

T.C.
DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİ HUKUK PROGRAMI
YÜKSEK LİSANS TEZİ

E-VERGİLENDİRME UYGULAMALARININ VERGİYE
GÖNÜLLÜ UYUM ÜZERİNE ETKİSİ

Funda GÜNTEKİN

DANIŞMAN
Doç. Dr. Dilek BAŞARAN

İZMİR - 2022

TEZ ONAY SAYFASI



YEMİN METNİ

Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum “E-Vergilendirme Uygulamalarının Vergiye Gönüllü Uyum Üzerine Etkisi” adlı çalışmanın, tarafımdan, akademik kurallara ve etik değerlere uygun olarak yazıldığını ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

18/07/2022

Funda GÜNTEKİN



ÖZET

Yüksek Lisans Tezi

E-Vergilendirme Uygulamalarının Vergiye Gönüllü Uyum Üzerine Etkisi

Funda GÜNTEKİN

Dokuz Eylül Üniversitesi

Sosyal Bilimler Enstitüsü

Maliye Anabilim Dalı

Mali Hukuk Programı

Hızla gelişen ve değişen dünya, bireyleri ve toplumları yakından etkilemiştir. Sanayi çağından bilgi çağına geçiş ile değişen toplumsal yapı beraberinde birtakım yenilikleri getirmiştir. Toplumun her alanında değişim ve dönüşüme sebep olan yeniliklerden birisi de internet ve bilgi teknolojileridir. Dünya üzerinde olduğu gibi ülkemizde bu değişime uyum sağlayarak hizmet sunumunda elektronik uygulamalara yönelmiş ve devletlerin elektronik (e-) dönüşümü başlamıştır.

Çalışmamızda, Bilgi Çağı'ndan başlayan serüven olarak Dünya'nın ve Türkiye'nin e-devlete dönüşüm yolculuğu izlenmiş, seçilen ülke örnekleri ile uygulamanın gelişimi ve bugünkü sonuçları ortaya koyulmuştur. E-devlet uygulamalarından birisi olan e-vergilendirme uygulamalarının yasal çerçevesinden, artıları ve eksilerine kadar farklı yönleri ile incelenip, rakamsal veriler yardımıyla günümüz sonuçlarına ulaşılmıştır.

Çalışmanın amacı, elektronik uygulamaların maliye ve özellikle vergilendirme alanı üzerindeki değişimi ve bu değişimin vergi uyumu üzerindeki etkisini ortaya koymaktır.

Anahtar Kelimeler: Bilgi Çağı, Bilgi ve İletişim Teknolojileri, E-Devlet, E-Vergilendirme, Vergi Uyum.

ABSTRACT
Master's Thesis
The Effect of E-Taxation Practices on Voluntary Tax Compliance
Funda GÜNTEKİN

Dokuz Eylul University
Graduate School of Social Sciences
Department of Public Finance
Fiscal Law Program

The rapidly developing and changing world has closely influenced individuals and societies. The social structure that has changed with the transition from the industrial age to the information age has brought with it a number of innovations. One of the innovations that cause change and transformation in all areas of society is the Internet and information technologies. Adapting to this change in our country, as in the world, we have turned to electronic applications in the provision of services and the electronic (e-) transformation of states has begun.

In our study, the transformation journey of the World and Turkey into an e-state has been followed as an adventure starting from the Information Age, and the development of the application and its current results have been revealed with the examples of the selected countries. Different aspects of e-taxation applications, which are one of the e-government applications, from the legal framework to the pros and cons, have been examined and today's results have been reached with the help of numerical data.

The aim of the study is to reveal the change of electronic applications on the field of finance and taxation in particular and the effect of this change on tax compliance.

Keywords: Information Age, Information and Communication Technologies, E-Government, E-Taxation, Tax Compliance

E-VERGİLENDİRME UYGULAMALARININ VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM ÜZERİNE ETKİSİ

İÇİNDEKİLER

TEZ ONAY SAYFASI	ii
YEMİN METNİ	iii
ÖZET	iv
ABSTRACT	v
İÇİNDEKİLER	vi
KISALTMALAR	ix
TABLolar LİSTESİ	xi

GİRİŞ	1
-------	---

BİRİNCİ BÖLÜM

BİLGİ TOPLUMU, E-DEVLET VE E-MALİYE

1.1.BİLGİ TOPLUMU	3
1.1.1.Bilgi Toplumu Kavramı: Tanımlar	3
1.1.2.Bilgi Toplumu Özellikleri	4
1.1.3.Bilgi Toplumu ile Sanayi Toplumu Karşılaştırılması	5
1.1.4.Sanayi Toplumu Bilgi Toplumu Geçiş Süreci	8
1.1.5.Bilgi Toplumunda Devletin Rolü	10
1.2. E-DEVLET	12
1.2.1.E-Devlet Kavramı	12
1.2.2. Geleneksel Devlet ve E-Devlet Ayrımı	14
1.2.3. E-Devletin Özellikleri	16
1.2.3.1. Elektronik Devlet Bilgi Devletidir	16
1.2.3.2. Elektronik Devlet Teknik Bir Devlettir	17
1.2.3.3. Elektronik Devlet Demokratik Bir Devlettir	18
1.2.3.4. Elektronik Devlet Temel Kamu Hizmetidir	18
1.2.4. E-Devletin Önemi	19

1.2.5. E-Devletin Gerekçeleri (Faydaları)	20
1.2.6. Seçilmiş Bazı Ülkelerde E-Devlet Uygulamaları	22
1.2.6.1. Amerika Birleşik Devletleri	22
1.2.6.2. Macaristan	26
1.2.6.3. Danimarka	29
1.2.6.4. Bulgaristan	33
1.2.6.5. Hindistan	36
1.2.6.6. Yunanistan	40
1.2.6.7. Malezya	45
1.2.6.8. Türkiye	50
1.2.6.8.1. E-Devlet Alanı ile İlgili Mevzuat Çalışmaları	54
1.2.6.8.2. Türkiye E-Devlet Kapısı	58
1.3. E-VERGİLENDİRME	60
1.3.1. Bir E-Devlet Hizmeti Olarak E-Vergilendirme: Tanımı ve Kapsamı	61
1.3.2. E-Vergilendirmenin E-Maliye İçerisindeki Yeri	62
1.3.3. Türkiye’de E-Vergilendirmeye Geçiş Nedenleri/Gerekçeleri	63
1.3.4. Türkiye’de E-Vergi Uygulamaları	64
1.3.4.1. Vergi Dairesi Otomasyon Projesi (VEDOP)	65
1.3.4.1.1. VEDOP-I	65
1.3.4.1.2. VEDOP-II	66
1.3.4.1.3. VEDOP-III	67
1.3.4.1.4. VEDOP Kapsamındaki Elektronik Uygulamalar	69
1.3.4.1.4.1. İnternet Vergi Dairesi (İVD)	70
1.3.4.1.4.2. Elektronik Beyanname Sistemi (e-Beyanname)	72
1.3.4.1.4.2.1. Hazır Beyan Sistemi	75
1.3.4.1.4.3. Elektronik Haciz Sistemi (e-Haciz)	77
1.3.4.1.4.4. Elektronik Fatura Sistemi (e-Fatura)	79
1.3.4.1.4.5. Elektronik Defter Sistemi (e-Defter)	83
1.3.4.1.4.6. Elektronik Tebligat Sistemi (e-Tebligat)	87
1.3.4.1.4.7. Elektronik Tahsilât Sistemi (e-Tahsilat)	90
1.3.4.1.4.8. Elektronik Yoklama Sistemi (e-Yoklama)	91

İKİNCİ BÖLÜM

VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM

2.1. VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM	97
2.2. VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMUN ÖNEMİ	98
2.3. VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMU AÇIKLAMAYA YÖNELİK YAKLAŞIMLAR	101
2.3.1. Rasyonel Tercih Yaklaşımı (Ekonomik Yaklaşım – Allingham & Sandmo Modeli)	103
2.3.2. Davranışsal Yaklaşım (Ahlaki Duygular Teorisi -Tutumsal Model)	104
2.4. VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMU ETKİLEYEN FAKTÖRLER	105
2.4.1. Ekonomik Faktörler	105
2.4.1.1. Ekonomik İstikrarsızlık ve Enflasyon	105
2.4.1.2. Kayıtdışı Ekonomi	107
2.4.1.3. Gelir Seviyesi	109
2.4.2. Sosyolojik ve Psikolojik Faktörler	110
2.4.2.1. Vergi Kültürü	110
2.4.2.2. Vergi Bilinci	111
2.4.2.3. Vergi Ahlakı	112
2.4.3. Siyasal Faktörler	113
2.4.3.1. Yolsuzluk	113
2.4.3.2. Devlete Duyulan Güven	114
2.4.3.3. Siyasi İktidara Bakış Açısı	116
2.4.3.4. Mükelleflerin Kamu Harcamalarına Bakışı	117
2.4.3.5. Siyasal Katılım ve Demokrasi	117
2.4.4. Demografik Faktörler	119
2.4.4.1. Yükümlünün Eğitim Düzeyi	119
2.4.4.2. Yükümlünün Mesleği	121
2.4.4.3. Yükümlünün Yaşı	122
2.4.4.4. Yükümlünün Aile Yapısı	122
2.4.5. Yönetimsel Faktörler	123
2.4.5.1. Vergi Oranları	124

2.4.5.2. Vergi Sisteminin Karmaşıklığı	125
2.4.5.3. Vergi Cezaları	128
2.4.5.4. Vergi Denetimi	129
2.4.5.5. Vergi Afları	131
2.4.5.6. Mükellef Hakları	133
2.4.5.7. Mali Müşavirler/Vergi Danışmanları	135
2.4.5.8. Vergi İdaresi	136
2.4.5.8.1. Personel Yapısı	137
2.4.5.8.2. Halkla İlişkiler	138
2.4.5.8.3. Teknoloji	139

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

E-VERGİLENDİRME UYGULAMALARININ VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM ÜZERİNE ETKİSİ

3.1. E-VERGİLENDİRME UYGULAMALARI İLE VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM ARASINDAKİ İLİŞKİ: LİTERATÜR VE ARAŞTIRMA SONUÇLARI	142
3.2. ELEKTRONİK VERGİ UYGULAMALARININ VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM AÇISINDAN AVANTAJ VE DEZAVANTAJLARI	162
3.3. TÜRKİYE’DE VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMU ARTTIRMAYA YÖNELİK TEKNOLOJİ ODAKLI POLİTİKALAR	164
SONUÇ	168
KAYNAKÇA	172

KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliğı
ABD	Amerika Birleşik Devleti
BM	Birleşmiş Milletler
CSF	Topluluk Destek Çerçevesi
DESI	Dijital Ekonomi ve Toplum Endeksi
DPT	Devlet Planlama Teşkilatı
E-Arşiv	Elektronik Arşiv
E-Beyanname	Elektronik Beyanname
E-Defter	Elektronik Defter
E-Denetim	Elektronik Denetim
E-Devlet	Elektronik Devlet
E-Fatura	Elektronik Fatura
E-Haciz	Elektronik Haciz
E-İmza	Elektronik İmza
E-Maliye	Elektronik Maliye
E-Tahsilât	Elektronik Tahsilât
E-Tebliğat	Elektronik Tebliğat
E-Vergilendirme	Elektronik Vergilendirme
E-Yoklama	Elektronik Yoklama
FIRS	Federal İç Gelir Servisi
GIB	Gelir İdaresi Başkanlığı
HUNEID	Elektronik Kimlik Kartı
KDV	Katma Değer Vergisi
KOBİ	Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler
MEOP	Milli Emlak Otomasyon Projesi
METOP	Merkez Erişimli Taşra Otomasyon Projesi
MOTOP	Motorlu Taşıtlar Otomasyon Projesi
NeGP	Ulusal e-Yönetişim Planı
NemID	Dijital Kimlik
NIC	Ulusal Bilişim Merkezi

NISG	Ulusal Akıllı Devlet Enstitüsü
NIXI	Hindistan Ulusal İnternet Borsası
NSGD	Ulusal Hizmet Dağıtım Ağ Geçidi
OPIS	Bilgi Toplumu Operasyonel Programı
SAITC	Teknolojileri ve İletişim Dairesi
SAYOTO-SAY2000İ	Saymanlık Otomasyon Projesi
TRAI	Hindistan Telekom Düzenleme Kurumu
TUENA	Türkiye Ulusal Enformasyon Altyapısı Ana Planı
TUSİAD	Türk Sanayicileri ve İş İnsanları Derneği
TÜBİTAK	Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu
VEDOP	Vergi Dairesi Otomasyon Projesi
VERİA	Veri Ambarı
VUK	Vergi Usul Kanunu

TABLÖLER LİSTESİ

Tablo 1: Sosyal, Ekonomik, Siyasal ve Teknolojik Sistem Açısından Sanayi ve Bilgi Toplumunun Karşılaştırılması	s. 6
Tablo 2: Geleneksel Devlet ile E-Devlet Karşılaştırılması	s. 15
Tablo 3: Türkiye’de E-Devletin Yasal Çerçevesi	s. 54
Tablo 4: Türkiye E-Devlet Kapısı Kullanıcı, Kurum, Hizmet ve Belediye Sayısı	s. 59
Tablo 5: Birleşmiş Milletler E-Devlet Sıralamasında Türkiye	s. 60
Tablo 6: Rakamlar ile VEDOP Uygulaması	s. 67
Tablo 7: İnternet Vergi Dairesi Kullanıcı Sayısı (2013 – 2018)	s. 72
Tablo 8: Hazır Beyan Sistemi Kapsamında Beyanname Veren Mükellef Sayısı, Beyan Edilen Gelir Tutarları (2017 – 2020)	s. 75
Tablo 9: E-Fatura Uygulamasından Yararlanan Mükellefler ve Düzenlenen E-Fatura Sayısı ve Tutarları (2010 – 2020)	s. 81
Tablo 10: E-Defter Uygulamasından Yararlanan Mükellef Sayısı (2012 – 2020)	s. 86
Tablo 11: E-Tebliğat Uygulaması Kapsamında Düzenlenen Tebliğat Sayısı ve Sağlanan Tasarruf Tutarları (2016 – 2020)	s. 89
Tablo 12: E-Tahsilat İşlem Sayısı (2010 – 2020)	s. 91
Tablo 13: 2014-2018 Yılları İtibariyle Gerçekleştirilen E-Yoklama Sayısı	s. 93
Tablo 14: Vergiye Gönüllü Uyum Yaklaşımları	s. 101
Tablo 15: Türkiye’de Elektronik Uygulamalar ve Vergiye Gönüllü Uyum Üzerine Yapılan Çalışmalar	s. 143
Tablo 16: Bazı Ülkelerdeki Elektronik Vergi Uygulamalarının Vergiye Gönüllü Uyum Üzerindeki Etkisi Hakkında Yapılan Çalışmalar	s. 146

GİRİŞ

Dünden bugüne toplumsal, siyasi, ekonomik ve teknolojik alanda hızlı gelişmelere seyirci olan insanoğlu, mevcut kaynaklarını etkin şekilde kullanma ve yeni kaynaklar bulma arayışı içerisinde. Toplumsal olayların hızlı seyri, mevcudiyeti koruma ve yeni arayışları aynı hızda etkilemiş olup, çağlar arası geçişi zorunlu kılmıştır. Tarım toplumundan bilgi toplumuna kadar uzanan bu yolculukta geçişleri tetikleyen bir ya da birden fazla sebep olmakla birlikte, bilgi çağına geçişi tetikleyen temel unsur teknolojik gelişmelerdir. Teknolojinin bilgiye yansması ile oluşan bilgi teknolojisi, devlet anlayışında köklü değişimlere zemin hazırlamıştır. Böylece geleneksel devletten elektronik devlet anlayışına geçiş sağlanmıştır.

Çalışmamızın amacı, mükelleflerin vergiye gönüllü uyum davranışı üzerinde elektronik uygulamaların, özellikle elektronik vergi uygulamalarının etkisinin araştırılmasıdır. Gündelik hayatın bir parçasından öte zorunlu bir gereği olan internet sayesinde, devletin temel geliri olan vergilerin birkaç küçük dokunuşla hesaplanması, ödenmesi mümkün hale gelmiştir. Devletin temel görevlerini yerine getirirken hem mevcut duruşunu koruması hem de mükellefin yanında olması gerekmektedir. Bu sebeple, geliştirilen elektronik vergi uygulamalarının hem vergi gelirlerini arttırması hem de mükellefe yardımcı olarak onların gönüllü davranışlar sergilemesine yol açması beklenmektedir.

Çalışmamızın Birinci Bölümünde bugün içerisinde bulunduğumuz bilgi toplumunun ne olduğu, özellikleri ve sanayi toplumundan bilgi toplumuna geçiş konuları ele alınmıştır. Elektronik devlet (e-devlet) kavramının teorik çerçevesi ele alınarak; geleneksel devlet ile e-devlet ayrımına değinilmiştir. Başta ülkemiz olmak üzere diğer seçilmiş ülkelerde e-devlet çalışmaları incelenmiştir. Sonrasında bir e-devlet çalışması olarak e-maliye ve e-vergilendirme uygulamaları hakkında bilgi verilmiştir. İnternet vergi dairesinden e-beyannameye kadar elektronik uygulamalar, faaliyet raporlarından alınan verilerle birlikte incelenmiş olup, vergi uygulamalarında yıllar itibariyle teknolojik geçişin rakamlar itibariyle durumu gösterilmiştir.

İkinci Bölümde ise sırasıyla vergiye gönüllü uyum tanımı ve önemi, vergiye gönüllü uyumu açıklayan teoriler ve gönüllü uyumu etkileyen faktörler incelenmiştir.

Üçüncü Bölüm’de elektronik vergi uygulamalarının vergiye gönüllü uyumu üzerine etkisini inceleyen akademik çalışmalar özetlenmiştir. Son olarak Türkiye’de vergiye gönüllü uyumu arttırmaya yönelik teknolojik odaklı politikalar değerlendirilmiştir.



BİRİNCİ BÖLÜM

BİLGİ TOPLUMU, E-DEVLET VE E-MALİYE

Dünya üzerindeki gelişim ve değişimler ile toplumlar ilkel toplum, tarım toplumu ve sanayi toplumu şeklinde bir değişim ve/veya dönüşüm seyri izlemişlerdir. Bu bölümde öncelikle bilgi toplumu hakkında bilgi verilmektedir. Bilgi toplumunun ışığında bilgi teknolojilerinde yaşanan gelişimlerin kamu kurumlarına entegre olmasıyla oluşan e-devlet kavramına ve bir e-devlet hizmeti olarak e-vergilendirme konusuna değinilmiştir.

1.1.BİLGİ TOPLUMU

İnsanlık tarih boyunca ilkel toplum düzeninden başlayarak farklı toplum düzenlerine tanıklık etmiş ve günümüzde bilgi toplumu aşamasına kadar gelmiştir. İnsanlık tarihini diğer aşamaya geçiren farklı olaylar, farklı sebepler olsa da hepsinin temelinde insanın gelişime ve ilerlemeye olan yakınlığı günümüz koşullarına erişmemizi sağlamıştır. Toplumsal yaşamın sürekli farklılaşma ve değişme içerisinde olduğu dinamik yapısı, olası değişimleri tüm insanlık üzerine nüfuz ederek geçirmiş ve geçirmeye devam etmektedir. Söz konusu toplum düzenleri arasındaki geçişi net çizgilerle ayırmak mümkün değildir. Ama her toplumsal yapının kendisine ait farklı niteliklerde olması kaçınılmazdır. Bilgi toplumunun diğer toplumsal yapılardan farklı bir yere koyulmasının temel sebebi içerisindeki temel gücün bilgi olması ve bilginin yaşamın her alanında mevcut olmasıdır.

1.1.1.Bilgi Toplumu Kavramı: Tanımlar

Bilgi toplumu teriminin ortaya çıkışı hakkında farklı görüşler olmakla birlikte, nispeten yeni bir kavramdır. Fakat bilgi toplumu tabiri kullanılmaksızın, literatürde değişik nitelendirmelerle yaklaşık 50 yıldır yer almaktadır. Bilgi toplumu kavramına İkinci Dünya Savaşı sonrasındaki literatürde yer verilmeye başlanmıştır.¹

¹ Murat Aktaş, “Küreselleşme Süreci ve Bilgi Toplumu”, **Journal Of Social, Humanities and Administrative Sciences**, Vol.5, Issue.21, 2019, s.1248.

1960'lı yıllardan sonra bazı sanayileşmiş ülkelerde yaşanan toplumsal değişimle birlikte, sanayi toplumundan farklı özellikleri taşıyan yeni toplum biçimi yeni bir kavramla adlandırılmış ve böylece sanayi toplumu kavramının yerini bilgi toplumuna bırakmıştır.²

Bilgi toplumu fikrini kavramsallaştıran Japon sosyolog Yoneji Masuda, yeni oluşan bilgi toplumunun mevcut endüstriyel toplumdan tamamen farklı olacağını öne sürmüştür. Bilgi değerlerinin üretimin temelini oluşturacağını, toplumun oluşumunun ve gelişiminin arkasındaki itici güç olacağını ifade etmiştir.³

1.1.2.Bilgi Toplumunun Özellikleri

Bilgi toplumunun özelliklerini şu şekilde sıralamak mümkündür:⁴

- Bilgi toplumunun en temel özelliği, bilişim teknolojileri sayesinde bilgi üretiminin önem kazanmasıdır. Bu toplumun sürükleyici gücü bilişim teknolojinin ürünü olan bilgidir.
- Bilgi toplumunda, üretim faktörleri olarak bilinen araçlara (emek, doğal kaynak, sermaye, girişimci) ek olarak bilginin de yeni bir üretim faktörü olarak kabul edilmeye başlandığı görülmüştür. Hatta bu yeni üretim faktörünün getirisinin, diğer üretim faktörlerine göre daha fazla olduğu ifade edilmektedir.
- Bilgi toplumuna geçiş ile birlikte üretilen maddi mallar yerini bilgi üretimine, üretimin temel çatısı olan fabrikaların yerini de iletişim ağıları devralmıştır. Bilgi üretimi mübadele ekonomisinin yerini sinerjik ekonomiye* bırakmasına neden olmuş ve sermayeden ziyade bilgi birikimi daha kıymetli hale gelmiştir.

² Veysel Bozkurt, **Enformasyon Toplumu ve Türkiye**, Sistem Yayıncılık, İstanbul, 1996, s. 30,31.

³ Yoneji Masuda, **Managing in the Information Society: Releasing Synergy Japanese Style**, Basil Blackwell, UK, 1990, s. 3.

⁴ Masuda (1990), s. 5-10; Hüsnü Erkan, **Bilgi Toplumu ve Ekonomik Gelişme**, Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları, Ankara, 1993, s.62-75; Peter F. Drucker, **Kapitalist Ötesi Toplum**, çev. Belkıs Çorakçı, İnkılap Kitabevi, İstanbul, 1993, s. 18; Adem Ögüt, **Bilgi Çağında Yönetim**, 5. Basım, Nobel Yayıncılık, Ankara, 2012, s. 24; Abdullah Özkan, Küreselleşme Sürecinin Medya ve Kültür Üzerindeki Etkileri, Türk Asya Stratejik Araştırmalar Merkezi, Stratejik Rapor, TASAM Yayınları, No:15, Mayıs 2006, s. 9.

*Sinerjik ekonomi: Birlikte üretim ve kullanımda paylaşım ya da ortak üretim ve kullanım olarak ifade edilmektedir.

- Bilgi toplumu, geleceği öngören yaklaşımı ve bilişim teknolojisinden aldığı destek ile bilişimsel ve sistematik bilgi üretimi sağlamıştır. Kısacası, bilgi toplumunun bilişimsel bilgisi* demek, geleceğe yönelik işlenmiş bilgi üretimi olarak ifade edilebilir.

- Bilgi toplumunda ekonomik faaliyetler küreselleşme eğilimi içerisine dâhil olarak devamlılığını sürdürmektedir. Üretim faaliyetlerinde dünya standartları belirleyici konuma yükselmiştir.

- Bilgi toplumunun esas elemanı olan bilgi işçileri, bilginin kullanılması ve geliştirilmesine yönelik işlerde çalışanları tanımlamak için kullanılmaktadır. Kapitalistlerin sermayeyi verimli kullanıma tahsisini gerçekleştirenler gibi, bilgi yöneticileri de bilgiyi verimli kullanıma tahsis edenler olacaktır.

- Boyutlarının giderek küçüldüğü ama işlem kapasitelerinin arttığı bilgisayarlar, bilgi çağıının lokomotifidir.

- Önceden mevcut olan tarım-sanayi-hizmet sektörüne bilgi toplumunda bilgi sektörü de eklenerek, tarım-sanayi-hizmetler-bilgi sektörü olarak dördüncü bir sektör dâhil olmuştur.

- Bilgi toplumuyla beraber toplumsal yaşamda sosyal yarar ön plana çıkmıştır. Gönüllü topluluklar, yerel topluluklar, bilişimle ilgili topluluklar bilgi toplumunun temel elemanları haline gelmiştir.

1.1.3.Bilgi Toplumu ile Sanayi Toplumunun Karşılaştırılması

Her alanda güncel gelişmelerin keşfi ve üretimi ile yakından ilgilenen insanoğlu, özellikle teknolojik gelişmeler ve doğa ile yakın temas halindedir. Toplumsal yapının değişimi ile kurumsal yapıdan, değer ve normlara kadar baştan sona yenilenen toplumda, geleneksel davranışların yerini akılcı-rasyonel davranışlar almaya başlamıştır.⁵

Bilgi iletişim teknolojilerindeki gelişmelerin sonucu olan bilgiye değer veren, bilgiden fayda sağlayan ve bilgi üretebilen, kısaca bilgiyi aktif olarak ekonomik,

*Bilişimsel bilgi: Bilgisayar sistemleri içerisinde bilimsel yöntem ve süreçlerden işlenip elde edilen, bilişim teknolojisi ürünü olan bilgiye verilen isimdir.

⁵ Erkan, s. 4,60.

sosyal ve siyasal yapıda kullanan bilgi toplumu, taşıdığı özellikler bakımından sanayi toplumuna kıyasla ciddi farklılıkları da beraberinde getirmektedir. Sadece ekonomik ve teknolojik alanda sınırlı kalmayan bu dönüşüm, zincirleme etki ile sosyal, siyasal, kültürel alanı da içine almakta, modern insan yaşamının tüm çevresini kuşatmakta ve yeniden şekillendirmektedir.⁶

Sanayi toplumundan bilgi toplumuna doğru yol alınan bu süreçte, dönüşüm ve değişim Tablo-1’de genel çerçevesiyle ifade edilmektedir.

Tablo 1: Sosyal, Ekonomik, Siyasal ve Teknolojik Sistem Açısından Sanayi ve Bilgi Toplumunun Karşılaştırılması

	SANAYİ TOPLUMU			BİLGİ TOPLUMU		
EKONOMİK SİSTEM	Ulusal Ekonomi			Küresel Ekonomi		
	Fiziksel Ekonomi	Sermayeye Dayalı		İnsan Kaynaklarına ve Bilgi Sermayesine Dayalı Ekonomi		
	Endüstriyel Organizasyonlar			Bilgi Tabanlı Organizasyonlar		
	Sembolik Hâkimiyeti	Kâğıt Para		Dijital Para Hâkimiyeti		
SOSYAL SİSTEM	Çekirdek Aile			Birey Merkezli Farklı Aile Biçimleri		
	Güvenlik Kurumlaşmalar	Sağlayıcı		Bireysel Kurumlaşmalar	Yetenekleri	Geliştiren
	Uyumluluk, Seçkinlik, Sosyal Sınıf vb. Değerler			Bireysellik, Çeşitlilik, Katılımcılık vb. Değerler		
	Kitleselleştirilmiş Eğitim		Dönemsel	Bireyselleştirilmiş Yaşam Boyu Eğitim		
SİYASAL SİSTEM	Uluslararası Polarizasyon	Çatışma ve		Uluslararası Uyum ve Küresel Bağlamda Siyasal Entegrasyonlar		
	Merkeziyetçilik			Âdem-i Merkeziyetçilik		
	Ulus-Devlet			Küresel ve Bölgesel Organizasyonlar		
	Güvenlik Amaçlı Yönetim			Yurttaş Odaklı Yönetim		

⁶ Ahmet Nohutçu, “Tekno-Ekonomik Paradigma Dönüşümünden Yeni Demokratik Yönetim Mekanizmalarına: Bilgi ve İletişim Teknolojilerinin Devlet ve Kamu Yönetimine Etkileri”, 2. Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi Bildiriler Kitabı, Kocaeli Üniversitesi İİBF Yayını, İzmir, 17-18 Mayıs 2003, s. 5.

TEKNOLOJİK SİSTEM	Mekanik Teknoloji Devrimi			Bilgi Teknolojileri Devrimi
	İşgücünü	İkame	Eden	Beyin Gücünü Geliştiren Bilgisayarlar
	Makineler			
	Montaj Hattına Dayalı Üretim Teknikleri			Bilgi ve Yönetim Teknolojilerine Dayalı Üretim Teknikleri
	Görsel ve Yazılı Araçlarına	Basın-Yayın Dayalı İletişim Sistemleri		İnternet ve Dijital Teknolojilerine Dayalı İletişim Sistemleri

Kaynak: Âdem Ögüt, **Bilgi Çağında Yönetim**, 5. Basım, Nobel Yayıncılık, Ankara, 2012, s. 21.

Tablo-1’de Sanayi toplumu ve bilgi toplumunun karşılaştırıldığında, bilgi toplumu ile geline nokta daha iyi görülmektedir.

Ekonomik sistemde fiziksel sermayeden bilgi sermayesine doğru bir değişim gözlenmektedir. Sanayi toplumunda üretilen maddi malların temelinde sermaye bulunmaktayken, bilgi toplumunda üretilen bilginin de temeli yine bilgi olmaktadır. Sanayi toplumunda mekanik teknolojiler yardımıyla gerçekleştirilen üretimin yerini, bilgi toplumunda bilgisayar ve bilişim servislerine yardımıyla bilgi teknolojileri üretimi almıştır. Mekanik teknoloji fiziksel emeğin yerine kullanılırken, bilgi teknolojileri de zihinsel emeğin yerine kullanılmaktadır. Üretim tekniklerinin de farklılaştığı iki toplum yapısında, sanayi toplumunda montaj hattına dayalı üretim teknikleri mevcutken, bilgi toplumunun üretim tekniği bilgi ve yönetim teknolojilerine dayalı gerçekleştirilmiştir.

Gelişmiş ülkelerin büyük şirketlerinde de gözlemlendiği üzere, dışsatım ürünlerinde de belirgin şekilde görülen bilgi içerikli ürünlerde tonaj azalmasına rağmen ürünlerden toplanan gelir, miktara ters orantılı olarak artış sağlamıştır. Demir çelik ya da otomotiv şirketlerine kıyasla yazılım şirketleri daha az personel çalıştırarak daha fazla pozitif değer üretmekte ve piyasadaki konumları da diğer şirketlere kıyasla daha üst seviyede seyir izlemektedir.⁷

⁷ Yaşar Tonta ve Mehmet Emin Küçük, “Sanayi Toplumundan Bilgi Topluma Geçiş Sürecinde Temel Dinamikler”, **Bilgi Çağı ve Teknolojik Gelişmiş Işığında Toplum, Yönetim, Yönetici ve Lider Yaklaşımları Uluslararası Sempozyumu**, 12-13 Mayıs 2005, İstanbul, s. 5.

Ekonomik sistem içerisindeki mal ve hizmet değişimine aracılık eden para da toplumsal değişiklikten nasibini almıştır. Sembolik kâğıt parayla gerçekleştirilen ticari işlemler dijital para ile gerçekleştirilir olmuştur.

Sanayi toplumundaki elektronik sistem fabrikalar veya binalar arasında nasıl bir bağlantı sağladıysa, bilgi toplumundaki iletişim sistemleri de insanlar arasında bilgiyi aktarmak için aynı bağlantıyı sağlamıştır.⁸

Sanayileşmenin getirdiği kolonileşme ya da gruplar halinde hareket etme mantığının yerini, bilgi çağında küreselleşme kavramı almıştır.⁹ Bilgi çağı iletişim sistemlerinde, ticarete, politikalarda, üretim yapılarında ve daha pek çok alanda sınırları ortadan kaldırmıştır.

Bilgi toplumu olarak ifade edilen toplum yapısını sanayi-ötesi toplum olarak niteleyen Bell, sanayi toplumunda ekonomide sanayinin belirleyici olduğu, sanayi-ötesi toplumda ise hizmetlerin ağırlıklı olduğunu belirtmiştir. Sanayi toplumu mal üretimi için oluşturulmuş insan-makine koordinasyonu olarak görülürken, sanayi-ötesi toplum değişimi yönetmek amaçlı bilgi etrafında örgütlenen bir oluşumdur.¹⁰

Yeni bir çağ olarak nitelendirilmesi bu yüzdendir ki, bilgi toplumu tıpkı sanayi toplumu gibi her alanda değişim ve dönüşüm yaşatmıştır.

1.1.4.Sanayi Toplumundan Bilgi Topluma Geçiş Süreci

İçinde bulunduğumuz bilgi çağı her alana hitap eden köklü bir dönüşümün sonucu olduğu ve bu dönüşümün 18.ve 19. Yüzyılların çok bilinen siyasi ve sanayi devrimleri kadar önem taşıdığı ifade edilmektedir. Bu tarihin ilk bilgi çağı değildir, çünkü insanlar daima bilgiye ihtiyaç duymuşlar ve bilgiyi kullanmışlardır. Geçmişten günümüze yazının, alfabenin, matbaanın, telgrafın, bilgisayarın icadı gibi bilgi sistemlerinde ani yükselişlerin ya da diğer bir tabirle devrimlerin olduğu dönemler mevcuttur. Belirli dönemlerde, enformasyonu işleme yöntemlerinde olağandışı değişimler yaşandığı inkâr edilemez.¹¹

⁸ Tonta ve Küçük, s. 6.

⁹ Özkan, s. 10.

¹⁰ Bell, s. 14,15,20

¹¹ Daniel R. Headrick, **Enformasyon Çağı: Akıl ve Devrim Çağında Bilgi Teknolojileri 1700-1850**, çev. Zülal Kılıç, Kitap Yayınevi, İstanbul, Ekim 2002, s. 17,18,239,240.

İçinde yaşadığımız bu çağ işte böyle bir çağdır. Headrick, Moliere'nin Kibarlık Budalası'ndaki "bakın hele, kırk yıldır dünyayla konuşuyormuşum da, haberim yokmuş" sözünden hareketle Moliere muhtemelen şöyle derdi "Belki atalarımız da bir enformasyon çağında yaşadılar –farkında olamadan." ¹²

Toplumsal geçiş süreçlerinde, ilk iz bırakan olay ilkel yaşamın gelişim göstererek insanların yerleşik hayata geçişi ve toprağa olan önemin artmasıdır. Sırayı kolonileşmenin arttığı, üretim ve tüketimin ciddi öneme sahip olduğu dönem takip etmiştir. Son olarak küreselleşmenin, bilginin ve nitelikli insan sermayesinin önem kazandığı döneme geçilmiştir.¹³

Tarım temelli toplum yapısından sanayi toplumuna geçiş, sanayi toplumdan bilgi topluma geçişe kıyasla daha uzun yıllar almıştır. Bilgi çağındaki teknolojilerin sanayi çağındaki teknolojilere kıyasla daha hızlı oluşu, söz konusu bilgi toplumuna geçişi hızlandırmıştır. Hızlı değişimin sebebi olarak yeni teknolojilerin gelişim hızı ve insanoğlunun teknolojiye uyum esnekliği gösterilebilir. İnsanlık sanayi devrimine kıyasla bilgi çağında daha bilinçli ve daha fazla olanaklara sahiptirler.¹⁴

21. yüzyıla girildiğinde sanayi toplumunun kurum ve kurallarının artık yeni toplumsal yapıya uymadığı gözlenmektedir. Bunun nedeni toplumun köklü değişimidir. Sanayi ve bilgi toplumun birbirleriyle kıyaslandıklarında aradaki farklılıklar oldukça belirgindir. Bilgi teknolojileri toplumların birlikte hareket etmesi, üretimin çeşitlenmesi, toplumsal farkındalıklar gibi bir dizi değişimin yaşanmasına sebep olmuştur. Bilgi toplumunun oluşmasında etkili güç, Sanayi toplumunda başlayan ilerlemelerin yıllar geçtikçe hız kazanması ve teknolojinin etkisi ile bilgi devriminin yaşanmasıdır.¹⁵

20.yüzyılın ortalarında teknolojik alanda yaşanan gelişimler, araştırma ve bilginin öneminin giderek artması ve sanayileşme ile gelen birtakım problemler toplumları hızlı değişim süreci içerisinde bırakmıştır. Bilgi toplumuna geçiş olarak adlandırılan bu sürecin dikkat çeken özelliği bilgi ve bilgi teknolojilerinin belirli alanlarda değil, her alana nüfuz etmesidir. Bu geniş etki kısa sürede üretimde

¹² Headrick, s. 240,241.

¹³ Coşkun Can Aktan ve Mehtap Tunç, Bilgi Toplumu ve Türkiye, Yeni Türkiye, Ocak-Şubat 1998, s. 3. ,https://www.researchgate.net/publication/318672963_BILGI_TOPLUMU_VE_TURKIYE , (01.02.2020)

¹⁴ Erkan, s.8

¹⁵ Erol Kutlu ve Sami Taban, **Bilgi Toplumu ve Türkiye: Politikalar- Stratejiler**, Nisan Kitabevi, Eylül 2007, s.15.

verimlilik olarak geri dönüşmüştür. Her alana nüfuz eden bu dönüşüm küreselleşmeyi de kaçınılmaz hale getirmiştir.¹⁶

1.1.5.Bilgi Toplumunda Devletin Rolü

Her bir devrim ya da toplumsal değişim, bir önceki toplumsal aşamanın mevcut kurallarının etkisini kaybettiği veya toplumsal yaşamın ihtiyaçlarını karşılama konusunda yetersiz kaldığı düşüncesiyle kurulmuştur.¹⁷ Günümüzde hammadde ve emek gibi kaynakların yanında ve onların ötesinde bilgi yer almaktadır.¹⁸ Ülkeler arası ekonomik gelişmişlik farklılıkları “sermaye açığı” yerine “bilgi açığı” (digitaldivine)*terimi ile açıklanmaktadır. Gelişmekte olan ülkeler bilgi açığının süratle kapatılmasını sağlayacak politikaları ve stratejileri uygulanarak, bilgi açığının kapatılmasına yönelik beşerî yatırımlara hız kazandırmak istemektedir. Ülkelerin bu konuda izlediği yol, gelişmiş ülkelerin tecrübelerini ve uygulamalarını örnek almak ve bunları kamu politikası ile desteklemek olarak ifade edilebilir.¹⁹

Doğru, güncel ve zamanında erişilebilen bilgiler, içinde yaşadığımız bilgi çağında karar alma süreçlerinde büyük önem arz etmektedir. Bilgi, ülkelerin kalkınmaları ve sermayelerini arttırmaları için doğalgaz, petrol gibi enerji kaynaklarına eşit hatta bu kaynaklardan daha değerli hale gelmiştir. İnsanoğlu bilgi çağından önceki çağlarda nasıl toprağı ya da sanayiye en verimli haliyle kullanmışsa, bilgiyi de bu çağda en faydalı şekilde kullanmak ve maksimum faydayı yaratmak zorundadır.²⁰ Geleceğin dünyasında ülkelerin uluslararası yeri, durumu ve devamlılığı bilgi teknolojileri ile yakından ilgilidir. Sanayileşme sürecini kaçıran Osmanlı

¹⁶ Aktan ve Tunç, s. 6,7.

¹⁷ Ali Şahin, **Türk Kamu Yönetiminde Yapısal Dönüşüm ve E-Devlet**, Atlas Akademi, 4.Basım, Konya, 2019, s. 34.

¹⁸ İzci ve Arslan, s. 34.

*2000’li yıllara yaklaşırken bilgisayar ve internetten faydalananlar ve faydalanamayanların arasındaki açıklığı belirtmek için kullanılan terimdir. Dijital bölünme, sayısal uçurum, sayısal eşitsizlik gibi kavramlarla eş anlamlı olarak kullanılmaktadır.

¹⁹ Joseph E. Stiglitz, “Towards a New Paradigm For Development: Strategies, Policies and Processes”, **Prebish Lecture at UNCTAD**, Geneva, Switzerland, 1998, s. 8 ‘den aktaran Asuman Altay, “Maliye Politikası Karar Alıcılarının (Yapıcılarının) Politika Davranışları Üzerinde Yeni Ekonominin Olası Etkileri”, **Uluslararası Sempozyum**, Sivas Cumhuriyet Üniversitesi, Sivas, 21-22 Ekim 2010, s. 240.

²⁰ Devlet Planlama Teşkilatı (DPT), **Bilişim Teknolojileri ve Politikaları Özel İhtisas Komisyonu Raporu**, Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Ankara, 2001, s. 3.

İmparatorluğunun ödediği bedel, yeni bir paradigma karşısında geç kalan ülkelerin alacağı tavrın yaşamsal önemine bir örnektir. Bilgi toplumu amacına yalnızca bilgiyi ve bilgi teknolojilerini etkin ve etkili kullanan toplumlar erişebilecektir.²¹

Bilgi toplumunda, bireysel, kamusal ve siyasal düzeyde en büyük mücadele konusu, bilgiyi bilmek, bilgiyi bilmeyi sürdürmek, bilgiyi üretmek ya da yeni bilgileri kesintisiz izlemek olduğu için devletin rolü de sanayi toplumundan farklı dönüşümler gerektirmektedir. Sanayileşmiş ülkelerde başlayan, tüm toplumlara kısa süre içerisinde temas eden bilgi toplumu gelişmelerini, özellikle gelişmekte olan ülkelerin daha yakından takip etmesi, bu yeni toplum yapısının gereklerine uygun yeni stratejilerin oluşturulması gerekliliği karşısında devletin rolü de değişmektedir.²² Bilgi ve iletişim sektöründe bir hükümetin atacağı en pratik adım vizyon oluşturup geliştirmektir. Vizyon sahibi olabilmek, bugünün hızla değişen dünyasında daha pratiktir. Bilgi ve iletişim teknolojilerinin pek çok kullanımı olabilir. Belirli bir ülke için uygulamaların ve en önemli teknolojilerin seçimi uzun vadeli bir vizyonu gerektirmektedir. Bunun için de ulaşılmak istenen bir gelecek vizyonu ve bilgi ve iletişim teknolojilerin bu geleceğe hizmet etmesinde ve onu gerçekleştirmesinde nasıl rol oynayacağına ilişkin açık bir yaklaşım gerektirir. Vizyon stratejik olmalı ve neyin değiştirilebileceğini neyin değiştirilemeyeceğini tanıma kapasitesine sahip olmalıdır. Vizyon sahibi olmak reaktif olmak değil aktif olmaktır. Hükümetteki karar vericiler, örneğin bilgi ve iletişim teknolojilerini kullanarak günümüz dünyasında mukayeseli üstünlükler sağlamak gibi yeni şeylerin mümkün olduğuna inanmalıdır. En başarılı bilgi ve iletişim teknolojileri üreten ve kullanan ülkeler, vizyon-liderlik-örgütsel değişimi ulusal çıkarlara hizmet etmek için en iyi şekilde birleştirebilenlerdir.²³

Bilgi toplumu olmanın gerekliliği olan planlar ve programlar yeterince üretilip uygulanmadığı zaman gelişmekte olan ülkelerin gelişmiş ülkeler arasındaki uçurumu giderek artmaktadır. Bilişim toplumu olma yolunda gerekli plan ve programlardan biri

²¹ T.C. Ulaştırma Bakanlığı Türkiye Ulusal Enformasyon Ana Planı (TUENA), **Kurumsal Yapılanma Alt İş Paketi**, Temmuz 1999, Ankara, s. 4.

²² Alev Tansel Çağtürk, **Bilgi Toplumuna Dönüşüm Sürecinde E-Yaşam Olanakları ve E-Devletin Gerekliliği Üzerine Bir Araştırma**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale, 2006, s. 19.

²³ Robin Mansell and Uta When (eds), **Knowledge Societies: Information Technology For Sustainable Development Book (Published Version)**, LSE Research Online, August 2018, s. 238. <http://eprints.lse.ac.uk/24875/> (01.04.2020)

de elektronik devlet (e-devlet) olma çabasıdır.²⁴ Bu programın başarılı olabilmesi için ilk adım bu yapıyı benimseyebilecek bir siyasi yapının varlığı şartıdır. İkinci adım ise dijitalleşmenin planlı şekilde kademeli olarak hayata geçirilmesidir. Tüm bunlara ek olarak uygulama için gerekli hukuki altyapı sağlanmalı, teknolojik altyapı yatırımının yaratılması, kullanıcıların ya da hizmetten faydalanacakların bilinçlendirilmesi, kullanıcıların ihtiyacı olan gerekli teknolojik araçlara da sahip olunması gibi konular da önem arz etmektedir.²⁵

Dijital devlet olma yolunda atılan her adımda devletler gelişmişlik düzeylerinde de bir kademe daha yükselmektedir. Vizyon ve felsefelerini gelişen çağa göre güncelleyen dijital devletler varlıklarını artık bilgi ile hizmet arasında aracı konumdan, doğrudan bilgiye erişim konumuna taşımıştır.²⁶

1.2. E-DEVLET

Yirminci yüzyıla isabet eden bilgi ve iletişim teknolojilerindeki hızlı değişimler devletleri yakından etkilemiş ve ülkelerin değişime karşı uyumunu zorunlu hale getirmiştir. Bilgi toplumları için daha önce kullanılmayan bir yönetim modeli geliştirilmiştir. Devletin hizmet sunumunda ve faaliyetlerinde bilgi iletişim teknolojilerinden yararlanması olarak ifade edilen e-devlet bu modelin bir parçası olarak hayatımıza dâhil olmuştur.

1.2.1.E-Devlet Kavramı

Hayatın her alanında kullanılmaya başlanan teknolojik gelişmeler, devletleri de etkilemiş ve devletlerin de değişime ayak uydurmasını kaçınılmaz hale getirmiştir. Modern toplumsal yaşamın gereği olarak, karar alma süreci basitleştirilmesi ve kısılması ihtiyacı doğmuştur. Bireyler de bu teknolojik gelişim sayesinde kamu

²⁴ Oğuzhan Çarıkçı ve Ali Yavuz, “Türkiye’de E-Devlet Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma”, **Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Yıl:2010/2, Sayı:12, s. 102.

²⁵ Aykut Genç, **Türkiye ile Avrupa Birliği’nin E-Devlet Politikalarının Karşılaştırılması**, (Uzmanlık Tezi), Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı Avrupa Birliği Dış İlişkiler Genel Müdürlüğü, Ankara, Ağustos 2019, s. 34.

²⁶ Hasan Gül, “Kamu Kuruluşlarında Elektronik Hizmetlerin Yaygınlaştırılması (E-Devlet)”, **Maliye Dergisi**, Sayı:140, 2002, s. 3.

kurumlarının daha hızlı ve düşük maliyetli çalışması beklentisi içerisine girmişlerdir. Devletin her alanda kamu yararı gözetken kamu hizmetlerini sunabilmesi için yüksek teknolojiden faydalanması gerekli olmaktadır. Dolayısıyla, elektronik devlet kendi başına oluşan bir kavramdan ziyade ihtiyaçlar tarafından yaratılmış ve bilişim teknolojileri ile varlığını sürdürebilecek yeni devlet anlayışının bir ifadesidir.²⁷ Kurumlar bünyelerinde bilişim teknolojilerinden faydalandığını, hizmetlerin başına (e) harfi getirerek göstermektedir.²⁸

Elektronik devlet ya da sanal devlet; bilgi ve iletişim teknolojilerinin devletin hizmet verdiği alanlarda şeffaflık ve tasarruf sağlayan, vatandaş odaklı anlayış benimseyen bir yapılanma olarak ifade edilebilir.²⁹

OECD tarafından yayınlanan e-devlet çalışmasına göre, devletin daha başarılı yönetilmesi için izlenecek yol bilgi iletişim teknolojilerinden özellikle internetin yaygın kullanımından kısaca e-devletten geçmektedir.³⁰ E-Devlet, kamu sektörü kuruluşlarının faaliyetlerini iyileştirmek, daha kaliteli, daha verimli kamu hizmeti için bilişim sisteminin kullanılmasıdır.³¹

Devletin ve vatandaşın birbirlerine karşı mükellefiyet ve sorumluklarını yerine getirirken elektronik iletişim yollarından faydalanarak kesintisiz ve güvenli şekilde hizmet sunması e-devletin en yalın tanımıdır.³²

“E- devlet tam anlamıyla yeni bir devlet kavramı değildir, geleneksel devlet kavramındaki işlevler ile eş değer fakat işleyişinde kullanılan mekanizmalar yönünden farklılık göstermektedir. E-devlet ve geleneksel devlet birbirleri ile yarış halinde değildir ama e-devlet geleneksel devletin sunduğu hizmetlerin sunuş şeklini değiştiren bir altyapı faaliyetidir.”³³

²⁷ Murat İnce, **Elektronik Devlet: Kamu Hizmetlerinin Sunulmasında Yeni İmkanlar**, DPT Yayınları, Ankara, Mayıs 2001, s. 11,12.

²⁸ Fevzi Çelik, **Maliye Bakanlığı'nın Elektronik Dönüşüm Süreci ve Elektronik Maliye Uygulamalarının İncelenmesi**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Antalya, 2018, s. 1.

²⁹ İnce, s. 21.

³⁰ OECD, **The e-Government Imperative**, e-Government Studies, 2003, s. 23, <http://pavroz.ru/files/egovimperative.pdf> (09.02.2020)

³¹ Richard Heeks, “What is e-Government?”, 2007, <http://www.egov4dev.org/success/definitions.shtml> (09.02.2020)

³² T.C. Başbakanlık, Bilgi Toplumuna Doğru, **Türkiye Bilişim Şurası Sonuç Raporu**, 10-12 Mayıs 2002, ODTÜ Kültür ve Kongre Merkezi Ankara, s. 206.

³³ Serhat Baştan ve Ramazan Gökbunar, “Kamu Hizmetlerinin Sunumunda E-Devletle İlgili Yeni Gelişmeler: Tümlşik E-Devlet Sistemlerine Doğru”, **Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:19, Sayı:1, Yıl:2004, s. 73.

Elektronik devlet; demokrasi kavramının ve demokrasiye dair fikirlerin ilk öne sürüldüğü Atina şehir devletinden bu yana, tüm gelişmiş ülkelerin düşlediği yönetim tarzına şimdiye kadar bulunan en etkili çözüm gibi görünmektedir. ³⁴

1.2.2. Geleneksel Devlet ve E-Devlet Ayrımı

Kamu kurumu geleneksel devlette, bilgi sistemine doğrudan ulaşım imkânı sağlamayan bir konumdadır. Kamu kurumu, bünyesindeki bilgiyi arka planına alıp saklar ve gerekli olduğu durumlarda kendi nezdinde sakladığı bilgiyi arka planından önce kendi bulup çıkarır sonra vatandaş ile paylaşırdı. Bir kamu kurumu ile diğer bir kamu kurumu arasındaki temas ise oldukça zayıftı. Geleneksel devletin aksine e-devlette bilgi sistemi kurum ile vatandaşın eşit uzaklığında yani ikisinin tam ortasındadır. Kamu kurumu, vatandaşın bilgi talebini, talebinden önce fark etme çabası içerisindedir. ³⁵

Kâr sağlama hedefi olmayan ve en büyük organizasyon olan devlet, bilgi teknolojileri sayesinde etkinlik ve verimlilik sorununu büyük ölçüde ortadan kaldırmış olacaktır. Hiyerarşik olarak yapılan geleneksel devlette bilgi paylaşımı konusunda sorunlar yaşanmaktadır. Bilgi paylaşımı tek yönlü ve verimsizdir. Ağ ortamı üzerinde şekillenen bir devlet modelinde iletişim iki yönlü gerçekleşmektedir. Bu durum hizmet kalitesini arttırmakla birlikte gelişimi de desteklemektedir. Kurumlar arası iletişim sorununu da ortadan kaldıran bu yeni yapı yer ve zamandan da bağımsız hareket etmektedir. Bu dönüşümün ilk basamağı, tüm vatandaşları tek bir veri tabanında toplayacak uygulamanın hayata geçirilmesidir. Vatandaşın kimlik numarası ve oluşturacağı bir şifre ile vatandaşa ait profil tanımlayarak, arz edilen hizmetlere talep oluşumu sağlanacaktır. ³⁶

Aşağıda geleneksel devlet ile e-devlet karşılaştırılmıştır.

³⁴ İnce, s. 3.

³⁵ İnce, s. 24-25.

³⁶ İstanbul Ticaret Odası (İTO), **E-Devlet Uygulamaları ve Ekonomiye Etkileri**, Acar Matbaacılık, Yayın No:2003-38, İstanbul, Ekim 2003, s. 17,18,29,33.

Tablo 2: Geleneksel Devlet ile E-Devlet Karşılaştırılması

Geleneksel Devlet	E-Devlet
Pasif Yurttaş	Aktif Müşteri Yurttaş
Kâğıt Temelli İletişim	Elektronik İletişim
Dikey/Hiyerarşik Yapılanma	Yatay/Koordineli Ağ Yapılanması
Yönetimin Veri Yükleme	Yurttaşın Veri Yükleme
Eleman Yanıtı	Otomatik Sesli Posta, Çağrı Merkezi vb.
Eleman Yardımı	Kendi Kendine Yardım/Uzman Yardımı
Eleman Temelli Denetim Mekanizması	Otomatik Veri Güncellemesiyle Denetim
Nakit Akışı/ Çek	Elektronik Fon Transferi (EFT)
Tek Tip Hizmet	Kişiselleştirilmiş/ Farklılaştırılmış Hizmet
Bölümlenmiş Kesintili Hizmet	Bütünsel/Sürekli/Tek-Duraklı Hizmet
Yüksek İşlem Maliyetleri	Düşük İşlem Maliyetleri
Verimsiz Büyüme	Verimlilik Yönetimi
Tek Yönlü İletişim	Etkileşim
Uyruk İlişkisi	Katılım İlişkisi
Kapalı Devlet	Açık Devlet

Kaynak: Özgür Uçkan, E-Devlet, E-Demokrasi ve Türkiye, Kamu Yönetiminin Yeniden Yapılanması İçin Strateji ve Politikalar-I, Literatür Yayıncılık, 2003, s. 47.

Tablo-1’de ifade edilen geleneksel sütunda, Osmanlı dönemine kadar uzanan, tanrı-kul ilişkisinde benzetilebilecek elindekilerle yetinen bireylerden oluşan kapalı bir toplum, modern toplum da denilen diğer sütunda yönetimden denetime her şeyi özellikle de bilgiyi paylaşan açık toplum yer almaktadır.³⁷

E-devlet, geleneksel devletin devamı değil baştan sonra farklı, yenilenmiş bir yapılanmadır.³⁸ E-devlet kamusal hizmet sunumunda devletle vatandaş arasında olan mesafeleri kaldırarak, hizmetlerin daha hızlı vatandaşa ulaştırılmasını sağladığı gibi verilen hizmetlerde gizlilik, sır gibi olumsuz durumlar arkasına gizlenen hesap vermeme, sorumluluk üstlenmeme gibi durumların en aza inmesinde önemli bir etken

³⁷ Uçkan, s. 46.

³⁸ Şahin, s. 70.

olmuştur. Buna bağlı olarak işlem maliyetlerinin azalması başta kırtasiyecilik olmak üzere birçok kamusal sorunun azalmasına olanak vermiştir. Hızlı, kişilerden bağımsız, düşük maliyetli, daha pratik işlem hacmiyle e-devlet geleneksel devletin yerini her geçen gün daha fazla almaktadır.³⁹

E-devlet modeli, eşit hızda koordinasyon yapısı ile bağlantısı güçlü, vatandaşın isteklerine açık bir modeldir.⁴⁰ E-devlette interaktif iletişim sayesinde hem vatandaşın hem de yönetimin doğrudan müdahale edebildiği çok yönlü bir iletişim sistemi kurulmuştur. Bu bahsedilen iletişim sisteminin geleneksel devlette kâğıt temelli gerçekleştiği, e-devlette ise elektronik kanallar aracılığıyla gerçekleştiği de Tablo-1’de açıkça gösterilmiştir.

1.2.3. E-Devletin Özellikleri

Elektronik devlet, bilgi devleti olması, teknik yapıya sahip oluşu ve genel kamu hizmeti olmasıyla öne çıkmaktadır.

1.2.3.1. Elektronik Devlet Bilgi Devletidir

E-devletin özünde teknolojik üretime dayalı bir sistem mevcuttur. Bu sistem ileri vadede uygarlığın gelişim yolunu destekleyen geniş bir süreçtir.⁴¹

Ülkelerin bilgi altyapılarını, birbirine bağlı olan ağların desteğiyle bütünleşik duruma getirecek olan, bilgi teknolojileri alanında yapılacak özel ve kamusal yatırımlardır. Bu sayede yurttaşlar veya müşteriler ihtiyaç duydukları bilgilere kolaylıkla dijital ortamda erişebileceklerdir. Özel işletmeler de bilgi toplumunun gerekliliklerini izleme, bilgi toplumuna uyum sağlama, bu teknolojilerden azami düzeyde yarar sağlama amacıyla devletin bu konudaki altyapı çalışmalarına destek olmalıdır.⁴² Bilgi edinme hakkı, kişilerin devletin geçmiş, şimdiki ve gelecek çalışmaları hakkında bilgilendirilmesi olarak tanımlanmaktadır. Vatandaşın erişmek

³⁹ Ahmet Güven, **E-devlet In Geleneksel DevletOut (Klasik Devlet Anlayışından E-devlet Anlayışına)**, Fakülte Yayınevi, Ankara, 2019, s. 159.

⁴⁰ Uçkan, s. 45.

⁴¹ Hüsnü Erkan, **Bilgi Uygarlığı İçin Yeniden Yapılanma Cumhuriyetten Günümüze Değişim Süreci**, İmge Yayınevi, Ankara, 2000, s. 114.

⁴² Âdem Ögüt, **Bilgi Çağında Yönetim**, 5. Basım, Nobel Yayıncılık, Ankara, 2012, s. 38,40.

istediği bilgilerin sadece sınırsız miktarda olması değil, sağlanan bilgilerin yararlı, pratik, kaliteli olması da önemlidir.⁴³

E-Devlet sürecine ulaşmış bir toplumda bilginin dolanımı oldukça hızlıdır. E-devlet, toplumun ağlar ile birbirine bağlandığı ve bilginin sadece tüketimi değil hizmet vermek için üretim teşebbüslerinde de bulunduğunu bir yapıdır.⁴⁴ Elektronik devlet bütünleşik, organize ve eşgüdümlü bir devlet yapılandırması olarak ifade edilmektedir. Bu bütünleşik yapıdaki devlet sisteminin çok sayıdaki parçası mutlaka çok iyi ve etkin çalışmalıdır.⁴⁵

1.2.3.2. Elektronik Devlet Teknik Bir Devlettir

Bilişim çağının önemli ürünü olan e-devlet, bir bilgi ya da belgenin kuruma tesliminden onayına, nerede olduğunun tespitinden hangi süreçte olduğunun bilinmesine kadar takibine imkân sağlayan üstün bir yapıya sahiptir.⁴⁶

Daha etkili araçlara erişim imkânı sağlayan e-devlet, çalışan iletişimini güçlendirerek yer ve mekândan bağımsız iletişim örnekleri olarak nitelendirilebilen, uzaktan öğrenme ve konferans gibi teknolojik yollarla her geçen gün daha etkili iletişim kurulmasına imkân sağlayacaktır. Dahası bilgi yönetim araçları (sayısal kütüphane, veri entegrasyonu vb.) bilginin kullanımını ve yaygınlaştırılmasını pozitif etkileyecektir.⁴⁷

Bilişim teknolojilerinin devlete entegre olması şeklinde devletin güncellenmesi olarak ifade edilen bu elektronikleşme ile söz konusu altyapının gerekli araçlarla sağlanması, sağlanan altyapı ile edinilen fayda toplamı, daha önemlisi bütün bu sürecin devlet organizasyonunun baskınlığı ile gerçekleşmesi devletin teknik özelliğinin bir sonucudur. Sonuç olarak kolaylıkla elektronik devletin bir teknik devlet özelliği gösterdiği ifade edilebilir.

⁴³ Robert Martin and Estelle Feldman, “Access to Information in Developing Countries”, **Transparency International Working Paper**, April 1998, p. 6. ,<https://www.transparency.org/> (01.03.2020)

⁴⁴ Aras Bozkurt, “Ağ Toplumu ve Bilgi (Network Society and Knowledge)”, **Türk Kütüphaneciliği**, Cilt:28, Sayı:4, 2014, s. 520.

⁴⁵ İnce, s. 25-26.

⁴⁶ Nevzat Saygılıoğlu ve Selçuk Arı, **Etkin Devlet: Kurumsal Tasarı ve Politika Önerisi**, Sabancı Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 2003, s. 274,279.

⁴⁷ Gürol Banger, E-Türkiye, **T.C. Başbakanlık İdareyi Geliştirme Başkanlığı**, Ankara, s. 5. <http://www.gurolbanger.com.tr/images/UBS1.pdf> (05.03.2020)

1.2.3.3. Elektronik Devlet Demokratik Bir Devlettir

Vatandaşların demokratik sürece dâhil olma fırsatının geliştirilerek sunumu, hükümet ve parlamentonun öncelikli görevleri olarak sıralanmaktadır. E-devletin kullanımı ya da daha geniş bir ifade ile iletişim teknolojilerinin vatandaş hizmetinde kullanımı, vatandaşların demokratik sürece katılımında kolaylık sağlayacaktır. Bununla beraber, kamusal bilgilerin erişimi basitleşerek, çeşitli yollardan politik sürecin yakından takibine olanak sağlayacaktır. Bu durum demokrasinin uygulanabilirliğinin artışına ve e-demokrasinin yerleşmesine katkı sağlayacaktır. Ayrıca e-devlet, devletin dışından ve içinden bilgilerin sürekli sirkülasyonunu sağlayacağından, toplumun demokratikleşmesi yolunda önemli bir görevi yerine getirmiş olacaktır.⁴⁸

Devletin elektronikleşmesindeki amaçlardan birisi de e-demokrasidir.

Bilişim ve iletişim teknolojilerini tüm toplum genelinde eşit ve adil biçimde yayılması ile e-demokrasi hedefi büyük ölçüde başarılı olacaktır. Dijital bölünme ya da dijital uçurum, e-demokrasi ve e-devlet projelerinin amaçlarına ulaşması ve hayata geçirilmesinin önünde sorun teşkil etmektedir. Bu engel aşılmazsa e-devlet ile hedeflenen devlet yönetiminde adaletsizlikler doğacak ve demokrasi krizi varlığını ciddi şekilde belli edecektir.⁴⁹

1.2.3.4. Elektronik Devlet Temel Kamu Hizmetidir

Etkin devlet yapısı ve etkin devletin işlevlerinin neler olması gerektiği her ulusun yapısına ve özelliklerine göre farklılık göstereceğinden, devletin etkinleştirilmesi her ülke için ayrı değerlendirilmektedir. Doğaldır ki, her devlet için geçerli olabilecek bir reçete sunmak mümkün değildir. Fakat, her devletin koşulları ve başarısız kaldığı alanlar farklıdır. Bu çerçevede, devleti etkinleştirme olgusunun nispi olmasına rağmen, devleti etkinleştirme girişimlerinin odak noktasında kamu

⁴⁸ Ahmet Ulusoy ve Birol Karakurt, “Türkiye’nin E-Devlete Geçiş Zorunluluğu”, **1. Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi Bildiriler Kitabı**, Kocaeli Üniversitesi, Kocaeli, 10-11 Mayıs 2002, s. 138.

⁴⁹ Özgür Uçkan, “E-Devlet, E-Demokrasi ve E-Yönetişim Modeli: Bir İlkesel Öncelik Olarak Bilgiye Erişim Özgürlüğü”, İstanbul Bilgi Üniversitesi, İletişim Fakültesi, Kasım 2014, <http://cybr-dmkrsty.blogspot.com/2014/11/e-devlet-e-demokrasi-ve-e-yonetisim.html> (05.03.2020)

sektörünün en az maliyetle en iyi hizmet üretmesi ve vatandaş odaklı bir kamu yönetiminin ülkeleri ileriye taşıyacak bir adım görevini üstleneceği açıktır. Teknoloji çok hızlı bir biçimde ilerlemekte, neredeyse her gün hayatı kolaylaştıracak teknolojik yenilikler ortaya çıkmaktadır. Kamu yönetiminde teknolojiye uyum sağlanması gerekmektedir. Elektronik uygulamalar ve bilgi sistemlerinin toplum ve birey için kullanımı daha etkin hizmet daha etkili sonuçlar olarak geri dönecektir. Bunun için gerekli altyapının kurulması gerekmektedir.⁵⁰

Kamu hizmeti, bireylerin/vatandaşların genel, temel ve insani ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla, ülkenin üretim faktörlerinden faydalanarak sunduğu hizmettir. E-devlet günümüz koşullarının tüm imkânlarından faydalanarak, devletin sunmak zorunda olduğu kamu hizmetlerini veya bireylerin devlete karşı görevlerini hızlı ve verimli bir şekilde sunmasıyla ilgili bir oluşumdur. Sanayi toplumu kent yaşamını, sosyal hayatı ve devletin hizmet anlayışını değiştirmiştir. Toplumsal değişimle birlikte kaliteli hizmet beklentisi oluşmuştur. Devlet temel kamu hizmetlerini icra ederken, hizmet verimliliği, kalite ve yaygınlığını artırmak istemektedir. Devletin elektronikleşme adımları ilk olarak temel kamu hizmeti niteliğindeki alanlarda başlamalı ve elektronikleşme yolundaki telekomünikasyon hizmetlerinin de birer kamu hizmeti olduğu bilinmelidir.⁵¹

1.2.4. E-Devletin Önemi

Çok yönlü nitelikte olan vatandaşın devletle olan ilişkisi dünyaya geliş-doğum ile başlayıp ölüm ile son bulmaktadır. Hatta bir bebek, anne karnında bile devlet ile temas edebilir. Sonraki yıllarda ise vatandaşlar daha sık devlet ile etkileşim kurmaktadır. Eski bürokratik yapının mevcudiyetini koruması sebebiyle vatandaşlar devletle olan ilişkilerinde birtakım problemler yaşamaya devam etmektedir. Bu uygulamalar vatandaş-devlet arasındaki ilişkinin zarar görmesine sebep olabilmektedir.⁵² Bireylerde hizmet kalitesinin yükseliş beklentileri, kamu kesiminin kendini yenilemesi gerekliliğine itmiştir. Yeniliklere başlangıçta güçlü bir direnç

⁵⁰ Saygılıoğlu ve Arı, s. 52, 274.

⁵¹ Hakan Yıldırım, Volkan Kaplan, Tuncay Çakmak, Cem Cihangir Üstün, **E-Devlet Başa**, Macar Yayıncılık, Ankara, Haziran 2006, s. 53-55.

⁵² Genç, s. 22.

olmakla beraber, gelişmiş ülkeler kamu kesiminde bu radikal değişim içerisine dâhil olmuşlardır.⁵³ Ülkemizde geleneksel yönetim/hizmet anlayışının yerini vatandaş odaklı hizmete bırakması e-devletin ne kadar önemli olduğunu göstermektedir. Öneminin daha belirginleşmesi sebebiyle de 2000li yıllarında başında bazı kamu hizmetlerinde e-devletin pilot çalışmalarına başlanılmıştır.⁵⁴ E-devlet, devletin hantal bürokratik yapısına çözüm getirebilir, vatandaşlar ile devlet arasındaki ilişkiyi yeniden yapılandırabilir.⁵⁵

E-devlet her ne kadar hizmetlerin elektronik ortamda sunulması gibi basit görünse de asıl tablo daha bilgi hacmi yüksek, etkili ve hızlı karar alabilen aynı zamanda isteklere daha seri cevap veren bir devlet yapısı oluşturmaktır.⁵⁶

E-devlet, yapısı itibarıyla toplumun ağırlar ile birbirine bağlandığı, bilginin yalnızca tüketimi değil aynı zamanda bir hizmet olarak üretimine ait girişimlerde de bulunduğu göstermesi açısından önemli bir göstergedir.⁵⁷

1.2.5. E-Devletin Gerekçeleri (Faydaları)

Modern çağın getirdiği ihtiyaçlar doğrultusunda e-devlet uygulamaları, kamu kurumlarının modernizasyonu adına aşağıda tek tek ifade edilmiş olan amaçların gerçekleşmesi adına önemli bir araç olarak görülmektedir. Buna göre⁵⁸;

- Kamu sektöründe etkinliğin ve verimliliğin artırılması,
- Kamu hizmetlerinde saydamlık ve hesap verilebilirliği sağlamak,
- Kamu gelirlerinde artış sağlamak,
- İdari işlem maliyetinin azaltılması,
- Yolsuzluğun azaltılması
- Bilgi ve hizmetlerin daha kolay sağlanması,
- Vatandaş odaklı hizmet sunumunun sağlanması,
- Veri paylaşımının yaygınlaştırılması olarak ifade edilebilir.

⁵³ Gül, s. 29.

⁵⁴ Emre Akçagündüz, “Türkiye’de e-Devlet Sistemine Farklı Bir Bakış: e-Devlet ve Tasarruf İlişkisi”, **Doğu Üniversitesi Dergisi**, Cilt:14, Sayı:2, 2013, s. 128.

⁵⁵ Genç, s. 22.

⁵⁶ İnce, s. 13.

⁵⁷ Bozkurt, s. 520.

⁵⁸ T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı (DPT), **OECD E-Devlet Çalışmaları Türkiye**, Ankara DPT Yayınları, 2007, No:2726, s. 25-26.

Sınır kavramının anlamını yitirdiği dünyada, yaşanan hızlı değişim/dönüşüm trendi ülkeleri birbirleri arasındaki farkları kapatma yarışına itmiştir. Ülkeler arasındaki bu farklılıklar gelişmiş teknoloji kullanımının yaygınlaşması, kısaca e-devlet ile mümkündür.⁵⁹

Ülkelerin e-devlet olma yolundaki itici gücü beklentilerin artmasıdır. Ticarete dahi elektronik dönüşüm genişleyerek arttığı için, kamu kesimi hizmetlerinin gecikmesiz ve yüksek kalite standartlarında sunumu daha ön plana çıkmıştır.⁶⁰

E-devlet uygulamalarının faydalarına göz attığımızda, verilen/sunulan ya da talep edilen hizmet kalitesinde artış, yönetsel alanda etkinlik sağlanması, bilginin muhafazasından sunumuna-işlenmesinden kolay ulaşımına kadar büyük başlıklar şeklinde bir dizi madde sıralanabilmektedir.⁶¹

E-devletin sunduğu imkânlar kamu tarafına ait ve vatandaş-iş çevrelerine ait faydalar olmak üzere iki kısımda toplanabilmektedir. Kamuya ait faydalar; kamu giderlerinde tasarruf, kırtasiyeciliğin azalması, servislerin hizmet anlayışının belirli bir kalite düzeyinde ve vatandaşa standart halde sunulması olarak sıralanabilmektedir. Vatandaş/iş çevrelerine ait faydalar; e-devlet sayesinde her türlü bilgiye internet ile ulaşabilen şeffaf devlet ortamının oluşturulması, kesintisiz hizmet sunumu, kamu hizmetlerine erişim kolaylığı sağlaması, tüm bunların sonucu olarak devlet hizmetlerinden yararlanan vatandaş sayısında artış sağlanması ve bunun sonucu devlet etkinliğinde artış şeklinde sayılabilmektedir.⁶² Canlı ve uyum içerisinde yönetim yapısı sunan elektronik devlet, bilgi havuzuna direkt erişim şansı tanınması sebebiyle, sosyal ve siyasal açıdan büyük kolaylık ve tasarruf sağlamaktadır.⁶³

Vatandaş ve devlet arası ilişkileri geliştiren e-devlet, şeffaflığın getirdiği güven ortamıyla kamuya olan güveni de arttıracaktır. Güven ortamının yükseldiği bir ekonomi ise, karar alma mekanizması ve uygulanabilirliği artırarak ekonomik istikrarı ve büyümeyi besleyecektir. Bilgiye erişimin daha kolay olduğu yerde denetim

⁵⁹ Türkiye Bilişim Şurası Sonuç Raporu, s. 212.

