

VERGİLEMEDE MALİ SOSYOLOJİ YAKLAŞIMININ ÖNEMİ

M. Erkan ÜYÜMEZ (*) Y. Tamer ERGÜL (**)

1 - GİRİŞ

Bugünün ileri toplumlarında vergi sistemlerinin önemine rağmen, mali sosyoloji, gelişmemiş bir araştırma alanı olarak kalmaktadır. Rudolf Goldscheid'in temel çalışmalarından¹, Schumpeter'in "Vergi Devletinin Krizi" adlı öncü metninden² ve 1920'li yıllarda İtalyan kamu maliyesi uzmanlarının birçok katkılarından sonra dahi mali sosyoloji araştırma alanı, bu durumdan çıkmakta başarılı olamamıştır. Çağdaş ekonomi sos-

yologları çabalarını piyasalar, sosyal sermaye, güven, ağlar, küreselleşme, işletme grupları veya girişimler gibi çalışma alanlarına odaklayarak konuları birbirinden ayırma eğilimindedirler. Devlet ve düzenleyici dinamikleri ve vergilendirme mekanizmaları ekonomik sosyoloji alanı içinde pek de önemsenmemiştir. Yapılan çalışmalarda vergilendirme ve mali konulara pek de ilgi gösterilmemiştir. Son zamanlarda, Backhaus³ ve Michael McLure⁴ yapmış oldukları çalışmalar ile mali sosyoloji alanını hareketlendirmişlerdir.

(*) Yrd. Doç. Dr., Anadolu Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü

(**) Yrd. Doç. Dr., Anadolu Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü

¹ GOLDSCHIED, Rudolf, "A Sociological Approach to Problems in Public Finance", in *Classics in the Theory of Public Finance*, edited by Richard A. Musgrave and Allan T. Peacock, New York, St. Martin's Press.

² SCHUMPETER, Joseph A. "Tax Crisis of the Tax State", in *Joseph A. Schumpeter: The Economics and Sociology of Capitalism*, edited by Richard Swedberg, Princeton, Princeton University Press.

³ BACKHAUS, Juergen (2002a), "Fiscal Sociology: What For?", *The American Journal of Economics and Sociology*, 61:1, pp. 55-77.; BACKHAUS, Juergen (2002b), "Old or New Public Finance? A Plea for the Tried and True", *Public Finance Review*, 30:6, pp. 612-645.

⁴ McLURE, Michael (2003a) "Fiscal Sociology", Discussion Paper 03.16, *School of Economics and Commerce, The University of Western Australia*.; McLURE, Michael (2003b), "The Potential Paretian Foundations of Fiscal Sociology: A Reflection on the History of Economic Thought and the Development of Contemporary Theory", paper presented to the Seventh Conference of the *Associazione Italiana per la Storia del Pensiero Economico*, University of Brescia.; McLURE, Michael (2003c), "An Italian Foundation for New Fiscal Sociology: A Reflection on the Pareto-Griziotti and Pareto-Sensini letters on Ricardian Equivalence and Fiscal Theory, 16th HETSA Conference, Australian Catholic University, Fitzroy.

Vergilendirme, sınıf farklılıklarını, ortak davranışları, ekonomik faaliyeti ve birçok diğer sosyal olguyu etkileyebilir. Ayrıca, vergilendirmenin aile yapısı, evlilik ve boşanma oranları, doğurganlık ve göç üzerine olan etkileri de vardır. Mali sosyoloji, siyasal sosyologların devlet otonomisini, demokrasilerin yönetilebilirliğini, devlet yapısını, devrimler ve toplumsal hareketleri ve genel olarak politika oluşturma gibi konuları içeren tartışmalarına ışık tutmaktadır. Ayrıca mali sosyoloji, kamusal tercih, Neo Marksist, kurumsal, transfer maliyetleri, değişim ve rasyonel tercihler teorisi gibi rekabetçi analitik yapıları incelemek için önemli bir araçtır. Bununla birlikte devletin mali uygulamalarının ve vergilemelerinin etkilerini incelemek ekonomik sosyoloji, örgütsel sosyoloji ve sosyolojinin diğer alt disiplinler için bir katkı sağlayabilir.⁵

