki grup da temelde benzer davranışlar göstermiştir.

Laboratuvar deneylerine getirilen bir diğer eleştiri de; üniversite öğrencileriyle yürütülen deneylerde katılımcıların düşük parasal miktarlar üzerinden karar verdikleri, oysa gerçek hayatta bu değerlerin çok daha yüksek olabileceği ve düşük miktarlardaki karar ve davranışlarla yüksek miktardaki parasal değerlerdeki karar ve davranışların farklı olabileceği ile ilgilidir. Bu eleştiriyle ilgili de deneysel çalışmalar yürütülmüştür. Bu konudaki çalışmalara bakıldığında deneyde araştırılan konu itibarıyla farklı sonuçların bulunduğu görülmektedir. Falk ve Fehr'e (2003) göre deneyde kullanılan gelir düzeyleri yükseldikçe bireyler daha fazla riskten kaçınma davranışı göstermekte olup, deneyde verilen para miktarının sonuçlar üzerine etkisi olduğunu söylemektedirler. Ancak yine Falk ve Fehr (2003), örneğin hakkaniyet konusunda yapılan deneysel çalışmaları, parasal değerlerin yükseltilmesinin katılımcıların kararları üzerinde çok az ya da neredeyse hiç etkisi olmadığı şeklinde özetlemektedir. Her ne kadar hakkaniyet ile ilgili deneysel çalışmalarda deneklere verilen para miktarının önemli olduğunu gösteren çalışmalar olsa da (Andersen vd., 2011) temel olarak bireylerin sadece kendi faydalarını maksimize edecek şekilde davranıp davranmaması ile ilgili temel tartışma farklı parasal değerler için tutarlıdır denilebilir.

Genel olarak laboratuvar deneylerine getirilen bu eleştirilerin ötesinde, vergi kaçırma davranışı üzerine yapılan laboratuvar deneylerine özel olarak getirilen eleştiriler de mevcuttur. Bunlardan biri, laboratuvarda yürütülmek üzere oluşturulan herhangi bir vergi kaçırma deneyi tasarımının sıradan bir riskli durum (gamble) karşısında verilen kararlardan farklı olmayabileceği, bu sebeple aslında vergi kaçırma davranışlarını tam olarak gösteremeyeceği üzerinedir (Fonseca ve Myles, 2012). Bu konuyla ilgili Baldry (1986) önemli bir deney yürütmüştür. Deneyin amacı, tasarımın katılımcılara sunulma şekliyle ilgilidir. İlk deney grubu uygulamasında katılımcılara sıradan bir vergi kaçırma oyunu şeklinde bir tasarım

¹¹Bu çalışmada mandal etkisi şu anlamda kullanılmıştır: Merkezi planlı ekonomilerde verimliliği yüksek firmalar, planlayıcı tarafından ya girdileri azaltılarak ya da üretim hedefleri yükseltilerek karşılık gördüğünden, bu firmalar üretim düzeylerini düşük tutup verimliliği düşük firmaları taklit ederler (Cooper vd., 1999:782). Dolayısıyla bu sistemde yetişmiş öğrencilerde ve yöneticilerde bu davranış açısından bir farklılık olup olmadığı incelenmiştir.

sunulurken, değerler ve tasarım olarak ilk deney grubu uygulaması ile aynı olan ikinci deney grubu uygulamasında herhangi bir vergi terminolojisi kullanılmadan, sadece riskli (olasılıklara bağlı) olan bir durumda katılımcıların karar vermesi istenmiştir. Sonuçlara göre iki deney grubu uygulaması arasında farklılık bulunmuştur. Diğer bir deyişle, birebir aynı deney tasarımı olmasına rağmen vergi terminolojisi kullanıldığında bireylerin riskli seçenekleri daha az tercih ettiği (daha az vergi kaçırma girişimi) gözlemlenmiştir. Bu sonuç, vergi kavramı üzerine tasarlanan bir deneyde katılımcıların sıradan bir risk kararı vermedikleri şeklinde açıklanabilmektedir.

