

VERGİ İDARELERİNİN GÖNÜLLÜ VERGİ UYUMUNU ARTIRMA ÇALIŞMALARI

TAX ADMINISTRATIONS' ENDEAVOURS TO INCREASE VOLUNTARY TAX COMPLIANCE



Ali ÇELİKKAYA*

ÖZ

Vergi idarelerinin gönüllü vergi uyumunu artırma girişimleri özellikle dijitalleşmenin hızla gelişmesi ile birlikte yeni bir boyut kazanmıştır. Bu bağlamda vergi idareleri hem mükellefin uyumunu artırıcı, hem de uyum yönetimini güçlendirici yeni arayışlar içine girmiştir. Vergi idarelerinde ilaveten vergi türü bazında da yeni uyum tasarımları ortaya çıkmaya başlamıştır. Çalışmada bu üç açıdan yapılan değerlendirmenin neticesinde; i) vergi idarelerinin mükelleflerin gönüllü uyumunu artırmak için vergi temalı eğitimlere (özellikle de çocuklarda ve gençlerde) önem vermesi, ii) vergi idarelerinde mükellef odaklı kendi kendine hizmetlerin artırılması, iii) vergi idarelerinin gönüllü uyumunu teşvik edici davranışsal yaklaşımlar geliştirmesi, iv) vergi idarelerinin uyum yönetimlerinin yapısal olarak güçlendirilmesi ve v) vergi idarelerinin gelirin beyanını kolaylaştırmak için

ABSTRACT

Tax administration's endeavours to increase voluntary tax compliance has gained a new dimension particularly with the fast development of digitalisation. In this respect, tax administrations are in search of both increasing tax compliance and strengthening compliance management. In addition, new compliance designs at different tax type bases have occurred at tax administrations. As a result of this three-point based evaluation, we have reached these suggestions: i) Tax administrations should give importance to tax-themed education programmes. ii) Tax administrations should increase the number of taxpayer-oriented self-services. iii) Tax administrations should develop behavioural approaches to encourage tax compliance. iv) Tax administrations should strengthen tax compliance management

* Prof. Dr., Eskişehir Osmangazi Üni., İİBF Maliye Bölümü, acelikka@ogu.edu.tr, ORC-ID: 0000-0003-4218-404X.
Çelikkaya, A. (Aralık 2021). Vergi İdarelerinin Gönüllü Vergi Uyumunu Artırma Çalışmaları, *Vergi Raporu*, 267, (11-30).

otomatik yöntemlerden daha fazla yararlanması gerektiği gibi bir takım sonuçlara ulaşılmıştır. Bu çabaların tamamının mükelleflerin gönüllü uyumu üzerinde pozitif yönde etkisi olduğuna dair küresel vergi idarelerinden somut örnekler mevcuttur.

Anahtar Kelimeler: Vergi İdaresi, Vergi Uyum, Vergi Eğitimi, Davranışsal İlgörü, Uyum Yönetimi.

JEL Sınıflandırma Kodları: H20, H21, H29

GİRİŞ

Bu çalışma küresel vergi idarelerinde özellikle son dönemde yürütülen gönüllü uyumun artırılmasına yönelik çalışmalar ile sınırlıdır. Bu kapsamda çalışmanın amacı; pozitif uyum davranışının artırılması, mükelleflerin vergi yüklerinin azaltılması ve vergilemede belirlilik ilkesinin geliştirilmesi suretiyle daha etkili vergi idareleri oluşturulması noktasında yakın dönemde gerçekleştirilen küresel çabaları değerlendirmektir. Dijitalleşmenin hızla gelişmesi ile birlikte yeni teknolojilerin ve buna bağlı olarak yeni ticaret şekillerinin ortaya çıkması (paylaşım ekonomisinin yaygınlaşması gibi) konunun önemini daha da artırmıştır. Bu konuda referans kaynak OECD'nin gelişmiş ve gelişmekte olan toplam 58 vergi idaresini incelediği raporudur¹. Çalışmada, OECD'nin raporunda yer alan vergi idarelerinin gönüllü vergi uyumu kapsamında yürüttüğü çalışmalar ve sundukları yeni bir takım mükellef hizmetleri değerlendirilmektedir.

structurally. v) Finally, tax administrations should benefit from more automatic methods in order to facilitate declaration of income. There is tangible evidence from tax administrations all around the world as to the positive effect of these endeavours on taxpayers' voluntary compliance.

Keywords: Tax administration, tax compliance, tax education, behavioural insight, compliance management

JEL Classification Codes: H20, H21, H29

Bu bağlamda çalışma üç kısımdan oluşmaktadır. Öncelikle, vergi idarelerinin mükelleflerin pozitif uyum davranışlarını destekleyici girişimleri sıralanmaktadır. İkinci olarak vergi idarelerinin vergi uyum yönetimlerinin güçlendirilmesine yönelik teşebbüsler saptanmaktadır. Üçüncü olarak vergi idarelerinin vergi bazında gönüllü uyumu artırıcı yeni tasarımları ortaya konmaktadır. Sonuç kısmında ise genel bir değerlendirme ve bir takım öneriler yer almaktadır. Bu değerlendirme ve tespitler Türkiye'de mükellef hizmetlerinin daha da iyileştirilmesi noktasında faydalı olacaktır.

1- VERGİ UYUMUNU ARTIRICI GİRİŞİMLER

Mükelleflerin vergilerini beyan ederken ve öderken gösterecekleri gönüllü² uyum davranışını teşvik etmek için vergi idarelerinin bazı temel öncelik alanları bulunmaktadır.

¹ OECD. *Tax Administration 2019 Comparative Information on OECD and other Advanced and Emerging Economies*. 2019a. (https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1). Erişim tarihi: 27 Ağustos 2021).

² Burada "gönüllü" kavramı denetim olmadan mükellefin bu zorunlu yükümlülüğe nasıl uyum göstereceğini ifade etmektedir. Ali ÇELİKKAYA. "Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörler". e-akademi. Yıl. 2002. sayı 5. s. 1-2. (<http://www.e-akademi.org/makaleler/acelikmaya-1.htm>). Erişim tarihi: 13 Eylül 2021. Gönüllü uyum, beyanın ağırlıklı olduğu durumlarda daha önemlidir. Ancak vergi idarelerinde gelir vergisinin ortalama %70'i stopaj yoluyla (özellikle maaş, ücret, kar payı ve faiz ödemelerinde) toplanmaktadır. Zamanında beyan ve ödeme oranları ise sırasıyla; gelir vergisinde %85, kurumlar vergisinde %80 ve işveren stopajlarında %86 civarındadır. Gönüllü uyum ayrıca idarenin kontrolü dışındaki unsurlardan da (ekonomi, mükellefiyet şekli, vergi politikasının algılanan adaleti gibi) etkilenmektedir. OECD. 2019a. *a.g.e.* s. 35, 71.

1.1- Mükellef Eğitimlerine Önem Verilmesi

Mükellef eğitimlerinin gönüllü uyumu pozitif yönde etkilediği ampirik olarak kanıtlanmış durumdadır³. Bu tür eğitimler mükelleflerin; yükümlülüklerinin farkında olma ve bunları yerine getirme kabiliyetlerini güçlendirmekte ve ayrıca toplumda verginin rolü ile ilgili farkındalıkları artırmaktadır. Bu nedenle vergi idareleri çeşitli eğitim hizmetleri (sosyal medya dahil program, seminer, festival, eğitim, işbirliği gibi) vermeyi sürdürmektedir⁴.

Diğer yandan bazı vergi idareleri özellikle öğrencileri (geleceğin mükelleflerini) hedefleyen bir takım hizmetler geliştirmektedir⁵.

İngiltere’de 14-19 yaş grubuna ders ve animasyonlar dahil bir dizi vergi eğitimi verilmektedir. Bu sayede 42.000’den fazla öğrencinin vergiyi öğrendiği tahmin edilmektedir. Halen 900 civarında gönüllü çalışanı bulunan bu Eğitim Programının; uzaktan öğrenme, işaret dili ve kolay okuma sürümleri dahi bulunmaktadır⁶.

Benzer ve daha kapsamlı eğitim programları Kanada ve Japonya’da da mevcuttur. Kanada’da başlangıç vergi eğitimleri uyumu artırmanın ve idareyle olan bağı güçlendirmenin etkili bir yolu olarak görülmektedir. Bu amaçla gençlere çok çeşitli hizmetler sunulmaktadır. Ortaokul ve lise-lerde 180 dakikalık vergi dersi ve ayrıca her yaş grubu için 90 dakikalık online vergiye giriş dersi

bulunmaktadır. Benim Vergi Hesabım uygulaması bulunmaktadır. Bu uygulama, bütün mükelleflere online olarak bilgilerini görme ve ayrıca kendi telefon ya da bilgisayarından kolay, güvenli ve hızlı bilgi/belge gönderme imkanı sunulmaktadır. Uluslararası öğrenciler dahil çalışan gruplara; oturma, beyanname doldurma, indirimler ve diğer haklar konusunda online seminerler verilmektedir. İdarenin sosyal medya hesaplarından gençlere yönelik paylaşımlar yapılmaktadır. Öğrenciler için Gelir Vergisi Rehberi (P105) bulunmaktadır. Her yıl Kasım ayında gençler ve öğrenciler finansal okuryazarlık konusunda bilgilendirilmektedir⁷.

Japonya’da vergi idaresi NTA 1950’den beridir bu yönde yaptığı çalışmalar ile (animasyon ve çizgi film dahil materyaller, ödüllü makale yarışmaları, sosyal bilgiler öğretmenleri için eğitim seminerleri) öğrencilerin vergi bilincinin gelişimine büyük katkı sağlamaktadır. NTA’nın ısrarlı talebi doğrultusunda 1960’ların sonunda bazı vergi konuları Ulusal Müfredata eklenmiştir. Bu proje okullarda vergi eğitiminin gelişimine öncülük etmiştir. 2010 yılındaki vergi reformunun özünü vergi eğitiminin geliştirilmesi oluşturmuştur ve 2011 yılında “Merkezi Vergi Eğitimi Teşvik Konseyi” kurulmuştur. Japonya’da seçme yaşının 2015’te 18’e düşürülmesi ile birlikte, farkındalığı artırmak için vergi eğitimine daha fazla önem verilmeye başlanmıştır⁸.

³ Ali ÇELİKKAYA. “Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Ahlakı: OECD Raporu Çerçevesinde Bir Değerlendirme”, Sayıştay Dergisi. Sayı 116. 2020. s. 84.

⁴ OECD. *Building Tax Culture, Compliance and Citizenship: A Global Source Book on Taxpayer Education*. 2015. s. 25 vd. (<https://www.oecd.org/publications/building-tax-culture-compliance-and-citizenship-9789264205154-en.htm>). Erişim tarihi: 15 Eylül 2021; Ali ÇELİKKAYA. 2020. *a.g.m.* s.76-84.

⁵ OECD. 2019a. *a.g.e.* s.37.