2- MALİ SOSYOLOJİNİN ÇALIŞMA ALANLARI

Mali sosyolojinin kapsadığı alan basit bir araştırma projesinden veya bir alt bilim alanından daha fazla olduğunu söylemek mümkündür. Mali sosyolojinin, devletin eylemlerinin olumsuz etkilerini belirleme, devlet müdahalesi sonrasında ortaya çıkabilecek büyük riskler için vatandaşları uyarma gibi fonksiyonel ve faydacı yönleri bulunmaktadır. Bu yönleriyle mali sosyoloji, hem aydınlanma hem de toplumsal refah sağlama bakımından bir kaynak oluşturabilir. Mali sosyolojinin daha net tanımlanmasında ve kapsamının belirlenmesinde hala bir takım teorik ilkelere ihtiyaç bulunmaktadır. Her şeyden önce Mali

Sosyolojiye özgü modeller oluşturabilmek için farklı yaklaşımların bu alana entegre edilmesine, disiplinler arası bir perspektif sunmasına ihtiyaç vardır. Alana nüfuz eden ideolojik farklara rağmen özel bir ideolojinin mali sosyolojiye egemen olduğunu söylemek mümkün değildir. Marksistler, kurumsalcılar, rasyonel tercih kuramcıları, temsil teorisi uzmanları, yapısal sosyologlar ve diğer bağımsız araştırmacıların hepsinin bu alanın gelişimine katkıları inkâr edilemez.

Bir başka açıdan Mali Sosyoloji sorunlara makro yaklaşım yanında mikro bakışı da kapsamaktadır. Bu bakımdan sosyal mali çalışmalar, makro yaklaşımın yanında mikro davranış ve etkileşim modellerini de kapsamalıdır. Bu temel belirlemelerden sonra mali sosyolojinin ilgi alanlarından söz etmek bundan sonraki ampirik çalışmalara bir ipucu verebilir.⁶

2.1- Ulusal Vergi Yasa Ve Kurallarının Uluslararası ve Zamanlar Arası Karşılaştırmalı Analizi

Vergi yasalarının karşılaştırmalı analizi aynı noktaya gelme hipotezlerini test edilebilmesi için gereklidir. Dünya çapında vergi rejimlerinin homojenleştiği düşüncesi bu analizleri gerekli kılmaktadır. Ülkeler farklı olsa da mükellefler ile ilişkilerinin benzerlik gösterdiği söylenmektedir. Vergi hukuklarının karşılaştırılması, bazı ülke kümelerinin oluşturulması, vergilendirme konusunda değişken siyasi gücün rolünü ve gücünü incelemeyi mümkün kılmaktadır. Mali sosyolojinin, demokrasi ve diktatörlüğün vergilendirme üzerinde etkilerinin değerlendirilmesinde güçlü ve

⁵ CAMPBELL, John L (1993), "The State and Fiscal Sociology", *Annual Review of Sociology*, Vol. 19: s. 180

⁶ MARQUAEZ, Rafael. J. , 2004-08-14 "Fiscal Sociology: Setting a Research Agenda" *Paper presented at the annual meeting of the American Sociological Association, Hilton San Francisco & Renaissance Parc 55 Hotel, San Francisco, CA, http://www.allacademic.com/meta/p110483_index.html; 3.06.2009*

önemli bir rolü vardır. Başka bir düzeyde vergi kanunlarının tarihi analizi, belirli bir ülkenin kültürel, politik ve toplumsal dönüşümlerini değerlendirebilmektedir. Hükümetler tarafından izin verilen vergi kesintilerinin seviyesinin ve yapısının incelenmesi, politik önceliklerin, meşrulaştırılan mekanizmaların ve kültürel dönüşümlerin bilinmesini mümkün kılabilir. Örneğin Gelir Vergisinde öngörülen indirimler ele alınabilir. Bu indirimler hükümetlerin öncelikleri, endişelendikleri kültür konuları, yenilik ve yeni teknolojilerin yayılması veya yenilenebilir enerji kaynakları hakkında bazı ipuçları sunmaktadır. Lüks malların geliştirilmesi, markalanması ve gösteriş tüketimi de aynı zamanda devletin programlarını ve sosyal havayı gösterebilmektedir. Evlilerin, bekarların veya ailelerin tabi oldukları vergilendirme rejimleri arasındaki farklar, yıllar boyunca ahlaki kavramların ve sosyal değerlerin tarihinin araştırılması için önemli araçlardır. Mali Sosyoloji, sosyal tarihin yapılmasına net bir şekilde yardımcı olabilmektedir.

