



T.C.

Ardahan Üniversitesi

Lisansüstü Eğitim Enstitüsü

Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi Ana Bilim Dalı

Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi Bilim Dalı

**YENİ KAMU YÖNETİMİ YAKLAŞIMI BAĞLAMINDA
VERGİDE DİJİTAL DÖNÜŞÜMÜN MÜKELLEFLER
ÜZERİNDEKİ ETKİSİ ARDAHAN İLİ ÖRNEĞİNDE NİTEL BİR
ARAŞTIRMA**

Tolga KOTAN

Doç. Dr. Onur AKÇAKAYA

Yüksek Lisans Tezi

Ardahan, 2023

YENİ KAMU YÖNETİMİ YAKLAŞIMI BAĞLAMINDA VERGİDE DİJİTAL
DÖNÜŞÜMÜN MÜKELLEFLER ÜZERİNDEKİ ETKİSİ: ARDAHAN İLİ
ÖRNEĞİNDE NİTEL BİR ARAŞTIRMA

Tolga KOTAN

Doç. Dr. Onur AKÇAKAYA

Ardahan Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü
Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi Ana Bilim Dalı
Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi Bilim Dalı

Yüksek Lisans Tezi

Ardahan, 2023

KABUL VE ONAY

Tolga KOTAN tarafından hazırlanan “Yeni Kamu Yönetimi Yaklaşımı Bağlamında Vergide Dijital Dönüşümün Mükellefler Üzerindeki Etkisi: Ardahan İli Örneğinde Nitel Bir Araştırma” başlıklı bu çalışma, 12.05.2023 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda başarılı bulunarak jürimiz tarafından Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

Doç. Dr. Alper TAZEGÜL (Başkan)

Doç. Dr. Onur AKÇAKAYA (Danışman)

Doç. Dr. İhsan KURTBAŞ

Yukarıdaki imzaların adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

Prof. Dr. Mustafa ŞENEL

Enstitü Müdürü

YAYIMLAMA VE FİKRİ MÜLKİYET HAKLARI BEYANI

Enstitü tarafından onaylanan lisansüstü tezimin tamamını veya herhangi bir kısmını, basılı (kağıt) ve elektronik formatta arşivleme ve aşağıda verilen koşullarla kullanıma açma iznini Ardahan Üniversitesine verdiğimi bildiririm. Bu izinle Üniversiteye verilen kullanım hakları dışındaki tüm fikri mülkiyet haklarım bende kalacak, tezimin tamamının ya da bir bölümünün gelecekteki çalışmalarda (makale, kitap, lisans ve patent vb.) kullanım hakları bana ait olacaktır.

Tezin kendi orijinal çalışmam olduğunu, başkalarının haklarını ihlal etmediğimi ve tezimin tek yetkili sahibi olduğumu beyan ve taahhüt ederim. Tezimde yer alan telif hakkı bulunan ve sahiplerinden yazılı izin alınarak kullanılması zorunlu metinleri yazılı izin alınarak kullandığımı ve istenildiğinde suretlerini Üniversiteye teslim etmeyi taahhüt ederim.

Yükseköğretim Kurulu tarafından yayınlanan “*Lisansüstü Tezlerin Elektronik Ortamda Toplanması, Düzenlenmesi ve Erişime Açılmasına İlişkin Yönerge*” kapsamında tezim aşağıda belirtilen koşullar haricince YÖK Ulusal Tez Merkezi / Ardahan Üniversitesi Açık Erişim Sisteminde erişime açılır.

Enstitü / Fakülte yönetim kurulu kararı ile tezimin erişime açılması mezuniyet tarihimden itibaren 2 yıl ertelenmiştir. ⁽¹⁾

Enstitü / Fakülte yönetim kurulunun gerekçeli kararı ile tezimin erişime açılması mezuniyet tarihimden itibaren ay ertelenmiştir. ⁽²⁾

Tezimle ilgili gizlilik kararı verilmiştir. ⁽³⁾

03/07/2023

Tolga KOTAN

¹“Lisansüstü Tezlerin Elektronik Ortamda Toplanması, Düzenlenmesi ve Erişime Açılmasına İlişkin Yönerge”

Madde 6. 1. Lisansüstü tezle ilgili patent başvurusu yapılması veya patent alma sürecinin devam etmesi durumunda, tez **danışmanının** önerisi ve **enstitü anabilim dalının** uygun görüşü üzerine **enstitü** veya **fakülte yönetim kurulu** iki yıl süre ile tezin erişime açılmasının ertelenmesine karar verebilir.

Madde 6. 2. Yeni teknik, materyal ve metotların kullanıldığı, henüz makaleye dönüşmemiş veya patent gibi yöntemlerle korunmamış ve internetten paylaşılması durumunda 3. şahıslara veya kurumlara haksız kazanç imkânı oluşturabilecek bilgi ve bulguları içeren tezler hakkında tez **danışmanının** önerisi ve **enstitü anabilim dalının** uygun görüşü üzerine **enstitü** veya **fakülte yönetim kurulunun** gerekçeli kararı ile altı ayı aşmamak üzere tezin erişime açılması engellenebilir.

Madde 7. 1. Ulusal çıkarları veya güvenliği ilgilendiren, emniyet, istihbarat, savunma ve güvenlik, sağlık vb. konulara ilişkin lisansüstü tezlerle ilgili gizlilik kararı, **tezin yapıldığı kurum** tarafından verilir *. Kurum ve kuruluşlarla yapılan işbirliği protokolü çerçevesinde hazırlanan lisansüstü tezlere ilişkin gizlilik kararı ise, **ilgili kurum ve kuruluşun önerisi** ile **enstitü** veya **fakültenin** uygun görüşü üzerine **üniversite yönetim kurulu** tarafından verilir. Gizlilik kararı verilen tezler Yükseköğretim Kuruluna bildirilir.

Madde 7.2. Gizlilik kararı verilen tezler gizlilik süresince enstitü veya fakülte tarafından gizlilik kuralları çerçevesinde muhafaza edilir, gizlilik kararının kaldırılması halinde Tez Otomasyon Sistemine yüklenir.

* Tez **danışmanının** önerisi ve **enstitü anabilim dalının** uygun görüşü üzerine **enstitü** veya **fakülte yönetim kurulu** tarafından karar verilir.

ETİK BEYAN

Bu çalışmadaki bütün bilgi ve belgeleri akademik kurallar çerçevesinde elde ettiğimi, görsel, işitsel ve yazılı tüm bilgi ve sonuçları bilimsel ahlak kurallarına uygun olarak sunduğumu, kullandığım verilerde herhangi bir tahrifat yapmadığımı, yararlandığım kaynaklara bilimsel normlara uygun olarak atıfta bulunduğumu, tezimin kaynak gösterilen durumlar dışında özgün olduğunu, Tez Danışmanının **Doç. Dr. Onur AKÇAKAYA** danışmanlığında tarafımdan üretildiğini ve Ardahan Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Tez Yazım Yönergesine göre yazıldığını beyan ederim.

Tolga KOTAN

ÖN SÖZ

Kamu harcamalarının finansman kaynağı olan vergiler toplumların varoluşundan günümüze dek çeşitli ad ve yöntemlerle var olmuşlardır. Günümüzde özellikle teknolojik gelişmelerin etkisi ile vergiye ilişkin hak ve yükümlülükler kolaylaştırılmaya çalışılmakta mükellef odaklı, açık, şeffaf ve hesap verilebilir bir vergicilik anlayışı hâkim kılınmak istenmektedir. Yapılan bu tez çalışmasında amaç e-vergi uygulamalarının Ardahan ili vergi mükellefleri üzerindeki etkisine yönelik nitel bir değerlendirme yapmaktır.

Bu çalışmada yüksek lisans eğitimim boyunca çalışmanın tamamlanması için gösterdiği emek, sabır ve desteğinden dolayı saygıdeğer danışman hocam Doç. Dr. Onur AKÇAKAYA' ya;

Çalışma süresince tavsiye ve yorumları ile hiçbir zaman desteğini esirgemeyen değerli hocam Doç. Dr. İhsan KURTBAŞ' a ve Doç. Dr. Alper TAZEGÜL'e;

Lisans eğitimimi tamamladıktan sonra Yüksek Lisans yapmam konusunda bana yol gösteren ve her zaman yanımda olan değerli hocalarım Doç. Dr. Veysel DİNLER ve Doç. Dr. Levent Ersin ORALLI' ya;

Çalışma süresince kendisine zaman ayıramadığım için beni sabırla bekleyen, her zaman yanımda olan kıymetli eşim Dr. Öğretim Görevlisi Mehtap MÜÇÜK KOTAN'a;

Tez yazım süreci ve mesleki hayatımda bana bilgi ve tecrübelerini aktaran Ardahan Vergi Dairesi Müdürlerine, Ardahan Vergi Dairesi mesai arkadaşlarıma, Ardahan İl Göç İdaresi Müdürü Buğra TOTAN ve İl Göç Uzmanı Mehmet OĞUZTAV' a;

Dünden bugüne bin bir zorluklarla buralara gelmeme vesile olan başta rahmetli annem Nurdane KOTAN olmak üzere bütün aileme teşekkürü bir borç bilirim.