Özetle, her ne kadar eleştirilere ve bazı açılardan uzlaşmazlıklara sebep olsa da laboratuvar deneyleri bireylerin karar ve davranışları üzerine önemli bilgiler sağlamaktadır. Özellikle vergi kaçırma davranışı gibi gerçek hayatta gözlemlemekte çok zorlandığımız bir konuda birçok açıdan aydınlatıcı sonuçlar sunmaktadır. Şüphesiz ki laboratuvar deneylerinin mümkün olduğunca benzer tasarımlarının saha deneylerinde de tekrar edilebilmesi laboratuvar sonuçlarının tutarlılığı konusunda fayda sağlayacaktır. Bu noktada laboratuvar deneyleri ve saha deneylerini birbirinin ikamesi olarak görmektense birbirlerinin tamamlayıcısı olan iki yöntem olarak görmek daha faydalı olacaktır. Her iki yöntemin de birbirine kıyasla avantaj ve dezavantajları olmakta, bir yöntemin diğerine mutlak bir üstünlüğünden bahsedilememektedir. Laboratuvar deneyleri saha deneylerine kıyasla daha fazla kontrol imkânı sağladığından, saha deneylerinin tasarımında hangi değişkenler arasındaki ilişkilere odaklanılması gerektiği konusunda bilgi verilebilmektedir. Bu sebeple laboratuvar deneylerinden elde edilen bulguların dikkatle takip edilmesi ve saha deneylerinin tasarımında bu bulgulardan faydalanılması doğru olacaktır.

Son olarak, Türkiye’de deneysel iktisadın gelişmemesi konusu da tartışılması gereken bir konudur. Her ne kadar bu konuda Türkçe olarak yeterince yazın oluşmamış olması önemli bir sebep olsa da bunun tek sebebinin bu olduğu söylenemez. Bu alanda çalışmak isteyen akademisyen, doktora ve yüksek lisans öğrencileri daha en başta ciddi bir engelle karşılaşmaktadır. Laboratuvar deneylerini yürütmek maliyetli bir süreçtir. Diğer birçok ülkede olduğu gibi hem akademisyenler hem de öğrenciler deneysel araştırmaları için gerekli bütçeleri bulmakta sorun yaşayabilmekte; bu sebeple özellikle öğrenciler daha başlamadan bu alanda çalışma fikrinden vazgeçebilmektedirler. Bunun için maddi olanakların artırılmasının bu alanda çalışmak isteyen araştırmacılar için çok faydalı olacağı şüphesizdir. Diğer taraftan bilindiği kadarıyla Türkiye’deki üniversitelerde hâlihazırda dört deneysel iktisat laboratuvarı bulunmaktadır. Bu dört üniversite haricindeki üniversitelerden araştırmacıların bu laboratuvarlara erişimlerinde lojistik sorunlar da ortaya çıkabilmektedir. Bu sebeple üniversiteler arası işbirliklerin artırılması, bu alanda çalışmak isteyen araştırmacıların hâlihazırda bu alanda çalışan araştırmacılarla iletişim ve işbirliklerini

artırması, deneysel iktisat çalışmalarının artırılması için son derece faydalı olacaktır.