⁶ HMRC. “*Corporate Report HMRC Sustainability Report 2019 to 2020*”. 2020. s. 11. (<https://www.gov.uk/government/publications/hmrc-and-valuation-office-agency-sustainability-report/hmrc-sustainability-report-2019-to-2020>). Erişim tarihi: 31 Ağustos 2021.

⁷ Sonia BUCHANAN. “*Educating Future Taxpayers: Teaching Taxes To Youth in Canada*”. 2020. Chapter 6. s. 153-157. (https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1). Erişim tarihi: 27 Ağustos 2021).

⁸ Hiroyuki YAMASAKI. “*Educational Initiatives of the National Tax Agency*”. 2019. Chapter 6. s. 159-164. (https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1). Erişim tarihi: 27 Ağustos 2021.

Az sayıda vergi idaresi ise mükellef eğitimlerinin etkilerini araştırmaktadır. Avustralya bu konuda öncü ülkelerden biridir. Vergi idaresi ATO, toplumun spesifik bir kesiminin (gençler, göçmenler, nakit ekonomisi ve iş hayatı dışındakiler) vergi ve süper sistemler hakkındaki inanç, davranış ve normlarını ölçmek amacıyla bir araştırma yapmıştır. Nisan-Temmuz 2018 döneminde toplanan veriler (toplam 2.157 örnek) gönüllü uyumu teşvik için idare açısından son derece faydalı bir takım önermeler içermektedir⁹. Bu tür eğitim girişimlerinin gönüllü uyum üzerindeki etkilerini ölçmeye yönelik ampirik çalışmaların her vergi idaresi tarafından yapılması gerekmektedir.

1.2- Mükellef Hizmetlerinin Geliştirilmesi

Hızla gelişen teknolojiler sayesinde mükelleflere daha kolay ve maliyet etkin bir şekilde hizmet sunmanın yeni yolları ve imkanları ortaya çıkmıştır. Bu kapsamda vergi idarelerinde yeni bazı girişimlerin olduğu (mükellef tercihlerinin anlaşılması ve karşılanması, kendine hizmet/self servis seçeneklerinin artırılması ve hizmet sunumunda daha bütüncül yaklaşımlar sergilenmesi gibi) görülmektedir¹⁰.

1.2.1- Mükellef Merkezli Hizmetler

Diğer birçok hizmetin aksine, mükellefler vergi idaresi ile genellikle daha az ilişki kurmaktadır ve bunlarında çoğu da büyük stres ortamında (para ya da cezalarla ilgili) gerçekleşmektedir. Bu ilişki sırasında yaşanan tecrübeler uyum davranışının şekillenmesinde etkili olmaktadır¹¹. Bu nedenle bazı vergi idarelerinde hizmet sunumun-

da mükelleflerin dahil edildiği süreçler geliştirilmeye başlanmıştır¹².

Singapur'da gelir idaresi IRAS mükelleflerin gelecekteki ihtiyaçlarını gözeterek dijital hizmetlere ağırlık vermektedir¹³:

Benim Vergi Portalım uygulaması yenilenecek, mükellef memnuniyeti %30'dan %90'lara çıkartılmıştır. IRAS, e-mail sorgulamaları yoluyla hedeflediği girişimlerin etkileri konusunda davranışsal veri toplamaktadır. Bu yolla KDV/GST iadelerinde daha gerçekçi bir risk değerlemesi yapılmaktadır.

Dijital mantra hizmeti sayesinde mükelleften belge alınmasını gerektiren süreçler azaltılmış, uyum maliyetleri düşürülmüştür.

Sanal asistan Jamie aracılığıyla 2018 mali yılında yaklaşık 630.000 sorgulama yapılmıştır. Anında matrah değerlendirme sistemi geliştirilmiştir. Bu belirliliği artırmış ve uyumsuzluk riskini düşürmüştür.

Gerçek ve tüzel kişilere hizmet sunan tek bir dijital merkez kurulmuştur. Mükellef ile etkileşim için bir arayüz (API) uygulaması kullanılmaktadır. Mükellef Geri Bildirim Paneli (TEP) sayesinde İdarenin eksiklerini görme imkanı bulunmaktadır. İlaveten odak grup tartışmaları (FGDs) yapılarak, dış paydaşların vergi konusundaki bilgi ve uzmanlığından yararlanılmaktadır.

Avusturya'da vergi idaresi BMF mükelleflerin endişelerini anlamak, istek, ihtiyaç ve önerileri ile ilgilenmek için 2017 yılında; basit, elektronik ve etkili olarak kısaltılan bir platform (www.e3lab.at) kurmuştur. Bu, mükelleflere mali hizmetlerin geliştirilmesine aktif katılım fırsatı sun-

⁹ ATO. "Shaping Community Beliefs, Attitudes and Norms". 2019a. s. 1-3. (<https://www.ato.gov.au/About-ATO/Research-and-statistics/In-detail/General-research/Shaping-community-beliefs,-attitudes-and-norms/>). Erişim tarihi: 1 Ekim 2021.

¹⁰ OECD. 2019a. a.g.e. s. 38.

¹¹ OECD. 2019a. a.g.e. s. 38.

¹² OECD. 2019a. a.g.e. s. 39.

¹³ Poh Lai KHİM. "Strategies for Understanding, Engaging and Partnering Taxpayers to Create Socially Responsible Taxpaying Community". 2019. Chapter 8. s. 165-171. (https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1). Erişim tarihi: 27 Ağustos 2021.

makta ve bir geri bildirim döngüsü sağlamaktadır. Platformda tüm fikirler değerlendirilmekte ve hizmetlerimizin geliştirilmesinde doğrudan etkili olmaktadır. Şu ana kadar üç yüzün üzerinde fikir üretilmiş ve bunların birçoğu uygulanmaya (FinanzOnline gibi) konmuştur¹⁴. Tamamen mükellef odaklı bu yeni proje mükelleflerin devlete olan güvenini artırmaktadır¹⁵.

Kanada'da vergi idaresi CRA mükelleflere dahi iyi hizmet verebilmek için 2018 yılı içinde bir Baş Hizmet Yetkilisi (CSO) atamıştır. CRA, mükelleflerle sıkı bir iletişim kurmakta (komu oyu araştırmaları, çevrimiçi memnuniyet anketleri, kalite değerlendirmeleri, yorum ve eleştirilerin izlenmesi gibi) ve onların fikirlerini almaktadır. Alınan bazı geri bildirimler, hizmetlerin beklentilerin altında kaldığını göstermiştir. Vatandaşlar; hizmetlerin güvenilir, kolay ve hızlı olmasını, çalışanların yardımsever, güvenilir ve empatik olmasını, ayrıca çok çalışmasını beklemektedir. İdare bu ihtiyaçları karşılayabilmek için ilk kez bir CSO atamıştır. CSO; hizmetlerin iyileştirilmesinde rehberlik, hizmetleri bir müşteri bakışıyla tasarlanması ve mükellef hakları bildirgesinin ötesine geçen hizmet çıktıları üretmek ile yetkilendirmiştir. CSO'ya aynı zamanda vergi uyumunda son derece önemli olan Veri Sorumlusu rolü de verilmiştir. Bu yeni yaklaşımın CRA'nın hizmet kültürünün dönüşümüne öncülük etmesi beklenmektedir¹⁶.

Fransa'da vergi idaresi FGFİP dijital hizmetlerin geliştirilmesinde aşırı inisiyatif almaktadır. Özellikle yazılımcıların yeni bilgisayar programları tasarlayabileceği etkinlikler (hackathon¹⁷) düzenlemektedir. Nisan 2016'da düzenlenen ilk etkinlikte (CodeImpot) iki gün boyunca; yazılımcılar, ekonomistler ve vergi uzmanları gelir vergisi hesaplama algoritması üzerinde çalışmış ve bilgisayar programları geliştirmiştir. Ocak 2018'deki ikinci hackathon (Datafin) kamu maliyesi verileri üzerine gerçekleştirilmiş ve tamamlanmış ya da örnek aşamasında 21 proje teslim edilmiştir. Bunlardan bazıları vergi idaresi tarafından doğrudan kullanılabilir (Finance Extractor gibi) niteliktedir. Bu hackathonların FGFİP için gerçek bir fayda sağladığı düşünülmektedir¹⁸.

Hindistan'da özellikle küçük mükelleflerin uyum maliyetini düşürmek için, incelenecek gelir vergisi beyannamelerindeki tutarsızlıkların online çözümüne yönelik pilot bir proje (New Delhi, 27 Ekim 2015) geliştirilmiştir. Bu girişim (e-Sahyog) kapsamında mükelleflerin, uyumsuzluk konusunda online yanıt vermek için e-dosyalama portalından bekleyen işlemlerin menüsüne giriş yapmaları yeterlidir. Mükellefin buradan vereceği yanıtının tatmin edici olması halinde otomatik kapama kurallarına göre dosya kapatılmakta ve bilgiler güncellenmektedir¹⁹. Bu dijital adım yüz yüze görüşmeden sağlanan zaman ve maliyet

¹⁴ ATO. "The Austrian Tax and Customs Administration Annual report 2017". 2018. s. 16. (file:///C:/Users/iibf/Downloads/BMF-Annual_Report_2017_PDF-UA.pdf). Erişim tarihi: 21 Eylül 2021; ATO. "The Austrian Tax and Customs Administration Annual report 2019". 2020. s. 40. (file:///C:/Users/iibf/Downloads/Gesch%C3%A4ftsbericht_2019_EN.pdf). Erişim tarihi: 1 Eylül 2021).

¹⁵ Michael BURNETT. "EPSA 2019 Trends and Practices, European/National Level". 2019. s. 27. (https://epsa2019.eu/files/EPSA2019_publication_web.pdf). Erişim Tarihi: 21 Eylül 2021.

¹⁶ CRA. "Backgrounder: CRA's Chief Service Officer". 2018. s. 1-2. (https://www.canada.ca/en/revenue-agency/news/2018/10/backgrounder-cras-chief-service-officer.html). Erişim tarihi: 21 Eylül 2021).

¹⁷ İnsanları teknoloji için yeni olasılıklar hayal etmek üzere bir araya getiren hackathonlar hakkında geniş bilgi için bkz., (Taylor and Clarke, 2018: 1-12).

¹⁸ Eduard MARCUS and Audran LE BARON. "The Franch Tax Administration (DGFİP), at the Heart of the Government' Digital Agenda". 2018. s.26-27. (https://www.iota-tax.org/sites/default/files/publications/public_files/impact-of-digitalisation-online-final.pdf). Erişim tarihi: 21 Eylül 2021).

¹⁹ The Hans India. "E-Sahyog Project". 2015. S. 1-2. (https://www.thehansindia.com/posts/index/Education-and-Careers/2015-10-29/E-Sahyog-Project/183146?infiniteScroll=). Erişim tarihi: 22 Eylül 2021; OECD. 2019a. a.g.e. s. 40.

tasarrufunun yanında, mükelleflerin yükünü de (tebligat alırken yaşadıkları korkular gibi) önemli ölçüde azaltmıştır²⁰.