Tolga KOTAN

Ardahan-2023

ÖZET

KOTAN, Tolga. “Yeni Kamu Yönetimi Yaklaşımı Bağlamında Vergide Dijital Dönüşümün Mükellefler Üzerindeki Etkisi: Ardahan İli Örneğinde Bir Nitel Araştırma”, Yüksek Lisans Tezi, Ardahan, 2023.

Özellikle 1970’li yıllar sonrası yaşanan petrol krizlerine çözüm üretilmemesi sonucu Geleneksel kamu yönetiminin hantal verimsiz, etkisiz, hesap verilebilirlikten uzak bir yönetim yapısına neden olduğu eleştirileri getirilmiştir. Geleneksel kamu yönetiminin çıkmazlarına karşı olarak 1980’ler ile birlikte etkin, verimli ve ekonomikliğin ön planda olduğu, özel sektör yöntemlerinin kamu kurumlarına entegre edilmesi gerektiği yeni bir kamu yönetim anlayışına geçiş önerilmiştir. Yeni kamu yönetimi bilgi ve teknolojilerin yönetimlerde kullanılması ve kurumların hizmet sunumunda dönüştürülmesi ile daha kaliteli ve değişimleri takip eden bir anlayışın oluşacağını savunmuştur. Yeni kamu yönetiminin getirmiş olduğu bu değerler doğrultusunda birçok kamu kurumu dönüşüme uğramıştır. Bu kurumlardan biride Türk vergi idaresidir. Bu tezin amacı vergi idaresinin yeni kamu yönetiminin değerleri doğrultusunda değiştirip ve geliştirdiği, mükelleflere kolaylık sağlamanın yanı sıra etkinlik, verimlilik, hız ve güvenilirlik sağlayan vergi alanındaki elektronik uygulamaların mükellefler üzerindeki etkisini ortaya koymaktır. Tez üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde kamu yönetimi teorisi ve yeni kamu yönetimi teorisinin ortaya çıkışı, kurumsal ideolojik ve ekonomik arka planı, değerleri, odaklandığı alanlar ve Türk kamu yönetiminin e-dönüşümüne yer verilmiştir. İkinci bölümde; vergi kavramı, özellikleri, amacı, tarihi gelişimi, verginin varlığını gerekçelendiren teoriler, verginin sınıflandırılması, vergileme ilkleri, Türk vergi idaresinin tarihsel gelişimi, vergi hizmetinin sunumunda dijital dönüşüm ve vergi mükelleflerinin kullanımına yönelik dijital uygulamaların değerlendirilmesi yapılmıştır. Üçüncü bölümde ise öncelikle araştırmanın metodolojisine yer verilmiş ayrıca dijital vergi uygulamalarının yeni kamu yönetimi yaklaşımı bağlamında mükellefler üzerindeki etkisi yapılan mülakatlar çerçevesinde değerlendirilmiştir. Bu araştırmanın evrenini Ardahan ilinde faal olan gelir vergisi, kurumlar vergisi ve diğer vergi mükellefleri oluşturmaktadır. Çalışmanın örneklemini Ardahan ilinde yaşayan ve mükellefiyet çeşitliliği gözetilerek mükellef gruplarına göre tercih edilmiş 25 mükelleften oluşmaktadır. Elde

edilen bulgulardan yola çıkarak şunlar söylenebilir; mükellefler mükellefiyet gruplarına ve elde ettikleri gelirlere göre dijital vergi uygulamalarını kullanmaktadırlar. Ayrıca dijital vergi uygulamalarının kullanımı demografik unsurlara göre değişse de birçok mükellefin dijital vergi uygulamalarını içselleştirmiş olduğu görülmektedir. Ancak dijital vergi uygulamalarının beyannamelerin verilme zamanlarının son günlerine doğru yavaşladığı, sürekli değişen mevzuatın uygulamalarda karmaşıklığa neden olduğu, sistemi kullanamayanların ve beyanname vermenin bazı meslek mensuplarına tanınması vergi verme maliyetini artırdığı gibi olumsuzluklardan bahsedilebilir. Buna karşın Türk vergi idaresi özellikle 2000' li yıllardan sonra vergi hizmetlerinin sunumunda teknolojik dönüşümlere hızla ayak uydurmaya başlamış etkin, verimli, kaliteli, hızlı ve mükellef odaklı vergicilik anlayışı ile geliştirmiş olduğu dijital vergi uygulamaları ile günümüzde neredeyse vergisel hizmetlerin tamamına yakını dijital ortama taşımıştır.

Anahtar Sözcükler:

Geleneksel kamu yönetimi, yeni kamu yönetimi, vergi, dijital vergi uygulamaları, etkililik, verimlilik, mükellef odaklılık

ABSTRACT

KOTAN, Tolga. “The Effect of Digital Transformation on Taxpayers in the Context of New Public Administration Approach: A Qualitative Research in the Case of Ardahan Province”, Master Thesis, Ardahan, 2023.

In particular, as a result of the inability to produce a solution to the oil crises experienced after the 1970s, criticisms were made that the traditional public administration caused a cumbersome, inefficient, ineffective and unaccountable management structure. Against the deadlocks of traditional public administration, in the 1980s, a transition to a new public administration approach, which is effective, efficient and economical, and in which private sector methods should be integrated into public institutions, has been proposed. The new public administration advocated that a better quality and an understanding that follows the changes will be formed with the use of information and technologies in administrations and the transformation of institutions in service delivery. Many public institutions have been transformed in line with these values brought by the new public administration. . One of these institutions is the Turkish tax administration. The aim of this thesis is to reveal the effect of electronic applications in the field of tax on taxpayers, which the tax administration has changed and developed in line with the values of the new public administration, providing efficiency, efficiency, speed and reliability as well as providing convenience to taxpayers. The thesis consists of three parts. In the first part, public administration theory and the emergence of the new public administration theory, institutional ideological and economic background, values, areas of focus and e-transformation of Turkish public administration are given. In the second part; The concept of tax, its characteristics, purpose, historical development, theories justifying the existence of tax, tax classification, taxation principles, historical development of the Turkish tax administration, digital transformation in the provision of tax services and digital applications for the use of taxpayers have been evaluated. In the third part, first of all, the methodology of the research is included and the effect of digital tax applications on taxpayers in the context of the new public management approach is evaluated within the framework of the interviews. The universe of this research consists of income tax, corporate tax and other taxpayers active in Ardahan province. The sample

of the study consists of 25 taxpayers living in the province of Ardahan and preferred according to taxpayer groups by considering liability diversity. Based on the findings, the following can be said; Taxpayers use digital tax applications according to their taxpayer groups and income. In addition, although the use of digital tax applications varies according to demographic factors, it is seen that many taxpayers have internalized digital tax applications. However, it can be mentioned that digital tax applications slow down towards the last days of submission of tax returns, constantly changing legislation causes complexity in practices, and recognition of those who cannot use the system and some professionals who file returns increase the cost of taxation. On the other hand, the Turkish tax administration, especially after the 2000s, has started to keep up with the technological transformations in the provision of tax services, and today it has moved almost all of the tax services to the digital environment with the digital tax applications it has developed with an effective, efficient, high quality, fast and taxpayer-oriented taxation approach.