⁶⁰ Hasan Aykın, “Yeni Ekonomide Devletin Yönü: E-Devlet”, **Maliye Dergisi**, Sayı:141, Eylül-Aralık 2002, s. 11.

⁶¹ Ali Yavuz ve Oğuzhan Çarıkçı, “Bir E-Devlet Hizmeti Olarak E-Maliye Uygulamalarının Algılanması: Isparta İli Örneği”, **Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Sayı:9, Yıl:2009/1, s. 5-6.

⁶² TÜSİAD, **Avrupa Birliği Yolunda Bilgi Toplumu ve e-Türkiye**, Yayın No.TÜSİAD-T/2001-06/301, Haziran 2001, s. 135-136.

⁶³ Hüseyin Şeyhanlıoğlu, “Postmodern Kamu Yönetiminde E-Devlet”, **Türk İdare Dergisi**, Sayı:456, Yıl:79, Eylül 2007, s. 89.

mekanizması da güçlenecek ekonomik anlamda kayıt dışı istihdamın da önüne geçilmiş olacaktır.⁶⁴

1.2.6. Seçilmiş Bazı Ülkelerde E-Devlet Uygulamaları

Ülkelerin e-devlet uygulamaları son yıllarda hız kazanmıştır. Bilgi iletişim teknolojilerinin kullanımına, ülkelerin duyarsız kalamaması bu durumu daha da destekleyici olmuş ve bazı ülkeler e-devlet uygulamaları konusunda oldukça başarılı sonuçlar elde etmiştir. Sürecin statik olmadığı ve sürekli kendini geliştirerek devam ettiği düşünüldüğünde hem mevzuat yönünden hem de uygulamalar yönünden çalışmalar tüm dünyada yoğun şekilde devam etmektedir.

Birleşmiş milletler tarafından yayımlanan “E-Devlet Gelişim Endeksi” ne göre, 193 ülke arasında karşılaştırılan verilere göre birinci sırada Danimarka yer almaktadır. 2018 yılına ait derecelendirme tablosuna bakıldığında da ilk sırada olan ülke, e-devlet çalışmalarında gelişim istikrarını korumaktadır. Ülkelerin gelir dağılımlarının da önemli rol oynadığı sıralamada düşük gelirli ülkeler arasında yer alan Güney Sudan, Somali, Nijer gibi ülkeler sıralamanın son kısımlarında yer almaktadır. Yüksek gelirli olarak nitelendirilen ülkeler arasında yer alan Kore ikinci sırada, Avustralya beşinci, Amerika Birleşik Devletleri dokuzuncu sırada yerini almıştır.

İncelenen ülkeler endekslerde üst sırada yer alan örneklerden seçildiği gibi, e-devlet uygulamalarında kendilerini geliştirme aşamasında olan ülkeler arasından da seçilmiştir. Bu bağlamda Amerika Birleşik Devletleri, Macaristan, Danimarka, Bulgaristan, Hindistan, Yunanistan, Malezya ve Türkiye’nin e-devlet olma serüvenleri ve e-devlet portalları incelenmiştir.

1.2.6.1. Amerika Birleşik Devletleri

1990’ların başlarında yeni teknolojilerin kullanımıyla tüm kamu yönetimi sistemini reform etmek için geçici adımları atarak e-devlet kavramını başlatan ve uygulayan ilk ülkelerden birisi olan Amerika Birleşik Devletleri (ABD), bugün bu

⁶⁴ Arif Özsağır ve Metin Küllük, “E-Devlet Yatırımlarının Geri Dönüşümü ve Ekonomik Büyümeye Etkisi”, **2. Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi Bildiriler Kitabı**, Kocaeli Üniversitesi İİBF Yayını, İzmit, 17-18 Mayıs 2003, s. 574.

alanda dünya çapında tanınan bir lider konumundadır. Ülkede kamu yönetiminde bilgi teknolojilerinin uygulanmasında ulusal stratejiyi geliştirmeye yönelik ilk girişimler 1970'lerin başında hem akademi hem de çeşitli düzeylerde kamu kurumlarında tartışılmaya başlanmıştır. Teoride başlayan bu tartışmalar ve iddialı fikirler, geleneksel ve biraz bürokratik kamu yönetimi koşullarında nadiren uygulama alanı bulmuştur.⁶⁵

1993 yılına gelindiğinde ABD Başkanı William Bill J. Clinton, kamu yönetiminde bilgi teknolojilerinin kullanımını düzenleyen “Technology for America’s Economic Growth: A New Direction to Build Economic Strength” (Amerika’nın Ekonomik Büyümesi İçin Teknoloji: Ekonomik Güç Oluşturmak İçin Yeni Bir Yön) adlı çalışmayı kamuoyuna sundu. Girişimin amacı, yeni iş alanları yaratmanın temelini sağlamak ve çevreyi korumak için yardımcı olacak uzun vadeli bir ekonomik büyümeyi gerçekleştirmek; halkın ihtiyaçlarına daha etkili ve hızlı olabilmek adına devleti daha verimli ve duyarlı hale getirmek; temel bilim, matematik, teknoloji ve diğer alanlarda ülkeyi geliştirerek dünya liderliğini sağlamak olarak ifade edilmiştir.⁶⁶

1990lı yılların sonunda başlayan tek yerden ve çevrim içi kamu hizmeti sunma hedefi güden “Access America” “www.firstgov.gov” adresli bir portal tasarlanmıştır.⁶⁷ 2000 Eylül yılında hizmete giren ABD elektronik devlet sitesinin, içeriğinin genişliği, etkileşim imkânı, bilgiye kolayca ulaşılabilmesi, kullanıcıya maddi yük getirmemesi özelliklerine sahip olduğu ifade edilmiştir. Vatandaşın kamuya dair hayatında karşılaşılabileceği tüm sorulara bir karşılık bulma imkânı olup, zamanın şartlarına kıyasla söz konusu web sitesinin ideal elektronik devlet ölçütlerine uyum sağladığı ifade edilebilir.⁶⁸

İnternetin giderek toplumları birbirine bağladığı, vatandaşların yüzde 60’ından fazlasının hükümet web siteleriyle etkileşime girdiği dikkate alınarak, ABD Başkanlığı yeni strateji ve hedefler oluşturmuştur. ABD 2002 yılında belirlediği genişleyen e-devlet stratejisine göre belirlenen temel hedefleri şunlardır⁶⁹;

⁶⁵ Maxat Kassen, “E-Government In The United States: The Federal Model of Implementation”, **İçinde: Understanding Systems Of E-Government**, Rowman&Littlefield: New York, NY., 2015, s. 28.

⁶⁶ William J. Clinton ve Albert Gore, **Technology for America’s Economic Growth, A New Direction to Economic Strength**, Executive Office of the President, Washington, D.C., 22 Şubat 1993, s. 3.

⁶⁷ Uçkan, s. 75.

⁶⁸ İnce, s. 58,64.

⁶⁹ Executive Office Of The President Office Of Management And Budget, **E-Government Strategy: Simplified Delivery of Services to Citizens**, Washington D.C., Şubat 2002, s. 1.

- Vatandaşların e-devlet üzerinden hizmet almaları ve federal devletle etkileşim yürütmeleri kolaylaştırılacaktır.

- Devlette etkinlik ve verimlilik arttırılacaktır.
- Devletin vatandaşlara cevap verebilirliği arttırılacaktır.

Devletin faaliyetlerinin yeniden şekillendirilmesi gerektiğini, işlerin nasıl ele alındığını ve vatandaşa nasıl davranması gerektiğini vurgulayan e-devlet üç temel stratejisi bulunmaktadır.⁷⁰

- Bürokrasi odaklı olmak yerine vatandaş odaklı olmak,
- Sonuç odaklı olmak,
- Piyasa ve yenilik odaklı hizmetler sunmaktır.

Birçok fırsat sunması planlanan e-devlet gücünden beklenen başlıca sonuçlar ise şöyle ifade sıralanmaktadır⁷¹;

- Vatandaşlara sunulan hizmet kalitesinin iyileştirilmesi,
- Devlet yönetimindeki kademelerin azaltılması,
- Bilgi ve hizmete herkes tarafından kolay erişim,
- Kurumların iş akışlarında uzayan işlem sürelerinin kısaltılması ve tasarruf sağlanması,

Ocak 2007’de *firstgov.gov* internet adresi adını *usa.gov* şeklinde resmi olarak değiştirmiştir. Sitede yüzlerce hizmet tek bir portaldan sunulmaktadır. Bu hizmetler⁷²;

- Amerika Birleşik Devletleri Hakkında (Amerika Bayrağı, demografik ve ekonomik veriler, istatistikler, haritalar, Amerika tarihi ve tarihi belgeler, başkan ve başkan yardımcıları...)

- Yardımlar, hibeler ve krediler (bireylere ve kuruluşlara mali yardım sağlayan devlet programları...),

- Tüketici sorunları (tüketici şikayetleri, dolandırıcılık ve sahtecilik ile mücadele ...)

- Afetler ve Acil Durumlar (doğal afet ya da acil durum sonrası barınma, yiyecek sağlama, gönüllü yardımlaşma, devlet acil durum yönetim ajansları...)

⁷⁰ Office Of Management and Budget, s. 3.

⁷¹ Office Of Management and Budget, s. 4.

⁷² Site hakkında detaylı bilgi için bakınız; <https://www.usa.gov>

- Devlet Kurumları ve Hükümet Yetkilileri (hükümetin nasıl organize edildiği hakkında bilgi, hükümet yetkilileri ile iletişim, ihale ve açık arttırmalar, devlet bütçesi...)
- İşler ve İşsizlik (istihdam yasaları, iş ve işletme kurma, yeni bir iş arama, emeklilik, işsizlik yardımı...)
- Para ve Vergiler (kredi ve borç, vergiler, ABD para birimi hakkında bilgi, harcama-tasarruf-yatırım, fonlar...)
- Oylama ve Seçimler (kongre, eyalet ve yerel seçimler, adayları araştırma, seçmen kılavuzu, örnek oy pusulası, cumhurbaşkanlığı seçim süreci, şahsen ya da posta ile oylama hakkında bilgi, seçmen kaydı...)
- Engellilik Hizmetleri (engellilik yardımı ve sigorta, bakıcı desteği, engelliler için iş ve eğitim, hükümet ve yerel engellilik programları, engellilik hakları...)
- Eğitim (kolej ve yüksek öğrenim, üniversite, kütüphane hizmetleri, öğrenciler için mali yardım, öğrenci kredileri...)
- Konut (uygun kiralık konut, konut yardımı- covid konut kira yardımı, ipotekler, haciz, konut dolandırıcılığı, ev satın alma yardımı...)
- Asker ve gaziler (orduya katılma, askeri maaş ve emeklilik yardımları, gazilere barınma yardımı, askeri programlar, askeri kayıtlar ve kimlik, gaziler için tıbbi destek...)
- Seyahat ve Göçmenlik (göçmenlik ve vatandaşlık, vize işlemleri, pasaport işlemleri ve uluslararası seyahat...)
- Dünya ve Çevre (kirlilik sorunları, doğal kaynaklar, geri dönüşüm ve yeşili koruma, yerel vahşi yaşam sığınağı sağlama...)
- Sağlık (doktorlar ve tıbbi tesisler, sağlık sigortası, ilaçlar, aşılanma ve bağışıklık, ruh sağlığı ve madde bağımlılığı...)
- Kanunlar ve Hukuki Sorunlar (suç ve cezaevleri, federal yasalar ve yönetmelikler, iş kanunları ve sorunları, aile geçmişi, doğum-evlilik-boşanma belgeleri...)
- Küçük İş ve İşletme (bir iş kurmak, küçük işletme vergileri, işletme finansman seçenekleri ve yardımları...)

1.2.6.2. Macaristan

Avrupa Birliği kurulduğunda üye devletlerin kamu yönetimi ile ilgili demokratik ilkeler temelinde şeffaflık ve güvenilirlik dışında ayrıntılı bir beklentisi olmamış, fakat zamanla Avrupa Birliği'nin eski önceliklerinde birtakım değişiklikler görülmeye başlanmıştır. Kamu yönetiminin işleyişinin günlük hayat üzerinde doğrudan etkisi olması nedeniyle, birliğe üye devletlerin kamu idarelerini uyumlaştırma amaçları ön planda olmuştur.⁷³

Mart 2000'de gerçekleştirilen Lizbon Zirvesi'nde, Avrupa Devlet ve Hükümet Başkanları, Avrupa Birliği'nin gelecek 10 yıla kadar bilgi toplumu olma hedefini ortaya koymuşlardır. Zirvede belirlenen ortak amaçlar; katılıma açık bilgi temelli ekonomi, ekonomi de hızlandırılmış ve sürdürülebilir büyüme, ekonomik ve sosyal politika açısından tam istihdam, işsizliğin en etkili olan ülkeler düzeyine indirilmesi ve sosyal koruma sisteminin modernizasyonu olarak sıralanabilir. Bu amaçlardan hareketle, ekonomik politika hedeflerinin gerçekleştirilmesinde bilgiye dayalı ekonominin kurulması hızlandırılacak, insana ve insan bilgisine yatırım yaparak Avrupa sosyal modelini güçlendirilecek bir ekonomik reform belirlenmiştir.⁷⁴

Üçüncü milenyumun başında Macaristan, sosyal ve ekonomik yapılarını modernize ederken hem Avrupa Birliği'ne hem de Avrupa Bilgi Toplumu'na katılım sağlamıştır. Bu olaylar karşılıklı etkileşim yaratarak birbirini güçlendirmiş ve desteklemiştir. Avrupa'da her ülke bir çağ değişikliği ile bilgi çağına sunduğu olanaklar dâhilinde 20. yüzyılın sorunlarına çözüm bulma arayışına girmişlerdir. Hem Avrupa'daki ulusların başarısı hem de Avrupa'nın yeni küresel dünyadaki konumunun iyileştirilmesi bilgi toplumuna geçişe bağlanmıştır.⁷⁵

Macaristan için kamu yönetimini modernize etmek ve devlet kurumları ile vatandaşlar arasındaki etkileşimlerde modern bilgi ve iletişim teknolojilerinin kullanımını arttırmak önemli bir stratejik hedef olarak görülmüştür. Son yıllarda devlet, ülkenin kamu idaresinde reform yapmak için önemli adımlar atmış ve

⁷³ Gyula Csaki-Hatalovics, "e-Government in the Past Few Years in Hungary", **ActaUniv. Sapientiae Legal Studies**, Vol:3, No:1, 2014, s. 6.

⁷⁴ Mahesh Kumar Singh ve Kovacs Arpad Endre, "Challenges and Prospective Of E-Governance In Hungary", **International Journal Of e-Businessand e-Government Studies**, Vol:2, No:1, 2010, s. 13.

⁷⁵ Singh ve Endre, s. 13.

reformların en önemli sonuçları, idari yüklerin azaltılması ve idari prosedürlerin basitleştirilmesi olarak ifade edilmiştir.⁷⁶

Macaristan, 1995-1997 yıllarını kapsayan Bilgi Teknolojisi Stratejisi'ni 1995 yılında onaylamış olmasına rağmen, e-devletin bir strateji olarak hayata geçirilmesi ve yasal bir çerçevenin geliştirilmesi 1999 yılına kadar sürmüştür. Aynı yıl, Macaristan Bilgi Toplumu Üzerine Strateji Belgesi Tezini, 2000 yılında ise Bilgi Toplumu olmanın zorlukları üzerine bir çalışmayı yayınlanmıştır. Her iki belge de eAvrupa Eylem Planlarından önce Bilgi Toplumuna geçişi ortaya çıkarmaya çalışmıştır. Belgelerin güçlü yönleri, programların Avrupa Birliği taleplerine uyumlu hale getirilmesi ve koordinasyon taleplerinin belirlenmesidir. Öte yandan, gerçekleştirmeye yönelik atılacak ortak somut adımlar konusunda gerçek bir siyasi anlaşmanın olmaması ve kamusal alanda devam eden reform süreçle dikkate alınmaması söz konusu belgelerin kusurları olarak gösterilmektedir. Bu eksiklikler yüzünden belgeler, hükümetin kesin taahhüdünün temsilleri yerine, yalnızca çalışma kâğıtları niteliği göstermiştir. Aralık 2000'de, Hükümet Bilgi ve İletişim Teknolojileri Ofisi, hükümetin genel ekonomik kalkınma planlarıyla yakından bağlantılı olan Bilgi Toplumu ve Ekonomik Kalkınma Programını açıklamış ve bu programla e-devlet ve e-demokrasi alanında tamamlanması gereken belirli görevleri sıralamıştır. Bir hükümet kararı ile Mayıs 2001'de yayınlanan Ulusal Bilgi Toplumu Stratejisinin önerilen hedeflerini oluşturmuştur. Daha sonra Temmuz 2001'de Elektronik Hükümet Programını tanıtlmıştır. Ulusal Bilgi Toplumu Stratejisinin öncelikli alanlarından biri e-hükümetin uygulanması iken, iki ana hedefi vatandaş dostu hizmetler sunmak ve iç operasyonların verimliliğini arttırmak olmuştur. 2001 yılının aralık ayında Macaristan'ın ilk e-devlet portalı eKormanyzat.hu vatandaşlara ve işletmelere hükümetin bilgi ve hizmetlerine kullanıcı dostu bir giriş noktası sağlayarak Başbakanlık Ofisi tarafından hizmet vermeye başlamıştır.⁷⁷

⁷⁶ EUGO Hungary Point of Single Contact, "e-Government in Hungary", s. 1., <http://eugo.gov.hu/key-facts-about-hungary/egovernment-hungary> (15.04.2021)

⁷⁷ István Szűts ve Gábor László, "The Hungarian E-government Improvement", **5. International Conference on Management, Enterprise and Benchmarking**, 1-2 Haziran 2007, Budapest Hungary, s. 234.

Macaristan'ın belirli bir genel e-devlet yasası bulunmamakla birlikte e-devlet ile ilgili bir dizi düzenleme oluşturulmuştur⁷⁸;

- 1992 Kişisel Verilerin Korunması ve Kamu Yararı Verilerin Açıklanması Yasası, birleşik bir veri koruma ve bilgi özgürlüğü yasası olarak ifade edilebilmektedir. Kanun, kişisel verilerin kamu ve özel kuruluşlar tarafından işlenmesine ilişkin kurallar ve güvenceleri belirlemektedir. Ayrıca, tüm kişilerin kişisel bilgileri hariç, devlet makamları tarafından işlenen herhangi bir bilgi olarak tanımlanan kamu yararı bilgilerine erişim gerekliliğini garanti altına almaktadır.

- 2001 Elektronik Ticaret ve Bilgi Toplumu Hizmetleri Kanunu, bilgi toplumu hizmetlerinin, özellikle de elektronik ticaretin belirli yasal yönlerine ilişkin 2000/31/EC sayılı AB direktifini uygulamaktadır.

- 2001 Elektronik İmza Kanunu, kamu yönetimi ve bilgi toplumundan etkilenen diğer yaşam alanlarında sertifikalı elektronik iletişim ve veri iletiminin sağlanması için yasal çerçeve oluşturulmuştur.

- 2002 yılında merkezi ve yerel yönetimler tarafından sağlanan hizmetleri için akıllı kart altyapısı kurulması için çalışmalar başlatılmıştır.

- 2002 yılı Ekim ayında, Kamu İdaresinin Bilgi Teknolojileri güvenliğini sağlamak için elektronik imzaların ve akıllı kartların kullanımına yönelik ayrıntılı gereksinim özelliklerini belirleyen bir proje başlatılmıştır.

- 2003 Elektronik İletişim Yasası, elektronik iletişim için yeni AB Düzenleyici Çerçeveyi uygulamayı amaçlar.

- 2004 Elektronik Kimlik Kartı (HUNEID) geliştirilmesi ve prototip uygulanması için gerekli şartnameler yayınlanmıştır.

- 2004 Kamu İdari Prosedürleri ve Hizmetler Genel Kurallarına İlişkin CXL Yasası, bu yasa ile e-devletin daha fazla gelişmesinin önündeki engelleri kaldırmak amaçlanmış ve elektronik prosedürlerin kâğıt tabanlı yönetimle aynı yasal değere sahip olması sağlanmıştır.

- 2005 Parlamento tarafından, şeffaf bir dijital devlet oluşturmak için gerekli yasal ortamı oluşturan Bilgi Özgürlüğü Yasası kabul edilmiştir.

⁷⁸ EUGO, s. 1.; Szűts ve László, s. 239,240.; Ákos DETREKÖI, "e-Government Development in Hungary", **Presented at the FIG Workshop on e-Governance**, Knowledge and e-Learning, Budapest Hungary, 2006, s. 27.

- 2015 Macaristan kimlik kartlarıyla ilgili yeni bir yasa kabul edilmiş, üç farklı kimlik kartın yerini alması planlanan yeni bir kimlik kartı çıkarılması yasalaşmıştır. Böylece vatandaşların günlük hayattaki işlemlerinin daha da kolaylaşması sağlanacaktır.

Bu süreç içerisinde teknolojinin hızlı gelişmesi sebebiyle kademeli olarak değiştirilen, yürürlükten kaldırılan bir dizi yasa ve düzenleme de mevcut olup, e-devletin kapsamının genişlemesi ve güncelliğinin korunması sağlanmıştır.

Macaristan'ın elektronik yönetimin sağlandığı e-devlet kapısı <http://www.magyarszag.hu> web sitesinden hizmet vermektedir. Aile, eğitim, araştırma, sağlık, finansman, emeklilik, sosyal haklar, Macaristan'da yaşam, seyahat, hukuk, tarım, çevre, belediye, belgeler başlıkları altında hizmet sağlayan ulusal portalda ayrıca ülke gündemine dair haberlere de erişim sağlanmaktadır. Elektronik kimlik kartı, telefon, yüz tanımlama ya da müşteri portalından alınan şifre yardımıyla sisteme giriş sağlayarak pek çok işlem kesintisiz gerçekleştirilmektedir.

1.2.6.3. Danimarka

Danimarka'da Bilgi Toplumu Hükümet Komitesi, Ekim 1994'te Bilgi Toplumu 2000 (Info-Society 2000) adlı bir rapor sundu. Söz konusu rapor kuruluşlara, bakanlıklara ve devlet kurumlarına yorumlanması için dağıtıldı. Rapora dair yorumlar ve rapor üzerinde devam eden tartışmalar hükümetin ilk sonuçlarının temelini oluşturmaktadır. Hükümet bu geri dönüşlerden sonra yıllık girişimler için Eylem Planları hazırlayıp sunmaya başlamıştır. Diğer bir ifade ile her yıl durumu değerlendirip gidişatı düzenleyen güncel bir süreç takip edilmeye başlanmıştır.⁷⁹ Danimarka'nın dijitalleşmede dünya lideri olmasına yol açan bir dizi eylem planı ve politika mevcuttur. Her strateji, öncekilerin amaçlarını ve hedeflerini temel alır ve daha da geliştirir. 2002 yılındaki ilk dijital gündem, kamu yönetimi içinde ve kamu yönetimi ve vatandaşlar arasında dijital iş birliğinin temelini atarak başlayan 1990'ların dijitalleşme girişimlerine dayanmaktadır.⁸⁰

⁷⁹ Ministry of Research and Information Technology Denmark, **From Vision to Action Info-Society 2000**, Statement to Parliament on Info-Society 2000 and IT Political Action Plan 1995, Mart 1995.

⁸⁰ Ada Scupola, "Digital Transformation of Public Administration Services in Denmark: A Process Tracing Case Study", **Journal of NBICT**, Vol.1, s. 279.

Bilgi Teknolojileri Siyasi Eylem Planı-1995 (IT Political Action Plan-1995) ile Danimarka'nın bilgi toplumuna yönelik gelişimi için özel sektör ve kamu sektörünün birlikte çalışması ve kamu sektörünün bilgi teknolojisinin verimli kullanılmasına öncülük etmesi amaçlanmaktadır.⁸¹

Danimarka'nın dijitalleşme çabası beş ana aşamadan geçmiştir⁸²;

- 2001 Elektronik İmza, Danimarka'da dijital kimlik için ilk adım kabul edilmektedir. 1999 yılında pilot proje olarak başlatılan ve Ekim yürürlüğe giren Elektronik İmza Yasası ile piyasa da dijital imza kullanımını arttırmaya teşvik etmek amaçlanmıştır. Piyasaya kabulü sağlamak için, Standart Dijital İmza hem kamu hem de özel sektör desteğini arkasına almıştır.

- 2004 Nemkonto⁸³, Danimarka'da tüm vatandaşların ve şirketlerin Nemkonto (Kolay Hesap) olarak adlandırılan bir banka hesabı sahibi olmaları gerekmektedir. Danimarka'da çoğu vatandaş ve şirket belirli zamanlarda kamu sektöründen ödeme almaktadır. Bu ödemeler vergi iadeleri, çocuk sübvansiyonları, emekli aylıkları, öğrenci kredileri, işsizlik yardımları, konut desteği, sosyal yardım ödemeleri vb. olarak ifade edilebilir. Kamu kurumundan gelen tüm bu ödemeler doğrudan bu hesaba aktarılmaktadır. Nemkonto sahibi olmak, 2003 yılında Kamu Ödemeleri Kanunu ile zorunlu hale gelmiştir.

- 2007 Dijital Kimlik (NemID) çevirim içi bankacılık, vergi dosyası görüntüleme, resmi makamlardan bilgi edinme, işletmeler arası iletişim kurma gibi bir dizi işlemi gerçekleştirirken kullanılan güvenli bir oturum açma işlemidir. Bir kullanıcı kimliği, bir şifre ve kodları içeren kod kartından oluşmaktadır. NemID 2010 yılında dijital imzayı devralmış ve ülkede dijital kimlik kullanımı tüm insanlar ve işletmeler için zorunlu hale gelmiştir.

- 2007 Borger.dk⁸⁴, Danimarka'da kamu sektörü tarafından sunulan tüm hizmetlere erişim sağlanan web sitesidir. Bir vatandaş portalı oluşturma fikri, vatandaşların kamu sektörü ile dijital temaslarının analizi sonucu ortaya atılmıştır. İhtiyaçlarla ilgili analizler yapıldıktan sonra, 2006 yılı sonunda kurulmaya karar

⁸¹ Ministry of Research and Information Technology Denmark, **From Vision to Action Info-Society 2000**.

⁸² Digitaliseringsstyrelsen, **It-Loesninger Nemid Om-Loesningen** Historie <https://digst.dk/it-loesninger/nemid/om-loesningen/historie> ; <https://digitaldenmark.dk/case/2001-digital-signature>

⁸³ Nem Konto, <https://www.nemkonto.dk> (21.04.2021)

⁸⁴ Borger, **Tag stilling til cookies på borger.dk** <https://www.borger.dk> (22.04.2021)

verilmiştir. Belediye Meclisleri ve Bilim, Teknoloji ve Kalkınma Bakanlığı tarafından geliştirilen portal, çevirim içi hizmet sunumu ile diğer dağıtım kanallarına (yüz yüze ve yazılı iletişim, telefon) kıyasla 2-4 kat arası tasarruf sağlanmaktadır.

- 2011 Dijital Gönderi, Danimarka'nın dijital iletişimdeki en iddialı girişimlerden birisidir. Parlamento Kasım 2014'te yürürlüğe koyduğu bir yasa ile dijital postayı zorunlu hale getirmiştir. Belirli kriterleri taşıyan birkaç vatandaş haricinde tüm vatandaş ve işletmelerin dijital posta/gönderi almaları gereklidir. Bu kanal üzerinden alınan yazışmalar, tıpkı kâğıt üzerindeki sözleşme ve imzalı belgeler ile aynı mahiyettedir.

Ülkenin kamu yönetimine yönelik çevirim içi portalı olan *border.dk* aracılığıyla sunulan başlıca hizmetler;

- Aile ve çocuklar (evlilik işlemleri, çocuk bakımı, annelik ve izin, isim değişikliği, doğum kaydı ...)
- İnternet ve güvenlik (dijital posta, siber suçlar, kablosuz ağlar, kimlik hırsızlığı, bilgisayar ve internet kullanımı...)
- Çalışma, işsizlik, tatiller (yeni iş, işsizlik ve hastalık yardımı, iflas ve fesih, iş kazaları...)
- Barınma ve yer değiştirme (konut yardımı, kiralık mülk, yer değiştirme...)
- Yurtdışı (yurtdışında çalışmak, yurtdışında eğitim...)
- Polis, yargı, savunma (suç kayıtları, silah izni...)
- Okul ve eğitim (ilkokul, ortaokul, özel okullar, mesleki eğitim, yüksek öğrenim, yurtdışında eğitim, eğitim kılavuzları...)
- Emeklilik (ulusal emeklilik, erken emeklilik, kıdemli emeklilik, emeklilik sistemi...)
- Ekonomi, vergi (borç, sosyal yardımlar, hazine, hibeler ve destek programları...)
- Çevre ve enerji (atık ve geri dönüşüm, enerji, kirlilik, koruma, su tüketimi...)
- Danimarka'daki yabancılar (Danimarka vatandaşlığı, Danimarka'da çalışmak...)
- Kültür ve boş zaman (halk kütüphaneleri, dernekler, tesisler, kurslar...)

- Sağlık ve hastalık (sağlık sigortası, doktor seçimi, ilaç, hasta hakları, aşılama, ölüm ve cenaze törenleri...)
- Engellilik (yardımcı cihazlar, eğitim ve engelliler, haklar ve engelliler...)
- Ulaşım, trafik, seyahat (ehliyet, pasaport, yollar...)
- Toplum ve halklar (nüfus kaydı, vesayet, seçim...) olarak sıralanabilir.

Vatandaşlar bugün 2000'den fazla hizmete erişim sağlayabilmektedir.

Dijital Ekonomi ve Toplum Endeksi (DESI) 2018 raporuna göre, Danimarka 28 AB Üye Devleti arasında birinci sırada yer almaktadır. Avrupa'daki en geniş kapsama alanı ve ultra hızlı sabit geniş bant bağlantılarının kapsamı ve kullanımındaki artış sayesinde ülkenin neredeyse tamamı özellikle bankacılık, ticaret gibi çeşitli hizmetleri çevrim içi almaktadır. Ülkede bilgi iletişim uzmanlarının yüzdesinde artış olması, vatandaşların büyük çoğunluğunun temel dijital becerilere sahip olması ve işletmelerin dijital teknolojileri kullanımında olağanüstü ilerleme kaydetmesi de ülkenin dünya sıralamasında lider olmasına sebep olmuştur. Danimarka, çevrim içi kamu hizmeti sunumundaki gücünü tutarlı ve uzun vadeli ulusal stratejisinden almaktadır.⁸⁵ Yüksek düzeyde ademi merkeziyetçi yapısıyla Danimarka, idari ve siyasi yapısını yıllar içerisinde, e-devlet gelişmelerine uyum sağlamak ve e-devlet gelişmelerinin uygulanmasını mümkün kılmak değiştirmiştir. Bölge ve belediye sayısını azaltmış, her bir birimin boyutunu aynı anda arttırarak siyasi yapıyı basitleştiren ve böylece her bir belediye veya bölgenin sahip olduğu bütçeleri arttıran yerel yönetim reformu buna verilebilecek uygun bir örnektir.⁸⁶

Tüm dünyada olduğu gibi Danimarka'da da dijital fırsatlar, birçok vatandaş ve şirket için günlük yaşamı hızla değiştirmiştir. Danimarka kamu sektörü, refah hizmetlerini iyileştirmeyi amaçlayan bilgi teknolojileri ve yeni teknolojilerin benimsenmesinde bir dünya lideri olarak görülmektedir. Merkezi hükümet, bölgeler ve belediyeler, kamu sektöründe dijital çözümlerin benimsenmesini hızlandırmak için yeni e-devlet stratejileri geliştirmeye devam etmektedir. Danimarka vatandaşları değerli zamanlarını kamu idarelerinde evrak işleri ile harcamak istememekte, dijital çözümlerin böylesi görevleri daha verimli yerine getirdiğini düşünmektedirler. Rapor,

⁸⁵ Digital Economy and Society Index (DESI) 2018 Country Report Denmark, s. 2., <https://ec.europa.eu/digital-single-market/en/desi> (20.04.2021)

⁸⁶ Scupola, s. 279.

mektup, başvuru ve diğer tüm yazılı iletişimlerin dijital ortamda gerçekleştirilmesini savunmaktadırlar. Son yıllarda Danimarka, kamu sektörü refah teknolojisine yatırım yapmış ve bugün okul, sağlık hizmeti, yaşlı bakımı gibi bir dizi kamu hizmetini modernize ve optimize etmek için bilgi teknolojilerinden daha yoğun faydalanma çabası içine girmiştir. İyi hizmet sunmak için mutlaka yüz yüze görüşmenin gerekmediği ve çoğu durumda dijital çözümlerin vatandaşlara daha modern ve etkili hizmet sağladığı savunulmaktadır.⁸⁷

1.2.6.4. Bulgaristan

Bulgaristan'da 1990lı yıllarında sonuna doğru bilgi toplumuna geçiş süreci başlamıştır. Ekonomiye adapte olma, AB ile birlikte organize hareket etme gibi hedefler belirleyen ülke, hedeflerine elektronik dönüşüm ifadesi olan “e” hizmetlerle gerçekleştirmeyi planlamaktadır.⁸⁸

Bilgi toplumu ve kamu yönetiminin etkileşimi sonucu ortaya çıkan elektronik devlette, farklı yönetim seviyelerinin ağa bağlanması, kurumların bilgisayarlaştırılması ve belge akışının dijitalleşmesi yer alır. Bulgaristan 1998 yılında dönemin örnek gösterilebilecek hızlı fiber optik ağlarla merkezi idare ve yerel yönetimleri birbirine bağlama projesini başlattığını duyurmuştur. 2005 yılına kadar tamamlanması öngörülerek başlanılan bu proje ile ülke çapında 100.000'den fazla işyeri arasında bilgi alışverişi sağlanmaya başlamıştır.⁸⁹

Bulgaristan, bilgi toplumuna geçiş ve devamında e-devlet çalışmaları için gerekli yasal temeli oluşturma çalışmalarına başlamıştır. Bu kanunları sıralamak gerekirse⁹⁰;

- Elektronik İmza ve Elektronik Belge Kanunu,
- Telekomünikasyon Kanunu,
- Kamu Bilgilerine Erişim Kanunu,

⁸⁷ The Digital Path To Future Welfare, eGovernment Strategy 2011-2015, The Danish Government/Danish Regions/Local Government Denmark, Ağustos 2011, s. 3., http://joinup.ec.europa.eu/sites/default/files/document/2016-06/engelsk_strategi_tilgaengeligt.pdf (20.04.2021)

⁸⁸ Uçkan, s. 97.

⁸⁹ Dimitar Doychinov, Applying The E-Government Framework In Bulgaria, Sofia University Publishing, 2002, s. 2.

⁹⁰ Doychinov, s. 7.

- Ulusal Standardizasyon Kanunu,
- Kamu İhale Kanunu,
- İstatistik Kanunu.

Bulgaristan, elektronik imza kanununa (2001) sahip ilk Avrupa ülkelerden birisidir. Kamu Bilgilerine Erişim Kanunu da ülkede türünün ilk örneği olma özelliği göstermesi bakımından Bulgaristan için büyük bir adımdır. Kamu Bilgilerine Erişim Kanunu 2000 yılında kabul edilmiş olup, kamu bilgilerine ücretsiz ve sınırsız erişim sağlamayı hüküm altına almıştır. Kamuya açık bilgi edinme prosedürlerini ve bilgi sağlanmasından sorumlu makamlar yasada ayrıca belirtmiştir. Diğer yandan, yasaların uygulanabilirliği mevzuat eksikliğinden bazı çelişkiler içermektedir. Bulgaristan'da resmi gizlilik ya da gizli bilgilere ait düzenlemelerin bulunmaması kişisel bilgilerin korunmasında ciddi bir boşluk yaratmıştır. Özel ya da kamuya ait bilgilerin erişime sunulmasına ait kuralların oluşturulması, e-devletin uygulanması ve bilgi toplumunun geliştirilmesi için oldukça önemli yere sahiptir. Bu yalnızca bilgi ve iletişim açısından değil, kişisel alan ve kamu alanı arasındaki sınırların belirlenmesinde de yardımcı olacaktır.⁹¹

Ülkede bu amaçla Bilgi Teknolojileri ve İletişim Dairesi (SAITC) oluşturulmuş ve bu bağlamda bilgi ekonomisine yönelik amaçlar belirlenmiştir. Bunlar⁹²;

- Bilişim teknolojilerini hayata geçirme ve ileriye götürmeye yönelik zemini hazırlama ve söz konusu teknolojileri vatandaşlara eşit olanaklar dahilinde sunma,
- Bilgisayar kullanımının gelişimini sağlama,
- Konusunda nitelikli işgücü sağlama,
- Modern teknolojik zemine dayalı sağlıklı yaşam kalitesi yaratmak olarak ifade edilmiştir.

Bu amaçların yanı sıra devlet bilgi toplumuna geçişi hızlandıracak olan teknoloji, araştırma ve yenilikçilik alt yapılarını geliştirme ve e-hizmetleri yerleştirme, bilgisayar okur-yazarlığını yükseltmek için ömür boyu öğrenimin desteklenmesi, halkın internete erişim noktalarının çoğaltılması, etkin bilgi çevresi ve birlikte işlerlik standartlarının oluşturulması gibi öncülleri de ele almıştır.⁹³

⁹¹ Todor Yalamov (Ed.), **e-Bulgaria**, ARC Fund, Sofia, 2004, s. 56.; Doychinov, s. 7.

⁹² Şahin, s. 216.

⁹³ Şahin, s. 216.

Bulgaristan'ın resmi e-devlet sitesi⁹⁴nde; devlet hizmetleri ve bilgi portalı, web sitelerinin ve mobil uygulamalarının erişebilirliği, idari hizmetler ve bilgiler, açık veriler, stratejik belgeler, ödeme, form, doğrulama ve teslimat bağlantılarının sekmeleri bulunmaktadır. Elektronik yönetim hizmetlerine erişim için altyapısını güçlendiren Bulgaristan, daha etkili hizmet sunmak için gelişmeleri takip etmektedir.

Kasım 2018 tarihinde hükümet idareler arası kâğıt belge alışverişini durdurduğunu bildirmiş ve 700'den fazla merkezi, bölgesel ve belediye yapısını tamamen elektronik belge yönetimine geçirdiğini duyurmuştur. Söz konusu değişim ile idari işlemler 6 kat daha fazla hızlı olmakla birlikte, 100 tondan fazla kâğıt tasarrufu sağlanması ve baskı malzemeleri, kurye hizmetleri gibi maliyetlerinde önemli ölçüde azalacağının altı çizilmiştir.⁹⁵

Son yıllara gelindiğinde Bulgaristan hükümeti, yurtdışında yaşayan Bulgaristan temsilcileri için e-oylama sisteminin pilot uygulaması için bir çalışma grubu kurmayı kabul etmişlerdir. Projenin kapsamlı hedefi, vatandaşların güvendiği, oy gizliliğine önem veren ve bütünlüğünü koruyabilen, en yüksek siber güvenlik standartlarına uygun olmasıdır.⁹⁶

Ülkede bilgi toplumuna geçişin öncülleri belirlenmiş ve bir takım e-devlet uygulama politikaları hayata geçirilmiş olsa da Bulgaristan'ın e-devlete geçişte üstesinden gelmesi gerekli bir takım sorunlarının mevcut olduğu görülmektedir. Bunlar⁹⁷:

- Daha geniş vatandaş kitlesinin elektronik hizmetlere erişimini sağlayacak bilgi iletişim altyapısının yetersiz olması,
- Bilgi iletişim teknoloji ürün ve hizmetlerine az maliyetle daha iyi erişimin henüz söz konusu olmaması,
- Dijital okur-yazarlık yeterli düzeyde olmadığı gibi tüm yaş gruplarında bilgi iletişim teknolojileri ile ilgili yeterlilik düzeyinin düşük olması,
- Kamu web sayfalarına engellilerin ve farklı dil kullanan yabancı bireylerin erişimi sorunu henüz çözülememiş olmasıdır.

⁹⁴ Site hakkında detaylı bilgi için bakınız: <https://egov.bg>

⁹⁵ "İdareler Kâğıt Belge Alışverişini Durdurdu", 11.01.2018, <https://www2.e-gov.bg/en/news/113> (18.04.2021)

⁹⁶ "SEGA ve Yurtdışında Yaşayan Bulgar Temsilcileri, Uzaktan Bir e-Oylama Sisteminin Pilot Uygulaması İçin Birlikte Çalışacak", 08.02.2019, <https://www2.e-gov.bg/en/news/126> (18.04.2021)

⁹⁷ Şahin, s. 217.

1.2.6.5. Hindistan

20. yüzyılın sonlarında dünyanın dört bir yanında devletler kamu hizmeti sunum sistemlerini geliştirmeye çalışıyorlardı. 21. yüzyıla gelindiğinde bilgi çağı, devletleri farklı bir sürece hizmet etmeye hazırladı. Bilgi çağı, hizmet sunumunda kurumları ve mekanizmalarını yeniden tanımladı ve onları sonsuza dek değiştirdi. Bu değişim zamanla e-devlet kavramını doğurdu. E-devletin, iyi uygulandığı ve yönetildiği takdirde, genel olarak devletin daha üretken bir versiyonu olabileceği algılandı. Devletler bilgi teknolojileri yolunda hızlı adımlar atarken, iç oluşumlarını yeniden düzenlemeye ve toplumun ihtiyaçlarına hizmet etmek için elektronik devletler olma yolunda dijital teknolojileri kullanmaya başladı. Küresel düzeydeki bu devrim, süreçten kendini izole edemeyeceğini algılayan Hindistan'ın gelişmekte olan ekonomisini de etkiledi. Bu nedenle ilgili Bakanlıklar tarafından e-devlet çağını başlatmak adına çok sayıda girişim yapıldı.⁹⁸

Hindistan'da bilgi iletişim teknolojileri ve Telekom sektöründeki büyük gelişmeler, dijital devlet için gerekli altyapıyı oluşturdu. Yolculuk, hükümetin çeşitli bölümler için şirket içi uygulamalar geliştirdiği 1970li yıllarda başladı ve şu şekilde devam etti⁹⁹:

- 1976 Ulusal Bilişim Merkezi (NIC) kuruldu. Savunma, ekonomik izleme, nüfus sayımı ve seçim gibi uygulamalar için bilgisayar programı geliştirilmiş ve tüm bölge merkezlerine Ulusal Bilişim Merkezi tarafından bağlantı sağlanmıştır.
- 1994 Telekomünikasyon Bakanlığı, Ulusal Telekom Politikasını yürürlüğe koymuştur.
- 1997 Hindistan Telekom Düzenleme Kurumu (TRAI) kuruldu.
- 2000 Ulusal uzun mesafe hizmetleri için özel sektörün katkısı gerçekleştirildi ve Bharat Sanchar Nigam Limited Şirketi kurulmuştur.

⁹⁸ Saurabh Chandra, "E-Government in India: The Need To Ponder Current E-Government Uptake", **Socrates**, Vol:4, No:3, 2016, s. 37,38.

⁹⁹ **Digital Governance**, Ideas and Lessons From India, Micro Save Consulting, Nisan 2020, s. 12,13.; Chandra, s. 38.; Anil Monga, "E-government In India: Opportunities and Challenges", **JOAAG**, Vol:3, No:2, s. 55.

17 Ekim 2000 tarihinde yürürlüğe giren Bilgi Teknolojileri Yasası ile elektronik sözleşmeleri tanımak, bilgisayar suçlarını önlemek ve elektronik dosyalamayı mümkün kılmak amaçlanmaktadır.

- 2002 Ulusal Akıllı Devlet Enstitüsü (NISG) kuruldu.
- 2002-2007 yılları arasını kapsayan Yakınsama ve e-Yönetişim Çalışma Raporu yayımlandı.
- 2003 Hindistan Ulusal İnternet Borsası (NIXI) kuruldu.
- 2004 Genişbant Politikası (Broadband Policy) açıklandı.
- 2005 Hindistan Ulusal Portalı, 5000’den fazla web sitesi için tek pencereci birleşik ara yüz olarak kuruldu.
- Bilgi Edinme Yasası yürürlüğe girdi.
- 2006 Ulusal e-Yönetişim Planı (NeGP) hükümet tarafından yürürlüğe koyuldu. Plan büyük altyapı geliştirme çabalarını kapsamaktadır.
- 2008 Devlet kurumları arasında kesintisiz veri alışverişi ve birlikte çalışma imkânı sağlayan, Ulusal Hizmet Dağıtım Ağ Geçidi (NSDG) kuruldu.
- 2012 Ulusal Bilgi Teknolojisi Politikası kabul edildi. Politika, ülkenin gelişimsel zorluklarını ele almak için bilgi iletişim teknolojilerinden yararlanmayı amaçlamaktadır.
- 2013 yılına gelindiğinde cep telefonu ve tabletler aracılığıyla vatandaşlar devlet hizmeti almaya başladı.
- 2015 Dijital İndia Programı Başbakan tarafından resmi olarak başlatıldı. Programın temel amacı, ülkenin bir bilgi toplumuna ve bilgi ekonomisine dönüşümünü sağlamaktır.

Bu çalışmaların yanı sıra çeşitli bakanlıkların çalışmalarını elektronik ortamda yapabilmeleri için e-ofis çözümleri getirme, her bakanlıkta bilgi teknoloji yöneticisi olarak sekreter düzeyinde bir memur atanması, tüm bakanlıklara ait web sitelerinin kurulması çalışmaları gerçekleştirilmiştir.¹⁰⁰

Dijital İndia programı, Hindistan’daki insanların teknik bilincini geliştirmek ve insanları dijital okuryazar hale getirmek amacıyla başlatılmıştır. Programın hayata geçirilmesinde karşılaşılan bir dizi sorun olmasına rağmen ekonomi, sağlık, yönetim

¹⁰⁰ Monga, s. 56.

sektörüne yaptığı katkının insanları birbirine yakınlaştırması ve her şeyi daha şeffaf hale getirmesi övgüye değerdir.¹⁰¹ Birden çok devlet bakanlığını ve bakanlık departmanlarını kapsayan bir programdır. Çok sayıda fikir ve düşüncüyü kapsamlı ve tek bir amaç içerisinde birleştirip, daha büyük hedefin parçası olarak uygulamayı planlamaktadır. Dijital İndia; Genişbant Hizmetlerine Sahip Karayolları, Mobil Bağlantıya Evrensel Erişim, Kamusal İnternet Erişim Programı, Elektronik Üretimi, Erken Sonuç Programları, e-Yönetişim, e-Kranti: Hizmetlerin Elektronik Sunumu, Herkes İçin Bilgi- Küresel Bilgi ve İstihdam İçin Bilgi Teknolojileri Eğitimi olmak üzere her biri kendi içerisinde ayrı bir program olan dokuz programı bünyesinde barındırır.¹⁰²

Genişbant Hizmetlerine Sahip Karayolları ile hedeflenen kırsal alanlar optik fiber ağ ile donatılacak, yeni kentsel çalışmalarda binalarda iletişim altyapısı zorunlu hale gelecek ve çeşitli devlet kurumlarında yüksek hızlı bağlantı için gerekli çalışmalar tamamlanacaktır.¹⁰³

Mobil Bağlantıya Evrensel ve Kolay Erişim; ülkede mobil kapsama alanı olmayan yaklaşık 55.619 köyün kapsama alınması aşamalı şekilde gerçekleştirilecektir.¹⁰⁴

e-Yönetişim; kamu hizmetlerinin sunumunda süreçleri basitleştirmek ve daha verimli çalışmayı sağlamak amacıyla bilgi teknolojilerini tüm bakanlık ve dairelerde kullanmayı hedefler.¹⁰⁵

e-Kranti: Hizmetlerin Elektronik Sunumu; e-devlet çağını başlatmak için kamu kurumlarının bilgisayarlaştırılması, yurttaş merkezli yapı oluşumu, şeffaflık gibi daha hassas noktaları kapsayan girişimlerdir. Vergi, Pasaport, Sigorta, Emeklilik, Bankacılık, Arazi Kayıtları, Tarım, Belediye, Adalet, Eğitim, Sağlık gibi pek çok hizmet elektronik ortamdan sunulmaktadır.¹⁰⁶

¹⁰¹ Bidisha Borah, "Digital India: Challenges & Prospects", **European Journal of Molecular & Clinical Medicine**, Volume:7, Issue:3, 2020, s. 529.

¹⁰² Digital India, **Programme Pillars**, <https://digitalindia.gov.in/content/programme-pillars> (23.04.2021)

¹⁰³ Digital India, **Broadband Highways**, <https://digitalindia.gov.in/content/broadband-highways> (23.04.2021)

¹⁰⁴ Digital India, **Universal Access to Mobile**, Connectivity <https://digitalindia.gov.in/content/universal-access-mobile-connectivity> (23.04.2021)

¹⁰⁵ Digital India E-devlet Platformu, <https://digitalindia.gov.in/content/e-governance-%E2%80%93-reforming-government-through-technology> (23.04.2021)

¹⁰⁶ Digital India E-devlet Platformu, <https://digitalindia.gov.in/content/ekranti> (23.04.2021)

Herkes İçin Bilgi-Küresel Bilgi; Açık Veri Platformu, vatandaşların bilgiye kolay erişimini sağlamak amacıyla bilgi ve belgelerin çevrimiçi tutulması ve sunulması projesidir.¹⁰⁷ Devlet, vatandaşlarını bilgilendirmek ve onlarla etkileşimde bulunmak için sosyal medya ve web tabanlı platformları kullanmaktadır.¹⁰⁸

Elektronik Eşya Üretimi; elektronik ürünlere olan talebin 2020’de 400 Milyar \$ olması beklenmektedir. Hindistan hükümeti, bu sektörde üretimi ve yatırımı teşvik etmek için birkaç adım atmayı planlamıştır. Hindistan Sıfır Elektronik İthalatı hedefi ile ülkede elektronik eşya üretimini teşvik etmeye odaklanmaktadır. Bu iddialı hedefi destekleyecek birçok koordineli eylem sıralanmış ve bu eylemlerin mevcut hedefe ulaşmada yetersiz olacağı öngörülüp, eylemlerin güçlendirileceği ifade edilmiştir.¹⁰⁹

İstihdam İçin Bilgi Teknolojileri Eğitimi; bu program bilgi teknolojileri sektöründe istihdam fırsatlarından yararlanmak için gerekli bilgi ve beceri edinme konusunda gençlere eğitim vermeye odaklanmaktadır.¹¹⁰

Erken Sonuç Programları; kısa zaman çizelgesi içinde uygulanacak projelerden oluşan program, sms ile hava durumu bilgileri ve afet uyarıları, e-kitap uygulaması, halka açık wi-fi noktaları, tüm üniversiteler için wi-fi erişimi, kayıp ve bulunan çocuklar için ulusal portal, devlet e-posta uygulamalarını içermektedir.¹¹¹

Dijital ekonomiyi teşvik etmeye yönelik hükümet girişi, finansal hizmetlerin hızlı şekilde sunumu için son teknolojik altyapının kullanılmasını sağlayarak, mal ve hizmet tüketimi için gerekli olan zaman aralığı azalmış ve ülkenin GSYİH’na katkı sağlamıştır. Hindistan ekonomisinin %70’i tarıma bağlı olan kırsal alanda yatmaktadır. Kırsal alanlar dahil tüm ülke dijital olarak birbirine bağlandığı takdirde, sosyo-ekonomik koşullar tarım dışı ekonomik faaliyetlerin geliştirilmesi yoluyla iyileşme kaydedecektir.¹¹²

Hindistan’da e-devletin uygulamaya geçirilmesinde, halkın farkındalığının ve eğitim seviyesini düşük olması, bilgi teknolojileri sisteminde entegrasyon eksikliği gibi biz dizi zorluklar bulunmaktadır. Oluşturulan e-devlet vizyonunun hayata

¹⁰⁷ Site hakkında detaylı bilgi için bakınız: <https://data.gov.in> (23.04.2021)

¹⁰⁸ Digital India E-devlet Platformu, <https://digitalindia.gov.in/content/information-all> (23.04.2021)

¹⁰⁹ Digital India E-devlet Platformu, <https://digitalindia.gov.in> (23.04.2021)

¹¹⁰ Digital India E-devlet Platformu, <https://digitalindia.gov.in/content/it-jobs> (23.04.2021)

¹¹¹ Digital India, **Harvest Programmes**, <https://digitalindia.gov.in/content/early-harvest-programmes> (23.04.2021)

¹¹² Parishkrit Agrawal, “Emerging Digital Economy – A Cashless Perspective in India Challenges in India”, **Research Journal Of Management Sciences**, Vol:6(8), 2017, s. 17.

geçirilmesi için bu zorlukların aşılması ve devamında e-devletin etkin şekilde uygulanması için yeterli altyapının geliştirilmesi gerekiyor. Mevcut olan bu zorluklara rağmen, Hindistan birçok ödüllü e-devlet projesine sahiptir.¹¹³ Uygulanmaya koyulan pilot çalışmalar ülkenin refahı seviyesi ile değil, yönetim sistemindeki bilinçli hareket ile açıklanmaktadır.¹¹⁴

1.2.6.6. Yunanistan

Yunanistan'da, önce bilgi iletişim teknolojilerine yönelik araştırma çalışmaları başlatılmış, ilerleyen zamanda e-devletin büyümesine yardımcı olmak için bilgi iletişim teknolojilerinden faydalanılmaya başlanmıştır. E-devlete yönelik temel destek, ilgili eylemler için Avrupa Birliği finansmanı ile başlamıştır. Yunanistan'ın e-devlet ve bilgi toplumuna yaklaşımı, üst düzey planlama açısından 2. Topluluk Destek Çerçevesi (1994-1999) ve 3. Topluluk Destek Çerçevesi (2000-2006) dönemleri arasında köklü bir değişikliğe uğramıştır. 2. dönemdeki çalışmalar ağırlıklı olarak bilgilendirici, e-devlet web portallarına ve çalışanların teknolojiye aşina olması, geleneksel evrak işlerini bırakması için kamu yönetimine teknolojik altyapı sağlamaya odaklanmıştır. 3. dönemde ise işlemsel e-hizmetlerin bir kısmı ama tamamı değil, kamu yönetimi tarafından sağlanmaya başlamıştır.¹¹⁵ 2003 yılında diğer AB ülkelerine kıyasla, Yunanistan'ın çevrimiçi kapasitesi düşüktü, hane halkına göre internet ana bilgisayarları ve 100 kişi başına düşen bilgisayar sayısı en alt düzeydeydi.¹¹⁶ Topluluk Destek Çerçevesi (CSF) programları, Avrupa Komisyonu ile Yunanistan arasında gerçekleştirilen, yapısal değişimi teşvik eden ve daha yüksek verimlilik ve istihdam potansiyelini kullanarak Yunanistan'ın Avrupa Birliği'ne ve bilgiye dayalı küresel ekonomiye entegrasyonunu sağlamayı amaçlayan kalkınma planlarıdır.¹¹⁷ Programlar

¹¹³ Kiran Yadav ve SanatanTiwari, "E-Governance in India: OpportunitiesandChallenges", **ResearchIndia Publications**, Vol:4, No:6, 2014, s. 679.

¹¹⁴ Uçkan, s. 100.

¹¹⁵ Panos Hahamis, Jennnifer Iles ve Mike Healy, "e-Government in Greece: Bridging the Gap Between Need and Reality", **The Electronic Journal of E-Government**, 2005, 3(4), s. 186; Konstantinos Markellos, Penelope Markellou, Angeliki Panayiotaki ve Eirini Stergiani, "Current State of Greek E-Government Initiatives", **Journal of Business Sytems, Governance and Ethics**, Vol:2, No:3, s. 68.

¹¹⁶ ITU, 2004, Intenet Indicators: Hosts, Users and Number of PCs, http://www.itu.int/ITUUD/ict/statistics/at_glance/Internet03.pdf (09.05.2021)

¹¹⁷ Greece: Community Support Framework, 2000-2006, http://ec.europa.eu/regional_policy/archive/funds/prord/document/chapter2_en.pdf (22.04.2021)

ile AB ülkeleri genelindeki bilgi teknolojileri eşitsizlikleri giderilmeye çalışılmaktadır.¹¹⁸

E-devlet için hayata geçirilen belli başlı temel çerçeve ve yasal düzenlemeler şöyle sıralanmaktadır¹¹⁹;

- Yunanistan, 1999 yılında Ab direktifinin uygulanmasının ardından oluşturulan Elektronik İmza ile ilgili 150/2001 Başbakanlık Kararnamesi ile 2001 yılından bu yana e-imzaları yasal olarak tanımaktadır.

- Elektronik yönetim yasasından ayrı olarak, belirli konularla ilgilenen, farklı kamu sektörü bilgilerinin yeniden kullanımını amaçlayan Avrupa Birliği direktiflerini uygulayan ve kamu sektörü yetkilerinin faaliyetlerinde şeffaflığı arttıran bir dizi yasa da mevcuttur. Yunanistan, Aarhus Sözleşmesini ve çevresel bilgilere erişim ve yeniden kullanım, karar alma süreçlerine halkın katılımı ve adalet erişim hakkındaki ilgili protokolleri 3422/2005 sayılı kanun ile onaylamıştır.

- Elektronik ihale (e-tedarik) mevzuatı ile Yunanistan kamu alımlarının yasal çerçevesi oluşturulmuştur. 118/2007 sayılı Başbakanlık Kararnamesi ile kamu ihale prosedürlerini daha kolay hale getirilmiştir. Belirlenen rekabet şartlarına uyulmaması durumunda uygulanacak cezalar bu kararname ile yükseltilmiştir.

- 2010 eGovernment Interoperability Framework (Greek e-GIF); Yunanistan e-devlet birlikte çalışabilirlik çerçevesi 2010 yılında yasalaşmıştır. Bu çerçeve yasa bilgi sistemlerinin tüm kurallarını, standartlarını, şartnamelerini, prosedürlerini kapsar ve bilgi sistemlerinin birlikte çalışabilirliğini sağlar. Yunanistan kamu yönetiminin dijital çağa uyum sağlamasını kolaylaştırma, vatandaşlara ve işletmelere yüksek kaliteli hizmetlerin sunulmasını sağlamaya ve birlikte çalışabilirlik sorununun

¹¹⁸ Panos Hahamis, Jennifer Iles ve Mike Healy, “e-Government in Greece: Opportunities for Improving the Efficiency and Effectiveness of Local Government”, **Westminster Research**, 2005, s. 2.

¹¹⁹ Demetrios Sarantis, “Modernization of Greek Public Sector: Results from eGovernment Law Application and Next Steps”, **17th European Conference on Digital Government (ECDG 2017)**, Lisbon, 2017, s. 181-183. ; Demetrios Sarantis ve Dimitris Askounis, “Electronic Government Interoperability Framework in Greece: Project Management Approach and Lessons Learned in Public Administration”, **Journal of US- China Public Administration**, Mart 2010, Vol:7, No:3, s. 40-42. ; Docu Sign, “eSignature Legality Guide”, <https://www.docusign.com/how-it-works/legality/global/greece> (23.04.2021) ; Demetrios Sarantis ve John Psarras, “Clarity Program: A Path To Public Administration Accountability”, **5th International Conference on Methodologies, Technologies and Tools Enabling E-Government**, Italy, 2011, s.

çözümüne katkıda sağlamayı amaçlamaktadır. Yunanistan Birlikte Çalışabilirlik Çerçevesi (e-GIF), Avrupa Birlikte Çalışabilirlik Çerçevesi (EIF) ile uyumludur.

- 2010 yılından itibaren tüm kamu sektörü kuruluşları, kararlarını Diavgeia programı (Clarity) aracılığıyla internet sitesine yüklemekle yükümlüdür. Böylece hassas kişisel veriler veya ulusal güvenlikle ilgili bilgiler içeren kararlar haricinde tüm kararlar internet üzerinden erişilebilir hale gelmiştir.

- 2011 Elektronik Yönetişim Yasası, kamu yönetiminde e-devletin kurumsal çerçevesini oluşturur. Yasa kavramları tanımlayarak, temel ilkeleri belirleyerek, bilgi iletişim teknolojileri yoluyla devletin vatandaş ve işletmeler arasındaki ilişkisini basitleştirmeyi amaçlamaktadır. Kişisel verilerin işlenmesi, yeni teknolojilerin kullanılması için kamu kuruluşların yükümlülüklerini belirtme, elektronik dosyaların depolanması ve iletimi, kimlik doğrulaması gibi konuları düzenlemektedir.

Yunanistan e-devlet programları şu şekilde sıralanabilmektedir¹²⁰;

- KLEISTHENIS, kamu yönetiminin idari modernizasyonu, kamu yönetiminde entegre bilgi sistemlerinin geliştirilmesi ve insan kaynaklarının eğitimi ve öğretimi ile ilgili bir projedir.

- Ekonomi ve Maliye Bakanlığı tarafından elektronik makbuz alışverişi için bir pilot sistemin geliştirilmesi ve özellikle KDV beyannamelerinin elektronik olarak dosyalanması sağlanmıştır.

- TAXISnet, bireysel ve kurumsal vergi mükelleflerine, Gelir Vergisi ve Katma Değer Vergisi formlarının elektronik olarak sunulması ve ilgili vergilerin banka aracılığıyla ödenmesi, beyanname işlemleri sonuçlarının kişiselleştirilmiş elektronik bildirimi ve vergiyle ilgili sertifikaların elektronik olarak verilmesi hizmetleri bu proje ile hayata geçirilmiştir.

- SYZEFXIS, modern bilgi ve telekomünikasyon altyapısına sahip etkin bir kamu yönetimi geliştirme ve bilgi teknolojileri ile Telekom ağları aracılığıyla devlet süreçlerinin daha kolay koordine etmeyi hedeflemektedir.

- IKAnet, çalışanlar için sosyal katkı beyanlarını eksiksiz ve çevirim içi almayı mümkün kılmaktadır.

¹²⁰ Markellos, Markellou, Panayiotaki ve Stergiani, s. 78-79.

- Yunanistan Bilgi Toplumu Stratejisi, artan bilgi teknolojilerinin kullanımı ile Yunanistan hem diğer ülkelerle arasındaki açığı kapatmak için hem de uluslararası standartlara erişebilmek için Bilgi Toplumu Stratejisini benimsemiştir.

- İdari Reform İçin Stratejik Plan, idari sistemin yapısı, idari sistemin faaliyetleri, sistemin insan kaynakları ve yeni bilgi iletişim teknolojileri olarak dört ana eylem planını faaliyete geçirmeyi amaçlamaktadır.

- Çağrı merkezleri vatandaşların kullanımına sunulmuştur. Çağrı merkezleri sayesinde kamu yönetiminin duyarlılığını yükseltilmesi, kamu hizmetlerine eşit ve kullanıcı dostu erişimi teşvik etme, bürokrasinin ve idari maliyetlerin azalması ve vatandaşlar için daha iyi yaşam kalitesine katkı sağlama amaçlanmaktadır.

- White Paper “Bilgi Toplumunda Yunanistan: Stratejiler ve Eylemler”, temel hedefi açık ve etkili bir devlet geliştirmek için öncelikleri ve özel hedefleri, kaynakları ve mekanizmaları olan kapsamlı bir stratejik plandır.

- ARAİDNİ Programı, bölgesel ve yerel yönetimler tarafından sağlanan kamu hizmetlerinin iyileştirilmesi için benimsenen programdır.

- Yurttaş hizmet merkezleri, Yunanistan yerel yönetim birimlerinden belediyelerin denetiminde çalışan, vatandaşların kamu sektörü ile etkileşimde esnekliğini ve verimliliğini arttırmayı amaçlayan esnek bir yurttaş merkezli mekanizmayı hayata geçiren kurumlardır.

- POLITEIA Programı 2000, kamu yönetiminin yapısının ve faaliyetinin reformunu teşvik etmeye yönelik koordineli bir çabanın ana unsurudur. Birincil amacı halka sunulan hizmetleri iyileştirmektir.

- POLITEIA Programı 2005-2007, programın hedefleri, gerçek ihtiyaçlara odaklanarak kamu yönetiminde şeffaflığı arttırmak, tüm idari kademelerde e-devleti uygulamak, ajansları ve süreçleri yeniden yapılandırmak, vatandaşın mahremiyetini korumak ve hukuk üstünlüğünü tekrar gözden geçirerek tüm vatandaşlara daha iyi hizmet sunmaktır.

- E-devlet Konseyi, mevcut hedefi e-devlet için ulusal ve Avrupa programları arasındaki hedefleri ve koordinasyon mekanizmalarını belirleyen bir stratejik plan hazırlamaktır.

- Bilgi Toplumu Operasyonel Programı (OPIS), Yunanistan’ın bilgi toplumu teknik incelemesinin ve eAvrupa eylem planlarının temel özelliklerini uygulamayı

amaçlayan, hükümet dairelerini kapsayan yenilikçi bir yatay programdır. E-devlet için gerekli öncelikler programda belirtilmiştir. Bu programı uygulamayı desteklemek için devlete ait bir şirket görevlendirilmiştir.

- Yunanistan Dijital Stratejisi, 2013 yılına kadar üretkenliği ve yaşam kalitesini iyileştirmek için dijital bir sıçrama sağlamayı hedeflemektedir.
- Kamu yönetiminin yönetim yeteneğini geliştirme programı, kamu yönetiminin işlevselliğini ve organizasyonunu dönüştürmeyi, vatandaşlar ve işletmeler için yenilikçi hizmetlerin geliştirilmesini amaçlamaktadır.

Kamu kuruluşu ne kadar iyi hazırlanmış olursa olsun, büyük adımda ve tek seferde e-devlet dönüşümünü gerçekleştirebileceğine inanmak yanıltıcı olacaktır. Kamu sektörünün başlangıç pozisyonu iyi anlaşılmalı, sağlıklı kıyaslama yapılması için devletlerin nerede olduğu ve nerede olması gerektiği iyi belirlenmelidir. E-devlet ilerlemesi, büyük bir planda küçük kazançlar gibi görünen birçok etkinliği içeren, zaman içerisinde sürekli takip edilen uzun mesafeli bir süreçtir. Bu süreçte vatandaşın gönüllüğü öncelikli olmalı ve farkındalığını arttıracak mekanizmalar uygulanmalıdır. İşletmelerin ve vatandaşların katılımıyla e-devlet projelerinin uygulanmasını tartışmak için devlet kurumlarının dört bir yanından yetkilileri bir araya getirmek çok destekleyici olacaktır fakat bunun uzun vadede gerçekleştirilmesi mümkündür. Farklı geçmişlere sahip katılımcılar ve ulusal-yerel düzeyde birden fazla kuruluşa sahip koalisyonlar da masaya yeni fikirler getirebilir.¹²¹

Yunanistan'ın bakanlıklar, kurumlar, kuruluşlar ve bağımsız kamu otoritelerinin internet üzerinden sağlanan hizmetlerine erişim imkânı sağlayan web portalı *gov.gr* ile kamu yönetiminde dijital dönüşüm gerçekleştirilmiştir. *Gov.gr* vatandaş ve işletmelerin ihtiyaçlarına göre tasarlanmış, hizmetlerin yapısını ve felsefesini birleştirerek vatandaşlara karşı tek yoldan, hızlı ve dostça hizmet vermeyi amaçlamaktadır.

2021 yılı itibarıyla 19 Bakanlık, 69 alt kuruluş, 8 bağımsız kamu otoritesi ile 1152 hizmet, 11 kategori halinde web sitesinden erişilebilmektedir. Bu hizmetler¹²²;

- Tarım ve hayvancılık (tarım, hayvancılık, balıkçılık faaliyetleri için prosedür, sübvansiyon ve tazminatlar, kooperatifler, hayvan taşıma izinleri...),

¹²¹ Sarantis ve Askounis, s. 47,48.

¹²² Detaylı bilgi için bakınız; <https://www.gov.gr> (23.04.2021)

- Adalet (mahkeme işlemleri, dava açma usulleri, mevzuat, sabıka kaydı...),
- Eğitim (okul kayıtları, devlet dil yeterlilik belgesi, staj işlemleri, araştırma, kütüphane, üniversite...)
- İş aktivitesi (lisanslama ve uygunluk işlemleri, ticari gayrimenkul için vergi ve beyanname işlemleri, personel istihdamı, sınai mülkiyet işlemleri, iş kurmak ve bitirmek, iş desteği...),
- Çalışma ve sigorta (işsizlik kartı, eğitim programları verilmesi ve yenilenmesi, tazminatlar ve kazançlar, sigorta, serbest meslek faaliyeti icra etme ruhsatları, kamplar, emeklilik...),
- Aile (doğum belgesi, medeni durum belgesi, evlilik cüzdanı...)
- Mülkiyet ve vergilendirme (kamu mülkiyeti/milli miras, gayrimenkul kiralama, borç yönetimi, kadastro, taşıt sigortaları, gümrük hizmetleri, vatandaşın vergilendirilmesi...)
- Vatandaş ve günlük yaşam (oy hakkı, ikamet belgesi, şikayetler, sosyal hizmetler, çevre ve yaşam kalitesi, ödemeler, posta hizmetleri, vatandaş bilgileri...),
- Kültür, spor ve turizm (kültürel miras ve arkeolojik alanlar, kültürel içerik hakkında yayınlar, spor kulüpleri, sosyal turizm programları...)
- Askerlik (sayım, kayıt, askeri okullar, askeri statü ve askeri numara bilgileri...),
- Sağlık ve refah (engeliler ve kronik hastalıkları olan kişilere uygun hizmetler, elektronik reçete, ödenekler, ziyaret ve hastanede kalış işlemleri, randevu işlemleri, Covid-19, tıbbi bakım, sağlık sigortası...) olarak sıralanabilmektedir.

Vatandaşın daha iyi hizmet talebi doğrultusunda, *gov.gr* geri bildirim, öneri ve ziyaretçilerin puanına göre güncellenerek, sürekli gelişim halinde olacağı beyanını ilgili sitede vermiştir.