Benzer şekilde daha birçok vergi idaresi (Avustralya, Macaristan, İrlanda gibi) mükellef talebini karşılamak için dijital kanallara daha fazla ağırlık vermeye başlamıştır. Vergi idarelerinde dijital kanalların (çevrimiçi, e-mail, dijital asistan) kullanımı giderek artarken, geleneksel kanalların (telefon, şahsen, yazılı) kullanımı ise açık bir şekilde azalmaktadır²¹.

1.2.2- Kendi Kendine Hizmet Seçenekleri

Vergi idarelerinde mükellefe hizmet sunumunda yapay zeka destekli dijital asistan kullanımı ve mobil uygulamalar her geçen gün artmaktadır²².

İspanya'da vergi idaresi AEAT 1 Temmuz 2017 tarihinden itibaren KDV uygulamasında karşılaşılan karmaşık sorunların yanıtlanması için bir dijital asistan (AVIVA) geliştirmiştir. Bu beklentinin üzerinde sonuç vermiş, alınan mail-leri %90'ın üzerinde azaltmıştır. Kullanıcı sayısı günlük 500 sayılarına ulaştıktan sonra, ortalama 150 seviyesine düşmüş, toplamda 62.000 mükellefe ulaşmıştır. AEAT bu yeni iletişim kanalını güçlü bir şekilde desteklemektedir²³.

Avustralya'da vergi idaresi ATO sanal asistan (Alex) uygulamasını başlatan ilk devlet kurumu olmuştur. Alex, kişisel vergi sorularına cevap vermekte ve hepsinden önemlisi konuşma dilini anlamaktadır²⁴. Alex, şu ana kadar 84.000 soru türünü anlamış ve cevaplandırmıştır. Aktif olduğu Şubat 2016 tarihinden itibaren yaklaşık 2,7 milyondan fazla diyalog gerçekleştirmiş ve bunlardan %88'ini ilk konuşmada çözmüştür²⁵.

Kanada'da vergi idaresi CRA, bir dizi kendi kendine hizmet seçeneği sunmaktadır. Otomatik Doldurma Hizmeti, gelir vergisi ve ayrıcalık beyannamelerinin kısmen CRA'da mevcut olan bilgiler ile otomatik olarak doldurulmasına izin vermektedir²⁶. Bu sayede online gelir vergisi beyanları daha kolay ve basit hale gelmiştir²⁷. ReFILE hizmeti, kişilerin gelir vergisi ve ayrıcalık beyannameleri (2017-2020 yılları beyanları) için düzeltme yollamalarına izin vermektedir²⁸. Düşük ya da sabit gelirli kişiler Benim Beyanımı Yap hizmetinden yararlanabilmektedir. Hak sahibi kişilerden; gelir ve ayrıcalık beyannamelerini doldurmak için otomatik telefon hizmetini kullanmaları, bazı kişisel bilgileri doldurmaları ve bir dizi kısa soruyu yanıtlamaları istenmektedir²⁹.

Kenya'da vergi idaresi KRA, Aralık 2017'de bir Müşteri İlişkileri Yönetimi Sistemi (CRM) kur-

²⁰ FS Team. "The E-Sahyog Project". 2018. S. 1-2. (<https://help.myitreturn.com/hc/en-us/articles/360016167292-The-E-Sahyog-Project>). Erişim tarihi: 22 Eylül 2021.

²¹ OECD. 2019a. a.g.e. s. 39-40.

²² OECD. 2019a. a.g.e. s. 41.

²³ M. SANCHEZ and Sonia SANZ. "Virtual Assistant for VAT". 2019. Chapter 9. s. 173-181. (https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1). Erişim Tarihi: 27 Ağustos 2021.

²⁴ MANDARİN. "Siri, Cortana and the ATO's Alex: the rise of the service avatar". 2016. s. 1. (<https://www.themandarin.com.au/69174-intermedium-siri-cortana-atos-alex-rise-service-avatar/>). Erişim tarihi: 20 Eylül 2021.

²⁵ OECD. 2019a. a.g.e. s. 42.

²⁶ GOVERNMENT OF CANADA. "Auto-Fill My Return". 20201a. s. 1. (<https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/e-services/about-auto-fill-return.html>). Erişim tarihi: 22 Eylül 2021.

²⁷ OECD. 2019a. a.g.e. s. 42.

²⁸ GOVERNMENT OF CANADA. "ReFILE: Online adjustments for income tax and benefit returns". 2021b. S. 1. (<https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/e-services/e-services-businesses/refile-online-t1-adjustments-efile-service-providers.html>). Erişim tarihi: 22 Eylül 2021.

²⁹ GOVERNMENT OF CANADA. "CRA's File my Return automated phone service". 2021c. S. 1. (<https://www.canada.ca/en/revenue-agency/campaigns/file-my-return.html>). Erişim tarihi: 22 Eylül 2021.

muştur. Bu sayede önceki bir saatlik ortalama geri dönüş süresi bütün platformlarda ortalama 15 dakikaya düşmüştür. Bu teknolojik gücün uygulanmaya başlamasından beri, idarenin mükellef ile olan etkileşimi önemli ölçüde gelişmiştir. Portal aynı zamanda mükellef ile eş zamanlı etkileşim sağlayan bir sohbet modülüne de sahiptir³⁰. Bu yeni sistem sayesinde Kenya'da müşteri memnuniyeti endeksi 6,9 puan artarak %65'ten %71,9'a yükselmiştir³¹.

Norveç'te vergi idaresi NTA, dijital bir gelir vergisi hesaplama aracı geliştirmiştir. Mükellefler bu aracı kullanarak yılın herhangi bir anında tahmini vergilerini hesaplayabilmekte ve gelirlerinde meydana gelen değişikliklerin yansımalarını görebilmektedir. Bu mükellef ile erken bir aşamada iletişim imkanı sağlayarak, kanuni haklarını daha iyi koruma imkanı vermektedir³².

Mükellef hizmetleri ile ilgili bir diğer gelişme de mobil uygulamaların artmasıdır. Mobil uygulamalar, bilgi ve rehberlik yanında gittikçe artan bir şekilde kayıt tutma, hesaplara ulaşabilme, iletişim, bildirim ve beyannamelerin gönderilmesi ve ödeme imkanı da sunmaktadır. Birçok vergi idaresi kendi mobil uygulamalarını geliştirirken, bir kısmı ise (Singapur gibi) ayrıca Uygulama Programlama Ara yüzleri (API) kullanmaktadır³³.

Avustralya'da Benim İndirimlerim mobil uygulaması harcama ve gelir kayıtlarının (şu an için gerçek kişiler ve şahıs şirketleri) tek bir yerde

tutulmasına izin vermektedir³⁴. Brezilya'da mobil cihazlar yoluyla, vergi kimlik numarası üretilebilmekte, ithal mallar ile ilgili kontrol ve ödemeler yapılabilmektedir. Ayrıca "Benim Gelir Vergim" uygulaması ile gelir vergisi beyannameleri gönderilebilmektedir. Şili'de, elektronik gelir vergisi uygulaması (e-Renta) mükelleflerin hazırlanan beyannameleri görmesine ve onaylamasına izin vermektedir. Meksika'da mobil bir uygulama üzerinden bilgi güncelleme, belge kontrolü, şikayet formu doldurma, beyanname ve elektronik fatura görüntüleme ve gönderme ile statü görüntüleme işlemleri yapılabilmektedir. Portekiz'de yeni bir mobil uygulama ile mükellefe borç bilgilendirme ve ödeme imkanı verilmektedir³⁵.

1.2.3- Diğer Kurumlarla İşbirliği

Vergi idareleri mükelleflere daha iyi hizmet sunmak adına gittikçe artan bir şekilde diğer kamu kurumları ile işbirlikleri gerçekleştirmektedir.

Kanada'da "Bize Bir Kez Anlat" stratejisi kapsamında, kişi bir kez bilgi verdikten sonra idare bunu ihtiyacı olan diğer kurum ve kuruluşlarla (kişinin izni ile) paylaşmaktadır³⁶.

Fransa'da vergi idaresi 15 yıldan fazladır idari prosedürü kolaylaştırmak için "bir kez anlat" yaklaşımını kullanmaktadır. Örneğin denetim için toplanan veriler, beyannamelerin önceden dururulmasında da kullanılmakta ve böylece mükelleflerin idari yükü azaltılmaktadır³⁷.

³⁰ KRA. "KRA's new Customer Relationship Management System has enhanced service delivery". 2018. S. 1. (<https://www.kra.go.ke/en/media-center/press-release/386-kras-new-customer-relationship-management-system-has-enhanced-service-delivery>). Erişim tarihi: 23 Eylül 2021.

³¹ OECD. 2019a. a.g.e. s. 42.

³² OECD. 2019a. a.g.e. s. 42.

³³ OECD. 2019a. a.g.e. s. 42.

³⁴ ATO. "myDeductions". 2021a. s. 1. (<https://www.ato.gov.au/general/online-services/ato-app/mydeductions/>). Erişim tarihi: 23 Eylül 2021.

³⁵ OECD. 2019a. a.g.e. s. 43-44.

³⁶ GOVERNMENT OF CANADA. "Tell us once, we got you. Tell us twice... well, there's no need". 2020. s. 1. (<https://www.canada.ca/en/government/system/digital-government/living-digital/tell-us-once.html>). Erişim tarihi: 23 Ağustos 2021.

³⁷ Eduard MARCUS and Audran LE BARON. a.g.m. s. 26.

Finlandiya’da çeşitli makamların ve işverenlerin bildirmekle yükümlü oldukları; bireysel kazançlar, sosyal sigorta primleri, sosyal yardımlar ve emekli verileri için güncel ve kapsamlı bir bilgi havuzu (Gelir Kaydı) bulunmaktadır. Bu ulusal veri tabanı; vergi idaresi FTA’nın gerekli tüm ödemeleri kontrol etmesini sağlamakta, şirketlerin eksik beyanda bulunma ya da farklı makamlara çelişkili beyanda bulunma olasılığını azaltmakta ve kayıt dışı istihdamı engellemektedir³⁸.

Lüksemburg’da, hükümet tarafından tasarlanan bir platform (MyGuiched.lu) vergi idaresi dahil farklı kurumların verilerine erişim, kontrol ve doğrulama ve gerektiği takdirde resmi evraklardan çıktı alma imkanı sağlamaktadır³⁹.

Norveç’te bankalar müşterilerinin gelir ve beyanları ile ilgili bilgilere erişebilmektedir. Bu bireysel ve ev kredisi başvuru süreçlerini oldukça basitleştirmiş, kağıt kullanımını azaltmış ve ayrıca bankaların kredi notu değerlemelerinde daha güvenilir bilgi almalarını sağlamıştır. Bu dakikalar içinde tamamlanan bilgisayar işlemi sayesinde sağlanan tasarruf miktarı gelecek on yıllık dönem için 600-1,300 milyar EURO arasında tahmin edilmektedir⁴⁰.