Key Words:

Traditional public administration, new public administration, tax, digital tax applications, effectiveness, efficiency, taxpayer orientation

İÇİNDEKİLER

KABUL VE ONAY	i
YAYIMLAMA VE FİKRİ MÜLKİYET HAKLARI BEYANI.....	ii
ETİK BEYAN.....	iv
ÖN SÖZ.....	v
ÖZET.....	vi
ABSTRACT	vii
İÇİNDEKİLER	x
SİMGELER VE KISALTMALAR	xiv
TABLolar DİZİNİ	xvi
GİRİŞ	1
1. BÖLÜM.....	6
YENİ KAMU YÖNETİMİ	6
1.1. KAMU YÖNETİMİ TEORİLERİ VE YENİ KAMU YÖNETİMİ’NİN ORTAYA ÇIKIŞI.....	6
1.2. KAMU YÖNETİMİ TEORİLERİ.....	7
1.3. YENİ KAMU YÖNETİMİ’NİN ORTAYA ÇIKIŞI	9
1.4. YENİ KAMU YÖNETİMİNİN KURAMSAL, İDEOLOJİK VE EKONOMİK ARKA PLANI.....	13
1.4.1. Merkantilizm ve Devletin Ekonomideki Rolü.....	13
1.4.2. Fizyokrasi ve Devletin Ekonomideki Rolü.....	15
1.4.3. Klasik İktisat Ekolü ve Devletin Ekonomideki Rolü.....	15
1.4.4. Neo-Klasik Ekol ve Devletin Ekonomideki Rolü.....	17
1.4.5. Keynesyen Ekol ve Refah Devleti Ekolü ile Devletin Ekonomideki Rolü.....	17
1.5. YENİ KAMU YÖNETİMİ KAVRAMI.....	18
1.6. YENİ KAMU YÖNETİMİNİN DEĞERLERİ.....	20
1.6.1. Kamu Hizmetlerinde Kalite	20

1.6.2.	Etkinlik ve Verimlilik	21
1.6.3.	Müşteri Odaklılık ve Vatandaş Memnuniyeti.....	22
1.6.4.	Hesap Verebilirlik.....	24
1.6.5.	Açıklık ve Şeffaflık.....	24
1.7.	YENİ KAMU YÖNETİMİNİN ODAKLANDIĞI ALANLAR	26
1.7.1.	Post Bürokratik Örgüt Tipi (Az Bürokrasi Çok Memnuniyet)	26
1.7.2.	Performans Yönetimi	27
1.7.3.	Rekabet Kavramı	27
1.7.4.	Katılımın Sağlanması.....	29
1.7.5.	İnsan Hakları ve Kamu Yönetiminin Demokratikleşmesi	29
1.7.6.	İnsan Kaynakları Yönetimi	30
1.7.7.	Bilgi Teknolojilerinin Etkin Kullanımı.....	31
1.8.	TÜRK KAMU YÖNETİMİNDE E-DÖNÜŞÜM	32
1.9.	TÜRK KAMU YÖNETİMİNDE E-DEVLET UYGULAMASI.....	33
2. BÖLÜM.....		34
VERGİ KAVRAMI.....		34
2.1. VERGİ KAVRAMI VE TANIMI.....		34
2.2. VERGİNİN ÖZELLİKLERİ.....		35
2.2.1.	Verginin Kamu Otoriteleri Tarafından Alınması.....	35
2.2.2.	Verginin Gerçek ve Tüzel Kişilerden Alınması	35
2.2.3.	Vergilerin Kanuni ve Zorunlu Ödemeler Olması	35
2.2.4.	Vergilerin Karşılıksız Ödemeler Olması	37
2.2.5.	Vergilerin Nakdi Ödemeler Olması	37
2.3. VERGİNİN AMACI.....		37
2.4. VERGİNİN TARİHİ GELİŞİMİ		39
2.5. VERGİNİN DÜNYADA GELİŞİMİ.....		39
2.6. VERGİNİN TÜRKİYE’ DE GELİŞİMİ.....		40
2.7. VERGİNİN VARLIĞINI GEREKÇELENDİREN TEORİLER		43
2.7.1.	Fayda Teorisi	43
2.7.2.	İktidar Teorisi (Egemenlik Kuramı)	47
2.7.3.	Ödeme Gücü Teorisi	47

2.8. VERGİNİN SINIFLANDIRILMASI.....	48
2.8.1. Kaynağına Göre Vergiler.....	48
2.8.2. Ekonomik Faaliyetlerle İlgisine Göre Vergiler	48
2.8.3. Verginin Hesaplanmasına Göre Vergiler.....	49
2.8.4. Uygulanan Oranlara Göre Vergiler.....	50
2.8.5. Diğer Vergi Sınıflandırmaları	50
2.9. VERGİLEME İLKELERİ.....	51
2.9.1. Smith’ in Vergileme İlkeleri	52
2.9.2. A. Wagner’in Vergileme İlkeleri	52
2.9.3. Modern Vergileme İlkeleri	53
2.10. TÜRK VERGİ İDARESİNİN TARİHSEL GELİŞİM SÜRECİ.....	56
2.10.1. Tanzimat Sonrası Vergi İdaresi	57
2.10.2. Cumhuriyet Sonrası Vergi İdaresi	59
2.11. VERGİ HİZMETİNİN SUNUMUNDA DİJİTAL DÖNÜŞÜM	60
2.11.1. Vergi Dairesi ve Mal Müdürlüklerinin Kullanımına Yönelik Dijital Uygulamalar.....	63
2.11.2. Elektronik Ortamda Verilecek Beyanname Ve Bildirimlere Yönelik Uygulamalar.....	65
2.11.3. Elektronik Ortamda Düzenlenecek Belgelere Yönelik Uygulamalar	68
2.11.4. Elektronik Ortamda Tutulacak Defterlere Yönelik Uygulamalar.....	74
3. BÖLÜM	76
VERGİDE DİJİTAL DÖNÜŞÜMÜN ETKİSİ VE YENİ KAMU YÖNETİMİ	
ÇERÇEVESİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ.....	76
3.7. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ.....	76
3.8. ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ	76
3.9. ARAŞTIRMANIN EVRENİ, ÖRNEKLEMİ VE SINIRLILIKLARI.....	77
3.10. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ.....	79
3.11. ARAŞTIRMA BULGULARININ ANALİZİ	79
3.12. MÜLAKAT VE VERİ ANALİZİ	88
SONUÇ.....	125
KAYNAKÇA	132

EKLER.....	138
EK 1. ORİJİNALLİK RAPORU FORMU	138
EK 2. ETİK KURUL İZNİ.....	139
ÖZ GEÇMİŞ.....	140



SİMGELER VE KISALTMALAR

ABD	Amerika Birleşik Devletleri
BM	Birleşmiş Milletler
BTYK	Bilim ve Teknoloji Yüksek Kurulu
DPT	Devlet Planlama Teşkilatı
GİB	Gelir İdaresi Başkanlığı
GİMOP	Gümrük Sistemleri Otomasyon Projesi
GKY	Geleneksel Kamu Yönetimi
KAYA	Kamu Yönetimi Araştırma Projesi
KDV	Katma Değer Vergisi
KDVİRA	Katma Değer Vergisi İade Risk Analiz Sistemi
KEYS	Kurumsal Elektronik Yazışma Sistemi
MBS	Mükellef Bilgi Sistemi
MERNİS	Merkezi Nüfus İşleri Sistemi
MEVA	Mekânsal Veri Analiz Sistemi Projesi
MM	Mali Müşavir
MOTOP	Motorlu Taşıtlar Otomasyon Projesi
ODTÜ	Orta Doğu Teknik Üniversitesi
OECD	Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü
ÖTV	Özel Tüketim Vergisi
ÖTVİRA	Özel Tüketim Vergisi İade Risk Analiz Sistemi
PBS	Performans Bilgi Sistemi
POLNET	Emniyet Bilgi Sistemi
PTT	Posta ve Telgraf Teşkilatı

RİTAP	Sahte Belge Risk Analiz Sistemi Projesi
SM	Serbest Muhasebeci
SMMM	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SMS	Kısa Mesaj Servisi
TAKKOM	Daimi Takdir Komisyonu Başkanlıklar Otomasyonu
TBMM	Türkiye Büyük Millet Meclisi
TDK	Türk Dil Kurumu
TUENA	Türkiye Ulusal Enformasyon Altyapısı
ULAKBİM	Ulusal Akademik Ağ ve Bilgi Merkezi
UYAP	Ulusal Yargı Ağı Projesi
VEDOP	Vergi Daireleri Tam Otomasyon Projesi
VUK	Vergi Usul Kanunu
YKİ	Yeni Kamu İşletmeciliği
YKY	Yeni Kamu Yönetimi
YMM	Yeminli Mali Müşavir

TABLÖLAR DİZİNİ

Tablo 1. İnternet Vergi Dairesi Uygulaması: Elektronik Uygulama- Sunulan Hizmet ..	79
Tablo 2. İnteraktif Vergi Dairesi: Elektronik Uygulama- Sunulan Hizmet	81
Tablo 3. İnteraktif Vergi Danışmanı: Elektronik Uygulama- Sunulan Hizmet	86
Tablo 4. Katılımcıların Demografik Faktörleri (Cinsiyet- Yaş- Eğitim Durumu- Mesleği- Aylık Geliri)- Akıllı Telefon- İnternet Kullanımı- Gelir Unsuru Faktörleri....	89



GİRİŞ

19. yüzyılda devlette görülen yağma anlayışı, kayırmacılığa ve birtakım suistimallere yol açmıştır. Bu yönetim bozukluklarının sonucu olarak 20. yüzyılın başlarında, Alman sosyolog Max Weber başta olmak üzere batılı düşünürlerin fikirleriyle oluşan bürokratik yönetim modeli ortaya çıkmıştır. Günümüzde geleneksel kamu yönetimi de denilen bu sistem, katı ve hiyerarşik kurallara dayalı bir bürokratik yönetim anlayışı olarak bilinmektedir. Geleneksel Kamu Yönetimi (GKY)'nin yönetimlerde hâkim anlayış olmasıyla birlikte bozulan kamu yönetimi disiplinine güven ve istikrar gelmiştir.