Kaynakça

- Allingham, M.G. ve Sandmo, A. (1972), "Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis", *Journal of Public Economics*, 13(4), 323-38.
- Alm, J. (2012), "Measuring, Explaining, and Controlling Tax Evasion: Lessons from Theory, Experiments, and Field Studies", *International Tax Public Finance*, 19, 54-77.
- Alm, J., Jackson, B. ve McKee, M. (1992), "Estimating the Determinants of Taxpayer Compliance with Experimental Data", *National Tax Journal*, 45(1), 107-14.
- Andersen, S., Ertaç, S., Gneezy, U., Hoffman, M. ve List, J.A. (2011), "Stakes Matter in Ultimatum Games", *The American Economic Review*, 101, 3427-3439.
- Baldry, J.C. (1986), "Tax Evasion Is Not a Gamble", *Economics Letters*, 22(4), 333-335.
- Baumeister, R.F. (1982), "A Self-Presentational View of Social Phenomena", *Psychological Bulletin*, 91(1), 3-26.
- Baylan, M., Atılgan, D., Serin, E. ve Bozdere, E. (2018), "Kayıtdışı Ekonominin Büyüklüğünün Tahmininde Kullanılan Yöntemler ve Türkiye Kayıtdışı Ekonominin Tahmini", *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(1), 23-40.
- Becker, W., Buchner, H-J. ve Sleeking, S. (1987), "The Impact of Public Transfer Expenditures on Tax Evasion: An Experimental Approach", *Journal of Public Economics*, 34(2), 243-252.
- Boylan, S. (2010), "Prior Audits and Taxpayer Compliance: Experimental Evidence on the Effect of Earned Versus Endowed Income", *Journal of the American Taxation Association*, 32, 73-88.
- Boylan, S.J. ve Sprinkle, G.B. (2001), "Experimental Evidence on the Relation Between Tax Rates and Compliance: The Effect of Earned vs. Endowed Income", *The Journal of the American Taxation Association*, 23(1), 75-90.
- Carlsson, F., He, H. ve Martinsson, P. (2010), "Windfall vs. Earned Money in the Laboratory: Do They Affect the Behavior of Men and Women Differently?", *Working Papers In Economics*, University of Gothenburg.
- Castro, M.F. ve Rizzo, I. (2014), "Tax Compliance Under Horizontal and Vertical Equity Conditions: An Experimental Approach", *International Tax And Public Finance*, 21(4), 560-577.
- Charness, G. ve Kuhn, P. (2011), "Lab Labor: What Can Labor Economists Learn from the Lab?", *Handbook of Labor Economics*, Ashenfelter, O. and Card, D. (Eds), Amsterdam: Elsevier.
- Cooper, D.J. Kagel, J.H., Lo, W. ve Gu, Q.L. (1999), "Gaming Against Managers in Incentive Systems: Experimental Results with Chinese

- Students and Chinese Managers”, *American Economic Review*, 89, 781–804.
- Didinmez, İ. (2018), *Davranışsal İktisat Perspektifinden Vergi Uyum Analizi*, Hacettepe Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Doerrenberg, P. (2015), “Does the Use of Tax Revenue Matter for Tax Compliance Behavior?”, *Economics Letters*, 128, 30-34.
- Dumludağ, D., Gökdemir, Ö., Neyse, L. ve Ruben, E. (2018), *Sözlük: Davranışsal İktisat Terimleri*, İktisatta Davranışsal Yaklaşımlar, Ankara: İmge Kitabevi.
- Engel, C., Mittone, L. ve Morrealec, A. (2020), “Tax Morale and Fairness in Conflict an Experiment”, *Journal of Economic Psychology*, 81, 102314.
- Erkuş, H. ve Karagöz, K. (2009), “Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergi Kaybının Tahmini”, *Maliye Dergisi*, 156, 126-140.
- Falk, A. ve Fehr, E. (2003), “Why Labour Market Experiments?”, *Labour Economics*, 10, 399-406.
- Fehr, E. ve List, J. (2004), “The Hidden Costs and Returns of Incentives-Trust and Trustworthiness among Ceos”, *Journal of the European Economic Association*, 2(5), 743-71.
- Fonseca, M.A. ve Myles, G.D. (2012), “A Survey of Experiments on Tax Compliance”, *HMRC Research Report*, 198.
- Fortin, B., Lacroix, G. ve Villeval, M. (2007), “Tax Evasion and Social Interactions”, *Journal of Public Economics*, 91, 2089-2112.
- Friedland, N., Shlomo, M. ve Aryeh R. (1978), “A Simulation Study of Income Tax Evasion”, *Journal of Public Economics*, 10, 107-116.
- Friedman, D. ve Cassar, A. (2005), *Economics Lab: An Intensive Course in Experimental Economics*, New York: Routledge.
- Gerber, A.S. ve Green, D.P. (2008), “Field Experiments and Natural Experiments”, in *Oxford Handbook of Political Methodology*, J.M. Box-Steffensmeier, H.E. Brady ve D. Collier (Eds.), New York: Oxford University Press.
- Guala, F. (2005), *The Methodology of Experimental Economics*, New York: Cambridge University Press.
- Guala, F. (2008), “Experimentation in Economics”, in *Handbook of the Philosophy of Science: Philosophy of Economics*, Gabbay, D. Thagard, P. Woods, J. ve Mäki, U., Amsterdam: Elsevier.
- Hallsworth, M. (2014), “The Use of Field Experiments to Increase Tax Compliance”, *Oxford Review of Economic Policy*, 30(4), 658–679.
- Hallsworth, M., List, J.A., Metcalf, R.D. ve Vlaev I. (2017), “The Behavioralist As Tax Collector: Using Natural Field Experiments to Enhance Tax Compliance”, *Journal of Public Economics*, 148(1), 14–31.
- Hashimzade, N., Myles, G.D. ve Tran-Nam. B. (2013), “Applications of Behavioural Economics to Tax Evasion”, *Journal of Economic Surveys*. 27(5), 941–977.