1.3- Mükellef Davranışlarının Dikkate Alınması

Artan sayıda vergi idaresi gönüllü uyumu teşvik etmek için davranışsal içgörülerini kullanmaktadırlar⁴¹. Bu yeni fonksiyonun kanıtlanmış etkileri, zaman içinde vergi idarelerinin stratejilerinin belirlenmesinde ana akım haline geleceğini göstermektedir⁴².

Bu kapsamdaki ilk uygulamalardan biri iletişim araçlarıyla (mektup, arama, dijital iletişim gibi) mükellefin dürtülerini harekete geçirerek beyan ve ödeme oranını artırmaktır⁴³.

İngiltere’de, Vergi ve Gümrük İdaresi HMRC⁴⁴ mektup yoluyla son derece düşük maliyetle önemli miktarda ilave gelir artışı sağlamıştır⁴⁵. Mükelleflere gönderilen “10 mükelleften 9’u vergi borcunu zamanında ödüyor” ibareli mektuplar sayesinde ödeme oranları %15 artarak, %67,5’ten %83’e çıkmıştır⁴⁶.

Avustralya’da uzun zamandan beridir uygulanan SMS kampanyaları borç tahsil gelirlerinin artmasında önemli bir rol oynamaktadır⁴⁷.

Norveç beyan zamanından hemen önce gönderilen bilgilendirici mektuplar (özellikle de kağıt

³⁸ EUROPEAN PLATFORM. “The Incomes Register, Undeclared Work Finland, Publication date: JULY 2019”. 2019. s. 1-4. (file:///C:/Users/iibf/Downloads/FI-IncomeRegister.pdf). Erişim tarihi: 23 Eylül 2021; VERO. “Information on the Incomes Register”. 2021. s. 1. (https://www.vero.fi/en/incomes-register/about-us/). Erişim tarihi: 23 Eylül 2021).

³⁹ OECD. 2019a. a.g.e. s. 45.

⁴⁰ OECD. 2019a. a.g.e. s. 45.

⁴¹ Davranışsal içgörü, kişilerin bilgiyi nasıl özümlediğini, süreçlerden geçirdiğini ve nasıl reaksiyon verdiğini anlayabilmek için davranışsal bilimlerin (psikoloji, nöro bilimler, davranışsal iktisat gibi) araştırma yöntemlerini kullanan, disiplinler arası bir araştırma alanıdır. İnsanın aklından geçen davranışlara müdahale edebilmek ve pratik politikalar tasarlamak için uygulanabilmektedir. Bu gittikçe artan hacimdeki verinin analizinden elde edilen iç görüler ile kombine edildiğinde, vergi idareleri için güçlü bir araç olmaktadır. OECD. 2019a. a.g.e. s. 46.

⁴² OECD. 2019a. a.g.e. s. 46.

⁴³ Ali ÇELİKKAYA. 2020. a.g.m. s. 77.

⁴⁴ HMRC bünyesinde Davranışsal Dürtü Birimi bulunan az sayıda vergi idaresinden biridir. İngiltere dışında ABD’de Kanada ve Avusturya’da benzer birimler bulunmaktadır. GUYTON ve diğerleri. “Behavioural Insights for Tax Administration”. 2019. Chapter 10. s. 183-192. (https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1). Erişim tarihi: 27 Ağustos 2021.

⁴⁵ Ali ÇELİKKAYA. 2020. a.g.m. s. 77.

⁴⁶ GUYTON ve diğerleri, a.g.m. s. 184.

⁴⁷ OECD. 2019a. a.g.e. s. 44.

mektuplar) sayesinde yabancı gelirlerin (offshore gibi) beyanında önemli artış sağlamıştır⁴⁸.

Vergi idareleri, davranışsal yaklaşımların somut kanıtlarını gördükçe, hangi dürtünün en iyi harekete geçirici olduğunu araştırmaya başlamıştır. Örneğin Singapur'da vergi idaresi yeni birleşmiş (vergi konularını yeterince bilmeyen) şirketlere, beyanda bulunmamanın sonuçlarını hatırlatan mektuplar göndererek, beyan oranını normale göre %6,5 oranında artırmıştır. Ayrıca dijital aramalarda bazı dürtüler (verginizi erken ödemenize ihtiyacımız var, bu gün tümünü ödeyebilir misiniz gibi) kullanılması sayesinde geçmiş borçları erken ödeme oranı, normale göre %11,1 oranında yükselmiştir. Benzer şekilde Danimarka ve Avustralya'da dijital beyan ara yüzlerde uyumsuzluklar konusunda uyarıcı dürtülerin kullanılması düşük beyanın giderilmesinde etkin olmaktadır. İrlanda'da ise farklı mükellef profillerinin aynı uygulamaya verdikleri tepkileri ölçmek ve böylece davranışları etkilenebilecek gruplara odaklanmak için bir model geliştirilmiştir⁴⁹.

Vergi idareleri ayrıca yeni bir takım davranışsal stratejiler geliştirmektedir. İskandinav ülkelerinin ardından yakın zamanda Şili de önceden doldurulmuş beyanname uygulaması başlatmıştır. Danimarka'da beyannameler düzenleme için açık tutulmaktadır. Kanada vergi idaresi düşük gelirli çalışanların vergi indirimini otomatik hesaplamaktadır. Almanya'nın Saxonya Eyaletinde büyük işletmelerle birlikte denetim gerçekleştirilmektedir. Ancak gittikçe artan sayıda araştırma ayırım gözetmeden yapıldığında ya da haksız olarak algılandığında denetimin gönüllü uyuma

zarar verebileceğini (Malezya örneği gibi) göstermektedir⁵⁰.

2- UYUM YÖNETİMİNİ GÜÇLENDİRİCİ GİRİŞİMLER

Vergi idarelerinin hızla değişen yapısı (artan veri kullanımı, yüksek risk hedeflemesi, artan işbirliği ve otomasyon teknolojileri) daha yönetilebilen bir vergiye uyuma izin vermektedir⁵¹.

2.1- Vergi Kaynaklarının Çeşitlenmesi

Yeni teknolojiler vergi idarelerinin kullanabileceği veri kaynağını (elektronik cihazlar, bankalar, üreticiler, tüketiciler, elektronik izler, diğer kurumlar, uluslararası bilgi değişimi gibi) artırmıştır. Örneğin İtalya'da farklı kaynaklardan (finansal veriler, dış paydaşlar, fatura verileri ve Genel Raporlama Standartları) elde edilen bilgiler sayesinde mükellefler 2017 yılında kendiliğinden 1,3 milyar Euro'nun üzerinde ödeme gerçekleştirmiştir⁵².

Diğer yandan özellikle dijital ekonomide veri bir başka yerde depolanabildiği için veriye otomatik erişim güçleşmiştir. Finlandiya'da vergi idaresi FTA yasal olarak farklı kaynaklardan (dijital platformlar, kredi kartı şirketleri, ATM'ler, bankalar, ödeme hizmeti sağlayıcılar, kripto para büroları) veri toplama hakkına sahiptir. Bu sayede paylaşım ekonomisine ait on bin civarında hizmet sağlayıcı (konaklama ve taksi hizmetlerinde) tespit edilmiştir. Ayrıca 550 civarında bitcoin incelemesi başlatılmış ve neticesinde bitcoin mükelleflerinde beyan sayısı 7.000 kadar (sermaye kazançlarında 40 milyon Euro ilave gelir) artmıştır⁵³. İngiltere'de de dijital platformlar, sınır ötesi

⁴⁸ GUYTON ve diğerleri, *a.g.m.* s. 184.

⁴⁹ GUYTON ve diğerleri, *a.g.m.* s. 185-187.

⁵⁰ GUYTON ve diğerleri, *a.g.m.* s. 188-189.

⁵¹ OECD. 2019a. *a.g.e.* s. 47.

⁵² OECD. 2019a. *a.g.e.* s. 48.

⁵³ OECD. 2019a. *a.g.e.* s. 49.

işletmelerin ödenmemiş KDV'lerinden müşterek ve müteselsil sorumlu tutulmaktadır⁵⁴. Bu sayede HMRC, AB dışındaki işletmelerden KDV kaydı için yaklaşık 43.500 online başvuru almıştır⁵⁵.

Bir diğer risk de dijital finansal varlıklardan kaynaklanmaktadır. Bunların sahiplerinin bir dijital cüzdanı (bir tür banka hesabı) olmakla birlikte, izlerini takip etmek çok kolay değildir⁵⁶. Bu kapsamda blok zincir uygulamaları bilginin doğru bir şekilde paylaşılması olasılığı sunmaktadır. Bunun farklı modelleri olmakla birlikte, en iyi örneği bitcoinin altında çalışan modeldir⁵⁷. Hollanda da yürütülen bir pilot çalışmada, bu tür spesifik teknolojilerin vergi idaresi tarafından stratejik olarak değerlendirilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır⁵⁸.

2.2- Yüksek Düzeyli Risk Yönetimi

Vergi idarelerinde analitik yöntemlerin giderek daha çok kullanılması bir dizi yeni müdahale eyleminin seçilmesine (otomatik süreçler dahil) yol açmıştır⁵⁹.

Belçika'da vergi idaresi 2012 ve 2015 yıllarında vergi borcunu azaltmak için 4 farklı tahmini risk modeli (Iris, Pegasus, Dephi, Hermes) geliştirmiştir. Bunlardan Iris, ilgili birimden (DRM) bir telefon aldıktan sonra mükellefin 14 gün içinde

KDV ve stopaj borcunu ödeyip ödemeyeceğini tahmin etmektedir. Pegasus, Iris'den sonra devreye girmektedir ve borcun icra memuru gönderildikten sonra ödeyip ödemeyeceğini tahmin etmektedir. Delphi, şirketler, serbest çalışanlar ve kişiler için ödeme tahmini yapmaktadır. Hermes ise, Delphi modeline göre yüksek risk grubuna girdikten sonra bir yıl içinde borcunu ödeyip ödemeyeceğini tahmin etmektedir. Bütün bu modeller, olası müdahaleler ve sonraki adımlar için birer araç olarak kullanılmaktadır⁶⁰.

Kanada'da küçük ve orta ölçekli işletmelerde (SME) kapsamlı veri setleri (beyanlar, risk profili, denetimler, tahsilat ve temyiz başvurusu) analiz edilerek (veri madenciliği, küme analizi, karar ağaçları, sinir ağları ve derin öğrenme gibi) en yüksek riskli mükellefler puanlanmaktadır⁶¹.

Çin Halk Cumhuriyetinde Vergi İdaresi STA, bulut tabanlı büyük bir veri platformu üzerinden işletmeleri ilgilendiren temel vergilere ilişkin veri tabloları oluşturmaktadır⁶².

İspanya'da AEAT, kaynakların tanımlanan riskli profillere tahsis edilebilmesi için risk gruplarını tanımlayan yeni bir mükellef analizi (HERMES) geliştirmiştir. Risk analizinde hız ve esneklik sağlayan devrim niteliğindeki bu yöntem denetimlerde kullanılmaktadır⁶³.