1.2.6.7. Malezya

Malezya’da e-devlet, 1996 yılında “*Gelişmiş Çoklu – Medya Geçidi*” (*Multimedia SuperCorridor*)’nin tanıtılmasını takiben başlamıştır. Malezya *Multimedya SuperCorridoru*’nun 7 başlık altında toplanan amiral gemisi uygulamaları vardır. Çok Amaçlı Kart, Akıllı Okul, Tele-Sağlık, Ar-Ge Kümeleri, E-Ticaret, Tekno-Girişimci Geliştirme ve E-Devlet olarak sıralanan bu başlıklar programın temel

yönlendirici hedefleridir. Bu temel yönlendirici hedefleri denetlemek için devlet içindeki kurumlar görevlendirilmiştir. Malezya'daki e-devlet yapısı, Yönlendirme Komitesi ve Devlet Bilgi Teknolojileri ve İnternet Komitesi olarak iki kilit komiteden oluşmaktadır. Yönlendirme Komitesi'nin temel görevleri, politika yönlendirmesi, e-devlet programları ve faaliyetleri için onay sağlama ve e-devlet projelerinin yanı sıra pilot projelerin uygulama ilerlemesini izleme olarak ifade edilmektedir. Devlet Bilgi Teknolojileri ve İnternet Komitesi ise kamu sektöründe bilgi iletişim teknolojilerinin gelişimini kolaylaştırma ve koordine etme görevini üstlenmiştir.¹²³ 1996 yılında *Multimedia SuperCorridor*'un piyasaya sürülmesine uygun olarak, Malezyalılar bilgi temelli bir topluma dönüşmeyi hedefleyen üçüncü aşamayı tamamlamışlardır. (2011-2020). Ülke, kamu sektöründe bilgi iletişim teknolojilerinin uygulanmasının ulusal ekonomik büyümeye yol açacağına da oldukça bilincindedir.¹²⁴

Ancak bu programın öncesinde 1990lı yılların başında, Malezya'nın gelişmiş bir ülke olma vizyonuna ve ekonomik büyümesine katkı sağlayan belirli amaçlara sahip olan "*Vizyon 2020*", hükümeti bilgi teknolojisi yoluyla yeniden yapılanma süreci içerisine itmiştir. *Vizyon 2020*, Malezya'da e-devletin temeli olan *Multimedya SuperCorridor*'un kurulmasına zemin hazırlamıştır.¹²⁵

Malezya'nın *Multimedya SuperCorridor* uygulaması başlatıldıktan sonra pilot olarak başlatılan ve sonrasında geliştirilen e-devlet projeleri şöyle sıralanabilir¹²⁶;

- Elektronik Satın Alma (eP) Projesi: Devletin geleneksel satın alma süreçlerini internet üzerinden elektronik satın almaya dönüştüren uygulamadır. Bu uygulama ile tüm tedarikçiler internet üzerinden teklif verebildiği gibi ihale belgelerine de internet üzerinden erişebilmektedir. Daha şeffaf, adil ve kapsamlı devlet satın alma sistemi yaratma ihtiyacı doğrultusunda, *Multimedya SuperCorridor*'unun

¹²³ Sharifah Mariam Alhabshi, "What We Have & Have-Not: e-Government In Malaysia", Universty Of Malaya, s. 249, 250.

¹²⁴ Syafila Kamarudin, Siti Zobidah Omar, Jusang Bolong ve Mohd Nizam Osman, "E-Government Services Implementation: Is it a Need ?", **International Journal Of Academic Research In Business & Social Sciences**, 2018, 8(11), s. 23.

¹²⁵ Haniff Zainal Abidin, **E-Government Implementation In Malaysia: A Comparasion Of Malaysia's And Korea's E-Government**, Master In Public Policy (Kamu Politikasında Yüksek Lisans Tezi), KDI School of Public Policy and Management, Korea, 2006, s. 17.

¹²⁶ Shaidin Shafie, "e-Government Initiatives In Malaysia and The Role Of The National Archives Of Malaysia In Digital Records Management", **National Archives of Malaysia**, 2007, s. 2-6.; Abidin, s. 23-32.

Malezya girişimi altındaki lider e-devlet uygulamalarından biri olarak proje Eylül 1999'da hizmete başlamıştır.

- **Proje İzleme Sistemi (PMS):** Çeşitli devlet kurumları ve yasal kurumlar genelinde proje uygulamalarını izlemek için oluşturulan e-devlet projelerinden biri olarak Uygulama ve Koordinasyon Birimi tarafından yönetilmektedir. Projenin başvuru işleminden onay, uygulama, ara dönem inceleme ve tamamlama süreçlerine kadar tüm süreç takip edilmektedir. İzlenecek projeler, beş yıllık kalkınma planı projeleri, özel projeler olarak ifade edilebilmektedir. Uygulamanın ilk aşaması 1998'de, diğer ikinci aşaması ise 2002'de oluşturulmuştur.

- **Elektronik Dağıtım Hizmetleri (e-Services):** Elektronik yollarla halk, hükümet ve büyük hizmet sağlayıcıları arasında doğrudan, çevrimiçi işlem ve etkileşimler sağlayan projedir. Malezya vatandaşlarının fatura ödemeleri, yol ve ulaşım departmanı hizmetlerine ait ödeme işlemlerini gerçekleştirmeye olanak sağlayan pilot proje olarak tanıtılmıştır. Proje ile amaçlanan her zaman, her yerde devlet hizmetlerinin verimliliğini, üretkenliğini ve kalitesini yükseltmeyi amaçlayan çevrimiçi hizmet sunumunu vurgulamaktır.

- **İnsan Kaynakları Yönetim Bilgi Sistemi (HRMIS):** Kamu hizmeti bünyesinde ortak bir insan kaynakları yönetim sistemi kurma misyonu ile Kamu Hizmet Departmanı tarafından yürütülen proje 1999 yılında başlatılmıştır. Sistemin amacı sadece kayıt tutmak değil, aynı zamanda insan kaynakları yönetim bilgilerinin daha iyi kullanılabilirliği yoluyla etkili personel alımı ve kamu hizmetinin doğru boyutlandırılması sağlanmak istenmektedir. Projenin genel kapsamı, strateji oluşturma ve gözden geçirme, kaynak sağlama, geliştirme, kariyer yönetimi ve diğer ilgili alanlardan oluşmaktadır.

- **Genel Ofis Ortamı (GOE):** Elektronik ofis olarak da ifade edilebilen proje, herhangi bir devlet kurumunun iş süreçlerini yakından yansıtan, ortak işlevsel bileşenleri sağlayan bir multimedya ortamıdır. Projeden beklenen faydalar bilgiye zamanında erişim, verimli bilgi yönetimi, veri paylaşımı, hızlı karar verme ve multimedya entegrasyonudur.

- **Elektronik İşgücü Değişimi (ELX):** 2000 yılında başlatılan ELX, ülkenin insan kaynakları mobilizasyonunu iyileştirmeyi ve iş arayanların açık iş

pozisyonlarıyla sistematik eşleştirilmesi yoluyla insan gücü kullanımının optimize edilmesini sağlamayı amaçlamaktadır.

- E-Syariah: 2002 yılında başlatılan yedinci e-devlet girişimi olan e-Syariah, Adalet Bakanlığı'nın ilgili kurumlarını koordine etme ve izleme konusundaki etkinliğini arttırarak, mahkemelerin hizmet kalitesini yükseltmek için idari reform başlatmayı ve mahkemelerin yönetiminin ülke çapında üretkenliğini arttırmayı hedeflemektedir.

- Ulusal Arşivlerin (NAM) Elektronikleşmesi: Devlet kurumlarının her geçen gün elektronik kayıtlara yönelmesi, ulusal arşivleri de yeni duruma tepki vermesine sebep olmuştur. Elektronik Kayıtlar ve Bilgi Teknolojileri Yönetimi adlı bir yönetimin kurulması, Ulusal Arşivler Yasası ve e-Spark Projesi bu alanda gerçekleştirilen uygulamalardır. Elektronik Kayıtlar ve Bilgi Teknolojileri Yönetimi, devletin elektronik kayıtları için kalıcı depolama, kayıtları aktarma, kayıtların yönetimi için gerekli iş ve işlemleri gerçekleştirmekle sorumludur. Ulusal Arşivler Yasası (2003), 1966 yılındaki Ulusal Arşivler Yasası'nı elektronik olarak oluşturulan her türlü formu içerecek şekilde değiştirmiştir. E-Spark Projesi, tüm kamu kurumlarında iyi kayıt tutmayı teşvik etmek için en yüksek otorite tarafından desteklenen özel bir projedir. 2003-2004 ile 2006-2007 yıllarını kapsayacak şekilde iki aşamalı gerçekleştirilen proje ile hem kayıtların korunması hem de depolanan dijital arşivin halk tarafından çevrimiçi erişim imkânı sağlanmıştır.

İnsanların ihtiyaçlarına göre şekillendirilmiş yaşam olayları konseptiyle tüm devlet çevrimiçi hizmetlerine tek giriş sağlayan *MyGovernment*, devletin kamu hizmetlerini bir araya getirerek vatandaş memnuniyetini arttırma, vatandaşın ihtiyaçlarını daha şeffaf, rekabetçi ve yetkin şekilde karşılama, yeni milenyumda devletin sunduğu çevrimiçi hizmetlerin erişimini arttırma ve küresel arenada hizmet sunum sistemini iyileştirme hedeflerine ulaşmayı planlamaktadır.¹²⁷ *MyGovernment* 2005'ten beri Malezya'nın internet üzerinden, devlet kurumları tarafından sağlanan bilgi ve hizmetlere erişim sağlayan ağ geçididir. Federal, eyalet, yerel makamlar ve Malezya kamu hizmeti bağlantısı arasındaki 900 web sitesini birbirine bağlamaktadır.

¹²⁷ Malezya e-devlet platformu, malaysia.gov.my (18.04.2021)

Bölümler ve ajanslar çevrimiçi olarak daha fazla hizmet sunmaya devam ettikçe portalın kapsamı ve erişimi de büyümeye devam edecektir.¹²⁸

Sitede sunulan dijital hizmetler¹²⁹;

- Malezya Sağlık Bakanlığı- Klinik Randevu Rezervasyon Uygulaması
- Balıkçılık Bölümü – Balıkçılık Bilgi Serisi Sistemi
- Ulusal Kayıt Dairesi – Online doğum kayıt başvurusu, 12 yaş çocuk kimlik başvurusu, kimlik kartı sicili çıkarma başvurusu, doğum belgesi onaylı kopya için online başvuru
- Yabancı Hayat ve Milli Parklar Dairesi – Lisans işlemleri ve yeni başvuru, ruhsat işlemleri
- Memurlara Hizmet – Bilgi güvenliği yönetimi, risk yönetimi ve uyumluluğu, bilgi güvenliği risk değerlendirme merkezi
- Sosyal Yardım Dairesi- Başvuru işlemi
- Devlet Sekreterliği- Öğrenci kayıt yardım sistemi, öğrenci kredi sistemi
- Malezya Kraliyet Polisi- Polis rapor durum sorgusu, trafik çağrısı durum sorgusu, işe alım durumu sorgusu
- İç Ticaret ve Tüketici İşleri Bakanlığı – Satış bildirimi/Ucuz satış bildirimi için başvuru
- Ajans Çevrimiçi Hizmetleri – Muhasebe Genel Müdürlüğü, Avukat Odaları, İlçe Konseyleri, Liman İdaresi, Mühendisler Kurulu, Merkez Bankası, Sivil Havacılık İdaresi, Kredi Danışma ve Borç Yönetimi Kurumu, Balıkçılık Bakanlığı, Kara ve Maden Müdürlüğü, Kişisel Verilerin Korunması Daire Başkanlığı, Veterinerlik Hizmetleri Bölümü, Sosyal Güvenlik Kurumu v.b.
- Acenteler Arası Hizmetler – Okul öncesi kabul başvurusu, Sınav sonuçlarının incelenmesi, eğitim kurumlarına erişim, büyük şehirler için trafik bilgileri, işletme kaydı ve lisanslama portalına erişim
- Uluslararası Ticaret ve Sanayi Bakanlığı – Bakanlık tarafından sunulan Akıllı Üretim Akıllı Hizmet Platformu'na erişim

Malezya'nın e-devlet portalı genellikle bilgi açısından zengin, etkileşimli oluşunu çeşitli türlerde çevrimiçi hizmet sunumu ile ortaya koymaktadır. Fakat farklı

¹²⁸ Shafie, s. 6-7.

¹²⁹ Malezya e-devlet platformu, malaysia.gov.my(18.04.2021)

bilgiye ve uzmanlığa sahip vatandaşlarla işbirliği yapılarak, kamu geliştirme projeleri hazırlanarak sistem daha ileriye taşınabilir. Vatandaşların görüşlerini ölçmek için çevrimiçi anketler yapılması da bu durumu destekleyici olacaktır.¹³⁰

Güneydoğu Asya'nın kalbinde stratejik bir konuma sahip olan Malezya hem internet hem de akıllı telefonların yüksek penetrasyon oranı sayesinde "internet meraklısı" olarak tanımlanabilecek bir nüfusa ev sahipliği yapmaktadır. Ülkenin toplam nüfusu 32,6 milyon olup, ülkede toplam akıllı telefon kullanıcı sayısı 20,9 milyondur. Malezya'nın internet penetrasyon oranı %86, çevrimiçi bankacılık penetrasyon oranı ise %85 olarak ifade edilmiştir.¹³¹

1.2.6.8. Türkiye

Birçok ülkede yaşanan teknolojik değişim Türkiye'de de etkili olmuş ve bu kapsamda 1993 yılında "*Türkiye Bilişim ve Ekonomik Modernizasyon*" projesi geliştirilmiştir. Yine bu yılda internet kullanımı başlamış, 12 Nisan 1993'te ODTÜ'den Ankara ile Washington arasında kiralık hat kurularak ilk bağlantı kurulmuştur¹³².

Ülkemiz internet ve bilgisayarla tanıştığı günlerden başlayıp günümüze kadar uzanan bu süreçte, e-devlet olma yolunda gerekli temel taşları oluşturacak bir dizi önemli altyapı çalışmalarını tamamlamıştır.

*"Ülkemizde, 1990'lı yıllardan itibaren, kamu kurumlarında kurumsal bilgilerin bilgisayar ortamına aktarılması, bilgi işlem merkezlerinin kurulması, bilgisayar kullanımının yaygınlaştırılması ve kamu kurumlarının web sayfasının oluşturulması gibi çalışmalar kurumsal düzeyde hayata geçirilmeye başlamıştır. Temmuz 1999'da; Bilgi teknolojilerinin geliştirilmesi ve bilgi toplumuna geçişin sağlanması amacıyla enformasyon alanında kamu güvenliği ve menfaatleri, sosyoekonomik, yasal, kurumsal ve dönüşebilecek diğer hususları da kapsayan bir enformasyon(internet dâhil) politikasının geliştirilmesi maksadıyla, Türkiye Ulusal Enformasyon Altyapısı Ana Planı (TUENA) hazırlanmıştır."*¹³³

¹³⁰ Ching Seng Yap, Rizal Ahmad, Cordelia Mason ve N. Murali Krishnan, "An Evaluation of E-Government Portals in Malaysia: The Evolutionary Perspective", **International Journal of Innovative Technology and Exploring Engineering (IJITEE)**, Volume:8, Issue:8S, 2019, s. 666.

¹³¹ Malaysia Digital Economy Corporation (MDEC), <https://mdec.my> (18.04.2021)

¹³² Oğuzhan Çarıkçı, "Türkiye'de E-Devlet Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma", **Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Yıl:2010/2, Sayı:12, s. 102.

¹³³ T.C. Sayıştay Başkanlığı Performans Denetimi Raporu, **e-Dönüşüm Türkiye Projesi Çerçevesinde Yürütülen Faaliyetler: E-Devlet**, Haziran 2006, Ankara, s. 24.

Söz konusu planın koordinatörlüğünü Ulaştırma Bakanlığı üstlenmiştir. Yönetim ve yazışma işlemlerinden ise TÜBİTAK sorumlu tutulmuştur. Gerçekleştirilen toplantılar sonucunda bilgi teknolojilerinin bir bütün olarak değerlendirileceğinin gerekliliği, dünya çapında gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin interneti ulusal enformasyon şebekelerine çevirme konusunda eyleme geçtikleri ve bu gelişmelerin bizleri yakından etkileyeceği ifade edilmiştir.¹³⁴ TUENA Raporu kamu hizmetlerinin elektronik ortama taşınması çerçevesinde çalışmaların yer aldığı ilk resmi rapordur.¹³⁵

Bilgi toplumuna geçiş sürecinde elektronik devlet olma yolunda atılan bir diğer adım; bilişim teknolojilerinin olanaklarını kullanarak, devlet ile vatandaş arasındaki karşılıklı yükümlülükleri elektronik olarak gerçekleştirmek amacıyla e-kapısını oluşturma görevini üstlenmek üzere, 1998 yılında Başbakanlık genelgesiyle oluşturulan Kamu-Net Projesi'dir.¹³⁶ Bu projeyi yönetmek üzere Kamu-net Üst Kurulu kurulmuştur.¹³⁷

Kamu-Net Projesi kapsamında kısa dönem içerisinde gerçekleştirilen ve gerçekleşmesi planlanan çalışmalar şunlardır¹³⁸:

- Hayata geçirilen uygulamaların kamuoyu ile paylaşımı ve kamu kurum-kuruluşlarına rehber niteliğinde bilgilerin sunulduğu www.kamunet.gov.tr web sayfası kurulmuştur.
- Bilgi ve iletişim teknolojileri aracılığıyla vatandaşa verilecek olan hizmetin sunulacağı Türkiye'nin e-kapısına bir adres verilmesi gerekmektedir. Bu konu için vatandaşında fikrinin alınması gerektiği düşünülerek bir anket çalışması gerçekleştirilmiştir. Sonuçlara göre en çok oyu www.turkiye.gov.tr almış olup tek bir isim belirlenmiş olmasına rağmen vatandaşların belirtilen diğer adreslerden*de bu sayfaya erişim sağlayabilecektir.

¹³⁴ T.C. Ulaştırma Bakanlığı Türkiye Ulusal Enformasyon Ana Planı (TUENA), **Türkiye Ulusal Enformasyon Altyapısı Anaplanı Sonuç Raporu**, Ekim 1999, Ankara, s. 3.

¹³⁵ İnce, s. 74.

¹³⁶ T.C. Devlet Planlama Teşkilatı Yönetim Bilgi Merkezi Dairesi, **e-Devlet'e Geçiş Sürecinde KamuNet Çalışmaları**, Kasım 2002, Ankara, s. 1., http://www.bilgitoplumu.gov.tr/wp-content/uploads/2014/04/e-Devlete_Gecis_Surecinde_KAMU-NET_Calismalari.pdf (15.04.2020)

¹³⁷ Engin Hepaksaz ve Betül Hayrullahoğlu, "E-Devlet Kapsamında Vedop Uygulamaları ve E-Haciz", **Sosyal ve Beşerî Bilimler Dergisi**, Cilt:3, No:2, 2011, s. 112.

¹³⁸ T.C. Devlet Planlama Teşkilatı Yönetim Bilgi Merkezi Dairesi, s. 3-7.

* Diğer adresler: Türkiye E-devlet platformu www.edevlet.gov.tr , www.tc.gov.tr , www.e-turkiye.gov.tr , www.devlet.gov.tr , www.e-devlet.gov.tr , www.eturkiye.gov.tr

- E-devlet kapısının hizmet alanının tespit edilmesi çalışmaları yani söz konusu sayfanın içeriği ile ilgili çalışmalar başlatılmıştır. Vatandaşın ihtiyaç duyduğu ve duyabileceği tüm süreçleri kapsayacak bir içerik oluşturmak amaçlanmaktadır.

- E-Devlet'e geçişte vatandaş ve personel için yararı olacağı inanılan personelin bilgi seviyesini yükseltici eğitim verilmesi kararlaştırılmıştır.

- Kamu kurum ve kuruluşlarının vatandaş ya da kurumlara bilgi gönderimi için bilgi e-posta adresleri standart e-posta adreslerine dönüştürülecektir. Kuruma ya da kuruluşa e-posta göndermek için kurumun e-posta adresini bilmek yeterli olacaktır.

- Resmi kurum ve kuruluşlarda yatırım, bilgi ve veri, iş süreçleri, standartlaşma gibi konularda eşgüdüm sağlama çalışmaları başlamış olup vatandaşın kamudan talep ettiği işler öncelik, sektör ve hizmet kriterlerine göre gruplandırılacaktır.

“ 19-20 Haziran 2000’de eAvrupa 2002 Girişimi başlatılmış ve buna ilişkin Eylem Planı hazırlanmıştır ve daha sonra bu girişim “eAvrupa+” adıyla aday ülkeleri ve Türkiye’yi de kapsayacak biçimde genişletilmiştir.”¹³⁹

Türkiye’de teknolojik sisteme adapte olma yolunda adımları hızlandırmak, daha ekonomik, hızlı, yaygın ve güvenli internet erişimi için eğitim, ticaret, çevre, sağlık, devlet gibi konularda elektronikleşme olarak ele alınan e-Türkiye Girişimi Eylem Planı (2001) oluşturulmuştur.¹⁴⁰

2003 yılına gelindiğinde AB’ye uyum ve ekonomik, sosyal, siyasal alanda gelişimin sağlanmasının yanı sıra bilgi teknolojilerinin hayata geçirilmesi amacıyla ülkemizin e-dönüşümüyle ilgili bütün hazırlıkların e-Dönüşüm Türkiye Projesi (eDTr) kapsamına alınması kararlaştırılmıştır.¹⁴¹ 58. Hükümet Acil Eylem Planı’nda, 2002’nin sonunda kadar çeşitli kuruluşlar eliyle gerçekleştirilen çalışmalar e-dönüşüm Türkiye Projesi adı altında birleştirilmiş ve bu projenin sorumluluğu DPT’ye verilmiştir. Bu proje elektronik imza (e-imza), e-Devlet Ana Kapısı, e-Adalet, e-Sağlık, okulların internete bağlanması gibi birçok alt projeyi içeren kapsamlı bir proje olarak tasarlanmıştır. Proje kapsamında, Devlet Planlama Teşkilatı’nın da

¹³⁹ T.C. Devlet Planlama Teşkilatı, **e-Dönüşüm Türkiye Projesi 2003-2004 KDEP Uygulama Sonuçları ve 2005 Eylem Planı**, Mart 2005, Ankara, s. 1.

¹⁴⁰ T.C. Başbakanlık, **e-Türkiye Girişimi Eylem Planı (Taslak)**, Ağustos 2002, Ankara, s. 9.

¹⁴¹ T.C. Devlet Planlama Teşkilatı (Mart 2005), s. 2-5.

koordinatörlüğünde, ilki 2003-2004 yıllarını, diğeri ise 2005 yılını kapsayan iki eylem planı oluşturulmuştur. 2005 yılına gelmeden ilk plan kapsamında yer alan eylemlerin yaklaşık olarak yarısı başarıyla yerine getirilmiştir. Tamamlanamayan eylemlerin de yer verildiği ikinci plan 2005 yılında hazırlanmıştır. 50 eylemin yer aldığı planın da %38'i (19u) başarıyla tamamlanmıştır.¹⁴²

Bu çalışmaların yanında e-dönüşüm Türkiye İcra Kurulu, DPT Bilgi Toplumu Dairesi, TÜBİTAK, Türkiye Bilişim Derneği, Türk Sanayicileri ve İş İnsanları Derneği (TÜSİAD) gibi kurumlar e-devletin geliştirilmesinde katkı sağlamıştır.¹⁴³

2010 yılına doğru Türkiye'nin vatandaş, işletme, devlet, bilgi ve iletişim sektörünün bu doğrultuda potansiyelleri değerlendirilmiş, stratejik öncelikleri ele alınmış ve stratejinin uygulanması için gerekli adımlar belirlenmiştir.¹⁴⁴

2006-2010 Bilgi Toplumu Stratejisi ve Eylem Planı'nın uygulanmasında birtakım gecikmeler ve eksiklikler meydana gelmiştir. Hedeflere ulaşmak için geliştirilen bu stratejilerin tamamlanmaması ya da gecikmesi, e-Devlet alanındaki faaliyetlerin yanı sıra Türkiye'nin uluslararası indekslerdeki sıralamasını doğrudan etkileyecektir. Bu soruna çözüm bulmak adına 2008 yılında Başbakanlık nezdinde e-Devlet Danışma Grubu oluşturulmuştur.¹⁴⁵

“2014 yılında ikinci bilgi toplumu stratejisi ve eylem planı hazırlık çalışmaları tamamlanmış ve 2015-2018 Bilgi Toplumu Stratejisi ve Eylem Planı hazırlanmıştır. Bu strateji ve eylem planının odağı büyüme ve istihdamı destekleme olarak belirtilmiştir. Toplamda 8 eksen den oluşan strateji ve eylem planında, e-Devlet çalışmalarına yön vermek üzere “Kamu Hizmetlerinde Kullanıcı Odaklılık ve Etkinlik” adında bir eksen tanımlanmıştır.”¹⁴⁶

2016 yılına gelindiğinde ise Ulaştırma Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı, bilgi toplumu yolunda e-devlet projesinin bir bütün olarak ilerlemesi için 2016-2019 Ulusal e-Devlet Stratejisi ve Eylem Planı'nı hazırlamıştır. Geliştirilen e-devlet projeleri küresel dönüşümün etkisiyle kendini devamlı olarak güncellemiştir.

¹⁴² T.C. Sayıştay Başkanlığı Performans Denetimi Raporu, s. 25,28,29.

¹⁴³ Türkiye Bilişim Derneği, **E-Devlet Üst Yapısı Nihai Rapor**, Mayıs 2010, www.tbd.org.tr, s. 28., file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/RP1-2011.pdf (04.09.2020)

¹⁴⁴ Emrah Erdem, “E-Devlet Uygulamaları Açısından Türkiye İncelemesi ve Bir Model Önerisi”, **Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi**, Cilt:7, Sayı:33, s. 738.

¹⁴⁵ Yıldız ve diğerleri, s. 39.

¹⁴⁶ T.C. Kalkınma Bakanlığı, **2015-2018 Bilgi Toplumu Stratejisi ve Eylem Planı**, Aralık 2014, Ankara, s.67,76

Yayınlanan Ulusal e-Devlet Stratejisi ve Eylem Planının amacı “ETKİN e-Devlet ile toplumun yaşam kalitesini artırmak” şeklinde açıklanmıştır.¹⁴⁷

1.2.6.8.1. E-Devlet Alanı ile İlgili Mevzuat Çalışmaları

Ülkemizde E-devlet olma yolunda süreci tüm yönleri ile kapsayan bir e-devlet kanunumuz bulunmamaktadır. Aşağıdaki tabloda e-devlete dair yasal çerçeve tarihsel sıra ile sunulmuştur.

Tablo 3: Türkiye’de E-Devletin Yasal Çerçevesi

1982 Anayasası 20.madde “Özel Hayatın Gizliliği ve Korunması”
2009-2011 yılları “E-devlet ve Bilgi Toplumu Kanun Tasarısı Taslağı”
2011 tarihli 655 sayılı KHK (Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı’nın Teşkilat ve Görevleri Hakkında KHK)
2016 tarihli 29820 Sayılı “E-devlet Hizmetlerinin Yürütülmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik”
2009 tarihli 27305 Sayılı “Kamu Hizmetlerinin Sunumunda Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik”
2003 tarihli 4982 Sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu
2004 tarihli 5070 Sayılı Elektronik İmza Kanunu
2005 tarihli 5369 Sayılı Evrensel Hizmet Kanunu
2004 tarihli 5237 Sayılı Türk Ceza Kanunu “Bilişim Alanına Giren Suçlar” başlığı
2006 tarihli 26255 Sayılı e-Devlet Kapısının kurulmasına ilişkin Genelge
1961 tarihli 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu “Elektronik Ortamdaki Kayıtlar ve Elektronik Cihazla Belge Düzenleme”
2016 tarihli 6698 Sayılı Kişisel Verilerin Korunması Kanunu

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

¹⁴⁷ T.C. Ulaştırma Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı, **2016-2019 Ulusal e-Devlet Stratejisi ve Eylem Planı**, 2016, Ankara, s. 4,7,12.

Doğrudan olmamakla birlikte, “Özel Hayatın Gizliliği ve Korunması” başlıklı 1982 Anayasası’nın 20.maddesi dolaylı olarak e-devlet ile ilgili mevzuatın bir parçasıdır.

“1982 Anayasasının 20.maddesindeki ek fıkra hükümlerince, “Herkes, kendisiyle ilgili kişisel verilerin korunmasını isteme hakkına sahiptir. Bu hak; kişinin kendisiyle ilgili kişisel veriler hakkında bilgilendirilme, bu verilere erişme, bunların düzeltilmesini veya silinmesini talep etme ve amaçları doğrultusunda kullanılıp kullanılmadığını öğrenmeyi de kapsar. Kişisel veriler, ancak kanunda öngörülen hallerde veya kişinin açık rızasıyla işlenebilir. Kişisel verilerin korunmasına ilişkin esas ve usuller kanunla düzenlenir.” ifadesi bulunmaktadır.”¹⁴⁸

İnsan etkileşimleri kaçınılmaz olarak iş birliğinin yanı sıra çatışmaya da yol açar. Devletin rolü, kamu çıkarlarını tanımlamak ve korumak için bu tür çatışmaları çözmektir. Bilgi devleti, toplumdaki bireyler ve gruplar tarafından tutulan değerleri teşvik eder. Bilgi teknolojileri yeni insan etkileşimi kalıpları üretmektedir. Bu yeni kalıplar kritik öneme sahip birçok değeri yeniden gözden geçirmemizi zorunlu kılmaktadır. Bu değerlerden birisi de gizlilik ve güvenlidir. Devlet e-hizmetleri tasarlariken, değerleri ve çıkarları dengelemek için özellikle dikkat etmelidir. Konuya açıklık getirmek adına, teknolojik gelişmeler ışığında hasta kayıtlarına bilgisayar ortamında kolay erişim hizmet kalitesini yükseltip hayat kurtarabilir. Fakat elektronik kayıtlar aynı zamanda sağlık sisteminin içinde ve dışında büyük ölçekli yıkım ve kötüye kullanım için de savunmasızdır.¹⁴⁹ Gizlilik konusunda e-devlet uygulamalarının kişisel mahremiyeti sağladığına dair güvence verilmelidir.¹⁵⁰

“2009 yılında “E-Devlet ve Bilgi Toplumu Kanun Tasarısı Taslağı” isimli bir metin Başbakanlık tarafından yayımlanmıştır. Bu kanunun amacı “e-devlet hizmetlerinin yürütülmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek, bilgi toplumuna dönüşüm sürecini planlamak ve koordine etmek üzere kurulan Bilgi Toplumu Ajansının teşkilat yapısını, görevlerini ve yetkilerini düzenlemektir.”¹⁵¹

Bilişim sektöründe uzun zamandan beri elektronik değişimi takip eden ve düzenleyecek olan bir üstyapının kurulması beklentisi mevcuttu. Bu amaçla, E-Devlet

¹⁴⁸ Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, Kanun No: 2709, Madde 20, Ek fıkra: 7/5/2010-5982/2 md.

¹⁴⁹ Jerry Mechling, **Eight Imperatives for Leaders in a Networked World Imperative 5: Protect Privacy and Security**, The Harvard Policy Group on Network-Enabled Services and Government John F. Kennedy School Of Government,, Cambridge Massachusetts, 2001, p. 2.

¹⁵⁰ Gül, s. 17,30.

¹⁵¹ T.C. Başbakanlık, E-Devlet ve Bilgi Toplumu Kanun Tasarısı Taslağı, Taslak Sürüm 1.7, Ağustos 2009, s. 1.

ve Bilgi Toplumu Yasa tasarısı taslağında Bilgi Toplumu Ajansının kurulması öngörülmüştür.¹⁵² Fakat bu tasarı yasalaşmamıştır.

“2011 yılına gelindiğinde ise e-Devlet alanındaki bir diğer gelişme 655 Sayılı Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı’nın Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname’dir. Bu KHK’ nin amacı “Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı’nın kuruluş, görev, yetki ve sorumluluklarını düzenlemek” olarak ifade edilmiştir. Söz konusunu Bakanlığın görevleri arasında “Bilgi toplumu politika, hedef ve stratejileri çerçevesinde; ilgili kamu kurum ve kuruluşlarıyla gerekli iş birliği ve koordinasyonu sağlayarak e-Devlet hizmetlerinin kapsamı ve yürütülmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek, bu hizmetlere ilişkin eylem planları yapmak, koordinasyon ve izleme faaliyetlerini yürütmek, gerekli düzenlemeleri yapmak ve bu kapsamda ilgili faaliyetleri koordine etmek” sayılmıştır.”¹⁵³

Yukarıda ifade edilen 655 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye dayanılarak E-devlet Hizmetlerinin Yürütülmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik oluşturulmuştur.

“Bu yönetmeliğin amacı “bilgi toplumu politika, hedef ve stratejileri çerçevesinde, e-Devlet hizmetlerinin kapsamı ve yürütülmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek, bu hizmetlere ilişkin eylem planları yapmak, koordinasyon ve izleme faaliyetlerini yürütmektir”. ”¹⁵⁴

Bu görev genel çerçevede Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı’na özel çerçevede Bakanlığın hizmet birimleri arasında sayılan Haberleşme Genel Müdürlüğü’ne verilmiştir.

Elektronik devlete ait mevzuatımızda yer alan bir diğer husus “Kamu Hizmetlerinin Sunumunda Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik” 2009 yılında R.G. ’de yayımlanmıştır.

“İlgili yönetmeliğin Kamu Hizmetlerinin Elektronik Ortamda Sunulması başlığı altındaki 4.maddesinde “Basılı ortamdaki bilgi ve belgelerin elektronik ortama taşınması ve veri tabanlarının diğer idarelerle paylaşılması esastır.” “İdare, başvuruların elektronik ortamda da yapılmasına, sürecin başvuru sahibince izlenebilmesine ve sonucun ilgisine elektronik ortamda iletilmesine yönelik tedbirleri alır ve hizmetin e-Devlet Kapısına entegrasyonunu sağlar”¹⁵⁵ifadesiyle kamu hizmetlerinin elektronik yollarla vatandaşa sunulabileceği yönetmelik çerçevesinde hükme bağlanmıştır.”

“4982 Sayılı Bilgi Edinme Kanunu¹⁵⁶ (2003) “demokratik ve şeffaf yönetimin gereği olan eşitlik, tarafsızlık ve açıklık ilkelerine uygun olarak kişilerin bilgi edinme hakkını kullanmalarına ilişkin esas ve usulleri düzenlemektedir.””

¹⁵² Türkiye Bilişim Derneği, TBD E-Devlet ve Bilgi Toplumu Kanun Tasarısı Taslağı Hakkındaki Görüşleri, <https://www.tbd.org.tr/tbd-e-devlet-ve-bilgi-toplumu-kanun-tasarisi-taslagi-hakkindaki-gorusleri> (04.09.2020)

¹⁵³ 1/11/2011 tarihli ve 28102 (mükerrer) Sayılı R.G. ‘de yayımlanmıştır.

¹⁵⁴ 3/09/2016 tarihli ve 29820 Sayılı R.G. ‘de yayımlanmıştır.

¹⁵⁵ 31/07/2009 tarihli ve 27305 Sayılı R.G. ‘de yayımlanmıştır.

¹⁵⁶ 24/10/2003 tarihli ve 25269 Sayılı R.G. ‘de yayımlanmıştır.

Değişim ve dönüşümün sonucunda alışlagelmiş ve sabit düzen yerine dinamik ve yeniliklere açık bir devlet yapısı oluşmuştur.¹⁵⁷

Eskiden manuel yapılan birçok işlem doğrudan elektronik ortamdan gerçekleştirilmektedir. Vatandaşa yüklediği yükümlülükler bakımından elektronik hizmetlerin hukuki temelinin olması söz konusu işlemlerin ve hukuki açıdan güvence altına alınması sonucunu doğurmuştur. Böylece e-işlemlere olan güven ve uyum yükselecektir. Elektronik imza işte böyle bir ihtiyaç sonucu ortaya çıkmıştır.¹⁵⁸

“Mevzuatımızda yer alan 5070 Sayılı Elektronik İmza Kanunu’nun hedefi “elektronik imzanın hukuki ve teknik yönleri ile kullanımına ilişkin esasları düzenlemektedir”¹⁵⁹ şeklinde ifade edilmektedir.”

“Mevzuat çalışmaları çerçevesinde bir diğer kanun, 5369 sayılı Evrensel Hizmet Kanunu’dur. Bu kanunun amacı “kamu hizmeti niteliği haiz, ancak işletmeciler tarafından karşılanmasında mali güçlük bulunan evrensel hizmetin sağlanması, yürütülmesi ve elektronik haberleşme sektöründe evrensel hizmet yükümlülüğünün yerine getirilmesine ilişkin usul ve esasları belirlemektir” olarak belirtilmiştir. İlgili maddede geçen evrensel hizmet kanunun 2.maddesinde, “coğrafi konumlarından bağımsız olarak Türkiye Cumhuriyeti sınırları içinde herkes tarafından erişilebilir, önceden belirlenmiş kalitede ve herkesin karşılayabileceği makul bir bedel karşılığında asgari standartlarda sunulacak olan, temel internet erişimi de dâhil elektronik haberleşme hizmetlerini ifade eder”¹⁶⁰ olarak tanımlanmıştır.”

Zaman içerisinde bilgisayar ağı, sınırları aşarak tıpkı insanoğlunun hayal gücü gibi geniş ve yaygın bir çerçeveye oturmuştur. Ancak bu gelişim ve dönüşüm beraberinde bilişim suçları gibi bir kavramı da beraberinde getirmiştir.¹⁶¹

Mevzuatımızda bu konu 5237 Sayılı Türk Ceza Kanunu¹⁶²’nin onuncu bölümünde Bilişim Alanında Suçlar başlığı altında düzenlenmiştir. Sırasıyla 243, 244, 245, 246.maddelerinde “bilişim sistemine girme”, “sistemi engelleme, bozma, verileri yok etme veya değiştirme”, “banka veya kredi kartlarının kötüye kullanılması” ve “yasak cihaz veya programlar” gibi bilişim suçları için hapis cezası ve para cezaları hükme bağlanmıştır.

Vergisel işlemlerin elektronik ortama aktarılması da bu gelişmeler karşısında kaçınılmaz olmuştur. Vergi kanunlarında da yapılan düzenlemeler ile elektronik belge, elektronik fatura, elektronik kayıt gibi yeni kavram ve konular da ortaya çıkmıştır.

¹⁵⁷ Serdar Çiçek, Hüseyin Güçlü Çiçek ve Uğur Çiçek, “Kamu Hizmetlerinin Etkinliğinde E-Devlet Kullanımına Yönelik Ampirik Bir Çalışma”, **22. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F., Isparta, 09-13 Mayıs 2007, s. 202.

¹⁵⁸ İnci Bıçkın, “Elektronik İmza ve Elektronik İmza ile İlgili Yasal Düzenlemeler”, **TBB Dergisi**, Sayı:63, 2006, s. 109.

¹⁵⁹ 23/01/2004 tarihli ve 25355 Sayılı Resmî Gazete ‘de yayımlanmıştır.

¹⁶⁰ 16/06/2005 tarihli ve 5369 Sayılı Resmî Gazete ‘de yayımlanmıştır.

¹⁶¹ Ebru Altunok, Ali Fatih Vural, “Bilişim Suçları”, **Denetişim**, Sayı:8, 2011, s. 75.

¹⁶² 12/10/2004 tarihli ve 25611 Sayılı Resmî Gazete ‘de yayımlanmıştır.

V.U.K. mükerrer 242.maddesinde elektronik kayıtlar ve elektronik cihazla belge düzenleme başlığı altında defter, belge ve kayıtların elektronik ortamda düzenlenmesi, kaydedilmesi, iletimi, muhafazası ve ibrazı gibi konular hükme bağlanmıştır.

Son yıllarda gerçekleşen bir örnek ise, 6698 sayılı Kişisel Verilerin Korunması Kanunu'dur. Bu yasa ile;

“Kişisel verilerin işlenmesinde başta özel hayatın gizliliği olmak üzere kişilerin temel hak ve özgürlüklerini korumak ve kişisel verileri işleyen gerçek ve tüzel kişilerin yükümlülükleri ile uyacakları usul ve esasları düzenlemek” amaçlanmıştır. Kanunda “kişisel veriler, ilgili kişinin açık rızası olmaksızın aktarılamaz” hükmü yer almaktadır. Kanunun altıncı bölümünde yer alan hükümler çerçevesinde “kanunla verilen görevleri yerine getirmek üzere, idari ve mali özerkliğe sahip ve kamu tüzel kişiliği haiz Kişisel Verileri Koruma Kurumu kurulmuştur.”¹⁶³

1.2.6.8.2. Türkiye E-Devlet Kapısı

“Kamu hizmetlerinin ortak platformda, tek kapıdan(portal) sunumu ve vatandaşın Devlet hizmetlerini elektronik ortamdan güvenli ve etkin bir şekilde erişimini sağlayacak olan e-Devlet Kapısının kurulması, işletilmesi ve yönetilmesi görev ve sorumluluğuna ilişkin 24/3/2006 tarihli ve 2006/10316 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı 20/4/2006 tarihli ve 26145 sayılı Resmî Gazete 'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Söz konusu uygulama ile vatandaşın devlet ile olan işleri daha çabuk gerçekleşecek, kamu kurumların çalışmada verimliliği artacak ve ülke ekonomisine önemli katkı sağlanmış olacaktır.”¹⁶⁴

E-Devlet Kapısı, kamu hizmetlerine tek çatı altında ulaşmamızı sağlayan portaldır.¹⁶⁵ 18 Aralık 2008 tarihinde, 22 hizmet ile faaliyet göstermeye başlamıştır. Bugün 50 milyona yakın aktif kullanıcısıyla birlikte faaliyetlerine devam etmektedir.¹⁶⁶

Kamunun dijital dönüşümüne öncülük etmek ve kurumlar arası işbirliğini yükseltme sorumluluğu 1 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararnamesi kapsamında Dijital Dönüşüm Ofisi'ne verilmiştir.¹⁶⁷

¹⁶³ 07/04/2016 tarihli ve 29677 Sayılı R. G. 'de yayımlanmıştır.

¹⁶⁴ Genelge 10/08/2006 tarihli ve 26255 sayılı R. G. 'de yayımlanmıştır.

¹⁶⁵ E - Devlet, **Hakkında Bilgilendirme**, <https://www.turkiye.gov.tr/bilgilendirme?konu=siteHakkinda> (04.09.2020)

¹⁶⁶ TÜRSAT 2019 Faaliyet Raporu, s. 48., <https://www.turksat.com.tr/FaaliyetRaporu2019> (04.09.2020)

¹⁶⁷ Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Dijital Dönüşüm Ofisi, **Dijital**, <https://cbddo.gov.tr/dijital-tr> (04.09.2020)

Tablo 4: Türkiye E-Devlet Kapısı Kullanıcı, Kurum, Hizmet ve Belediye Sayısı

Dönemi	e-Devlet Kapısı Kullanıcı Sayısı	e-Devlet Kapısı Kurum Sayısı	e-Devlet Kapısı Hizmet Sayısı	e-Devlet Kapısı Belediye Sayısı
2014	20.188.415	149	1.067	100
2015	25.768.832	211	1.389	137
2016	31.106.390	291	1.742	194
2017	35.574.774	396	2.799	239
2018	41.135.228	492	4.131	296
2019	45.038.012	640	5.170	326
2020*	49.897.614	674	5.137	340

Kaynak: TÜRKSAT Faaliyet Raporu ve e-Devlet Kapısı (<https://www.turkiye.gov.tr>)'nden yararlanılarak hazırlanmıştır.

*2020 yılı verileri ilk 9 ayı kapsamaktadır.

Tablo 4'te görüldüğü gibi, www.turkiye.gov.tr adresindeki e-Devlet Kapısının 2020 yılına ait 49.896.877 tane kayıtlı kullanıcısı bulunmaktadır ve 674 kurum hizmet vermektedir. 2021 yılı mayıs ayı itibarıyla kayıtlı kullanıcı sayısı 54.676.548, hizmet sayısı 5.798, kurum sayısı ise 801 olarak ifade edilmiştir.

E-devlette güvenliği sağlamak için şifre, e-imza ya da mobil imza gibi enstrümanlara yer verilmektedir. Söz konusu şifre, PTT Merkez Müdürlüklerinden temin edilebilmektedir.¹⁶⁸ Elektronik imza, elektronik ortamdaki bir belgenin kim tarafından imzalandığını gösteren bir veridir. 5070 Sayılı Elektronik İmza Kanunu gereğince e-imza, ıslak imza ile eşit değerdedir. Yetkilendirilmiş kurumlar tarafından dağıtılan sertifikalar kullanılarak imzalama işlemi gerçekleştirilmektedir. Mobil imza

¹⁶⁸ Sadi Seferoğlu, Fatma Kübra Çelen ve Aygül Çelik, Türkiye'de E-Devlet Uygulamaları: Sorunlar ve Çözüm Önerileri Üstüne Analiz, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir, 2011, s. 289.

ise cep telefonu ve GSM SIM kart kullanılarak 5070 Sayılı Elektronik İmza Kanunu ile yasal mevzuata uygun ıslak imza özelliğinde, güvenli imza işlemi gerçekleştirmeye yarayan bir uygulamadır. Kullanım için sadece GSM operatörleri tarafından bir ücretlendirme talep edilmektedir.¹⁶⁹ Güncel durumda giriş yapmak için gerekli diğer yöntemler kimlik kartı doğrulaması ve internet bankacılığı aracılığıyla da güvenli şekilde e-devlet kapısına giriş yapılabilir. ¹⁷⁰

Tablo 5: Birleşmiş Milletler E-Devlet Sıralamasında Türkiye

Yıl	2003	2004	2005	2008	2010	2012	2014	2016	2018	2020
Sıralama	49	57	60	76	69	80	71	68	53	53
Toplam										
Ülke Sayısı	191	191	191	192	192	193	193	193	193	193

Kaynak: United Nations, Ekonomik ve Sosyal İşler Dairesi Başkanlığı Kamu Kurumları, <https://publicadministration.un.org/en/> (04.09.2020)

Tablo-5’te Birleşmiş Milletler tarafından gerçekleştirilen e-devlet araştırmasında Türkiye’nin, ülkeler arasındaki sıralaması yıllar itibariyle gösterilmiştir. Türkiye, 2020 yılı itibariyle 193 ülke arasından 53.sırada yer almaktadır. 2016 yılında 68.sırada olan ülkemiz, takip eden yıllarda bilgi teknolojileri altyapısının çevrimiçi hizmetlerde aktif kullanımını yükselterek ve telekomünikasyon bağlantısının kesintisiz gerçekleştirilmesini sağlayarak mevcut durumunu daha ileriye taşımıştır.

1.3. E-VERGİLENDİRME

Günümüzde vatandaşların e-devletten aldığı hizmetler, e-uygulamalar, her geçen gün artma eğilimi göstermektedir. E-uygulamalarının içerisinde hatırı sayılır yeri olan e-vergileendirme uygulamaları da her geçen gün kullanıcı sayısını

¹⁶⁹ E-Devlet, **Giriş Mobil İmza**, <https://giris.turkiye.gov.tr/Giris/Mobil-Imza> (04.09.2020)

¹⁷⁰ E-Devlet, **Banka Giriş**, <https://giris.turkiye.gov.tr/Giris/Banka-Giris> (04.09.2020)

arttırmaktadır. Bu bölümde söz konusu e-vergilendirmenin tanımı, e-vergilendirmeye geçiş nedenleri, ülkeler bazında e-vergi uygulamaları ve Türkiye’de e-vergi uygulamalarına yer verilmiştir.

1.3.1. Bir E-Devlet Hizmeti Olarak E-Vergilendirme: Tanımı ve Kapsamı

E-vergilendirme, mükellefle gelir idaresi arasındaki iletişimin ve borç-alacak ilişkisinin internet ortamında kurulabilmesi ve sürdürülebilmesine imkân vererek; borç sorgulayabilmek, e-beyanda bulunmak, vergi borcunu online (çevrimiçi) ödeyebilmek gibi mükelleflere internet aracılığıyla verilen çeşitli hizmetleri ifade etmektedir.¹⁷¹

E-vergilendirme “elektronik ticaretten elde edilen gelir ve kazancın vergilendirilmesi” ve “devletin mevcut vergi konularından elde edilen gelir ve kazançlarının vergilerinin internet bilgisayar teknolojileri altyapısından faydalanarak alınması” şeklinde iki şekilde açıklanabilmektedir. Vergilendirmenin elektronik olarak gerçekleşmesi bu iki alanın ortak özelliğidir. Ülkemizde uygulama, başlangıçta “vergi borcunun miktarını gösteren vergi beyannamesinin, vergi idaresine elektronik olarak teslim edilmesi” (e-beyanname) ve “tahakkuk etmiş vergi borcunun vergi idaresine gitmeden elektronik araçlar yardımıyla ödenmesi” (e-vergi ödeme) olmak üzere ¹⁷² “alış ve satışların vergi idaresine elektronik olarak bildirilmesi (e-bildirge)”, “borçlunun mal varlığına elektronik olarak haciz uygulanması (e-haciz)”, “mükelleflerin defterlerini elektronik ortamda tutmaları (e-defter)” gibi vergi işlemlerinin çoğunu içermektedir.¹⁷³

Bilgi iletişim teknolojileri altyapısında gerçekleşen bu dönüşüm sürecinde kullanım için sunulan teknolojiler; Vedop, e-VDO, e-tahsilat, e-haciz, e-yoklama, e-tebligat, e-beyanname, e-fatura, e-bilet, e-irsaliye, e-defter, e-arşiv, e-denetim ve diğer bazı elektronik hizmetlerdir.

¹⁷¹ Işıl F. O. Şahin, “Elektronik Vergilendirme (Vergilendirme)”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:334, Temmuz 2016, s. 145.

¹⁷² Ferhat Başkan Özgen, “İnternet- Bilgisayar Teknolojilerinin Önemi ve Türkiye’de E-Vergilendirme Sistemi”, **Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Sayı:21, Ağustos 2008, s. 200-201.

¹⁷³ Tolga Demirbaş ve diğerleri, “Mükelleflerin E-Vergilendirme Sistemini Benimsemelerini Etkileyen Faktörlerin Analizi: Bursa Araştırması”, **Uludağ Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:31, Sayı:1, 2012, s. 62.

1.3.2. E-Vergilendirmenin E-Maliye İçerisindeki Yeri

E-devletin hayatımıza girmesiyle başlayan değişim furyası eğitim, sağlık, ticaret, vergileme gibi pek çok alana sıçramıştır. Gelişmiş ülkelerin yanı sıra gelişmekte olan ülkelerde bu sözü geçen alanlarda reform çalışmalarını başlatmış ve sürecin bir parçası olarak bu değişime ayak uydurmak için çaba göstermişlerdir. Devletlerin farklı dinamikleri, farklı özellikleri olsa da hepsi temelinde büyüme ve kalkınma serüveninin bir parçası olarak gelişmeleri yakından takip etmektedir. Ülkemiz de yukarıda sözü geçen bu değişim furyasından faydalanmak adına, özellikle kamu kurumları içerisinde reform çalışmalarını başlatmış ve Maliye teşkilatı da bu kurumlardan biri olarak ilk sıralarda yer almıştır. Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın da yürüttüğü e-devlet kaynaklı projeler e-maliye ismi altında toplanmıştır. Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın kullandığı elektronik tabanlı uygulamalardan (e-maliye) bazıları Merkez Erişimli Taşra Otomasyon Projesi (METOP), Milli Emlak Otomasyon Projesi (MEOP), Vergi Kimlik Numarası Uygulaması Projesi, Saymanlık Otomasyon Projesi (SAYOTO-SAY2000İ), Vergi Dairesi Otomasyon Projesi (VEDOP) şeklinde sıralanabilir.

Maliye Bakanlığı Saymanlık Otomasyon Projesi (SAYOTO-Say2000i), 1985'te hayata geçirilmiştir. 2000li yıllara gelindiğinde SAYOTO yerini, Say2000i projesine bırakmıştır. Proje sayesinde Türkiye'deki devletin gelir-gider hesaplarını tutan saymanlıklar otomatik olarak birbirlerinden ve merkezden etkileşimli çalışmaya başlamıştır.¹⁷⁴ Devlet, uluslararası standartlara uygun mali tabloları üretebilecek imkâna sahip olmuştur. Devletin harcama ve tahsilât kayıtlarına eş zamanlı erişim imkânı ile ekonomi yönetimine büyük fayda sağlamıştır.¹⁷⁵

*“Milli Emlak Otomasyon Projesi, çalışmalarına 1996 yılında başlanılan proje 2001 yılında tamamlanmıştır. Merkez ve taşra teşkilatının tam otomasyonu, taşınmaz mal bilgi bankasının oluşturulması, ofis otomasyonunun kurulması ve Milli Emlak Bilgi Sistemlerinin oluşturulması sağlanmıştır.”*¹⁷⁶

¹⁷⁴ Seferoğlu ve diğerleri, s. 287.

¹⁷⁵ T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı (DPT), **e-Devlet Proje ve Uygulamaları**, Bilgi Toplumu Dairesi, Eylül 2005, Ankara, s. 76. .<http://www.bilgitoplumu.gov.tr> (01.06.2020)

¹⁷⁶ DPT (2005), s. 14.

Merkez Erişimli Taşra Otomasyon Projesi, Maliye Bakanlığı tarafından hayata geçirilen proje ile ilgili müdürlüklerin işlemlerinin elektronik olarak takip edilmesine imkân sağlanmıştır.¹⁷⁷

Bakanlığın GİB bünyesinde uygulamaya konulan projesi, Vergi Dairesi Otomasyon Projesi (VEDOP) olarak adlandırılmaktadır. Türk vergi sisteminde başlatılan e-devlet reform sürecinin temel projesi olarak ifade edilen VEDOP, aynı zamanda e-maliye uygulamaları içerisinde de en büyük proje olma özelliğini taşımaktadır. E-maliye genel kapsamda bakanlığa ait tüm projeleri içerirken, e-vergilendirme devletin vergi ile ilgili konularını kapsamaktadır. Vergileme süreci olarak ifade edilen tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin elektronik ortamda gerçekleştirilmesi işlemleri ile bu sürece uzaktan da destek olacak tüm uygulamalar e-vergilendirme içerisinde yer alabilmektedir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı, e-devlet projesi kapsamında güçlü bir altyapıya sahip, sisteme her yönüyle katkı sağlayan ve elektronik dönüşüme hizmet eden projeleri hayata geçirmeye devam etmektedir.

1.3.3. Türkiye’de E-Vergilendirmeye Geçiş Nedenleri/Gerekçeleri

Teknoloji dünyasında meydana gelen hızlı gelişmeler bir yandan vergi tahsilâtının etkin bir şekilde gerçekleşmesini diğer yandan da mükelleflerin maddi ve şekli yükümlülüklerini kolaylıkla yapabilmeleri noktasında önemli elektronik uygulamalar hayatımıza dâhil olmuştur. Türkiye’de e-vergilendirme uygulamalarının zorunlu olması beklenen faydalarının zaman kaybetmeden elde edilebilmesi bakımından önemlidir.¹⁷⁸ Geleneksel yollarla gerçekleştirilen bürokratik işlem süreçlerinin süratle elektronik yollarla hizmet sunumuna giden bir sürece evrilmesi hem vergi toplama maliyetlerini düşüreceği ve hem de daha sağlıklı sonuçların alınabileceği bir yapının oluşmasına destek olacaktır.¹⁷⁹

¹⁷⁷ DPT (2005), s. 14.

¹⁷⁸ Mustafa Taytak ve Kadir Vural, “Bilişim Sistemlerindeki Gelişmelerin Türkiye’de E-Vergi Uygulamaları Üzerine Yansımaları ve Değerlendirilmesi”, **Finans Politik & Ekonomik Yorumlar**, Sayı:647, Yıl:56, Mart 2019, s. 79,97.

¹⁷⁹ Mustafa Çolak, “Bilgi İşlem Teknolojileri Yoluyla Hizmet Sunumu ve Elektronik Vergi Uygulamalarına Yansıma”, Yaklaşım, Kasım 2011, Sayı:227, <http://hacibayramcolak.net/okurlardangelenler/38-mustafacolak/224-makale-2302-> (13.04.2020)

Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bağlı Gelir İdareleri, mükelleflerle olan ilişkilerinde geleneksel yöntemler yerine e-devlet alanında gerçekleşen yenilikleri kendi iş ve işlemlerine uygulamaya başlamışlardır. Maliye teşkilatı mükellefleri, daha nitelikli hizmetler sunulması gereken müşteriler olarak göremeye başlaması ile vergisel işlemlerde alternatif hizmet sunum yollarını çeşitlendirmeye başlamıştır. Bu bağlamda vergi teşkilatının hedeflediği şey; mükelleflere sunulan hizmetin çeşitliliği ve kalitesinin yükseltilmesinin yanında, vergisel işlemlerde oluşacak olan masrafları aza indirmek, yeni bilgilere hızlı erişim ve hızlı iletim sağlamak ve bu sayede vergi sisteminde oluşacak olan riskleri azaltmaktır.¹⁸⁰

Gelir İdaresi Başkanlığı e-vergileme uygulamalarıyla denetim olanaklarını arttırmış, kayıtdışı ekonomiyle mücadele de önemli katkılar sağlamıştır. Firmaların çapraz, karşılıklı ya da birlikte incelenmesi daha sistematik olacaktır.¹⁸¹ Bu anlamda, e-vergileme uygulamalarına geçiş sebepleri arasında kayıtdışı ekonomiyle mücadeleye katkı sağlaması dâhil edilebilir.

Ekonominin sağlıklı ilerleyebilmesi ve doğru bilgiye erişimin önemi, hızlı ve isabetli kararlar alabilmenin bu yolda ne kadar önemli olduğu, kamu kurumlarının teknolojiyi etkin ve etkili kullanımını zorunlu kılmasının sebepleri arasında yer almaktadır. Ayrıca bir diğer sebep olarak vatandaşın, gelişen ve değişen yaşamsal beklentilerinin sürekli olarak yükselmesi gösterilmektedir.¹⁸² Hal böyle olunca hem küresel rekabet koşullarına uyum sağlamak hem de bireylerin beklentilerinin bu yönde olması gerekçe gösterilmektedir.

Geniş açıdan bakmak gerekirse e-vergilemeye geçiş nedenleri ile e-devlete geçiş nedenleri büyük ölçüde paralel hatta birebir seyir izlemektedir. Bunun nedeni e-vergileme uygulamalarının tamamının e-devlet hizmeti oluşudur.

1.3.4. Türkiye’de E-Vergi Uygulamaları

Bilgi ve iletişim teknolojilerinin Gelir İdaresi’nde verimlilik artışı amacıyla kullanılması sadece kurumları kapsayan bir sistemle değil, vatandaşları da içine alan

¹⁸⁰ Semih Öz, “E-Devlet Uygulamaları Çerçevesinde İnternette Beyanname Alımı”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:194, Kasım 2004, s. 11.

¹⁸¹ Hakan Güzelöğlu, “Elektronik Vergi Uygulamalarında Türkiye’nin Durumu”, KPMG, s. 111,112, <https://home.kpmg/tr/tr/home/gorusler/2016/06/sorumlu-vergicilik.html> (07.05.2021)

¹⁸² Semih Işıksal, “E-Devlet Dönüşümünde Kamu Kurumlarının Yapması Gerekenler”, **Türkiye Bilişim Derneği Yayını**, 2004, Ankara, s. 10.

dinamik sistem ile sağlanacaktır. Bu sebeple bakanlık içerisinde hem vergi daireleri ile iletişim halinde olan hem de diğer kurum ve kuruluşlar ile temasa geçebilen vatandaş odaklı projeler/teknolojiler geliştirmiştir.¹⁸³

1.3.4.1. Vergi Dairesi Otomasyon Projesi (VEDOP)

İlgili bakanlık tarafından ilk otomasyon çalışmaları 1975 yılında başkentte başlamıştır.¹⁸⁴

VEDOP Projesi sayesinde, e-devlet uygulamaları Maliye Bakanlığı'na bağlı GİB'nda uygulanmaya başlanmış ve e-kurum olma yolunda önemli adım atılmıştır.¹⁸⁵

VEDOP birden çok projeden oluşan en önemli kamusal girişim projelerinden birisidir. VEDOP süreci; Kasım 1998 yılında VEDOP-I ile başlamış, Nisan 2004'te VEDOP-II ve Temmuz 2007'de VEDOP-III ile devam etmiştir. Günümüzde ise elektronik vergileme uygulamaları VEDOP-IV olarak isimlendirilmeden, eklenen yeni, çeşitli alt projeler ile varlığına devam etmektedir.¹⁸⁶

1.3.4.1.1. VEDOP-I

VEDOP uygulamaları ile belgelerin oluşturulmasından, araç tescili gibi vergisel işlemlerin bir parçası olan tüm iş ve işlemler birbiriyle koordineli olarak gerçekleştirilmekte, söz konusu işlemlere ait belge, defter ve raporlar bilgisayar ortamında hazırlanmakta ve güvenlik önlemleriyle gerçekleştirilen tüm işlemler izlenmektedir.¹⁸⁷

VEDOP ihalesi kapsamında Ankara, İstanbul, Kocaeli, Bursa, Eskişehir, Kayseri, Konya, Aydın, Antalya, Samsun, Manisa, Denizli, İzmir, Gaziantep, Adana, İçel, Hatay, Tekirdağ, Trabzon, Çorum, Diyarbakır, Şanlıurfa olmak üzere 22 il merkezinde ve 10 ilçede toplamda 153 vergi dairesi tam otomasyona geçiş sürecini

¹⁸³ Elvan Cenikli ve Deniz Şahin, "Türk Gelir İdaresinde Otomasyon Projeleri", **İnternet Uygulamaları ve Yönetim Dergisi**, Cilt:4, Sayı:1, s. 40.

¹⁸⁴ Öz, s. 14.

¹⁸⁵ Adnan Gerçek, "Gelir İdaresi Başkanlığı'nda E-Devlet Uygulamaları", **Bilanço Dergisi**, Sayı:122, Ocak 2010, s. 77.

¹⁸⁶ Orkunoğlu Şahin, s. 145.

¹⁸⁷ T.C. Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Faaliyet Raporu 2004, s. 75. <https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari> (15.05.2020)

tamamlamıştır. Proje ile merkezi vergi tabanı oluşturulmuş, ihale kapsamındaki illerdeki vergi dairelerinin günlük bilgileri merkeze transfer edilmektedir. Transferi gerçekleştirilen bu bilgilere bakanlık birimlerinin erişimi sağlanmıştır. Günlük ve dönemsel tahakkuk-tahsilât raporları, banka tahsilât raporları, tahakkuk özetleri, tahsilât özetleri, mükellef bazında raporlar, sicil raporları, mükellef borç raporları, Katma Değer Vergisi (KDV) raporları, yeminli mali müşavir raporları ve ETBİS raporları izlenebilir hale gelmiştir.¹⁸⁸

Türk Sanayicileri ve İş Adamları Derneği (TÜSİAD)’nin 2002 yılında “e-Türkiye için e-Devlet Ödülleri” “Devletten Bireye” kategorisinde bu projeye verilmiştir.¹⁸⁹

1.3.4.1.2. VEDOP-II

VEDOP-II Projesi ile Hazine ve Maliye Bakanlığı kaçınılmaz küresel rekabet koşullarına uyum sağlayarak, beklentileri karşılamak istenmektedir. VEDOP-II, kapsamı ve sunduğu hizmetleri ile dönüşüm yolundaki tüm kurumlara emsal oluşturmaktadır.¹⁹⁰

1998 yılında başlatılan VEDOP çerçevesindeki gelir idaresindeki çalışmaların devamı olarak 2004 yılında hazırlanan bu proje ile¹⁹¹;

- 138 vergi dairesi, 111 gelir müdürlüğü ve Türkiye’deki tüm illerdeki denetim birimlerinin tam otomasyonlu hale getirilmesi,
- E-beyanname sistemine geçilmesi,
- Gelirler Genel Müdürlüğü’nün Vergi Kimlik Numarası Veri Tabanı sisteminin yedeklenmesi,
- e-VDO uygulamaları,
- Kayıtdışı Ekonomi ile mücadele için Veri Ambarı (VERİA) oluşturulması amaçlanmaktadır.

¹⁸⁸ T.C. Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Faaliyet Raporu 2000, s. 59, 64, 65. <https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari> (15.05.2020)

¹⁸⁹ TÜSİAD, “TÜSİAD’ın “e-Türkiye için e-Devlet Ödülleri” sahiplerini buldu”, **Basın Bülteni**, 06 Eylül 2002, <file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/basin-bulteni-2002-35.pdf> (20.05.2020), s. 6.

¹⁹⁰ Hakkı Mümin Ay, “Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomiyi Önlemede Bilgi Ekonomisinin Etkinliği ve Gelir İdaresinin Rolü”, **Selçuk Üniversitesi Karaman İİBF Dergisi**, Sayı:11, Yıl:9, 2006, s. 69.

¹⁹¹ GİB Faaliyet Raporu 2004, s. 75.

1.3.4.1.3. VEDOP-III

Türkiye’de e-devlet projeleri içerisinde kapsamı en büyük proje VEDOP-III, Türkiye genelinde 500’e yakın vergi dairesini içine alan ve uygulamaların büyük bir kısmını web kapsamına dahil eden bir oluşumdur. Türkiye’deki vergisel kayıtlar, gerçekleşmesi muhtemel olağanüstü durumlara için yedeklenmiştir. Proje kapsamında SIEMENS VEDOP-III çerçevesinde Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde kullanılmak üzere 13465 bilgisayar ve 6204 yazıcının kurulumunu gerçekleştirmiştir. Gelir İdaresi Başkanlığı’nın mevcut kapasitesi artırımı ve yeni uygulamalar ile hizmet kalitesi iyileştirme ve hızını arttırmayı amaçlamaktadır.¹⁹²

VEDOP-III projesi ile 7/24 hizmet sunmayı hedefleyen kurum, vergi ve vergi aslına bağlı alacakları e-tahsilât ile tahsil edebilecek ve mükellef cari hesap uygulaması ile vergi borç ve alacakları banka hesaplarında görülebilecektir. Devlet zamanında tahsil edemediği alacaklarını elektronik ortamda haciz işlemlerini gerçekleştirerek (e-haciz uygulaması ile) tahsilâtını gerçekleştirebilecektir.¹⁹³ Düzenlenen sistem ile mükellefler sadece bağlı olduğu verdi dairesi dışındaki diğer vergi dairelerinden de faydalanabilecektir.¹⁹⁴

Tablo 6: Rakamlar ile VEDOP Uygulaması

Proje İsmi	Proje Maliyeti	Proje Süresi	Projenin Alanı	Kullanım	Projenin Boyutu ve Bazı Rakamlar	Tasarruf
VEDOP-I	75 Milyon \$	2 yıl	22 il, 10 ilçedeki vergi dairesi, defterdarlık	153 5	-Türkiye’nin tahakkuk ve tahsilât gelirinin %85’i takip edilmektedir. -8000 personele 100 bin saat eğitim verilmektedir.	

¹⁹² Uğur ve Çütçü, s. 13-14.

¹⁹³ İsmail Bektaş, **Celal Bayar Üniversitesi Öğrenci İşleri E-Devlet Uygulamasının Kamu Tasarrufu Üzerindeki Etkisi**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa, 2010, s. 48-49.

¹⁹⁴ Öz ve Bozdoğan, s. 79.

				-Yılda 500 bin sayfa doküman tasarruf sağlanmaktadır. -200 sunucu, 9000 işlemci, 10000 kullanıcı yönetimi, 1,3Terabyte ilişkisel veritabanı yönetimi gerçekleştirilmektedir.
VEDOP-II	64 Milyon \$	15 ay	Türkiye’de tüm illerde, tüm vergi daireleri ve defterdarlıklar	-14 bin adam/ay iş yükü tasarrufu sağlanmaktadır. (4,2 milyon \$) -6 bin ton kağıt tasarrufu, 117 bin ağaç, 3 milyon \$ -Yıllık 75 milyon beyannamenin online alınması gerçekleştirilmektedir. -Çağrı merkezi uygulaması -Her yıl 40 milyon senedin hesaplara otomatik olarak işlenmesi sonucunda 4 bin adam/ay iş gücü kazancı sağlanmıştır. -15 bin kullanıcının eğitimi sağlanmıştır. -12 Terabyte büyüklüğünde veri ambarı
VEDOP-III	99 Milyon \$	2 yıl	Türkiye genelindeki 448 vergi dairesi 585 mal müdürlüğü	-13465 PC bilgisayarın, 6 bin 204 yazıcının dağıtımı ve montajı, - Elektronik Muhasebe Kayıt Arşiv Sistemi ile yıllık 19 bin ton kâğıt, 355 bin ağaç ve ekonomik değeri 8,7 milyon \$ tasarruf sağlanması -Diğer kurumlarla yazışmalarda azalma olmuştur. (Gümrük idareleri yıllık ortalama 1

	milyon yazışma ortadan kalkmıştır.)
	-Makbuz bilgilerinin elle girilmemesinden dolayı
	yıllık 2 bin adam/ay
	işgücü tasarrufu
	sağlanmıştır.

Kaynak: A.Atilla Uğur ve İbrahim Çütçü, “E-Devlet ve Tasarruf Etkisi Kapsamında VEDOP Projesi”, **Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi**, Cilt:1, Sayı:2, 2009, s. 14.

Tablo-6’da Vergi Dairesi Otomasyon Projeleri’nin maliyetleri, süreleri, kullanım alanları ve tasarruf boyutları hakkında bilgiler verilmiştir. VEDOP-I ile Türkiye’nin tahakkuk ve tahsilat gelirinin 4’te 3’ünden fazlası takip edilirken, günümüzde tüm tahakkuk ve tahsilat işlemleri bilgisayar üzerinden izlenmektedir. Toplamda 238 milyon \$ maliyeti olan projelerin 22 ilde başladığı, VEDOP-III ile tüm Türkiye geneline yayıldığı ve vergi dairelerinin otomasyon uygulamaları ile tamamen web tabanlı yapıya dönüştüğü tabloda açıkça görülmektedir. VEDOP-II’nin proje maliyeti 64 milyon \$ olarak hesaplandığı, sadece kağıt ve iş yükü tasarrufu bağlamında da her yıl 8 milyon \$ tasarruf gerçekleştiği karşılaştırıldığında, proje maliyetinin %12.5lik kısmın yalnızca bir yıllık kağıt ve işgücü tasarrufu ile finanse edilmektedir. Vergi dairelerine kullanılmak üzere 13.465 PC bilgisayarın, 6 bin 204 yazıcının dağıtımı ve montajı gerçekleştirilmiştir. Böylece mükelleflere yönelik hizmet kalitesinin ve hızının yükseltilmesi amaçlanmaktadır. Sistemin kademeli olarak hayata geçirildiği ve 1998’den günümüze gelinceye kadar alınan yolun uzunluğu, genişliği dikkate alındığında başarılı adımlar atıldığı açıkça görülmektedir.

1.3.4.1.4. VEDOP Kapsamındaki Elektronik Uygulamalar

Gelir İdaresi Başkanlığı e-devlet projesinin güçlendirilmesi amacıyla elektronik uygulamaları uzun zaman önce hayata geçirmeye başlamıştır. İlk ortaya çıktığı güne kıyasla, günümüzde daha etkin ve daha geliştirilmiş olarak kullanılan bu uygulamaların tamamı Vergi Dairesi Otomasyon Projesi (VEDOP) ’nin bir parçası olmakla birlikte, hepsinin nihai hedefi vatandaşların daha kolay, kaliteli ve etkin hizmet almasını sağlamaktır. Hazine ve Maliye Bakanlığı’nın bilgi işlem projesi olan

VEDOP, mükelleflere, kamu idaresi çalışanlarına bünyesindeki uygulamalar sayesinde ayrı ayrı fayda sağlamaktadır. Raporların, beyannamelerin, davaların, tebligatların neredeyse tüm idari iş ve işlemlerin elektronik olarak gerçekleştiği bugünlerde Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından kullanılan elektronik uygulamaların bir kısmı hakkında aşağıda bilgi verilmektedir.