- Kessler, J. ve Vesterlund, L. (2013), “The External Validity of Laboratory Experiments: Qualitative Rather Than Quantitative Effects”, in *Handbook of Experimental Economic Methodology*, Frechette, G. ve Schotter, A. (Eds.), Oxford: Oxford University Press.
- Levitt, S.D. ve List, J.A. (2007), “What Do Laboratory Experiments Measuring Social Preferences Reveal about the Real World?” *Journal of Economic Perspectives*, 21(2), 153-74.
- Mascagni, G. (2017), “From the Lab to the Field: A Review of Tax Experiments”, *Journal of Economic Surveys*, 32(2), 273-301.
- Medina, L. ve Schneider, F. (2017), “Shadow Economies Around the World: New Results for 158 Countries over 1991-2015”, *Cesifo Working Paper Series*, No. 6430.
- Mittone, L. (2006), “Dynamic Behaviour in Tax Evasion: An Experimental Approach”, *The Journal of Socio-Economics*, 35, 813-835.
- Muijs, D. (2004), *Doing Quantitative Research in Education with SPSS*, London: SAGE Publications.
- Özkök, C.S. (2017), “Kayıtdışı Ekonominin Vergi Denetimi ve Parasal Oran Yöntemiyle Analizi: Türkiye Örneği”, *Uluslararası Yönetim Bilişim Sistemleri ve Bilgisayar Bilimleri Dergisi*, 1(1), 31-41.
- Park, C.G. ve Hyun, J.K. (2003), “Examining the Determinants of Tax Compliance by Experimental Data: A Case of Korea”, *Journal of Policy Modeling*, 25(8), 673-684.
- Ritsatos, T. (2014), “Tax Evasion and Compliance; From the Neo-Classical Paradigm to Behavioural Economics, A Review”, *Journal of Accounting and Organizational Change*, 10(2), 244-262.
- Roth, A.E. (1988), “Laboratory Experimentation in Economics: A Methodological Overview”, *The Economic Journal*, 98, 974-1031.
- Sandmo, A. (2005), “The Theory of Tax Evasion: A Retrospective View”, *National Tax Journal*, 58(4), 643-63.
- Slemrod, J. (2007), “Cheating Ourselves: The Economics of Tax Evasion”, *Journal of Economic Perspectives*, 21(1), 25-48.
- Slemrod, J., Blumenthal, M. ve Christian, C. (2001), “Taxpayer Response to an Increased Probability of Audit: Evidence from a Controlled Experiment in Minnesota”, *Journal of Public Economics*, 79(3), 455-83.
- Spicer, M.W. Becker, L.A. (1980), “Fiscal Inequity and Tax Evasion: An Experimental Approach”, *National Tax Journal*, 33(2), 171-175.
- Spicer, M.W. ve Thomas, J.E. (1982), “Audit Probabilities and the Tax Evasion Decision: An Experimental Approach”, *Journal of Economic Psychology*, 2, 241- 245.
- Tekin, A. ve Gürçam, Ö.S. (2019), “Davranışsal İktisat ve Vergi Uyumu Arasındaki İlişki Üzerine Genel Bir Değerlendirme”, *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 6(5), 65-76.
- Us, V. (2004), “Kayıtdışı Ekonomi Tahmini Yöntem Önerisi: Türkiye Örneği”, *Tartışma Metni, Türkiye Ekonomi Kurumu*, 2004/17.

- Wakolbinger, F. ve Haigner, S.D. (2009), “Peer Advice in a Tax-Evasion Experiment”, *Economics Bulletin*, 29(3), 1653-1669.
- Weber, T.O. Fookan, J. ve Herrmann, B. (2014), “Behavioural Economics and Taxation”, *Taxation Papers Working Paper No.41-2014*.
- Yayla, H.E., Özbek, M.F., Topal, M.H. ve Cengiz, E. (2009), “Para Sevgisinin Vergi Ahlakı Üzerine Etkisi”, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 2(3), 51-78.