Geleneksel kamu yönetimi anlayışı; yönetimleri, kapalı sistem anlayışıyla ele almıştır. Bundan dolayı da bütün yaklaşımlar yönetim içi dâhili etkinliğin nasıl sağlanabileceği üzerinde durmuş ve bunu sağlamak için de uyulması gereken ilkeleri evrensel olarak kabul etmiştir. Ancak dış çevre şartlarına ve yönetimlerin değişen şartlara ve durumlara nasıl uyum sağlayacağı üzerinde durulmamıştır. Geleneksel kamu yönetiminin bu kapalı sistem anlayışı 1970'lerden sonra yaşanan krizlere çözüm üretememesine karşın Yeni Kamu Yönetimi anlayışı ortaya çıkmıştır (Bilgiç, 2003, s. 25). Geleneksel yönetime bir tepki olarak ortaya çıkan yeni kamu yönetimi yaklaşımı “yeni kamu yönetimi”, “kamu işletmeciliği” ve “piyasa odaklı yönetim” olarak da adlandırılmaktadır (Arslan, 2010, s. 21).

21. Yüzyılda gelişmiş bütün ülkelerde tartışılan en önemli olgu geçmiş dönemlerle kıyas edilemeyecek ölçüde gerçekleşen değişim ve dönüşüm olgusudur. Bu değişim ve dönüşüm özellikle ekonomik ve teknolojik alanlarda hızla gerçekleşerek toplumun diğer alanlarını da son derece hissedilebilir şekilde etkilemiştir. Bu değişimden etkilenen ve hızlı bir biçimde dönüşüme giren bir başka alanda ülkelerin yönetsel yapılarıdır. Bu yönetim yapılarına etki eden ekonomik krizlerin devletin yapısını ile rolünün ne olduğu konusu üzerine tartışmaları doğurmuştur. Bu bağlamda bazı zamanlarda devletin piyasaya bir takım ekonomik politikalarla bizzat müdahale etmesinin olumlu yönleri üzerinde durulurken bazı zamanlarda da bu düşüncenin aksine devletin piyasaya hiç karışmaması gerektiği düşüncesi hâkim olmuştur (Arslan, 2010, s. 21).

1970' li yıllardan sonra dünyanın genelinde yaşanan ekonomik kriz devletin yönetimdeki yeri tartışmasını yeniden gündeme getirmiş ve yeniden liberal düşünce ideolojisi çerçevesinde devletin örgütlenmesinin gerekliliğine vurgu yapılmıştır. Neo liberal ekonomik düşüncesine uygun olarak devletin tanımı yeniden yapılmış ve dünyanın gelişmiş ülkeleri reform adı altında birçok düzenlemelere gitmişlerdir. Hayata geçirilen düzenlemelerde klasik devlet modeli eleştirilmiş ve devlet yönetiminde yeni kamu yönetimi (New Public Management) düşüncesi anlayışı benimsenmeye başlanmıştır (Arslan, 2010, s. 21).

24 Ocak 1980 Kararları ile Türkiye'de ilk kez söz konusu olan yeni kamu yönetiminin ana amacı; devletin ekonomi üzerindeki söz geçerliliğini azaltmak piyasa işleyişini idareye taşıyıp kamu yönetiminde uygulanmasını sağlamak olarak ortaya çıkmıştır. Türkiye'de 1980-2000 yılları arasında siyasal istikrarsızlıkların çokça yaşandığı yıllardır. Bunun nedeni ise şüphesiz bu dönemde görülen ekonomik krizler olmuştur. Bu ekonomik krizler ve sonucunda yaşanan siyasal istikrarsızlar kamu yönetiminde hedeflenen başarının önünü kesmiştir. Yeni kamu yönetimi anlayışına ilişkin idari çalışmalar yavaşlamasına rağmen, özellikle 2000 yılından itibaren yeni kamu yönetimi düşüncesi etrafında idari çalışmalar hızla ilerlemiştir "Kamu Yönetimi Temel Kanun Tasarısı" ile 2000 yılı sonrasında Türk kamu yönetiminin değişiminin genel sınırları çizilmiştir. Yeni kamu yönetimi anlayışıyla birlikte Türk Kamu yönetimi de katılımcılık, şeffaflık, hesap verebilirlik, etkinlik ve verimlilik gibi değerler üzerinde inşa edilmiştir

Devlet artık klasik görevlerin yanı sıra ekonomik hayatta üretim, dağıtım alanlarında faaliyete başlamış, bu bağlamda da korumacı bir politik yaklaşım geliştirilmiştir. Devlete birtakım roller biçen refah devleti olarak da isimlendirilen bu dönemden sonra süreç tekrar tersine dönmüş ve devletin faaliyet alanının küçültülmesi gerekliliği düşüncesi önem kazanmıştır. Refah devletine tepki olarak ortaya çıkan Yeni Kamu İşletmeciliği, ortaya çıktığı 1980'li yıllardan bugüne kadar ülkelerin yönetsel yapılarında birçok yenilik için ilham kaynağı olmuş bir kamu yönetimi anlayışıdır. Bu anlayışla birlikte devlet kurumları klasik devlet anlayışında ki hantal yapılarını bir tarafa bırakarak, etkin verimli ve teknolojik gelişmelere süratle ayak uydurmaya başlamışlardır. Neo-liberal politikalar çerçevesinde devlete verilen rollerdeki değişimler klasik kamu

yönetimi anlayışı eski gücünü yitirmesine yerini kamu işletmeciliği düşüncesine bırakmıştır (Arslan, 2010, s. 23).

Yeni kamu işletmeciliği ile birlikte dünyanın birçok yerinde neredeyse bütün alanlarda dijitalleşme süreci yaşanmıştır. Özellikle kamu hizmeti sunumuna teknolojinin dâhil edilmesiyle dijitalleşme kamu sektörünün vazgeçilmez unsuru haline gelmiştir. Türk Kamu Yönetimi de birçok ülkede olduğu gibi dijitalleşme sürecinin, genişleyen ve çeşitli hale gelen hizmet ağında etkili, verimli, düşük maliyet ve hızlı, işleminin sağlayacağını farkına varabilmiştir (Taş, Uçacak ve Çiçek, 2017, s. 2303). Kamu yönetiminde bir takım değer ve ilkelere göre hizmet sunma anlayışı gittikçe önem kazanarak hizmet sunumunda kalite, verimlilik, vatandaş odaklılık, etkinlik ve şeffaflık gibi ilkelere vurgu yapılmış ve hizmet etme ve yönetim anlayışı yeniden inşa edilme sürecine girmiştir (Kurun, 2017, s. 85).

Yeni kamu yönetiminin başlıca az bürokrasi çok memnuniyet, performans yönetimi, rekabet kavramı, katılımın sağlanması, insan hakları ve kamu yönetiminin demokratikleşmesi, insan kaynakları yönetimi ve bilgi teknolojilerinin etkin kullanılması alanlarına odaklandığı görülmektedir.

Günümüzde teknolojik uygulamaların artması teknolojinin neredeyse hayatımızın her alanına sirayet etmesi YKY anlayışı ile birlikte kamu yönetimini de elektronik dönüşüme zorlamıştır. Sunulan hizmetlerin geleneksel kamu yönetiminden farklı olarak elektronik ortama taşınması kamu yönetiminin en önemli sorunlarından biri haline getirmiş ve ilgi odağı olmuştur.

Türk Kamu Yönetiminde e- dönüşüm 1980’li yıllarla başlamıştır. Bu sürecin devamı olarak 1990-2000 yılları arasında bilim ve teknoloji alanındaki politikalar yeniden şekillenmeye başlamış ve e-devlet uygulamaları noktasında önemli ilerlemeler olmuştur. Türkiye de e- dönüşüm konusunda önemli gelişmelerden biri 1993 yılında geliştirilen “Türkiye Bilişim ve Ekonomik Modernizasyon” projesidir. Aynı yıl Türkiye ilk defa internet ile tanışmıştır. 12 Nisan 1993 yılında ODTÜ’den Ankara-Washington arasında kiralık hat kurulmuş olup, internet bağlantısının sağlanması ile başlayan bu süreç sonraki yıllarda gelişerek devam etmiştir (Çarıkçı, 2010, s. 102).