1.3.4.1.4.1. İnternet Vergi Dairesi (İVD)

2000li yıllara geçmeye hazırlanırken Gelir İdaresi Başkanlığı'nın (www.gelirler.gov.tr) (hâlihazırda www.gib.gov.tr) web sayfası hizmete açılmıştır. İnternet sitesi ilk etapta mevzuat, vergisel takvim, özeldeler gibi temel bilgileri içeren bir kaynak niteliğindedir.¹⁹⁵

*“İnternet Vergi Dairesi uygulamaları, 1999 yılında ilk Motorlu Taşıtlar Vergisi uygulaması ile başlatılmıştır. Ayrıca Türkiye’de kamu idarelerinin saydamlığı ve devletin bireye ait tuttuğu kayıtlara tekrardan bireyin kendisinin erişim sağlayabilmesi anlamında ilk uygulamalardan birisi olmuştur. VEDOP kapsamında İnternet Vergi Dairesi, Eylül 2000’de kurumlar vergisi mükellefleri, Eylül 2001’den itibaren de gelir vergisi mükellefleri için Gelirler Genel Müdürlüğü internet sayfasında hizmet vermeye başlamıştır. Ayrıca vergi mükellefi olmayan ve yasa gereği vergi kimlik numarası alan bireyler de İnternet Vergi Dairesinden faydalanmaktadır.”*¹⁹⁶

Gelirler Genel Müdürlüğü’nün 1999 yılındaki faaliyet raporuna göre www.gelirler.gov.tr adresinde sanal olarak kurulan İnternet Vergi Dairesi nakil vasıtaları yönünden otomasyon uygulamaları yürütülen 17 vergi dairesine kayıtlı araçlar için hizmet vermektedir. Bu sitede mükellefler araçları ile ilgili kimlik bilgisi, MTV ve trafik para cezalarının tahakkuk ve tahsilât bilgilerini öğrenme imkânına sahiptirler. İnternet vergi dairesi ile motorlu taşıtlar vergisi ve trafik cezaları vergi dairesi haricinde belirli bankaların internet bankacılığı hizmeti yardımıyla ödenebilmektedir. Ayrıca mükelleflerin Motorlu Taşıtlar Vergisi’ne uygulamasına ait tabloları, vergi tarifelerini ve mükelleflerin Motorlu Taşıtlar Vergisi ile ilgili uygulamalara ilişkin sorularını da görüntülemek mümkündür.¹⁹⁷

¹⁹⁵ Öz, s. 14.

¹⁹⁶ İbrahim Onur Yaranlı, “e-Devlete Doğru Ödüllü Bir Proje: VEDOP İnternet Vergi Dairesi”, VIII. Türkiye’de İnternet Konferansı, s. 8-9. <http://inet-tr.org.tr/inetconf8/bildiri/> (01.06.2020)

¹⁹⁷ T.C. Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Faaliyet Raporu 1999, s. 22-23. file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/uygulama_bilgiislem.pdf

2018 yılında yayınlanan Gelirler Genel Müdürlüğü Faaliyet Raporu'na göre; mükellefler bağlı oldukları vergi dairesinden temin ettikleri kullanıcı kodu, şifre ve parola ile internet vergi dairesine giriş yapabilmektedir. Diğer taraftan sadece T.C. kimlik numarası ile mükellefiyet gerektirmeyen hizmetlerden de faydalanabilmektedirler. Tüm bunların kapsamında; borcu yoktur yazısı ve mükellefiyet yazısı talebi bulunulabilmekte, herhangi bir vergi türünden iade alacak mükellefler dilekçelerini verebilmekte ve süreci takip edebilmekte, vergi usul kanunu kapsamında bastıkları belgelerin girişini yapabilmekte, noterler tasdik edilen defterler ve belgelerine ait bildirimlerini elektronik ortamda gönderebilmekte, yapılandırılmış borçlara ait bilgilere erişim ve ödeme yapma hizmeti verilmektedir. Ayrıca mükellefler kendilerine ait bilgileri ve vergi kimlik numaralarını sorgulayabilmekte, ek beyanlar ve ikmalen ya da resen tarh vergilere ait tahakkuk, tahsilât ve borç bilgilerini görüntüleyebilmektedirler. Sistemden vergi levhası alınabilmekte ve sorgulanabilmekte, e-tebligat başvurusu ve tebligatların takibini yapabilmektedirler. Geliri sadece ticari kazanç, zirai kazanç ve serbest meslek kazancı dışındaki kalemlerden oluşan mükellefler Önceden Hazırlanmış Beyan Sistemi'ni kullanabilmektedirler.¹⁹⁸

¹⁹⁸ T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu 2018, s. 23-24.,file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/2018_faaliyet_raporu_4.pdf (01.06.2020)

Tablo 7: İnternet Vergi Dairesi Kullanıcı Sayısı (2013 – 2018)

Yıllar	İnternet Vergi Dairesi Kullanıcı Sayısı
2013	1.844.197
2014	2.085.039
2015	2.728.494
2016	3.118.056
2017	3.705.566
2018	4.232.226
2019	4.425.006
2020	5.363.508
2021	6.300.000*

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı 2013- 2021 yılları arası yayımlanan Faaliyet Raporlarından düzenlenmiştir.

*İlgili faaliyet raporunda yaklaşık değer olarak ifade edilmiştir.

Tablo-7’de yıllar itibariyle internet vergi dairesi kullanıcı sayısına ait bilgiler yer almaktadır. Sistemin hayata geçirildiği ilk günden bu yana artış trendi gösterdiği tablo-7’de açıkça görülmektedir. 2013 yılında 2 milyon kullanıcı sayısına erişememişken, 2016 yılında 3.118.056 olup, 2020 yılında 5,3 milyon kişiye ulaşmıştır.

1.3.4.1.4.2. Elektronik Beyanname Sistemi (e-Beyanname)

Türk Vergi Sistemi’nde vergiler, bazı istisnalar hariç tutulursa (diğer ücretler vb.), mükellefin beyanı üzerine, mükellefin vergiye dair unsurları ve hesapladığı vergiyi vergi dairesine bildirmesiyle ve bu bilgiler doğrultusunda tarh edilmektedir. Verginin tahakkuku da aynı anda gerçekleştirilmektedir. Verginin ödenebilir hale gelmesinde böylece ciddi kolaylıklar sağlanmaktadır. Beyannamenin elden verilmesi mümkün olduğu gibi, posta ya da elektronik ortamda gönderilmesi de mümkündür.¹⁹⁹

¹⁹⁹ Mehmet Tosuner ve Zeynep Arkan, **Vergi Usul Hukuku**, Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş Baskı, İzmir, 2018, s. 182.

Ülkemizde uygulanan elektronik beyanname sisteminin ilk yasal düzenlemesi ya da hukuki çerçevesi aşağıda açıklandığı şekilde şekillendirilmiştir.

“16 Temmuz 2004 tarihinde kabul edilen ve R.G. ‘de yayımlanan 5528 Sayılı Bazı Kanunlarda ve 178 sayılı KHK ‘de Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 3.maddesinde 213 sayılı Kanunun 28.maddesinin başlığı "Vergi beyannamesinin postayla veya elektronik ortamda gönderilmesi" şeklinde değiştirilmiş ve maddeye aşağıdaki fıkralar eklenmiştir.”²⁰⁰

“Beyannamenin elektronik ortamda gönderilmesi halinde tahakkuk fişi elektronik ortamda düzenlenir ve mükellef veya elektronik ortamda beyanname gönderme yetkisi verilmiş gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda iletilir. Bu ileti, tahakkuk fişinin mükellefe tebliği yerine geçer.” şeklinde ifade edilmiştir.”²⁰¹

Aynı kanunun 8.maddesinde 213 sayılı Kanunun mükerrer 257.maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve maddenin sonuna aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“Bu Kanunun 149 uncu maddesine göre devamlı bilgi vermek zorunda olanlardan istenilen bilgiler ile vergi beyannameleri ve bildirimlerin, şifre, elektronik imza veya diğer güvenlik araçları konulmak suretiyle internet de dâhil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında verilmesi, beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracı kılınarak gönderilmesi hususlarında izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, beyanname, bildirim ve bilgilerin aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu zorunluluğu beyanname, bildirim veya bilgi çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulatmaya,”²⁰²

“Birinci fıkranın (4) numaralı bendi uyarınca Maliye Bakanlığının beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracı kılınarak gönderilmesi hususunda izin vermesi veya zorunluluk getirmesi halinde, (mükellef veya vergi sorumlusu ile gönderme işini yapacak kişiler arasında özel sözleşme düzenlenmek kaydıyla) elektronik ortamda gönderilen beyanname ve bildirimler, mükellef veya vergi sorumlusu tarafından verilmiş addolunur.”²⁰³

30 Eylül 2004 tarihli R. G. ‘de yayımlanan, 340 Sıra No ’lu VUK Genel Tebliğinde elektronik beyanname düzenlenmesinin amacı şu şekilde belirtilmiştir.

“Mükelleflerin vergilendirmeye ilişkin ödevlerini yerine getirmede, gelişen bilgi işlem teknolojilerinden yararlanmak, vergi beyannameleri ile bildirim ve eklerinin kolay, hızlı, ekonomik ve güvenilir bir şekilde idareye intikalini sağlamak, vergi beyannamelerinin doldurulmasındaki hataları en aza indirerek mükellef mağduriyetini önlemek, vergi dairesinin beyanname kabul, tarh,

²⁰⁰ 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

²⁰¹ 31/07/2004 tarihli 5528 Sayılı Bazı Kanunlarda ve 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun.

²⁰² 31/07/2004 tarihli 5528 Sayılı Bazı Kanunlarda ve 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

²⁰³ 31/07/2004 tarihli 5528 Sayılı Bazı Kanunlarda ve 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

tahakkuk ve tahsilat işlemlerini azaltarak iş ve işlemlerini kolaylaştırmak ve diğer alanlarda mükellefe daha iyi hizmet vermesini sağlamaktır."²⁰⁴

E-beyanname uygulaması 2004 yılının sonlarına doğru uygulanmaya başlanmıştır. Sistemin ilk yıllarında uygulamadan beklenen somut faydalar şu şekilde ifade edilmiştir: Her yıl tonlarca kağıt masrafının azalması, vergi dairelerinin iş yüklerinin hafiflemesi dolayısıyla iş gücünden tasarruf, denetim faaliyetlerinin çift taraflı izlenmesinin kolaylaşması, verginin tabana yayılması gibi kazanımları ile e-VDO uygulaması, Türkiye Vergi Dairesi amacının gerçekleştirilmesine yardımcı olmaktadır.²⁰⁵ Beyannamelerin ekinde yer alan diğer belgelerin de elektronik ortamdan iletebilmesi vergi idarelerinin iş yükünün azaltılıp, meslek mensupları ve mükelleflere sunulan hizmet kalitesini iyileştirme amaçlanmaktadır.²⁰⁶

Başlangıçta vergi beyannamelerinin internet üzerinden gönderilmesi isteğe bağlı iken, VUK Genel Tebliği ile beyannamelerin resmi olarak elektronik formatta hazırlanma ve gönderim mecburiyeti oluşturulmuştur.²⁰⁷

GİB verilerine göre 2004'te e-beyanname oranı % 0,5 olarak kaydedilirken, 2018 yılı sonuna gelindiğinde alınan elektronik beyanname oranı ise %99,61 olmuştur. Bu rakam 2021 faaliyet raporunda %99,87 elektronik beyanname olarak güncellenmiştir. Rakamlarla görüldüğü gibi elektronik ortamda verilen beyanname sayısındaki artış ve kâğıt beyanname sayısındaki azalma sonucuna göre, kaynaklar daha bilinçli kullanılmaya başlanmıştır. Bunun yanı sıra elektronik beyannameye geçilmesi ile işlemlerde süre ve yer tasarrufuna gidilmiştir.²⁰⁸

²⁰⁴ 30/09/2004 tarih 340 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği.

²⁰⁵ DPT (2005), s. 79-80.

²⁰⁶ Uğur Doğan, "Vergi Teknolojileri", **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:322, Temmuz 2015, s. 16.

²⁰⁷ 346 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile elektronik ortamda gönderilmesi zorunlu beyannameler; Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi, Kurumlar Vergi Beyannamesi, Geçici Vergi Beyannamesi, Özel Tüketim Vergisi Beyannamesi (2/a beyannamesi hariç), Özel İletişim Vergisi Beyannamesi, Şans Oyunları Vergisi Beyannamesi'dir.

²⁰⁸ T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu 2018, s. 88., Faaliyet Raporu 2021, s. 111.

1.3.4.1.4.2.1. Hazır Beyan Sistemi

25 Şubat 2016 tarihli R. G. ‘de yayımlanan VUK Genel Tebliği içeriğinde Hazır Beyan Sistemi açıklanmaktadır.

“... gelirleri sadece ücret, gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlardan veya bunların birkaçından veyahut tamamından ibaret olan gelir vergisi mükelleflerinin bu gelirlerine ilişkin beyannamelerinin Gelir İdaresi Başkanlığınca önceden hazırlanarak mükelleflerin onayına sunulması esasına dayanan Hazır Beyan Sistemi bu Tebliğin konusunu oluşturmaktadır.”²⁰⁹

1 Mart 2016 tarihinde kullanıma açılan bu sistem ile vergiye gönüllü uyum seviyesi uyum maliyetleri azaltılmak suretiyle arttırılmak istenmektedir. Yapılan iş ve işlemler kolaylaştırılarak verimlilik artışı öngörülmektedir. Tüm bunların yanı sıra beyanname doldurma sırasında gerçekleşebilecek yanlışlıkların minimum seviyede tutulması sağlanacaktır.²¹⁰

Söz konusu mağduriyet şu şekilde ifade edilebilir: Vergi Usul Kanunu Mükerrer Madde 378 de

“...Mükellefler beyan ettikleri matrahlara ve bu matrahlar üzerinden tarh edilen vergilere karşı dava açamazlar...”²¹¹

ifadesi ile beyannamesini veren mükellef vergi hataları ve ihtirazı kayıt istisna olacak şekilde beyan ettikleri matrah ve vergilere karşı itirazda bulunamayacaklardır.

Tablo 8: Hazır Beyan Sistemi Kapsamında Beyanname Veren Mükellef Sayısı, Beyan Edilen Gelir Tutarları (2017 – 2020)

	2017	2018	2019	2020
Hazır beyan sistemi kapsamında beyanname veren mükellef sayısı	1.487.590	1.523.989	1.532.943	1.420.658

²⁰⁹ 25 Şubat 2016 tarihli, 470 Sıra No Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği.

²¹⁰ T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu 2018, s. 100.

²¹¹ 04/01/1961 tarih, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu.

Beyan edilen toplam gelir (TL)	52.524.399.502	59.493.384.180	70.369.259.146	80.465.680.806
Beyan edilen GMSİ (TL)	38.186.112.668	42.667.862.834	48.448.024.720	53.629.963.107
Beyan edilen ücret (TL)	3.262.258.675	3.281.084.433	5.185.583.895	6.019.282.738
Beyan edilen MSİ (TL)	10.626.112.191	13.091.184.041	16.325.843.559	20.306.359.844
Beyan edilen DKİ (TL)	449.915.966	453.252.872	409.806.972	510.345.116

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı 2017-2020 yılları arası Yıllık Faaliyet raporlarından düzenlenmiştir.

Vergilendirmeye ilişkin ödevlerin yerine getirilmesinde bilgi teknolojilerinden yararlanılarak gerçekleştirilen uygulamalardan biri olan e-beyanname hizmeti, kullanıcılara zaman, iş, kâğıt tasarrufu sağlamasının yanı sıra vergiye uyumunda yükseltilmesine de hizmet etmektedir. Hazır beyan sistemi de belirli gelir unsurları için beyanname verecek olan mükelleflerin işlemlerini daha çabuk gerçekleştirilmesi için sistem üzerinde hazır olan beyanname formunun elektronik ortamda tamamlanıp gönderilmesi olarak ifade edilebilir. Yaklaşık 1,5 milyon mükellef tarafından kullanılan hazır beyan sistemine dair ayrıntılı rakamlar tablo-8’de gösterilmiştir. Hazır beyan sistemi sayesinde 2020 yılı itibariyle beyan edilen toplam gelir 80.465.680.806 TL olarak ilgili faaliyet raporunda belirtilmiştir.

1.3.4.1.4.3. Elektronik Haciz Sistemi (e-Haciz)

T.D.K'nin göre haciz, "bir alacağın ödenmesi için borçlunun parasına, aylığına ya da malına icra dairesi tarafından el konulması" olarak tanımlanmaktadır.²¹²

6183 sayılı AATUHK 79.maddesi üçüncü şahıslardaki menkul malların, alacak ve hakların haczi başlığı, 5479 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik çerçevesinde

*"... Tahsil dairelerince düzenlenen haciz bildirileri, alacaklı tahsil dairelerince ya da alacaklı amme idaresi vasıtasıyla, posta yerine elektronik ortamda tebliğ edilebilir ve bu tebligatlara elektronik ortamda cevap verilebilir..."*²¹³

şeklinde madde yeniden düzenlenmiştir. İlgili maddede ayrıca yapılacak tebliğe ve cevaplara ait usul ve esasların belirlenmesinde Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın yetkilendirilmiştir.

*"Aynı kanun maddesinde "Tahsil dairelerince düzenlenen haciz bildirileri; amme borçlusunun hak ve alacaklarının bulunabileceği bankaların şubelerine doğrudan veya mahallindeki tahsil dairesi aracılığı ile tebliğ edilebileceği gibi Maliye Bakanlığınca belirlenecek tutarın üzerindeki alacaklar için doğrudan bankaların genel müdürlüklerine de tebliğ edilebilir. Haciz bildirisi bankanın genel müdürlüğüne de tebliğ edilmiş ise tüm şubelerini kapsayacak şekilde beyanda bulunma yükümlülüğü bankanın genel müdürlüğüne aittir."*²¹⁴ ifadesi yer almaktadır."

E-haciz, yukarıda ifade edilen hüküm gereği, borçlu mükelleflerin ilgili banka hesapları üzerine uygulanan ya da koyulan bir haciz yöntemidir. Mükellefin banka hesabında bulunan tutarın üzerine e-haciz işlemi uygulanmışsa, söz konusu tutar üzerindeki hakkı haciz kaldırılana kadar engellenmiş olacaktır. E-haciz gerçekleştirilirken Gelir İdaresi Başkanlığına gelen bilgiler toplu halde Türkiye genelinde faaliyet gösteren banka genel müdürlüklerine tebliğ edilmek suretiyle haciz işlemi başlamaktadır. Banka Genel Müdürlükleri, kendilerine tebliğ olunan kamu borçlusu listesindeki bilgilerden hareketle herhangi bir zamanda elektronik haczi gerçekleştirebilmektedirler.²¹⁵ Sistem Vergi Dairesi, Merkezi Kayıt Kuruluşu ve banka tarafı olmak üzere üçlü bir ilişki üzerine kurulmuştur.²¹⁶

"Hazine ve Maliye Bakanlığı 440 Seri Nolu Tahsilat Genel Tebliği ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunu 79.maddeden alınan yetki çerçevesinde ayrıca bir düzenleme yapıncaya kadar, alacaklı amme idarelerinin Gelir İdaresi Başkanlığı'nın görüşünü de almak suretiyle banka genel müdürlükleri ile gerçekleştirecekleri anlaşma çerçevesinde, elektronik

²¹² Türk Dil Kurumu, <https://sozluk.gov.tr/> (23.07.2020)

²¹³ 08/04/2006 tarihli ve 26133 sayılı R. G. 'de yayımlanmıştır.

²¹⁴ 08/04/2006 tarihli ve 26133 sayılı R. G. 'de yayımlanmıştır.

²¹⁵ Kaya ve diğerleri, s. 50.

²¹⁶ T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu 2009, s. 13.

imza veya şifre kullanılmak suretiyle haciz bildirilerinin elektronik ortamda sadece bankalara tebliğ edilmesi ve elektronik ortamda cevaplarının alınması, elektronik ortamda tebliğ edilecek haciz bildirilerinde tutar sınırı olmadan, birden fazla amme borçlusu için tebligat yapılması ve cevaplarının alınması uygun görülmüştür.”²¹⁷

Haciz işlemi elektronik ortamda çok kısa sürede gerçekleştirilmekte ve iletim, ulaşım gibi masrafları da yok etmektedir. Geçmiş dönem haciz işlemlerinde önce banka ve emniyete bildirim yapılmakta daha sonra haciz bildirimini düzenlenme ve hüküm ifade etmekteydi. Hem süre kaybı hem de iş yükü artmaktaydı. Söz konusu zaman kaybı kimi zaman borçlular tarafından kötüye kullanılması durumunda kamu alacağının tahsilini zorlaştırmaktaydı.²¹⁸

Ekonomik kesimlerin bankacılık sistemiyle yoğun çalışması ve banka aracısız işlem yapılmaması düşünüldüğünde, banka mevduatına uygulanan haciz işleminin önemi bu açıdan daha iyi anlaşılacaktır. Bilhassa uyum sağlamakta zorluk yaşayan vatandaşlar vergisel yükümlülüklerini daha titizlikle takip edeceklerdir. Ayrıca vergi borcunu ödemeyen mükellef banka nezdinde devlete olan borcunu ödemeyen bir müşteri-riskli müşteri olarak algılanacaktır. Bu sebeple bankacılık işlemlerinde zorluk yaşamakta ve ek teminatlarla karşılaşmaktadırlar.²¹⁹

Düzenlemeye istinaden uygulanan e-haciz ile vergi dairesine borçlu mükelleflerin banka hesaplarına haciz konulması mükelleflerin ticari faaliyetlerini sekteye uğratabilmektedir. Ekonomik koşullarında belirsizliği göz önüne alındığında mükellef açısından durum negatif bir parametre oluşturmuştur. Mükellefler hesaplarına uygulanan e-haciz sebebiyle paralarını banka hesabına yatırmakta endişe duymakta, tereddüde düşmektedir ve kayıt dışına yönelmektedir.²²⁰

Kamu alacaklarının takibi amacıyla borçlunun sahibi olduğu gayrimenkullerin haczine yönelik işlemlerin elektronik ortamda yapılması için GİB ile Tapu Kadastro Genel Müdürlüğü arasında protokol imzalanmıştır. Ayrıca sicil kaydı tutulan gemiler

²¹⁷ 30/01/2007 tarihli ve 26419 sayılı Resmî Gazete ‘de yayımlanmıştır.

²¹⁸ Ahmet Gündüz, “Kamu Alacaklarının Tahsilinde E-Haciz (Elektronik Haciz) Uygulaması”, **Mali Çözüm Dergisi**, Sayı:138, Kasım-Aralık 2016, s. 200.

²¹⁹ Ümit Ayfer, “Elektronik Haciz ve Yaşanan Bazı Problemler” **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:322, Temmuz 2015, s. 59.

²²⁰ Mahmut Suçiçek, “E-haciz Mükellefleri Kayıtdışına İtebilir”, 28 Haziran 2010, https://www.muhasabenet.net/makale_mahmut%20sucicek_e%20haciz%20mukellefleri%20kayitdisina%20itebilir.html (23.07.2020)

de kamu borçları sebebiyle elektronik ortamda haczedilebilmesine ilişkin çalışmalar sürdürülmektedir.²²¹

1.3.4.1.4.4. Elektronik Fatura Sistemi (e-Fatura)

V.U.K’nda fatura “satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır”²²² şeklinde tanımlanmıştır.

Fatura ticari hayat içerisinde bir zorunluluk olarak kullanılan, hem tacirlerin kendi aralarında yaptıkları ticaretin bir delili olarak hem de vergi politikası gereği üzerinden vergi alınabilecek kazancın tespiti noktasında büyük önem arz eden bir belgedir.²²³ Teknolojik gelişmeler insanların hayatını değiştirdiği kadar ticari hayatın işleyişini de değiştirmektedir. Muhasebe işlemlerinde belgelerden en sık kullanılanın fatura olduğu söylenebilir. İş ve işlemlerin parasal mahiyetteki kayıtları fatura ile gerçekleştirmektedir. Fatura kâğıt ortamında olabildiği gibi elektronik ortamda da düzenlenebilmektedir.²²⁴

E-faturanın standardı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından belirlenmekte ve kanunda sayılan faturada bulunması gereken bilgilerin yanında satıcı ve alıcı arasındaki iletimin merkezi bir platform aracılığıyla karşılanan elektronik belge türüdür.²²⁵ İlgili tebliğe göre e-fatura yeni bir belge türü olmayıp, T.T.K. ’nun 21.maddesinde yer alan fatura tanımı ile aynı niteliklere sahiptir.²²⁶

Tanımından yola çıkarak elektronik fatura uygulamasının özellikleri şu şekilde sıralanabilir²²⁷:

²²¹ T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu 2018, s. 112.

²²² 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu Madde 229, <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.4.213.pdf> (01.06.2020)

²²³ Burcu Demirel Utku, Muhammet Fatih Doğan ve Ali Doğan, “Türkiye’de E-faturanın Gelişimi ve Avrupa Birliği Müktesebatında Uyum Kapsamında E-fatura Uygulamasında Özel Entegrasyon Yöntemi”, **Leges Sosyal Bilimler Dergisi**, Yıl:2014, Cilt:1, Sayı:2, s. 23.

²²⁴ Ramis Elçin, Bilal Gerekan ve Mehmet Usta, “E-Fatura, E-Defter ve E-Arşiv Uygulamalarına Geçiş Sürecinde Yaşanan Sorunlar: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Üzerine Bir Araştırma”, **Mali Çözüm Dergisi**, Mart-Nisan 2018, Sayı:146, s. 15.

²²⁵ Taytak ve Vural, s. 85.

²²⁶ Rüknettin Kumkale, **Bütün Yönleriyle E-Fatura & E-Defter Uygulaması**, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2013, s. 89

²²⁷ Uğur Doğan, **900 Soruda E-Fatura, E-Arşiv Fatura ve E-Defter**, Seçkin Yayıncılık, 4.Baskı, Ankara, 2017, s. 77.

- Elektronik fatura, kâğıt fatura ile aynı özelliklere sahip elektronik bir belgedir.

- Elektronik fatura, tarafları (gönderici-merkez-alıcı) arasında iletim işlemlerine dair oluşturma, gönderme ve alma zamanı gibi önemli kayıtları içermektedir.

- Elektronik fatura, üzerinde yazılı olan kayıtları objektif biçimde muhafaza eder.

- Elektronik fatura, elektronik oluşturulmuş herhangi bir belgenin doğruluğunu teyit edecek ve faturanın gönderilmesi ve/veya alınması işlemlerinde kullanılmak üzere, her kullanıcıya ait ayrı kullanıcı hesabı içeren bilgileri bünyesinde barındırmaktadır.

E-faturanın hukuki temeli, 213 Sayılı V.UK. 'nın mükerrer 242.maddesinde “Elektronik Ortamdaki Kayıtlar ve Elektronik Cihazla Belge Düzenleme” başlığı altında düzenlenmiştir. Bu madde hükmünce;

“elektronik belge, şekil hükümlerinden bağımsız olarak bu kanuna göre düzenlenmesi zorunlu olan belgelerde yer alan bilgileri içeren elektronik kayıtlar bütünüdür.” ifadesi ve “ Maliye Bakanlığı; elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafaza ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye, elektronik ortamda tutulmasına ve düzenlenmesine izin verilen defter ve belgelerde yer alması gereken bilgileri internet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında Maliye Bakanlığına veya Maliye Bakanlığının gözetim ve denetimine tabi olup, kuruluşu, faaliyetleri, çalışma ve denetim esasları Cumhurbaşkanınca çıkarılacak bir yönetmelikle belirlenecek olan özel hukuk tüzel kişiliğini haiz bir şirkete aktarma zorunluluğu getirmeye, bilgi aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu kanun kapsamına giren işlemlerde elektronik imza kullanım usul ve esaslarını düzenlemeye ve denetlemeye yetkilidir.” ifadesi sunulmuştur.²²⁸

Hazine ve Maliye Bakanlığı, yukarıdaki yetkiye dayanarak, 361 Nolu VUK Genel Tebliği ile kâğıt ortamında düzenlenen, tutulan, muhafaza ve ibraz edilen defter ve belgeler yerine, aynı bilgileri içeren elektronik defter ve belgelerin oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafazası ve ibrazına ilişkin usul ve esaslara ait ilk düzenlemesini yayımlamıştır.²²⁹

E-fatura uygulamasının amacı taraflar arası güvenli ve uygun bir biçimde alışverişini sağlamaktır. Uygulama ile e-fatura gönderimi, alımı yapılabildiği gibi ilgili

²²⁸ 04/01/1961 tarih, 213 sayılı VUK.

²²⁹ 11/07/2006 tarihli ve 26225 Sayılı R. G. 'de yayımlanmıştır.

faturalar kaydedilip istenildiği zaman ibraz edilebilir.²³⁰ Elektronik Fatura Sisteminden faydalanan kullanıcılar sıralanan şu üç yöntemden birini tercih edeceklerdir. İlk olarak özel entegrasyon yöntemi, yurtdışında e-fatura servisi sağlayıcısı olarak bilinen özel entegratörlük sayesinde bilgi işlem altyapısı yetersiz olan mükellefler uygulamadan kolayca yararlanabilmeleri hedeflenmiştir.²³¹ Entegrasyon yöntemi ise, çoğunlukla faturalaştırma ihtiyaçları yüksek ve bilgi işlem altyapısı güçlü işletmeler tarafından kullanılmaktadır.²³² Üçüncü yöntem olan E-Fatura portal yöntemi, faturalaştırma hacmi yüksek ve karmaşık olan mükelleflerin ihtiyaçlarına yanıt vermemekle beraber düşük hacimli faturalaştırmaya sahip mükelleflerin temel ihtiyaçlarını karşılamaktadır.²³³ Gelir İdaresi Başkanlığı e-belge sitesinden²³⁴, söz konusu yöntemler dahil olmak üzere e-fatura ile ilgili kılavuzlara erişilebilmektedir.

“416 sayılı Genel Tebliğ’de ifade edildiği üzere, “e-faturanın veri bütünlüğünün sağlanması ile kaynağının inkâr edilmezliği Mali Mühürle ve 5070 sayılı Kanunla getirilen nitelikli elektronik sertifika ile garanti altına alınmaktadır. Elektronik imzanın ve Mali Mührün doğruluk ve geçerlilik kontrolünün ancak elektronik ortamda yapılabilmesi nedeniyle e-faturanın kâğıda basılarak saklanması söz konusu değildir...””²³⁵

Tablo 9: E-Fatura Uygulamasından Yararlanan Mükellefler ve Düzenlenen E-Fatura Sayısı ve Tutarları (2010 – 2020)

Yıl	E-Fatura Uygulamasından Yararlanan Mükellef Sayısı	Düzenlenen E-Fatura Sayısı (Adet)	Fatura Tutarı (TL)
2010	114	8.275	146.108.422
2011	3.024	312.532	5.406.011.606
2012	3.182	874.710	15.218.034.821
2013	16.270	2.118.001	48.654.104.462

²³⁰ Gelir İdaresi Başkanlığı, “E-Fatura Yararlanma Yöntemleri”, <https://ebelge.gib.gov.tr/efaturayararlanmayontemleri.html> (20.07.2020)

²³¹ Utku ve Diğerleri, s. 28.

²³² Uğur Doğan, “E-Fatura Uygulaması”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:300, Eylül 2013, s. 88.

²³³ Uğur Doğan, Yalçın Tercan ve İlknur Gür Nalçacı, “E-Fatura Uygulamasında Güncel Sorunlar ve Çözüm Önerileri”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:319, Nisan 2015, s. 157.

²³⁴ Bakınız: <https://ebelge.gib.gov.tr/anasayfa.html> (20.07.2020)

²³⁵ 28/06/2012 tarihli ve 28337 sayılı R. G. ’de yayımlanmıştır.

2014	19.375	72.463.951	1.127.236.091.091
2015	46.800	113.713.039	1.180.957.808.191
2016	61.013	163.456.644	1.974.549.748.742
2017	72.036	177.485.032	2.637.574.673.267
2018	88.837	220.286.825	3.651.595.777.463
2019	187.597	241.232.989	4.825.522.880.839
2020*	332.400	366.655.334	9.936.847.336.196
2021	532.910	534.971.392	12.232.908.151.369

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı 2010-2021 yılı arası yayımlanan Faaliyet Raporlarından düzenlenmiştir.

*2020 yılında toplam düzenlenen fatura tutarı 33.618.917.694.759,50 TL'dir fakat iptal faturaların tespit edilmiş olması nedeni ile güncel rakam 9.936.847.336.196 TL'dir.

Türkiye genelinde geçerli olacak e-fatura uygulaması yazılımı altyapı çalışmaları sonucu 2010 yılında uygulanmaya başlanmıştır.²³⁶

Tablo-9'da görüldüğü üzere;

2020 yılı itibarıyla 332.400 mükellef tarafından 366.655.334 adet e-fatura düzenlenmiştir. 366 milyonu aşan kâğıt kullanımı bu sayede elektronik ortamda gerçekleştirilmiş ve ciddi tasarruf sağlanmıştır.

Bilgi teknolojileri kullanılarak vatandaşın hizmetine sunulan e-fatura uygulamasının teknik, idari ve mali alanda faydaları bulunmaktadır. Söz konusu faydalar şu şekilde sıralanabilir²³⁷:

- Fatura kâğıt ortamında kesilemeyeceği için baskı ve kâğıt gibi maliyetlerin önüne geçilmiştir, çevreye büyük oranda katkı sağlanmaktadır.
- Söz konusu faturaların arşivi için ayrı bir yer ayrılmasına ihtiyaç kalmamaktadır ayrıca faturalara erişim de daha kolay gerçekleşmektedir.

²³⁶ T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı GİB Faaliyet Raporu 2010, s. 11.

²³⁷ Ramazan Yanık ve Abdulkadir Karadaş, "E-Faturanın Türkiye Muhasebe Standartların Uyum Sürecine Uygun Düzenlenmesine İlişkin Bir Öneri", **Ekev Akademi Dergisi**, Yıl:17, Sayı:57, Güz 2013, s. 136; Utku ve diğerleri, s. 26; Mehmet Şimşek, "E-Fatura ile Dünya Artık Daha Düz", <https://www.dunya.com/gundem/e-fatura-ile-dunya-artik-daha-duz-haberi-220831> (17.07.2020); Abdülkadir Işık, Özkan Karagöz, Gamze Yıldız Şeren, "Türk Vergi Sisteminde Elektronik Fatura ve Uygulaması", **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:314, Kasım 2014, s. 40.

- Alıcı ve satıcı arasındaki gönderilecek faturaların posta gecikmesi, yıpranma ya da yırtılması gibi uyumsuzluklar ortadan kalkmıştır.
- Kâğıt ortamındaki sınırlı veri işleme engeli e-faturada bulunmamaktadır.
- Alacak borç takibi elektronik ortamda daha detaylı takip edilmektedir.
- Fatura üzerindeki bilgilerin hatalı ya da eksik olması sonucu düzeltme işlemi kısa sürede gerçekleşmektedir. İptal işlemi ortadan kalkmış olacaktır.
- Elektronik faturaların oluşturulurken an itibariyle gerekli muhasebe kayıtları da gerçekleştirilmekte ve hata yapma durumuna anlık müdahale edilmektedir.
- Uluslararası firmalar ile bütünleşme gerçekleştirilmiştir.
- İşletme sahiplerinin nakit yönetimleri sürat kazanmış ve basitleşmiştir, aynı zamanda işletme üzerindeki hâkimiyet sağlamada artış söz konusudur.
- Devlet açısından vergilendirme daha kolay hale gelmiş ve ödeme süreleri kısalmıştır.
- Her şeyden önce vergi kayıp ve kaçığının önüne geçme e-faturanın en önemli amacını oluşturmaktadır. Denetimler basit ve kısa sürede gerçekleşmektedir ve emek yoğun iş yükünden uzaklaşmaktadır.
- Entegre iş süreçleri oluşturmaya imkân tanıyan e-fatura, özel sektör için bilhassa rekabet açısından kurumları maliyet etkin olmasından dolayı ön plana çıkarmaktadır. Kamu sektörü için denetim-saydamlık konularına büyük destek sağlamaktadır.

1.3.4.1.4.5. Elektronik Defter Sistemi (e-Defter)

V.U.K 'nunda defter tutma ile ilgili genel esaslar hüküm dâhilinde ifade edilmiş olup, Kanun'un 171.maddesinde mükelleflerin defter tutma maksatları şu şekilde sıralanmıştır;

*“Mükelleflerin vergi ile ilgili servet, sermaye ve hesap durumunu tespit etmek, vergi ile ilgili faaliyet ve hesap neticelerini tespit etmek, vergi ile ilgili muameleleri belli etmek, mükelleflerin vergi karşısındaki durumunu hesap üzerinden kontrol etmek ve incelemek, mükellefin hesap ve kayıtlarının yardımıyla üçüncü şahısların vergi karşısındaki durumlarını (emanet mahiyetindeki değerler dahil) kontrol etmek ve incelemektir”.*²³⁸

²³⁸ 04/01/1961 tarih 213 sayılı V.UK.

E-defter, teknolojik ilerlemenin bir diğer uygulaması olarak karşımıza çıkan elektronik ürünlerden birisidir. İletişim imkânları sayesinde her alanda zaman kavramının öneminin artması ile kurumların bu zamanı daha bilinçli kullanması zorunluluk haline gelmiştir.²³⁹

*“E-Defter, Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu hükümleri gereğince tutulması zorunlu olan defterlerin format ve standartlara uygun şekilde elektronik dosya biçiminde hazırlanması, bastırılmaksızın kaydedilmesi, değişmezliğinin, bütünlüğünün ve kaynağının doğruluğunun garanti altına alınması ve ilgililer nezdinde ispat aracı olarak kullanılabilmesine olanak tanımayı hedefleyen hukuki ve teknik düzenlemeler bütünüdür.”*²⁴⁰

*“...elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafaza ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.”*²⁴¹

6102 sayılı TTK “Ticari Defterler” başlığı altındaki 64.maddesinde

“... Fizikî ortamda veya elektronik ortamda tutulan ticarî defterlerin nasıl tutulacağı, defterlere kayıt zamanı, onay yenileme ile açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığınca müştereken çıkarılan tebliğle belirlenir.”

hükmü bulunmaktadır. Bu yetkiye dayanarak Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ve Maliye Bakanlığı 1 Sıra Nolu Elektronik Defter Genel Tebliği²⁴², 2 Sıra Nolu Elektronik Defter Genel Tebliği²⁴³ ve 3 Nolu Elektronik Defter Genel Tebliği²⁴⁴ yayımlanmıştır.

E-Defter uygulamasıyla ilgili ilk düzenleme VUK Genel Tebliği²⁴⁵ ile yapılmıştır. Ayrıca Hazine ve Maliye Bakanlığı kanundan aldığı yetki çerçevesinde e-defter uygulamasıyla ilgili 421 Sıra Nolu VUK Genel Tebliği²⁴⁶ ve 67 Sıra Nolu VUK Sirküleri yayımlamıştır. Söz konusu 421 Sıra Nolu Tebliğin konusunu vergi kanunlarına uyumu artırma ve kayıtdışılığı önleme çerçevesinde, elektronik fatura kullanma ve elektronik defter tutma zorunluluğu getirilmesi oluşturmaktadır.

“Geliştirilen yazılımla sayesinde e-defter uygulamaları ile elektronik ortamda tutulan muhasebe kayıtları bütünüyle manyetik ortamda kalacak, manyetik olarak saklanacak ve ilgili kurum veya kuruluş denetimi sırasında da manyetik ibraz edileceklerdir. Böylece günlük olarak e-defterlere yapılan kayıtların, silinmelere ve değiştirilmelere karşı elektronik olarak korunmaları sağlanacak

²³⁹ Vedat Acar ve Ömer Öksüz, “Finansal Bilgilerin Elektronik Ortamda Paylaşımı ve E-defter Uygulamaları”, *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, Yıl:5, Sayı:8, Mayıs 2013, s. 76.

²⁴⁰ Gelir İdaresi Başkanlığı, “e-Defter Hakkında”, <http://www.edefter.gov.tr/edefterhakkinda.html> (15.08.2020)

²⁴¹ 04/01/1961 tarih 213 sayılı V.U.K.

²⁴² 13/12/2011 tarihli ve 28141 sayılı R. G. ‘de yayımlanmıştır.

²⁴³ 24/12/2013 tarihli ve 28861 sayılı R. G. ‘de yayımlanmıştır.

²⁴⁴ 19/10/2019 tarihli ve 30923 sayılı R. G. ‘de yayımlanmıştır.

²⁴⁵ 11/07/2006 tarihli ve 26225 sayılı R. G. ‘de yayımlanmıştır.

²⁴⁶ 14/12/2012 tarihli ve 28497 sayılı R. G. ‘de yayımlanmıştır.

manyetik ortamlarda yedeklenmeleri yoluyla, bilgi ve belge kaybı da önlenmiş olacaktır.”²⁴⁷

E-defter başvurusu ile e-defterleri ve ilgili beratları oluşturma sürecine ilişkin kurallar, e-fatura uygulamasına göre daha basit olmakla beraber sonuçları açısından oldukça kritiktir. Zira e-defterleri süresinde oluşturamamak ve beratlarını zamanında alamamak, e-defterleri tasdik edilmemiş defterlerle aynı hukuki duruma düşürebilir. Defterleri hatalı oluşturmak ise işletmeler açısından telafisi güç ve imkânsız sonuçların doğmasına sebep olabilir. Bu durum işletmelere hem vergi kanunları açısından hem de ilgili diğer mevzuat açısından ciddi müeyyideler uygulanmasına neden olabilir. İşletmeler ağır cezai müeyyidelere maruz kalabilirler.²⁴⁸

“Online muhasebe kayıt sistemi” olarak da ifade edilen e-defter uygulaması, denetim alanında ve anlayışında yeni bir çığır açacağı öngörülmüştür. Gelişmeleri yakından takip eden dünya üzerindeki diğer ülkeler gibi Türkiye’de başta büyük ölçekli firmalardan, gitgide küçük ve orta büyüklükteki firmalara kadar adım adım e-defter uygulaması ile işlemlerin kontrolü gerçekleştirilecektir. Böylece firmaların muhasebeye dair işlemleri sürekli olarak takip edilebilecektir.²⁴⁹

E-defter oluşturma ve berat yükleme süreci şöyle gerçekleştirilmektedir: Uyumlu olduğu tasdik edilen yazılım ile e-defter uygulamasına dâhil olunur. Vergi Usul Kanunu 219.maddesinde belirtilen hüküm çerçevesinde kayıt sürelerine uygun şekilde muhasebe kayıtları yapılır. Elektronik defter, ilgili tebliğlerde belirlenen usullere göre hazırlanmaktadır ve “e-Defter Görüntüleyicisi” ile kontrolden geçirilir. E-defteri gerçek kişiler e-imza ya da mali mühür ile tüzel kişiler ise mali mühür ile imzalar. Elektronik defterin imza veya mühür değerini taşıyan e-defter beratı mükellef tarafından elektronik ortamda hazırlanarak imzalanır veya mühürlenir. Oluşturulan e-defter beratları ilgili ayı takip eden üçüncü ayın sonuna kadar edefter.gov.tr adresindeki Gelir İdaresi Başkanlığının sistemlerine yüklenir. Gelir İdaresi, gönderilen beratları kendi mührü ile onaylar. Mükellef “e-defterini, beratını ve Gelir İdaresi

²⁴⁷ Acar ve diğerleri, s. 76.

²⁴⁸ Uğur Doğan ve Yalçın Tercan, “Elektronik Deftere (e-Defter) Geçerken Nelere Dikkat Edilmelidir?”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:315, Aralık 2014, s. 80.

²⁴⁹ Arif Kapanoğlu, Bahri Sökmen ve Hasan Aykın, “Kayıtdışı Ekonomi ve Yolsuzlukla Mücadele Açısından Maliye Teftiş Kurulu Elektronik Denetim Uygulaması”, 2011, s. 17. <file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/THE-FINANCIAL-INSPECTION-BOARD-ELECTRONIC-AUDIT-APPLICATION-IN-TERMS-OF-COMBATING-UNDERGROUND-ECONOMY-AND-CORRUPTION.pdf> (17.08.2020)

Onaylı beratını” yasal saklama süresi kapsamında muhafaza eder.²⁵⁰ E-defter beratlarının onaylanmasından sonra e-defterlerle ilgili bir değişiklik yapmak mümkün olmamaktadır. Bu sebeple e-defter beratlarının onayından önce bir takım kontrolden geçirilmesi önem teşkil etmektedir. Sonradan gerçekleştirilen bir değişiklik e-defterdeki imzayı bozacaktır ve defterler tasdiksiz e-defter olarak nitelenecektir.²⁵¹ E-defter uygulamasıyla ilgili uygulama kılavuzu, saklama kılavuzu, başvuru kılavuzu gibi yol gösterici rehberlere www.edeften.gov.tr adresinden ulaşılabilir.

Tablo 10: E-Defter Uygulamasından Yararlanan Mükellef Sayısı (2012 – 2020)

Yıl	e-Defter Uygulamasından Yararlanan Mükellef Sayısı
2012	28
2013	47
2014	18.500
2015	45.321
2016	59.451
2017	70.495
2018	86.901
2019	122.396
2020	203.410
2021	282.751

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı 2012-2021 yılları arası Faaliyet Raporlarından düzenlenmiştir.

Tablo-10’da belirtilen rakamlara göre, e-defter uygulamasının uygulanmaya başlandığı ilk yıllarda 28 mükellefin bu uygulamadan faydalandığını görmekteyiz. Sisteme dâhil olan mükelleflerin yıllar itibariyle artış gösterdiği, iki haneli rakamların

²⁵⁰ Gelir İdaresi Başkanlığı, “e-Defter Uygulamasının Teknik Mimarisi”, <http://www.edeften.gov.tr/edeftenmevzuat.html> (17.08.2020)

²⁵¹ Yalçın Tercan, “Elektronik Defterlerin Usul Hükümlerine Uyumluluğu”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:329, Şubat 2016, s. 74, 79.

yerini özellikle 2014 yılı itibariyle 18.500, 2017 de 70.495 ve 2020 yılı itibariyle 203.410 mükellefe ulaştığı tablo-10'da açıkça görülmektedir.

E-defter uygulamasından yararlanan mükelleflerin sayısındaki artış ile birlikte standart defter verisi vergi denetimi ve incelemesine sunulabilecektir. Vergi Denetim Kurulunun da dünya uygulamalarına paralel elektronik denetim süreçlerini geliştirmesini beklemek doğru bir öngörü olacaktır.²⁵²

1.3.4.1.4.6. Elektronik Tebligat Sistemi (e-Tebligat)

Türk Dil Kurumu sözlüğünde tebliğ kelimesinin anlamı “bildirme, haber verme, bildiri”, tebligat “bildirim”, tebligatta bulunmak ise “bildirim yayımlamak, bildirimden haberdar etmek, bildirim göndermek” anlamındadır.²⁵³ Hukuki anlamda tebligat “bir hukuki işlemin yetkili makam tarafından, ilgili kişiye sunulmak üzere, mevzuata uygun olarak yazı veya ilan yoluyla iletilmesi” şeklinde açıklanmaktadır.²⁵⁴

“V.U.K. 21.maddeye göre tebliğ, “vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların yetkili makamlar tarafından mükellefe veya ceza sorumlusuna yazı ile bildirilmesidir.”²⁵⁵

“Anayasamızın 40.maddesinde “Devlet, işlemlerinde, ilgili kişilerin hangi kanun yolları ve mercilere başvuracağını ve sürelerini belirtmek zorundadır.” hükmünün “Temel Hak ve Hürriyetlerin Korunması” başlığı altında yer alması dikkat çekmektedir. Hak arama özgürlüğünün gerçekleşebilmesinin temel şartı iyi işleyen bir tebligat sisteminin varlığıdır.”²⁵⁶

Vergi alacağının düzenli şekilde tahsili, tebligatın kanundaki usul ve esas çerçevesinde yapılmasıyla mümkün olacaktır. Tebligatın hatalı sonuçlanması hem idareyi hem de mükellefi bağlayıcı tarhiyatın terkinu sonucu gibi ek külfetlere sebep olacaktır. İlgili işlemin yeniden yapılp herhangi bir hataya veya eksikliğe sebebiyet vermeden muhataba bildirimini vergi alacağının tahsil süresinin uzamasına neden olacaktır. Bu sebeple tebligat işlemin kurumlar ve kurumlara ait personeller tebliğ işlemini titizlikle takip etmelidir.²⁵⁷

²⁵² Tercan, s. 77.

²⁵³ Türk Dil Kurumu, <https://sozluk.gov.tr/> (08.06.2020)

²⁵⁴ T.C. Adalet Bakanlığı Hukuk Sözlüğü, <http://www.sozluk.adalet.gov.tr/> (08.06.2020)

²⁵⁵ 04/01/1961 tarih 213 sayılı Vergi Usul Kanunu.

²⁵⁶ Asaf Varol ve İhsan Baştürk, “Hukuki ve Teknik Boyutuyla Elektronik Tebligat ile Kayıtlı Elektronik Posta Sistemi”, **Ankara Barosu Dergisi**, 2015/1, s. 266.

²⁵⁷ Ahmet İnneci ve Neslihan Coşkun Karadağ, “Vergi Usul Kanunu’na Göre Tebliğ’de Yapılan Hatalar ve Yargının Konuya Bakışı”, **Maliye Dergisi**, Sayı:169, Temmuz-Aralık 2015, s. 67,68.

VUK’nda yer alan tebligat yöntemleri; memur vasıtası ile tebligat, posta yoluyla tebligat, vergi dairesi içerisinde mükellefin rızası ile tebligat, ilan yoluyla tebligat, komisyon huzurunda mükellefe yapılacak tebligat, yabancı ülkelerdeki kimselere yapılacak tebligat, askere veya tutuklu-hükümlülere yapılacak tebligat, vasıtalı tebligat, veli vasi veya kayyımlara yapılacak tebligat şeklindedir.²⁵⁸ İletişim olanaklarının ve mobil hayatın sınırsız şekilde artması sonucu fiziki tebligatların gerçekleştirilmesinde önemli güçlükler doğabilir ve hak kayıpları söz konusu olabilmektedir. Yaşanan güçlükler ve güvencesizlikler göz önüne alındığında e-tebligatın daha sağlıklı bir seçenek olduğu sonucuna varılmaktadır.²⁵⁹

GİB, mükellefiyete dair işlemlerin ilgisine iletilmesi sürecini, elektronik projeler kapsamında e-tebligat ile gerçekleştirmeyi hedeflemektedir.²⁶⁰ Yeni usulle gerçekleşen tebliğin doğurduğu sonuç ile eski usulle gerçekleştirilen tebligatın doğurduğu sonuç birbirinden farklı değildir, sadece sistemin yapısı geliştirilmiştir.²⁶¹

*“VUK’nun 107/a maddesine eklenen hüküm çerçevesinde “Bu kanun hükümlerine göre tebliğ yapılacak kimselere, 93’üncü maddede sayılan usullerle bağlı kalınmaksızın, tebliğe elverişli elektronik bir adres vasıtasıyla elektronik ortamda tebliğ yapılabilir.” şeklinde ifade edilerek elektronik ortamda tebliğ vergi kanununa dâhil edilmiştir.”*²⁶²

*Aynı kanunun ek fıkrasında “Elektronik ortamda tebligat, muhatabın elektronik adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılır. Maliye Bakanlığı, elektronik ortamda yapılacak tebliğe ilgili her türlü teknik altyapıyı kurmaya veya kurulmuş olanları kullanmaya, tebliğe elverişli elektronik adres kullanma zorunluluğu getirmeye ve kendisine elektronik ortamda tebliğ yapılacakları ve elektronik tebliğe ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.” ifadesiyle e-tebligat hakkında ayrıntılı hususları kanunlaştırmıştır.*²⁶³

Bu yetkiye dayanarak, 27.08.2015 tarihli VUK Genel Tebliği elektronik tebligat ile ilgili usulleri belirlemek amacıyla yayımlanmıştır.

*“Tebliğe elverişli elektronik adres kullanma zorunluluğu getirilen ve kendisine elektronik ortamda tebliğ yapılabilecek olanlar; kurumlar vergisi mükellefleri, ticari, zirai ve mesleki kazanç yönünden gelir vergisi mükellefiyeti olanlar (basit usul ve gerçek usul olmayan çiftçiler hariç), isteğe bağlı kendilerine elektronik tebligat yapılmasını isteyenler olarak sayılmıştır.”*²⁶⁴

²⁵⁸ Eda Kaya, Hakan Ay ve Mustafa Alpaslan, **Vergi Uygulamalarında E-Tebliğat ve E-Haciz: Kavram – Uygulama – Örnekler**, 3.Baskı, Seçkin Yayıncılık, Mart 2017, s. 22.

²⁵⁹ Varol ve Baştürk, s. 269,270

²⁶⁰ Furkan Beşel ve Cemal Çokgezer, “Maliye Alanında E-Teknolojiler ve Etkinliği”, **Uluslararası Ekonomik Araştırmalar** Dergisi, 2015, Yıl:1, Cilt:1, Sayı:1, s. 16,17.

²⁶¹ Taytak ve Vural, s. 88.

²⁶² 23.07.2010 tarihli, 6009 Sayılı Kanun.

²⁶³ 23.07.2010 tarihli, 6009 Sayılı Kanun.

²⁶⁴ 27.08.2015 tarihli 456 sıra numaralı VUK Genel Tebliği

E-tebligatın mükellef ve idareye sağladığı avantajlar şöyledir:²⁶⁵

- Kişiye ve idareye ait bilgilerin korunmasına yardımcı olur. Kayıtlar arşivlerde 30 yıl boyunca saklanır.
- Belgenin içeriğinin başkaları tarafından değiştirilemeyeceği kesindir, güvenilirdir.
- Eski usulde günlerce sürebilen tebligat, güncel haliyle saniyeler içerisinde tamamlanmış olabilecektir.
- Elektronik tebligat sistemi ile gerçekleştirilen tebligatlar, enerjiden doğaya pek çok alana temas etmektedir. Kamu kurumu, özel firmalar ve muhataplar için 7/24 iş yapma olanağı sağladığı gibi, maliyet azalışı gerçekleşmekte ve verimlilik artmaktadır. Bu durum bütçeye de olumlu katkı sağlamaktadır.
- Elektronik tebligat sistemi, hizmet kalitesini artırır. Tebligat sadece muhatabına iletilir. Doğrulama sistem tarafından otomatik olarak gerçekleşmektedir.
- Mükellefler açısından önem derecesi yüksek tebliğler, e-tebligat sayesinde tebligatın ulaşmama durumunda ortaya çıkacak uyuşmazlığın giderilmesinde önemli rol oynayacaktır.
- İlgili bildirimin izlediği yoldan ulaştığı yere kadar tüm detaylı bilgilere erişilebilmesi sebebiyle herhangi bir uyuşmazlığa yer verilmesi minimum seviyeye indirilmiş olacaktır.

Tablo 11: E-Tebligat Uygulaması Kapsamında Düzenlenen Tebligat Sayısı ve Sağlanan Tasarruf Tutarları (2016 – 2020)

Yıl	E-tebligat Sayısı	Sağlanan Tasarruf (TL)
2016	4.429.001	48.719.011
2017	14.498.246	181.228.075
2018	18.059.125	252.827.750
2019	17.481.926	283.207.201

²⁶⁵ Gelir İdaresi 2018 Faaliyet Raporu, s. 69; 28533 Sayılı Elektronik Tebligat Yönetmeliği 9/5; Mehmet Arslan ve Mine Biniş, “Türk Vergi Sisteminde Tebligat ve Elektronik Tebligat”, **Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları** Dergisi, Cilt:14, Sayı:1, Ocak 2016, s. 315.; Muhammet Bayram ve Abdullatif Karabalık, “E-Tebligat ve Kayıtlı Elektronik Posta Sistemi Uygulamaları”, **Mali Çözüm Dergisi**, Mart Nisan 2015, Sayı:128, s. 152.

2020	8.779.021	153.276.952
2021	14.203.886	269.838.570

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı 2010-2021 yılları arası yayımlanan Faaliyet Raporlarından düzenlenmiştir

Tablo-11, 2016 ile 2021 arası elektronik ortamda düzenlenip muhatabına gönderilen tebligat sayısı hakkında bilgi vermektedir. Elektronik uygulamaların en dikkat çekici faydası olarak gösterilen tasarruf miktarının da TL cinsinden gösterildiği tabloda 2020 yılı itibarıyla 153.276.952 TL tasarruf yalnızca e-tebligat uygulaması sayesinde gerçekleştirilmiştir. Bu rakam bir önceki yıl 283.207.201 TL olarak kaydedilmiştir.

1.3.4.1.4.7. Elektronik Tahsilât Sistemi (e-Tahsilat)

Elektronik tahsilât ile vergi aslına ve fer'ine bağlı tüm ödemeler elektronik ortamda tahsil edilmekte ve mükellefin güncel borçlarının yanında geçmişe ait tahakkuk bilgileri de görüntülenebilmektedir. Banka aracılığıyla tahsil işlemi gerçekleştiği anda vergi dairesindeki “mükellef cari hesabına” intikal etmekte ve her yerden mükellefin borç-alacak durumuna online erişim sağlanmaktadır.²⁶⁶ E-tahsilât sisteminde yalnızca vadesi gelmiş tahakkuklar değil, vadesi geçmiş tahakkuklar ve tecil dosyalarına da erişilebilmektedir.²⁶⁷

Gerçekleştirilen tahsilâtların mükelleflerin hesaplarına hızlı ve eksiksiz işlenmesi, hizmet kalitesi ve mükellef memnuniyetinin yükseltilmesi, vergi dairesinin iş yükünü hafifletmek ve işgücü, zaman, malzeme gibi materyallerden tasarruf sağlamak amacıyla e-tahsilât sistemi çalışmalarına aralıksız devam edilmektedir.²⁶⁸

“E-tahsilât için Vergi kanunlarımızda herhangi bir düzenleme mevcut değildir. Özellikle VUK’nda “Vergi Alacağını Ortadan Kaldıran Haller” başlığı altında incelenen “ödeme” ile ilgili kısımda, ödemenin şekli yönünde bir açıklamanın bulunmaması ciddi bir mevzuat boşluğu olarak değerlendirilebilir. Otomasyon altyapısı bulunmasına rağmen bu yönelik yasal altyapının güçlendirilmesi gerekmektedir.”²⁶⁹

²⁶⁶ Gerçek, s. 82.

²⁶⁷ T.C. Maliye Bakanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2011 Yılı Bütçe Gerekçesi, s. 121., file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/2011-ButceGerekcesi_2011.pdf (15.06.2020)

²⁶⁸ T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu 2018, s. 112.

²⁶⁹ Öz ve Bozdoğan, s. 88.

Tablo 12: E-Tahsilat İşlem Sayısı (2010 – 2020)

Tahsilat Yılı	e-Tahsilat İşlem Sayısı
2010	38.534.879
2011	46.949.062
2012	47.986.638
2013	50.330.526
2014	50.737.435
2015	63.507.753
2016	70.482.100
2017	78.946.668
2018	80.039.568
2019	89.470.604
2020	80.495.550
2021	98.380.840

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı 2010-2021 yılları arası yayımlanan Faaliyet Raporlarından düzenlenmiştir.

Tablo-12’de görüldüğü gibi, anlaşmalı bankalar ve PTT aracılığıyla 2010 yılında 38.534.879 işlem gerçekleştirilirken, yayınlanan son faaliyet raporuna (2020) göre 80.495.550 ve 2021 yılında 98.380.480 tahsilât işlemi elektronik ortamda gerçekleştirilmiştir. Faaliyet sonuçları sistemin ilk yılları ile kıyaslandığında, on yıllık zaman dilimi içerisinde gerçekleştirilen e-tahsilat işlem sayısının rakamlar itibariyle ikiye katlandığı ve her geçen yıl daha da artış sağlayarak tahsilat işlemlerinin elektronik sistemde başarıyla uygulandığı sonucuna varılabilmektedir.

1.3.4.1.4.8. Elektronik Yoklama Sistemi (e-Yoklama)

Vergisel işlemlerin takibi mükelleflerce yerine getirilmektedir. Bildirimlerin mükelleflerce yerine getirilmemesi ya da eksik yerine getirilmesi suretiyle, bazı

durumların saklanması söz konusu olabilmektedir. Gizlenen ya da yerine getirilmeyen durumların meydana çıkarılması yoklama ile gerçekleştirilmektedir.²⁷⁰

Elektronik yoklama sistemi, “yoklama faaliyetine ilişkin süreçlerin elektronik ortamda gerçekleştirilmesini, yoklama faaliyeti sonucunda kayıt altına alınan delil özelliği gösteren verilerin (resim, video, koordinat vb.) Gelir İdaresi Başkanlığı ve ilgisine elektronik ortamda iletimini gerçekleştiren sistem” ifade etmektedir.²⁷¹

Sisteminin hayata geçirilmesindeki amaç, mükellef davranışlarını çağın gereklilikleri doğrultusunda canlı, etkin ve etkili hizmet sağlamak ve yoklama faaliyetini elektronik ortama taşımaktır. Teknolojinin sunduğu imkânlar sayesinde mükellefin uyumsuzluk durumuna etkin şekilde müdahale etme olanağı yaratılmış olacaktır.²⁷² Kayıt dışılığı önleme kapsamında daha nitelikli sonuçlar alabilmek için gerekli düzenlemelerin yapılması politikası çerçevesinde e-yoklama sisteminin hayata geçirilmesi planlanmıştır. Yoklama faaliyetlerinin tablet bilgisayarlar aracılığıyla gerçekleştirilmesi ve verilerin tüm kamu kurumları ile paylaşılması denetim faaliyetlerinin niteliğinde artışı hedeflenmektedir.²⁷³ Kayıtdışı ekonomi ile mücadeledeki kararlılık dikkate alındığında denetimin parçası olan yoklamanın titizlik gerektirdiğini gözden kaçırmamak gerekir.²⁷⁴ E-yoklama sisteminin uygulanmaya başlanması ile günümüz teknolojisinden faydalanma yolunda önemli bir adım atılmış olmakla beraber, yoklamaya belirli standart getirilmesi de amaçlanmıştır.²⁷⁵

V.UK. Genel Tebliğ²⁷⁶ ile elektronik yoklamaya ait usul ve esaslar açıklanmıştır:

“V.U.K. 127.maddesinde yoklama faaliyeti açıklanmış olup bu faaliyetlerin elektronik ortamda gerçekleştirilebilmesi için 6637 Sayılı Kanun’un 6.maddesi ile Vergi Usul Kanununa 132/A maddesi eklenmiştir. Söz konusu 132/A maddesi ile “Yoklama neticeleri, yoklama yerinde bu Kanunun 131.maddesinde yer alan yoklama fişi ile aynı mahiyette olan, elektronik ortamda tanzim olunan “yoklama

²⁷⁰ Tosuner ve Arıkan, s. 155.

²⁷¹ Onur Elele, “Elektronik Yoklama”, **Ekonomist Dergisi**, 12 Temmuz 2015, s. 57 <file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/12.7.2015.pdf> (17.06.2020)

²⁷² T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu 2018, s. 94.

²⁷³ T.C. Kalkınma Bakanlığı, Onuncu Kalkınma Planı (2014-2018) Kayıtdışı Ekonominin Azaltılması Eylem Planı, s. 16., [file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/9Kayitdisi Ekonominin Azaltilmasi Programi.pdf](file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/9Kayitdisi_Ekonominin_Azaltilmasi_Programi.pdf) (17.08.2020)

²⁷⁴ Fazlı Yıldız ve Erkan Duru, “Türkiye’de Vergi Denetiminde Elektronik Yoklama ve Yaygın Yoğun Vergi Denetimi”, **Vergi Raporu Dergisi**, Sayı:245, Şubat 2020, s. 77.

²⁷⁵ Anıl Bayraktar, “Mevcut Uygulamada Elektronik Yoklama ve Değişen Yoklama Süreleri”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:367, Nisan 2019, s. 97.

²⁷⁶ 20/06/2015 tarihli ve 29392 sayılı R. G. ‘de yayımlanmıştır.

fişi” ile de kayıt altına alınabilir. Bu fiş, nezdinde yoklama yapılan veya yetkilisi tarafından elektronik imza araçlarıyla imzalanır. Yoklama fişinin elektronik imza araçlarıyla imzalanmaması durumunda yoklama fişini temsil eden ve yoklama fiş muhteviyatının değiştirilemeyeceğini güvence altına alan benzersiz bir kodun üzerine yazıldığı bir form imzalanır.”²⁷⁷

“Elektronik ortamda yoklama fişinin tanzimi sırasında, nezdinde yoklama yapılan veya yetkilisi bulunmaz veya imzadan imtina ederlerse bu durum mobil cihaz üzerinde ve e-yoklama imza formunda kayıt altına alınır. Bu durumda yoklama fişi yoklamaya yetkili memur tarafından başka bir işleme gerek kalmaksızın tek taraflı olarak onaylanır ve e-yoklama imza formunun bir örneği ilgisine bırakılır.”²⁷⁸

“E-yoklama fişi, internet vergi dairesi üzerinde yer alan “Elektronik Yoklama Görüntüleme” menüsünden görüntülenebilir. Elektronik ortamda yoklama fişinin tanzimi sırasında nezdinde yoklama yapılana veya yetkilisine ulaşılamazsa, e-yoklama fişinin mükellefin bilenen adresine 7 gün içerisinde gönderilir.”²⁷⁹

“Yoklama faaliyetinin teknik imkânsızlık ya da yapılacak işin niteliği gereği elektronik ortamda yapılamaması halinde, yoklama fişi kâğıt ortamında üç örnek olarak düzenlenir ve nezdinde yoklama yapılana veya yetkilisine imzalatılır. Nezdinde yoklama yapılan veya yetkilisi bulunmaz veya imzadan imtina ederse durum fişe yazılır. Yoklama fişlerinin birinci örneği nezdinde yoklama yapılana veya yetkilisine bırakılır. Bunlar bulunmazsa ilgisine 7 gün içerisinde gönderilir.”²⁸⁰

Tablo 13: 2014-2018 Yılları İtibariyle Gerçekleştirilen E-Yoklama Sayısı

Görev türü	01/01/2018- 31/12/2018	01/01/2017- 31/12/2017	01/01/2016- 31/12/2016	03/11/2014- 31/12/2014
İlk Defa İşe Başlama Yoklaması	431.184	450.613	518.781	15.862
Nakil İşe Başlama Yoklaması	85.719	97.636	89.587	2.639
Adres Değişikliği Yoklaması	167.844	157.908	149.640	3.632
Faal Mükellef Kontrol Yoklaması	137.408	161.625	222.027	12.907

²⁷⁷ 07/04/2015 tarihli 6637 Sayılı Kanun R.G. ‘de yayımlanmıştır.

²⁷⁸ 07/04/2015 tarihli 6637 Sayılı Kanun R.G. ‘de yayımlanmıştır.

²⁷⁹ 07/04/2015 tarihli 6637 Sayılı Kanun R.G. ‘de yayımlanmıştır.

²⁸⁰ 07/04/2015 tarihli 6637 Sayılı Kanun R.G. ‘de yayımlanmıştır.

İşi Bırakma Yoklaması	341.952	315.023	330.446	872
Nakil İşi Bırakma Yoklaması	31.122	31.150	30.812	12.152
Nakil Vasıtaları Yoklaması	13.355	17.276	18.297	406
Diğer Ücretli Çalışan Yoklaması	20.147	18.454	14.700	581
Kayıtdışı Faaliyet Yoklaması	3.187	4.135	5.912	356
e-Tüzel Kişilik İşe Başlama Yoklaması	117.016	101.780	13.907	-
Ek İşi Bırakma Yoklaması	7.245	7.359	4.142	-
Serbest Yoklama	155.376	178.797	165.920	-
Şube Açılış Yoklaması	137.382	152.353	132.274	-
Ek İşe Başlama Yoklaması	57.231	57.369	48.499	-
Şube Kapanış Yoklaması	102.530	77.445	82.813	-
Nakil Vasıtası Terk Yoklaması	5.744	6.160	6.856	-
Kdv İade (İmalatçı)	5.812	3.697	1.681	-
Kdv İade (İmalatçı olmayan)	10.677	7.586	3.521	-
Kdv İade (İmalatçıların İhraç kaydıyla Mal Teslimi Yoklaması)	1.314	1.051	653	-
MYT-I Yoklaması	428	1.403	9.154	-
MYT-II	91	-	-	-

Yoklaması				
Resen Terk	109.419	102.267	253.312*	2.165*
Yoklaması (İşyeri Nezdinde)				
Resen Terk	64.478	58.993	-	-
Yoklaması (Şirket Yetkilisi Nezdinde/Mükellef İkametgahında)				
GMSİ Yoklaması	67.491	71.854	103.893*	2.460*
(Mülk Sahibi Nezdinde)				
GMSİ Yoklaması	13.552	15.451	-	-
(Kiracı Nezdinde)				
Diğer Ücretli Terk Yoklaması	12.434	10.494	9.808	-
Özel Esas Yoklaması	15.997	10.532	-	-
Anlaşmalı Matbaa Yoklaması	2.393	1.308	-	-
Atık Madeni Yağ Dönüşüm Tesisi Tespit Yoklaması	-	50	-	-
Yaygın Yoğun Denetim Tutanağı	-	-	-	18.326
Toplam	2.118.528	2.119.769	2.216.635	72.358

*Resen Terk Yoklaması ** GMSİ Yoklaması

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı 2014-2018 yılları arası yayımlanan Faaliyet Raporlarından düzenlenmiştir.

Tablo-13'te gösterilen rakamlar itibariyle e-yoklama uygulamasının hayata geçirildiği 2014 yılında 72 bin 358 adet işlem elektronik ortamda gerçekleştirilirken, son yıllarda bu rakam 2 milyona yaklaşmış ve 2 milyonu aşmış bulunmaktadır. 2014 yılında gerçekleştirilen rakamın düşük olmasında uygulamanın henüz yeni olması ve tüm yoklama sistemine sürecin uyumunun da biraz zaman almasının da payı yüksektir.

2019 yılı içerisinde gerçekleştirilen e-yoklama işlemi sayısı 2,2 milyon adet²⁸¹, 2020 yılında ise bu rakam 1,9 milyon adet²⁸² ve 1/1/2021 – 31/12/2021 döneminde 2,2 milyon adet²⁸³ ifade edilmiştir.

Her yoklamanın kendine ait özellikleri vardır. Teknolojinin ilerlemesi ile verginin sınırları genişledikçe mevcut yoklama ve denetim faaliyetleri de kendi içerisinde güncellenip çeşitlendirilmektedir.²⁸⁴ Ülkemizde son yayınlanan faaliyet raporuna göre 2018 yılı kapsamında yoklama işlemi ile gerçekleştirilen denetim türü sayısı 40’a yaklaşmıştır. Sistemin sürekli olarak kendini yenileme çalışmalarının devam ettiği, müşterinin ihtiyaçları çerçevesinde en iyi hizmetin verilmeye gayret edildiği ifade edilmektedir.²⁸⁵



²⁸¹ T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı GİB Faaliyet Raporu 2019, s. 75.

²⁸² T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı GİB Faaliyet Raporu 2020, s. 95.

²⁸³ T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı GİB Faaliyet Raporu 2021, s. 118.

²⁸⁴ Yıldız ve Duru, s. 77.

²⁸⁵ T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı GİB Faaliyet Raporu 2018, s. 95.

İKİNCİ BÖLÜM

VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM

Vergi mükelleflerinin vergilemeye ilişkin maddi ve şekli yükümlülüklerini yerine getirmesi birçok faktöre bağlıdır. Mükelleflerin bu yükümlülüklerini yerine getirmesi “vergiye gönüllü uyum” kavramıyla adlandırılmaktadır. Çalışmanın İkinci Bölüm’ünde vergiye gönüllü uyum kavramı ve önemi, vergiye gönüllü uyumu açıklamaya yönelik yaklaşımlar ve vergiye uyum ve/veya uyumsuzluğun etkileyici faktörlerinden bahsedilecektir.

2.1. VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM

Verginin varlığından bu yana mükellefler tarafından vergi ödemeli miyiz sorusu da varlığını sürdürmektedir. Vergi uyumsuzluğunu açıklamak, azaltmak ya da vergi uyumunu arttırmak, dünya çapında öneme sahiptir.²⁸⁶ Vergi uyumunun sürekli güncelliğini koruması vergi yükünün geniş bir kitle üzerinde olmasından kaynaklanmaktadır.²⁸⁷

Vergiye uyum kavramının altında “bireyler neden vergi öder?” sorusu yatmaktadır.²⁸⁸ Vergi uyumu ile ilgili yapılan tanımların ortak noktası mükelleflerin vergi yasalarına uygunluğuna atıf yapmasıdır.²⁸⁹

Vergi uyumu konusunda ilk araştırmalardan olan Michael G. Allingham ve Agnar Sandmo’nun ortak çalışmasında mükellefler vergi beyannamelerini verirken, net gelirlerini maksimuma çıkartma güdüsüyle hareket ettikleri ifade edilmiştir. Mükellefler, vergi kaçırma eylemine başvurmadan önce, bu durumun fark edilmesi ve bunun sonucundaki külfetin ağırlığı arasında bir seçim yaparak nihai kararlarını vereceklerdir. Mükelleflerin gelirlerini vergi idarelerine bildirmeme davranışının

²⁸⁶ James Andreoni, Brian Erard, Jonathan Feinstein, “Tax Compliance”, **Journal of Economic Literature**, Vol. 36, No. 2, Jun 1998, s. 818.