⁵⁴ GOV.UK. "VAT: Extending Joint and Several Liability for Online Marketplaces and Displaying VAT numbers online". 2017. s. 1. (<https://www.gov.uk/government/publications/vat-extending-joint-and-several-liability-for-online-marketplaces-and-displaying-vat-numbers-online/vat-extending-joint-and-several-liability-for-online-marketplaces-and-displaying-vat-numbers-online>). Erişim tarihi: 24 Eylül 2021.

⁵⁵ OECD. 2019a. a.g.e. s. 49.

⁵⁶ OECD. 2019a. a.g.e. s. 49.

⁵⁷ Leon RİJSWIJK ve diğerleri. "A blockchain Scenario Study". 2019. Chapter 11. s. 193-202. (https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1). Erişim tarihi: 27 Ağustos 2021.

⁵⁸ Leon RİJSWIJK ve diğerleri. a.g.m. s. 201.

⁵⁹ OECD. 2019a. a.g.e. s. 50.

⁶⁰ OECD. *Successful Tax Debt Management: Measuring Maturity and Supporting Change*. 2019f. s. 67-68. (<https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/successful-tax-debt-management-measuring-maturity-and-supporting-change.pdf>). Erişim tarihi: 24 Eylül 2021.

⁶¹ OECD. 2019a. a.g.e. s. 50.

⁶² OECD. 2019a. a.g.e. s. 50.

⁶³ Ana ORTEGA. "Recent and Future Developments of the Spanish Tax Agency in the Immediate Supply of Information System", 2017. s. 2. (<https://www.iota-tax.org/news/recent-and-future-developments-spanish-tax-agency-immediate-supply-information-system>). Erişim tarihi: 24 Eylül 2021.

ABD’de gelir idaresi, büyük işletmelerde düşük, orta ve yüksek risk potansiyellerini tanımlamak için Bayesian modeli kullanmaktadır. Bu, tahmin yaparken tek bir cevap yerine olası cevapların bir dağılımını vererek riskleri değerlendirmektedir. Bu nedenle tercih edilen bir yöntem halini almıştır ve e-ticarete sık kullanılmaktadır⁶⁴.

Hedeflenen risk yönetimi ile ilgili bir diğer yaklaşım tarzı, yüksek riskli grupların (büyük mükellefler ve Yüksek Net Servetli Kişiler) ayrı değerlendirilmesidir. Bunların; i) genellikle offshore faaliyetleri, vergiyi minimize etme çabaları ve muhasebe ve vergi karları arasında büyük farklar bulunmaktadır, ii) iş alanları geniştir, iii) yüksek servetli kişiler özelinde, şahsi ve vergi ilişkileri iç içedir, iv) bunlarla ilişkilerde idareler arası ortaklıklar önemlidir ve v) mükelleflerin küçük bir kısmını teşkil eden bu gruplar, toplanan vergilerin orantısız bir kısmını (bu ülkelerde net gelirin %35-%60 arası çalışanlardan yapılan stopajlardan oluşmaktadır) ödemektedir⁶⁵. Örneğin Romanya’da yüksek servetli (25 milyon Euro ve üzeri) mükellef gruplarında vergi meselelerinin daha iyi anlaşılması, vergilemede belirlilik, maliyet etkinliği ve zaman tasarrufu için her bir mükellefe özel bir eleman tahsis edilmektedir⁶⁶.

2.3- Mükellefler ile Yakın İşbirliği

Vergi idarelerinde maddi vergi risklerini çözmek için özellikle de şeffaflığın artırılmasına yö-

nelik işbirlikçi yaklaşımlar (OECD’nin girişimleri dahil⁶⁷) artmıştır⁶⁸.

Avustralya’da ATO büyük mükellef gruplarının vergi uyumundan emin olmak için, bir vergi güvence programı yürütmektedir. OECD’nin haklı güven konseptine dayanan bu program, toplumda mükelleflerin doğru miktarı ödediklerine dair bir güven oluşturma amacını gütmektedir. Ayrıca kaynakların doğru alanlara tahsisine imkan sağlamaktadır. İlk kez 2016 yılında yüksek servetli kişiler ve kurumlar vergisi mükelleflerinden oluşan 100 büyük ve karmaşık mükellef grubu ile başlamıştır⁶⁹. Programın üç hedef kitlesi (ilk 500, sonraki 500 ve gelişmekte olan özel gruplar) bulunmaktadır. Bu gruplardaki vergi ödeyen mükellefler ile doğrudan ilişki kurulmakta ve dört temel alana (vergi yönetimi, potansiyel riskler, işlemlerin vergi çıktıları, muhasebe ve vergi farkları) odaklanılarak, sorunların düzeltmekten ziyade önlenmesi hedeflenmektedir⁷⁰.

Avusturya’da 1 Ocak 2019’dan itibaren kurumlar vergisi mükellefleri için vergi denetimine bir alternatif olarak Yatay İzleme seçeneği getirilmiştir. Bu süreçte vergilerin zamanında ve doğru miktarda ödenmesi için şirketler ve mali yetkililer ile sürekli iletişim (bir yılda en az dört toplantı) kurulmaktadır. Başvuran şirketin bazı şartları taşımanın yanında (son beş yılda suç işlememek, son iki yılda en az 40 milyon Euro gelir, vergi danışmanı veya denetçi onayı gibi) ayrıca

⁶⁴ Peadar COYLE. "What is Bayesian Statistics used for?". 2018. s. 1-2. (<https://towardsdatascience.com/what-is-bayesian-statistics-used-for-37b91c2c257c>). Erişim tarihi: 24 Eylül 2021).

⁶⁵ OECD. 2019a. a.g.e. s. 51-52.

⁶⁶ OECD. 2019a. a.g.e. s. 53.

⁶⁷ Uyum işbirliğinin geliştirilmesi ile ilgili olarak OECD’nin bir dizi gidişimi (Uluslararası Uyum Sağlama Programı (ICAP), Matrah erozyonu ve kar kaydırma projesi (BEPS), Uluslararası Denetim İşbirliği, Peşin Fiyatlandırma Anlaşması (APA) devam etmektedir. OECD. 2019a. a.g.e. s. 56.

⁶⁸ OECD. 2019a. a.g.e. s. 53.

⁶⁹ ATO. "Top 100 justified trust program". 2021b. s. 1. (<https://www.ato.gov.au/Business/Large-business/top-100-justified-trust-program/>). Erişim tarihi: 25 Eylül 2021.

⁷⁰ Pateras WILSON. "The ATO's Justified Trust Program". 2021. s. 1-2. (<https://www.wilsonpateras.com.au/the-atos-justified-trust-program/>). Erişim tarihi: 25 Eylül 2021.

son beş yıl içinde vergi denetimi geçirmiş olması gerekmektedir. Bu mükellefin güvenilirliğini artırmaktadır. Bu yeni yaklaşım denetim ihtiyacını ortadan kaldırmış, izlenen mükellef ileriye dönük vergi denetimlerinden (5 yıl içinde denetim geçirilmiş olmak şartıyla) muaf tutulmuştur⁷¹.

Çin Halk Cumhuriyetinde STA, 2016 yılında Bin Grup projesi başlatmıştır. Burada 1.000 büyük işletmenin vergi, finans ve muhasebe verilerine dayanarak, belli endüstrilerin ya da grupların vergi riskleri ve potansiyel uyumsuzlukları analiz edilmektedir. Daha sonra bu vergi analizinin sonuçları STA'nın büyük işletmelerden sorumlu birimine (LTB) gönderilmektedir. STA ayrıca sorunları yerel vergi idarelerine göndermeden çözmek için bir iletişim mekanizması kurmayı planlamaktadır. Bu tür yaklaşımlar iletişimi geliştirmekte ve bilgi değişimini güçlendirmektedir⁷².

Estonya'da vergi idaresi ETCB yakın zamanda Vergi Davranışını Derecelendirme Hizmeti geliştirmiştir. Bu sayede şirketler vergi davranışları hakkında bilgi ve geri bildirim alabilmektedir. Bu derecelendirme (1 kırmızı, 2 sarı, 3 yeşil) işletmelerin kendilerini ETCB'nin bakış açısı ile görmelerine imkan vermektedir. İşletme yöneticileri eksikleri olması durumunda verileri doğrulamak için hemen harekete geçebilmekte ve bu sayede denetimden kurtulabilmektedir⁷³.

Macaristan'da, NTCA güvenilir mükellefler

için (kayıtlı şirketler ve KDV mükellefleri) avantajlar sağlayan, riskli mükellefler içinse yaptırımları artıran üçlü bir sınıflandırma sistemi (güvenilir, normal riskli) geliştirmiştir. Buna göre güvenilir mükelleflerin; i) bu statü tüm yıl korunmak şartıyla inceleme süresi 180 günü (bazı istisnalar hariç) aşmayacak, ii) NTCA ceza kesmek yerine önce vergi yükümlülüklerinin yerine getirilmesini isteyecek, iii) Cezalar %50 indirimli uygulanacak, iv) otomatik ödeme taksit seçeneği sağlanacak ve v) KDV iade süresi (1 Ocak 2017'den itibaren 30 gün) hızlandırılacaktır. Riskli kategoride yer alanların ise; i) iade süreleri uzayacak, ii) inceleme süreleri 60 gün uzayacak, iii) daha yüksek gecikme faizi ve sabit bir değerlendirme tarihi uygulanacak ve iv) cezaların hukuki sonuçları daha ağır (standart cezanın %50-150 oranında daha yüksek) olacaktır⁷⁴.

2.4- Otomatik Risk Yönetimi

Vergi idarelerinde tanımlanan riskleri çözmek için otomatik makine eylemlerinin kullanımı artmaktadır. Bu robotik eylemler vergi idareleri için daha etkili doğrulama imkanı sağlamaktadır ve ayrıca bu sayede bazı inceleme süreçleri değişmiştir⁷⁵.

İrlanda'da gelir vergisinde indirim ve istisnalara ilişkin ilave bilgilerin girilmesinde robotlardan yararlanılmaktadır⁷⁶.

⁷¹ Martin HUMMER. "Austria: Horizontal monitoring". 2019. s. 1-2. (<https://wts.com/global/publishing-article/icon-20190619-tp-nl-publishing-article?language=en>). Erişim tarihi: 25 Eylül 2021; Christoph URTZ. "Introducing "Horizontal Monitoring" in Austria". 2019. s. 2. (<https://ceelegalmatters.com/austria/10316-introducing-horizontal-monitoring-in-austria>). Erişim tarihi: 25 Eylül 2021.

⁷² Marta OLOWSKA ve diğerleri. "The Digitalization of Tax Administration in China (People's Rep.), India and Korea (Rep.) in the Fourth Industrial Revolution". Bulletin for International Taxation. August 2020. S. 465-480.

⁷³ EMTA. "Tax behaviour ratings". 2021. s. 1. (<https://www.emta.ee/eng/tax-behaviour-ratings>).