Yeni kamu yönetimi anlayışı ile sadece kamu yönetimi yeni bir yapıya bürünmemekte, aynı zamanda devlet anlayışında da yeni bir modelden söz edilmektedir. Özellikle yeni kamu yönetimi anlayışının bilgi ve iletişim teknolojileri kullanımını

yaygınlaştırması artık kamu yönetiminde hizmet sunumunu da değiştirmektedir. Devletin vatandaşa karşı görevlerinin ve vatandaşların devlete karşı olan yükümlülüklerinin daha ucuz ve daha kaliteli bir biçimde yerine getirilmesi hedeflenmektedir. Bilişim ve iletişim teknolojilerinin kullanımının yaygınlaşmasıyla birlikte geleneksel devlet anlayışından hizmetlerin online yürütüldüğü, bilgisayar ortamında işlemlerin yapıldığı elektronik devlet yaygın kullanımıyla e-devlet olarak adlandırılan bir devlet anlayışına geçiş yaşanmaktadır. Zaman zaman kamu yönetiminde yeni kamu yönetimi anlayışından sonra ikinci devrim olarak ifade edilen e-devlet; sadece kamu hizmetlerinin sunumunda bir dönüşüm değil, aynı zamanda devlet ve vatandaş arasındaki ilişkinin de değişimidir (Yıldırım, 2007, s. 205).

21. Yüzyılda, ticaretin küreselleşmesi ve bilgi teknolojilerinde meydana gelen ilerlemeler gerek kişi gerekse kurumların yönetim süreçlerini ve hizmet şekillerini hızlı bir şekilde dönüştürüp ve değiştirmektedir. Ticari hayatta yaşanan hızlı elektronik dönüşüm, yeni kamu işletmeciliği kavramıyla devlet kurumlarını da yeniden inşasını gerekli kılmıştır. Devletin bu dönüşüm sürecini ortaya koyan kurumlardan biri de vergi idaresi olmuştur

Türkiye’de vergi idaresi denince akla gelen en önemli kurumların başında vergi dairesi başkanlıkları, vergi daireleri ve bunların bağlı bulundukları Gelir İdaresi Başkanlığı gelmektedir. Gelir İdaresi Başkanlığı 2005 yılında yapılan değişikliklerle Türk vergi sisteminin adeta yönetim merkezi haline gelmiştir. Başkanlık kurulduğu günden günümüze gerek kendi iç işleyişinde gerekse mükellef cephesinde birçok dijital dönüşüme ayak uydurarak vergileme sisteminde şeffaf, etkin ve mükellef odaklı çalışma prensiplerini ortaya koymuştur.

Türkiye’de vergi kanunlarının yönetimi ve uygulaması Gelir İdaresi Başkanlığınca yerine getirilmektedir. Gelir İdaresi Başkanlığının, teknolojik yeniliklere kısa sürede ayak uydurması dijital dönüşüm kapsamında elektronik vergi uygulamalarını hayata geçirmesi oldukça önemli girişimdir. Ancak bu gelişimlerin takip edilmesinin yanı sıra bu uygulamaların merkezinde yer alan mükelleflerin söz konusu uygulamaları yakından takip etme, hızlı ve kolay bir şekilde kullanabilmeleri ile vergi idaresinin amacının gerçekleşmesi de önemlidir.

Çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde; kamu yönetimi teorisi ve yeni kamu yönetimi teorisinin ortaya çıkışı, kurumsal ideolojik ve ekonomik arka planı, değerleri, odaklandığı alanlar ve Türk kamu yönetiminin e-dönüşümüne yer verilecektir.

İkinci bölümde; vergi kavramı, özellikleri, amacı, tarihi gelişimi, verginin varlığını gerekçelendiren teoriler, verginin sınıflandırılması, vergileme ilkeleri, Türk vergi idaresinin tarihsel gelişimi, vergi hizmetinin sunumunda dijital dönüşüm, vergi mükelleflerinin kullanımına yönelik dijital uygulamaların değerlendirilmesi yapılacaktır.

Üçüncü bölümde; Yeni Kamu Yönetimi Yaklaşımı Bağlamında Vergide Dijital Dönüşümün Mükellefler Üzerindeki Etkisi: Ardahan İli Örneğinde Nitel Bir Araştırma adlı çalışmada yeni kamu yönetimi yaklaşımı ile değişen hizmet sunma anlayışı sonucu vergi idaresinin geliştirmiş olduğu dijital vergi uygulamalarının mükellefler üzerindeki etkisi nitel araştırma yöntemi ile Gelir İdaresi Başkanlığı'na bağlı Ardahan Vergi Dairesi yetki alanı içerisinde bulunan mükellefler ile sınırlandırılmıştır. Diğer illerinde araştırmaya dâhil edilmesi zaman ve maliyet yönünden yük oluşturacağından araştırma Ardahan ilini kapsamaktadır. Vergide dijital dönüşümün etkisi ve yeni kamu yönetimi çerçevesinde değerlendirilmesi Ardahan ili vergi mükellefleri tarafından mülakat veri toplanması sonucunda elde edilen veriler doğrultusunda analiz edilecektir.

Bu çalışmanın amacı; e-Vergi uygulamalarını kavramsal çerçevede ele alarak Gelir İdaresi Başkanlığının vergi mükelleflerine yönelik e-vergi uygulamalarını yeni kamu yönetimi perspektifinde açıklamak, söz konusu uygulamaların yeni kamu yönetimi argümanları çerçevesinde değerlendirmek ve e-vergi uygulamalarının Ardahan ili vergi mükellefleri üzerindeki etkisini gerçekleştirilen mülakat sonucunda elde edilen veriler doğrultusunda nitel bir değerlendirme yaparak yeni kamu yönetimi ve vergi uygulamalarının teknolojik gelişimi, vergi idaresinin dijital dönüşümü, vergiye gönüllü uyumun arttırılması, vergi bilinci kavramı, dijital platformların etkin ve verimli kullanımına dair betimsel analiz yöntemi uygulamaktır.

1. BÖLÜM

YENİ KAMU YÖNETİMİ

1.1. KAMU YÖNETİMİ TEORİLERİ VE YENİ KAMU YÖNETİMİ'NİN ORTAYA ÇIKIŞI

Yeni kamu yönetimi (YKY) kavramına giriş yapmadan önce, kamu yönetiminin tarihsel gelişimi ile kamu yönetimi teorilerinin tarihsel gelişim süreçlerine kısaca göz atmakta fayda vardır. Çünkü YKY, doğal olarak kendisinden önceki anlayışların yönetsel açıdan eksik ya da işlevsel olmayan yönlerine reform yapmak düşüncesinden doğmuştur.

Avrupa da kamu yönetiminin ulus-devletlerin ortaya çıkmaya başlamasıyla geliştiği söylenebilir. Ulus devletler beraberinde merkezi teşkilatı getirmesiyle kamu yönetimi ortaya çıkmıştır. Kamu yönetimini kavram olarak ilk kez kullanan ise Fransız bilim insanı C.jean Bonnin'dir. Bonnin' in kaleme almış olduğu "Kamu Yönetiminin İlkeleri" isimli eseri "kamu yönetimi" adıyla ilk kez yayımlanan bir eserdir. Kamu yönetimi ilkelerine kapsamlı ve düzenli bir şekilde bu eserde yer verilmiştir (Saklı, 2013, s. 286).

Kameralizm, Almanya da ortaya çıkan ve kamu yönetimi alanına kaynaklık eden önemli bir disiplindir. Devleti bir bütün şekilde ve prensin mülkü olarak ele alan Kameralizmden sonra, Lorenz von Stein kamu yönetimini bilim olarak değerlendirmiş ve incelemeye başlamışlardır. Bu çalışmaları sonucunda Stein Avrupa kamu yönetiminin kurucusu olarak görülmüştür. Siyaset bilimi ile kamu yönetiminin ayrı disiplinler olduğu ise 1877 öncesine Fransız Vivien ve Alman Bluntschli'ye kadar götürülmektedir (Saklı, 2013, s. 291).

ABD' de kamu yönetiminin ele alınması 1880 li yılların sonuna rastlamaktadır. Woodrow Willson'ın 1887 yılında kaleme aldığı "Yönetimin İncelenmesi" adlı makalesi ABD' de kamu yönetimi konusundaki ilk çalışma olmuştur (Saklı, 2013, s. 287).

Kamu yönetimi teorilerini genel olarak dört ana başlık etrafında inceleyebiliriz. Bunlar; "Klasik Kamu Yönetimi Teorisi", "Neo Klasik Kamu Yönetimi Teorisi", "Modern Okul" ve yeni kamu yönetimi anlayışını da kapsayan "Neo-modern Okul" olarak sıralanabilir.