²⁸⁷ Volkan Yurdadoğ, Ramazan Gökbunar, Barış Tunçay, “Vergi Uyumunu Belirleyen Faktörlere Genel Bir Bakış”, **Yönetim ve Ekonomi**, Yıl:2016, Cilt:23, Sayı:3, s. 805.

²⁸⁸ LarsFeld ve BrunoFrey, “Tax Compliance As The Result Of A Psychological Tax Contract: The Role Of Incentives And Responsive Regulation”, **Centre For Tax System Integrity**, Australian National University, **Working Paper**, No 76, s. 1.

²⁸⁹ James ve Alley, s. 29.

altında yatan bir diğer mühim sebebin ise bildirimde bulunmadıklarında otomatik olarak bir ceza almayacaklarını bilmeleri olduğu savunulmuştur.²⁹⁰

Gönüllü uyum, vergi beyannamelerini zamanında vermeleri, vergi borçlularının yükümlülüklerini kendiliğinden yerine getirmeleri ve yaptırım olmadan vergilerini süresi içerisinde ödemeleridir.²⁹¹ Literatür vatandaşların vergiye yaklaşımlarının ılımlı ya da pozitif olması durumunu vergiye gönüllü uyum olarak nitelendirmekte ve bu yaklaşımın neticesinde bireyler ödemekle sorumlu oldukları vergilerin tahsilini içtenlikle yerine getirmekte idareye yardımcı olmaktadır.²⁹²

Vergi uyumu, bireylerin ve diğer vergilendirilebilir kuruluşların zorlayıcı bir eylemde bulunmaksızın mevzuata uygun davranış sergileme durumunu ifade eder. Bu tanım vergi mükelleflerinin vergi sistemine uygunluğunu değerlendirirken dikkate alınması gereken temel özellikleri gösterir.²⁹³

Vergi uyumsuzluğu ise vergi yükümlülüğünün gerçekten uzak yanıltıcı olarak gösterilmesini ifade eder. Bu durumun haricinde yanlış bilgi aktarımı, hatalı açıklamalar, dalgınlık ve benzeri diğer sebeplerden kaynaklı olduğu da ifade edilebilir.²⁹⁴

2.2. VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMUN ÖNEMİ

“Niçin vergiye gönüllü uyum göstermeliyiz?” sorunu yanıtlamak “niçin vergi toplanıyor?” ya da “neden vergi ödüyoruz?” sorularının yanıtlamaktan geçer. “Vergilerini düzenli ödemek vatandaşa ne kazandırır?” “Devletler yalnızca kamu hizmeti sağlamak için mi vergi topluyor?” “Vergi kaçırma davranışı gösteren mükellefler, uzun ya da kısa vadede kârlı mı zararlı mı?” tüm bunların cevabı aslında

²⁹⁰ Michael G. Allingham ve Agnar Sandmo, “Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis”, **Journal Of Public Economics** 1, 1972, University of Pennsylvania U.S.A and The Norwegian School of Economics and Business Administration Norway, s. 324.

²⁹¹ Carlos Silvani ve Katherina Baer, “Vergi İdaresi Reform Stratejisinin Planlaması: Tecrübe ve İlkeler” (çev. Özgür Saraç), **Türk İdare Dergisi**, Yıl:72, Sayı:426, Mart 2000, s. 198.

²⁹² Coşkun Can Aktan, Dilek Dileyici, Özgür Saraç, “Vergilere Karşı Tepkiler ve Vergilerin Ahlaki ve Sosyo-Psikolojik Sınırları”, **Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi**, (Ed. Coşkun Can Aktan, Dilek Dileyici, İstiklal Y. Vural), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006, s. 162,163.

²⁹³ Simon James ve Clinton Alley, “Tax Compliance, Self-Assessment and Tax Administration”, **MPRA Paper**, No. 26906, 2002, s. 32., <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/26906/> (05.07.2020)

²⁹⁴ Niyazi Özpehriz, “Vergi Uyumu ve Ülkemizde Vergi Uyumunun Artırılmasına Yönelik Öneriler”, s. 1., file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/T%C3%BCrkiye_de_Vergi_Uyumunun_Art%C4%B1r%C4%B1lmas%C4%B1na_Y%C3%B6nelik_%C3%96neriler.pdf (05.07.2020)

niçin vergiye uyum göstermemiz gerektiğini ve vergi uyumunun önemini bize açıklamaktadır.

Kamu ihtiyaçlarını karşılamak üzere toplanan kamu gelirlerinin büyük bir kısmını oluşturan vergilerin zamanında ve eksiksiz toplanması, kamu hizmetlerinin finansmanının sürdürülebilirliği için oldukça önem arz etmektedir.

Vergilerin yeterli düzeyde tahsili hizmetlerin aksamadan gerçekleşebilmesini sağlamaktadır. Tersı durumda kamu ihtiyaçlarının finansmanı da borçlanma yoluyla, vergi oranlarının artışı şeklinde yansımasıyla ya da yeni vergilerin hayatımıza dahil olması ile gerçekleşecektir. Sayılan olası gerçekleşmeler ise ekonomide ciddi risklere sebebiyet verebilecektir.²⁹⁵

Hedeflenen vergi hasılatına erişebilmenin en önemli unsuru vergi uyumundan geçer. Daha yüksek vergi uyumu vergi hâsılatını arttıracaktır.²⁹⁶ Vergi uyumunun daha yüksek bir toplumsal refah düzeyi²⁹⁷, devamlılığını koruyan bir kamu maliyesi için tüm ülkeler bu durumu devlet için en üst sıradaki konu başlıkları içerisinde kabul etmeye başlamıştır.²⁹⁸

Vatandaşların harcanabilir gelirlerinde azalmaya neden olan vergiler karşısında mükelleflerin davranış biçimleri farklılık gösterebilmektedir. Etkin bir vergi sistemi vergiye gönüllü uyum gösteren mükelleflerin varlığına bağlıdır. Vergi oranlarından mükelleflerin eğitim durumlarına kadar farklı bir dizi unsurdan etkilenen vergi uyumu davranışının şekillenmesi vergi politikalarıyla yakından ilgilidir.

1850li yıllardan sonra verginin yalnızca kamu harcamaları için toplanma özelliğinin yanı sıra genel ekonomiye yön verebilme özelliğinde de kullanılması yaygınlaşmaya başlanmıştır. Böylece hem vergilerin önem derecesini yükselmiş hem de yükümlülerin devletle daha sıkı etkileşim içerisinde olmasına sebebiyet

²⁹⁵ Harun Cansız, “Defterdarlık Çalışanlarının Vergi Algıları: Afyonkarahisar Örneği”, **Yönetim ve Ekonomi**, Yıl:2005, Cilt:22, Sayı:2, s. 433.

²⁹⁶ Enni Savitri, Musfiaily, “The Effect of Taxpayer Awareness, Tax Socialization, Tax Penalties, Compliance Cost at Taxpayer Compliance with Service Quality as Mediating Variable”, **Procedia-Social and Behavioral Sciences**, 219, 2016, s. 683.

²⁹⁷ İrem Didinmez ve Erdem Seçilmiş, “İdare-Mükellef İlişkilerinin Vergi Uyumı Üzerine Etkileri”, **AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2018, Cilt:18, Sayı:2, s. 106.

²⁹⁸ Göksel Saydam, “Vergi Uyumı (Tax Compliance)”, Kıbrıs Postası, 27.04.2015, https://www.kibrispostasi.com/c1-KIBRIS_POSTASI_GAZETESI/j167/a24644-vergi-uyumu-tax-compliance (25.08.2021)

vermiştir.²⁹⁹ Vergilerin sadece gelir niteliği ile nitelendirilmemesi, modern çağın yüklediği özelliklerinin de sağlıklı işleyebilmesi için vergi uyumunun yüksek oranda gerçekleştirilmiş olması gerekmektedir.

Verginin tanımlarında geçen “zorunlu ödemeler”, “kanuni” nitelemeleri bize verginin ciddiyeti ve gerekliliği hakkında bilgi vermektedir. Devletin yaptırım gücünün desteği ile varlığını veya hâkimiyetini sürdüren vergilere karşı uyumlu davranmak hukuksal anlamda da önemini korumaktadır. Toplanan vergilerin nerede, nasıl kullanıldığı ayrı bir konu olmakla birlikte vergi uyumu hakkında asıl altı çizilmesi gereken verginin bir vatandaşlık görevi olduğudur. Her ülkenin vatandaşı kendisine yüklenen sorumlulukları hem milleti hem de birey olarak kendisi için yerine getirmekle mükelleftir. Diyebiliriz ki, vergiye gönüllü uyum gösteren mükellefler, devletin kendilerine yüklemiş oldukları vatandaşlık görevlerini sağlıklı bir biçimde yerine getirmektedir.

Vergiye gönüllü uyum seviyesinin düşük olduğu ülkelerde, devletin esas finansman kaynağı olan gelirinin azalması ve dolayısıyla denetim faaliyetlerinin ve maliyetlerinin artması ve mükellef ile idare arasındaki ilişkinin bozulması gibi sıralanabilecek bir dizi olumsuz sonucun doğması kaçınılmaz olacaktır. Eşit davranıldığından şüphe duyan mükellef, başta devlete sonra devletin uyguladığı politikalara şüpheyile bakacaktır.³⁰⁰

Vergiye refah kaybı olarak nitelendiren mükellefler, vergi ödemekten uzak duracaklardır. Ödememe davranışı kaçınma ya da kaçırma olarak kendini gösterebilmektedir. Vergi kayıplarının yükselmesi kamusal hizmetlerin en iyi ve en uygun şekilde sunumuna engel olmakta ve makro ekonomik hedeflerden uzaklaşmasına sebep olmaktadır. Vergi kaçırma vergi adaletini de olumsuz etkilemekte ve verginin verimliliğini azaltmaktadır.³⁰¹ Mevcut gelir düzeyini korumak için vergi ödememe davranışı gösteren mükellef kısa vadede kazançlı gibi görünse de hem kısa hem de uzun vade de kazanç sağlamayacaktır. Vergi kaçırma davranışı ona

²⁹⁹ Halit Çiçek, **Psikolojik ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı Tutum ve Tepkileri (İstanbul İli Anket Çalışması)**, İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayınları, Ağustos 2006, s. 21.

³⁰⁰ Elif Biberoglu, **Türkiye’de Gönüllü Vergi Uyum**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 2006, s. 93.

³⁰¹ Özgür Emre Koç, “Vergilemenin Mükellefler Üzerindeki Psikolojik Etkileri: Vergiden Kaçınma ve Kaçırma Üzerine Bir Alan Araştırması”, **Business And Economics Research Journal**, Vol:10, No:4, 2019, s. 1016-1020.

cezai yaptırımla birlikte geri dönmekle birlikte, adalet algısından dolayı dürüst mükellefler karşısında doğru bir davranış gerçekleştirmiş olmayacaktır.

2.3. VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMU AÇIKLAMAYA YÖNELİK YAKLAŞIMLAR

Literatürde vergi uyumunu açıklamaya yönelik iki teori vardır.

Rasyonel tercih yaklaşımı ve ahlaki duygular teorisi. Allingham ve Sandmo (1972) modeli de denilen birinci yaklaşıma göre, rasyonel ekonomik birey yakalanma olasılığı ve cezaların büyüklüğü gibi etmenleri göz önüne alarak gönüllü uyum seviyesini (voluntary compliance) belirler; olanaklar dâhilinde az vergi ödemeyi ya da hiç ödememeyi tercih edecek tutum ve davranışları yeğler. Tutumsal model (attitudinal model) veya ahlaki duygular teorisi (the theory of moral sentiments) olarak da bilinen ikinci yaklaşıma göre, bireylerin vergi ödeme (ödememe) tercihlerini belirleyen yalnızca bireysel çıkar ve bireysel fayda fonksiyonunu maksimize etmek değildir. Bireylerin vergi ödeme(me) konusundaki tutum ve davranışlarını belirleyen diğer etkenlerin başında psikolojik algılama da gelmektedir.³⁰²

Vergi uyumunu açıklamaya yönelik geliştirilen iki yaklaşımı daha iyi ifade edebilmek adına temel farklılıklar tabloda özetlenmiştir.

Tablo 14: Vergiye Gönüllü Uyum Yaklaşımları

Vergi Uyumunu (Tax Compliance)	İlk Yaklaşım (First Approach)	İkinci Yaklaşım (Second Approach)
Kavramı (Concept of)	Vergi boşluğu (tax gap) kavramına odaklanır.	Vergi kanunlarının lafzı ve ruhuna uygun hareket etmeye istekliliğe odaklanır.
Tanımı (Definition)	Dar	Geniş
Vergi Uyumunu (Tax Compliance)	Ekonomik rasyonellik	Davranışsal işbirliği
Örnekleyen (Exemplified By)	Karar verme: 1. Kaçırma sebebiyle beklenen faydalar	Bireyler sadece fayda maksimizasyonu peşinde (homo-economicus)

³⁰² Coşkun Can Aktan ve Fatih Savaşan, **Türkiye’de Kamu Hizmetlerinde Yolsuzluğun Önlenmesi İçin Etik Projesi, TYEC Projesi**, Araştırma No:3, Ağustos 2009, s. 19.

	2.Cezaların tespit edilip uygulanması riski	değildirler; aynı zamanda bireysel kararlarda tutumlar, inançlar, sosyal normlar, adalet algısı ve roller önemlidir. Bireyler bağımsız faydacı değildirler. İşbirliğinin rolü önemlidir.
	3.Kişisel gelir ve refahlarını en üst düzeye çıkarma	
Konular (Issues of)	Kaynak tahsisinde etkinlik	Eşitlik, adalet ve yansıma
Vergi mükelleflerin görünümü (Taxpayerseen as)	Maddi kazanç ve kaybını kendi kendine hesaplayan	İyi vatandaş olarak görünür
Adlandırılması (Can be termed the)	Ekonomik Yaklaşım	Davranışsal Yaklaşım

Kaynak: Simon James ve Clinton Alley, “Tax Compliance, Self-Assessment and Tax Administration”, MPRA Paper No. 26906, 2002, s. 33., <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/26906/> (05.07.2020)

Tablo-14’te görüldüğü gibi vergiye gönüllü uyumu açıklayan, ekonomik yaklaşım ile davranışsal yaklaşım temel özellikleriyle karşılaştırılarak açıklanmaya çalışılmıştır. Literatür vergi uyum sorununa cevap arayan temelde iki yaklaşım olduğunu göstermektedir. Bunlardan ilki, uyum konusunu ekonomik kararlar ile açıklarken, diğer yaklaşım konuyu sosyolojik ve psikolojik olarak ele almaktadır. Ekonomik yaklaşım olarak ifade edilen yaklaşıma göre, bireyler vergiye uyum gösterirken ceza tespiti, vergi kaçırmanın faydası, risk gibi faktörleri hesaplayarak karar vermektedir. Bu kararları verirken baz aldığı temel kavram vergi boşluğudur. Boşluklardan yararlanarak vergi uyum davranışını şekillendiren mükellef, maddi kazanç ve kaybının hesabını yaparak kişisel gelir ve refahını düşünmektedir. Davranışsal yaklaşım da ise mükellefler sadece bireysel çıkarlarına göre hareket etmemekte, sosyal normları, inançları da hesaba katarak vergi uyum davranışını şekillendirmektedir. Bu anlamda iki yaklaşımı karşılaştırınca vergi uyumuna bakış açılarının ekonomik yaklaşımda dar, davranışsal yaklaşımın ise geniş olarak tanımlandığı ifade edilebilmektedir. Mükellef davranışları ya da vergi dairesi davranışlarının da incelendiği davranışsal yaklaşımda, daha titizlikle vergi uyumu konusu tanımlanmıştır.

Vergiye uyum ancak toplumun yapısı göz önüne alınarak yükseltilebilir. Gelişmiş ülkelerin dışında kalan ülkeler için izlenecek yol sosyo-psikolojik faktörlerin değerlendirilmeye dâhil edildiği davranışsal yaklaşım üzerinden gerçekleştirilmelidir.³⁰³

Şimdi vergiye gönüllü uyumu açıklayan bu yaklaşımları inceleyelim.

2.3.1. Rasyonel Tercih Yaklaşımı (Ekonomik Yaklaşım – Allingham & Sandmo Modeli)

Korku, yaklaşıma göre mükelleflerin vergisel ödevlerini yerine getirmede belirleyici konumdadır. Dolayısıyla etkin vergi denetimi, cezaların niteliği ve etkinliği bireyi gönüllü uyuma yönlendirecek faktörler arasında sayılmaktadır. Allingham ve Sandmo modeli, kaçakçılık ve yakalanma riski arasında yakın bir ilişki olduğu varsayımı üzerine kurulu bir teoridir.³⁰⁴ Ekonomik yaklaşım olarak da bilenen bu yaklaşım, ekonomik rasyonellik kavramına dayanan, ekonomik analiz kullanılarak geliştirilmiş bir modeldir.³⁰⁵ Bu teorinin altyapısını “homo economicus” insan modeli oluşturmaktadır. Bireyler kendi çıkarları doğrultusunda hareket eden, zararlarını alt yararlarını üst seviyede tutan kararları benimser. Doğal olarak daha asgari düzeyde vergi ödemeyi ya da vergi ödememeyi seçecek davranış sergilemeleri içsel yapılarından kaynaklanmaktadır.³⁰⁶

Modelde bireyler rasyonel varlıklar olarak ele alınmakta ve vergiye gönüllü uyum da mükelleflerin beklenen faydayı maksimize etme çabalarıyla ilişkilendirilmektedir.³⁰⁷ Rasyonel tercih yaklaşımının bakış açısı; “vergi verilmez, vergi alınır” şeklinde özetlenebilir.³⁰⁸

“Klasik ekonomik teoriye göre vergi kaçakçılığı riskli bir hisse senedi yatırımı ile eşdeğer olarak görülmüştür. Mükellef ceza miktarı, denetleme oranı, vergi oranı ve gelir gibi faktörleri değerlendirerek beklenen kişisel faydasını

³⁰³ Erdem Seçilmiş ve İrem Didinmez, “Vergi Reformlarının Davranışsal İktisat Perspektifinden Değerlendirilmesi: Türkiye Örneği”, **Bilgi**, Bahar 2016, Sayı:77, s. 212.

³⁰⁴ Coşkun Can Aktan, “Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı”, **Çimento İşveren Dergisi**, Ocak 2012, s. 3.

³⁰⁵ Simon ve Alley, s. 33.

³⁰⁶ Aktan, s. 2.

³⁰⁷ Mehmet Tunçer, “Hükümet-Birey İlişkilerinin Vergi Uyumuna Etkisi ve Türkiye”, **Ankara Üniversitesi SBF Dergisi**, Cilt:57, Sayı:3, Yıl:2002, s. 110.

³⁰⁸ İsmail Kitapçı, **Vergi Etiği – Vergi Psikolojisi: Verginin Sosyo-Psikolojik Teorisi**, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2015, s. 43.

*maksimize etmek için vergi kaçırıp kaçıramayacağına, eğer kaçıracaksa miktarına karar vermektedir. Model, vergi beyanını etkileyen bazı faktörleri açıklamada yardımcı olsa dahi vergi kaçakçılığı ile iş gücü arasındaki karşılıklı ilişkiyi hesaba katmadığı için yetersiz ya da eksik kalmıştır. Bir diğer husus mükellefin denetleme oranı, ceza oranı gibi değişkenleri tam olarak bildiği varsayımdır. Bireylerin bu değişkenleri tam ve kesin tahmin etmesi oldukça zordur. Bu modelin eleştirilecek bir diğer yönü ise vergi kaçakçılığının psikolojik maliyetini değerlendirmeye almamasıdır.*³⁰⁹

2.3.2. Davranışsal Yaklaşım (Ahlaki Duygular Teorisi -Tutumsal Model)

Sonraki yıllarda yapılan çalışmalar, vergi mükelleflerinin, suç ekonomisi yaklaşımından esinlenerek oluşturulan klasik yaklaşımdan daha dürüst olduklarını tespit etmiştir. Sosyal-psikolojik yaklaşımın temel sorusu “Neden birçok insan vergi cezaları çok düşük ve denetim olasılığı az olsa dahi vergilerini ödeme davranışından ödün vermemektedir?” sorudur. Bu konu yıllarca üzerinde düşünülmemiş bir konu olarak kalmıştır.³¹⁰ Uzunca bir süre çıkış noktası olarak bireylerin vergi kaçırması dikkate alınmış, konuya bireyler neden vergi öder yönüyle bakılmamıştır.³¹¹

Davranışsal yaklaşım diğer faktörlerin özellikle vergi mükellefi davranışlarını ve vergi dairesi davranışlarını uyum kararı üzerindeki etkilerini incelemek üzere geliştirilmiştir.³¹² Mükellefler uyumlu/uyumsuz davranışlardan birini gösterirken sadece kişisel durumlarından hareket etmediği, olayı nasıl algıladıklarının da kararlarına yön verdiği sonucuna varılmıştır. Tutumsal model ya da ahlaki duygular teorisi olarak ifade edilen bu yaklaşım olaya sadece psikolojik ve etik yönünden incelemektedir.³¹³ Vergisel konularda toplum tarafından uygulanacak sosyal yaptırımların etkisi resmi yaptırımların etkisi ile eş değer tutulmaktadır.³¹⁴

Ekonomik-mali faktörler dışında da vergi ödeme veya ödememeye bireyleri yönelten faktörler mevcuttur.³¹⁵ Vergi mükelleflerinin tutumlarının tam anlamıyla anlaşılabilmesi için bu sayılan faktörlerin de incelenmesi gerekmektedir. Bu yaklaşım

³⁰⁹ Hasan Hüseyin Bayraklı, Naci Tolga Saruç ve İsa Sağbaş, “Vergi Kaçırma Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi ve Vergi Kaçaklarının Önlenmesi: Anket Çalışmasının Bulguları”, **19. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü, 10-14 Mayıs 2004, Antalya, s. 229-232.

³¹⁰ Diego Lubian ve Luca Zarri, “Happiness and Tax Morale: An Empirical Analysis”, **Working Paper Series Department of Economics University of Verona**, WP Number:4, March 2011, s. 2.

³¹¹ Kitapçı, s. 48.

³¹² Simon ve Alley, s. 33.

³¹³ Aktan, s. 5.

³¹⁴ Tunçer, s. 111.

³¹⁵ Aktan ve Savaşan, s. 19-20.

da muhtemelen konuyu yalnızca psikolojik yönden değerlendirdiği için eksik bulunabilecektir.³¹⁶

2.4. VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMU ETKİLEYEN FAKTÖRLER

Vergi, vatandaşlar için harcamalarından veya tasarruflarından vazgeçmelerine, gelirleri ya da servetlerinden de eksilmelere sebebiyet veren bir gider kalemidir. Bireyler bu özellikleri sebebiyle verginin getirilerinden çok götürülerine odaklanarak, vergiyi olumsuz olarak nitelendirmektedir. Cebri niteliği tanımlamalarında yer alsa da vergi, asıl amacını gönüllü toplandığı zaman elde etmektedir.³¹⁷ Vergisel ödevlerinin farkında, bilinçli ve yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükellefler yetiştirmek ve olası bir uyumsuzluk durumunda durumu kontrol edip sebeplerini tespit etmek devletlerin görevidir.³¹⁸ Bu bağlamda bu başlık altında vergiye gönüllü uyumu etkileyen faktörlerin neler olduğu açıklanacak ve söz konusu faktörün vergiye gönüllü uyuma ne ölçüde etki ettiği değerlendirilecektir.

2.4.1. Ekonomik Faktörler

Ekonominin seyri kuşkusuz bireyler üzerinde, bilhassa da mükellefler üzerinde doğrudan etkili olmaktadır.³¹⁹ Ekonomik istikrarsızlık, enflasyon, kayıtdışı ekonomi ve gelir seviyesi olarak ifade edilen ekonomik faktörlerin vergiye uyum davranışını nasıl şekillendirdiği ve nasıl sonuçlandırdığından bahsedilecektir.

2.4.1.1. Ekonomik İstikrarsızlık ve Enflasyon

³¹⁶ Elif Tuay, İnci Güvenç, “Türkiye’de Mükelleflerin Vergiye Bakışı”, **GİB Ankara**, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Yayın No:51, Kasım 2007, s. 20.

³¹⁷ Coşkun Can Aktan ve Hilmi Çoban, “Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi Perspektiflerinden Vergiye Karşı Tutum ve Davranışları Belirleyen Faktörler”, **Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi**, (Ed. Coşkun Can Aktan, Dilek Dileyici, İstiklal Y. Vural), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006, s. 137.

³¹⁸ Özgür Saygın, Ulvi Sandalcı, Faruk Sezer, “Vergi Ahlakının Belirleyicileri Bağlamında Mükelleflerin Kamu Harcamalarına Bakışı”, **Maliye Araştırmaları Dergisi**, Yıl:1, Cilt:1, Sayı:3, 2015, s. 22.

³¹⁹ Çiçek, s. 72.

İstikrar, ekonomideki durumun planlandığı şekilde, düzenlilik içerisinde sürüp gitmesidir. Dün veya bugün ekonomik durumun planlanan düzenlilikte seyretmediği refah, durgunluk veya kriz durumlarının yaşanabildiği görülmektedir. Aşağı ya da yukarı dalgalanmalar şeklinde oluşan bu tür olaylar, istikrarsızlık olarak nitelendirilmektedir.³²⁰

Ekonomik istikrara ulaşmak için, tam istihdam ve fiyatlar genel seviyesinde istikrar sağlanmak gerekmektedir. Tam istihdam olarak tanımlanan ülkede işsizlik düzeyinin yüzde sıfır olarak ölçülmesi, fiyat istikrarı olarak ifade edilen ise fiyatların dengeli seviyede seyretmesi veya enflasyonun olmamasıdır. Enflasyon ve işsizlik dolaylı ya da doğrudan ülkelerde kayıtdışı ekonomi sonucunu doğurmaktadır. Kayda alınmayan ekonomik faaliyetler vergi uyumsuzluğunun yükselmesine neden olmaktadır.³²¹

Ekonomilerde düzensizliğin temel sebebi olarak görülen fiyatlar genel seviyesindeki sürekli artış, kaynakların düzensiz kullanımı ve gelir dağılımında da düzensizliğe neden olmaktadır. Bu durum ülkelerin ekonomik büyüme ve kalkınmalarında da negatif seyre sebep olmaktadır.³²²

Sistemleri negatif yönde etkileyen enflasyon, özellikle tahsil edilecek vergi miktarında dalgalanma ve belirsizlik oluşturmaktadır. Mevcut vergi sistemi enflasyonist duruma bir çözüm üretemiyorsa, mükelleflerin vergiye karşı negatif tepkileri yükselmektedir. Enflasyonun etkiyle vergi sisteminde de aksaklıklar oluşmaya başlayıp, dilim, oran ve tarifeler aşınmaya uğramaktadır.³²³

Enflasyon, gelirleri enflasyondan daha az artan gelir gruplarını içeren bireyler üzerinde eşitliği bozan bir duruma sebebiyet vermektedir.³²⁴ Yükümlüleri tarifenin alt dilimlerinden üst dilimine çıkaran enflasyon, vergi yükünün dağılımının bozulmasına dolayısıyla önemli adaletsizliklere sebep olmaktadır. Önceden vergilendirilmeyen ya

³²⁰ Mevlüt Karabıçak, “Türkiye’de Ekonomik İstikrarsızlığın Tarihsel Gelişim Süreci”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi**, Yıl:2000, Cilt:5, Sayı:2, s. 50.

³²¹ Gülay Akgül Yılmaz, **Kayıtdışı Ekonomi ve Çözüm Yolları**, İstanbul: İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası, 2006, s. 102,103.

³²² Şevki Özbilen, “Vergi-Enflasyon İlişkisi”, **Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:12, Sayı:1, 1997, s.157.

³²³ Devlet Planlama Teşkilatı, **Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu**, Ankara, 2001, s. 15.

³²⁴ İsmail Engin, “Enflasyonun Vergi Etkisi”, **Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:2, Sayı:2, 2000, s. 111.

da düşük vergilendirilen mükelleflerin nispi vergi yükü artar, üst gelir dilimindeki mükelleflerin ise nispi vergi yükü değişim göstermemektedir.³²⁵

Ekonomik dalgalanmalar mükelleflerin ekonomik koşullarına bağlı olarak farklı şekillerde algı ve tepkilere sebebiyet verecektir.³²⁶ Yüksek enflasyon mükelleflerin vergiye uyumunu azaltmakta, vergiye karşı direncini arttırmaktadır. Enflasyon sebebiyle bireylerin reel gelirleri değişmezken -özellikle artan oranlı tarife uygulanan ülkelerde- fazla vergi ödeyecek olan mükelleflerin vergi yükleri çoğalacaktır.³²⁷ Vergi oranlarının artışı ile enflasyonun aynı anda ortaya çıkışı “gelir dilimi kayması” (bracketcreep) oluşturur. Bu durum mükelleflerde sömürülme algısı yaratmakta ve mükellefleri vergi ödemekten uzaklaştırmaktadır.³²⁸ Enflasyonun vergi uyumu kararını etkilemesinin yollarından biri, belirli bir düzeydeki nominal harcanabilir gelirin reel değerini aşındırmasıyla ortaya çıkmaktadır. Bu durum, vergi mükellefi açısından vergi kaçakçılığı aracılığıyla satın alma gücünü geri almaya yönelik bir teşvik oluşmasını sağlar. Buna Fishburn (1981) tarafından fiyat düzeyi etkisi (price-level effect) denilmektedir.³²⁹

Fiyatların sürekli yükselme gösterdiği ortamda önlem alınmazsa, gecikme cezalarının fiyat artışlarının gerisinde kalması kaçınılmazdır. Bu durum mükellefleri (vergi mevzuatına muhalefet ederek) vergileri zamanında ödemekten kaçınmaya yani gecikmeli olarak ödemeyi bilinçli olarak seçmeye yöneltebilmektedir.³³⁰

2.4.1.2. Kayıtdışı Ekonomi

Bireyler kanunen herkesle eşit şekilde yaşadıkları ülkede bu eşitlik üzerinden devleti ve/veya yönetimde söz sahibi olanları kendilerinin temsilcisi olarak görürler. Fakat hukuken sağlanan eşitlik birtakım olumsuzluklar nedeniyle ekonomik olarak

³²⁵ Cuma Çataloluk, “Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları”, **Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Sayı:20, Yıl:2008, s. 226.

³²⁶ Selma Demirtaş Aydoğan, “Vergi Psikolojinin Temelleri ve Vergiye Karşı Davranışları Etkileyen Faktörlerin Değerlendirilmesi”, **Balkan and Near Eastern Journal of Social Sciences**, 2017 (03), Special Issue, s. 21.

³²⁷ Filiz Giray, **Vergi Teşvik Sistemi**, Ezgi Kitabevi, Birinci Baskı, Ankara, Şubat 2008, s. 15.

³²⁸ Adnan Gerçek ve Mehmet Yüce, **Mükellefin Vergiye Karşı Yaklaşımı Açısından Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi**, Bursa: Bursa Ticaret ve Sanayi Odası, 1998, s. 18.

³²⁹ Steven E. Crane and Farrokh Nourzad, “Inflation and Tax Evasion: An Empirical Analysis”, **Review of Economics And Statics**, Vol 68, No 2, May 1986, s. 218.

³³⁰ Hüseyin Şen, “Olivera Tanzi Etkisi: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Çalışma”, **Maliye Dergisi**, Sayı:143, Mayıs-Ağustos 2003, s. 54.

sekteye uğrarsa hem insanlar hem de devletler zor durumda kalabilir. Kayıtdışı ekonomi, eşitliğin ekonomik açıdan bozulmasına verilecek örneklerdendir.³³¹

Birey, öncelikle doğru/yanlış arasında bir tercih yapar. Ekonomik, psikolojik ve sosyolojik faktörler bu kararın etkileyenleridir. Birey kararını vergi kaçırma yönünde verecekse eğer, rasyonel fakat (vergiye dair) doğru şekilde davranmayan bir vatandaş olarak hareket edecektir.³³²

Birey daha çok gelir ve servet sahibi olma ve daha çok harcama gerçekleştirmek için yani daha iyi hayat şartları sağlayabilmek için gelirini devletle paylaşmaya istekli davranmaz. Sorunların temelini insanların kendi faydalarını maksimize etme arzusu oluşturmaktadır.³³³

Devletten mükellefiyetin veya vergiye tabi gelirin saklanması, kayda geçirilmemesi olarak ifade edilen kayıtdışı ekonomi, vergi uyumsuzluğu kapsamına girmektedir.³³⁴

Ülkedeki vatandaşların bir kısmının vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getirmesine karşı bir diğer kısmının uyumsuzluk göstermesi vatandaşlar arasında sosyal adaleti bozar ve bireylerin vergi verme şevkini kırmaktadır.³³⁵

Kayıtdışı ekonomi ölçme yöntemleri sonucu hesaplanan kayıtdışı rakamları mükelleflerin vergiye uyum sağlayıp sağlamadığı konusunda bize bilgi vermektedir. Bir toplumda ya da ülke de çok cüzi miktarda kayıtdışılığın oluşu, bireylerin vergiye dair yükümlülüklerini yerine getirdiği yani vergiye uyum sağladığı sonucunu vermektedir.

Kayıtlı ekonomiye geçişte mali alanda yapılacaklar temelde kayıtdışı ekonominin beyan dışı kısmını düşürmeye yönelik tedbirlerden oluşmaktadır. Beyan dışı ekonomiyle mücadelede ilk adım mükelleflerin vergiye uyumunu yükseltmesi hedeflenmelidir. Fakat dikkat edilmesi gereken husus mükelleflerin vergiye uyum

³³¹ Hüseyin Zengin, “Vergi-Demokrasi İlişkisi Üzerine”, **Demokrasinin Gelişmesinde Verginin Rolü**, Vergi Müfettişleri Derneği, Eylül 2014, s. 19.

³³² Fatih Savaşan ve Hakkı Odabaşı, “Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri Üzerine Ampirik Bir Çalışma”, **SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi**, Cilt:5, Sayı:10, 2005, s. 5.

³³³ Ercan Baldemir, M. Faysal Gökalp ve Mehmet Avcı, “Türkiye’de Kayıtdışı Ekonominin Mımic Model ile Tahminlenmesi”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:10, Sayı:2, Yıl:2005, s. 234.

³³⁴ Tunçer, s. 109.

³³⁵ Mehmet Karagül, “Kayıtdışı Ekonomi ve Türkiye’deki Kayıtdışı Ekonominin İncelenmesi”, **Yönetim ve Ekonomi**, Yıl:1997, Sayı:3, s. 192.

tedbirleri kısa dönem aksine, uzun vadede kararlılıkla uygulandığı zaman sağlıklı sonuçlar verecektir.³³⁶

2.4.1.3. Gelir Seviyesi

Mükellefler gelirlerinin bir kısmında azalmaya sebep olan vergilere tasarruflarını veya tüketimlerini kısırarak tepki verirler. Bu seçimi yaparken refah kaybına uğramamak amacıyla en faydalı olanı seçme, daha az faydalı olandan vazgeçme eğilimindedirler. Olaya gelir açısından bakarsak vergiler, gelir düzeyi yüksek kişi ya da toplulukların lüks olarak adlandırılan harcama ve tasarruflarından oluşurken, diğerlerine kıyasla daha düşük gelir elde edenlerin zorunlu ihtiyaçları için ayrılan harcamalarından oluşmaktadır. Anlaşıyor ki, yüksek gelir elde edenlerle kıyaslandığında düşük gelirli olanların vergisel yükü daha ağır olmaktadır. Temel ihtiyaçlarını gidermekte zorluk çeken kesimde bu tepki çok daha sert olacaktır. Bu tepkilerin azaltılması için asgari geçim indirimi, artan oranlılık, ayırma ilkeleri gibi düzenlemeler uygulamaya koyulabilmektedir.³³⁷

Farklı gelir elden eden bireylerin haliyle, vergi karşısındaki tutum ve davranışlarını vergisel hizmet kalitesi de etkilemektedir. Gelir düzeyi yükseldikçe bu kalitenin artması beklenmektedir. Yüksek gelir grubu içinde bulunan mükellefler, kamu harcamalarına katılma oranlarının daha yüksek olduğu düşüncesiyle kamu harcamalarının daha verimli ve etkin olması beklentisine girebilirler. Bu durumdan dolayı devletin vergi politikaları ile ilgili düzenlemeleri vatandaşlar ile uyumlu olmalıdır.³³⁸

Dolaylı vergilerin tüm vergiler içindeki payından, hangi gelir grupları üzerinde yoğunlaştığına kadar tüm bileşenler vergi bilinci ve vergi uyumu ile yakından ilgilidir. Düzenlemelerin toplumu doğrudan etkileyeceği bilinerek hem vergisel hem de toplumsal adaleti sağlamaya yönelik adımlar atılması vergiye uyumu doğrudan etkileyecektir.³³⁹

³³⁶ Akgül Yılmaz, s. 213.

³³⁷ Çataloluk, s. 217.

³³⁸ Harun Yeniçeri, “Vergi Yükümlülerinin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışlarının Gelir Düzeyine Göre Karşılaştırılması”, **Sosyoloji Konferansları**, Sayı:31, Yıl:2005, s. 282.

³³⁹ Ufuk Gencel ve Elif Kuru, “Vergi Kültürü ve Vergi Politikaları Etkileşimi: Türkiye Değerlendirmesi”, **Yönetim Bilimleri Dergisi**, Cilt:10, Sayı:20, s. 55.

Eğitim nasıl vergi kaçırma üzerinde olumsuz etkiye sahipse gelir düzeyinin de aynı olumsuz etkisi kaçırma üzerinde mevcuttur. Gelir artış gösterdikçe mükellefler vergi kaçırma davranışı göstermek yerine vergi uyum davranışı gösterirler.³⁴⁰ James Alm, Betty R. Jackson ve Michael Mckee'nin de ifade ettiği gibi daha yüksek gelir, daha yüksek vergi uyumluluğu sağlamaktadır.³⁴¹

2.4.2. Sosyolojik ve Psikolojik Faktörler

Bireylerin davranışlarına yön veren faktörlerin başında psikolojik ve sosyolojik etmenler yer almaktadır. Gün içerisinde gelişen rutin olaylarda dahi davranışlarımızı algılarımıza göre şekillendiririz. Vergiye karşı da tutum ve davranışlarımızı şekillendiren durum onu nasıl algıladığımız ile yakından alakalıdır.³⁴²

2.4.2.1. Vergi Kültürü

Vergi kültürü, toplumu oluşturan tüm elemanların vergiye bakışını, vergiyi algılayışını ve bunun sonucu olarak algılarının davranışlarına yansımaları açıklayan bir terimdir.³⁴³

Vergi, ekonomi sisteminin vazgeçilmez bir elemanıdır. Verginin de vazgeçilmez parçasını oluşturan bireyler, vergiye karşı davranışları ile vergi kültürünü yakından belirlemektedir.³⁴⁴ Edinilen vergi kültürünün özellikle devletin vergi politikalarıyla işlerlik kazanması gerekmektedir.³⁴⁵

Vergi sistemi ülkeler arasında uyumlaştırılsa da kültür her ülkede farklılık arz etmektedir. Bu yönüyle vergi kültürü sürekli değişim içerisinde.³⁴⁶ Toplamların sosyal ekonomik yapılarının farklı olduğu gibi vergi kültürleri de birbirinden farklılık

³⁴⁰ Gamze Öz Yalama ve Erdal Gümüş, "Determinants of Tax Evasion Behavior: Empirical Evidence From Survey Data", **International Business and Management**, Vol:6, No:2, 2013, s. 22.

³⁴¹ James Alm, Betty R. Jackson ve Michael Mckee, "Estimating The Determinants Of Taxpayer Compliance With Experimental Data", **National Tax Journal**, Vol:45, No:1, March 1992, s. 110.

³⁴² Aktan, s. 6.

³⁴³ Tülin Canbay ve Güneş Çetin, "Vergiye Uyumu Belirleyen Bir Faktör Olarak Vergi Kültürü", **Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Yıl:2007, Cilt:5, Sayı:1, s. 57.

³⁴⁴ Gencel ve Kuru, s. 31.

³⁴⁵ Rafet Faralyalı, "Vergi Kültürü", **Mali Çözüm Dergisi**, Sayı:13, Nisan 1992, s. 1,2.

³⁴⁶ İpek Doğan Özer, "Vergi Kültürünün Vergi Gelirlerine Etkisi: Türkiye ve Danimarka", **İstanbul Aydın Üniversitesi Dergisi**, Nisan 2020, Cilt:12, Sayı:2, s. 185.

göstermektedir. Ülkede vergi kültürünün yerleşmesi için toplumun kendini tanıması ve algılarının sonucu şekillenen davranışlarının tüm toplum tarafından kabul edilmesi gerekmektedir. Etkili ve/veya etkin vergi kültürüne sahip ülkelerde cebriliğin yerini gönüllülük almaktadır. Karşılıklı güvene dayalı, beklentilere cevap veren vergi sistemlerinde vergi kültürü gelişmiştir.³⁴⁷

Kişilerin vergiye karşı sergileyecekleri tavırlar kültür ile bağlıdır. Tüm bunlardan anlaşıldığı üzere bir vergi ihdas edileceği ya da edildiği zaman verginin uygulanması sırasında ciddi problemlerle yüzleşmemek için verginin toplumun kültürü ile hareket etmesi gerekmektedir.³⁴⁸

2.4.2.2. Vergi Bilinci

Vergi bilinci denildiği zaman konuya gelir yönüyle bakılarak vergisini ödeyen mükellef akla gelir, konuya hizmet yönüyle bakıldığında vatandaşın algısı ve beklentileri de dâhil olmaktadır. Bunun sebebi, normatif kamu maliyesi yaklaşımında veri alınan “devlet”in (organik devletin) sosyal refahı ya da kamu yararını maksimize etmeye çalıştığı varsayılmasıdır.³⁴⁹ Konuya sadece gelir yönü ile bakarsak vergi sisteminin ve hükümet politikalarının yerinde, güvenilir ve ihtiyaçlara cevap veren nitelikte olduğu varsayılmaktadır.³⁵⁰ Gerçekten vergi bilincinin belirli bir düzeyin üzerinde olan ülkelerde mükellefler vergiye rasyonel yaklaşım sergilemekte, hem verdiklerinden hem aldıklarından sorumlu olduklarının bilincinde olmaktadır.³⁵¹

Vergi bilincinin tanımlanması konusunda uzlaşa sağlanamamış olmasına rağmen tanımların genel içeriğini bireylerin verginin amacını/niçin toplandığını bilmeleri ve vergisel sorumluluklarında mantıklı, sağlıklı ve olumlu davranmalarını

³⁴⁷ Canbay ve Çetin, s. 62, 59.

³⁴⁸ Mustafa Taytak, “Vergi Kültürünü Belirleyen Faktörler ve Mükelleflerin Demografik Özelliklerinin Vergi Kültürü Üzerindeki Etkisi”, **İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi**, Cilt:5, Sayı:7, 2016, s. 1936.

³⁴⁹ Abuzer Pınar, “Vergilemenin Siyasal İktisadı: Literatüre Bir Bakış”, **Ankara Üniversitesi SBF Dergisi**, Cilt:55, Sayı:2, Yıl:2000, s. 98.

³⁵⁰ Yurdadoğ ve diğerleri, s. 809.

³⁵¹ Harun Yeniçeri, “Beyan Esasına Dayanan Vergilerde Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Psikolojik Nedenlerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma”, **Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları**, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu, Belek/Antalya, 10-14 Mayıs 2004, s. 1003.

ifade etmektedir.³⁵² Bilinçli toplumlarda aldıkları hizmetten verdikleri vergiye kadar her şeyin farkında bireyler, yükümlülüklerini içtenlikle yerine getirmektedirler.³⁵³

2.4.2.3. Vergi Ahlakı

Vergi denetimleri yasal zorlamayı karşılayacak yeterlilikte olmasına rağmen çoğu mükellef vergilerini ödemekten kaçınmakta ya da kaçmaktadır. Vergi ödemeyi sağlayan çok sayıda faktörün olduğu genel kabul gördüğü de hesaba katıldığında vergiye gönüllü uyumu açıklayan yaklaşımlardan birisi de vergi ahlakıdır.³⁵⁴

Mükellefin davranışları ilk etapta toplumdaki vergi zihniyeti ve ahlakı ile şekillenmektedir.³⁵⁵ Vergi ahlakını açıklayan ilk yaklaşıma göre; oluşumunda bireylerin vergi yükünün toplum üzerindeki dağılımı ve neden vergi ödediğimizin cevabının bilinmesi etkilidir. Vergi ahlakı yüksek toplumlarda, vergi nedeniyle ekonomik faaliyetlerini ya da faaliyetleri sonunda elde ettikleri gelirlerinin bir kısmını kayıtdışına çıkarmalarına engel olunmaktadır.³⁵⁶ Vergi ahlakını açıklayan bir diğer görüşe göre, davranışçı açıdan ahlak öğrenilmiş bir davranıştır³⁵⁷, şartlı reflekstir. Ödüllendirme ya da cezalandırma yoluyla vergi ahlakı oluşturulur. Belirli bir süreden sonra bu durum şuur altına yerleştiği için vergi kaçırma gibi bir duruma niyet edilmemektedir.³⁵⁸

Vergi dürüstlüğü standardı olarak ifade edilen, oransal bir ilişkiye dayanan ve ödenen verginin ödenmesi gereken vergiye bölünmesiyle elde edilen sayısal bir değer olan bir terimdir. Bu standart bir toplumdan topluma değişiklik göstermektedir. Söz konusu değer 0 ile 1 arası değişiklik göstermekte, 1'e yaklaştıkça yasaların gereklerine

³⁵² Mustafa Taytak, "İlköğretim II. Kademe Öğrencilerinde Vergi Bilincinin Tespiti: Ampirik Bir Araştırma", **Maliye Dergisi**, Sayı:158, Ocak-Haziran 2010, s. 498-499.

³⁵³ İbrahim Organ ve Baki Yegen, "Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Oluşumunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Adana Örneği", **Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:27, Sayı:4, 2013, s. 243.

³⁵⁴ Mehmet Tosuner ve İhsan Cemil Demir, "Ege Bölgesi'nin Vergi Ahlak Düzeyi", **Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:10, Sayı:2, 2008, s. 357.

³⁵⁵ Salih Turhan, **Vergi Teorisi ve Politikası**, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1998, s. 199.

³⁵⁶ Akgül Yılmaz, s. 100.

³⁵⁷ İnci User, **Vergilemenin Sosyal Psikolojik Sınırı**, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 1992, s. 89.

³⁵⁸ Bora Ocakçıoğlu, Çeşitli Açılardan Vergileme ve Sorunları, **VI. Türkiye Maliye Eğitim Sempozyumu**, 21-23 Mayıs 1990, Hacettepe Üniversitesi Yayınları, Ankara, 1990, s. 230.

uyulduğu ve vergi ahlakının yüksek olduğu, 1’den uzaklaştıkça, yasaların gereklerine daha az uyum gösterildiği ve vergi ahlakının da düşük olduğu kabul edilir.³⁵⁹

Her toplumun vergi ahlakı farklılık göstereceği gibi, toplum içerisindeki bireyler arasında da farklılık gösterebilir.³⁶⁰

“Vergi mükellefi ile oluşturulacak güvene dayalı ortam ile mükellef ile sağlanan iş birliği, mükelleflerin vergi ahlakının güçlenmesine sebep olur. Burkhard Strümpel³⁶¹ tarafından yapılan bir çalışmada İngiltere ve Almanya’daki mükellefler arasında vergi ahlakının anlamlı derecede farklılık gösterdiği gözlenmiştir. Sebebi araştırıldığında, Almanya vergi sisteminin katı ve yaptırımcı, İngiltere vergi sistemi daha katılımcı politikalardan oluştuğu ortaya çıkmıştır. Dolayısıyla, vergi ahlakının, bireylerin politik karar alma sürecine yaygın ve etkin şekilde katılması ile doğru orantılı olduğu söylenebilir. Mükellefler devletin kendilerine adaletli davrandığını hisseder ve ödedikleri vergiler ile kamu yatırımları arasında doğru orantı kurarlar. Bu aktif katılım aynı anda, mükelleflerin yasalar ve politikacılar üzerindeki kontrol yeteneğini yükselteceğinden, memnuniyet dereceleri de artacaktır. Bu durumun vergiye gönüllü uyum üzerinde pozitif etki yapacağı kolaylıkla söylenebilir.”³⁶²

2.4.3. Siyasal Faktörler

Vergi uyumunu etkileyen siyasi faktörler göz önüne alındığında yolsuzluk, devlete duyulan güven, siyasal iktidara bakış açısı, mükelleflerin kamu harcamalarına bakışı, siyasal katılım ve demokrasi mükelleflerin davranışları üzerinde çeşitli şekillerde etkili olabilmektedir.

2.4.3.1. Yolsuzluk

Yolsuzluk, kişinin karar verme yetkisini kendi ve/veya başkasına özel çıkar ya da ayrıcalık sağlama amacıyla kullanması şeklinde tanımlanabilir.³⁶³

Yönetimsel alanda yaşanabilecek olumsuzluklara verilecek örnek, savurganlık ve yolsuzluktur. Yolsuzluk ve savurganlığın olduğu yerde hem ekonomi hem de birey üzerinde ciddi negatif dalgalanmalar yaşanacaktır. Adil davranılmasını bekleyen

³⁵⁹ Doğan Şenyüz, **Vergilendirmede Yükümlü Psikolojisi**, Bursa, 1995, s. 33,34; ³⁵⁹ Kenan Bulutoğlu, **Vergi Politikası**, İÜİFME Yayınları, No:11, Sermet Matbaası, 1962, s. 12.

³⁶⁰ Aktan ve Çoban, s. 150.

³⁶¹ Burkhard Strümpel, The Contribution Of Survey Research to Public Finance, İçinde: A.T.Reacock (Ed), Quantitative Analysis in Public Finance, 1969.

³⁶² Tuay ve Güvenç, s. 24.

³⁶³ Kemal Özsemerci, “Türk Kamu Yönetiminde Yolsuzluklar, Nedenleri, Zararları ve Çözüm Önerileri”, **Sayıştay Bakanlığı Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi: 27**, Ekim 2003, s. 5.

vatandaş, beklediğini bulamazsa uyumlu mükellef olma yolundan sapmalar yaşayacaktır.³⁶⁴

Devlet harcamalarının savurganlık boyutunda artışı ve yolsuzluklar vergiye uyumu yakından etkileyecektir. Yolsuzluğu boyutu yükseldikçe mükellefler vergiye uyum göstermekten daha fazla kaçınacaklardır.³⁶⁵ Devletin etkin olduğu daha az yolsuzluğun olduğu ülkelerde daha az bürokratik gecikme ve daha yüksek vergi uyumluluğu vardır. Vergi uyumu ile bürokratik gecikme arasında pozitif ilişki mevcuttur. Bu ilişkiye dayanarak bürokratik gecikmeler rüşvet alma fırsatları yarattığı için yolsuzluğun bürokratik takdirin bir başka tarafı olduğu görüşü desteklenmektedir. Ayrıca daha düşük yolsuzluğun olduğu ülkelerde ortalama olarak daha az müdahalecidir.³⁶⁶

2.4.3.2. Devlete Duyulan Güven

Vergi yasalarının temelini vatandaşın devlete olan güveni oluşturmaktadır.³⁶⁷ Vatandaşların devletin meşruiyetini benimsemeleri, temelde devletin hizmetlerinden faydalanmalarına bağlıdır. Devlete bağlılık koşullarında yükümlülerin vergilere katlanabilmesi daha kolay gerçekleşmektedir.³⁶⁸ Devlet yönetimi nasıl bir anlaşma hükmündeyse, yönetimin bir parçası olan vergi sistemi de anlaşmanın bir parçasıdır. Birbirleri ile ortak bir noktada buluşup anlaşılan bireylerde temel, güven üzerine inşa edilir. Birbirlerine söz veren/söz alan tarafların sözlerine sadık olmaları anlaşmanın sürdürülebilirliği açısından önemlidir. Vergi sisteminde de durum tıpkı bu şekilde ilerlemektedir. Hukuk devleti, hem kurallar inşa eder hem de inşa ettiği kurallara mütemadiyen uyum gösterir.³⁶⁹

³⁶⁴ Mehmet Tunçer, **Vergi Uyumunun Artırılması ve Türkiye**, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2002, s. 174.

³⁶⁵ Coşkun Can Aktan ve Hilmi Çoban, “Kamu Maliyesine Güven ve Ekonomik Anayasa”, **Çimento İşveren Dergisi**, Kasım 2007, s. 4.

³⁶⁶ Rafael La Porta, Florencio Lopez-de-Silanes, Andrei Sheiferand Robert Vishny, “The Quality Of Government”, **National Bureau Of Economic Research**, Working Paper 6727, 1998, s. 23.

³⁶⁷ Atilla Uyanık, “Vergi Bilinci ve Vergiye Gönüllü Uyumun Vergi Gelirlerine Etkilerinin Değerlendirilmesi” **Maliye Dergisi**, Temmuz-Aralık 2019, s. 363.

³⁶⁸ Şenyüz, s. 38.

³⁶⁹ Tuay ve Güvenç, s. 146.

Mükellefin vergiye uyumu devlete olan güvenin işaretçisidir. Devletin ve vatandaşların güven çatısı altında toplandığı bir zeminde vergiye uyum seviyesi artış gösterecektir.³⁷⁰

Mükellefin ödediği vergi ile elde ettiği kamu hizmetleri arasında bir bağlantı kurulamıyor olması, “bedavacılık” problemin temel kaynağı olarak görülmektedir. Hiçbir kimse bir yaptırımsal sonucu olmaksızın, kamu mallarının karşılanması için sürekli ve istekli vergi ödeme davranışı göstermez. Güven oluşumu devlet ve mükellef nezdinde farklılık göstermektedir. Devlet finansal dürtüye sahip olmasa bile, güvenin oluşturulmasına ilişkin siyasal bir dürtüye sahiptir. Mükellefler çoğunlukla kendisine faydası olmaksızın devlete bağlılık ve güven duygusu beslemeyecek ya da duruma istekli yanaşmayacaktır.³⁷¹

Devlet temelinde karşılıklı güven oluşması için birden fazla şartın yerine getirilmesi gerekmektedir. Alınan kararlarda vatandaş fikrinin alınmasını, iletişimin sürekli olmasını, herkese eşit davranılmasını ister. Bu gibi pek çok etmen devlete olan güveni yükseltmektedir.³⁷² Devlete güven ile vergi uyumu arasındaki ilişkinin temelini mali saydamlık ve hesap verilebilirlik oluşturmaktadır. Bu iki kavramın olduğu ortamda vergisinin nasıl, nerede kullanıldığını bilir ve siyasi iradeye güven tesis edebilmektedir. Buna dayanarak mükellef vergilendirme sürecine gönüllü olarak dahil olacaktır.³⁷³

Ayrıca güçlü sosyal devletlerde, yüksek vergiler yürürlükte olmasına rağmen vergiye uyum düzeyi yüksek seyretmektedir. Vatandaşlar geniş sosyal haklara sahiptir ve bir dizi kamusal ihtiyaçları karşılamaya yönelik geliştirilmiş sosyal hizmetler sayesinde tüm ihtiyaçlarını medeni haysiyete yakışır düzeyde karşılayabilmektedirler. Tüm bunlar sebep teşkil ederek vergi oranları yüksek olsa dahi direnç olmaksızın vergilerini gönüllü ödemektedirler. Vatandaş nezdinde güçlü sosyal devlet imajı da vergiye uyumu önemli ölçüde etkileyecektir.³⁷⁴

³⁷⁰ Aktan ve Çoban, (Kamu Maliyesine Güven ve Ekonomik Anayasa), s. 3.

³⁷¹ Joel Slemrod, “Trust in Public Finance”, **Nber Working Paper Series**, No:9187, s. 5-6.

³⁷² Aktan ve Çoban, (Kamu Maliyesine Güven ve Ekonomik Anayasa), s. 3.

³⁷³ Özgür Saygın, **Vergi Uyumu ve Vergi İdaresinin Vergi Uyumuna Etkisi**, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir, 2013, s. 90.

³⁷⁴ Akgül Yılmaz, s. 218.

2.4.3.3. Siyasi İktidara Bakış Açısı

Mükellefin, hükümetin icraatıyla alakalı memnuniyeti vergi uyumu üzerinde belirleyici bir etki oluşturmaktadır. Vergileme yetkisini kullanma hakkını elinde bulunduran siyasi iktidarın mükellef üzerinde bıraktığı izlenim vergi uyumunu doğrudan ya da dolaylı olarak etkilemektedir.³⁷⁵

Seçilen siyasi parti, kendi fikirlerinin şekillendirdiği plan ve projeleri hayata geçirir. Bireyler iktidardaki partiye oy verseler veya vermeseler de iktidarca alınan kararların muhatabı olurlar.³⁷⁶ Değişen koşullar ve/veya durumlar sonucu alınan kararlar bazen vatandaş memnun etmeyebilir. Bu durum doğrudan vergi üzerinde etkisini, yalnızca tepki amaçlı olarak dahi vergiye uyumsuzluk gösterme olarak yansıyabilecektir.³⁷⁷

Alınan kararlardan memnun olmasa dahi vergi vermeye devam eden mükelleflerin durumunu devlete bağlılıkla açıklayabiliriz. Bu bağlantı, vergi ödeme sebebiyle duyulan hoşnutsuzluk hissini daha az hissetmelerine neden olmaktadır.³⁷⁸

³⁷⁵ Uyanık, s. 364.

³⁷⁶ Şenyüz, s. 39.

³⁷⁷ Müslim Demir, “Toplumun Vergiye Karşı Tutum ve Davranışlarını Etkileyen Faktörler”, **Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi**, Sayı:18, Ekim-Kasım-Aralık 2009, s. 4.

³⁷⁸ Selçuk İpek ve İlknur Kaynar, “Vergiye Gönüllü Uyum Konusunda Çanakkale İline Yönelik Ampirik Bir Çalışma”, **Yönetim ve Ekonomi: Celal Bayar Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:16, Sayı:1, 2009, s. 181.

2.4.3.4. Mükelleflerin Kamu Harcamalarına Bakışı

Kamu harcamalarının vergiler ile finanse edildiği ve mali bağlantı olarak adlandırılan sistemde, kamu harcamasının ne kadar önemli olduğu düşünülüyorsa, verginin de aynı derecede önemli olduğunun bilinmesi gerekir. Mükellefler kamu harcamalarının ekstra özenle planlanıp uygulandıklarını gördüklerinde, vergilerini gönül rahatlığı ile ödeyeceklerdir.³⁷⁹

Devlet vatandaşın istekleri dışında ya da desteklemediği hizmetler üretirse, mükellef ödediği vergilerin boşa giden fonlar olarak kabul edeceğinden, olumsuzluk hissi davranışlarına daha da net şekilde yansiyacaktır.³⁸⁰ Yükümlüler, ödedikleri vergilerin borç faizlerine gittiğini düşünmeleri de uyumsuzluk göstermeleri için destekleyici olmaktadır.³⁸¹

Vergi ahlakı ile yükümlülerin kamu harcamalarına bakışı arasında da harcamaların etkin ve verimli kullanıldığı toplumlarda yüksek ahlak seviyesi görüldüğü sonucuna varılmıştır. Kamu harcamalarını bireylerin talepleri doğrultusunda kullanan ülkelerde vergiye gönüllü uyum seviyesi de yüksek olmaktadır. Harcamaların tek bir grup ya da zümreye değil tüm toplum yararına yapılması amaçlanmalıdır.³⁸²

2.4.3.5. Siyasal Katılım ve Demokrasi

Siyasal katılım, yönetilenlerin yönetimde söz hakkı elde etmesi, yöneticilerini seçebilmesi ve alınacak kararlara etki edebilmesi olarak tanımlanabilir.³⁸³ Demokrasi ise, bütün vatandaşların, devlet politikalarını oluşturmada eşit hakka sahip olduğu yönetim biçimidir.³⁸⁴

³⁷⁹ İhsan Cemil Demir, “Kamusal Harcamaların Toplumsal Algısı: Ampirik Bir Araştırma”, **Maliye Dergisi**, Sayı:157, Temmuz-Aralık 2009, s. 211.

³⁸⁰ Şenyüz, s. 41.

³⁸¹ İpek ve Kaynar, (Vergiye Gönüllü Uyum Konusunda Çanakkale...), s. 181.

³⁸² Saygın ve diğerleri, s. 28.

³⁸³ Tuba Büyüktosunoğlu, **Selçuk ve Dicle Üniversitesi Öğrencilerinin Siyasal Katılma Davranışları Üzerine Uygulamalı Bir Çalışma**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya, 2013, s. 19.

³⁸⁴ Mehmet Tosuner ve İhsan Cemil Demir, “Vergi Ahlakının Sosyal ve Kültürel Belirleyenleri”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi**, C:14, S:1, 2009, s. 11,12.

Demokrasi, siyasal katılımın gerçekleştirilmesinde baskın rol üstlenmektedir. Her iki terim birbirinden beslenip, birbiri ile etkileşim halindedir. Siyasal katılımın yer almadığı bir işleyişte demokrasinin varlığından söz edilemeyeceği gibi demokrasinin var olmadığı bir siyasal katılımın gerçekleşmesi güç olacaktır.³⁸⁵

İngiltere tarihinde iz bırakan, dünyaya demokrasi söylemini ilk kez bir halk ayaklanmasıyla gerçekleştiren ve ilk demokrasi belgesi niteliği taşıyan Magna Carta bir vergi hadisesidir. İktidarın keyfi ve adaletsiz vergi uygulamaları dünya üzerinde ilk demokrasi ayaklanmasının gerçekleşmesine sebep olmuş; iktidarın vergi yetkisini sınırlandırarak demokratik yönetimin zemininin oluşmasını sağlamıştır. Gelişmiş ülkelerde vergi perspektifinin adaletli, kontrol edilebilir olması gelişmiş, dengeli ekonomi politikaları ve ekonomik sonuçlar sağlamakla birlikte, yönetimlerinin daha demokratik ve daha toplum katılımcı olmasını sağlamıştır.³⁸⁶

Modern devletin en önemli iki unsuru olan vergi ve demokrasi, çağımızda birbiriyle beraber, eş zamanlı ilerlemek zorundadır. Çağdaş ülkeler demokrasi ile yönetilmekte, harcamaları vergi ile finanse edilmektedir. Yönetim ve finansman birbirlerine bağımlı/bağılantılı birer idari işlemdir. İki unsurun birlikte ilerlememesi, bir diğerinin işlevlerini sekteye uğratabilecek, devletlerin arzu edilen ilerlemeyi sağlamasını güçleştirecektir.³⁸⁷

*“Demokraside siyasal karar alma süreci içerisinde yer alan seçmenlerin devletle aralarında maddi bir bağ olan vergi konusundaki tutum ve davranışları, yönetimin demokratikliği ve demokrasinin sürdürülebilirliği açısından önem taşımaktadır. Bilinçli seçmen ve mükelleflerin davranışı vergi bilinci ile birleştiğinde tercihlerinin siyasal karar alma sürecine yansıtılması daha sağlıklı olacaktır. Ödediği verginin denetimini, devlet politikalarını yakından izleyerek ve değerlendirerek gerçekleştiren ve oylarını bu farkındalıkla kullanan vatandaşlar, devlet yönetiminin de şeffaf ve hesap verebilir olmasını bekleyecektir. Demokrasinin varlığı ve sağlıklı işleyişi, mükelleflerin siyasal yönetime güven duymasına ve vergiye ilişkin algılamalarını olumlu yönde etkilemesine sebep olacaktır. Kamu kaynaklarının verimli ve etkin kullanılması ve toplanan vergilerin kamu hizmetine dönüştürülürken tasarruflu kullanımı da mükelleflerin vergiye karşı tutumunu önemli ölçüde etkilemektedir.”*³⁸⁸

³⁸⁵ Vedat Eriş ve Abdulvahap Akıncı, “21. Yüzyıl Demokrasilerinde Siyasal Katılım: Türkiye Örneği”, **Uygulamalı Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt:3, Sayı:2, 2019, s. 44-45.

³⁸⁶ Medine Akbaba, “Demokratik Düzenin Geliştirilmesi Çerçevesinde Vergi Sorgulamaları”, **Demokrasinin Gelişmesinde Verginin Rolü**, Vergi Müfettişleri Derneği, Eylül 2014, s. 112.

³⁸⁷ Oğuz Savaş, “Demokratik Sistemin Vergi Açısından Değerlendirilmesi”, **Demokrasinin Gelişmesinde Verginin Rolü**, Vergi Müfettişleri Derneği, Eylül 2014, s. 106.

³⁸⁸ Muhlis Bağdigen ve Seda Yılmaz, “Vergileme-Demokrasi İlişkisi Kapsamında Vergiye ve Siyasal Katılıma İlişkin Karşılaştırmalı Bir Analiz”, **30. Türkiye Maliye Sempozyumu**, 20-24 Mayıs 2015, Antalya, s. 215.

James Alm ve Benno Torgler, bir araştırmalarında güçlü demokrasiye sahip ABD ve İsviçre’de vergi ahlakının nispeten daha yüksek olduğunu ve buna bağlı olarak demokratik unsurların güçlendirilmesinin mükelleflerin vergi uyumlarını arttırdığı ifade etmişlerdir.³⁸⁹

Luca Andriani, Filistin’de uygulanan çalışmasında bireylerin demokrasiye yaklaşma algısının, vergi uyumuna yönelik yaklaşımlarını olumlu yönde etkilediği yargısına ulaşmıştır. Bireyler toplumun bir parçası olduğunu hissedecek ve vergi uyumundan kaynaklı sosyal faydalar, belirli bir düzeye kadar kişisel çıkarlardan daha yüksek bir değer alacaktır.³⁹⁰

2.4.4. Demografik Faktörler

Bireylerin şahsi özellikleri de vergi uyumu üzerinde etkileyici unsurlar arasına dâhildir.³⁹¹ Vergiye gönüllü uyum üzerinde sosyal ve demografik faktörlerin etkisi vardır.

2.4.4.1. Yükümlünün Eğitim Düzeyi

Başta davranışlar olmak üzere her yönüyle her alanda etkili olan eğitim, bireylerin vergiye ilişkin davranışlarının yönünü değiştirebilecektir.³⁹² Eğitim düzeyinin yüksekliği vergiye uyumu kolaylaştırdığı savunulur. Yükümlünün bilgiye ulaşma kapasitesi ile eğitim düzeyi aynı yönde hareket eder. Kendilerini geliştiren ve yetiştiren bireylerin vergilendirmeye dair bakış açıları genişlemekte ve zenginleşmektedir. Bilgi eksikliği sebebiyle oluşacak işlem maliyetleri eğitim sayesinde azalacak ve vergisel konularda uyum içerisinde ilerleme sağlanacaktır.³⁹³

³⁸⁹ James Alm ve Benno Torgler, “Culture Differences and Tax Morale In The United States and In Europe”, **Journal of Economic Psychology**, 27, 2006.

³⁹⁰ Luca Andriani, “Tax Morale and Pro-Social Behaviour: Evidence From A Palestinian Survey”, **Cambridge Journal of Economic**, 40(3), 2015.

³⁹¹ Selçuk İpek ve İlknur Kaynar, “Demografik Faktörlerin Vergi Uyumuna Etkisi: Bir Anket Çalışmasının Sonuçları”, **Maliye Dergisi**, Sayı:157, Temmuz-Aralık 2009, s. 117.

³⁹² Şenyüz, s. 34.

³⁹³ Aktan ve Çoban, s. 147,148.

Eğitim seviyesi yüksek olan yükümlülerin değişikliklere daha kolay adapte olduğu ve yasaları daha kolay anlayıp uyguladıkları bilinmektedir.³⁹⁴

Öğrenim düzeyindeki değişimlere göre, verginin tanımlanmasında da değişiklikler söz konusu olabilmektedir. Eğitim seviyesi yükseldikçe, vergi tanımlanmasında karşılık ve sosyal fayda esasına dayandırılma göze çarpmaktadır. İlköğretim düzeyindeki vatandaşlar vergiyi askerlik gibi bir vatandaşlık görevi olarak tanımlamaktadır.³⁹⁵ Yüksek öğrenim ve üstü dereceye sahip bireyler ödedikleri vergiyi kamu hizmeti karşılığı olarak, ilköğretim mezunu bireyler ise vergiyi birer külfet olarak tanımlamaktadırlar.³⁹⁶

Mükelleflerin mali alandaki eğitimlerini destekleyici çalışmaların artırılması vergiye uyumu yükseltecektir. Eğitim çalışmalarında mükelleflerin sıklıkla kullandığı ve daha çok benimsediği iletişim araçlarının tercihi sayesinde de bu çalışmalar daha etkin olabilecektir.³⁹⁷

Vergilerin zamanında ödenmesi, vergi beyannamesinin zamanında dosyalanması, vergi yükümlülüğünün hesaplanması ve vergi tasarrufu gibi kişisel vergilendirme konularını yönetme yeteneği olarak ifade edilen vergi yönetimi, mükellefin vergilendirme ile ilgili temel kavramlar hakkında bilgi sahibi olmasıyla mümkündür. Bu bağlamda bireyin vergi okuryazarlığı ciddi rol oynamaktadır. Vergi okuryazarlığı, bireyin kişisel vergilendirmeye ilişkin konularını etkin bir şekilde yönetebilmesi için sahip olması gereken bilgidir.³⁹⁸ Vergi ahlakını, vergi uyumunu ve dolayısıyla vergi gelirlerini arttırmak için ülkeler vergi okuryazarlığını teşviki ve yaygınlaştırması üzerinde çalışmalıdır. Bireylerin vergi okuryazarlığını geliştirmek hem bireylerin hem de genel olarak toplumun ve hükümetin mali durumunu iyileştirerek topluma çifte kazanç sağlamaktadır.³⁹⁹

³⁹⁴Tuay ve Güvenç, s. 20.

³⁹⁵ Naci B. Muter, Süreyya Sakınç, Kemal Çelebi, “Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışlarının Araştırılması, Manisa İli Vergi Mükellefleri Üzerine Bir Anket Çalışması”, **Celal Bayar Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü**, Manisa 1993, s. 34.

³⁹⁶ Halit Çiçek, Mehmet Karakaş ve Abdunnur Yıldız, “Güneydoğu Anadolu Bölgesi’nde Vergi Yükümlülerinin Vergiyi Algılama ve Tutum Analizi: Bir Alan Araştırması”, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No:2008/381, Ankara 2008, s. 248.

³⁹⁷ Çiçek, s. 59.

³⁹⁸ Puneet Bhushan ve Yajulu Medury, “Determining Tax Literacy of Salaried Individuals – An Empirical Analysis”, **IOSR Journal of Business and Management**, Vol:10, Issue:6, Mayıs-Haziran 2013, s. 76.

³⁹⁹ Dajana Cvrlje, “Tax Literacy As An Instrument Of Combating And Overcoming Tax System Complexity, Low Tax Morale And Tax Non-Compliance”, **The Macrotheme Review**, 4(3), 2015, s. 160, 165.