Erişim tarihi: 27 Ağustos 2021; Annika SOOM. "Could Estonian Tax Behavior Rating Facilitate Abusive Tax Practice?". Kluwer International Tax Blog. November 5 2020. s. 1-3.

⁷⁴ Dora Julia MAKAI. "Change in the Approach of the NTCA to Support Compliance". 2016. s. 13-17. (https://www.iota-tax.org/sites/default/files/AnnualConference2016/15_iota_presentation_dora_makai_final_without_notes.pdf). Erişim tarihi: 27 Eylül 2021.

⁷⁵ OECD. 2019a. a.g.e. s. 57.

⁷⁶ OECD. 2019a. a.g.e. s. 57.

Hollanda'da her yıl gönderilen yüzbinlerce yapılandırılmamış mesajın incelenmesi için bir program geliştirmiştir. Spesifik bir olayda 12.000 şikayetin %80'i Doğal Dil İşleme algoritmaları kullanılarak, yanıtlanmıştır. Bu insan eliyle iki veri bilimci ve iki haftalık çalışmaya eşdeğerdir⁷⁷.

Norveç'te, İdarenin otomatik hazırladığı taslak beyannamede herhangi bir değişiklik yapılmaması halinde başka bir beyana gerek kalmamaktadır. Bu durumda vergi idaresi taslak beyanın mükellef tarafından onaylandığını kabul etmekte ve vergi matrahı önceden beyan edilmiş taslak beyannameye göre yapılmaktadır⁷⁸.

İspanya'da borçluları 5 gruba ayıran otomatik bir ekleme sistemi kullanılmaktadır. Bu kaynak etkinliğini artırmış ve karmaşık dosyaların çözümüne katkı sağlamıştır⁷⁹.

Rusya Federasyonu'nda riskleri erken teşhis için bir risk yönetim sistemi uygulanmaktadır. Amaç, riskli mükellefler önceden tespit ederek, gelecekteki uyuşmazlıklar minimize etmektir. Büyük işletmelerin muhasebe verilerini doğrudan sorgulama imkanı olan sistem risk tespit ettiği yerde otomatik bir uyarı üreterek, erken aşamada önlem alma fırsatı sunmaktadır⁸⁰.

3- VERGİ BAZINDA UYUMUNU ARTIRICI TASARIMLAR

Gelir vergisinde özellikle mükelleflerin geniş

bir kesimini temsil eden çalışan grubun etkin vergilendirmesine yönelik uyum çabaları söz konusudur⁸¹.

Avustralya'da işverenlerin beyan yükümlülüklerini azaltmaya yönelik bir tek dokunuşla maaş bordrosu (STP) uygulaması bulunmaktadır. Bu uygulama ile işveren ödeme yaptığı anda işçinin bordro bilgileri idareye iletilmektedir. 1 Temmuz 2018'de 20 ve üzeri işçisi olanlar için başlamış ve 1 Temmuz 2019'dan itibaren 19 ve altı işçi çalıştıranlarda da zorunlu hale gelmiştir⁸². Bu vergi idaresi ATO'ya işverenlerin yükümlülüklerini yerine getirip getirmediğini gerçek zamanlı olarak izleme imkanı sağlamıştır⁸³.

Fransa'da hükümet gelir vergisi ödemelerini modernize etmek için 1 Ocak 2019'dan itibaren birçok ülkede tercih edilen stopaj yöntemine geçmiştir⁸⁴.

İrlanda'da gelir idaresi ilk kez 1960 yılında uygulanmaya başlanan "Kazandıkça Öde (PAYE)" sisteminde son elli yılın en önemli değişikliğini yapmıştır. Bu sayede idare; mükellefin risk profili, dolandırıcılık karnesi ve uyumsuz aktiviteleri hakkında bilgi sahibi olabilmektedir⁸⁵.

Birleşik Krallıkta, vergi idaresi HMRC'ye mükellefin PAYE kodunu değiştirebilme yetkisi verilmiştir. Kod değişikliğinden kaçınmak için borcu tamamen ödeme seçeneği mevcuttur. Ayrıca yeni bir "Dinamik Kodlama" sistemi geliştirilmiştir.

⁷⁷ OECD. 2019a. *a.g.e.* s. 58.

⁷⁸ PWC. "Norway Individual - Tax administration". 2021. s. 1. (<https://taxsummaries.pwc.com/norway/individual/tax-administration>). Erişim tarihi: 28 Eylül 2021.

⁷⁹ OECD. 2019a. *a.g.e.* s. 58.

⁸⁰ OECD. 2019a. *a.g.e.* s. 58.

⁸¹ OECD. 2019a. *a.g.e.* s. 59.

⁸² ATO. "Single Touch Payroll". 2021c. s. 1-2. (<https://www.ato.gov.au/business/single-touch-payroll/>). Erişim tarihi: 28 Eylül 2021.

⁸³ OECD. 2019a. *a.g.e.* s. 59.

⁸⁴ Elisabeth TOFFALONI. "France-New Withholding Tax System Delayed Until 2019". 2017. s. 1. (<https://www.gtn.com/resources/newsletters/france-new-withholding-tax-system-delayed-until-2019>). Erişim tarihi: 28 Eylül 2021.

⁸⁵ THESAURUS. "The Existing PAYE System VS PAYE Modernisation: Which is really better?". 2018. s. 1-2. (<https://www.thesaurus.ie/blog/2018/09/the-existing-payee-system-vs-payee-modernisation-which-is-really-better/>). Erişim tarihi: 28 Eylül 2021.

Bu gelecek yıla kadar beklemeye gerek kalmadan yıl içinde PAYE kodunu değiştirme, vadesi geçmiş borçların mevcut mali yıl içerisinde tahsili imkanı vermektedir⁸⁶.

Artan veri mevcudiyeti ile birlikte gelir vergisinde uyum çabaları kişilerin birden fazla gelir kaynağına sahip olduğu daha karmaşık durumlara yönelmiştir. Ayrıca beyannamelerin önceden doldurulması uygulaması artmıştır⁸⁷. Bu son yirmi yılın en önemli yeniliklerden biridir. Teknolojik ilerleme, bu sistemin daha fazla dikkate alınmasına neden olmuştur⁸⁸.

Portekiz’de, işçi ve emekli beyannameleri (nafaka gibi istisnalar hariç) tamamen önceden doldurulmaktadır⁸⁹.

İtalya’da 2015 yılından beridir çalışanlar ve emekliler için kısmen önceden doldurulmuş beyannameler kullanılmaktadır. Bunun için vergi kayıtları, stopaj yapmaya yetkili olanlar, bankalar, posta ofisi, sigorta şirketleri gibi veri kaynaklarından yararlanılmaktadır. Mükellef taslak beyannamedeki bilgileri kabul ettiği zaman, bu veriler resmi denetime tabi tutulmamaktadır. Sistem 2018 yılından itibaren indirim ve harcamalara ilişkin (anaokulu harcamaları, kar amacı gütmeyen kuruluşlara bağış gibi) daha çok veri içermektedir⁹⁰. İtalya’da şu an kendiliğinden doldurulan beyanname oranı %178 artmış durumdadır⁹¹.

Meksika’da, mükelleflerin çoğu için gelir, harcama ve indirimlere ilişkin hazır bilgiler, otomatik hesaplama, mükelleflerin %50’sinden fazlasını oluşturan ücretliler için tamamen önceden doldurma ve 5 gün içinde otomatik iade uygulamaları bulunmaktadır. Bu sayede beyan sayısında yıllık 500,000 gibi önemli bir artış olmuştur⁹².

Gelir kaynaklarının çeşitliliği ve vergiye tabi karların hesaplanmasındaki güçlükler göz önünde bulundurulduğunda, vergi idareleri özellikle küçük ve orta işletmelerin (SME) vergi uyumunu güçlendirmek için bir takım sistem yaklaşımları geliştirmektedir⁹³.

Hollanda vergi idaresi NTCA, tek başına çalışanlarda otomatik bir kazanç vergisi beyan sistemi (bir tür önceden doldurma) oluşturmuştur. Bunun için mükelleflerin faaliyetleri ile idareye gönderilen beyannamenin detayları arasında zincir kurarak, bu grupta yer alan 1 milyondan fazla kişinin çoğunlukla da istemeden yaptığı hataları azaltacak bir akıllı muhasebe programı geliştirilmiştir. Mükellefin bütün gelirler, harcama ve KDV işlemleri kendi hesabında görünmekte ve buradan her çeyrekte beyanname doldurulmaktadır. Böylece NTCA dördüncü çeyreğin sonunda bütün bir yılın ciro vergisi detaylarına sahip olmaktadır. NTCA’nın 800 serbest çalışan ile yaptığı bir araş-

⁸⁶ OECD. 2019a. *a.g.e.* s. 60; GOV.UK. “Dynamic coding-out of Self Assessment”. 2020. s. 1-2. (<https://www.gov.uk/government/publications/dynamic-coding-out-of-self-assessment/dynamic-coding-out-of-self-assessment-initial-equality-impact-assessment>). Erişim tarihi: 28 Eylül 2021.

⁸⁷ OECD. 2019a. *a.g.e.* s. 59.

⁸⁸ Şu an on iki ülke (Avustralya, Avusturya, Belçika, Danimarka, Finlandiya, Macaristan, Litvanya, Malezya, Norveç, Portekiz, Slovenya ve İspanya) bu yaklaşımı (süresinden sonra hazırlanan beyannameler dahil) uygulamaktadır. İleri bazı örneklerinde, gelir vergisinin büyük bir kısmını tamamen önceden doldurulmaktadır. OECD. 2019a. *a.g.e.* s. 82.

⁸⁹ OECD. 2019a. *a.g.e.* s. 81.

⁹⁰ OECD. 2019a. *a.g.e.* s. 82.

⁹¹ Stefano LATİNİ. “Italy’s pre-compiled tax returns reached a new record. In 2020, 3,9 million taxpayers have opted for the pre-populated “do it yourself” modality”, 2020. s. 1. (<https://www.fiscooggi.it/tax-pills/articolo/italys-pre-compiled-tax-returns-reached-new-record-2020-39-million-taxpayers>). Erişim tarihi: 28 Eylül 2021.

⁹² OECD. 2019a. *a.g.e.* s. 82.

⁹³ OECD. 2019a. *a.g.e.* s. 60.

tırmanın sonucunda hızlı beyan ve ödeme oranlarında %6 artış olduğu gözlenmiştir⁹⁴.

Yeni Zelanda'da Nisan 2018'de geçici gelir vergisi ödeme yöntemlerine bir yenisi (AMI) eklenmiştir. Kapsamına, yıllık cirosu 5 milyon dolardan daha az olan küçük ve orta ölçekli işletmeler, kişiler ya da trustler girmektedir. Dolayısıyla AMI, büyüyen, değişen, başlangıç aşamasındaki işletmeler, düzensiz ya da mevsimlik gelirler ya da gelir tahminin güç olduğu durumlar için tasarlanmıştır. Bu yeni sistemde geçici vergi KDV/GST'nin beyan durumuna göre aylık ya da iki aylık olarak ödenmektedir⁹⁵. Bu sistemi kullanan işletme sayısı (inşaat, sıhhi tesisat, elektrik, otomotiv, pratisyenler, kafe, restoran, muhasebe sektörleri) hızla artmaktadır⁹⁶.