2.2- Vergi Devletin Oluşumu ve Gelişimi

Vergi, devletin meşruluğunun ve zorlayıcı kapasitesinin en güçlü göstergelerinden biridir. Vergi ayaklanmaları muhtemelen geçmiştekine göre günümüzde daha az görünmektedir. Çünkü sadece demokratik kurumların, bu fikri teşvik etmesinden değil fakat aynı zamanda devletin durumunu daha tarafsız görme eğiliminde olduğu-muzdan ve tamamen çıkar gruplarının ve/veya sınıfların hâkim olmadığından kaynaklanmaktadır.⁷ Verginin sosyolojik tarihini incelemek bazı ülkelerin neden böyle zengin bazılarının ise neden böyle fakir kaldığı hakkında ipucu vermektedir.

Geleneksel devletlerin gelirleri genellikle dolaylı vergilere dayanmaktadır. Savaşın, en önemli kamu harcamalarından biri olduğu düşünülürse, Hollanda ve Büyük Britanya gibi deniz kıyısında olan ülkelerin neden rakiplerinden daha güçlü olduklarını anlamak bu açıdan kolay olacaktır. Modern vergi devletlerinin oluşturulmasında dolaysız vergilendirme, modern Avrupa'nın ilk dönemlerinde (genellikle uzun süren savaşlar ve yağmacı hükümdarlar zamanında) ortak mali krizlerin üstesinden gelerek XIX. yüzyılda etkin olmuştur. Demokratik rejimin yükselişiyle toplum refahı için sürekli vergilendirme söz konusu olmuştur. Bu genel trende rağmen, özellikle devlet ve vergi mükellefleri arasındaki ilişkilerin ülkeden ülkeye büyük farklılıklar göstermesi ve vergi kültürlerinin çok değişik kalıplarda olması nedeniyle ülkeler arasında farklılıklar görülmektedir. Her şeye rağmen, uzun dönem boyunca geçerli kalan vergi rejiminin yasalaştırılması mali kurumların ulusal karakterine şekil vermektedir.

2.3- Vergi Mükelleflerinin Kararlarının Gelişimi

Vergi kaçırma sosyolojik yaklaşım, ekonomistler tarafından üretilen geleneksel analizlerden ayrılır. Ekonomistler arasındaki ortak soru, insanların vergiden kaçmak varken neden gerçekten vergi ödedikleridir. Standart modele göre, vergi kaçırmanın düzeyini saptamak yakalanma ihtimali ile ilgilidir. Maliyetler ise vergi cezalarını ve diğer caydırıcı faktörleri kapsar. Standart bakış açısına göre, vergileri ödememe rasyonel bir davranıştır çünkü vergi suçu işleyenlerin yakalanma olasılığı çok düşüktür. Buna ek olarak

⁷ Karşıt görüş için bkz. JINNO, Naohiko. and Andrew DeWIT (1998), "Institutions, Ideology, and the Intergovernmental Allocation of Taxes", *University of Tokyo, Faculty of Economics*, Discussion Paper 96-F-18.