Yukarıda ifade edilen sonuçların aksine olaya farklı bir taraftan bakıldığında, eğitim seviyesinin yüksek olduğu ülkelerde normal koşullar altında vergi gelirlerinin de öngörülen rakamlarda yani yüksek olması beklenirken, eğitim seviyesi yüksek bireyler kanun boşluklarını iyi bilmesi sebebiyle vergi gelirlerinde azalma olgusuyla karşılaşılabilir. ⁴⁰⁰

2.4.4.2. Yükümlünün Mesleği

Mesleklerin değişiklik gösteren koşulları vergiye karşı davranışı etkilemektedir. Aynı gelire sahip fakat farklı mesleklere sahip kişilerin, gelirin elde edildiği koşulların farklılığı sebebiyle katlanılan zahmetleri de değişiklik göstermektedir. Daha çok çalışarak daha az gelir elde birey, diğerlerine kıyasla kendisini daha fazla subjektif vergi yükü altında hissedecektir. ⁴⁰¹ Nüfusun çoğunluğunun tarım ve hayvancılıkla uğraştığı bölgelerde vergiye karşı direncin fazla olmasının temelinde bu neden yatmaktadır. ⁴⁰² Çalışma koşullarının ağırlığı nedeniyle yükümlüler, verginin yarattığı refah kaybını çalışarak gidermek olarak ifade edilen gelir etkisinden ziyade çalışmamak (aylaklık) biçimindeki ikame etkisiyle hareket edeceği kuvvetli ihtimal olarak düşünülmektedir. ⁴⁰³

Kırsal kesimde ve daha düşük gelirli esnaf ve sanatkâr üzerindeki ağır vergi yükünün vergiye gönüllü uyumu olumsuz yönde etkilediği ve hatta vergiye karşı “vergi grevi ve “vergi isyanı” gibi aktif tepkilere neden olduğuna dair vergileme tarihinde çok sayıda örnek bulunmaktadır. Bunlardan biri, Fransa’da ortaya çıkmış olan “Poujade Hareketi”dir.

Fransa’nın Lot vilayetinde yaşanan “Poujade Hareketi” tüm esnaf ve zanaatkârların vergiye gösterdikleri tepki sonucu gerçekleşen bir direniş hareketidir. ⁴⁰⁴ Fransa’nın 1950 yılındaki vergi mevzuatı sebebiyle, götürü usulde vergilendirilen küçük esnaf ve zanaatkârlar ücretlilerden daha az, çiftçilerden ve büyük tüccarlardan ise daha fazla vergi ödüyorlardı. Gerçek gelirleri üzerinden vergilendirilen büyük

⁴⁰⁰ Demir, (Toplumsal Vergiye Karşı Tutum ve Davranışlarını Etkileyen Faktörler), s. 4.

⁴⁰¹ Memduh Yaşa, **Vergi Yükü**, Sermet Matbaası, İstanbul, 1962, s. 23.

⁴⁰² Esfender Korkmaz, **Vergi Yapısı ve Gelişimi**, Ercivan Matbaası, İstanbul, 1981, s. 46.

⁴⁰³ Şenyüz, s. 44.

⁴⁰⁴ Kenan Bulutoğlu, “Vergiye Karşı Tipik Bir Reaksiyon Poujade Hareketi”, **Maliye Araştırma Merkezi Konferansları**, Sayı:4, 1958, s. 173.

tüccarlar çeşitli kalemlerde büyük indirimler yapabiliyor ve matrah gizleyebiliyorlardı. Ücretliler ise çeşitli sosyal haklara sahipti. Küçük esnaf tabanında örgütlenen bu hareket büyük tüccarlar ve ücretlilerin ayrıcalıklarını sayılan sebeplerden dolayı eleştirilmekteydi.⁴⁰⁵ Poujade Hareketinden çıkarılan sonuca göre, küçük esnaf ve kırsal kesimde ikamet ederek zirai faaliyet gösteren çiftçiler vergiye karşı reaksiyonları yüksek meslek mensubu olarak bilinmektedir. Eşit vergi tazyiki karşısında dahi bir serbest meslek mensubunun reaksiyonu, bir ücretlinin reaksiyonu ile aynı olmamaktadır. Vergi yükü ve tazyiki karşısında mükelleflerin reaksiyonları incelenirken onları sosyal grup halinde ele almak ve grup halinde vergi psikolojilerini incelemek daha faydalı sonuçlar verecektir.⁴⁰⁶

2.4.4.3. Yükümlünün Yaşı

Yükümlünün şahsi unsuru olan yaşı vergi ödemeyi etkileyen önemli unsurlardan birisidir. Gelirlerinin büyük çoğunluğunu tüketme eğiliminde olan genç bireyler, 25-30 yaş grubunda diğer yaş gruplarına kıyasla düşük gelir elde etmeleri ve daha iyi daha kaliteli bir hayat sürme istekleri olması sebebiyle, vergiye uyum konusunda negatif tepkiler sergileyebilmektedirler. Gençlerin dışındaki daha ileri yaştaki bireyler ise mevcut durumlarını korumak ve devam ettirmek için çaba gösterecekler ve gençlere kıyasla vergiye karşı olumsuz bir tepki ortaya koymazlar.⁴⁰⁷

Yaşlı insanların başkalarının tepkilerine karşı daha duyarlı ve daha güçlü bağlı oldukları için yaş ve vergi uyumu arasında pozitif bir ilişki olduğu belirtilmektedir.⁴⁰⁸ Yaşlı bireylerin daha fazla sosyal sermayeye sahip olması (sosyal normları içselleştirmeye daha istekli olmaları), daha fazla risk altında olmaları da daha uyumlu olmalarını açıklamak için sunulan faktörler arasında gösterilebilmektedir.⁴⁰⁹

2.4.4.4. Yükümlünün Aile Yapısı

⁴⁰⁵ User, s. 109.

⁴⁰⁶ Bulutoğlu, s. 195.

⁴⁰⁷ Çataloluk, s. 221.

⁴⁰⁸ Benno Torgler ve Friedrich Schneider, “Does Culture Influence Tax Morale? Evidence From Different European Countries”, **Crema Working Paper No:17**, 2004, s. 8.

⁴⁰⁹ Marjorie E. Kornhauser, “Normative and Cognitive Aspects of Tax Compliance: Literature Review and Recommendations for the IRS Regarding Individual Taxpayer”, s. 154. file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/Kornhauser.pdf (16.11.2020)

Verginin etkilediği bir diğer değişken bireyin aile yapısı ve anlayışıdır. Aile bireylerinin sayısı ödeme gücü ile doğrudan ilişkili olduğu için ailenin nüfusu bu anlamda vergisel ödevler konusunda etkili olmaktadır. Gelirleri eşit varsaydığımızda 4 kişilik bir ailenin vergi yükü ile 7 kişilik bir ailenin vergi yükü aynı olmayacak ve vergiye karşı tutumları da değişiklik gösterecektir.⁴¹⁰ Ailesinin nüfusu fazla olan yükümlünün, ödenen vergi sebebiyle tüketecekleri kişi başına harcama miktarları azalacaktır.⁴¹¹ Tek başına yaşayan birey ilerleyen zamanlarda evlenip çocuk sahibi olması halinde, vergi anlayışında değişiklik meydana gelebilecek ve vergiyi bir olumsuzluk olarak değerlendirebilecektir.⁴¹² Evli değilken yeterli gelir sebebiyle fedakarlık olarak kabul edilmeyen vergi, medeni halin değişimiyle yetersiz gelmeye başlayabilir ve vergiye karşı olumsuz bir davranış başlangıcına neden olabilecektir.⁴¹³

Olaya bir başka yönden bakmak gerekirse aldığımız kararlarda bir topluluğun ya da bir kişinin etkisi olabilmektedir. Topluluktan kastedilen arkadaşlar, aile bireyleri, iş arkadaşları ve benzerlerini içermektedir. Birey kendine yakın hissettiği grubun düşünce ve davranışlarına yönelim sergileyecek, grupta uygun görülmeyen davranışlardan uzak duracaktır. Bireyin ailesi ve çevresi vergi kaçırmayı uygun görüyorsa, birey de vergi kaçırarak ve bu eyleminden dolayı kişiye sosyal bir ayıplanma olmayacaktır.⁴¹⁴ Yani kişinin yakın çevresine dâhil olan ailesi vergiye gönüllü uyum sağlayan bireylerden oluşuyorsa bu onu vergiye uyumlu, aksi halde uyum göstermeyen bireylerden oluşuyorsa bu onu vergiye uyumsuz birey yapabilecektir.

2.4.5. Yönetimsel Faktörler

Ekonomik, psikolojik, siyasal, sosyal ve demografik faktörlerin yanı sıra vergiye gönüllü uyumu etkileyen vergiye dair bir takım yönetimsel faktörler de mevcuttur. Vergi oranları, vergi kaçırma olanakları, vergi mevzuatının karmaşıklığı ve sıklıkla değişime uğraması, vergi afları gibi mükelleflerin vergiye karşı tutum ve

⁴¹⁰ Çataloluk, s. 217.

⁴¹¹ Şenyüz, s. 31.

⁴¹² Çataloluk, s. 217.

⁴¹³ Şenyüz, s. 31.

⁴¹⁴ Bayraklı ve diğerleri, s. 233.

davranışlarını, dolayısıyla uyumlarına nüfuz eden etmenler başlıklar halinde sıralanabilir.

2.4.5.1. Vergi Oranları

Vergi tarifesini temel unsuru olan vergi oranı (tax rate), vergi ünitesinden alınan miktarın yüzde veya binde olarak ifade edilmesidir.⁴¹⁵ Vergi gelirlerini arttırıcı unsurlardan birisi vergi oranlarıdır. Oranların alt seviyelerde olması, vergi ödemeyi arttıracak ve mükellef vergiye daha pozitif yaklaşacaktır. Mükelleflerin daha az vergi yükü ve baskısına maruz kalmaları vergiye uyum bakımından faydalı olacaktır.⁴¹⁶

Mükellefler üzerinde oluşan vergi yükü, mükelleflerin vergileme karşısındaki tutumlarına yön vermektedir. Vergi yükünü belirleyen vergi oranlarıdır. Vergi oranlarının yükselmesi ile mükelleflerin vergi yükü artmış olacaktır. Artan vergi yükü sonucu kullanılabilir gelir seviyesi azalacaktır. Mükellef açısından bunun anlamı daha az tüketim ve tasarruf yapmak demektir. Tüketim ve tasarrufundaki azalmayı telafi etmek isteyen birey ise daha fazla çalışmak durumunda kalacak ve psikolojik yönden hoşnutsuzluk duyacaktır.⁴¹⁷ Vergiye karşı tutumları, vergi oranına bağlı değişiklik gösteren mükellefler, vergi oranları düşük olduğu durumlarda, vergiye daha olumlu yaklaşım sergilemektedir.⁴¹⁸

Düşük oranlı vergiler karşısında mükellefler vergiye “sempati” ile yaklaşmaktadır. Oranların yükselmesiyle birlikte vergiye karşı tutum olumsuz yöne evirilmekte ve ikinci aşamada “apati” hali olarak değerlendirilmektedir. Kelime anlamı ilgisiz olan apati kavramı, mükellefin artan vergi oranları karşısında isteksiz olmalarını ifade etmek için kullanılabilir. Vergiye karşı tutumun olumludan olumsuza geçmesindeki ilk aşama olarak değerlendirilmek ve genel bir kararsızlık hali söz konusu olmaktadır. Üçüncü aşama olan “antipati” de ise, mükellef açısından olumsuz tavrın pekiştiği, kararsızlık gösteren bireylerin kararlı tavırlar göstermeye başlaması söz konusu olmaktadır. Dördüncü ve nihai aşamaya gelindiğinde, mükellefler artan vergi oranları ve bunu takiben artan vergi ödemeleri karşısında tutumları, en gergin

⁴¹⁵ Nihat Edizdoğan, Özhan Çetinkaya ve Erhan Gümüş, **Kamu Maliyesi**, 9. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 2018, s. 164.

⁴¹⁶ Gencel ve Kuru, s. 50.

⁴¹⁷ Aktan ve diğerleri, (Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi), s. 160.

⁴¹⁸ Edizdoğan ve diğerleri, s. 262.

olan “nefret” halini almaktadır. Vatandaşların vergilere nefret duygusuyla bakması, ileri düzeyde “vergi alerjisi” olarak ifade edilebilir. Antipati aşamasında hile ve gizli gösterdikleri tepkileri bu aşamada aleni bir biçimde gösterebilmekte, vergi yönetimine karşı protesto ve gösterilerle direnebilmektedirler.⁴¹⁹

Arthur Laffer, vergi oranları ile devletin vergi tahsilatı arasında bir ilişki söz konusu olduğunu öne sürmektedir. Bireyler vergi oranlarında gerçekleşecek artışlara yanıt vermektedirler. Vergi oranlarının belirli bir seviyeye kadar yükselmesi devletin gelirinde bir artış olarak geri dönmekte, oranların daha da artması ise vergi ödemekten kaçma davranışına ve devletin gelir kaybına sebep olacaktır. Bu durum Laffer Eğrisi/Haldun-Laffer Etkisi olarak bilinmektedir.⁴²⁰ Vergi hasılatını maksimum yapan seviyeden sonraki her yükseliş uyumlu mükellef sayısını düşüreceklerdir.⁴²¹

2.4.5.2. Vergi Sisteminin Karmaşıklığı

Vergi uyumunun azalmasında etkili faktörlerden birisi de vergi sisteminin karmaşık bir yapıda oluşudur.

“Vergi karmaşıklığı, mükelleflerin vergi düzenlemelerini anlama ve bu düzenlemelere uyum sağlama kapasitesi olarak tanımlanabilir. Benzer bir kavram olan vergi anlaşılabilirliği ise, bir mükellefin algıladığı vergi yükümlülüğü ile gerçekte ödenmesi gerekli miktar arasındaki farkı tanımlamak için kullanılır. Her iki kavramın hukuki temelini, “hukuki belirlilik” ilkesinden almaktadır. Bu ilkeye göre, kanuni düzenlemelerin bireyler ve yönetim açısından herhangi bir duraksama, kuşku durumlarına mahal vermeyecek şekilde yalın olmasını ifade eder.”⁴²²

Adam Smith’in 20.yüzyılın yarısında açıkladığı vergileme ilkelerinden birisi olan kesinlik ilkesinde, mükelleften tahsil edilecek vergi miktarının, ne zaman ve nasıl tahsil edileceğinin mükellef tarafından bilinmesi gerektiği ilkesel olarak açıklanmıştır.

423

Vergi sisteminin karmaşıklığı vergi politikalarının sebep olduğu karmaşıklıklar, vergi mevzuatından kaynaklı karmaşıklıklar, vergi yönetiminden

⁴¹⁹ Aktan ve diğerleri, (Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi), s. 161,162.

⁴²⁰ Arthur B. Laffer, “The Laffer Curve: Past, Present and Future”, **The Heritage Foundation**, No.1765, June 2004.; Ertuğrul Yıldırım, **İbni Haldun’un İktisadi ve Mali Düşünceleri**, Vergi Denetmenleri Derneği Eğitim Yayınları Serisi:15, Nisan 2007, Ankara, s. 89.

⁴²¹ Seçilmiş ve Didinmez, s. 214.

⁴²² Erkan Üyümez, “Vergi Mevzuatının Karmaşıklığı ve Uzlaşma Yöntemi Bağlamında Vergi Uyumunun Değerlendirilmesi”, **Ekonomi Bilimleri Dergisi**, Cilt:8, No:1, 2016, s. 77.

⁴²³ Tuay ve Güvenç, s. 29.

kaynaklı karmaşıklıklar ve uyum karmaşıklığı olarak dört kısma ayrıştırılabilir. Politika karmaşıklığı özellikle seçim dönemlerinde gelir getirmeyen amaçlar için vergi politikasını kullanma sonucu oluşan karmaşıklık. Vergi mevzuatından kaynaklı karmaşıklık, kanunların oluşumundan kaynaklı gelişen karmaşıklıklardır. Vergi yönetiminden kaynaklı karmaşıklık ise vergi yöneticilerinin kural ve uygulamaları sonucu gerçekleşmektedir. Uyum karmaşıklığı da gerçek ve tüzel kişi olan vergi mükelleflerinin vergi hesaplama ve vergi planlama davranışlarından kaynaklanan karmaşıklığı ifade etmek için kullanılır.⁴²⁴

Vergi sistemi karmaşıklığı kavramı vergi sistemlerinin standart ekonomik analizlerinde yer almayan ve çok net bir tanımlanmayan bir kavramdır. Karmaşıklık terimi şeffaflık eksikliği gibi bir dizi farklı özelliği kapsayabilecek genel bir terim olarak kullanılmaktadır. Karmaşıklık göstergesi olarak iki unsur başa çekmektedir. Bunlardan birincisi tasarım karmaşıklığıdır. Farklı malların bulunduğu piyasa da bu mallara ait farklı vergi oranlarının uygulanması sonucu vergi sisteminde oluşan birden fazla verginin yol açtığı karmaşıklığı ifade eder. Burada temel nokta bir dereceye kadar bu farklılaştırılmış vergi oranlarının vergi sisteminde yer alması geliri arttırma, geliri yeniden dağıtma gibi amaçların gerçekleşmesi için vergi sisteminin kaçınılmaz bir sonucu olmasıdır.⁴²⁵ Vergi sistemlerinin tek düze olmayıp mevcut yapı içerisinde çok çeşitli vergilerin bulunduğu bir sistem arz etmektedir. Bugün vergiler yalnızca kamu finansmanı aracı olmaktan ziyade diğer pek çok amaca hizmet etmektedir. Vergiye birden fazla görev yüklenmesi de sistemde birden fazla verginin bulunması da vergi karmaşıklığına sebep olmaktadır.⁴²⁶ Bir diğer karmaşıklık göstergesi vergi sistemi ve vergi idaresi arasındaki uyumsuzluk, vergi kanunlarının ağır dili ve kanunlarda gerçekleşen sık değişiklikler ile mevzuattaki tutarsızlıkları ifade eden operasyonel karmaşıklık. ⁴²⁷

Bir ülkenin vergi sistemini karmaşık olarak nitelendirebilmek için, yalnızca karmaşıklığa sebep maliyetler veya mevzuat kapsamındaki genişliği baz almak doğru olmayabilir. Bir metni karmaşık kılan yalnızca sayfa sayısının çokluğu değildir. Bir

⁴²⁴ Christopher Evans ve Binh Tran-Nam, "Towards The Development Of A Tax System Complexity Index", **Fiscal Studies**, Vol:35, No:3, 2014, s. 346.

⁴²⁵ David Ulph, "Measuring Tax Complexity", Discussion Paper Series, School of Economics and Finance 201417, University of St Andrews, 2013, s. 3-6.

⁴²⁶ Karabacak, s. 27,28.

⁴²⁷ Ulph, s. 6,7.

romanın bile karmaşık olduğuna karar vermek için kurgu biçimi, estetik yapısı, dil ve anlatım derinliği gibi bir dizi parametrenin incelenmesi gerekecektir.⁴²⁸

Vergi kanunları, vergi işlemleri ve vergi idaresi kaynaklı karmaşıklıklar mükellefin vergiyle alakalı konularda uyumunu azaltabilmektedir. Vergi sisteminin karmaşıklık düzeyinin vergi uyumuna etkisinin araştırıldığı ilgili çalışmada, vergi sisteminin karmaşık olduğu ölçüde vergi uyumunun düşük olduğu görülmüştür.⁴²⁹ Vergi yasalarında sıklıkla değişikliğe gidilmesi mevzuatı karmaşıklaştırmakta, mükelleflerin yanı sıra uzmanların dahi kafasını karıştırmaktadır. Bu durum bir yandan vergi bilincini diğer yandan ise vergi uyumunu zedelemektedir. Vergi yasalarının yap-boz tahtasına dönüştürülmemesi ve çok gerekli olmadıkça değişikliğe gidilmemesi vergi uyumunu yükseltmek açısından gereklidir.⁴³⁰

Başarılı bir vergi sisteminin oluşturulmasında, iyi hazırlanmış yasaların yeri büyüktür. Yasaların iyi hazırlanması için de vergileri hazırlayan uzman grubunun ülke koşullarını tanıyan, teoriye hâkim ve yetenekli kişilerden oluşması gerekmektedir. Az gelişmiş ülkeler, genellikle gelişmiş ülkelere emsal oluşturarak hazırladıkları vergilerde bu noktaya daha dikkat etmelidirler. Aksi halde, kabul edilen vergi, yönetimce uygulanmaktan uzak, yükümlülerin vergiye karşı dirençlerini arttıran bir yapıyı ortaya çıkaracaktır.⁴³¹

Torba kanunlar, vergi kanunlarıyla birlikte içeriğinde birden fazla kanunsal düzenlemelerin ve değişikliklerin yapılmasına sebebiyet verdiğinden vergi mükelleflerinin ve kamuoyunun güncel mevzuatı takibini zorlaştırdığı düşünülmektedir. Söz konusu torba kanunların Parlamentodan hızlı şekilde geçirilmesi, mevzuatın açıklığını ve anlaşılabilirliğini zedelediği ileri sürülmüştür.⁴³²

Mükellefler yasaların anlaşılabilir, karmaşık ve mükellef aleyhinde olduğunu ileri sürerek vergiden uzaklaşmaya zemin hazırlar.⁴³³ Bunun sebebi anlamsız kanun maddelerinin algılanışı ve uygulanabilirliğinin güç olmasıdır. Vergi kanunlarının

⁴²⁸ Yakup Karabacak, “Vergi Karmaşıklığı Modern Vergi Sistemlerinin Kaçınılmaz Sonu Mudur?”, **Mali Çözüm Dergisi**, Sayı: 120, Kasım-Aralık 2013, s. 17,18.

⁴²⁹ Özgür Saygın, Ulvi Sandalcı ve İnci Saygın, “Vergi Sistemi Karmaşıklığının Vergi Uyumu Üzerindeki Etkisinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:366, Mart 2019, s. 159.

⁴³⁰ Akgül Yılmaz, s. 217.

⁴³¹ Şenyüz, s. 119.

⁴³² Üyümez, s. 83.

⁴³³ Çataloluk, s. 224.

çokluğu ve birbirleri ile ilişki kurulamaması, uyum sağlanamaması karmaşaya sebebiyet vermektedir.⁴³⁴

Düzensiz vergi maddeleri mükelleflerin vergiye uyum derecesini etkilemesinin yanı sıra denetmen ve yargı organlarınca da güçlüklerle sebebiyet verecektir. Bu durumda denetimler sonucunda düşük beyanının tespiti ve buna bağlı olarak gerekli yaptırımın uygulanması da güçleşecektir.⁴³⁵

2.4.5.3. Vergi Cezaları

Mükellefin sorumluluklarını yerine getirmeyi dolayısıyla vergi uyumunu sağlayan, vergi idaresine olan güven, vergi idaresinin algılanan gücü şeklinde iki ana başlık bulunmaktadır. İdareye ya da yönetime olan bağlılık ve güven duygusu, adalet, açıklık ve benzer güven teşkil edecek özelliklerle yakından ilişkilidir. Vergi dairesinin algılanan gücü de denetleme faaliyetinin gerçekleştirilme durumu ve bunun sonucunda tespit edilen uyumsuzluklar için cezai işlem uygulanmasıdır.⁴³⁶

Devlet vergi suçu işleyenler mükelleflere karşı vergi cezası diye ifade edilen gücünü kullanabilir. Vergi cezası, devletin gelirlerine engel teşkil edecek faaliyette bulunan vatandaşları, kanunen uygulanması gerekli olan tarafa çekmek için düzenlenen birtakım önlemlerdir.⁴³⁷

Kanuna uygun olmayan eylemlerin suç teşkil etmesi ve suça bağlı olarak cezai yaptırımlar uygulanması hukuk devleti olmanın doğal bir sonucudur. Ülkeler ilgili kanun maddelerinde hangi davranışların suç olarak nitelendirildiğini ve bunun sonucunda uygulanacak cezai müeyyidelerin neler olduğunu ifade etmekle mükelleftir.⁴³⁸

⁴³⁴ Yusuf Karakoç, “Hukuki Nedenlerden Kaynaklanan Vergi Kayıp ve Kaçakları (Düzenleme-Uygulama-Yargılama)”, **Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları**, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu, Belek/Antalya, 10-14 Mayıs 2004, s. 94.

⁴³⁵ Tuay ve Güvenç, s. 29.

⁴³⁶ Nazmi Karyağdı, “Medya, Yayınlarıyla Mükellefleri Nasıl Etkiler?”, **Vergi Algı**, 16 Aralık 2013, <https://vergialgi.net/medya-yayinlariyla-vergi-mukelleflerini-nasil-etkiler>, (27.11.2020)

⁴³⁷ Nihat Edizdoğan ve diğerleri, **Vergi Ceza ve Yargılama Hukuku**, Bursa, Ekin Kitabevi Yayınları, 2007, s. 7-8. ‘den aktaran Hüseyin Güçlü Çiçek ve Hatice Herek, “Türkiye’de Vergi Suç ve Cezalarının Değerlendirilmesi: Antalya İli Örneği”, **Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi**, Yıl 2012, Cilt: 32, Sayı: 1, s. 316.

⁴³⁸ Karakoç, s. 98.

Vergi kanunlarına uygun davranmayan mükelleflerin bu davranışlarının sonucunu vergi cezalarının ağırlığı ve etkili oluşu belirleyecektir.⁴³⁹ Vergi cezalarının etkin olması, vergi suçu işleyen bireyi cezai yaptırım karşısında çekingen durmasına, suç teşkil eden fiilden kaçınmasına ve suç işleme düşüncesinde olan bireylerin de ağır ve etkili yaptırımlar karşısında bu düşünceden vazgeçmeleri sonucunu doğuracaktır.⁴⁴⁰

Vergi cezalarının daha caydırıcı olabilmesi için, mükellefin yasalara uymama durumunda cezai işleminden kurtulamayacağını bilmesi önemlidir. Vergi aflarının sıklıkla uygulanması mükellef nezdinde cezaların caydırıcılığına ket vurmaktadır.⁴⁴¹

Etkili vergi cezalarının uygulandığı ülkelerde mükellef vergisel ödevlerini titizlikle ve zamanında yerine getirmektedir. Vergiye uyum sağlanan mükellef sayının yüksek olması da ülkede kamu geliri ve dolayısıyla kamu hizmeti olarak geriye dönecektir.⁴⁴² Ancak bu bağlamda denetim faaliyetlerinin de yeterli seviye de ve etkili olması dikkat edilmesi gereken bir diğer konudur.⁴⁴³

2.4.5.4. Vergi Denetimi

Vergi denetimi, mevcut yasal çerçeve dâhilinde mükellefin vergisel ödevlerinin kanuna uygun, gerçek ya da doğru şekilde yerine getirip getirmediğinin saptanması olarak ifade edilebilir.⁴⁴⁴

Vergi denetimi mükellefler üzerinde caydırıcı bir etki yapmakta ve vergi kaçırma eylemine teşebbüs etmelerine engel olabilmektedir.⁴⁴⁵

⁴³⁹ Savaşan ve Odabaş, s. 19.

⁴⁴⁰ Necat Batur, "Vergi Suç ve Cezalarının Etkinliği", **Türkiye Barolar Birliği Dergisi**, Sayı:142, Mayıs-Haziran 2019, s. 186.

⁴⁴¹ Tayfun Moğol ve Erkan Üyümez, "Vergi Suç ve Cezalarının Ekonomisi", **Türkiye'de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Belek/Antalya, 10-14 Mayıs 2004, s. 596.

⁴⁴² Batur, s. 186.

⁴⁴³ Alm, Jackson, Mckee, s. 110.

⁴⁴⁴ Adnan Çavuş, **Vergi İdaresinin Yükümlüyü Denetim Yolları**, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2006, s. 6.

⁴⁴⁵ Yasemin Taşkın, "Vergi Psikolojisi ve Vergiye Karşı Mükellefler Tepkileri", **İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları**, 54.Seri, Yıl:2010, s. 72.

Rasyonel vergi mükellefleri, uyumsuzluk kararlarını yapılandırırken denetim risklerini kabul edebilecek kadar düşük düzeyde tutmaya çalışmaktadır. Algılanan denetim olasılığı artınca vergi mükelleflerinin uyumunu artırdığı söylenebilir.⁴⁴⁶

Denetim faaliyetlerinde eksiklik, adaletsizlik gibi olumsuzlukların varlığını gören mükellef, düzenli gerçekleştirdiği vergisel davranışlarında değişikliğe gidebilmektedir. Zincirleme denetim yapılması yani en küçük mükelleften en büyük mükellefe kadar herkesin denetlenmesi büyük önem taşımaktadır.⁴⁴⁷

Gönüllü olarak uyum sağlayan vatandaşlara, kasıtlı olarak gerçekleştirilecek bir vergi kaçırma davranışının sonucunda belirli bir ceza ile yüzleşeceği algısı net olarak verildiğinde, denetim faaliyetinin etkinliği aşılanmış olacaktır.⁴⁴⁸

Diğer yandan Norman Gemmel ve Marisa Ratto tarafından İngiltere’de rastgele seçilen daha önce denetlenmiş ve denetlenmemiş vergi mükellefleri arasında gerçekleştirilen bir çalışma bize şunu göstermiştir. Önceden denetlenen ve vergi uyumu gösteren mükellefler daha sonraları vergi uyumlarını azalmış, daha önceden uyumsuz davranan yani uyumsuz olduğu tespit edilen mükelleflerde ise vergiye uyum davranışı göstermiştir.⁴⁴⁹

Bombanın açtığı çukur etkisi (bombecho effect) şeklinde ifade edilen durumda, denetime tabi tutulan mükelleflerin denetimden sonra vergiye uyumlarının düştüğüne dair bir görüş ileri sürülmektedir. Savaş sırasındaki askerlerin durumundan türetilen, ağır düşman ateşi altındaki birlikler son patlamanın gerçekleştiği yere saklanmışlardır. Çünkü iki bomba kısa sürede aynı noktaya tam olarak düşmesinin son derece mümkün olmadığını düşünmektedirler. Vergi denetimlerinde de benzer durumun söz konusu olduğu, her denetimden sonra ödeme davranışı ve dolayısıyla uyum davranışının düştüğü savunulmaktadır.⁴⁵⁰

James Alm, Isabel Sanchez ve Ana De Juan vergi uyumuna etki eden faktörleri incelediği çalışmasında, sadece denetim ve yaptırım üzerine kurulu bir yönetim

⁴⁴⁶ Tunçer, (Vergi Uyumunun Artırılması ve Türkiye), s. 47, 54.

⁴⁴⁷ Tuay ve Güvenç, s. 147.

⁴⁴⁸ OECD, “Measures of Tax Compliance Outcomes: A Practical Guide”, **OECD Publishing**, 2014, s. 19.

⁴⁴⁹ Norman Gemmell ve Marisa Ratto, “Behavioral Responses To Taxpayer Audits: Evidence From Random Taxpayer Inquiries”, **National Tax Journal**, March 2012, 65 (1), s. 55.

⁴⁵⁰ Francesco Guala ve Luigi Mittone, “Experiments in Economics: Testing Theories vs. The Robustness of Phenomena”, **Ceol Working Papers 0209**, Cognitive and Experimental Economics Laboratory, 2002, s. 9-13.

stratejisi yerinde bir giriş olabilir, fakat iyi sonuç olmadığı ifade etmiştir. Daha fazla vergi uyumu için çok yönlü bir yaklaşımın gerekli olduğu, sayısız faktörün uyumu etkilediği ve bu faktörlerin tanınması, incelenmesi ile vergi uyumu bulmacasının çözüleceğinin altı çizilmiştir.⁴⁵¹ Hayek'in ifade ettiği “her konuda iyilik yapmaya zorlanmış toplum üyelerinin övülecek bir yanı olmadığı” gibi aynı zamanda “bir tarafta ödüle koşanlarla bir tarafta cezadan kaçanların olduğu bir toplumun ideal bir toplum olamayacağı” günümüzün öncelikli konusu haline gelmiştir.⁴⁵² Bu bakış açısıyla ele alındığında toplumda vergi ödeme davranışının benimsenebilmesi ve vergi bilincinin oluşması için tek motivasyon kaynağının ödül ve ceza gibi dışsal kaynaklardan oluşması, kısa vadede ödeme davranışı üzerinde olumlu etkiler oluşturmaya rağmen, uzun vadede içsel motivasyonu tamamen ortadan kaldırarak olumsuz sonuçlar ortaya çıkaracaktır.⁴⁵³

2.4.5.5. Vergi Afları

Hükümetler, kamu hizmetleri için gerekli finansmanın sağlanamamasından, vatandaşların eşitlik algısının zarar görmesine kadar bir dizi negatif sonuçlar veren vergi uyumsuzluğu azaltma ve vergi uyumunu yükseltebilme amacıyla bazen vergi aflarından faydalanmak istemişlerdir.⁴⁵⁴ Devletlerin ekonomilerinde yaşanan dalgalanmalarının şiddetlenmesi sebebiyle finansal durumları negatif seyreden işletmelerin vergi borçlarını ödeyememeleri, kayıtdışı faaliyetlerin kayıt altına alınmasına yardımcı olma, gerek siyasi gerekse idari ve teknik sebeplerden dolayı geçmiş dönemleri tasfiye etmek amacıyla vergi affına başvurulmaktadır.⁴⁵⁵ Vergi affı, vergi toplamayı kolaylaştırmayı da amaçlamaktadır. Vergi affı, eski uygulamaların

⁴⁵¹ James Alm, Isabel Sanchez ve Ana De Juan, “Economic And Noneconomic Factors In Tax Compliance”, **Kyklos**48 (1), June 1994, s. 17.

⁴⁵² Ömer Demir, **İktisat ve Ahlak**, Liberte Yayınları:86, Ankara, 2003, s. 46, 242. ‘den aktaran İsmail Kitapçı, “VERGİYE Psikolojik Bir Bakış: Gelir İdaresi Başkanlığı Tarafından Yayınlanan Vergi Afişlerinin Vergi Psikolojisi Açısından Değerlendirilmesi”, **Maliye Dergisi**, Temmuz-Aralık 2017, Sayı:173, s. 443.

⁴⁵³ Kitapçı, s. 443.

⁴⁵⁴ Mehmet Tunçer, “Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi”, **Uludağ Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:19, Sayı:1-2, Nisan 2001, s. 5.

⁴⁵⁵ Güneş Çetin, “Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi”, **Yönetim ve Ekonomi**, Yıl:2007, Cilt:14, Sayı:2, s. 173.

neden olduğu uyuşmazlıklardan temizlenmiş bir zemin sağlayarak vergi yönetimine yardımcı olabilmektedir.⁴⁵⁶

Vergi aflarının tek başına vergi uyumuna olumsuz ya da olumlu etkisi vardır ifadesi doğru bir ifade değildir. Vergi aflarına hangi durumlarda başvurulduğu, bir vergi dönemi içerisinde kaç defa çıkarıldığı ya da takip eden vergi dönemlerinde ardı ardına yasalaşp yasalaşmadığı, ülke özelinde mükellefin vergi aflarını algılayışlarını incelemek bize vergi aflarının vergi uyumuna etkisi hakkında sağlıklı sonuçlar verecektir.⁴⁵⁷

Vergi aflarının vergi uyumunu arttırabileceğine dair bir düşünce ileri sürülmektedir. Vergi cezası kesilen ve bu cezadan kaçanların suçluluğu vergi afları sayesinde azaltılabilmekte ve bu gönüllü vergi ödeme şeklinde doğrudan fayda olarak geriye dönmektedir. Vergi affıyla birlikte bireyler geçmiş günahlarını (vergi kaçaklıklarını) artık gizlemeyecek ve bireylerin daha düzenli ve tedbirli uygulamalar içeren yeni bir vergi rejimine geçmeleri kolaylaşmış olacaktır.⁴⁵⁸

Tüm vergileri zamanında ödeyerek cezalardan kaçınılma ihtimaline rağmen cezaların affedilmesi vergiyi ödeme katılımını motive etmek için tasarlanmıştır. Pişmanlık duymayan ve vergi kaçırmaya devam eden mükellef için affın sunabileceği çok az şey vardır. Bununla birlikte, cezaların affedilmesi kaçırma maliyetlerini arttırdığına inanan görüşler de vardır. Vatandaş, bir yaptırım ya da baskı olmaksızın önceki durumdan daha istekli ve uyumlu vergi ödeme davranışı da gösterebilir.⁴⁵⁹

Mükelleflerden bazıları aftan yararlanmama kararı verebilir. Buna gerekçe olarak bir kez affa katılım sebebiyle vergiye uyum göstermediğini açıklamış olacak ve ilerideki dönemlerde yakalanma ihtimalinin artacağını düşünmeleridir. Diğer taraftan idarede karar alan yöneticiler seçim zamanının yaklaşması gibi birtakım gelişmeler sonucu sadece vatandaşa yakın olma gerekçesiyle başka herhangi idari desteği bulunmayan bir af yasasını yürürlüğe koyarsa, hem denetimsel faaliyetlerinin

⁴⁵⁶ Çetin, s. 172.

⁴⁵⁷ Recep Aygün, “Vergi Afları ve Vergi Uyumuna Etkisi”, **Vergi Dünyası**, Sayı:369, Mayıs 2012, s. 89.

⁴⁵⁸ Herman B. Leonard ve Richard J. Zeckhauser, “Amnesty, Enforcement And Tax Policy”, Nber Working Series No. 2096, National Bureau Of Economic Research, December 1986, s. 13.

⁴⁵⁹ Ronald C. Fisher, John H. Goddeeris ve James C. Young, “Participation In Tax Amnesties: The Individual Income Tax”, **National Tax Journal**, Vol.42, No.1, March 1989, s. 16-17.

işleyişinde eksiklik olduğunu hem de profesyonellikten uzak bir yönetim anlayışının hâkim olduğunun izlenimini bırakabilir.⁴⁶⁰

Vergi affı vergilerini düzenli ödeyen vatandaşlar için haksız muamele olarak görülebilir. Dahası, affın biçimine ve tekrarlanma olasılığına bağlı olarak, vergi afları vergi kaçırmaya teşvik edebilir.⁴⁶¹ Afların sıklıkla tekrarlanmasından kaçınılması gerekmektedir. Af, dürüst olmayan insanların “kancadan kurtulmasına” izin vererek vergi sisteminin adaletini azaltabilmektedir.⁴⁶²

Deneysel kanıtlar, vergi affının uyum üzerindeki uzun vadeli etkileri ile ilgili endişelerin çoğunun –ama hepsinin değil- doğru olduğunu göstermektedir. Genel vergi uyum düzeyi af sonrasında düşer. Uyumdaki düşüş, af öncesi orta düzeyde uyum içerisinde olan kişilerin davranışlarından kaynaklanmaktadır. Vergiye tam uyum gösterenler ile hiç uyum göstermeyen mükellefler afftan büyük ölçüde etkilenmemektedir. Af beklentisi de uyumu önemli miktarda azaltmaktadır. Bununla beraber, uyum üzerindeki bu olumsuz etkiler, af sonrasındaki uygulama çabalarıyla telafi edilebilir. Daha önemlisi, af ile uygulanacak uyum çabaları, af sonrası uygulama çabalarından daha etkili olacaktır.⁴⁶³

Vergi affı konusunda dikkat edilmesi gerekli kısım, af kanunlarının mecburi olarak çıkarılması durumunda yalnızca kısa vadeli hedeflere odaklanmaması, mevcut sistemdeki aksaklıkları düzeltmesi, yükümlülüklerin yerine getirilmesini teşvik edecek ve gönüllü uyumu arttıracak tedbirlere de yönelik olmasıdır.⁴⁶⁴

2.4.5.6. Mükellef Hakları

Kamu idaresi ile mükellef arasındaki ilişkilerde kamu idaresi sahip olduğu kamu gücünden dolayı üstün konuma sahiptir. Günümüzde bu mutlak üstünlük sınırlandırılmış olup geçmişte vatandaşlık görevi olarak mükellefin ödevlerinden

⁴⁶⁰ Fatih Savaşan, “Vergi Aflarına Mükellef Tepkisi: Türkiye’de Vergi Aflarından Kimler Faydalaniyor?”, **Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Sayı:12, Yıl:2006, s. 154.

⁴⁶¹ Leonard ve Zeckhauser, s. 14.

⁴⁶² James Andreoni, “The Desirability Of A Permanent Tax Amnesty”, **Journal Of Public Economics**, Vol. 45, 1991, s. 144.

⁴⁶³ James Alm, Michael McKee ve William Beck, “Amazing Grace: Tax Amnesties And Compliance”, **National Tax Journal**, Vol.43, No.1, March 1990, s. 34,36.

⁴⁶⁴ Sevinç Yaraşır, “Vergi Afları ve Türkiye’deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”, **Vergi Dünyası**, Sayı:379, Mart 2013, s. 186.

bahsedilirken günümüzde mükellef hakları ortaya çıkmıştır.⁴⁶⁵ Vatandaşların hükümet karşısındaki hak ve ödevleri, hükümete olan hak ve ödevleri kadar mühimdir. Modern hukuk kurallarını uygulayan ve değer veren devletlerde mükellefin hak ve yasalarına gereken hassasiyet gösterilir ve çağın gereklerine göre gelişim gösterilmesi desteklenir. Mükellef haklarının geliştirilmesinde amaç; vergi organları karşısında mükellefin tüm haklarının özenle elde tutulması ve söz konusu hakların uygulama sırasında çiğnenmemesidir.⁴⁶⁶ Devletin vergilendirme yetkisini sınırlandırması ve mükelleflere birtakım olanakların ya da hakların tanınması 1215 Magna Carta'ya kadar dayandırılabilir. Sonraki yıllarda vergilemeye dair ilkeler gündeme gelmiş ve vergileme sürecinde bunlara uyulmasının gerekli olduğu ifade edilmiştir.⁴⁶⁷

Hem ulusal hem de uluslararası mevzuat hükümleriyle korunan mükellef hakları ile vergi gelirlerinin arttırılması arasında bir bağ kurulabilir. Söz konusu artışın gerçekleştirilebilmesi de büyük ölçüde vergi bilincine bağlıdır. Bilinçli mükellef vergi borçlarını süresinde ödemekte ve hazineye kamu gelirlerinin zamanında ulaşmasını sağlamaktadır.⁴⁶⁸

Vergilendirme sürecinde uyum seviyesinin yükseltilmesi için mükellef ile uyumlu hareket edilmesinin önemini anlayan devletler plan, program ve gelişmelerini artık bu yönde şekillendirmeye başlamıştır.⁴⁶⁹

Mükellef hakları kanun metinlerinde açıkça yer almazsa mükellefler herhangi bir vergi uyuşmazlığı durumunda ya da vergilerini herhangi bir sebeple ödeyememeleri durumunda ne yapmaları gerektiğini ve idarenin mükellefle olan ilişkide sorumluluğunun boyutu hakkında gerekli bilgiye sahip olmaması gerekçe gösterilerek mükelleflerin vergi ödemeden ziyade kayıtdışılığa eğilimi ortaya çıkabilir ve gönüllü uymama davranışı doğabilir.⁴⁷⁰

⁴⁶⁵ Güneş Çetin, **Mükellef Hakları ve Vergiye Gönüllü Uyum**, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa, 2010, s. 14.

⁴⁶⁶ Ahmet Erol, **Vergi İncelemesi & Mükellef Hakları**, Tor Ofset Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi, İSMMO, Yayın No: 133, İstanbul, s. 111.

⁴⁶⁷ Adnan Gerçek, "Vergilemede Mükellef Hakları ve Türkiye'deki Durumun İncelenmesi", **Vergi Sorunları Dergisi**, Yıl:29, sayı:209, Şubat 2006, s. 122.

⁴⁶⁸ Selçuk Buyrukoğlu ve İrem Erasa, "Vergi Bilincinin Oluşmasında Mükellef Haklarının Yeri ve Önemi", **Vergi Dünyası**, Sayı:375, Kasım 2012, s. 126.

⁴⁶⁹ Gerçek, (Vergilemede Mükellef Hakları ve Türkiye'deki Durumun İncelenmesi), s. 122.

⁴⁷⁰ Çetin, (Mükellef Hakları ve Vergiye Gönüllü Uyum), s. 82-83.

2.4.5.7. Mali Müşavirler/Vergi Danışmanları

Vergi sistemlerinde mevzuatın kesintisiz algılanması, ilerlemesi ve mükelleflerin sağlıklı bilgilendirilmesinde mali müşavirlerin varlığı önemlidir. Tüm dünyada vergilerin büyük bir çoğunluğu mükellefin beyanı ile tarh olmaktadır. Mükellefe vergi kanunları ve düzenlemeleri ile ilgili desteği uzman kişiler – mali müşavirler vermektedir. Bu yardım vergi kanunlarının karmaşık olması ve sık değişiklik göstermesi bakımından zorunlu olduğu gibi yasalarla da zorunlu hale getirilebilmektedir.⁴⁷¹

Mali müşavir, vergi danışmanı ya da genel olarak vergi uzmanları vergi uyumu konusunda ikili role sahiptir. Öncelikle vergisel işlemlerde temel olarak mükellefin beyanının esas kabul edilmesi onların hata yapmadan süreci yürütmelerinde bir zorunluluktur. Bu durum hata oranlarını azaltıcı ve gönüllü uyumu artırıcı etkiye sahiptirler. Diğer ise gelirin çok az kısmını vergiye ayırmak hatta hiç vergi ödememek isteyen mükellefler için boşlukları bilmek ve vergi uyumsuzluğuna sebep olmak gösterilebilir.⁴⁷² Mükellef gözünde “iyi muhasebeci, en az vergi ödeten muhasebecidir” algısı ile mükellefi vergi kaçakçısı olmaktan kurtardığı ve vergi kanunlarındaki boşluk ve avantajları iyi değerlendirmesiyle başarısı ölçülür hale gelmiştir.⁴⁷³

Bu çerçevede mali müşavirler ya da vergi danışmanlarının vergi uyumuna etkisi tıpkı mükellefin eğitim seviyesindeki gibi ikili bir etki doğuracaktır. Bireylerin eğitim seviyesine paralel vergi uyumluluğunun artış göstermesi beklenirken, mevzuata hâkim bir mükellefin vergisel açıdan tüm püf noktaları bilmesi ve bunu hangi yönde kullanacağı kişinin inisiyatifine kalmaktadır.

Vergi uzmanları, mali müşavirler ve vergi danışmanlarının genelini nitelemek için kullanılan vergi yardımcılarının⁴⁷⁴, vergi idaresi-mükellefler ilişkisinde vergi uyumunun artırılması yönünde köprü görevi üstlenebileceği düşünülmektedir. Bu role özellikle vergi sisteminde yeni bir düzenlemeye gidildiğinde ihtiyaç duyulur. Vergisel

⁴⁷¹ İhsan Cemil Demir, **Vergi Ahlakı ve Belirleyenleri Ege Bölgesi Örneği**, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 2008, s. 92.

⁴⁷² Canbay ve Çetin, s. 61.

⁴⁷³ Demir, (Vergi Ahlakı ve Belirleyenleri...), s. 92.

⁴⁷⁴ Mehmet Tunçer, “Vergi Yardımcılarının Vergi Uyumuna Etkisi”, **Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:7, Sayı:1, s. 220.

konulardaki bilgi birikimleri ve vergi idaresi ile devamlı temas halinde olmaları değişiklik ya da düzenlemeye daha çabuk ve iyi kavramalarına yardımcı olmaktadır. Söz konusu değişikliklerin vergi idaresinden mükellefe aktarımı sırasında bir nevi köprü hizmeti görmelerini sağlayabilecektir.⁴⁷⁵

2.4.5.8. Vergi İdaresi

Vergi, her ne kadar kanunlarla vatandaşlardan zorla alınan bir parasal değer olarak görünse de günümüz devlet anlayışında vergiyi, vatandaşların devletin yapmış olduğu kamu harcamalarına gönüllü olarak katılması olarak algılamak daha doğru olacaktır. Yani gelir idarelerinin yeni anlayışında mükelleflerin bilerek ve isteyerek vergilerini gönüllü ödemeleri büyük önem taşımaktadır. Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarının yükseltilmesi artık kamu gelir politikalarının da bir parçası olmuştur.⁴⁷⁶

Hukuki temellerle kurulan mükellef vergi idaresi ilişkisi, gelişen şartlar ve değişen dünya sonucunda kararları ve kuralları devletin belirlediği tek yönlü hareketten uzaklaşıp, vatandaşların da sürece dâhil olduğu etkileşimli bir yöne evrilmiştir. Devlet anlayışındaki modern değişiklikler sonrasında, mükelleflerin kendi iradesinin esas olduğu uyum sürecinin oluşması, sunulan hizmetlerin niteliğinde iyileşme ve mükellef odaklı yaklaşım yönetimin temel ilkeleri olarak sistemde yerini almıştır.⁴⁷⁷

Gönüllü uyumu birkaç gün içerisinde sağlanacak bir davranış şekli değildir. Vergi kayıp ve kaçagını alışkanlık haline getiren mükellef gruplarını vergi kanunlarına uyan mükellef grubuna kısa zamanda dönüştürmek mümkün görünmemektedir.⁴⁷⁸

Mükelleflerin sistemle uyumlu işleyişinin sağlanabilmesi için yönetimin önemli parçası olan vergi idarelerinin kapasitelerinin güçlendirilmesi gerekmektedir. Vergi idarelerinin organizasyonel yapısı ve büyüklüğü sürecin sağlıklı ilerleyişi için önemli olmakla birlikte, ideal bir vergi idaresi büyüklüğü konusunda yaklaşık 500 bin başına ortalama 500 çalışan sayısına sahip olmak gerekliliği gelişmiş ülke örnekleriyle

⁴⁷⁵ Tunçer, s. 225.

⁴⁷⁶ İmdat Türkay, “Türk Vergi İdaresinde Mükellef Odaklı Yaklaşım-Mükellef Hakları-Vergiye Gönüllü Uyum Uygulamaları”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:299, Ağustos 2013, s. 154.

⁴⁷⁷ Gelir İdaresi Başkanlığı, **Mükellef Hizmetleri Temel Teknikleri**, Katılımcı Ders Kitabı, Yayın No:40, Ağustos 2007, Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, s. 41.

⁴⁷⁸ Türkay, s. 155.

desteklenmektedir. Mükelleflerin iş ve işlemlerini daha etkin ve çabuk gerçekleştirilmesini mümkün kıldığı için vergiye karşı tepki azalmaktadır.⁴⁷⁹

Sürecin sağlıklı işlemesi vergi kanunlarını sadece yürürlüğe koymakla yeterli olmamakla beraber kanunların düzenli işleyişinin de bu konuda altı çizilmektedir. Süreci yakından takip etmekle mükellef kurum olan vergi dairelerine bu durumda büyük sorumluluk düşmektedir. Kanunları, yönetmelikleri ya da diğer düzenlemeleri adalet çerçevesinde mükellefe sunan idarelerde bireyler daha uyumlu bir yol izleyeceklerdir. Aksi durumda adaletten şüphe duyan mükellef sisteme karşı onun aleyhine davranış sergileyebilecektir.⁴⁸⁰

Türk Gelir İdaresinin misyonu “mükellef haklarını gözeterek vergide gönüllü uyumu arttırmak ve kaliteli hizmet sunarak vergi ve diğer gelirleri toplamaktır” olarak belirtilmiştir.⁴⁸¹ İfadeden de anlaşıldığı üzere vergi idareleri öncelik bakımından ilk sırayı mükellef haklarına ve mükellefin vergiye gönüllü uyumuna vermiştir. Amerika Birleşik Devletleri Vergi İdaresi’nin yayınladığı stratejik raporda da “vergi kanunlarının yönetimi ve uygulanması yoluyla vergi uyumunu teşvik ederek vergi sisteminin bütünlüğünü korumak”⁴⁸² 6 stratejik amaç içerisinde yer almaktadır. Yenilikçi yaklaşımları anlaşılır kılarak uygulamak, uyumsuz mükellefleri belirleyip durumu çözüme kavuşturmak ifade edildiği gibi her vergi idaresinin temel hedefleri arasında yer almaktadır.

2.4.5.8.1. Personel Yapısı

Günümüz dünyasında en iyi yatırım şekli, insana yapılan yatırımdır. Bugün gelişmiş ülkelerin en büyük ve etkili yatırımı, kendi insanların bilgi, beceri ve deneyimlerini yükseltmeye yönelik olan eğitim yatırımlarıdır. Bu bağlamda vergi idarelerinde sunulan hizmetin etkinliğinde ve kalitesinde personelin niteliği son derece önemlidir. Personelde yüksek nitelik, mesleğe kabulden başlayarak titiz bir seçim ve

⁴⁷⁹ Suat Hayri Şentürk, “Vergiye Gönüllü Uyum Sağlanmasında Fayda İlkesinin Rolü”, **Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi**, 9(3), Aralık 2014, s. 134.

⁴⁸⁰ Sadettin Doğanyigit, “Vergi Kaybının Önlenmesinde Mükellefle Olan İlişkilerin Önemi”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı:13, Temmuz-Eylül 1993, s. 38.

⁴⁸¹ Gelir İdaresi Başkanlığı, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, **Stratejik Plan 2019-2023**, Yayın No:295, Aralık 2019, s. 9.

⁴⁸² Internal Revenue Service (IRS), **Strategic Plan 2018-2022**, s. 7.,<https://www.irs.gov/about-irs/strategic-goals> (23.03.2021)

meslek içi eğitimle gerçekleştirilebilecektir.⁴⁸³ Bu eğitimin kurum içerisinde devamı personelin işinin gereklerini yerine getirebilmesi bakımından önemlidir. Gerekli bilgi seviyesinden yoksun, hükümleri yorumlama ve kavrama yetkinliği bulunmayan personel ile yasaları uygulamaya çalışmak, nitelik yetersizliği sebebinden dolayı, yükümlüyü endişeye, vergiden soğumaya sürükler. Mükellef vergiye dirençli hale gelip uyumunu düşürecektir.⁴⁸⁴ Vergi idaresindeki her kademedeki personelin niteliği, sorunları ve bu sorunların çözümü vergi uyumunun yükseltilmesinde en az vergi idarenin örgütlenmesi kadar önemli bir husustur.⁴⁸⁵

Vergi yönetimleri oldukça kapsamlı vergi hizmeti yürütmekle sorumludur. Bu sorumlulukları yerine getirmek için gerekli sayıda personele ihtiyaç vardır. Personel sayının yetersiz oluşu ve iş hacminin yüksek oluşu sebebiyle iş ve işlemler karışır ve aksar. Vergi uyumsuzluğuna sebebiyet vermemek amacıyla kurumda yeterli personel istihdam edilmesi bir zorunluluk olarak nitelendirilmektedir.⁴⁸⁶

2.4.5.8.2. Halkla İlişkiler

Kamunun halkla ilişkilere olan gereksinimi tarihin her döneminde aynı olan gerekçelerden, tanıma ve tanıtma ihtiyacından süregelmektedir. Halkı yapılan faaliyetler hakkında bilgilendirme olarak ifade edilen tanıtma, faaliyetlerini gerçekleştirirken basılı araçlar, kamuoyu önderleri ve basın kuruluşlarından faydalanır. Halkın istek ve beklentilerini öğrenme olarak ifade edilen tanıma, danışma veya katılma yoluyla gerçekleşmektedir.⁴⁸⁷

Vergi, birey ile sürekli temas halinde olan toplumsal bir fenomendir.⁴⁸⁸

Çağımız bilgi çağı olması sebebiyle halkla ilişkilerin önemi her geçen gün biraz daha artmaktadır. Bu bağlamda mükellefin doğru bilgiye erişimine hizmet edecek

⁴⁸³ Nazmi Karyağdı, **Toplam Kalite Yönetimi ve Türk Vergi İdaresi**, Ankara Sanayi Odası Yayın No:51, s.116.

⁴⁸⁴ Şenyüz, s. 52.

⁴⁸⁵ Tunçer, (Vergi Uyumunun Artırılması ve Türkiye), s. 189.

⁴⁸⁶ Şenyüz, s. 50.

⁴⁸⁷ Kadir Canöz, “Kamuda Halkla İlişkilerin Yeni Yüzü: Bilgi Edinme Yasası”, **Selçuk İletişim**, 5 (3), 2013, s. 143; Ahmet Tarhan, “Halkla İlişkilerde Tanıtma ve Tanıtma Aracı Olarak İnternet: Belediyelerin Web Sayfaları Üzerine Bir Analiz”, **Selçuk İletişim**, 4 (4), 2013, s. 80-82; Metin Kazancı, **Kamuda ve Özel Kesimde Halkla İlişkiler**, Turhan Kitabevi, Ankara, 2016, s. 135-170.

⁴⁸⁸ İpek ve Kaynar, (Vergiye Gönüllü Uyum Konusunda Çanakkale...), s. 188.

birimin vergi idaresinde oluşturulması bir ihtiyaçtır.⁴⁸⁹ Mükellefin aklına takılanlarını, taleplerini ve benzer paylaşımlarını sunabileceği halkla ilişkiler birimlerinin varlığı mükellef ile vergi idaresi arasındaki karşılıklı etkileşimi pozitif yönde etkileyecektir.⁴⁹⁰

Vergi idaresinin halka kendisini ifade edebileceği araçları arasında reklamlar ve afişler en etkili olabilecek seçeneklerdir. Vergi idaresinin kendisini anlatabilmesi, vergi ahlakının tesisi ve vergi uyumunun arttırılabilmesi için kamu reklamları istenilen mesajı doğrudan iletmesi açısından oldukça etkili sonuçlar sağlayabilmektedir. İdare tarafından oluşturulan görsellerle desteklenmiş afişlerin daha geniş kitlelere ulaşması vergi algısının ve vergi uyumunun arttırılmasında destekleyici olmaktadır.⁴⁹¹

2.4.5.8.3. Teknoloji

Vergi idaresinde mükellef hizmetlerinin yapılabilmesi ve mükellef takibinin tam olarak gerçekleştirilebilmesi için bilgisayar kullanımı zorunlu ve temel bir ihtiyaçtır. Bilgi teknolojilerinin bir ürünü olan bilgisayarlar, vergisel sürece çabukluk, hassasiyet, kontrol ve benzeri teknik nitelikler sağlayarak pozitif katkılar sağlamaktadır.⁴⁹²

Türkiye ve OECD ülkelerinin ödeme verileri incelendiği zaman, vergi ödemelerinde teknolojilerin kullanımı hem mükellefin hem de idarenin işlemlerini daha kolay hale getirdiği gözlenmektedir.⁴⁹³

Teknolojiyi kullanabilmek yalnızca bilgi, belge ya da veri sisteminin bilgisayar ortamına taşınması olarak düşünülmemelidir. İnternet teknolojisi olarak adlandırdığımız gelişmelerin de varlığını göz önüne alarak düşünmemiz, olaya daha kapsamlı bakabilmemize yardımcı olacaktır.

İnternet bilgi merkezi, iletişim sistemi, ticari bir havuz ve aktivite alanı olarak nitelendirilebilir.⁴⁹⁴ İnternetin gelişimi ile bireylerin internet kullanımları da artış

⁴⁸⁹ Kayağdı, (Toplam Kalite Yönetimi ve Türk Vergi İdaresi), s. 166,167.

⁴⁹⁰ İpek ve Kaynar, (Vergiye Gönüllü Uyum Konusunda Çanakkale...), s. 184.

⁴⁹¹ Saygın, s. 215-222.

⁴⁹² Tunçer, (Vergi Uyumunun Arttırılması ve Türkiye), s. 194.

⁴⁹³ Meltem İrteş Gülşen, “Türkiye ve OECD Ülkelerinin Vergi Ödeme Sürelerinin Bulanık Kümeleme Analizi ile Modellenmesi”, *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*, 8(1), 2019, s. 465.

⁴⁹⁴ Ali Büyükaşlan ve Ali Murat Kırık (Ed.), *Sosyal Medya Araştırmaları I – Sosyalleşen Birey*, Çizgi Kitabevi, Konya, Ekim 2013, s. 71.

göstermiştir. Bu gelişmelerin sonucunda, bireyler günlük faaliyetlerinin çoğunu internet üzerinden gerçekleştirebilmektedir. Bu yeni araç hayatın her alanına nüfuz etmekle birlikte etkisinin artarak devam edeceği öngörülmektedir. İnternet kullanımının yaygınlaşması her alana yayıldığı gibi devlet faaliyetlerine de sıçramıştır. Bu devlet faaliyetlerinin başında da vergiler yer almaktadır.⁴⁹⁵Rutin vergilendirme işlemleri artık uzak mesafeden yürütülmekte ve verimli sonuçlar elde edilmektedir.⁴⁹⁶

İnternet ve vergi yan yana düşünüldüğünde ilk etapta ticari faaliyetin internet altyapısı ile birleştiği elektronik ticaret akla gelmektedir.⁴⁹⁷Bilişim teknolojilerinin gelişmesiyle türeyen “e-vergileme” kavramı geniş anlamda e-ticareten elde edilen gelir ve kazancın vergilendirilmesi iken dar anlamda devletin mevcut vergi konularından elde ettiği gelir ve kazançların internet bilgisayar teknolojileri altyapısından faydalanarak toplanması olarak ifade edilebilir.⁴⁹⁸

İnternetin yeni ve kişiselleştirilmiş yüzü olan sosyal medya, yeni etkileşim ve iletişim biçimleri vaat ederek işletmelerin, vatandaşların ve hükümetlerin bu teknolojiyi keşfetmesine ve kullanmaya başlanmasına neden olmuştur. Vergi sistemi açısından da daha fazla kişisel temas, yeni iletişim ve etkileşim sunması, vergi idarelerinin mümkün olduğunca daha fazla sosyal medya aracı kullanmasına temel gerekçedir. Her yeni teknoloji gibi bazı riskleri (yanıltıcı bilgi gibi) olmakla birlikte bazı temel stratejiler geliştirilerek koordineli şekilde gelişim gösterilmektedir.⁴⁹⁹Sosyal medya özellikle insanlara ulaşmada kullanılabilecek önemli alanlardan birisi haline gelmiştir. Bireyler vergi ile alakalı ödevlerini ve haklarını öğrenmek, vergisel gelişmeleri yakından takip etmek ve bu mecradaki araçlarla konunun tarafları arasında etkileşim kurmak istemektedir. Bu gelişime kayıtsız kalamayan Gelir İdaresi Başkanlığı sosyal medyayı en etkin şekilde kullanmaya özen göstermektedir. Doğru bilgiye hızlı ulaşma, vergiye gönüllü uyumu

⁴⁹⁵ Hakan Hotunluoğlu ve Mustafa Özçağ, “İnternet Kullanımının Vergi Gelirlerine Etkisi: OECD Üyesi Ülkeler İçin Ampirik Bir Analiz”, **Maliye Dergisi**, Sayı:163, Temmuz-Aralık 2012, s. 355.

⁴⁹⁶ Osman Aroğlu, “Maliye’den Mükellef Odaklı Önemli Adım”, İTO Gazetesi, 06.04.2013, http://www.muhasibetr.com/ulusalbasin/haber_oku.php?haber_id=12068 (29.03.2021)

⁴⁹⁷ Hotunoğlu ve Özçağ, s. 364.

⁴⁹⁸ Özgen, s. 200,201.

⁴⁹⁹ OECD, **Forum On Tax Administration: Taxpayer Services Sub-Group, Social Media Technologies and Tax Administration**, Centre For Tax Policy And Administration, October 2011, s. 4,5.

arttıran bir etkidir ve sosyal medya da bu amaçla kullanılabilir en önemli mecradır.⁵⁰⁰



⁵⁰⁰ Osman Ferhat Çanakkale, “Teknolojik İlerlemenin Vergiye Gönüllü Uyuma Etkisi”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:329, Şubat 2016, s. 61.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

E-VERGİLENDİRME UYGULAMALARININ VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM ÜZERİNE ETKİSİ

Günümüzde vergi idarelerinin mükellef odaklı yaklaşımı çerçevesinde elektronik uygulamaları hayata geçirme çalışmaları hız kazanmıştır. Bilişim teknolojilerinden yararlanan vergi idarelerinin mükellef gruplarına yönelik yaptığı bu uygulamalar, mükelleflere kolaylık sağladığı kadar vergi yasalarına aykırı davranışların azalmasına da önemli katkı sağlamaktadır. Çalışmanın Üçüncü Bölüm’ünde e-vergilendirme uygulamalarının vergiye gönüllü uyuma etkisinin değerlendirildiği çalışmalara yer verilecektir.

3.1. E-VERGİLENDİRME UYGULAMALARI İLE VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM ARASINDAKİ İLİŞKİ: LİTERATÜR VE ARAŞTIRMA SONUÇLARI

Dünya üzerinde birçok ülke vergi hizmetlerinin sunumunda etkinlik ve verimliliği arttırmak için teknolojileri aktif olarak kullanmaktadır. Çalışmanın bu kısmında elektronik vergi uygulamaların vergi uyumu üzerine etkilerini inceleyen ülke sınırlarımız içerisinde ve dışarısındaki makale, tez gibi bilimsel kaynaklar yer almaktadır. Türkiye ve diğer ülkeler olmak üzere iki tablo (Tablo-15 ve Tablo-16) şeklinde sunulmuştur.

Tablo 15: Türkiye’de Elektronik Uygulamalar ve Vergiye Gönüllü Uyum Üzerine Yapılan Çalışmalar

Yazar	Eser Adı	Tarih	Yöntem	Alan	Örneklem Sayısı
Müşfik Onursal	Elektronik Maliye Uygulamalarının Vergi Uyumuna Etkisi: Mali Müşavirler Üzerine Bir Araştırma (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi)	2019	Karşılıklı görüşme (Anket)	Düzce ve Sakarya İli	253
Semiha Tokdemir	Elektronik Vergi Uygulamalarının Vergi Maliyeti ve Vergi Uyumu Üzerindeki Etkileri (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi)	2019	Karşılıklı görüşme (Anket)	İstanbul İli	425
Nurcan Arıcı	Vergi İdaresi Vergiye Dayalı Elektronik Uygulamalarının Vergiye Gönüllü Uyum Üzerinde Etkisinin İncelenmesi: Erzurum İli Örneği	2019	Karşılıklı görüşme (Anket)	Erzurum İli	205

(Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi)					
İhsan Cemil Demir, Rabia Tuğba Eğmir	Elektronik Vergilendirme Sisteminin Vergiye Gönüllü Uyum Üzerindeki Etkisi	2019	Karşılıklı görüşme (Anket)	Afyonkarahisar ve Konya İli	195
Erhan Çoşkun	E-Vergilendirme Uygulamalarının Mükellef Davranışlarına Etkisi: “Hazır Beyan Sistemi” Örneği	2019	Teori	-	-
Gamze Çimen	E-Maliye Uygulamalarının Vergilemede İktisadilik İlkesi ve Vergi Uyumuna Etkisi: Tokat İli Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma	2017	Karşılıklı görüşme (Anket)	Tokat İli	136
Osman Ferhat Çanakkale	Teknolojik İlerlemenin Vergiye Gönüllü Uyuma Etkisi	2016	Teori	-	-
Gamze Çimen	E-Maliye Uygulamalarının Vergilemede İktisadilik İlkesi Bakımından Değerlendirilmesi ve Vergi Uyumuna Etkisinin	2016	Karşılıklı görüşme (Anket)	Tokat İli	340

Belirlenmesine Yönelik Bir Alan Araştırması (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi)					
Haluk Egeli ve Funda Diril	Vergi Bilincinin Oluşumunda Bilişim Teknolojilerinin Rolü: İzmir İli İçin Bir Uygulama	2014	Anket	İzmir İli	322
İmdat Türkay	Türk Vergi İdaresinde Mükellef Odaklı Yaklaşım – Mükellef Hakları – Vergiye Gönüllü Uyum Uygulamaları	2013	Teori	-	-

Tablo 16: Bazı Ülkelerdeki Elektronik Vergi Uygulamalarının Vergiye Gönüllü Uyum Üzerindeki Etkisi Hakkında Yapılan Çalışmalar

Yazar	Eser Adı	Eser Adı (Türkçe)	Tarih	Yöntem	Alan	Örnekle m Sayısı
Oladele Rotimi, Aribaba Foluso Olugbenga, Adediran Rasheed Adekunle ve Babatunde Adebola D	E-Tax Administration and Tax Compliance Among Corporate Taxpayers In Nigeria	Nijerya'daki Kurumsal Vergi Mükellefleri Arasında E-Vergi İdaresi Uyumu	2020	Nicel Araştırm a	Nijerya	-
Faustine J. Masungda, Harun J. Mapesa, Mwakibete Andwilile Nyalle	Quality Of E-Tax System and Its Effect On Tax Compliance (Evidence From Large Taxpayers In Tanzania)	E-Vergi Sisteminin Kalitesi ve Vergi Uyumu Üzerindeki Etkisi (Tanzanya'daki Büyük Mükelleflerin Kanıtları)	2020	Kısmi En Küçük Kareler Yapısal Eşitlik Modelle mesi	Tanzanya'daki 3 Bölge (Dar es Salaam, Mwanza ve Arusha)	313
Vernon Mukuwa, Jackson Phiri	The Effects of E-Services on Revenue Collection and Tax Compliance Among SMEs in Developing Countries: A Case Study of Zambia	E-Hizmetlerin Gelişmekte Olan Ülkelerdeki KOBİ'ler Arasında Gelir Toplama ve Vergi Uyumu Üzerindeki Etkileri: Zambiya Örneği	2020	Anket	Zambiya	229
Matthieu Bellon, Era Dabla- Norris, Jillie Chang, Salma Khalid ve Frederico Lima, Enrique Rojas ve Pilar Villena	Digitalization to Improve Tax Compliance: Evidence From VAT e-Invoicing in Peru	Vergi Uyumunu Arttırmak İçin Dijitalleşme: Peru'da KDV E-Fatura Kanıtları	2019	Nicel Yöntem (Farkları n Farkı Yöntemi)	Peru	-

Abera Tatek G/Wold	The Influence Of Electronic Tax Filing System On Tax Compliance: The Case Of Large Taxpayers Branch Office (LTO)	Elektronik Vergi Beyanname Sisteminin Vergi Uyumuna Etkisi: Büyük Mükellefler Örneği	2019	Anket	Etiyopya'nın Addis Ababa Şehri	150
Nakitende Moureen	Electronic Tax System and Tax Compliance In Uganda	Uganda'da Elektronik Vergi Sistemi ve Vergi Uyum	2019	Anket	Uganda'nın Nakawa Bölgesi	242
Akpabi Mudiaga Daniel, Igbekoyi Olusola Esther	Electronic Taxation and Tax Compliance Among Some Selected Fast Food Restaurants In Lagos State, Nigeria (Tax Payers Perspective)	Nijerya Lagos Eyaleti'ndeki Bazı Seçilmiş Fast Food Restoranları Arasında Elektronik Vergilendirme ve Vergi Uyum (Vergi Mükellefleri Perspektifi)	2019	Anket	Nijerya'nın Lagos Eyaleti	950
R. M. Oktaviani, R. Wahono, C. Srimindarti, P. Hardiningsih	The Electronic System And Taxpayer Compliance	Elektronik Sistem ve Vergi Mükellefleri Uyum	2019	Anket	Endonezya'nın Semarang Şehri	105
Rispa Irene Ekundina	Factors Influencing Online Tax Returns On Tax Compliance In Kenya (A Case Study Of Small Businesses In Central Business District Nairobi City County)	Kenya'da Vergi Uyumuna İlişkin Çevrimiçi Vergi İadelerini Etkileyen Faktörler (Merkezi İş Bölgesi Nairobi City County Küçük İşletmeler Örneği)	2018	Anket	Kenya'nın Nairobi Şehri	81 hedef ama 62
Sifile Obert, Kotsai Rodgers, Mabvure Joseph Tendal, Chavunduka Desderio	Effect of E-Tax Filing On Tax Compliance: A Case Of Clients in Harare, Zimbabwe	E-Beyanname'nin Vergi Uyumuna Etkisi: Zimbabwe Harare Vaka Çalışması	2018	Anket	Zimbabve	658
Sadress Night, Juma Bananuka	The Mediating Role of Adoption of an Electronic Tax System In The Relationship Between Attitude Towards Electronic Tax System and Tax Compliance	Elektronik Vergi Sistemi ve Vergi Uyumuna Yönelik Tutum Arasındaki İlişki	2018	Anket	Uganda	214

		Elektronik Vergi Sisteminin Kabulünün Aracı Rolü				
Deden Tarmidi, Giawan Nur Fitria, Sri Purwaningsih	Tax Compliance: Impact Of Implementation Online Tax Application (Empirical Study Tax Payer In Kpp Madya Jakarta Timur)	Vergi Uyumu: Online (Çevrimiçi) Vergi Uygulamasının Uygulanmasının Etkisi (KPP Madya Jakarya Timur'da Vergi Mükelleflerinde Ampirik Çalışma)	2017	Anket	Endonezya'nın Jakarta Şehri	150
Hyung Chul Lee	Can Electronic Tax Invoicing Improve Tax Compliance? A Case Study Of The Republic Of Korea's Electronic Tax Invoicing For Value-Added Tax	Elektronik Fatura Vergi Uyumluluğunu Arttırabilir Mi? Kore Cumhuriyeti'nde Katma Değer Vergisi İçin Elektronik Fatura Üzerine Bir Vaka Çalışması	2016	Anket	Kore	332
Kartika Ratna Handayani ve Sihar Tambun	Pengaruh Penerapan Sistem E-Filing Dan Pengetahuan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Sosialisasi Sebagai Variabel Moderating (Surveipada Perkantoran Sunrise Gardendi Wilayah Kedoya, Jakarta Barat)	E-Beyanname Uygulaması ve Vergi Bilgisinin Mükelleflerin Uyumlarına Etkisi (Kedoya, Jakarta Ofis Alanı Sunsire Garden Anketi)	2016	Anket	Endonezya'nın Jakarta Şehri	152
Harrison Mwangi Muturi, Nahashon Kiarie	Effects Of Online Tax System On Tax Compliance Among Small Taxpayers In Meru County, Kenya	Kenya'nın Meru Şehrindeki Küçük Mükellefler Arasında Online (Çevrimiçi) Vergi Sisteminin Vergi Uyumu Üzerindeki Etkileri	2015	Anket	Kenya'nın Meru Şehri	60
PB Mongwaketse	Perceived Effects Of An Electronic Filing System On Tax Compliance In A District Municipality, South Africa	Güney Afrika'da Bir İlçe Belediyesinde E-Beyanname Sisteminin	2015	Anket	Güney Afrika'nın Dr Ruth Segomotsi Mompati İlçesi	202

Vergi Uyumlu Üzerinde Algılanan Etkileri						
David Wasao	The Effect Of Online Tax System On Tax Compliance Among Small Taxpayers In East Of Nairobi Tax District	Nairobi Bölgesi'nin Doğusundaki Küçük Mükellefler Arasında Online (Çevrimiçi) Vergi Sisteminin Vergi Uyumuna Etkisi	2014	Anket	Kenya'nın Nairobi Şehri	128
Fatih Yılmaz ve Jacqueline	Can E-Filing Reduce Tax Compliance Costs In Developing Countries?	E-Beyanname Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Uyum Maliyetlerini Azaltabilir Mi?	2013	Teori	Güney Afrika, Ukrayna ve Nepal	-
D'Arcy Becker, Stacy Lacktorin-Revier	The Impact Of Electronic Tax Return Filing On Tax Compliance	E-Beyanname Vergi Uyumlu Üzerindeki Etkisi	2008	Anket	Amerika Birleşik Devletleri	200

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Mükelleflerin vergi uyumu ya da diğer bir ifade ile vergiye gönüllü uyumu uzun yıllardır ele alınan bir konu olmuştur. Bu bağlamda vergiye gönüllü uyumu etkileyen birçok unsur araştırma konusu yapılmıştır. Son yıllarda elektronik uygulamaların kullanımındaki hızlı artış da göz önüne alındığında, bu uygulamaların da vergiye gönüllü uyumu etkilediği gözlemlenmiştir. Çalışmamızın bu kısmında söz konusu e-maliye ve e-vergilendirme uygulamalarının vergiye gönüllü uyumu etkilediğine dair gerçekleştirilen çalışmalar özetlenmiştir.