Vergi idarelerinin bir kısmı vergi uyumunu veri analizleri ile (e-faturalama ve online elektronik nakit kayıt sistemi gibi) birleştirmektedir⁹⁷.

Şili'de, gelir idaresi SII vergi istihbaratını güçlendirmek için önemli girişimler başlatmıştır. Bu kapsamda KDV beyanlarını kolaylaştırmak için önceden doldurma zorunluluğu getirilmiştir. Düzenlenen e-fatura bilgilerine dayanarak otomatik bir KDV kaydı (PSR) oluşturulmaktadır. Bu, bazı yükümlülükleri (elle doldurulma gibi) basitleştirerek ya da kaldırarak uyum maliyetini düşürmüştü ve hataları azaltmıştır⁹⁸.

İtalya'da, 2014 yılında kamu kurumlarına elektronik fatura düzenleme zorunluluğu (B2G) getirilmiştir. Bu zorunluluğun kapsamına 1 Ocak 2019'dan itibaren şirketler arası (B2B) ilişkiler de dahil edilmiştir. Son kullanıcılar için de (B2C), müşterinin açıkça talep etmesi halinde e-fatura düzenlenmesi zorunlu olacaktır⁹⁹.

Peru'da ilk olarak 2013 yılında başlayan (239 şirket ile) e-fatura, 2018 yılının sonunda kağıt faturanın yerini almıştır. Yetkili e-fatura sistemleri, elektronik bilgi göndermek ve ayrıca alıcı ile satıcı arasındaki süreci kolaylaştırmak için vergi idaresi SUNAT'ın vergi tabanına bağlanmaktadır¹⁰⁰. Küçük ve orta ölçekli işletmelerin büyük çoğunluğu bu sistemi gönüllü olarak kullanmaktadır. E-fatura kullanımındaki dramatik artış, vergi idaresinin 2017'de başlatılan bulut hizmetlere geçişini motive etmiştir¹⁰¹.

Rusya Federasyonunda, vergi idaresi FTS 2017 yılının başlarında zorunlu Online Nakit Kaydı (OCRs) sistemine geçmiştir. Temmuz 2018 itibarıyla bütün perakendecilerin bu sistemi kullanmaları gerekmektedir. Bu sistem FTS'ye işlemleri otomatik izleme, veri analizi, nakit kayıtlarını izleme ve yeni bir denetim (uzaktan inceleme) imkanı vermektedir. Bu sisteme geçildikten sonra, perakende sektöründe 2017 yılında bir önceki yıla göre KDV tahsilatında %38'lik bir artış gözlenmiştir¹⁰².

⁹⁴ Jaap DOUMA and Wessel VAN Ee. "Compliance by Design: Autonomic Profit Tax Return for Freelancers –A pilot of the Netherlands Tax and Customs Administration". 2019. Chapter 12. s. 203-209. (https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1). Erişim tarihi: 27 Ağustos 2021.

⁹⁵ Frank TSUZUKİ ve diğerleri. "Possible Impact of Accounting Income Method (AIM) on Small and Medium Enterprises (SMEs) in New Zealand, October". 2019. S. 1-2. (file:///C:/Users/iibf/Downloads/SSRN-id3472175.pdf). Erişim tarihi: 29 Eylül 2021.

⁹⁶ OECD. 2019a. a.g.e. s. 61.

⁹⁷ OECD. 2019a. a.g.e. s. 61.

⁹⁸ OECD. 2019a. a.g.e. s. 62; CIAT. "Pre-filled VAT form in Chile". 2018. s. 1-3. (<https://www.ciat.org/pre-filled-vat-form-in-chile/?lang=en>). Erişim tarihi: 29 Eylül 2021.

⁹⁹ VOXEL GROUP. "A short guide to electronic invoicing in Italy". 2021. s. 1-2. (https://www.voxelgroup.net/electronic-invoice-legislation/faqs/italy/faqs_document-italy.pdf). Erişim tarihi: 29 Eylül 2021.

¹⁰⁰ ADVANCE GLOBAL CAPITAL. "E-Invoicing Required for Doing Business in Peru". 2021. s. 1. (<https://advanceglobalcap.com/e-invoicing-peru/>). Erişim tarihi: 29 Eylül 2021.

¹⁰¹ OECD. 2019a. a.g.e. s. 62-63.

¹⁰² OECD. 2019a. a.g.e. s. 63.

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Vergi idarelerinin gönüllü uyumu teşvik için önceliklerinden biri eğitimidir. Mükellef eğitimlerinin gönüllü uyumu pozitif yönde etkilediği ampirik olarak da kanıtlanmıştır. Bu nedenle vergi idarelerinin hemen hepsi mükelleflere çeşitli eğitim hizmetleri sunmayı sürdürmektedir. Ancak bu eğitimlerin özellikle öğrencileri ve gençleri hedefleyen girişimlere dönüşmesi gerekmektedir. Bu özellikle de seçmen yaşının düşmeye başladığı bir dönemde, toplumda vergi konusunda farkındalık oluşturabilmek açısından çok daha önemli bir hale gelmiştir. Ayrıca vergi idarelerinin bütün eğitim girişimlerinin etkilerini ölçen araştırmalar yapmaları gerekmektedir.

Vergi idarelerinin gönüllü uyumu teşvik için ikinci önceliği dijital hizmetlere ağırlık verilmesidir. Bu yeni yaklaşımın kapsamına; sanal asistan, dijital iletişim platformları, mükellef hizmetleri ofisi, hackathonlar, tutarsızlıkların online çözümü, otomatik doldurulma, otomatik düzeltme, otomatik hesaplama, mobil uygulamalar ve benzeri girmektedir. Tamamen mükellef odaklı bu yeni projeler mükelleflerin İdareye olan güvenini artıracaktır.

Vergi idarelerinin gönüllü uyumu teşvik için üçüncü önceliği ise yeni davranışsal yaklaşımlar geliştirmektir. Bu kapsamda iletişim araçlarıyla (mektup, arama, dijital iletişim gibi) mükellefin dürtülerinin harekete geçirilmesi yanında, vergi idarelerinin ayrıca yeni bir takım davranışsal stratejiler geliştirmeleri gerekmektedir. Özellikle işbirlikçi denetimler mükelleflerin uyumu üzerinde pozitif etkili olmaktadır. Ancak gittikçe artan sayıda araştırma ayırım gözetmeden yapıldığında ya da haksız olarak algılandığında denetimin gönüllü uyuma zarar verebileceğini göstermektedir. Dolayısıyla sürdürülebilir bir uyum için denge stratejileri önemlidir.

Vergi idarelerinin hızla değişen yapısı daha yönetilebilir bir vergiye uyuma izin vermektedir. Vergi idareleri artık çok farklı kaynaklardan veri

kullanabilmektedir. Bu sayede vergi idarelerinin özellikle paylaşım ekonomisine (dijital ekonomik sektör) ait işlemlerin tespitine yönelik yeni yaklaşımlar geliştirmeleri gerekmektedir. Ayrıca vergi idarelerinde analitik risk yönetim tekniklerinden yararlanılmalıdır. Bu yeniliklerin kapsamına; otomatik risk modelleri, yüksek riskli grupların (büyük mükellefler ve Yüksek Net Servetli Kişiler) ayrı değerlendirilmesi, şeffaflık işbirlikleri ve tanımlanan riskleri çözmek için robotik makine eylemleri gibi teşebbüsler girmektedir. Bütün bu müdahaleler vergi uyum yönetimini pozitif yönde etkilemektedir.

Vergi idarelerinde yeni uyum tasarımları ortaya çıkmıştır. Bu anlamda gelir vergisinde öncelik mükelleflerin geniş bir kesimini temsil eden ücretlilere verilmektedir. Ücretlilerin uyumunun artırılması için; otomatik bordro uygulaması, stopaj yönteminin etkinleştirilmesi, kazandıkça öde sisteminin güncellenmesi yeni tasarımlar arasında yer almaktadır. Ayrıca artan veri mevcudiyeti ile beyannamelerin önceden doldurulması mümkün hale gelmiştir. Bu son yirmi yılın en önemli yeniliklerden biridir. Teknolojik ilerleme, bu sistemin daha fazla dikkate alınmasına neden olmuştur. Bütün vergi idarelerinin bu tür otomatik doldurma hizmetlerini gelir vergisinden başlamak üzere diğer vergilere genişletmeleri vergi uyumu açısından son derece faydalıdır.

Netice olarak her üç açıdan da (mükellef, idare ve vergi) bakıldığında gönüllü uyumun artırılması için günümüz vergi idarelerinin temel öncelikli alanlarından bazıları şunlardır.

- i) Vergi eğitimine (özellikle çocuklarda ve gençlerde) önem verilmelidir.
- ii) Mükellef odaklı dijital hizmetler geliştirilmelidir.
- iii) Vergi idarelerinde yeni davranışsal stratejiler araştırılmalıdır.
- iv) Uyum yönetimlerinin yapısı güçlendirilmelidir.
- v) Beyanı kolaylaştırıcı uyum yöntemleri tasarlanmalıdır.