vergi kaçırın kimseler bazen genel bir mali affa kadar ödemelerini erteleyebilirler. Vergi mükelleflerinin gerçekte riski sevmeme seviyelerine göre vergi kaçırma ile ilgili kararları bir kumar olabilmektedir. Ancak, mali sosyolojinin bakış açısından sorun, vergi kaçırma nedenlerinin araştırılması değildir. Sorun, vergi mükelleflerinin vergi kaçırma kararlarının altında yatan sebeplerin araştırılması ve vergi kaçırma ile ilgili kararların oluşması için nasıl bir sosyal mekanizma kurulacağıdır. Standart ekonomik modelin bulunduğu mantıklı ve fırsatçı kararların evrensel geçerliliği, vergi uyumunu başka faktörlerin de etkilediğinin bir çok ampirik çalışmada saptanmasıyla kalmamıştır. Son yıllarda birçok ampirik çalışmada tam olarak evrensel davranışları reddetmiş farklı kültürel uyarlamalar ele alınmıştır. Karşılıklık, inanç, sıcaklık, sadakat veya sempati alternatif olarak geliştirilmiştir veya en azından sosyal oyuncuların davranışlarını tamamlayıcı açıklamalar geliştirilmiştir. Mali sosyoloji, vergiye uyum kararlarının açıklanmasında sadece rasyonel vergi mükellefi hipotezinin yeterli olmadığını ileri sürmektedir. Çünkü bu yaklaşımda vergiye uyum kararları, faydacı ve kişisel refahı maksimize edecek şekilde düşünülmektedir ve kişisel olmaktan uzaktır. Ancak vergiye uyum kararları, diğer kararlar gibi, sosyal normlardan, kişisel etkileşimden, benzer durumlardan, eşitlik algısı, hak ve adalet, sürü ve eşik etkisi, devletin yasallığı, mali araçların kalitesi ve itibarı ve halkın devlet harcamalarına karşı tutumlarından etkilenmektedir.⁸

2.4- Vergiye Uyum ve Vergi Kaçırma

Vergiye uyum ve vergi kaçırma son yıllarda Mali Sosyolojinin en çok araştırılan iki konusudur.

Doğu Avrupa'da sosyal rejimden liberal rejime geçiş birçok araştırmacı için bir laboratuvar görevi görmüştür. Bu geçiş, ekonomik, politik ve kültürel fakat aynı zamanda malidir. Doğuda yeni vergi rejiminin doğum sancıları, vergi uyumu ve vergi kaçırma gibi konuların araştırılmasında önemli veriler sağlamıştır. Mali sosyoloji günümüzde, gelecekteki araştırmalara rehberlik etmede önemli miktarda bilgi ve ilişkili veri tabanına sahiptir. Mali sosyoloji, yaş, cinsiyet, dini eğilimler, coğrafi orijin, medeni durum, sosyal sınıf ve eğitim durumunun vergi davranışı üzerinde etkilerini araştırmaya açıktır.

2.5- Devletin Meşruluk Seviyesinin Değerlendirilmesi

Vergi mükellefleri ve devlet arasındaki ilişkileri, bir çeşit psikolojik sözleşme biçimlendirdiğini söyleyebiliriz. Vergi mükellefleri yaptıkları katkılarının sonucu olarak bir takım faydalar talep etmektedir. Bu örtülü sözleşmenin herhangi bir şekilde ihlali devletin meşruluğunu baltalamaktadır. Vergi mükellefleri, vergi kaçakçılarının cezalandırılmadığını gördüğünde veya asimetrik fayda dağıtımına şahit olduklarında, eşitlik normlarının çeliştiğini hissettiklerinde devletin meşruluğuna güven azalmaktadır. Kamu yönetimi içindeki yolsuzluk gibi durumlarda yaygın olarak devletin meşruluğunu azaltmaktadır.

2.6- Vergi Yasalarının Eşit Uygulanmasının Vergi Mükelleflerinin Davranışlarına Etkilerinin Değerlendirilmesi

Devletin meşruluğunun nasıl algılandığı kişinin vergi ödeme veya vergi kaçırma tercihlerini etkileyebilir. Fakat aynı zamanda vergi mükelleflerinin

⁸ TORGLER, Benno (2003), *Tax Morale: Theory and Empirical Analysis of Tax Compliance*, PhD Dissertation, *University of Basel*, s. 417-420.

diğer vergi mükelleflerinin mali davranışlarını nasıl gördüklerini anlamak da önemlidir. Birçok ekonomistin son yıllarda açıkça ispatladığı gibi, insanlar eşitlikten çok etkilenmektedir. Bir vergi mükellefi, kendisi ile aynı durumdaki birisinin vergisini ödemediğini görürse, aldatılmış hisseder veya isyan ederek bir sonraki mali yılda vergi kaçırmak için güdülenir. Mali sosyoloji, aynı zamanda vergi ödeme davranışının duygusal yönüne de yakın bir ilgi göstermelidir. Kıskançlık, kin gibi hisler mali faaliyetlerde önemli bir rol oynayabilir.