Onursal, Düzce ve Sakarya İl sınırlarındaki mali müşavirlerin e-maliye uygulamalarını kullanım seviyesinin vergi uyumuna etkisi incelemiştir. Mali müşavirlerin e-beyanname, e-fatura, e-defter, interaktif vergi dairesi, e-yoklama, e-tahsilât, e-arşiv, e-haciz ve e-denetim uygulamalarına bakış açısının değerlendirildiği çalışmada sayılan e- maliye uygulamalarının vergi uyumuna etkisiyle ilgili bazı sonuçlara ulaşılmıştır. Katılımcılara yöneltilen sorular neticesinde %74,7'si e-beyanname uygulamasının, %65,6'sı e-fatura uygulamasının, %75,1'i e-defter uygulamasının, %68,8'i interaktif vergi dairesinin, %63,6'sı e-yoklama uygulamasının, %72,8'i e-tahsilat uygulamasının, %68,8'i e-arşiv uygulamasının, %69,5'i e-haciz uygulamasının, %87,3'ü e-denetim uygulaması mükelleflerin vergiye uyumunu arttırdığı belirtilmiştir. Elektronik uygulamaların iktisadi, fayda, önleme ve eğitici fonksiyonu üzerindeki etkilerine bakıldığında, söz konusu uygulamaların vergi uyumunu yükselttiği sonucuna ulaşılmıştır.⁵⁰¹

Tokdemir, İstanbul ili Avcılar Vergi Dairesi Müdürlüğü gelir vergisi mükelleflerinin kullanmış oldukları elektronik uygulamalarının vergi uyumuna ve uyum maliyetlerine yönelik etkilerini incelemek için gerçekleştirdiği çalışmada, en sık kullanılan elektronik vergi uygulamasının internet vergi idaresi olduğu, katılımcıların %82,5'sinin elektronik vergi uygulamalarından memnun olduğunu, %50'sinin elektronik vergi uygulamaları sayesinde kayıtdışı ekonominin azaldığını düşündüklerini sonucuna varmıştır. Ayrıca elektronik vergi uygulamalarının vergi denetiminin daha etkin olmasını sağladığını desteklediği sonucuna da ulaşmıştır. Vergi ödevlerini yerine getirirken parasal maliyetlerinin azaldığını ifade eden %71,7'lik kesim olmasına rağmen, aynı fikirde olmayan diğer kesim daha fazla yardım almak

⁵⁰¹ Müşfik Onursal, **Elektronik Maliye Uygulamalarının Vergi Uyumuna Etkisi: Mali Müşavirler Üzerine Bir Araştırma**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya, Eylül 2019, s. 103-212.

zorunda kaldıklarını ve bunun parasal maliyetlerini azaltmadığını ifade etmişlerdir. Elektronik vergi uygulamaları vergi mevzuatının anlaşılmasına yardımcı olduğu önermesine katılımcıların yarısı olumlu, diğer yarısı ise olumsuz görüş bildirmişlerdir. Bu durumda mevzuatın anlaşılmasında kolaylık sağladığını desteklemeyen görüşler, vergi uyumunu da olumlu yönde etkilemediği sonucuna varılmasına neden olmuştur. Genel değerlendirme sonucu, mükelleflerin elektronik uygulamalardan memnun olduğu, Gelir İdaresi Başkanlığının elektronik altyapısını güçlendirme çalışmaları ve elektronik denetimler arttırıldıkça mükellef memnuniyetinin de artacağı ve vergi uyumunun daha da yükseleceği sonucuna varılmıştır.⁵⁰²

Arıcı, Vergi İdaresi nezdindeki elektronik uygulamaların vergi uyumu üzerindeki etkisini ele aldığı çalışmada, 190 kişiden oluşan katılımcılardan %93'ü e-defter ve diğer elektronik belgelerin vergi kaçırma ile mücadelede vergi gelirlerini arttırmada yararlı olduğu fikrindedir. Kalan %7'lik kısım ise bu konu hakkında fikri olmadığını bildirmiştir. *“Vergi idaresine bağlı e-uygulamalarla vergi denetiminin bilgisayar destekli yapılması, vergi uyumunu kolaylaştırmıştır”* önermesine katılımcıların %88'i olumlu yönde cevaplamıştır. 7'den 70'e hem bireysel hem de toplumsal olarak faydalı elektronik uygulamalar vatandaşı sıra bekleme derdinden kurtarıp, kişilerin inisiyatifinde gerçekleştirilen adaletsiz durumların kaldırılmasına destek olup devletin alacaklarının hızlı tahsiline yardımcı olduğu sonucuna varmıştır. Tüm bunlar devlete olan bağlılığı arttırmış ve çoğu mükellefin vergiye uyumunu da yükseltmiştir. Elektronik uygulamaların varlığının vergiye uyum üzerinde ciddi derecede olumlu etki yarattığı fakat tamamıyla vergiye uyum sağladığı sonucuna ulaşılamayacağı söz konusu çalışmada ifade edilmiştir. Tam anlamıyla istenileni vermesi için zamana ve süreklilik çerçevesinde gelişime ihtiyaç olduğu vurgulanmıştır.⁵⁰³

Demir ve Eğmir, Afyonkarahisar ve Konya ili Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin oluşturduğu çalışma grubu ile gerçekleştirdiği araştırmasında, elektronik vergilendirme sisteminin vergiye gönüllü uyum üzerindeki etkisini ölçmeyi amaçlamıştır. Katılımcıların verdikleri cevaplar neticesinde, e-vergilendirme

⁵⁰² Semiha Tokdemir, **Elektronik Vergi Uygulamalarının Vergi Maliyeti ve Vergi Uyumu Üzerindeki Etkileri**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2019, s. 136-217.

⁵⁰³ Nurcan Arıcı, **Vergi İdaresi Vergiye Dayalı Elektronik Uygulamalarının Vergiye Gönüllü Uyum Üzerinde Etkisinin İncelenmesi: Erzurum İli Örneği**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Erzincan, 2019, s. 57-65.

uygulamalarının, mükelleflerin uyum düzeyini yükselttiği düşüncesinin hâkim olduğu sonucu çıkmıştır. “E-vergilendirme sistemiyle vergiye gönüllü uyum kolaylaşır” önermesine net olumlu yanıt (katılıyorum/kesin katılıyorum) veren %46,2’lik kesimden de anlaşılabacağı gibi, %50’ye yakın oranda durum desteklenmiştir. Durumun olumlu kabul edilmesinin bir sebebi de önermeyi olumsuz yönde cevaplayan (kesinlikle katılmıyorum/katılmıyorum) kesimin %28,1’lik kesime tekabül etmesidir. Kalan %27,7’lik kısım önermeye tarafsız (kısmen katılıyorum/kısmen katılmıyorum) cevap vermiştir.⁵⁰⁴

Coşkun, konuya e-vergilendirme uygulamalarının mükellef davranışlarına etkisi başlığı altında ve hazır beyan sistemi örneği ile yaklaşmıştır. Çalışmada, bilişim teknolojilerinin vergilendirme sürecinde kullanılması mükelleflerin davranışlarına ve alışkanlıklarına yön verebileceği ifade edilmiştir. Hazır beyan sisteminde, kira geliri elde eden bir GMSİ sahibi mükellefin internet vergi dairesi üzerinden vereceği beyannamesinde, tapu ve bankalardan elde edilen bilgiler sayesinde sahip olduğu konutların ve bunlara ait yapılan tahsilâtların doldurulmuş olarak önüne sunulması, mükellefe hem kolaylık sağlamakta hem de mükellefi doğru ve zamanında beyanname vermeye teşvik etmektedir. Mükellefe yakından takip edildiği hissini yaşatmak, vergiye uyumunu önemli derecede arttıracaktır.⁵⁰⁵

Çimen, Tokat ili ve ilçelerinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları ile yürüttüğü çalışmasında, vergi toplamada etkinlik, zaman ve maliyet tasarrufu, e-uygulamalara yönelik sorunlar, şeffaflık ve iktisadilik, bilişim altyapısı ve vergisel işlemlerde kolaylık sağlama faktörlerini ayrı ayrı değerlendirmeye alarak e-maliye uygulamalarının vergide iktisadilik ilkesi ve vergi uyumuna etkisini ölçmeye çalışmıştır. E-uygulamalar içerisinde en sık kullanılan uygulamanın e-beyanname olduğu görülmüştür. Anket uygulaması sonucu e-fatura kullanan meslek mensubunun sayıca az olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bunun nedeni olarak çalışmanın gerçekleştirildiği tarihte e-fatura uygulamasını yıllık cirosu 10 milyon TL olan firma ve işletmelere zorunlu tutulduğu öne sürülebilmektedir. Genel olarak ulaşılan sonuç, e-maliye uygulamaları ile vergi gelirlerinin tahsilinde aktif rol oynayan mali

⁵⁰⁴ İhsan Cemil Demir ve Rabia Tuğba Eğmir, “Elektronik Vergilendirme Sisteminin Vergiye Gönüllü Uyum Üzerindeki Etkisi”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı: 375, Aralık 2019, s. 48-55.

⁵⁰⁵ Erhan Coşkun, “E-Vergilendirme Uygulamalarının Mükellef Davranışlarına Etkisi: “Hazır Beyan Sistemi” Örneği”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı: 369, Haziran 2019, s. 29-31.

müşavirlerin konuyla ilgili görüşlerinin, Bakanlık tarafından incelenmesi, e-uygulamalar ile ulaşılmak istenen sonuca varmayı ve kayıtdışı ekonomi ve vergi kayıp ve kaçığının önlenmesinde etkili olduğudur. Özellikle vergisel işlemlere teknolojik altyapının dahil olması hem mükelleflere hem müşavirlere hem de vergi dairelerine yeni kapılar açmış ve vergi uyumuna önemli ölçüde katkı sağlamıştır.⁵⁰⁶

Çanakkale, çalışmasında teknolojik ilerlemenin vergi uyumuna etkisini teorik olarak ele almıştır. Özellikle gelişmiş ülkelerde mükelleflerin vergiye uyum sağlama denetime ihtiyaç duyulmadan, vergi bilincinin yerleşmesi ile gerçekleştirilme çabasına doğru seyir izlemektedir. Vergi bilincinin artırılması ise eğitim, tanıtım ve benzer sosyal çalışmaların yanında vergi hizmetlerinin kolay, hızlı ve kaliteli sunumu ile mümkün olduğunun altı çizilmiştir. Hizmetlerin sunumunu teknolojik altyapı ile desteklemek verimliliğin daha açık ve net ölçülmesini sağlayacaktır. Elektronik uygulamalar doğru bilgiye ulaşma, zaman ve maliyet tasarrufu, detaylı analiz, erken ve zamanında kontrol sağlama gibi pek çok olumlu etki gerçekleştirecektir. Bu durum, nihayetinde vergiye gönüllü uyum sağlama olarak geri dönecek, hem mükellef hem idare bundan fayda sağlayacaktır.⁵⁰⁷

Egeli ve Diril, çalışmasında vergi bilincinin artırılması için bilişim teknolojilerinden faydalanma noktasında, mali müşavirlerin bilincini ölçmek ve değerlendirmelerini incelemeyi amaçlamıştır. Bilişim teknolojilerinden doğrudan ya da dolaylı olarak faydalanmanın vergi bilinci üzerinde olumlu etki gösterdiği sonucuna ulaşıldığı çalışmada, sosyal medyanın da vergisel iletişim ve etkileşim konusunda oldukça etkili olduğunun altı çizilmiştir. Bilişim teknolojilerini kullanırken geri bildirimlerin, yeni düzenleme ve uygulamaların vergi bilincinde ilerleme kaydedilmesi açısından oldukça önemli olduğunun da vurgulandığı çalışmada, İzmir ilindeki 322 serbest muhasebeci mali müşavirin cevapları doğrultusunda mükellef ile vergi idaresi arasında sosyal medya araçlarının kullanımı gibi yenilikçi uygulamaların vergi bilincini desteklediği sonucuna varılmıştır.⁵⁰⁸

⁵⁰⁶ Gamze Çimen, “E-Maliye Uygulamalarının Vergilemede İktisadilik İlkesi ve Vergi Uyumuna Etkisi: Tokat İli Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma”, **International Journal of Public Finance**, Cilt:2, Sayı:1, 2017, s. 97-103.

⁵⁰⁷ Osman Ferhat Çanakkale, “Teknolojik İlerlemenin Vergiye Gönüllü Uyuma Etkisi”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı: 329, Şubat 2016, s. 57-61.

⁵⁰⁸ Haluk Egeli ve Funda Diril, “Vergi Bilincinin Oluşumunda Bilişim Teknolojilerinin Rolü: İzmir İli İçin Bir Uygulama”, **Sosyo Ekonomi**, Cilt: 22, Sayı: 22, 2014, s. 44-52.

Türkay, çalışmasında Gelir İdare Başkanlığı tarafından benimsenen mükellef odaklı hizmet anlayışı üzerinden gerçekleştirilecek hizmetlerin ve uygulamaların mükelleflerin vergiye uyumunu ne derece etkilediğini incelemiştir. Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde geliştirilen teknolojik uygulamalardan olan internet vergi dairesi, çağrı merkezleri, mükelleflerin SMS ile bilgilendirilmesi, vergi tahsilâtının kredi kartı aracılığıyla gerçekleştirilmesi ve e-beyanname uygulamalarının temel odağı mükelleftir. Mükellef hizmetleri konusunda söz konusu elektronik uygulamalarında desteği ile ciddi yol alındığı da ifade edilmektedir. Her yıl gerçekleştirilen mükellef memnuniyet anketlerinin sonucu da bu durumu desteklemektedir. Kayıtdışı ekonomi ile mücadelede vergi idaresinin yürüttüğü eylem planları da toplumun kayıtdışılığa olan direncini azaltmıştır. Gerçekleştirilen tüm bu iyileştirmeler uzun vadede vatandaşların vergiye gönüllü uyumunu arttırarak, vergi tahsilâtını yükseltecektir.⁵⁰⁹

Rotimi, Olungbenga, Adekunle ve Adebola, Nijerya’da Elektronik Vergi İdaresi’nin vergi uyumu üzerindeki ve vergi gelirleri üzerindeki etkisi Federal İç Gelir Servisi’nin (FIRS) mevcut verilerinden faydalanarak incelenmiştir. E-vergi idaresi öncesi ve sonrası dönemin verilerini karşılaştırarak, vergi gelirlerini kayda değer bir artış olup olmadığının tespiti çalışmanın ana hattını oluşturmaktadır. Çalışma, elektronik vergi sistemi ile vergi uyumu arasında kuvvetli bir bağlantı bulunduğu ve elektronik vergi sistemi öncesi döneme kıyasla toplam vergi gelirlerinde artış kaydedildiği sonucuna varmıştır. Ayrıca bilgi iletişim teknolojilerinin altyapısı üzerinde vergi yönetimini geliştirmek ve mükelleflerin uyumluluğunu teşvik etmek için daha fazla çalışma yapılması tavsiye edilmiştir.⁵¹⁰

Masunga, Mapesa ve Nyalle, elektronik vergi uygulamalarının kalitesini ve vergi uyumu üzerindeki etkisini Tanzanya’daki mükellefler bazında incelemiştir. Tanzanya’nın Dar es Salaam, Mwanza ve Arusha bölgelerinde 313 vergi mükellefinden toplanan veriler neticesinde, e-vergi sisteminin kullanılması vergiye uyum gösterme davranışı üzerinde güçlü etki yarattığı, sistemin kalitesinin de bu hususta önemli derecede etkili olduğu sonucuna varılmıştır. E-vergi sistemini kullanan

⁵⁰⁹ Türkay, , s. 154-163.

⁵¹⁰ Oladele Rotimi, Aribaba Foluso Olugbenga, Adediran Rasheed Adekunle ve Babatunde Adebola D, “E-Tax Administration and Tax Compliance Among Corporate Taxpayers In Nigeria”, **Accounting and Taxation Review**, 4(3), 2020, s.98-99.

mükelleflerin zamandan tasarruf sağladığının da altının çizildiği çalışmada, vergi gelirlerini yükseltmek ve elektronik uygulamalar neticesinde uyumu arttırmak için elektronik sistemlerin benimsenmesini ve kullanımını arttırmak gerektiği de vurgulanmıştır. Çalışmanın Tanzania'nın yalnızca üç bölgesinden elde edilen verilerden oluştuğu ve büyük vergi mükelleflerini kapsadığını da ayrıca ifade etmek gerekir. Diğer vergi mükellefleriyle, özellikle günlük işlemlerde farklı sistemleri kullanan mükellefler ile gerçekleştirilecek çalışmalarında sonuçlarının incelenmesi gerektiğinin daha sağlıklı sonuçlar vereceği belirtilmiştir.⁵¹¹

Mukuwa ve Phiri, elektronik vergi hizmetlerinin Zambiya'daki Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler (KOBİ) arasındaki gelir toplama ve uyumu üzerindeki etkilerini incelemeyi amaçlamıştır. Yapılan çalışma sonucunda e-hizmetlerin sunulmasından bu yana KOBİ'ler arasında gelir tahsilâtı ve vergi uyumluluğunda ciddi bir artış olduğu gözlemlenmiştir. Çalışmanın katılımcılarının %69,4'ü e-hizmetlerin vergi uyumluluğunu iyileştirdiği, %27,1'i e-hizmetlerin vergi uyumluluğunu nasıl etkilediğinden emin olmadığı, sadece %3,4'ünün söz konusu e-hizmetlerin vergi uyumunu iyileştirmediği görüşündedir. 2014 yılında e-ödemelerin payının %1'den az olduğu, 2017 yılına gelindiğinde ise e-ödemelerin payının toplam vergi gelirlerinin %73'ünü oluşturduğu da Zambiya'da elektronik vergi uygulamaların kullanımında ciddi artış olduğunu desteklemektedir.⁵¹²

Bellon, Dabla-Norris, Chang, Khalid, Lima, Rojas ve Villena, kâğıt ortamında hazırlanan fatura sisteminin e-faturaya dönüşümünü, Peru'daki katma değer vergisinin e-fatura olarak kullanımının vergi uyumu ve performansı üzerindeki etkisini inceledikleri makalede olumlu sonuçlarla karşılaşmışlardır. E-fatura kullanımından sonra firmaların ilk yılda bildirilen satışlarında, alımlarında ve katma değerlerinde %5 üzerinde bir artış gözlemlenmiştir. E-fatura sistemini geliştirmeye yönelik stratejilerin artması, vergi kaçakçılığını azaltarak e-fatura reformunun etkisini güçlendirebilir. Fakat söz konusu etkinin zaman içerisinde kademeli olarak artacağı, çalışmada ifade edilen olumlu etkinin de e-fatura sisteminin henüz gelişim aşaması olduğu bilinerek

⁵¹¹ Faustine J. Masunda, Harun J. Mapesa ve Mwakibete Andwilile Nyalle, "Quality Of E-Tax System and Its Effect On Tax Compliance (Evidence From Large Taxpayers In Tanzania)", **International Journal of Commerce and Finance**, Vol:6, Issue:2, 2020, s. 146-155.

⁵¹² Vernon Mukuwa ve Jackson Phiri, "The Effects of E-Services on Revenue Collection and Tax Compliance Among SMEs in Developing Countries: A Case Study of Zambia", **Open Journal of Sciences**, 8, 2020, s. 100-107.

dikkate alınması gerektiğinin de altını çizmekte fayda vardır. E-fatura reformunun vergi uyumu ve dolayısıyla vergi tahsilâtı üzerindeki olumlu etkisinin, Peru'daki KDV mekanizmasındaki birtakım eksiklikler sebebiyle engellendiğini ve diğer vergisel alanlarda gerçekleştirilecek reformların tamamlanmasıyla eksikliklerin giderileceği ifade edilmiştir.⁵¹³

AberaTatek, elektronik hizmetlerin vergi uyumu üzerindeki etkisini e-vergi dosyalama sistemiyle ele almaya çalışmıştır. Nicel veriler ve anket yöntemiyle desteklenen çalışma Etiyopya'nın Addis Ababa şehri genelindeki büyük vergi mükellefleri üzerinde yürütülmüştür. Özelde e-vergi dosyalama sistemi genelde e-devlet hizmetlerinin başarılı şekilde uygulanması mükelleflerin karar verme anlayışlarını genişletebileceği ve daha iyi stratejilere yol açabileceği düşünülmektedir. Ülkedeki internete sınırlı erişim nedeniyle, e-beyannamelerin son güne kalmasının ve aşırı yığılmanın önüne geçilememiştir. Bu sebepten dolayı elektronik sistemler sürekli olarak güncellenmiş ve sistemin basitleştirilmesi için çalışmalar başlatılmıştır. Ülkede elektronik hizmetleri geliştirme çalışmalarının desteklenmesi gündemde olup, e-vergi dosyalama hizmetlerinin vergiye uyumu arttıracığı sonucuna ulaşılmıştır.⁵¹⁴

Moureen, Uganda'nın Nakawa bölgesinde elektronik vergi sistemini ve vergi uyumluluğunu incelemek üzere bir çalışma yürütmüştür. Bölgedeki kuaför salonları, bar ve restoranlar, marangoz atölyesi, metal üreticisi gibi küçük ve orta ölçekli işletme mükelleflerinin elektronik vergi sistemini kullanırken karşılaştıkları zorluklar ortaya koyulmuş, elektronik vergi sisteminin vergi uyumunu etkilediği sonucuna ulaşarak daha iyi sonuçlar elde etmek için neler yapılabileceği hakkında fikirler üretilmiştir. Elektronik hizmetlerden biri olan internet ödeme sistemi ile yüz yüze etkileşimlerin azaldığını ve bu durumun kamu kurumlarındaki yolsuzluğun azalmasına da etkisi olduğunu savunmuştur. İnternet bağlantılarının güvenilirliğini sağlamak için ağ yönetimi konusunda daha fazla deneyime sahip kalifiye personel istihdam edilmesinin de altının çizildiği çalışmada, mükelleflere yükümlülüklerini hatırlatacak otomatik bir

⁵¹³ Matthieu Bellon, Era Dabla-Norris, Jillie Chang, Salma Khalid ve Frederico Lima, Enrique Rojas ve Pilar Villena, "Digitalization to Improve Tax Compliance: Evidence from VAT e-Invoicing in Peru", IMF Working Paper, WP/19/231, Kasım 2019, s. 12-27.

⁵¹⁴ Abera Tatek G/Wold, **The Influence Of Electronic Tax Filing System On Tax Compliance: The Case Of Large Taxpayers' Branch Office (LTO)**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), The Department of Accounting and Finance, Faculty of Business and Economics, Addis Ababa University, Etiyopya, Ocak 2019, s. 30-65.

sistem oluşturma fikrinin de üzerinde durulmuştur. Pek çok kolaylığı beraberinde getiren elektronik vergi hizmetlerinin böylece vergi uyumunu yükselteceği sonucuna da varılmıştır.⁵¹⁵

Elektronik vergi uygulamalarının vergi uyumu üzerindeki etkisini inceleyen bir diğer alışma, Daniel ve Esther tarafından seçilmiş bazı fastfood restoranları arasında gerçekleştirilmiştir. Nijerya'nın Lagos eyaletinde yürütülen bu çalışma, 950 küçük ve orta ölçekli fastfood işletmesinin katılımıyla, mükelleflerin elektronik vergi uygulamaları konusundaki farkındalıklarını ve bu farkındalık düzeylerinin vergi uyumu üzerindeki etkilerini değerlendirmiştir. Mükelleflerin beyanname verirken karmaşık vergi yasalarından dolayı vergiye karşı uyumsuz davranış sergileyebileceğinin üzerinde duran çalışmada, bu olumsuz durumun elektronik hizmetlerle azalabileceği ileri srlmştir.⁵¹⁶

Oktaviani, Wahono, Srimindarti ve Hardiningsih, alışmalarında Endonezya'nın Semarang şehrinde e-fatura ve e-dosyalama sistemlerinin mükellefler üzerindeki etkisini incelemişlerdir. Çalışmada vergi idaresi reformlarının mükellefin vergiye olan direncini azaltmak ve vergiye uyumunu yükseltmek için atılan bir adım olduğunu ifade edilmiştir. Mükelleflerin vergiye uyumu ile elektronik uygulamalar arasındaki ilişkiyi anlamak için öncelikle mükelleflerin interneti algılama etkilerinin analiz edilmesi gerektiği dşnlmştir. İnterneti algılama düzeyinin yükselmesi elektronik uygulamalar ile vergi uyumu arasındaki olumlu ilişkiyi güçlendirdiği çalışmanın bulguları ile kanıtlanmıştır. Çalışmada, e-fatura uygulamasının vergi uyumluluğunu etkilemediği fakat e-dosyalama sisteminin vergi uyumuna katkı sağladığı bulgularla ifade edilmiştir.⁵¹⁷

Ekundina, vergi uyumunu etkileyen birden fazla faktörü ele almakla birlikte, hükümetin gelişmiş araçlarla vergi mükellefi sayısını arttıarak vergi tahsilatını yükseltme amacıyla bilgi iletişim teknolojilerini kullanımını Kenya'nın Nairobi şehri

⁵¹⁵ Nakitende Moureen, **Electronic Tax System And Tax Compliance In Uganda A Case Study Of Nakawa Division**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), The Faculty Of Business And Administration, Uganda Christian University, Mukono, Aralık 2019, s. 19-48.

⁵¹⁶ Akpubi Mudiaga Daniel ve Igbekoyi Olusola Esther, "Electronic Taxation And Tax Compliance Among Some Selected Fast Food Restaurants In Lagos State, Nigeria (Tax Payers Perspective)", **European Journal of Accounting Auditing and Finance Research**, Vol:7, No:7, Ağustos 2019, s. 59-69.

⁵¹⁷ R. M. Oktaviani, R. Wahono, C. Srimindarti, P. Hardiningsih, "The Electronic Sytems And Taxpayer Compliance", **Jurnal Akuntansi**, Vol:23, No:1, Ocak 2019, s. 149-157.

çevresinde ele almıştır. Çevrimiçi hizmetlerin kullanımının vergi uyumunu yükselttiği bilinmekle birlikte, çevrimiçi uygulamaların kullanımını etkileyen faktörlerde çalışmada incelenmiştir. Bilgisayar okuryazarlığı ve dolayısıyla bilgisayar kullanımı, vergi oranları, kültür gibi unsurlar vergi uyumunu yakından etkilediği bilinmektedir. Kullanıcı dostu elektronik vergi formlarının mükellefin vergiye uyumunda daha etkili sonuçlar vereceği tavsiye edilmektedir. Mükellefe gerekli bilgileri sağlayan, olumlu izlenim bırakan ve zaman ve maliyet gibi unsurlardan önemli ölçüde tasarruf etmesini sağlayan çevrimiçi uygulamaların vergi uyumu üzerinde önemli etkisi olduğu savunulmuştur.⁵¹⁸

Obert, Rodgers, Tendai ve Desderio, Zimbabwe'nin başkenti Harare çevresinde elektronik vergi idaresi sistemlerinin vergi uyumluluğu üzerinde etkisine dair bir çalışma yürütmüşlerdir. E-dosyalama sisteminin kullanımına karşı mükelleflerden olumlu geri dönüşler alınmış olup, e-dosyalama sisteminin kendi başına vergi uyumluluğuna yol açmadığı fakat vergi uyumuna hizmet ettiği sonucuna varılmıştır. Bu çalışmada, e-dosyalama sistemi verginin sunumunu iyileştirir, ancak vergi ödeme uyumluluğu sağlamaz sonucuna ulaşmıştır. Elektronik sistemlerin temel zorluğu internet olmadan işlemlerin gerçekleştirilemeyeceği ve internete erişimin Zimbabwe'de zayıf olmasıdır. Kitle iletişim araçlarının toplumun her kesimine eşit derecede bilgilendirme konusunda başarısızlığı olarak ifade edilen bilgi açığı, elektronik vergi sistemlerinin başarısını önemli ölçüde etkilediği çalışmaya katılan bireylerin hem fikir olduğu bir başka konudur. Ülkedeki bilgi açığı bu anlamda elektronik vergi sistemleri için bir başka zayıflık olarak ifade edilmektedir.⁵¹⁹

Mükelleflerin vergiye uyumunda elektronik vergi sisteminin arabulucu rolü olduğunu belgeleyerek literatüre katkı sağlamak isteyen Night ve Bananuka, Uganda'daki küçük işletmelerinden elde ettiği verileri çalışmalarında kullanmışlardır. Uganda'da elektronik vergi sistemlerine karşı tutum ile vergi uyumu arasındaki ilişkide olumlu sonuçlar elde edilmiştir. Mükellefleri elektronik vergi sistemleri konusunda bilgilendirmek ve elektronik vergi sistemlerinin yararları konusunda

⁵¹⁸ Risa Irene Ekundina, **Factors Influencing Online Tax Returns On Tax Compliance In Kenya (A Case Study Of Small Businesses In Central Business District Nairobi City County)**, (Yayınlanmamış Lisans Tezi), The Management University Of Africa, Ağustos 2018, s. 17-28.

⁵¹⁹ Sifile Obert, Kotsai Rodgers, Mabvure Joseph Tendai ve Chavunduka Desterio, "Effect Of E-Tax Filing On Tax Compliance: A Case Of Clients In Harare, Zimbabwe", **African Journal Of Business Management**, Vol: 12(11), Haziran 2018, s. 339-342.

hassaslaştıracak söz konusu vergi uyumuna etkisini arttırmak çalışmanın bir diğer amacı olarak ifade edilmiştir. Devletin, elektronik sistemleri vergisel işlemlerde kullanımını arttırması ve mükelleflerin vergi bilincini yükseltmek için vergiye gönüllü uyumun önemi konusunda daha fazla eğitim hizmeti vermesi çalışmanın önerileri arasındadır.⁵²⁰

Tarmidi, Fitria ve Purwaningsih, Endonezya'nın sadece belirli bir nüfusu üzerinde uyguladığı çalışmalarında, vergi mükelleflerinin e-fatura, e-beyanname ve diğer çevrimiçi vergi uygulamalarını kullanırlarsa, vergi uyum seviyelerinin olumlu yönde etkileneceği sonucuna varmışlardır. Çalışmada, E-fatura, e-beyanname gibi uygulamaların daha iyi hizmet sunmak için idareye girdi sağlaması ve bu durumun vergi uyumuna etki etmesi beklenmektedir. Vergi mükelleflerinin uyum derecelerinin artmasının devletin vergi gelirlerini doğrudan etkileyeceği çalışmada vurgulanmıştır.⁵²¹

“Elektronik fatura vergi uyumluluğunu arttırabilir mi?” sorusuna yanıt arayan Hyung Chul Lee, Kore Cumhuriyeti'nde katma değer vergisi için bu durumu bir çalışma ile irdelemişlerdir. 2011 yılında zorunlu olarak uygulanmaya başlayan elektronik fatura uygulaması, ticari işlemlerin şeffaflığını arttırarak, vergi uyum maliyetlerini düşürmeyi hedeflemiştir. Çalışmaya katılanların %69,4'ü elektronik fatura uygulamasının işlem şeffaflığını arttırarak, kayıp ve kaçak engellemeye katkı sağladığı fikrine katılmaktadır. Kore hükümeti bilgi iletişim teknolojilerini vergi idaresine entegre ederken sadece vergi tabanını genişletmeyi amaçlamamış, mükellefe daha iyi hizmet vermeyi ve aynı zamanda mükellefi bilinçlendirmeyi de hedeflemiştir. Elektronik vergi uygulamalarının kullanımını zorunlu tutan bir hükümet, mükellefleri uygulamaya kademeli olarak çekme ve bunu ücretsiz ya da çok düşük bir maliyetle gerçekleştirme konusunda ciddi özen göstermelidir. Ayrıca bahsedilen tüm uygulamaların, vergi idaresine dolayısıyla devlete olan güvenin olduğu bir ortamda

⁵²⁰ Sadress Night ve Juma Bananuka, “The Mediating Role Of Adoption Of An Electronic Tax System In The Relationship Between Attitude Towards Electronic Tax System And Tax Compliance”, **Journal of Economics, Finance and Administrative Science**, Vol:25, No:49, 2018, s. 78-83.

⁵²¹ Deden Tarmidi, Giawan Nur Fitria, Sri Purwaningsih, “Tax Compliance: Impact Of Implementation Online Tax Application (Emprical Study Tax Payer In Kpp Madya Jakarta Timur)”, **International Journal Of Business, Economics and Law**, Vol:1, Aralık 2017, s. 67-72.

gerçekleştirilmesi de bir diğer dikkat edilmesi gereken husustur. Güvenin oluşmadığı bir ortamda uyum davranışı gösterme eğilimi de düşük olacaktır.⁵²²

Handayani ve Tambun'un çalışmasının sonuçlarına göre, Endonezya'nın Jakarta şehrinde e-beyanname uygulaması vergi uyumu üzerinde önemli bir etkiye sahip değildir. Vergi bilgisinin vergi uyumluluğunu önemli ölçüde etkilediği ve vergi bilgisi ile e-beyanname sisteminin birlikte uygulanmasının vergi uyumu üzerinde etkisinin olabileceği ifade edilmiştir.⁵²³

Kiarie, çevrimiçi vergi sisteminin vergi uyumu üzerindeki etkisini Kenya'nın Meru şehrindeki küçük ölçekli vergi mükellefleri üzerinde ölçmeye çalışmıştır. Çalışma, e-beyanname, e-ödeme ve e-vergi kaydı olarak üç elektronik hizmet kullanımı üzerinden yürütülmüştür. Çalışmanın gösterdiği sonuç, çevrimiçi vergi sistemleri vergi uyumu düzeyini olumlu yönde etkilemektedir.⁵²⁴

Mongwaketse, Güney Afrika'nın Dr. Ruth Segomotsi Mompati bölgesindeki vergi mükelleflerinin e-dosyalama uygulamasına yönelik algılarını, sistemin vergi uyumu üzerinde algılanan etkisi üzerinde nicel bir çalışma yapmıştır. E-dosyalama uygulamasından yararlanan mükelleflerin, iadelerini işleme maliyetlerinde azalma, beyannamelerin işlenmesi ve değerlendirilmesinde kolaylık sağladığı mevcut olumlu geri dönüşler arasında sayılmaktadır. E-dosyalama uygulamasının vergi mükelleflerinin vergi uyumluluğunu iyileştirmeye yardımcı olup olmadığına dair bir araştırma sorusuna katılımcıların çoğunluğu olumlu yanıt vermiştir. Çalışmanın kapsamı Dr. Ruth Segomotsi Mompati bölgesiyle sınırlı olsa da zaman içerisinde Güney Afrika'nın tamamında elektronik uygulamaların vergi uyumluluğunu arttırmaya devam edeceği ifade edilmiştir.⁵²⁵

⁵²² Hyung Chul Lee, "Can Electronic Tax Invoicing Improve Tax Compliance? A Case Study Of The Republic Of Korea's Electronic Tax Invoicing For Value-Added Tax", **Policy Research Working Paper**, World Bank Group 7592, Mart 2016, s. 32-38.

⁵²³ Kartika Ratna ve Sihar Tambun, "Pengaruh Penerapan Sistem E-Filing Dan Pengetahuan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Sosialisasi Sebagai Variabel Moderating (Survei pada Perkantoran Sunrise Gardendi Wilayah Kedoya, Jakarta Barat)", **Media Akuntansi Perpajakan**, Vol:1, No:2, 2016, s.69-70.

⁵²⁴ Harrison Mwangi Muturi, "Effects Of Online Tax System On Tax Compliance Among Small Taxpayers In Meru County, Kenya", **International Journal Of Economics, Commerce and Management**, Vol:3, Issue:12, Aralık 2015, s. 283-295.

⁵²⁵ PB Mongwaketse, **Perceived Effects Of An Electronic Filing System On Tax Compliance In A District Municipality, South Africa**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), North-West University, 2015, s. 41-63.

David Wasao, e-beyanname, e-ödeme ve e-vergi kaydı olarak üç temel bileşeni inceleyerek çevrimiçi sistemlerin vergi uyumunu nasıl etkilediğini Kenya'nın Nairobi şehrinde ölçmeye çalışmıştır. Çalışmaya katılanların %57'si çevrimiçi sistemlerin uyumluluk üzerinde olumlu bir etkisi olduğu fikrine katılmıştır. Çalışmanın daha fazla katılımcı ile desteklenebileceği, internete erişiminde sağlıklı sonuçlara ulaşmada önemi olduğundan, çalışmaların yapıldığı bölgelerdeki gelişmişlik durumunun dikkate alınması gerektiği vurgulanmıştır.⁵²⁶

Yılmaz ve Coolidge, Güney Afrika, Ukrayna ve Nepal'de yapılan anket verilerine dayanarak, ülkelerdeki KOBİlerin maruz kaldığı toplam vergi uyum maliyetleri ile elektronik beyanname arasındaki ilişkiyi araştırmışlardır. E-beyanname kullanımının vergi uyum maliyetlerini düşürmesinin belirli şartların gerçekleşmesiyle mümkün olabileceği ifade edilmiştir. Elektronik uygulamaların kullanımı kâğıt tabanlı işlemleri ortadan kaldırmalıdır, aksi halde gerçekleştirilmesi hedeflenen tasarruf sağlanamayacaktır. E-beyanname uygulamasının benimsenmesi belirli bir zamana, çabaya bağlıdır. Özellikle küçük işletmelerin bilgisayar ve internete erişim imkânlarına sahip olup olmaması da durumun seyrini değiştirebilecektir. Çalışmada elde edilen genel sonuçlardan birisi de söz konusu analizlerin daha ayrıntılı olması gerektiğidir.⁵²⁷

Becker ve Lacktorin-Revier, mükelleflerin vergiye gönüllü uyum konusunun Amerika Birleşik Devletleri'nde devam eden bir sorun olduğunu, vergi uyumunu etkileyen birden fazla faktör olduğunu ifade etmişlerdir. E-beyannamenin elektronik imza ile iletildiğini ve kâğıt ortamında, fiziksel olarak imzalanan beyannameye göre daha az sorumluluk hissi uyandırdığını ileri sürmüştür. Çalışmada, Vergi uyumunu ile kişisel etik anlayışı arasında kuvvetli bir bağ olduğundan dolayı e-beyanname uygulamasının vergi uyumu üzerindeki etkisinin mükelleflerin algılarına göre değişiklik gösterebileceği ifade edilmiştir.⁵²⁸

⁵²⁶ David Wasao, **The Effect Of Online Tax System On Tax Compliance Among Small Taxpayers In East Of Nairobi Tax District**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Nairobi University, Kasım 2014, s. 30-54.

⁵²⁷ Fatih Yılmaz ve Jacqueline Coolidge, "Can E-Filing Reduce Tax Compliance Costs In Developing Countries?", **Policy Research Working Paper**, World Bank Group 6647, Kasım 2013, s.43-54.

⁵²⁸ D'Arcy Becker, Stacy Lacktorin-Revier, "The Impact Of Electronic Tax Return Filing On Tax Compliance", **MWAIS**, 12, Mayıs 2008, s.5-10.

3.2. ELEKTRONİK VERGİ UYGULAMALARININ VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM AÇISINDAN AVANTAJ VE DEZAVANTAJLARI

Teknolojinin özellikle bilgi teknolojilerinin kamu idaresinde kullanıldığı alanlardan birisi de vergilendirmedir. Ekonomik faaliyetlerin ağ ortamında kayıt altına alınması ve izlenmesiyle birlikte, iş ve işlemlerin gerçekleştirilme hızlarında önemli bir artış olduğu gözlemlenmektedir.

“Elektronik hizmetlerinin benimsenmesindeki en büyük amaçlardan birisi devletin vatandaşlarına sağlamakla yükümlü olduğu hizmetler için devletin gereksinimi olan harcamaların nispeten azaltılmasıdır. Mevcut kamusal hizmetlerin sunumunda devletin katlanmakta olduğu maliyetlerin hizmet kalitesini azaltmadan düşürmenin yolu ancak bilişim teknolojilerinden faydalanmaktan geçmektedir.”⁵²⁹

Vergi idaresindeki durumu daha ileriye götürmeyi amaçlayan e-vergilendirme uygulamalarının temas ettiği ilk konulardan birisi işlem kolaylığı ve hızlılığıdır. Vergisel işlemlerini gerçekleştirmek isteyen mükellefler ağ ortamının bu kolaylığı sağladığının bilincine varmasıyla birlikte vergisel ödevlerini yerine getirme ya da vergiye uyum gösterme davranışında artış gözlemlenmiştir.

E-vergilendirme uygulaması kanuni uygulamalar açısından ve kurumlar arası bilgi iletişiminin canlanması bakımından vergi toplama fonksiyonunu etkin hale getirmektedir.⁵³⁰ Elektronik vergi uygulamaları, vergi denetimi olanaklarını daha koordineli ve şeffaf hale getirmiş, denetim algısının mükellefler üzerindeki etkisini arttırmıştır. E-vergilendirmeye geçiş nedenleri arasında da gösterilen kayıtdışı ekonomi ile mücadele kapsamında, mükellefler elektronik uygulamalar sayesinde vergiye uyum konusunda daha hassas davranmaya başlamıştır.

Dünya üzerindeki tüm ülkeler, teknolojinin sunduğu hizmetler ile işlem sürelerini azaltıp verimli sonuçlar elde etmektedir. Vergi idarelerinin, gelişmelerden nasibini almaması mümkün olmayıp, yakın takipte olması kaçınılmazdır. Bu gelişmeler doğrudan ya da dolaylı olarak mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu yükseltecektir.⁵³¹

⁵²⁹ Yavuz ve Çarıkçı, s. 25.

⁵³⁰ Tuğçe Uzun Kocamış ve Hacı Muhammet Kekeç, “Elektronik Vergi Uygulamalarının Türkiye’de Gelişimi: Vergi Denetiminde Elektronik Denetime Geçiş Süreci”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:348, Eylül 2017, s. 101.

⁵³¹ Hakkı M. Ay, Ümit Şahin ve Hüseyin Soylu, “Mükellef İle Vergi İdaresi İlişkilerinde Yönetişimin Rolü ve Karaman İli Örneği”, **Cumhuriyet Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:11, Sayı:1, 2010, s. 277, 284.

COVID-19 salgınının minimum seviyeye düşürülmesi amacıyla çalışmalar başlatılmış fakat tüm bu olayların yanında başta kamu hizmetleri olmak üzere tüm hizmetlerin aksamadan devamlılığında önem teşkil etmiştir. Gereksinimi giderecek personelin bulundurulması koşuluyla; kamu kurum ve kuruluşlarında çalışanlara uzaktan çalışma, dönüşümlü çalışma gibi esnek çalışma yöntemleri uygulanabileceği kararı alınmıştır.⁵³² Bu aşamada iş ve işlemlerin elektronik ortamda gerçekleştiği, yönetimin ve personelin uzaktan çalışma modeline geçtiği düşünüldüğünde e-uygulamaların öneminin arttığı hatta hayat kurtarıcı olduğu gözlemlenmektedir.

E-vergileendirme, vergisel işlemler çizelgesinde verginin tarhından tahsiline, hatta kamu alacağının bazı sebeplerle tahsil edilememesi dolayısıyla haciz işlemlerine kadar uzanan geniş bir alana uzanan bir yapılanma sürecidir. Teknolojinin böylesi bir geniş alana entegre olması elbette kolay olmayacaktır. Sistemin kullanımı avantajlarının yanı sıra birtakım eksiklikler sebebiyle tüm beklentileri karşılayamayabilir. Hem kurumların hem de vatandaşın tam entegrasyonu zaman alabilmektedir. E-devletin uygulanmasında oluşan ya da oluşacak olan güçlüklerin büyük çoğunluğu e-vergileendirme için de geçerlidir.

E-vergileendirme hizmetlerinin gelişimi, özel/devlet tüm sektörlerin birlikte hareket etmesi, etkili programların oluşumu, uygulanışı ve okuryazarlığının geliştirilmesine bağlıdır.⁵³³

Dikkat edilmesi gereken bir diğer konu koşulların gelişmesine bağlı olarak iletişimde çeşitlilik durumunun ve iletişimden faydalanma seviyesinin artmasına bağlı olarak bilgilerin korunması ihtiyacının doğmasıdır. Bunun sebebi olarak elektronik uygulamaların artışı ve bilgilerin ağ üzerinde paylaşımı, her noktada erişebilirlik, bu ortamda meydana gelen açıkların büyük tehdit oluşturması olarak sıralanabilir. Bu noktada kişisel ve kurumsal bilgilerin korunmasına daha fazla önem verilmesi sonucu doğmuştur.⁵³⁴

E-vergileendirme uygulamaları ile mükellefin elektronik ortamda takibi daha kolay olmaktadır. Kesilen bir fatura, gerçekleştirilen bir tahsilât ya da verilen bir beyanname ile işlemler arasında koordinasyon sağlanarak denetim işlevi daha etkin

⁵³² 2020/4 Sayılı CB. Genelgesi, 22 Mart 2020, Sayı:31076.

⁵³³ Özgen, s. 208-209.

⁵³⁴ Yılmaz Vural, Şeref Sağiroğlu, “Kurumsal Bilgi Güvenliği ve Standartları Üzerine Bir İnceleme”, **Gazi Üniversitesi Mühendislik ve Mimarlık Fakültesi Dergisi**, Cilt:23, No:2, 2008, s. 507-508.

hale getirilmiştir. Bu durum mükellef açısından algılanma yönünden vergiye uyum davranışını da şekillendirecektir. Tam tersi durum göz önüne alındığında ise uygulamada karşılaşılan güçlükler, vergiye uyum davranışını olumsuz etkileyebilmektedir.

E-haciz uygulaması ile mükellefin hesaplarına müdahale edilmesi, mükellefin işlemlerini banka gibi kurumlar aracılığıyla gerçekleştirmelerinde tereddüte yol açabilmektedir. Vergi idaresi kamu alacaklarını tahsil ederken çok daha dikkatli davranmalı ve vatandaşları kayıtdışılığı sevk etmemelidir.⁵³⁵

3.3. TÜRKİYE’DE VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMU ARTTIRMAYA YÖNELİK TEKNOLOJİ ODAKLI POLİTİKALAR

Türkiye’deki e-vergilendirme uygulamaları çalışmanın İkinci Bölüm’ünde açıklanmıştır. Bu uygulamalar yanında Hazine ve Maliye Bakanlığı GİB’nca yayınlanan “Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planları”nda vergiye gönüllü uyumu arttırmaya yönelik bazı eylemler de e-vergilendirmeye yöneliktir.

Kayıtdışı ekonomi, bazı durumlarda yasadışı faaliyetler olarak, bazı durumlarda ise yasaklanmayan faaliyetin kasıtlı olarak kayıtlara geçirilmemesi şeklinde karşımıza çıkmaktadır. Kayıtlara alınmayan işlemler sonucu oluşan vergi kayıp ve kaçığının önüne geçilmesi haksız rekabeti önleme, adaleti sağlama, mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu arttırma, vergi bilincini ya da toplumsal değerlerin önemini koruma ve dolayısıyla ekonominin sağlıklı işleyebilmesi açısından ciddi önem taşımaktadır.⁵³⁶

Ülkemizde kayıtdışı ekonomi ile mücadele etmek ya da kayıtdışı ekonomiyi azaltmak amacıyla Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından ikişer yılı kapsayan eylem planları yayınlanmaktadır. Bu eylem planları şunlardır:

- Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı 2008-2010
- Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı 2011-2013
- Kayıt Dışı Ekonominin Azaltılması Programı Eylem Planı 2015-2017

⁵³⁵ Suçiçek, s.1.

⁵³⁶ Gelir İdaresi Başkanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, Kayıtdışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planları 2008-2010; 2011-2013; 2015-2017; 2019-2021, <https://www.gib.gov.tr/kurumsal/eylem-planlari>(30.10.2021)

- Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı 2019-2021

Gelir İdaresi Başkanlığının sorumluluğunda, gerekli hallerde diğer kamu kurum ve kuruluşların da iş birliği ile yürütülecektir. Eylem planlarında yer alan eylemlerin temel bileşenleri şu şekilde sıralanabilir:

- Vergisel ödevlerin uyum derecesinin arttırılması,
- Denetim sisteminde yenilenme ve yaptırımların caydırıcılığın artırılması,
- Kanunsal düzenlemelerin güncelliğini koruması,
- Kurumlar arası veri paylaşımının kurulması ve geliştirilmesi,
- Kayıtdışılığın boyutunun gelir ve istihdam yönüyle araştırılması,
- Bireylerin bilinç durumlarının yükseltilmesi, aktif katılımın sağlanmasıdır.

Eylem planlarında kayıtdışılığın yüksek seviyede seyrettiği sektörlerde nakit akışları ve belgelerin uyumunun sağlanmasına, mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu teşvik etmeye yönelik elektronik uygulamaların yaygınlaştırılmasının sağlanacağı ifade edilmiştir. Hem denetim yönüyle hem de mükellefin bilinçlenmesi yönüyle elektronik uygulamalardan daha fazla yararlanılması kayıtdışılığın azalmasına dolayısıyla vergi gelirlerinin artmasına faydalı olacaktır.

E-devletin tüm kamu kurum ve kuruluşlarında yaygın olarak kullanılmaya başlanması kayıtdışı ekonominin önüne geçmek için oldukça etkili bir adım olduğu açıktır. Evrakların e-devlet kapısı üzerinden oluşturulmasından doğrulanmasına kadar gerçekleştirilen her adımın kurumlar arası uyum ile mümkün olduğu ve bunun kayıtdışı ekonomi ile mücadele de oldukça önemli bir yere sahip olduğu ifade edilebilir.

Eylem planları içerisinde “gönüllü uyumu arttırmak” başlığı altında belirtilen eylemler⁵³⁷;

- Mükellef Risk Yönetim Projesi’nin tamamlanması,
- Vergi uyum maliyetlerinin hesaplanması ve yıllar itibariyle raporlanması ve uyum maliyetlerinin azaltılmasına yönelik çalışmaların başlatılması,
- Bildirim belgelerinin incelenerek sade bir forma bürünmesi,
- Gümrük işlemlerinin elektronik imza ile yapılmasının sağlanması,

⁵³⁷ Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı 2008-2010; Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı 2011-2013; Kayıt Dışı Ekonominin Azaltılması Programı Eylem Planı 2015-2017; Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı 2019-2021.

- Gönüllü uyuma hizmet edecek tüm verilerin analiz ve seviyenin yükseltilmesinin sağlanması,
- Tahakkuk, tahsilat ve takip işlerinin hızlandırılması, uygulamaların yenilenerek mükellefin uyum seviyesinin yükseltilmesi,
- “Mükellef Risk Yönetimi Projesi” yardımıyla yükümlülüklerini yerine getirmeyen/getiren mükellef tespiti ve yükümlülüklerini eksiksiz ve süresinde tamamlayanlara ödüllendirme sisteminin hayata geçirilmesi,
- Yeni mükellefiyet kazanan vatandaşlara yardımcı olacak bilgilendirici vergi rehberi, vergisel yazılım gibi sistemlerin hayata geçirilmesi,
- Kamusal hizmetlerden yoğun biçimde yararlanan yerlere (vergi daireleri, tapu idareleri, hava alanları vb.) vergi tahsilâtının basitleştirilmesi ve hizmet standartlarının yükseltilmesi amacıyla ödeme terminalleri kurulacak ve gerekli diğer iyileştirmelerin gerçekleştirilmesi,
- Makro verilerin işlenmesi ile kapsamlı ve sınıflandırılmış düzeyde analiz sonucuna göre vergi açığının hesaplanması ve vergi raporu hazırlanması,
- Vergisel işlemlere ait süreçler, kayıtdışı ekonomi ve istihdamın mahsurları hakkında tüm iletişim yolları yardımıyla bilgilendirme sağlanması,
- Vergisel konularda eksikliği tespit edilen iyi niyetli mükellefleri koruyan pişmanlık, uzlaşma, izaha davet gibi hizmetlerin yararlanılma durumları ve kapsamına dair bilgi paylaşımının aktif olarak sağlanması,
- Tapu işlemlerinde gerçek bedelle işlemlerin gerçekleştirilmesine yardımcı olmak için, diğer kurumlardan alınan verilerin desteği ile analizinin sağlanması ve gerçek dışı beyanda bulunulması halinde düzeltme yapmalarının gerektiğinin iletişim yolları kanalıyla muhataplarına iletilmesi şeklinde sıralanabilmektedir.

Eylem planlarında da görüldüğü üzere mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu yükseltme amaçlarına hizmet eden eylemlerin büyük bir çoğunluğu teknolojik desteği arkasına alarak ilerleme sağlayacaktır.

Ayrıca Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından “Ekonomi Reform Paketi” kapsamında, işlemlerin elektronikleşmesi adına “Türkiye Dijital Vergi Dairesi”nin kurulmasına yönelik yasa oluşumu için gerekli adımlar atılmaya başlanmıştır. E-belge

ile başlayan dijital dönüşüm süreci, Türkiye Dijital Vergi Dairesi ile devam etmektedir.⁵³⁸

Ekonomi Reform paketinde Vergi Usul Kanunu'na gönüllü uyuma hizmet edecek, herkesi içine alan ve sınırsız hizmet sunacak “Türkiye Dijital Vergi Dairesi” uygulamasının üç aşama halinde uygulanmasının tamamlanması beklenmektedir. Yasal altyapının oluşumu ile projenin ilk adımı atılmış olacaktır. Dijital Vergi Denetimi sayesinde, vergi incelemelerinden idari düzenlemelere kadar tüm sistemin iyileştirilmesi hedeflenmektedir.⁵³⁹ Dijital Vergi Dairesi'nde, mükelleflerin sorularına yapay zekâlı dijital vergi asistanları cevap verecek ve aynı zamanda vergi dairelerinde vatandaşları yorgun düşüren uygulama farklılıkları ve bürokrasi de sona erdirilmesi hedeflenmektedir. Zaman ve mekândan bağımsız, ödemelerini hızlı şekilde gerçekleştiren mükellefler ayrıca tebligatları, tutanakları, raporlama işlemlerini erişim kolaylaşacaktır. Uygulamanın hayata geçirilmesiyle ülkemizde dijital dönüşüm vergisel işlemlerimizde de gerçekleştirilmiş olacaktır.⁵⁴⁰

Fiziki ortamdan bağımsız olarak elektronik ortamda hizmet vermesi planlanan vergi daireleri yetkisini Hazine ve Maliye Bakanlığı'ndan alacaktır.⁵⁴¹ “Türkiye Dijital Vergi Dairesi”nin vergiye gönüllü uyuma olumlu yönde hizmet vermesi beklentiler arasındadır.

⁵³⁸ Dijital Planet, “Türkiye Dijital Vergi Dairesi Kuruluyor!”, 2.09.2021, <https://www.digitalplanet.com.tr/tr/blog/turkiye-dijital-vergi-dairesi-kuruluyor-12018> (04.12.2021)

⁵³⁹ Can Sakarya, “Dijital Vergi Dairesi İle 7 Gün 24 Saat Hizmet”, 13 Eylül 2021, <https://www.dunya.com/ekonomi/dijital-vergi-dairesi-ile-7-gun-24-saat-hizmet-haberi-633518> (04.12.2021)

⁵⁴⁰ BT Haber, “Türkiye Dijital Vergi Dairesi Kuruluyor, Yapay Zekâlı Dijital Vergi Asistanları Geliyor”, 20 Ağustos 2021, <https://www.bthaber.com/turkiye-dijital-vergi-dairesi-kuruluyor-yapay-zekali-dijital-vergi-asistanlari-geliyor-2/> (04.12.2021)

⁵⁴¹ Cumhuriyet, “Vergi Usul Kanunu TBMM Genel Kurulunda Kabul Edildi”, 14 Ekim 2021, <https://www.cumhuriyet.com.tr/ekonomi/vergi-usul-kanunu-tbmm-genel-kurulunda-kabul-edildi-1876836> (04.12.2021)

SONUÇ

E-devlet uygulamalarının kişilerin hizmetlere 7/24 erişimi, daha düşük maliyetle daha hızlı kamu hizmeti alınmasını sağlanması, personellerin üzerindeki iş yükünü hafifletmesi, kayıtdışı ekonomiyle mücadeleye katkı sağlaması, vatandaşın isteklerini daha iyi değerlendirmesi ve yanıtlayabilmesi gibi bir takım olumlu amaçları bulunmaktadır. Bu amaçlar şüphesiz e-devletin bir parçası olan e-maliye ve e-vergilendirme uygulamaları için de geçerlidir. Söz konusu uygulamaların kurulum için yüksek finansman gerektirmesi, uygulanabilirlikleri için hukuki altyapıya ve detaylı programlara ihtiyaç duyulması, bilgilerin gizliliğinin sağlanması, adaptasyon gibi birtakım olumsuzlukları da bulunmaktadır. Bir uygulamanın başarısını sonucun niteliği belirlemektedir. Nitelikli sonuçlara ulaşmak ise nitelikli yoldan yürümekle mümkündür.

E-vergilendirme uygulamaları gerek Türkiye’de gerek dünyada, değişen koşullara bağlı olarak sürekli kendini yenilemesi gereken uzun bir yolculuktur. Pilot projelerle başlanılan bu yolda elektronikleşmenin her geçen gün yayıldığını ve gün geçtikçe hayatın her noktasına temas ettiğini ya da edeceğini ifade etmek yerinde bir ifade olacaktır. Türkiye’de e-vergilendirme uygulamalarının kullanımının hızla arttığını, hayatı kolaylaştırdığını, kayıtdışı ekonomiyle mücadelede etkin olduğunu, vergiye gönüllü uyumuna katkı sağladığını ve dolayısıyla vergi gelirlerini arttırdığını söyleyebiliriz.

İnternet ve teknolojik olanakların artışına bağlı olarak, vergi uygulamalarının elektronikleşmesinde de hızlı gelişmeler yaşanmaktadır. Türk Vergi Sistemindeki elektronik gelişmeler olarak ifade edilen e-defter, e-beyanname, e-fatura, e-tebligat, e-yoklama, e-haciz gibi uygulamalar üzerinde gerçekleştirilen işlem sayıları ve uygulamaları kullanan mükellef sayıları bir önceki yıla kıyasla her geçen yıl artış göstermektedir. Vergilendirme süreci olarak ifade edilen tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil dâhil bütün işlemlerin dijitalleşmesinin de önünün açıldığı dijital vergi dairesinin kurulmasına yönelik çalışmalar başlatılmıştır. Daha önce de ifade edildiği gibi sürecin dinamik bir süreç olduğu, yapay zekâ dâhil tüm ileri teknolojilerin kullanılması ile bir adım daha ileri gitmenin her zaman mümkün olduğu ifade edilebilir. İçinde

bulunduğumuz çağın, bilgi çağı oluşundan hareketle modern zamanın vergi toplama sistemine e-vergilendirme uygulamaları diyebiliriz.

Anayasal temeli olan verginin toplanması maliyetli bir işlemdir. Hesaplanmasından denetimine kadar her aşamanın daha şeffaf, daha az maliyetli, daha hızlı gerçekleşmesinin yolu bilgi teknolojilerinden yararlanmaktan geçmektedir. Modern devlet olmanın getirdiği vatandaş odaklılık, vergisel işlemlerde mükellefin vergiyi gönüllü ödeme davranışı göstermesi olarak yansımaktadır. Gerçekleştirilen her hizmetin kendisi için olduğu, ödediği verginin yine kendisine döneceğini bilen vatandaş vergiye karşı daha bilinçli ve uyumlu davranış gösterecektir. İşte bu noktada vergi idaresi mükellefin hem ödediği vergileri daha tasarruflu harcamak hem de mükellefi yormadan kolayca işlemlerini gerçekleştirmek için kendini geliştirmekle sorumlu olacaktır.

Vergiye gönüllü uyumu belirleyen ekonomik, sosyal, kültürel, siyasal pek çok faktör bulunmaktadır. E-vergilendirme uygulamaları da vergiye gönüllü uyumu etkileyen önemli gelişmelerden birisi olmuştur. Mükellefin eşit hizmet alacağı, zamandan mekândan tasarruf sağlayacağı, memnuniyetinin arttırılacağına inandığı bir sistemde vergiye gönüllü davranış göstermesi beklenmektedir. Ama burada unutulmaması gereken e-vergilendirme uygulamalarının sadece kolay ya da hızlı olduğu için vergiye uyumda etkilidir sonucuna varılmaması gerektiğidir. Verginin tarhından tahsiline kadar her aşamanın elektronik ortamda gerçekleşmesi aynı zamanda denetim sisteminin de buraya dâhil olması anlamına gelmektedir. Vergi kaçırma davranışı gösteren mükellefin yakalanma ihtimalinin artacağı da dolaylı yoldan mükellefin “uyumlu mükellef” olmasını zorunlu hale getirmektedir. Vergiye uyumlu mükellef ile kastedilen, her duruma şüphesiz uyum sağlayan bir mükellef görünümü değildir. Burada uyumlu mükellef olarak nitelenen, vatandaş olarak sorumluluklarının bilincinde, sorgulayan ve çözüm odaklı bireylerdir. Hükümetin vergi politikalarını sorgulayan, politikalar üzerinde fikir beyan eden ve vergileri sadece kamu geliri olarak nitelemeyen mükellefler vergi uyumu, vergi bilinci ya da vergi ahlakı gibi konulara daha duyarlı olabilecektir. Karşılıklı etkileşimin son derece önemli olduğu bu sistemde bireylerin uyum göstermesi kadar düzenlemeleri gerçekleştiren idarenin de mükellef haklarına azami derecede özen göstermesi gerekmektedir.

Elektronikleşme ile kastedilen sadece ödeme işlemi ya da tahsilât olarak görülmemelidir. Nihai sonucun devletin vergi gelirlerini zamanında, eksiksiz olarak toplaması şeklinde yorumlanması, sürecin yanlış değerlendirilmesine sebebiyet verebilir. Bilgilere erişim açısından olaya bakıldığında, 7/24 hizmet alabildiğimiz bir oluşumun vatandaşa elbette pozitif sonuçları olacaktır. E-devlet kanalı ile mesai saati gözetmeksizin bilgiye erişim sağlayabilmemiz, bilgi toplumu olma yönünde oldukça önemli bir adımdır.

Hayatımızı kolaylaştıran teknolojik ilerlemelerin vergiye uyum alanında olumlu sonuçlar doğurması, büyük ölçüde vergi bilincinin sağlanmasıyla mümkündür. Vatandaşlara vergi bilincini aşılardan hareket eden ülkelerin, vergiye uyumlu mükellefler sayısını istenilen seviyeye ulaştırması güçtür. Her ne kadar tek tıkla ödeme yapılması, beyanname gönderilmesi ya da tebligat işlemlerinin gerçekleştirilmesi mümkün olsa da vergisel ödevlerini zamanında yerine getirmesi gerektiğinin bilincinde olmayan mükellef için tüm bu adımlar “-mış gibi” yapmaktan öteye geçemeyecektir.

Çalışmamızda e-vergilendirme uygulamalarının vergiye gönüllü uyum üzerine etkisi hem teori hem de ulusal ve yabancı literatürde yapılan ampirik çalışmalar ışığında incelenmiştir. E-vergilendirme uygulamaları bürokrasiden, kayıtdışına, şeffaflıktan, tasarrufa ve verimliliğe kadar pek çok noktaya temas etmiştir. Kamu harcamalarının etkinliğine de destek olan e-fatura, e-defter, e-yoklama, e-beyanname, e-tebligat gibi tüm e-vergilendirme uygulamaları vergiye gönüllü uyumu desteklemektedir. Elektronik uygulamaların vergi uyumunu daha ileriye götürmesi ise tüm kesimin bu uygulamaları daha etkin ve yaygın kullanımı ile mümkün olacaktır.

E-vergilendirme uygulamaları gönüllü uyumu arttırdığı sonucuna hem teorik hem ampirik sonuçlar ile varıldığına göre, ülkemizde bu durumu destekleyici hangi adımların atılabileceği konusuna değinmekte fayda vardır. Ülkemizde mevcut e-devlet uygulamalarının şimdiki durumunun iyi sayılabilecek düzeyde olduğunu öncelikle ifade etmeliyiz. Fakat mevcut durumu iyileştirici adımlar atılmasının her zaman mümkün olduğu varsayımı altında birtakım iyileştirmeler de yapılabilir. Vatandaşların daha fazla internet, bilgisayar gibi elektronik araçlara erişiminin sağlanması mevcut durumu daha ileriye götürecektir. Ülkemizde e-vergilendirmede mevcut durumun detaylı olarak analizi her yıl düzenli olarak gerçekleştirilmelidir. Gelişmiş ülkelerin e-

devlet, e-vergilendirme yolunda uyguladığı program, plan ya da projelerinin içerikleri yakından incelenmeli, etkili sonuçların elde edildiği eylemler için ülkemiz adına yol haritası çıkarılmalıdır. Bu bağlamda ülkemizde düşülmesi ve tartışılması gereken bir konu, blok zincir teknolojisinin vergilendirme alanında uygulanabilirliğidir. Kayıtdışı ekonomi ile daha etkin bir şekilde mücadele edilebilmesi, vergi tahsilatının hızlandırılması, daha etkin bir vergi denetiminin sağlanması, vergisel alanda işlem maliyetlerinin azaltılması, bu sayede oluşturulan vergi tabanının daha güvenli olması gibi nedenlerle bu teknolojinin vergilendirme alanında ülkemizde uygulamaya konulması düşünülebilir. Bu teknolojinin sağlayacağı faydalar uzun vadede vergiye gönüllü uyumun artırılmasına da katkı sağlayacaktır.

Parasal işlemlerin büyük bir çoğunluğunun bankalar aracılığı ile gerçekleştiği bu mevcut durumda, vergi idaresi ile banka kanalının etkileşimi güçlendirilmelidir. Mükelleflerin sisteme olan güvenini sağlamlaştırmak adına, vatandaşın en az bir defa e-vergilendirme uygulamalarına temas ettirilmesi sağlanmalıdır. Dijital vergi dairesi, yapay zekâ ile desteklenen vergi idareleri gibi projelerin ciddi kaynaklara gereksinim duymasından hareketle mevcut kaynakların daha etkin ve verimli kullanılmasının önemi vurgulanmalıdır. Gerçekleştirilmesi planlanan uygulamalar için meslek mensupları, vergi idaresi personelleri ve özellikle vatandaşın görüşü alınmalıdır. Mesleki eğitim veren kuruluşların –özellikle üniversitelerin- söz konusu elektronikleşmeyi müfredatlarına dâhil edecek düzenlemelerin yapılması gerekmektedir. Bankacılık işlemlerinin bir kısmını nasıl ATM aracılığı ile gerçekleştirebiliyorsak, sadece vergisel işlemlerimizin de buna benzer kanallar yolu ile gerçekleştirilmesinin önü açılmalıdır. Elektronik işlemlerin temelini yazılımdan geçtiği düşünüldüğünde, kurumların yazılım personeli ihtiyaçlarının giderilmesine odaklanılmalıdır. Yakın gelecekte hem bilgiyi daha çok kullanan ve en önemlisi de bilgiyi daha çok üreten bir ülke olabilmek için, e-vergilendirme uygulamalarında da her zaman daha iyisine ulaşmamız mümkündür.

KAYNAKÇA

Abdülkadir Işık, Özkan Karagöz, Gamze Yıldız Şeren, “Türk Vergi Sisteminde Elektronik Fatura ve Uygulaması”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:314, Kasım 2014, ss. 31-40.

Abidin, Haniff Zainal. **E-Government Implementation In Malaysia: A Comparasion Of Malaysia’s And Korea’s E-Government**, Master In Public Policy (Kamu Politikasında Yüksek Lisans Tezi), KDI School of Public Policy and Management, Korea, 2006.

Acar, Vedat ve Ömer Öksüz. “Finansal Bilgilerin Elektronik Ortamda Paylaşımı ve E-defter Uygulamaları”, **Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi**, Yıl:5, Sayı:8, Mayıs 2013, ss. 62-89.

Agrawal, Parishkrit. “Emerging Digital Economy – A Cachless Perspective in India Challenges in India”, **Research Journal Of Management Sciences**, Vol:6(8), 2017, pp. 14-17.

Ahmet Tarhan, “Halkla İlişkilerde Tanıma ve Tanıtma Aracı Olarak İnternet: Belediyelerin Web Syafaları Üzerine Bir Analiz”, **Selçuk İletişim**, 4 (4), 2013, ss. 75-95.