KAYNAKÇA

- Advance Global Capital. (2021). "E-Invoicing Required for Doing Business in Peru". (<https://advanceglobalcap.com/e-invoicing-peru/>). Erişim tarihi: 29 Eylül 2021.
- ATO. (2021a). "myDeductions". (<https://www.ato.gov.au/general/online-services/ato-app/mydeductions/>). Erişim tarihi: 23 Eylül 2021.
- ATO. (2021b). "Top 100 justified trust program". (<https://www.ato.gov.au/Business/Large-business/top-100-justified-trust-program/>). Erişim tarihi: 25 Eylül 2021.
- ATO. (2021c). "Single Touch Payroll". (<https://www.ato.gov.au/business/single-touch-payroll/>). Erişim tarihi: 28 Eylül 2021.
- ATO. (2020). "The Austrian Tax and Customs Administration Annual report 2019". (file:///C:/Users/iibf/Downloads/Gesch%C3%A4ftsbericht_2019_EN.pdf). Erişim tarihi: 1 Ağustos 2021.
- ATO. (2019a). "Shaping Community Beliefs, Attitudes and Norms". (<https://www.ato.gov.au/About-ATO/Research-and-statistics/In-detail/General-research/Shaping-community-beliefs,-attitudes-and-norms/>). Erişim tarihi: 1 Ağustos 2021.
- ATO. (2019b). "Justified trust". (<https://www.ato.gov.au/business/large-business/justified-trust/>). Erişim tarihi: 25 Eylül 2021.
- ATO. (2018). "The Austrian Tax and Customs Administration Annual report 2017". (file:///C:/Users/iibf/Downloads/BMF-Annual_Report_2017_PDF-UA.pdf). Erişim tarihi: 21 Eylül 2021.
- BUCHANAN, S. (2020). "Educating Future Taxpayers: Teaching Taxes To Youth in Canada". Chapter 6. (https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1). Erişim tarihi: 27 Ağustos 2021.
- BURNETT, M. (2019). "EPSA 2019 Trends and Practices, European/National Level". (https://epsa2019.eu/files/EPSA2019_publication_web.pdf). Erişim tarihi: 21 Eylül 2021..
- CIAT. (2018). "Pre-filled VAT form in Chile". (<https://www.ciat.org/pre-filled-vat-form-in-chile/?lang=en>). Erişim tarihi: 29 Eylül 2021.
- COYLE, P. (2018). "What is Bayesian Statistics used for?". (<https://towardsdatascience.com/what-is-bayesian-statistics-used-for-37b91c2c257c>). Erişim tarihi: 24 Eylül 2021.
- CRA. (2018). "Backgrounder: CRA's Chief Service Officer". (<https://www.canada.ca/en/revenue-agency/news/2018/10/backgrounder-cras-chief-service-officer.html>). Erişim tarihi: 21 Eylül 2021.
- ÇELİKKAYA, A. (2020). "Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Ahlakı: OECD Raporu Çerçevesinde Bir Değerlendirme". Sayıştay Dergisi. Sayı 116.
- ÇELİKKAYA, A. (2002). "Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörler, e-akademi. Sayı. 5. (<http://www.e-akademi.org/makaleler/acelikmaya-1.htm>). Erişim tarihi: 13 Eylül 2021).
- European Platform. (2019). "The Incomes Register, Undeclared Work Finland, Publication date: JULY 2019". (<file:///C:/Users/iibf/Downloads/FI-IncomeRegister.pdf>). Erişim tarihi: 23 Eylül 2021.
- FS Team. (2018). "The E-Sahyog Project". (<https://help.mytreturn.com/hc/en-us/articles/360016167292-The-E-Sahyog-Project>). Erişim tarihi: 22 Eylül 2021.
- GUYTON, J., MİLLER, A., NIELSEN, R. (2019). "Behavioural Insights for Tax Administration". Chapter 10. (<https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administ>

- ration-2019_74d162b6-en#page1). Erişim tarihi: 27 Ağustos 2021.
- EMTA. (2021). “*Tax behaviour ratings*”. (<https://www.emta.ee/eng/tax-behaviour-ratings>). Erişim tarihi: 27 Eylül 2021.
 - Government of Canada. (2021a). “*Auto-Fill My Return*”. (<https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/e-services/about-auto-fill-return.html>). Erişim tarihi: 22 Eylül 2021.
 - Government of Canada. (2021b). “*ReFILE: Online adjustments for income tax and benefit returns*”. (<https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/e-services/e-services-businesses/refile-online-t1-adjustments-efile-service-providers.html>). Erişim tarihi: 22 Eylül 2021.
 - Government of Canada. (2021c) “*CRA’s File my Return automated phone service*”. (<https://www.canada.ca/en/revenue-agency/campaigns/file-my-return.html>). Erişim tarihi: 22 Eylül 2021.
 - Government of Canada. (2020). “*Tell us once, we got you. Tell us twice... well, there’s no need*”. (<https://www.canada.ca/en/government/system/digital-government/living-digital/tell-us-once.html>). Erişim tarihi: 23 Eylül 2021.
 - GOV.UK. (2017). “*VAT: Extending Joint and Several Liability for Online Marketplaces and Displaying VAT numbers online*”. (<https://www.gov.uk/government/publications/vat-extending-joint-and-several-liability-for-online-marketplaces-and-displaying-vat-numbers-online/vat-extending-joint-and-several-liability-for-online-marketplaces-and-displaying-vat-numbers-online>). Erişim tarihi: 24 Eylül 2021.
 - GOV.UK. (2020). “*Dynamic coding-out of Self Assessment*”. (<https://www.gov.uk/government/publications/dynamic-coding-out-of-self-assessment/dynamic-coding-out-of-self-assessment-initial-equality-impact-assessment>). Erişim tarihi: 28 Eylül 2021.
 - HMRC. (2020). “*Corporate Report HMRC Sustainability Report 2019 to 2020*”. (<https://www.gov.uk/government/publications/hmrc-and-valuation-office-agency-sustainability-report/hmrc-sustainability-report-2019-to-2020>). Erişim tarihi: 31 Ağustos 2021.
 - MARTİN, H. (2019). “*Austria: Horizontal monitoring*”. (<https://wts.com/global/publishing-article/icon-20190619-tp-nl-publishing-article?language=en>). Erişim tarihi: 25 Eylül 2021.
 - KHİM, Poh Lai. (2019). “*Strategies for Understanding, Engaging and Partnering Taxpayers to Create Socially Responsible Taxpaying Community*”. Chapter 8. (https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1). Erişim tarihi: 27 Ağustos 2021.
 - MAKAI, D. J. (2016). “*Change in the Approach of the NTCA to Support Compliance*”. (https://www.iota-tax.org/sites/default/files/AnnualConference2016/15_iota_presentation_dora_makai_final_without_notes.pdf). Erişim tarihi: 27 Eylül 2021.
 - MARCUS, A., AUDRAN, L.B. (2018). “*The French Tax Administration (DGFiP), at the Heart of the Government’ Digital Agenda*”. (https://www.iota-tax.org/sites/default/files/publications/public_files/impact-of-digitalisation-online-final.pdf). Erişim tarihi: 21 Eylül 2021.
 - KRA. (2018). “*KRA’s new Customer Relationship Management System has enhanced service delivery*”. (<https://www.kra.go.ke/en/media-center/press-release/386-kra-new-customer-relationship-management-system-has-enhanced>

- ced-service-delivery). Erişim tarihi: 23 Eylül 2021.
- LATINI, S. (2020). "Italy's pre-compiled tax returns reached a new record. In 2020, 3,9 million taxpayers have opted for the pre-populated "do it yourself" modality". (<https://www.fiscooggi.it/tax-pills/articolo/italys-pre-compiled-tax-returns-reached-new-record-2020-39-million-taxpayers>). Erişim tarihi: 28 Eylül 2021.
 - Mandarin. (2016). "Siri, Cortana and the ATO's Alex: the rise of the service avatar". (<https://www.themandarin.com.au/69174-intermedium-siri-cortana-atos-alex-rise-service-avatar/>). Erişim tarihi: 20 Eylül 2021.
 - OECD. (2019a). *Tax Administration 2019 Comparative Information on OECD and other Advanced and Emerging Economies*. (https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1). Erişim tarihi: 27 Ağustos 2021.
 - OECD., (2015). *Building Tax Culture, Compliance and Citizenship: A Global Source Book on Taxpayer Education*. (<https://www.oecd.org/publications/building-tax-culture-compliance-and-citizenship-9789264205154-en.htm>). Erişim tarihi: 15 Eylül 2021.
 - OLOWSKA, M., PESHORI, P., LAN, S. (2020). "The Digitalization of Tax Administration in China (People's Rep.), India and Korea (Rep.) in the Fourth Industrial Revolution". *Bulletin for International Taxation*. August 2020. S. 465-480.
 - ORTEGA, A. (2017). "Recent and Future Developments of the Spanish Tax Agency in the Immediate Supply of Information System". (<https://www.iota-tax.org/news/recent-and-future-developments-spanish-tax-agency-immediate-supply-information-system>). Erişim tarihi: 24 Eylül 2021.
 - SOOM, A., (2020). "Could Estonian Tax Behavior Rating Facilitate Abusive Tax Practice?". *Kluwer International Tax Blog*. November 5. S. 1-3.
 - Pwc. (2021). "Norway Individual - Tax administration". (<https://taxsummaries.pwc.com/norway/individual/tax-administration>). Erişim tarihi: 28 Eylül 2021.
 - RIJSWIJK, L. V., EON VAN, HERMES, H., ARENSEN, R. (2019). "A blockchain Scenario Study". Chapter 11. (https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1). Erişim tarihi: 27 Ağustos 2021.
 - SANCHEZ, M., SANZ, S. (2019). "Virtual Assistant for VAT". Chapter 9. (https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1). Erişim tarihi: 27 Ağustos 2021.
 - YAMASAKI, H. (2019). "Educational Initiatives of the National Tax Agency". Chapter 6. (https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1). Erişim tarihi: 27 Ağustos 2021.
 - DOUMA, J., VAN EE, W. (2019). "Compliance by Design: Automatic Profit Tax Return for Freelancers – A pilot of the Netherlands Tax and Customs Administration". Chapter 12. (https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2019_74d162b6-en#page1). Erişim tarihi: 27 Ağustos 2021.
 - OECD. (2019f). *Successful Tax Debt Management: Measuring Maturity and Supporting Change*. (<https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/successful-tax-debt-management-measuring-maturity-and-supporting-change.pdf>). Erişim tarihi: 24 Eylül 2021.
 - TAYLOR, N., CLARKE, L. (2018). "Everybody's Hacking: Participation and the Mainstreaming of Hackathons". *CHI Paper* 172. April 21–26, s. 1-12.

- The Hans India. (2015). “*E-Sahyog Project*”. (<https://www.thehansindia.com/posts/index/Education-and-Careers/2015-10-29/E-Sahyog-Project/183146?infinitescroll=>). Erişim tarihi: 22 Eylül 2021.
- TOFFALONI, E. (2017). “*France-New Withholding Tax System Delayed Until 2019*”. (<https://www.gtn.com/resources/newsletters/france-new-withholding-tax-system-delayed-until-2019>). Erişim tarihi: 28 Eylül 2021.
- Thesaurus. (2018). “*The Existing PAYE System VS PAYE Modernisation: Which is really better?*”. (<https://www.thesaurus.ie/blog/2018/09/the-existing-payee-system-vs-payee-modernisation-which-is-really-better/>). Erişim tarihi: 28 Eylül 2021.
- TSUZUKI, F., SUN, J., CHIV, K. (2019). “*Possible Impact of Accounting Income Method (AIM) on Small and Medium Enterprises (SMEs) in New Zealand*”. (file:///C:/Users/iibf/Downloads/SSRN-id3472175.pdf). Erişim tarihi: 29 Eylül 2021.
- URTZ, C. (2019). “*Introducing “Horizontal Monitoring” in Austria*”. (<https://ceelgalmatters.com/austria/10316-introducing-horizontal-monitoring-in-austria>). Erişim tarihi: 25 Eylül 2021.
- Vero. (2021). “*Information on the Incomes Register*”. (<https://www.vero.fi/en/incomes-register/about-us/>). Erişim tarihi: 23 Eylül 2021.
- Voxel Group. (2021). “*A short guide to electronic invoicing in Italy*”. https://www.voxelgroup.net/electronic-invoice-legislation/faqs/italy/faqs_document-italy.pdf). Erişim tarihi: 29 Eylül 2021.
- WILSON, P. (2020). “*The ATO’s Justified Trust Program*”. (<https://www.wilsonpateras.com.au/the-atos-justified-trust-program/>). Erişim tarihi: 25 Eylül 2021.