2.7- Geçmiş Uygulamalar

Geçmişte uygulanmış vergi uyumunu arttırmaya yönelik yöntemlerin araştırılması da mali sosyolojinin alanına girmektedir ve vergi uyumunu arttırmada kullanılabilecek yöntemler geliştirilirken, geçmiş başarılı uygulamalar önemli ipuçları verebilir.

2.8- Vergi Harcamaları

Mali sosyoloji, günümüz toplumlarında refah ve savaşın kamu harcama seviyeleri üzerindeki ağırlığının ve öneminin değerlendirilmesi ile de ilgilidir. Vergi harcamalarının yapılandırılması da mali sosyolojinin kapsamındadır. Devlet ve baskı grupları ve aynı zamanda lobiler arasındaki ilişkilerin analizi ile politik gündemin nasıl oluşturulduğunu anlamak mümkün olabilmektedir.

2.9- Vergi Kaçırma İsteklilik ve Fırsat Arasındaki Farkların İncelenmesi

Vergi kaçırma istekliliği ile vergi kaçırmak için fırsat oluşturma aynı şey değildir. Her ülkede, vergi kaçırmak için birçok fırsat vardır. Devleti aldatmak için isteklilik göstermek, vergi kaçırma anlamına gelmemektedir. Bazen, devlete

güvenmeyen ve vergilerini ödemeyi yasal bir durum olarak kabul etmeyen vatandaşlar, vergi kaçırmaya karşı tarafsız hatta olumsuz bir tutum gösterebilirler. Vergi kaçırma sadece bir tercih meselesi veya kötü niyetli düşüncelerin sonucu değildir fakat aynı zamanda bir fırsat ve yetenek sorunudur. Ücret kazanan veya maaş alan biri, kendi işini yapan birine göre daha az vergi kaçırma kapasitesine sahiptir. Eğer karar ele alınacak önemli bir konu olsa bile, vergi kaçırma ve vergi uyumu bir tercih sorunundan daha fazladır.

2.10- Kimin, Neyin, Ne Zaman ve Nasıl Vergilendirildiğini İncelemek

Vergiler, politik kararların ürünüdür ve ideolojik yönelimleri, siyasi öncelikleri yansıtır. Vergilemenin temel unsurları olan kimin, neyin, ne zaman ve nasıl vergilendirileceğini belirlemek politikanın uygulanmasını oluşturmaktadır. Vergiler ne tamamen tarafsız ne de tamamen taraflıdır. Mali Sosyoloji, vergilerin politik etkilerini de ciddi bir şekilde ele almaktadır.

2.11- Mali Karmaşıklıklaştmanın Etkilerinin Değerlendirilmesi

Günümüzün gelişmiş toplumları, son derece karmaşık mali düzenlemelere sahiptir. Vergilendirme için ideal olan, etkinliğin, yalınlığın ve eşitliğin bir karmasının yasalara yansıtılmasıdır. Kanunların ve kuralların sayısı ile tüm ilişkili bilgilerin ulaşılabilirliği ve değerlendirilmesi arasında ters bir orantı vardır. Kanun ve kuralların artmasıyla yoğunlaşan karmaşıklık nedeniyle vergi mükellefleri, vergi uzmanlarının danışmanlıklarına güvenmek zorunda kalmaktadır. Profesyonellerin, teknisyenlerin ve uzmanların hâkim olduğu özel bir alan oluştuğunda, homojenlik üretmek için güçlü bir eğilim vardır. Bu durumda profesyonel bir mali uyum düzeyi ortaya çıkmaktadır.