Akbaba, Medine. “Demokratik Düzenin Geliştirilmesi Çerçevesinde Vergi Sorgulamaları”, **Demokrasinin Gelişmesinde Verginin Rolü**, Vergi Müfettişleri Derneği, Eylül 2014, ss. 109-120.

Akçagündüz, Emre. “Türkiye’de e-Devlet Sistemine Farklı Bir Bakış: e-Devlet ve Tasarruf İlişkisi”, **Doğuş Üniversitesi Dergisi**, Cilt:14, Sayı:2, 2013, ss. 127-140.

Ákos Detrekői, “e-Government Development in Hungary”, **Presented at the FIG Workshop on e-Governance**, Knowledge and e-Learning, Budapest Hungary, 2006, pp. 22-29.

Aktan, Coşkun Can ve Fatih Savaşan. **Türkiye’de Kamu Hizmetlerinde Yolsuzluğun Önlenmesi İçin Etik Projesi, TYEC Projesi**, Araştırma No:3, Ağustos 2009.

Aktan, Coşkun Can ve Hilmi Çoban. “Kamu Maliyesine Güven ve Ekonomik Anayasa”, **Çimento İşveren Dergisi**, Kasım 2007, ss. 4-11.

Aktan, Coşkun Can ve Hilmi Çoban. “Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi Perspektiflerinden Vergiye Karşı Tutum ve Davranışları Belirleyen Faktörler”, **Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi**, (Ed. Coşkun Can Aktan, Dilek Dileyici, İstiklal Y. Vural), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006.

Aktan, Coşkun Can ve Mehtap Tunç. Bilgi Toplumu ve Türkiye, Yeni Türkiye, Ocak-Şubat 1998., https://www.researchgate.net/publication/318672963_BILGI_TOPLUMU_VE_TURKIYE , (01.02.2020)

Aktan, Coşkun Can, Dilek Dileyici, Özgür Saraç. “Vergilere Karşı Tepkiler ve Vergilerin Ahlaki ve Sosyo-Psikolojik Sınırları”, **Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi**, (Ed. Coşkun Can Aktan, Dilek Dileyici, İstiklal Y. Vural), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006.

Aktan, Coşkun Can. “Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı”, **Çimento İşveren Dergisi**, Ocak 2012, ss. 1-11.

Aktaş, Murat. “Küreselleşme Süreci ve Bilgi Toplumu”, **Journal Of Social, Humanities and Administrative Sciences**, Vol.5, Issue.21, 2019, ss. 1240-1256.

Alhabshi, Sharifah Mariam. "What We Have & Have-Not: e-Government In Malaysia", Universty Of Malaya, pp. 241-283.

Allingham, Michael G. ve Agnar Sandmo. "Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis", **Journal Of Public Economics** 1, 1972, University of Pennsylvania U.S.A and The Norwegian School of Economics and Business Administration Norway, pp. 323-338.

Alm, James ve Benno Torgler. "Culture Differences and Tax Morale In The United Statesand In Europe", **Journal of Economic Psychology**, 27, 2006.

Alm, James, Betty R. Jackson ve Michael Mckee. "Estimating The Determinats Of Taxpayer Compliance With Experimental Data", **National Tax Journal**, Vol:45, No:1, March 1992, pp. 107-114.

Alm, James, Isabel Sanchez ve Ana De Juan. "Economic And Noneconomic Factors In Tax Compliance", **Kyklos**48 (1), June 1994, pp. 3-18.

Alm, James, Michael Mckee ve William Beck. "Amazing Grace: Tax Amnesties And Compliance", **National Tax Journal**, Vol.43, No.1, March 1990, pp. 23-37.

Altunok, Ebru, Ali Fatih Vural. "Bilişim Suçları", **Denetişim**, Sayı:8, 2011, ss. 74-84.

Andreoni, James. "The Desirability Of A Permanent Tax Amnesty", **Journal Of Public Economics**, Vol. 45, 1991, pp. 143-159.

Andriani, Luca. "Tax Morale and Pro-Social Behaviour: Evidence From A Palestinian Survey", **Cambridge Journal of Economic**, 40(3), 2015, pp. 1-31.

Anil Monga, "E-government In India: Opportunities and Challenges", **JOAAG**, Vol:3, No:2, pp. 52-61.

Arıcı, Nurcan. **Vergi İdaresi Vergiye Dayalı Elektronik Uygulamalarının Vergiye Gönüllü Uyum Üzerinde Etkisinin İncelenmesi: Erzurum İli Örneği**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Erzincan, 2019.

Aroğlu, Osman. “Maliye’den Mükellef Odaklı Önemli Adım”, İTO Gazetesi, 06.04.2013, http://www.muhasabetr.com/ulusalbasin/haber_oku.php?haber_id=12068 (29.03.2021)

Arslan, Mehmet ve Mine Biniş. “Türk Vergi Sisteminde Tebligat ve Elektronik Tebligat”, **Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi**, Cilt:14, Sayı:1, Ocak 2016, ss. 300-317.

Asuman Altay, “Maliye Politikası Karar Alıcılarının (Yapıcılarının) Politika Davranışları Üzerinde Yeni Ekonominin Olası Etkileri”, **Uluslararası Sempozyum**, Sivas Cumhuriyet Üniversitesi, Sivas, 21-22 Ekim 2010, ss 239-247.

Ay, Hakkı M., Ümit Şahin ve Hüseyin Soylu. “Mükellef İle Vergi İdaresi İlişkilerinde Yönetişimin Rolü ve Karaman İli Örneği”, **Cumhuriyet Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:11, Sayı:1, 2010, ss. 271-288.

Ay, Hakkı Mümin. “Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomiyi Önlemede Bilgi Ekonomisinin Etkinliği ve Gelir İdaresinin Rolü”, **Selçuk Üniversitesi Karaman İİBF Dergisi**, Sayı:11, Yıl:9, 2006, ss. 57-82.

Aydoğan, Selma Demirtaş. “Vergi Psikolojinin Temelleri ve Vergiye Karşı Davranışları Etkileyen Faktörlerin Değerlendirilmesi”, **Balkan and Near Eastern Journal of Social Sciences**, 2017 (03), Special Issue, ss. 14-22.

Ayfer, Ümit. “Elektronik Haciz ve Yaşanan Bazı Problemler” **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:322, Temmuz 2015, ss. 57-60.

Aygün, Recep. “Vergi Afları ve Vergi Uyumuna Etkisi”, **Vergi Dünyası**, Sayı:369, Mayıs 2012, ss. 88-92.

Aykın, Hasan. “Yeni Ekonomide Devletin Yönü: E-Devlet”, **Maliye Dergisi**, Sayı:141, Eylül-Aralık 2002, ss. 3-20.

Bağdigen, Muhlis ve Seda Yılmaz. “Vergileme-Demokrasi İlişkisi Kapsamında Vergiye ve Siyasal Katılıma İlişkin Karşılaştırmalı Bir Analiz”, **30. Türkiye Maliye Sempozyumu**, 20-24 Mayıs 2015, Antalya, s. 1-28.

Baldemir, Ercan, M. Faysal Gökalp ve Mehmet Avcı. “Türkiye’de Kayıtdışı Ekonominin Mımcık Model ile Tahminlenmesi”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt:10, Sayı:2, Yıl:2005, ss. 231-243.

Banger, Gürol. E-Türkiye, **T.C. Başbakanlık İdareyi Geliştirme Başkanlığı**, Ankara. <http://www.gurolbanger.com.tr/images/UBS1.pdf> (05.03.2020)

Baştan, Serhat ve Ramazan Gökbunar. “Kamu Hizmetlerinin Sunumunda E-Devletle İlgili Yeni Gelişmeler: Tümlüşik E-Devlet Sistemlerine Doğru”, **Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:19, Sayı:1, Yıl:2004, ss. 71-89.

Batur, Necat. “Vergi Suç ve Cezalarının Etkinliği”, **Türkiye Barolar Birliği Dergisi**, Sayı:142, Mayıs-Haziran 2019, ss. 181-210.

Bayraklı, Hasan Hüseyin, Naci Tolga Saruç ve İsa Sağbaş. “Vergi Kaçırma Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi ve Vergi Kaçaklarının Önlenmesi: Anket Çalışmasının Bulguları”, **19. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü, 10-14 Mayıs 2004, Antalya, ss. 204-253.

Bayraktar, Anıl. “Mevcut Uygulamada Elektronik Yoklama ve Değişen Yoklama Süreleri”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:367, Nisan 2019, ss. 92-98.

Bayram, Muhammet ve Abdullatif Karabalık. “E-Tebligat ve Kayıtlı Elektronik Posta Sistemi Uygulamaları”, **Mali Çözüm Dergisi**, Mart Nisan 2015, Sayı:128, ss. 145-152.

Becker, D’Arcy, Stacy Lacktorin-Revier. “TheImpact Of Electronic Tax Return Filing On TaxCompliance”, **MWAIS**, 12, Mayıs 2008, pp.1-11.

Bektaş, İsmail. **Celal Bayar Üniversitesi Öğrenci İşleri E-Devlet Uygulamasının Kamu Tasarrufu Üzerindeki Etkisi**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa, 2010.

Bellon, Matthieu, EraDabla-Norris, JillieChang, Salma Khalid ve Frederico Lima, Enrique Rojas ve PilarVillena. “Digitalizationto Improve Tax Compliance: Evidence from VAT e-Invoicing in Peru”, IMF Working Paper, WP/19/231, Kasım 2019, pp. 1-36.

Beşel, Furkan ve Cemal Çokgezer. “Maliye Alanında E-Teknolojiler ve Etkinliği”, **Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi**, 2015, Yıl:1, Cilt:1, Sayı:1, ss. 13-23.

Bhushan, Puneet ve Yajulu Medury. “Determining Tax Literacy of Salaried Individuals – An Empirical Analysis”, **IOSR Journal of Business and Management**, Vol:10, Issue:6, Mayıs-Haziran 2013, pp. 76-80.

Biberoğlu, Elif. **Türkiye’de Gönüllü Vergi Uyumu**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 2006.

Biçkin, İnci. “Elektronik İmza ve Elektronik İmza İle İlgili Yasal Düzenlemeler”, **TBB Dergisi**, Sayı:63, 2006, ss. 109-126.

Borah, Bidisha. “Digital India: Challenges&Prospects”, **European Journal of Molecular & Clinical Medicine**, Volume:7, Issue:3, 2020, pp. 525-530.

Borger, **Tag stilling til cookies på borger.dk**, <https://www.borger.dk> (22.04.2021)

Bozkurt, Aras. “Ağ Toplumu ve Bilgi (Network Societyand Knowledge)”, **Türk Kütüphaneciliği**, Cilt:28, Sayı:4, 2014, ss. 510-525.

Bozkurt, Veysel. **Enformasyon Toplumu ve Türkiye**, Sistem Yayıncılık, İstanbul, 1996.

BT Haber, “Türkiye Dijital Vergi Dairesi Kuruluyor, Yapay Zekalı Dijital Vergi Asistanları Geliyor”, 20 Ağustos 2021, <https://www.bthaber.com/turkiye-dijital-vergi-dairesi-kuruluyor-yapay-zekali-dijital-vergi-asistanlari-geliyor-2/> (04.12.2021)

Bulutoğlu, Kenan. “Vergiye Karşı Tipik Bir Reaksiyon Poujade Hareketi”, **Maliye Araştırma Merkezi Konferansları**, Sayı:4, 1958, ss. 173-197.

Bulutoğlu, Kenan. **Vergi Politikası**, İÜİFME Yayınları, No:11, Sermet Matbaası, 1962.

Buyrukoğlu, Selçuk ve İrem Erasa. “Vergi Bilincinin Oluşmasında Mükellef Haklarının Yeri ve Önemi”, **Vergi Dünyası**, Sayı:375, Kasım 2012, ss. 116-127.

Büyükaslan, Ali ve Ali Murat Kırık (Ed.). **Sosyal Medya Araştırmaları I – Sosyalleşen Birey**, Çizgi Kitabevi, Konya, Ekim 2013.

Büyüktosunoğlu, Tuba. **Selçuk ve Dicle Üniversitesi Öğrencilerinin Siyasal Katılma Davranışları Üzerine Uygulamalı Bir Çalışma**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya, 2013.

Canbay, Tülin ve Güneş Çetin. “Vergiye Uyumu Belirleyen Bir Faktör Olarak Vergi Kültürü”, **Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Yıl:2007, Cilt:5, Sayı:1, ss. 52-66.

Canöz, Kadir. “Kamuda Halkla İlişkilerin Yeni Yüzü: Bilgi Edinme Yasası”, **Selçuk İletişim**, 5 (3), 2013, ss. 141-152.

Cansız, Harun. “Defterdarlık Çalışanlarının Vergi Algıları: Afyonkarahisar rneği”, **Yönetim ve Ekonomi**, Yıl:2005, Cilt:22, Sayı:2, ss. 433-450.

Cenikli, Elvan ve Deniz şahin. “Türk Gelir İdaresinde Otomasyon Projeleri”, **İnternet Uygulamaları ve Yönetim Dergisi**, Cilt:4, Sayı:1, ss. 37-51.

Chandra, Saurabh. “E-Government in India: The Need To Ponder Current E-Government Uptake”, **Socrates**, Vol:4, No:3, 2016, pp. 35-46.

Clinton, William J. ve Albert Gore. **Technology for America’s Economic Growth, A New Direction to Economic Strength**, Executive Office of the President, Washington, D.C., 22 şubat 1993, pp. 1-39.

Coşkun, Erhan. “E-Vergilendirme Uygulamalarının Mükellef Davranışlarına Etkisi: “Hazır Beyan Sistemi” rneği, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı: 369, Haziran 2019, ss. 24-32.

Crane, Steven E. and Farrokh Nourzad. “Inflationand Tax Evasion: An Empirical Analysis”, **Review of Economics And Statics**, Vol 68, No 2, May 1986, pp. 217-223.

Csaki-Hatalovics, Gyula. “e-Government in the Past Few Years in Hungary”, **Acta Univ. Sapientiae Legal Studies**, Vol:3, No:1, 2014, pp. 5-15.

Cumhuriyet, “Vergi Usul Kanunu TBMM Genel Kurulunda Kabul Edildi”, 14 Ekim 2021, <https://www.cumhuriyet.com.tr/ekonomi/vergiusulkanunutbmmgenelkurulunda-kabul-edildi-1876836> (04.12.2021)

Cvrlje, Dajana. “Tax Literacy As An Instrument Of Combating And Overcoming Tax System Complexity, Low Tax Morale And Tax Non-Compliance”, **The Macrotheme Review**, 4(3), 2015, pp. 156-167.

Çağtürk, Alev Tansel. **Bilgi Toplumuna Dönüşüm Sürecinde E-Yaşam Olanakları ve E-Devletin Gerekliliği Üzerine Bir Araştırma**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale, 2006.

Çanakkale, Osman Ferhat. “Teknolojik İlerlemenin Vergiye Gönüllü Uyuma Etkisi”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:329, Şubat 2016, ss. 57-61.

Çarıkçı, Oğuzhan ve Ali Yavuz. “Türkiye’de E-Devlet Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma”, **Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Yıl:2010/2, Sayı:12, ss. 95-122.

Çataloluk, Cuma. “Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları”, **Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Sayı:20, Yıl:2008, ss. 213-228.

Çavuş, Adnan, **Vergi İdaresinin Yükümlüyü Denetim Yolları**, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2006.

Çelik, Fevzi. **Maliye Bakanlığı’nın Elektronik Dönüşüm Süreci ve Elektronik Maliye Uygulamalarının İncelenmesi**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Antalya, 2018.

Çetin, Güneş. “Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi”, **Yönetim ve Ekonomi**, Yıl:2007, Cilt:14, Sayı:2, ss. 171-187.

Çetin, Güneş. **Mükellef Hakları ve Vergiye Gönüllü Uyum**, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa, 2010.

Çiçek, Halit, Mehmet Karakaş ve Abdunnur Yıldız. “Güneydoğu Anadolu Bölgesi’nde Vergi Yükümlülerinin Vergiyi Algılama ve Tutum Analizi: Bir Alan Araştırması”, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No:2008/381, Ankara 2008, s. 248.

Çiçek, Halit. **Psikolojik ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı Tutum ve Tepkileri (İstanbul İli Anket Çalışması)**, İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayınları, Ağustos 2006.

Çiçek, Hüseyin Güçlü ve Hatice Herek. “Türkiye’de Vergi Suç ve Cezalarının Değerlendirilmesi: Antalya İli Örneği”, **Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi**, Yıl 2012, Cilt: 32, Sayı: 1, ss. 311-342.

Çiçek, Serdar, Hüseyin Güçlü Çiçek ve Uğur Çiçek. “Kamu Hizmetlerinin Etkinliğinde E-Devlet Kullanımına Yönelik Ampirik Bir Çalışma”, **22. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F., Isparta, 09-13 Mayıs 2007, s. 202.

Çimen, Gamze. “E-Maliye Uygulamalarının Vergilemede İktisadilik İlkesi ve Vergi Uyumuna Etkisi: Tokat İli Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma”, **International Journal of Public Finance**, Cilt:2, Sayı:1, 2017, ss. 93-108.

Çolak, Mustafa. “Bilgi İşlem Teknolojileri Yoluyla Hizmet Sunumu ve Elektronik Vergi Uygulamalarına Yansıma”, Yaklaşım, Kasım 2011, Sayı:227, <http://hacibayramcolak.net/okurlardangelenler/38-mustafacolak/224-makale-2302-> (13.04.2020)

Daniel, Akpubi Mudiaga ve Igbekoyi Olusola Esther. “Electronic Taxation And Tax Compliance Among Some Selected Fast Food Restaurants In Lagos State, Nıgeria (Tax Payers Perspective)”, **European Journal of Accounting Auditing and Finance Research**, Vol:7, No:7, Ağustos 2019, pp. 52-80.

Data, **E-devlet Verileri**, <https://data.gov.in> (23.04.2021)

Demetrios Sarantis ve John Psarras, “Clarity Program: A Path To Public Administration Accountability”, **5th International Conference on Methodologies, Technologies and Tools Enabling E-Government**, Italy, 2011.

Demir, İhsan Cemil ve Rabia Tuğba Eğmir. “Elektronik Vergilendirme Sisteminin Vergiye Gönüllü Uyum Üzerindeki Etkisi”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı: 375, Aralık 2019, ss. 45-56.

Demir, İhsan Cemil. “Kamusal Harcamaların Toplumsal Algısı: Ampirik Bir Araştırma”, **Maliye Dergisi**, Sayı:157, Temmuz-Aralık 2009, ss. 210-226.

Demir, İhsan Cemil. **Vergi Ahlakı ve Belirleyenleri Ege Bölgesi Örneği**, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 2008.

Demir, Müslim. “Toplumun Vergiye Karşı Tutum ve Davranışlarını Etkileyen Faktörler”, **Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi**, Sayı:18, Ekim-Kasım-Aralık 2009, ss. 1-10.

Demirbaş, Tolga ve diğerleri. “Mükelleflerin E-Vergilendirme Sistemini Benimsemelerini Etkileyen Faktörlerin Analizi: Bursa Araştırması”, **Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt:31, Sayı:1, 2012, ss. 59-84.

Devlet Planlama Teşkilatı (DPT), **Bilişim Teknolojileri ve Politikaları Özel İhtisas Komisyonu Raporu**, Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Ankara, 2001.

Devlet Planlama Teşkilatı, **Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu**, Ankara, 2001.

Didinmez, İrem ve Erdem Seçilmiş. “İdare-Mükellef İlişkilerinin Vergi Uyumu Üzerine Etkileri”, **AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2018, Cilt:18, Sayı:2, ss. 105-128.

Digital Economy and Society Index (DESI) 2018 Country Report Denmark, <https://ec.europa.eu/digital-single-market/en/desi> (20.04.2021)

Digital Governance, Ideas and Lessons From India, MicroSave Consulting, Nisan 2020, pp. 1-24.

Digital India, **Broadband Highways**, <https://digitalindia.gov.in/content/broadband-highways> (23.04.2021)

Digital India, **Content/Ekranti**, <https://digitalindia.gov.in/content/ekranti> (23.04.2021)

Digital India, **e-governance**, <https://digitalindia.gov.in/content/e-governance-%E2%80%93-reforming-government-through-technology> (23.04.2021)

Digital India, **Electronics Manufacturing** <https://digitalindia.gov.in/content/electronics-manufacturing> (23.04.2021)

Digital India, **Harvest Programmes**, <https://digitalindia.gov.in/content/early-harvest-programmes> (23.04.2021)

Digital India, **Information**, <https://digitalindia.gov.in/content/information-all> (23.04.2021)

Digital India, **It-jobs**, <https://digitalindia.gov.in/content/it-jobs> (23.04.2021)

Digital India, **Programme Pillars**, <https://digitalindia.gov.in/content/programme-pillars> (23.04.2021)

Digital India, **Universal Access to Mobile Connectivity**, <https://digitalindia.gov.in/content/universal-access-mobile-connectivity> (23.04.2021)

Digitaldenmark, **Digital-Signature**, <https://digitaldenmark.dk/case/2001-digital-signature>, 12.06.2022.

Digitaliseringsstyrelsen, **It-Loesninger Nemid Om-Loesningen** Historie, <https://digst.dk/it-loesninger/nemid/om-loesningen/historie>, 12.06.2022

Dijital Planet, “Türkiye Dijital Vergi Dairesi Kuruluyor!”, 2.09.2021, <https://www.digitalplanet.com.tr/tr/blog/turkiye-dijital-vergi-dairesi-kuruluyor-12018> (04.12.2021)

DocuSign. “eSignature Legality Guide”, <https://www.docusign.com/how-it-works/legality/global/greece> (23.04.2021)

Doğan, Uğur ve Yalçın Tercan. “Elektronik Deftere (e-Defter) Geçerken Nelere Dikkat Edilmelidir?”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:315, Aralık 2014, ss. 65-80.

Doğan, Uğur. “E-Fatura Uygulaması”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:300, Eylül 2013, ss. 84-93.

Doğan, Uğur. “Vergi Teknolojileri”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:322, Temmuz 2015, ss. 9-40.

Doğan, Uğur. **900 Soruda E-Fatura, E-Arşiv Fatura ve E-Defter**, Seçkin Yayıncılık, 4.Baskı, Ankara, 2017.

Doğan, Uğur. Yalçın Tercan ve İlknur Gür Nalçacı, “E-Fatura Uygulamasında Güncel Sorunlar ve Çözüm Önerileri”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:319, Nisan 2015, ss. 154-164.

Doğanyigit, Sadettin. “Vergi Kaybının Önlenmesinde Mükellefle Olan İlişkilerin Önemi”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı:13, Temmuz-Eylül 1993, s. 36-39.

Doychinov, Dimiter. Applying The E-Government Framework In Bulgaria, Sofia University Publising, 2002.

Drucker, Peter F. **Kapitalist Ötesi Toplum**, çev. Belkıs Çorakçı, İnkılap Kitabevi, İstanbul, 1993.

E - Devlet, **Hakkında Bilgilendirme**, <https://www.turkiye.gov.tr/bilgilendirme?konu=siteHakkinda> (04.09.2020)

E-Belge, **Bilgilendirme**, <https://ebelge.gib.gov.tr/anasayfa.html> (20.07.2020)

E-Devlet, **Banka Giriş**, <https://giris.turkiye.gov.tr/Giris/Banka-Giris> (04.09.2020)

E-Devlet, **Elektronik İmza**, <https://giris.turkiye.gov.tr/Giris/Elektronik-Imza#> (04.09.2020)

E-Devlet, **Giriş Mobil İmza**, <https://giris.turkiye.gov.tr/Giris/Mobil-Imza#> (04.09.2020)

Edizdoğan, Nihat, Özhan Çetinkaya ve Erhan Gümüş. **Kamu Maliyesi**, 9. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 2018.

Egeli, Haluk ve Funda Diril. “Vergi Bilincinin Oluşumunda Bilişim Teknolojilerinin Rolü: İzmir İli İçin Bir Uygulama”, **Sosyo Ekonomi**, Cilt: 22, Sayı: 22, 2014, ss. 33-56.

Ekundina, Rıspa Irene. **Factors Influencing Online Tax Returns On Tax Compliance In Kenya (A Case Study Of Small Businesses In Central Business District Nairobi City County)**, (Yayınlanmamış Lisans Tezi), The Management University Of Africa, Ağustos 2018.

Elçin, Ramis, Bilal Gerekan ve Mehmet Usta. “E-Fatura, E-Defter ve E-Arşiv Uygulamalarına Geçiş Sürecinde Yaşanan Sorunlar: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Üzerine Bir Araştırma”, **Mali Çözüm Dergisi**, Mart-Nisan 2018, Sayı:146, s. 13-42.

Elele, Onur. “Elektronik Yoklama”, **Ekonomist Dergisi**, 12 Temmuz 2015, ss. 56-57. [,file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/12.7.2015.pdf](file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/12.7.2015.pdf) (17.06.2020)

Engin, İsmail. “Enflasyonun Vergi Etkisi”, **Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:2, Sayı:2, 2000, ss. 97-114.

Erdem, Emrah. “E-Devlet Uygulamaları Açısından Türkiye İncelemesi ve Bir Model Önerisi”, **Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi**, Cilt:7, Sayı:33, ss. 734-746.

Eriş, Vedat ve Abdulvahap Akıncı. “21. Yüzyıl Demokrasilerinde Siyasal Katılım: Türkiye Örneği”, **Uygulamalı Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt:3, Sayı:2, 2019, ss. 35-55.

Erkan, Hüsnü. **Bilgi Toplumu ve Ekonomik Gelişme**, Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları, Ankara, 1993.

Erkan, Hüsnü. **Bilgi Uygarlığı İçin Yeniden Yapılanma Cumhuriyetten Günümüze Değişim Süreci**, İmge Yayınevi, Ankara, 2000.

Erol, Ahmet. **Vergi İncelemesi & Mükellef Hakları**, Tor Ofset Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi, İSMMMO, Yayın No: 133, İstanbul.

EUGO Hungary Point of Single Contact, “e-Government in Hungary”, <http://eugo.gov.hu/key-facts-about-hungary/egovernment-hungary> (15.04.2021)

Evans, Christopher ve BinhTran-Nam. “Towards The Development Of A Tax System Complexity Index”, **Fiscal Studies**, Vol:35, No:3, 2014, pp. 341-370.

Executive Office Of The President Office Of Management And Budget, **E-Government Strategy: Simplified Delivery of Services to Citizens**, Washington D.C., Şubat 2002.

Faralyalı, Rafet. “Vergi Kültürü”, **Mali Çözüm Dergisi**, Sayı:13, Nisan 1992, ss. 1-2.

Feld, Lars ve Bruno Frey. “Tax Compliance As The Result Of A Psychological Tax Contract: The Role Of Incentives And Responsive Regulation”, **Centre For Tax System Integrity**, Australian National University, **Working Paper**, No 76, pp. 1-49.

Fisher, Ronald C., John H. Goddeeris ve James C. Young. “ParticipationIn Tax Amnesties: The Individual Income Tax”, **National Tax Journal**, Vol.42, No.1, March 1989, pp. 15-27.

G/Wold, Abera Tatek. **The Influence Of Electronic Tax Filing System On Tax Compliance: The Case Of Large Taxpayers’ Branch Office (LTO)**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), The Department of Accounting and Finance, Faculty of Business and Economics, Addis Ababa University, Etiyopya, Ocak 2019.

Gelir İdaresi Başkanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı. Kayıtdışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planları 2008-2010; 2011-2013; 2015-2017; 2019-2021, [https://www.gib.gov.tr/kurumsal/eylem-planlari\(30.10.2021\)](https://www.gib.gov.tr/kurumsal/eylem-planlari(30.10.2021))

Gelir İdaresi Başkanlığı, “e-Defter Hakkında”, <http://www.edeften.gov.tr/edeftenhakkinda.html> (15.08.2020)

Gelir İdaresi Başkanlığı, “e-Defter Uygulamasının Teknik Mimarisi”, <http://www.edeften.gov.tr/edeftenmevzuat.html> (17.08.2020)

Gelir İdaresi Başkanlığı, “E-Fatura Yararlanma Yöntemleri”, <https://ebelge.gib.gov.tr/efaturayararlanmayontemleri.html> (20.07.2020)

Gelir İdaresi Başkanlığı, **Mükellef Hizmetleri Temel Teknikleri**, Katılımcı Ders Kitabı, Yayın No:40, Ağustos 2007, Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı.

Gelir İdaresi Başkanlığı, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, **Stratejik Plan 2019-2023**, Yayın No:295, Aralık 2019, s. 9.

Gemmell, Norman ve Marisa Ratto. “Behavioral Responses To Taxpayer Audits: Evidence From Random Taxpayer Inquiries”, **National Tax Journal**, March 2012, 65 (1), pp. 33-57.

Gencel, Ufuk ve Elif Kuru. “Vergi Kültürü ve Vergi Politikaları Etkileşimi: Türkiye Değerlendirmesi”, **Yönetim Bilimleri Dergisi**, Cilt:10, Sayı:20, ss. 29-60.

Genç, Aykut. **Türkiye İle Avrupa Birliği’nin E-Devlet Politikalarının Karşılaştırılması**, (Uzmanlık Tezi), Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı Avrupa Birliği Dış İlişkiler Genel Müdürlüğü, Ankara, Ağustos 2019.

Gerçek Adnan ve Mehmet Yüce. **Mükellefin Vergiye Karşı Yaklaşımı Açısından Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi**, Bursa: Bursa Ticaret ve Sanayi Odası, 1998.

Gerçek, Adnan, “Gelir İdaresi Başkanlığı’nda E-Devlet Uygulamaları”, **Bilanço Dergisi**, Sayı:122, Ocak 2010, ss. 77-84.

Gerçek, Adnan. “Vergilemede Mükellef Hakları ve Türkiye’deki Durumun İncelenmesi”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Yıl:29, sayı:209, Şubat 2006, ss. 121-149.

Giray, Filiz. **Vergi Teşvik Sistemi**, Ezgi Kitabevi, Birinci Baskı, Ankara, Şubat 2008.

Greece: Community Support Framework, 2000-2006, http://ec.europa.eu/regional_policy/archive/funds/prord/document/chapter2_en.pdf (22.04.2021)

Guala Francesco ve Luigi Mittone. “Experiments in Economics: Testing Theories vs. The Robustness of Phenomena”, **Ceel Working Papers 0209**, Cognitive and Experimental Economics Laboratory, 2002, pp. 1-16.

Gül, Hasan. “Kamu Kuruluşlarında Elektronik Hizmetlerin Yaygınlaştırılması (E-Devlet)”, **Maliye Dergisi**, Sayı:140, 2002, ss. 14-46.

Gülşen, Meltem İrteş. “Türkiye ve OECD Ülkelerinin Vergi Ödeme Sürelerinin Bulanık Kümeleme Analizi ile Modellenmesi”, **İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi**, 8(1), 2019, ss. 447-471.

Gündüz, Ahmet. “Kamu Alacaklarının Tahsilinde E-Haciz (Elektronik Haciz) Uygulaması”, **Mali Çözüm Dergisi**, Sayı:138, Kasım-Aralık 2016, ss. 197-210.

Güven, Ahmet. **E-devlet In Geleneksel Devlet Out (Klasik Devlet Anlayışından E-devlet Anlayışına)**, Fakülte Yayınevi, Ankara, 2019.

Güzeloğlu, Hakan. “Elektronik Vergi Uygulamalarında Türkiye’nin Durumu”, KPMG, ss. 111-118. <https://home.kpmg/tr/tr/home/gorusler/2016/06/sorumlu-vergicilik.html> (07.05.2021)

Hahamis, Panos, Jennnifer Iles ve Mike Healy. “e-Government in Greece: Bridging the Gap Between Need and Reality”, **The Electronic Journal of E-Government**, 2005, 3(4), pp. 185-192.

Hahamis, Panos, Jennnifer Iles ve Mike Healy. “e-Government in Greece: Opportunities for Improving the Efficiency and Effectiveness of Local Government”, **Westminster Research**, 2005, pp. 1-9.

Headrick, Daniel R. **Enformasyon Çağı: Akıl ve Devrim Çağında Bilgi Teknolojileri 1700-1850**, çev. Zülal Kılıç, Kitap Yayınevi, İstanbul, Ekim 2002.

Heeks, Richard. “What is e-Government?”, 2007, <http://www.egov4dev.org/success/definitions.shtml> (09.02.2020)

Hepaksaz Engin ve Betül Hayrullohoğlu. “E-Devlet Kapsamında Vedop Uygulamaları ve E-Haciz”, **Sosyal ve Beşerî Bilimler Dergisi**, Cilt:3, No:2, 2011, ss. 109-120.

Hotunluoğlu, Hakan ve Mustafa Özçağ. “İnternet Kullanımının Vergi Gelirlerine Etkisi: OECD Üyesi Ülkeler İçin Ampirik Bir Analiz”, **Maliye Dergisi**, Sayı:163, Temmuz-Aralık 2012, ss. 354-366.

Internal Revenue Service (IRS), **Strategic Plan 2018-2022**, <https://www.irs.gov/about-irs/strategic-goals> (23.03.2021)

Işıksal, Semih. “E-Devlet Dönüşümünde Kamu Kurumlarının Yapması Gerekenler”, **Türkiye Bilişim Derneği Yayını**, 2004, Ankara.

ITU, 2004, İnternet Indicators: Hosts, Users and Number of PCs, http://www.itu.int/ITUD/ict/statistics/at_glance/Internet03.pdf (09.05.2021)

İnce, Murat. **Elektronik Devlet: Kamu Hizmetlerinin Sunulmasında Yeni İmkanlar**, DPT Yayınları, Ankara, Mayıs 2001, <http://ekutup.dpt.gov.tr/bilisim/incem/e-devlet.pdf> (08.02.2020)

İnneci Ahmet ve Neslihan Coşkun Karadağ. “Vergi Usul Kanunu’na Göre Tebliğ’de Yapılan Hatalar ve Yargının Konuya Bakışı”, **Maliye Dergisi**, Sayı:169, Temmuz-Aralık 2015, ss. 55-69.

İpek, Selçuk ve İlknur Kaynar. “Demografik Faktörlerin Vergi Uyumuna Etkisi: Bir Anket Çalışmasının Sonuçları”, **Maliye Dergisi**, Sayı:157, Temmuz-Aralık 2009, ss. 116-130.

İpek, Selçuk ve İlknur Kaynar. “Vergiye Gönüllü Uyum Konusunda Çanakkale İline Yönelik Ampirik Bir Çalışma”, **Yönetim ve Ekonomi: Celal Bayar Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:16, Sayı:1, 2009, ss. 173-190.

İstanbul Ticaret Odası (İTO), **E-Devlet Uygulamaları ve Ekonomiye Etkileri**, Acar Matbaacılık, Yayın No:2003-38, İstanbul, Ekim 2003.

İzci, Ferit ve Nagehan Talat Arslan. “Bilgi Toplumuna Geçiş Sürecinde Örgütsel Yapıda Meydana Gelen Değişimler: Bilişim Teknolojisi Örgütsel Yapı İlişkisi”, **İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi**, Sayı:30, Mart 2004, ss. 31-50.

James, Simon ve Clinton Alley. “Tax Compliance, Self-Assessment and Tax Administration”, **MPRA Paper**, No. 26906, 2002, pp. 27-42., <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/26906/> (05.07.2020)

Kamarudin, Syafila, Siti Zobidah Omar, Jusang Bolong ve Mohd Nizam Osman. “E-Government Services Implementation: Is it a Need ?”, **International Journal Of Academic Research In Business & Social Sciences**, 2018, 8(11), pp. 22-29.

Kapanoğlu, Arif, Bahri Sökmen ve Hasan Aykın. “Kayıtdışı Ekonomi ve Yolsuzlukla Mücadele Açısından Maliye Teftiş Kurulu Elektronik Denetim Uygulaması”, 2011, <file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/THE-FINANCIAL-INSPECTION-BOARD-ELECTRONIC-AUDIT-APPLICATION-IN-TERMS-OF-COMBATING-UNDERGROUND-ECONOMY-AND-CORRUPTION.pdf> (17.08.2020)

Karabacak, Yakup. “Vergi Karmaşıklığı Modern Vergi Sistemlerinin Kaçınılmaz Sonu Mudur?”, **Mali Çözüm Dergisi**, Sayı: 120, Kasım-Aralık 2013, ss. 15-30.

Karabıçak, Mevlüt. “Türkiye’de Ekonomik İstikrarsızlığın Tarihsel Gelişim Süreci”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi**, Yıl:2000, Cilt:5, Sayı:2, ss. 49-65.

Karagül, Mehmet. “Kayıtdışı Ekonomi ve Türkiye’deki Kayıtdışı Ekonominin İncelenmesi”, **Yönetim ve Ekonomi**, Yıl:1997, Sayı:3, ss. 185-206.

Karakoç, Yusuf. “Hukuki Nedenlerden Kaynaklanan Vergi Kayıp ve Kaçakları (Düzenleme-Uygulama-Yargılama)”, **Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Belek/Antalya, 10-14 Mayıs 2004, ss. 90-114.

Karyağdı, Nazmi. “Medya, Yayınlarıyla Mükellefleri Nasıl Etkiler?”, **Vergi Algı**, 16 Aralık 2013, <https://vergialgi.net/medya-yayinlariyla-vergi-mukelleflerini-nasil-etkiler>, (27.11.2020)

Karyağdı, Nazmi. **Toplam Kalite Yönetimi ve Türk Vergi İdaresi**, Ankara Sanayi Odası Yayın No:51.

Kassen, Maxat. “E-Government In The United States: The Federal Model of Implementation”, **İçinde: Understanding Systems Of E-Government**, Rowman & Littlefield: New York, NY. , 2015, pp. 27-73.

Kaya, Eda, Hakan Ay ve Mustafa Alpaslan. **Vergi Uygulamalarında E-Tebliğat ve E-Haciz: Kavram – Uygulama – Örnekler**, 3.Baskı, Seçkin Yayıncılık, Mart 2017.

Kitapçı, İsmail. “Vergiye Psikolojik Bir Bakış: Gelir İdaresi Başkanlığı Tarafından Yayınlanan Vergi Afişlerinin Vergi Psikolojisi Açısından Değerlendirilmesi”, **Maliye Dergisi**, Temmuz-Aralık 2017, Sayı:173, ss. 439-466.

Kitapçı, İsmail. **Vergi Etiği – Vergi Psikolojisi: Verginin Sosyo-Psikolojik Teorisi**, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2015.

Kocamış, Tuğçe Uzun ve Hacı Muhammet Kekeç. “Elektronik Vergi Uygulamalarının Türkiye’de Gelişimi: Vergi Denetiminde Elektronik Denetime Geçiş Süreci”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:348, Eylül 2017, ss. 94-102.

Koç, Özgür Emre. “Vergilemenin Mükellefler Üzerindeki Psikolojik Etkileri: Vergiden Kaçınma ve Kaçırma Üzerine Bir Alan Araştırması”, **Business AndEconomics Research Journal**, Vol:10, No:4, 2019, ss. 1015-1027.

Konstantinos Markellos, Penelope Markellou, Angeliki Panayiotaki ve Eirini Stergianeli, “Current State of Greek E-Government Initiatives”, **Journal of Business Sytems**, Governance and Ethics, Vol:2, No:3, pp. 67-82.

Korkmaz, Esfender. **Vergi Yapısı ve Gelişimi**, Ercivan Matbaası, İstanbul, 1981.

Kornhauser, Marjorie E. “Normative and Cognitive Aspects of Tax Compliance: Literature Review and Recommendations for the IRS Regarding Individual Taxpayer”, pp. 138-180. file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/Kornhauser.pdf (16.11.2020)

Kumkale, Rüknettin. **Bütün Yönleriyle E-Fatura & E-Defter Uygulaması**, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2013.

Kutlu, Erol ve Sami Taban. **Bilgi Toplumu ve Türkiye: Politikalar- Stratejiler**, Nisan Kitabevi, Eylül 2007.

Laffer, Arthur B. “The Laffer Curve: Past, Present and Future”, **The Heritage Foundation**, No.1765, June 2004.

Lee, Hyung Chul. “Can Electronic Tax Invoicing Improve Tax Compliance? A Case Study Of The Republic Of Korea’s Electronic Tax Invoicing For Value-Added Tax”, **Policy Research Working Paper**, World Bank Group 7592, Mart 2016, pp. 1-38.

Leonard, Herman B. ve Richard J. Zeckhauser. “Amnesty, Enforcement And Tax Policy”, Nber Working Series No. 2096, National Bureau Of Economic Research, December 1986, pp. 55-86.

Lubian, Diego ve Luca Zarri. “Happiness and Tax Morale: An Empirical Analysis”, **Working Paper Series Department of Economics University of Verona**, WP Number:4, March 2011.

Malaysia Digital Economy Corporation (MDEC), <https://mdec.my> (18.04.2021)

Malezya e-devlet platformu, malaysia.gov.my(18.04.2021)

Martin, Robert and Estelle Feldman. “Access to Information in Developing Countries”, **Transparency International Working Paper**, April 1998,<https://www.transparency.org/> (01.03.2020)

Masuda, Yoneji. **Managing in the Information Society: Releasing Synergy Japanese Style**, Basil Blackwell, UK, 1990.

Masunda, Faustine J., Harun J. Mapesa ve Mwakibete Andwilile Nyalle. “Quality Of E-Tax System and Its Effect On Tax Compliance (Evidence From Large Taxpayers In Tanzania)”, **International Journal of Commerce and Finance**, Vol:6, Issue:2, 2020, pp. 145-158.

Mechling, Jerry. **Eight Imperatives for Leaders in a Networked World Imperative 5: Protect Privacy and Security** ,The Harvard Policy Group on Network-Enabled Services and Government John F. Kennedy School Of Government, , Cambridge Massachusetts, 2001.

Mehmet Şimşek, “E-Fatura ile Dünya Artık Daha Düz”, <https://www.dunya.com/gundem/e-fatura-ile-dunya-artik-daha-duz-haberi-220831> (17.07.2020)

Metin Kazancı, **Kamuda ve Özel Kesimde Halkla İlişkiler**, Turhan Kitabevi, Ankara, 2016.

Mevzuat, **Bilgi Edinme Hakkı Kanunu**, <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.4982.pdf>

Mevzuat, **Vergi Kanunu**, <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.4.213.pdf> (01.06.2020)

Ministry of Research and Information Technology Denmark, **From Vision to Action Info-Society 2000**, Statement to Parliament on Info-Society 2000 and IT Political Action Plan 1995, Mart 1995.

Moğol, Tayfun ve Erkan Üyümez. “Vergi Suç ve Cezalarının Ekonomisi”, **Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Belek/Antalya, 10-14 Mayıs 2004, ss. 573- 599.

Mongwaketse, PB. **Perceived Effects Of An Electronic Filing System On Tax Compliance In A District Municipality, South Africa**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), North-West University, 2015.

Moureen, Nakitende. **Electronic Tax System And Tax Compliance In Uganda A Case Study Of Nakawa Division**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), The Faculty Of Business And Administration, Uganda Christian University, Mukono, Aralık 2019.

Mukuwa, Vernon ve Jackson Phiri. “The Effects of E-Services on Revenue Collection and Tax Compliance Among SMEs in Developing Countries: A Case Study of Zambia”, **Open Journal of Sciences**, 8, 2020, pp. 98-108.

Muter, Naci B., Süreyya Sakınç, Kemal Çelebi. “Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışlarının Araştırılması, Manisa İli Vergi Mükellefleri Üzerine Bir Anket Çalışması”, **Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü**, Manisa 1993.

Mwangi Muturi, Harrison. “Effects Of Online Tax System On Tax Compliance Among Small Taxpayers In Meru County, Kenya”, **International Journal Of Economics, Commerce and Management**, Vol:3, Issue:12, Aralık 2015, pp. 280-297.

Nem Konto, <https://www.nemkonto.dk> (21.04.2021)

Night, Sadress ve Juma Bananuka. “The Mediating Role Of Adoption Of An Electronic Tax System In The Relationship Between Attitude Towards Electronic Tax System And Tax Compliance”, **Journal of Economics, Finance and Administrative Science**, Vol:25, No:49, 2018.

Nohutçu, Ahmet. “Tekno-Ekonomik Paradigma Dönüşümünden Yeni Demokratik Yönetim Mekanizmalarına: Bilgi ve İletişim Teknolojilerinin Devlet ve Kamu Yönetimine Etkileri”, **2. Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi Bildiriler Kitabı**, Kocaeli Üniversitesi İİBF Yayını, İzmit, 17-18 Mayıs 2003, ss. 1-12.

Obert, Sifile, Kotsai Rodgers, Mabvure Joseph Tendai ve Chavunduka Desterio. “Effect Of E-Tax Filing On Tax Compliance: A Case Of Clients In Harare, Zimbabwe”, **African Journal Of Business Management**, Vol: 12(11), Haziran 2018, pp. 338-342.

Ocakçıoğlu, Bora. Çeşitli Açılardan Vergileme ve Sorunları, **VI. Türkiye Maliye Eğitim Sempozyumu**, 21-23 Mayıs 1990, Hacettepe Üniversitesi Yayınları, Ankara, 1990, ss.209-257.

OECD, “Measures of Tax Compliance Outcomes: A Practical Guide”, **OECD Publishing**, 2014.

OECD, **Forum On Tax Administration: Taxpayer Services Sub-Group, Social Media Technologies and Tax Administration**, Centre For Tax Policy And Administration, October 2011.

OECD, **The e-Government Imperative, e-Government Studies**, 2003, <http://pavroz.ru/files/egovimperative.pdf> (09.02.2020)

Oktaviani, R. M., R. Wahono, C. Srimindarti, P. Hardiningsih. “The Electronic Sytems And Taxpayer Compliance”, **Jurnal Akuntansi**, Vol:23, No:1, Ocak 2019, pp. 143-159.

Onursal, Müşfik. **Elektronik Maliye Uygulamalarının Vergi Uyumuna Etkisi: Mali Müşavirler Üzerine Bir Araştırma**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya, Eylül 2019.

Organ, İbrahim ve Baki Yegen. “Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Oluşumunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Adana Örneği”, **Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, Cilt:27, Sayı:4, 2013, ss. 241-271.

Öğüt, Adem. **Bilgi Çağında Yönetim**, 5. Basım, Nobel Yayıncılık, Ankara, 2012.

Öz, Semih. “E-Devlet Uygulamaları Çerçevesinde İnternette Beyanname Alımı”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:194, Kasım 2004, ss. 7-21.

Özbilen, Şevki. “Vergi-Enflasyon İlişkisi”, **Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:12, Sayı:1, 1997, ss. 157-171.

Özer, İpek Doğan. “Vergi Kültürünün Vergi Gelirlerine Etkisi: Türkiye ve Danimarka”, **İstanbul Aydın Üniversitesi Dergisi**, Nisan 2020, Cilt:12, Sayı:2, ss. 175-188.

Özgen, Ferhat Başkan. “İnternet- Bilgisayar Teknolojilerinin Önemi ve Türkiye’de E-Vergilendirme Sistemi”, **Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Sayı:21, Ağustos 2008, ss. 195-213.

Özkan, Abdullah. Küreselleşme Sürecinin Medya ve Kültür Üzerindeki Etkileri, Türk Asya Stratejik Araştırmalar Merkezi, Stratejik Rapor, TASAM Yayınları, No:15, Mayıs 2006.

Özpehriz, Niyazi. “Vergi Uyum ve Ülkemizde Vergi Uyumunun Artırılmasına Yönelik

Öneriler”, file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/T%C3%BCrkiye_de_Vergi_Uyumunun_Art%C4%B1r%C4%B1lmas%C4%B1na_Y%C3%B6nelik_%C3%96neriler.pdf (05.07.2020)

Özsağır Arif ve Metin Küllük. “E-Devlet Yatırımlarının Geri Dönüşümü ve Ekonomik Büyümeye Etkisi”, **2. Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi Bildiriler Kitabı**, Kocaeli Üniversitesi İİBF Yayını, İzmit, 17-18 Mayıs 2003, ss. 567-575.

Özsemerci, Kemal. “Türk Kamu Yönetiminde Yolsuzluklar, Nedenleri, Zararları ve Çözüm Önerileri”, **Sayıştay Bakanlığı Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi: 27**, Ekim 2003.

Pınar, Abuzer. “Vergilemenin Siyasal İktisadı: Literatüre Bir Bakış”, **Ankara Üniversitesi SBF Dergisi**, Cilt:55, Sayı:2, Yıl:2000, ss. 97-111.

Porta, Rafael La, Florencio Lopez-de-Silanes, Andrei Sheiferand Robert Vishny. “TheQuality Of Government”, **National Bureau Of Economic Research**, Working Paper 6727, 1998.

Ratna, Kartika ve Sihar Tambun. “Pengaruh Penerapan Sistem E-Filing Dan Pengetahuan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dengan Sosialisasi

Sebagai Variabel Moderating (Surveipada Perkantoran Sunrise Gardendi Wilayah Kedoya, Jakarta Barat)”, **Media Akuntansi Perpajakan**, Vol:1, No:2, 2016.

Rotimi, Oladele, Aribaba Foluso Olugbenga, Adediran Rasheed Adekunle ve Babatunde Adebola D. “E-Tax Administration and Tax Compliance Among Corporate Taxpayers In Nigeria”, **Accounting andTaxationReview**, 4(3), 2020.

Sakarya, Can. “Dijital Vergi Dairesi İle 7 Gün 24 Saat Hizmet”, 13 Eylül 2021, <https://www.dunya.com/ekonomi/dijital-vergi-dairesi-ile-7-gun-24-saat-hizmet-haberi-633518> (04.12.2021)

Sarantis, Demetrios ve Dimitris Askounis. “Electronic Government Interoperability Framework in Greece: Project Management Approach and Lessons Learned in Public Administration, **Journal of US- China Public Administration**, Mart 2010, Vol:7, No:3, pp. 39-49.

Sarantis, Demetrios. “Modernization of Greek Public Sector: Results from eGovernment Law Application and Next Steps”, **17th European Conference on Digital Government (ECDG 2017)**, Lisbon, 2017, ss. 179-187.

Savaş, Oğuz. “Demokratik Sistemin Vergi Açısından Değerlendirilmesi”, **Demokrasinin Gelişmesinde Verginin Rolü**, Vergi Müfettişleri Derneği, Eylül 2014, ss. 93-107.

Savaşan Fatih ve Hakkı Odabaşı. “Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri Üzerine Ampirik Bir Çalışma”, **SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi**, Cilt:5, Sayı:10, 2005, ss. 1-28.

Savaşan, Fatih. “Vergi Aflarına Mükellef Tepkisi: Türkiye’de Vergi Aflarından Kimler Faydalaniyor?”, **Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Sayı:12, Yıl:2006, ss. 149-171.

Savitri, Enni, Musfialdy. “The Effect of Taxpayer Awareness, Tax Socialization, Tax Penalties, Compliance Cost at Taxpayer Compliance with Service Quality as Mediating Variable”, **Procedia-Social and Behavioral Sciences**, 219, 2016, pp. 682-687.

Saydam, Göksel. “Vergi Uyumı (Tax Compliance)”, Kıbrıs Postası, 27.04.2015, https://www.kibrispostasi.com/c1-KIBRIS_POSTASI_GAZETESI/j167/a24644-vergi-uyumu-tax-compliance (25.08.2021)

Saygılıoğlu, Nevzat ve Selçuk Arı. **Etkin Devlet: Kurumsal Tasarı ve Politika Önerisi**, Sabancı Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 2003.

Saygın, Özgür, Ulvi Sandalcı ve İnci Saygın. “Vergi Sistemi Karmaşıklığının Vergi Uyumı Üzerindeki Etkisinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:366, Mart 2019, ss. 144-162.

Saygın, Özgür, Ulvi Sandalcı, Faruk Sezer. “Vergi Ahlakının Belirleyicileri Bağlamında Mükelleflerin Kamu Harcamalarına Bakışı”, **Maliye Araştırmaları Dergisi**, Yıl:1, Cilt:1, Sayı:3, 2015, ss. 21-38.

Saygın, Özgür. **Vergi Uyumı ve Vergi İdaresinin Vergi Uyumuna Etkisi**, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir, 2013.

Scupola, Ada. “Digital Transformation of Public Administration Services in Denmark: A Process Tracing Case Study”, **Journal of NBICT**, Vol.1, pp. 261-284.

Seçilmiş, Erdem ve İrem Didinmez. “Vergi Reformlarının Davranışsal İktisat Perspektifinden Değerlendirilmesi: Türkiye Örneği”, **Bilig**, Bahar 2016, Sayı:77, ss. 203-232.

Seferoğlu, Sadi, Fatma Kübra Çelen ve Aygöl Çelik. Türkiye’de E-Devlet Uygulamaları: Sorunlar ve Çözüm Önerileri Üstüne Analiz, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir, 2011.

Shafie, Shaidin. “e-Government Initiatives In Malaysia and The Role Of The National Archives Of Malaysia In Digital Records Management”, **National Archives of Malaysia**, 2007, s. 2-6. ; <https://www.eperolehan.gov.my/> (19.04.2021) ; Abidin, s. 1-32.

Silvani, Carlos ve Katherina Baer. “Vergi İdaresi Reform Stratejisinin Planlaması: Tecrübe ve İlkeler” (çev. Özgür Saraç), **Türk İdare Dergisi**, Yıl:72, Sayı:426, Mart 2000, ss. 189-220.

Singh, Mahesh Kumar ve Kovacs Arpad Endre. “Challenges and Prospective Of E-Governance In Hungary”, **International Journal Of e-Business and e-Government Studies**, Vol:2, No:1, 2010, ss. 11-17.

Slemrod, Joel. “Trust In Public Finance”, **Nber Working Paper Series**, No:9187.

Strümpel, Burkhard. The Contribution Of Survey Research to Public Finance, İçinde: A.T.Reacock (Ed), Quantitative Analysis in Public Finance, 1969.

Suçiçek, Mahmut. “E-haciz Mükellefleri Kayıtdışına İtebilir”, 28 Haziran 2010, https://www.muhasabenet.net/makale_mahmut%20sucicek_e%20haciz%20mukellefleri%20kayitdisina%20itebilir.html (23.07.2020)

Szűts, István ve Gábor László. “The Hungarian E-government Improvement”, **5. International Conference on Management, Enterprise and Benchmarking**, 1-2 Haziran 2007, Budapest Hungary, ss. 233-244.

Şahin, Ali. **Türk Kamu Yönetiminde Yapısal Dönüşüm ve E-Devlet**, Atlas Akademi, 4.Basım, Konya, 2019.

Şahin, Işıl Fulya Orkunoğlu. “Elektronik Vergilendirme (Vergilendirme)”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:334, Temmuz 2016, ss. 144-168.

Şen, Hüseyin. “Olivera Tanzi Etkisi: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Çalışma”, **Maliye Dergisi**, Sayı:143, Mayıs-Ağustos 2003, ss. 30-57.

Şentürk, Suat Hayri. “Vergiye Gönüllü Uyum Sağlanmasında Fayda İlkesinin Rolü”, **Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi**, 9(3), Aralık 2014, ss. 129-143.

Şenyüz, Doğan. **Vergilendirmede Yükümlü Psikolojisi**, Bursa, 1995.

Şeyhanlioğlu, Hüseyin. “Postmodern Kamu Yönetiminde E-Devlet”, **Türk İdare Dergisi**, Sayı:456, Yıl:79, Eylül 2007, ss. 81-106.

T.C. Adalet Bakanlığı Hukuk Sözlüğü, <http://www.sozluk.adalet.gov.tr/> (08.06.2020)

T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı (DPT), **e-Devlet Proje ve Uygulamaları**, Bilgi Toplumu Dairesi, Eylül 2005, Ankara. ,<http://www.bilgitoplumu.gov.tr> (01.06.2020)

T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı (DPT), **OECD E-Devlet Çalışmaları Türkiye**, Ankara DPT Yayınları, 2007, No:2726.

T.C. Başbakanlık, Bilgi Toplumu Doğru, **Türkiye Bilişim Şurası Sonuç Raporu**, 10-12 Mayıs 2002, ODTÜ Kültür ve Kongre Merkezi Ankara.

T.C. Başbakanlık, E-Devlet ve Bilgi Toplumu Kanun Tasarısı Taslağı, Taslak Sürüm 1.7, Ağustos 2009.

T.C. Başbakanlık, **e-Türkiye Girişimi Eylem Planı (Taslak)**, Ağustos 2002, Ankara.

T.C. Devlet Planlama Teşkilatı Yönetim Bilgi Merkezi Dairesi, **e-Devlet’e Geçiş Sürecinde KamuNet Çalışmaları**, Kasım 2002, Ankara,
http://www.bilgitoplumu.gov.tr/wp-content/uploads/2014/04/e-Devlete_Gecis_Surecinde_KAMU-NET_Calismalari.pdf (15.04.2020)

T.C. Devlet Planlama Teşkilatı, **e-Dönüşüm Türkiye Projesi 2003-2004 KDEP Uygulama Sonuçları ve 2005 Eylem Planı**, Mart 2005, Ankara.

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu 2009.

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu 2010.

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu 2018.

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu 2019.

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu 2020.

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu 2021.

T.C. Kalkınma Bakanlığı, **2015-2018 Bilgi Toplumu Stratejisi ve Eylem Planı**, Aralık 2014, Ankara.

T.C. Kalkınma Bakanlığı, Onuncu Kalkınma Planı (2014-2018) Kayıtdışı Ekonominin Azaltılması Eylem Planı, file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/9Kayitdisi_Ekonominin_Azaltilmasi_Programi.pdf (17.08.2020)

T.C. Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Faaliyet Raporu 1999.
[,file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/uygulama_bilgiislem.pdf](file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/uygulama_bilgiislem.pdf)

T.C. Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Faaliyet Raporu 2004.
<https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari> (15.05.2020)

T.C. Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Faaliyet Raporu 2000..
<https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari> (15.05.2020)

T.C. Maliye Bakanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2011 Yılı Bütçe Gerekçesi.
[,file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/2011-ButceGerekcesi_2011.pdf](file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/2011-ButceGerekcesi_2011.pdf)
(15.06.2020)

T.C. Sayıştay Başkanlığı Performans Denetimi Raporu, **e-Dönüşüm Türkiye Projesi Çerçevesinde Yürütülen Faaliyetler: E-Devlet**, Haziran 2006, Ankara.

T.C. Ulaştırma Bakanlığı Türkiye Ulusal Enformasyon Ana Planı (TUENA), **Kurumsal Yapılanma Alt İş Paketi**, Temmuz 1999, Ankara.

T.C. Ulaştırma Bakanlığı Türkiye Ulusal Enformasyon Ana Planı (TUENA), **Türkiye Ulusal Enformasyon Altyapısı Anaplanı Sonuç Raporu**, Ekim 1999, Ankara.

T.C. Ulaştırma Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı, **2016-2019 Ulusal e-Devlet Stratejisi ve Eylem Planı**, 2016, Ankara.

Tarmidi, Deden Giawan Nur Fitria, Sri Purwaningsih. “Tax Compliance: Impact Of Implementation Online Tax Application (Emprical Study Tax Payer In Kpp Madya Jakarta Timur), **International Journal Of Business, Economics and Law**, Vol:1, Aralık 2017, pp. 65-73.

Taşkın, Yasemin. “Vergi Psikolojisi ve Vergiye Karşı Mükellef Tepkileri”, **İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları**, 54.Seri, Yıl:2010, ss. 67-90.

Taytak, Mustafa ve Kadir Vural. “Bilişim Sistemlerindeki Gelişmelerin Türkiye’de E-Vergi Uygulamaları Üzerine Yansımaları ve Değerlendirilmesi”, **Finans Politik & Ekonomik Yorumlar**, Sayı:647, Yıl:56, Mart 2019, ss. 65-100.

Taytak, Mustafa. “İlköğretim II. Kademe Öğrencilerinde Vergi Bilincinin Tespiti: Ampirik Bir Araştırma”, **Maliye Dergisi**, Sayı:158, Ocak-Haziran 2010, ss.496-512.

Taytak, Mustafa. “Vergi Kültürünü Belirleyen Faktörler ve Mükelleflerin Demografik Özelliklerinin Vergi Kültürü Üzerindeki Etkisi”, **İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi**, Cilt:5, Sayı:7, 2016, ss. 1933-1957.

Tercan, Yalçın. “Elektronik Defterlerin Usul Hükümlerine Uyumluluğu”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:329, Şubat 2016, ss. 1-260.

The Digital Path To Future Welfare, eGovernment Strategy 2011-2015, The Danish Government/Danish Regions/Local Government Denmark, Ağustos 2011, http://joinup.ec.europa.eu/sites/default/files/document/2016-06/engelsk_strategi_tilgaengeligg.pdf (20.04.2021)

Tokdemir, Semiha. **Elektronik Vergi Uygulamalarının Vergi Maliyeti ve Vergi Uyumu Üzerindeki Etkileri**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2019.

Tonta, Yaşar ve Mehmet Emin Küçük. “Sanayi Toplumundan Bilgi Topluma Geçiş Sürecinde Temel Dinamikler”, **Bilgi Çağı ve Teknolojik Gelişmiş Işığında Toplum, Yönetim, Yönetici ve Lider Yaklaşımları Uluslararası Sempozyumu**, 12-13 Mayıs 2005, İstanbul, ss. 1-11.

Torgler, Benno ve Friedrich Schneider. “Does Culture Influence Tax Morale? Evidence From Different European Countries”, **Crema Working Paper No:17**, 2004.

Tosuner, Mehmet ve İhsan Cemil Demir. “Ege Bölgesi’nin Vergi Ahlak Düzeyi”, **Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:10, Sayı:2, 2008, ss. 355-373.

Tosuner, Mehmet ve İhsan Cemil Demir. “Vergi Ahlakının Sosyal ve Kültürel Belirleyenleri”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, C:14, S:1, 2009, ss. 1-15.

Tosuner, Mehmet, ve Zeynep Arıkan. **Vergi Usul Hukuku**, Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş Baskı, İzmir, 2018.

Tuay, Elif, İnci Güvenç. “Türkiye’de Mükelleflerin Vergiye Bakışı”, **Gelir İdaresi Başkanlığı Ankara**, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı, Yayın No:51, Kasım 2007, ss. 1-154.

Tunçer, Mehmet. “Hükümet-Birey İlişkilerinin Vergi Uyumuna Etkisi ve Türkiye”, **Ankara Üniversitesi SBF Dergisi**, Cilt:57, Sayı:3, Yıl:2002, ss. 107-128.

Tunçer, Mehmet. “Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi”, **Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt:19, Sayı:1-2, Nisan 2001.

Tunçer, Mehmet. “Vergi Yardımcılarının Vergi Uyumuna Etkisi”, **Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:7, Sayı:1, ss. 217-228.

Tunçer, Mehmet. **Vergi Uyumunun Artırılması ve Türkiye**, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2002.

Turhan, Salih. **Vergi Teorisi ve Politikası**, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1998.

Türk Dil Kurumu, <https://sozluk.gov.tr/>

Türkey, İmdat. “Türk Vergi İdaresinde Mükellef Odaklı Yaklaşım- Mükellef Hakları - Vergiye Gönüllü Uyum Uygulamaları”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı: 299, Ağustos 2013, ss. 148-163.

Türkiye Bilişim Derneği, **E-Devlet Üst Yapısı Nihai Rapor**, Mayıs 2010, www.tbd.org.tr, <file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/RP1-2011.pdf> (04.09.2020)

Türkiye Bilişim Derneği, TBD E-Devlet ve Bilgi Toplumu Kanun Tasarısı Taslağı Hakkındaki Görüşleri, <https://www.tbd.org.tr/tbd-e-devlet-ve-bilgi-toplumu-kanun-tasarisi-taslagi-hakkindaki-gorusleri> (04.09.2020)

Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Dijital Dönüşüm Ofisi, **Dijital**, <https://cbddo.gov.tr/dijital-tr> (04.09.2020)

TÜRKSAT 2019 Faaliyet Raporu, <https://www.turksat.com.tr/FaaliyetRaporu2019> (04.09.2020)

TÜSİAD, “TÜSİAD’ın “e-Türkiye için e-Devlet Ödülleri” sahiplerini buldu”, **Basın Bülteni**, 06 Eylül 2002, <file:///C:/Users/Dell/Downloads/Documents/basin-bulteni-2002-35.pdf> (20.05.2020), s. 6.

TÜSİAD, **Avrupa Birliği Yolunda Bilgi Toplumu ve e-Türkiye**, Yayın No.TÜSİAD-T/2001-06/301, Haziran 2001.

Uçkan, Özgür. “E-Devlet, E-Demokrasi ve E-Yönetişim Modeli: Bir İlkesel Öncelik Olarak Bilgiye Erişim Özgürlüğü”, İstanbul Bilgi Üniversitesi, İletişim Fakültesi, Kasım 2014, <http://cybr-dmkrsy.blogspot.com/2014/11/e-devlet-e-demokrasi-ve-e-yonetisim.html> (05.03.2020)

Ulph, David. “MeasuringTaxComplexity”, DiscussionPaperSeries,School of Economicsand Finance 201417, University of StAndrews, 2013.

Ulusoy Ahmet ve Birol Karakurt. “Türkiye’nin E-Devlete Geçiş Zorunluluğu”, **1. Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi Bildiriler Kitabı**, Kocaeli Üniversitesi, Kocaeli, 10-11 Mayıs 2002.

United Nations, Ekonomik ve Sosyal İşler Dairesi Başkanlığı Kamu Kurumları, <https://publicadministration.un.org/en/> (04.09.2020)

User, İnci. **Vergilemenin Sosyal Psikolojik Sınırı**, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 1992.

Utku, Burcu Demirel, Muhammet Fatih Doğan ve Ali Doğan. “Türkiye’de E-faturanın Gelişimi ve Avrupa Birliği Müktesebatında Uyum Kapsamında E-fatura Uygulamasında Özel Entegrasyon Yöntemi”, **Leges Sosyal Bilimler Dergisi**, Yıl:2014, Cilt:1, Sayı:2, ss. 22-38.

Uyanık, Atilla. “Vergi Bilinci ve Vergiye Gönüllü Uyumun Vergi Gelirlerine Etkilerinin Değerlendirilmesi” **Maliye Dergisi**, Temmuz-Aralık 2019, ss. 354-386.

Üyümez, Erkan. “Vergi Mevzuatının Karmaşıklığı ve Uzlaşma Yöntemi Bağlamında Vergi Uyumunun Değerlendirilmesi”, **Ekonomi Bilimleri Dergisi**, Cilt:8, No:1, 2016, ss. 75-92.

Varol, Asaf ve İhsan Baştürk. “Hukuki ve Teknik Boyutuyla Elektronik Tebligat İle Kayıtlı Elektronik Posta Sistemi”, **Ankara Barosu Dergisi**, 2015/1, ss. 265-278.

Vural, Yılmaz, Şeref Sağıroğlu. “Kurumsal Bilgi Güvenliği ve Standartları Üzerine Bir İnceleme”, **Gazi Üniversitesi Mühendislik ve Mimarlık Fakültesi Dergisi**, Cilt:23, No:2, 2008, ss. 507-522.

Wasao, David. **The Effect Of Online Tax System On Tax Compliance Among Small Taxpayers In East Of Nairobi Tax District**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Nairobi Universty, Kasım 2014.

When, Robin Mansell and Uta (eds). **Knowledge Societies: Information Technology For Sustainable Development Book (Published Version)**, LSE Research Online, August 2018. <http://eprints.lse.ac.uk/24875/> (01.04.2020)

Türkiye E-devlet platformu, www.e-devlet.gov.tr

Türkiye E-devlet platformu, www.eturkiye.gov.tr

Yadav, Kiran ve Sanatan Tiwari. “E-Governance in India: Opportunities and Challenges”, **Research India Publications**, Vol:4, No:6, 2014, pp. 675-680.

Yalama, Gamze Öz ve Erdal Gümüş. “Determinants of Tax Evasion Behavior: Empirical Evidence From Survey Data”, **International Business and Management**, Vol:6, No:2, 2013, ss. 15-23.

Yalamov, Todor (Ed.). **e-Bulgaria**, ARC Fund, Sofia, 2004.

Yanık, Ramazan ve Abdulkadir Karadaş. “E-Faturanın Türkiye Muhasebe Standartların Uyum Sürecine Uygun Düzenlenmesine İlişkin Bir Öneri”, **Ekev Akademi Dergisi**, Yıl:17, Sayı:57, Güz 2013, ss. 133-141.

Yap, Ching Seng, Rizal Ahmad, Cordelia Mason ve N. Murali Krishnan, “An Evaluation of E-Government Portals in Malaysia: The Evolutionary Perspective”, **International Journal of Innovative Technology and Exploring Engineering (IJITEE)**, Volume:8, Issue:8S, 2019, pp. 664-668.

Yaranlı, İbrahim Onur , “e-Devlete Doğru Ödüllü Bir Proje: VEDOP İnternet Vergi Dairesi”, VIII. Türkiye’de İnternet Konferansı ,<http://inet-tr.org.tr/inetconf8/bildiri/> (01.06.2020)

Yaraşır, Sevinç. “Vergi Afları ve Türkiye’deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”, **Vergi Dünyası**, Sayı:379, Mart 2013, ss. 175-187.

Yaşa, Memduh. **Vergi Yüğü**, Sermet Matbaası, İstanbul, 1962.

Yavuz Ali ve Oğuzhan Çarıkçı. “Bir E-Devlet Hizmeti Olarak E-Maliye Uygulamalarının Algılanması: Isparta İli Örneği”, **Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Sayı:9, Yıl:2009/1, ss. 1-28.

Yeniçeri, Harun. “Beyan Esasına Dayanan Vergilerde Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Psikolojik Nedenlerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma”, **Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Belek/Antalya, 10-14 Mayıs 2004, ss. 990-1011.

Yeniçeri, Harun. “Vergi Yükümlülerinin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışlarının Gelir Düzeyine Göre Karşılaştırılması”, **Sosyoloji Konferansları**, Sayı:31, Yıl:2005, ss. 279-299.

Yıldırım, Ertuğrul. **İbni Haldun’un İktisadi ve Mali Düşünceleri**, Vergi Denetmenleri Derneği Eğitim Yayınları Serisi:15, Nisan 2007, Ankara.

Yıldırım, Hakan, Volkan Kaplan, Tuncay Çakmak, Cem Cihangir Üstün. **E-Devlet Başa**, Macar Yayıncılık, Ankara, Haziran 2006.

Yıldız, Fazlı ve Erkan Duru. “Türkiye’de Vergi Denetiminde Elektronik Yoklama ve Yaygın Yoğun Vergi Denetimi”, **Vergi Raporu Dergisi**, Sayı:245, Şubat 2020, ss. 72-94.

Yılmaz Fatih ve Jacqueline Coolidge. “Can E-Filing Reduce Tax Compliance Costs In Developing Countries?”, **Policy Research Working Paper**, World Bank Group 6647, Kasım 2013.

Yılmaz, Gülay Akgül. **Kayıtdışı Ekonomi ve Çözüm Yolları**, İstanbul: İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası, 2006.

Yurdadoğ, Volkan, Ramazan Gökbunar, Barış Tunçay. “Vergi Uyumunu Belirleyen Faktörlere Genel Bir Bakış”, **Yönetim ve Ekonomi**, Yıl:2016, Cilt:23, Sayı:3, ss. 805-816.

Zengin, Hüseyin. “Vergi-Demokrasi İlişkisi Üzerine”, **Demokrasinin Gelişmesinde Verginin Rolü**, Vergi Müfettişleri Derneği, Eylül 2014, ss. 7-24.

“İdareler Kâğıt Belge Alışverişini Durdurdu”, 11.01.2018, <https://www2.e-gov.bg/en/news/113> (18.04.2021)

“SEGA ve Yurtdışında Yaşayan Bulgar Temsilcileri, Uzaktan Bir e-Oylama Sisteminin Pilot Uygulaması İçin Birlikte Çalışacak”, 08.02.2019, <https://www2.e-gov.bg/en/news/126> (18.04.2021)