1.2. KAMU YÖNETİMİ TEORİLERİ

19. yüzyılda devlette görülen yağma anlayışı, kayırmacılığa ve birtakım suistimallere yol açmıştır. Bu yönetim bozukluklarının sonucu olarak 20. yüzyılın başlarında, Alman sosyolog Max Weber başta olmak üzere batılı düşünürlerin fikirleriyle oluşan bürokratik yönetim modeli ortaya çıkmıştır. Günümüzde geleneksel kamu yönetimi de denilen bu sistem, katı ve hiyerarşik kurallara dayalı bir bürokratik yönetim anlayışı olarak bilinmektedir. Geleneksel Kamu Yönetimi (GKY)'nin yönetimlerde hâkim anlayış olmasıyla birlikte bozulan kamu yönetimi disiplinine güven ve istikrar gelmiştir. Bunla birlikte GKY ekonomideki büyük Buhran ve özellikle tüm dünyayı etkileyen 2. Dünya Savaşının ardından istikrar ve güven arzulayan bireylerin ve toplumların bu ihtiyaçlarına cevap verebilmiştir. Bu süreç geleneksel ve sosyal refah devletine yapılan eleştirilere kadar devam etmiştir (Akçakaya, 2017, s. 2) Uzunca bir döneme hâkim olan ve kamu yönetiminin dönüşümüne giden sürecin anlaşılabilmesi için klasik kamu yönetiminin bilinmesi gerekmektedir.

Klasik yönetim teorisi diğer bir ifadeyle makine kuramı; yönetim sürecinde evrensel ilkeleri ortaya çıkarırken insan unsuru göz ardı ederek iki ana düşünce çevresinde toplanmaktadır. Bunlardan Taylor'un yönetim yaklaşımı, günlük işlerin ilerletilmesinde makinelerin yanı sıra üretimin bir parçası olan insan girdisinin olduğundan verimli ve etkin nasıl kullanılabileceği konusuna eğilirken; Fayol ile Weber, örgütlenme yapısına önem vermişlerdir. Onlara göre biçimsel örgüt yapısının kurulması yönetimde daha önemlidir. Esas olarak çalışanların duygu ve düşünce yargısına önem vermeyen bir “mekanik” iş ilerletme mantığı içerisinde olan klasik yönetim yaklaşımında, çalışma grubunun verimliliği temek alınmaktadır (Memduhoğlu, 2010, s. 2)

Klasik yönetim teorisi kendi içerisinde üç ana yaklaşımı barındırmaktadır. Bunlar; Frederick Taylor'ın “ilkeler yaklaşımı”, Henri Fayol ve Gulick'in “süreç yaklaşımı” ve Max Weber'in “bürokrasi anlayışı”dır (Güler, 2005, s. 2).

Bunlardan ilki kurucusunun Fredericik W. Taylor' un olduğu bilimsel yönetim yaklaşımıdır. Taylor literatürde yönetim biliminin kurucusu olarak kabul edilmektedir. Taylor'ın özellikle yönetime kazandırmış olduğu bilimsel yönetim yaklaşımı, motivasyon, fonksiyonel ustabaşılık, verimliliği artırma, çalışanların seçimi, eğitim,

parça başı prim gibi argümanlar içerisinde bulunan koşullara göre oldukça ileri kabul edilecek bilimsel yöntemler sunmuştur.

Yönetime bilimsel yöntemler kullanma görevi yükleyen Taylor'un düşüncesi ise; *"çeşitli yöntemler ve uygulamalar içinde her zaman birisi diğerlerinden daha hızlı ve daha iyidir."* Diğer bir deyişle her bir iş için en iyi olan "tek bir doğru" bulunmaktadır (Sezen, 2006, s. 18). Taylora göre bilimsel yönetim işlerin en ekonomik bir biçimde sağlayacak yolların bulunması ve bunlara göre işlem yapılması gerekir. Taylorun bilimsel yönetimi iş süreçlerine odaklanarak işlerin tanımlanması, parçalara bölünmesi personel seçimi ve yetiştirilmesi, yöneticiler arasındaki ilişkilerin geliştirilmesi ve zaman ve hareket çalışmalarına dayanmaktadır. Bilimsel yönetim yaklaşımı verimlilik için makine ve insan ilişkisi üzerinde durmuştur. Taylor ilk başta, çalışanlar ile yönetimde bulunanlar arasında sorumlulukların bölüştürülmesini sağlamak amacıyla daha verimli iş görme teknikleri ve daha etkin bir çalışma sahası oluşturmayı amaçlarken, uygulamada birtakım standardizasyonların ortaya çıkması ve süreçlerin oldukça ayrıntılı bir hal alması gelinen nokta itibarıyla çalışanlar açısından duygu ve düşüncelerin göz ardı edildiği mekanik bir sürece yol açmıştır (Asunakutlu, 2001, s. 15). Oluşturulan bu süreç çalışanın sosyo - psikolojik tarafı ile ilgilenmeyip, temel başarı ve motivasyon unsuru olarak paraya odaklanmıştır (Şahin, s. 528-529).

Klasik yönetim teorilerinden ikincisi Henri Fayol'un ortaya koyduğu Yönetim Süreci Yaklaşımıdır. Henry Fayol'un ele aldığı yönetim süreci disiplini ise genel olarak kuruluşun tasarımı ve yönetime atfedilen bir takım ilkeler üzerine geliştirilmiştir (Tepeli ve Çiçek, 2019, s. 329). Yönetimi bir süreç şeklinde değerlendiren Fayol bu süreci de çeşitli fonksiyonlara bölerek yönetime ilişkin ilkeleri ortaya koymuştur. Fayol Yönetim İşleri grubunu örgüt içindeki işler içerisinde en önemlisi grup olarak görmektedir. Onun yönetim üzerine düşünceleri halen daha canlılığını koruduğundan Fayol "Modern Yönetimin Babası" kabul edilmektedir (Karaboğa ve Zehir, 2020, s. 53-55).

Taylor ile aynı dönemde yaşayan Fayol'un arasındaki fark ise Taylor'un yönetim yaklaşımı incelendiğinde daha çok işlerin şekil olarak yapılışı ve bilimsel olarak da nasıl daha verimli olarak yapılabileceği üzerinde durulmuşken Fayol'un yönetim yaklaşımı daha çok yönetenler üzerinde durmuştur. Fayol işleri sınıflara ayırarak genel anlamıyla yönetim ilkeleri üzerine yoğunlaşmıştır (Karaboğa ve Zehir, 2020, s. 53-55).

Klasik yönetim teorilerinin sonuncusu ise Max Weberin yönetime kattığı bürokrasi yaklaşımıdır. Max Weber tarafından ortaya koyulan ve kuramsal alt yapısı oluşturulan bürokrasi, yönetim literatürde önem arz eden konulardan biridir.

İkinci olarak; “Neo Klasik Kamu Yönetimi” anlayışından söz etmek gerekir. Bu anlayışta “Neo Klasik–Davranışçı Okul” (1925-1950) kuramcılarının düşüncelerinin hâkim olduğu görülmektedir. Genel bir bakışla, Mayo’nun “Sosyo-psikolojik Davranışçılık Yaklaşımı”, Simon’ın “Karar Verme Davranışı” ve Waldo’nun “Demokratik Davranış Açıklamasından” bahsedilebilir (Güler, 2005, s. 2).

Üçüncü olarak; 1950’li yıllardan Neo Modern Teorinin ortaya çıktığı 1980’li yıllara kadar etkisini sürdüren, “Sistem Yaklaşımı”, “Durumculuk-Koşulsallık Yaklaşımı” ve “Kültürcülük Yaklaşımını” içeren “Modern Okuldan” söz edilebilir (Güler, 2005, s. 2).

Sonuç olarak Geleneksel kamu yönetimi anlayışı, insan unsuru dışındaki faktörler üzerinde daha çok durmuş ve insan unsuru genel olarak ikinci planda ele alınmıştır. Bu anlayışta, önce maddi faktörler düzenlenmiş, daha sonra insanlardan öngörülen doğrultuda davranması istenilmiştir. Bu yönü ile geleneksel kamu yönetimi kuramı, mekanik örgüt yapılarını önermiştir. Rasyonellik ve mekanik süreçler, geleneksel kamu yönetimi anlayışının hareket noktalarını oluşturmuştur. Makine-insan ilişkilerinde rasyonellik, ilkelerin amaçlandığı rasyonellik ve işlerin dizayn edilmesinde rasyonellik hareket noktalarıdır. Mekanik rasyonelliği bozacak insan unsuru ile ilgili faktörler, sisteme dâhil edilip ayrıntılı şekilde üzerinde durulmamıştır. Ekonomik rasyonellik düşüncesinin yönetime uygulanmasını ifade eden bu anlayış, insanı kendine söyleneni yapan, rasyonel olduğuna inanılan sisteme uyan, aktif olmayan bir unsur olarak görmüştür. Geleneksel kamu yönetimi anlayışı, yönetimleri, kapalı sistem anlayışıyla ele almıştır. Bundan dolayı da bütün yaklaşımlar yönetim içi dâhili etkinliğin nasıl sağlanabileceği üzerinde durmuş ve bunu sağlamak için de uyulması gereken ilkeleri evrensel olarak kabul etmiştir. Ancak dış çevre şartlarına ve yönetimlerin değişen şartlara ve durumlara nasıl uyum sağlayacağı üzerinde durulmamıştır (Koçel, 2010, s. 204-205).