Gelişmiş toplumlarda ortaya çıkan bu karmaşıklık ve karmaşıklığı çözebilmek için türeyen profesyoneller nedeniyle vergi mükellefleri, vergi konuları ve kurallarından uzaklaşmakta ve bu konulardaki farkındalık düzeyi azalmaktadır.

2.12- Kanunların Vergi Mükelleflerinin Davranışları Üzerindeki Etkisinin İncelenmesi

Toplamlar, kanunlardan çok fazla olumsuz etkilenmediği sürece onları değiştirmezler. Mali sosyoloji, vergi kanunlarının etkisine yakın ilgi göstermeli ve vergi aflarının, para cezalarının ve cezalandırma ölçülerini vatandaşların vergiye uyumu üzerindeki etkisini irdelemelidir.

3- SONUÇ

Mali sosyoloji vergileme alanında kuramsal bir boşluğu doldurmanın yanı sıra, uygulamaya ilişkin önemli açılımlar sunmaktadır. Mali sosyoloji kuramsal açıdan çeşitli disiplinlerin yaklaşımlarından faydalanarak vergilemeye ilişkin orijinal bir yaklaşım getirmektedir. Bu yaklaşım aynı zamanda, vergi kaçırmadan mükelleflerin kararlarını etkileyen unsurlara kadar vergilemenin uygulama boyutuna yönelik bir araştırma kapsamına sahiptir. Mali sosyolojinin bu avantajına karşılık, bu disiplinin görece olarak gelişmemiş olması nedeniyle, kendisinden beklenen zenginlikte bir literatüre sahip değildir. Yine de son yıllarda bu alandaki çalışmalarda bir artış gözlenmektedir. Mali sosyolojiye ilişkin çalışmaların artması, yalnızca vergilemeye ilişkin konuların değil, kamu maliyesinin tüm boyutlarıyla analiz edilmesi için önemli katkıları beraberinde getirecektir.

KAYNAKLAR

BACKHAUS, Juergen (2002a), "Fiscal Sociology: What For?", *The American Journal of Economics and Sociology*, 61:1, pp. 55-77.

BACKHAUS, Juergen (2002b), "Old or New Public Finance? A Plea for the Tried and True", *Public Finance Review*, 30:6, pp. 612-645.

CAMPBELL, John L (1993), "The State and Fiscal Sociology", *Annual Review of Sociology*, Vol. 19: pp. 163-185.

GOLDSCHIED, Rudolf (1958/1917), "A Sociological Approach to Problems in Public Finance", in *Classics in the Theory of Public Finance*, edited by Richard A. Musgrave and Allan T. Peacock, New York, St. Martin's Press.

JINNO, Naohiko. and Andrew DeWIT (1998), "Institutions, Ideology, and the Intergovernmental Allocation of Taxes", *University of Tokyo, Faculty of Economics*, Discussion Paper 96-F-18.

MARQUAEZ, Rafael. J. , 2004-08-14 "Fiscal Sociology: Setting a Research Agenda" Paper presented at the annual meeting of the American Sociological Association, Hilton San Francisco & Renaissance Parc 55 Hotel, San Francisco, CA, http://www.allacademic.com/meta/p110483_index.html; 23.06.2009

McLURE, Michael (2003a) "Fiscal Sociology", Discussion Paper 03.16, *School of Economics and Commerce, The University of Western Australia*.

McLURE, Michael (2003b), "The Potential Paretian Foundations of Fiscal Sociology: A Reflection on the History of Economic Thought and the Development of Contemporary Theory", paper presented to the Seventh Conference of the *Associazione Italiana per la Storia del Pensiero Economico*, University of Brescia.

McLURE, Michael (2003c), "An Italian Foundation for New Fiscal Sociology: A Reflection on the Pareto-Griziotti and Pareto-Sensini letters on Ricardian Equivalence and Fiscal Theory, 16th HETSA Conference, Australian Catholic University, Fitzroy.

TORGLER, Benno (2003), *Tax Morale: Theory and Empirical Analysis of Tax Compliance*, PhD Dissertation, *University of Basel*

WAGNER, Richard E. (2002), "States and the Crafting of Souls: Mind, Society and Fiscal Sociology", *Department of Economics – George Mason University*.