1.3. YENİ KAMU YÖNETİMİ’NİN ORTAYA ÇIKIŞI

Yeni Kamu Yönetimi (YKY) 1970’lerden sonra yaşanan krizlere geleneksel yönetim modelinin çözüm üretememesine karşı ortaya çıkmış ve bir çözüm yolu olarak görülmüştür (Bilgiç, 2003, s. 25). Refah devleti anlayışına tepki olarak ortaya çıkan yeni

kamu yönetimi devletin minimize edilmesi gerektiğini ve verimliliğin artırılmasını hedeflemektedir (Drechsler, 2005, s. 7). Yeni kamu yönetimi yaklaşımı “yeni kamu yönetimi”, “kamu işletmeciliği” ve “piyasa odaklı yönetim” olarak da adlandırılmaktadır (Arslan, 2010, s. 21). Yeni Kamu İşletmeciliği, ortaya çıktığı 1980’li tarihlerden bugüne dek ülkelerin yönetsel sistemlerinde birçok yenilik için ilham kaynağı olmuş bir kamu yönetimi anlayışıdır. Bu yönetim anlayışının doğuşu ve yönetim sistemlerinde hızlı bir şekilde yayılması ise devletlerin siyasal ve ekonomik gelişmelerin neticesinin ürünüdür (Güçlüoğlu ve Gündüz, 2020, s. 1).

21. Yüzyılda gelişmiş bütün ülkelerde tartışılan en önemli olgu geçmiş dönemlerle kıyas edilemeyecek ölçüde gerçekleşen değişim ve dönüşüm olgusudur. Bu değişim ve dönüşüm özellikle ekonomik ve teknolojik alanlarda hızla gerçekleşerek toplumun diğer alanlarını da son derece hissedilebilir şekilde etkilemiştir. Bu değişimden etkilenen ve hızlı bir biçimde dönüşüme giren bir başka alanda ülkelerin yönetsel yapılarıdır. Bu yönetim yapılarına etki eden ekonomik krizlerin dünya genelinde ortaya çıkarmış olduğu tartışmalar devletin yapısını ve rolünün ne olduğu konusu üzerine gelişmiştir. Bu bağlamda bazı zamanlarda devletin piyasaya bir takım ekonomik politikalarla bizzat müdahale etmesinin olumlu yönleri üzerinde durulurken bazı zamanlarda da bu düşüncenin aksine devletin piyasaya hiç karışmaması gerektiği düşüncesi hâkim olmuştur (Arslan, 2010, s. 21).

1970’li yıllardan sonra dünyanın genelinde yaşanan ekonomik kriz devletin yönetimdeki yeri tartışmasını yeniden gündeme getirmiş ve yeniden liberal düşünce ideolojisi çerçevesinde devletin örgütlenmesinin gerekliliğine vurgu yapılmıştır. Neo liberal ekonomik düşüncesine uygun olarak devletin tanımı yeniden yapılmış ve dünyanın gelişmiş ülkeleri reform adı altında birçok düzenlemelere gitmişlerdir. Bu reformlar çerçevesinde zaman zaman devlet liderleri bazında Reaganizm, Thatcherizm ve ülkemizde Özalizm diye adlandırılan ekonomik ve yönetim politika uygulamaları gerçekleştirilmiştir. Hayata geçirilen düzenlemelerde klasik devlet modeli eleştirilmiş ve devlet yönetiminde yeni kamu yönetimi (New Public Management) düşüncesi anlayışı benimsenmeye başlanmıştır (Arslan, 2010, s. 21).

Dünyaya yayılan yeni kamu yönetimi anlayışı özellikle İngiltere ve Amerika Birleşik Devletleri gibi gelişmiş ülkeler uyguladıkları ekonomik ve yönetsel yeni programları ile önemli bir rol oynamışlardır. Bu ülkelerin uyguladıkları yeni kamu

yönetimi kavramı özünde sınırlı kalmayıp başta, Avustralya, Yeni Zelanda ve Fransa olmak üzere birçok ülkede de etkinlik göstermiştir. 1980’li yıllarda söz konusu olan ülkelerde kullanılmaya başlayan yeni kamu yönetimi yaklaşımı, 1990’lı yıllardan itibaren gittikçe yayılarak ilerlemesi diğer birçok ülkede de faaliyet göstermeye başlamıştır. Türkiye’de yeni kamu yönetimi yaklaşımı başlangıcı 1980’li yıllarda görüldüğü söylenebilir. İngiltere’de Margaret Thatcher Dönemi’nde, ABD’de Ronald Reagan yönetiminde etkin kullanım alanı oluşturan bu yönetim süreci Türkiye’de Turgut Özal Dönemi’nde görülmüştür (Erol, 2021, s. 2).

24 Ocak 1980 Kararları ile Türkiye’de ilk kez söz konusu olan yeni kamu yönetiminin ana amacı; devletin ekonomi üzerindeki söz geçerliliğini azaltmak piyasa işleyişini idareye taşıyıp kamu yönetiminde uygulanmasını sağlamak olarak ortaya çıkmıştır. Özellikle dünya genelinde yaşanan krizlerin bir sonucu doğrultusunda ortaya çıkan yeni kamu yönetimi aynı anda birçok idari ve yönetim reformunu beraberinde getirmiştir. Ayrıca bu dönemde, kalkınma planları ve hükümet programlarına ek olarak önemli idari çalışma olan Kamu Yönetimi Araştırma Projesi (KAYA) hayata geçirilerek kamu yönetiminin daha etkin ve verimli olması amacıyla önemli adımlar atılmıştır (Erol, 2021, s. 2).

Türkiye’de 1980-2000 yılları arasında siyasal istikrarsızlıkların çokça yaşandığı yıllardır. Bunun nedeni ise şüphesiz bu dönemde görülen ekonomik krizler olmuştur. Bu ekonomik krizler ve sonucunda yaşanan siyasal istikrarsızlar kamu yönetiminde hedeflenen başarının önünü kesmiştir. Yeni kamu yönetimi anlayışına ilişkin idari çalışmalar yavaşlamasına rağmen, özellikle 2000 yılından sonra yeni kamu yönetimi düşüncesi doğrultusunda idari çalışmalar ivme kazanarak hızlı bir şekilde ilerlemiştir “Kamu Yönetimi Temel Kanun Tasarısı” ile 2000 yılı sonrasında Türk kamu yönetiminin değişiminin genel sınırları çizilmiştir. Yeni kamu yönetimi anlayışıyla birlikte Türk Kamu yönetimi de katılımcılık, şeffaflık, hesap verebilirlik, etkinlik ve verimlilik gibi değerler üzerinde inşa edilmiştir (Erol, 2021, s. 3).

2003 yılında Kamu yönetimine ilişkin reform paketi TBMM’ye gönderilmiş ve 2004 yılında TBMM tarafından “5227 sayılı Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun” kabul edilmiştir. Bu Kanunun getirdiği yenilikler, dönemin Cumhurbaşkanı’nca veto edilmiş ve daha sonra yasalaşmış ancak

Anayasa Mahkemesince yürürlük maddesinin iptal edilmiştir. Daha sonraki yıllarda ise bu yenilik paketi farklı kanunlarla uygulama alanı bulmuştur (Erol, 2021, s. 3).

Türkiye’de yeni kamu yönetimi anlayışının ilkelerini içeren idari reform düzenlemelerinin başlıcaları, 2003 tarihli “5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrolü Kanunu”, 2004 tarihli “5176 sayılı Kamu Görevlileri Etik Kurulu Kurulması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun”, yine 2003 tarihli “4982 sayılı Bilgi Edinme Kanunu”, 2006 tarihli “5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun” ve 2012 tarihli “6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu” gibi hazırlanan yasal düzenlemeler gelmektedir. Bahsedilen bu yasalar, Türk kamu yönetiminin reform sürecini önemli ölçüde etkilemiştir (Erol, 2021, s. 3).

Küreselleşme beraberinde birçok ülkede görüldüğü gibi Türkiye’de de kamu yönetimi alanında merkezi yönetim karşısında yerel yönetimlere önem verilmiş ve yerel yönetimlerin etkinliği artırılmaya çalışılmıştır. Türkiye’de 1980-2000 yılları arasında yerel yönetimlere yönelik idari düzenlemeler yapılmasına rağmen, süreç içerisinde yaşanan ekonomik ve siyasi istikrarsızlık nedeniyle sadece bir kısım düzenlemeler uygulanmıştır (Erol, 2021, s. 3).

Yeni Kamu Yönetimi çerçevesinde Türkiyede 2000 yılından yerel yönetimlere yönelik ciddi anlamda düzenlemeler gerçekleştirilip sonuçlar elde edilmiştir. Bu süreç içerisinde bazı yasal reformlar şu şekildedir; 1984 yılında çıkarılan “3030 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu” yerine, 2004 tarihli “5216 Büyükşehir Belediye Kanunu” yürürlüğe girmiştir. Ayrıca 1930 yılında çıkarılan “1580 Belediye Kanunu” yerine, 2005 tarihli “5393 sayılı Belediye Kanunu” ve 1987 yılında çıkarılan “3360 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu” yerine, 2005 tarihli “5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu” yürürlüğe sokulmuştur. Bu düzenlemelerin yanı sıra ilk kez yerel yönetimleri tek bir doğrultuda ele alan 2005 tarihli “5355 sayılı Mahalli İdari Birlikleri Kanunu” da çıkarılmıştır. Yapılan bütün bu düzenlemeler neticesinde yerel yönetim birimlerinin merkezi yönetimler karşısında yetki ve sorumlulukları artırılarak, özerklik ve yerelleşme perspektifinde önemli gelişmelerin önü açılmıştır.

1.4. YENİ KAMU YÖNETİMİNİN KURAMSAL, İDEOLOJİK VE EKONOMİK ARKA PLANI

19.yüzyılda kamu yönetiminin etkisinde kaldığı düşünce; geleneksel olarak güvenlik, adalet ve dış politika gibi devlete yüklenen genel kabul görmüş klasik görevlerden ibarettir. Diğer bir ifadeyle Jandarma devlet olarak bilinen bu anlayış biçimi 20.yüzyılın başlarında meydana gelen ekonomik sorunlar sonucunda devletin görevleri sorgulanmaya başlanması üzerine hızlı bir şekilde değişmeye başlamıştır.

21. Yüzyılda birçok gelişmiş dünya ülkelerinde üzerinde durulan olgu geçmiş dönemlerle karşılaştırılmayacak ölçüde meydana gelen değişim ve dönüşüm olgusudur. Özellikle ekonomi ile teknoloji sahasında oldukça hızla gerçekleşen değişim toplumu ilgilendiren diğer alanlarını da birlikte etkilemiştir. Bu dönemlerde devletlerin yönetim yapıları da dönüşümden etkilenmiştir. Ekonomik krizlerin ortaya çıkarmış olduğu bu ortamda yeni tartışmalar devletin yapısı ve rollerinin ne olduğu üzerinde olmuştur. Bu kapsamda devletin kimi zamanlarda piyasaya bilinçli olarak müdahale etmesi savunulurken kimi zamanlarda da tam tersine piyasaya hiç müdahalede bulunmaması gerektiği savunulmuştur (Arslan, 2010, s. 21).

Devlet artık klasik görevlerin yanı sıra ekonomik hayatta üretim, dağıtım alanlarında faaliyete başlamış, bu bağlamda da korumacı bir politik yaklaşım geliştirilmiştir. Devlete birtakım roller biçen Refah devleti olarak da isimlendirilen bu dönemden sonra süreç tekrar tersine dönmüş ve devletin faaliyet alanının küçültülmesi gerekliliği düşüncesi önem kazanmıştır. Neo-liberal politikalar çerçevesinde devlete verilen rollerdeki değişimler klasik kamu yönetimi anlayışı eski gücünü yitirmesine yerini kamu işletmeciliği düşüncesine bırakmıştır (Arslan, 2010, s. 23). Kamu yönetimindeki değişim anlayışını iki temele dayandırmak gerekir. Bunlardan ilki iktisadi kaynaklı değişim zorunluluğu diğeri ise politik kaynaklı değişim zorunluluğudur.

1.4.1. Merkantilizm ve Devletin Ekonomideki Rolü

Ekonomide 1500-1800 dönemlerinde varlığını gösteren merkantilizm düşüncesi rönesans, reform ile coğrafi keşifler sonucu ortaya çıkmıştır. Merkantilist düşüncenin öncüleri olan Jean Bodin, Thomas Miles, Thomas Mun ve Montaigne ve Jean Baptiste Colbert gibi isimler devletin zenginlik kaynağını ülkenin sahip olduğu altın ve gümüş miktarına bağlamışlardır. Merkantilist düşünürlere göre dünya zenginliği her zaman

sabittir. Bu sabit zenginliğin sonucu olarak bir ülkenin gelişmesi için diğer ülkenin fakirleşmesi gerekmektedir. Ayrıca ekonomik zenginliğin sürdürülebilmesi için ihracat ithalattan fazla olmalıdır ve ithalat yasaklanmalıdır çünkü ithalat devletin sahip olduğu altı gümüş gibi kıymetli madenlerin ülke dışına çıkmasına sebep olmaktadır. Bu politikaların uygulanması ise güçlü, korumacı ve müdahaleci bir devleti gerekli kılmaktadır. Coğrafi keşiflerin ve sömürgecilik faaliyetlerinin üst düzey olduğu bu dönemlerde sömürge elde etmek ve ticareti yönlendirmek için güçlü bir ordunun varlığı şarttır. Bu ekol devlet müdahalesini ön plana çıkarmakta ve ekonomide devletin görünen elini kullanarak korumacı görevi olduğunu savunmaktadır (Bilgili, 2014, s. 19-21).



1.4.2. Fizyokrasi ve Devletin Ekonomideki Rolü

Merkantilistlerin zenginliğin tek kaynağı olarak değerli madenleri görmelerine 17. Yüzyılda fizyokratlar karşı çıkmışlardır. Fizyokratlara göre merkantilistlerin aksine zenginliğin kaynağı para değil doğadır. François Quesnay ve Robert Jacques Turgot önemli fizyokrat düşünürlerdir. Fizyokratlara göre ekonomide tek bir üretken faktör vardır o da tarımdır. Dolayısıyla tek üretim sektörü tarım ise sadece tarımdan vergi alınarak tek vergi sistemini benimsemişlerdir. Quesnay “Ekonomik Tablo” eserinde toplum iki sınıfa ayırmaktadır. Bu sınıflar toprak sahipleri, sanayi ve ticaret gibi diğer kısır meslekler ile uğraşanlar olarak ayrılmaktadır (Bilgili, 2014, s. 24).

Fizyokratlara göre doğal düzene müdahale edilmemelidir. Fizyokratlar ekonomiyi doğal düzene benzetmektedirler nasıl ki doğa da kendine özgü bir düzen varsa ekonomide doğal haline bırakılmalıdır ekonomide bir aksaklık meydana gelirse kendi kendini düzenleyecektir. Bu nedenle fizyokratlar “bırakınız yapsınlar, bırakınız geçsinler” (laissez faire laissez passer) ilkesini benimsemişlerdir. Fizyokratlar dönemin ekonomik koşulları gereği devletten çok doğa düzenine inanmaktadırlar. Bu ekonomik düşünceye göre devlet sınırlı olmalıdır faaliyetleri klasik olarak sadece adalet ve güvenlik gibi konuların ötesine geçmemelir. Doğal düzen fikrini benimseyen fizyokratlara göre en iyi yönetim biçimi ise krallıktır. Ancak bu krallık mutlak monarşik bir krallık değil kısıtlı yasalar ile maksimum otorite sahibi kraldır ve doğal düzenin işlemlerini kolaylaştırmalıdır (Bilgili, 2014, s. 24-25).

1.4.3. Klasik İktisat Ekolü ve Devletin Ekonomideki Rolü

18.yüzyıl sonlarına doğru fizyokratların doğal düzen fikrinden etkilenerek ekonomide çok önemli gelişmeleri beraberinde getirecek klasik iktisat ekolü ortaya çıkmıştır. Adam Smith’e ait “Ulusların zenginliği” eseri ile doğan klasik ekol yıllar boyunca ekonomide kabul görmüştür (Tomanbay, 2019, s. 40).

A. Smith’ in yanı sıra D.Ricardo, J.mill, J.B. Say ve T.R. Malthus gibi ekonomistler tarafından geliştirilen ekol iktisadi bir bilim olarak değerlendirilmesinin yanı sıra geliştirdikleri ekonomik yaklaşımlarla liberalizm düşüncesinin adeta savunucusu olmuşlardır (Yasa, 2017, s. 284)

Klasik iktisat ekolü ve bu ekolün sonucu olan liberal ekonomik düşünce, dönemin gelişen ve gelişmiş tüm devletler için genel kabul görmüştür. Klasik iktisat ekolü, ekonomide devlet müdahaleciliğine dayalı ve sömürgeciliği beraberinde getiren merkantilizme karşı ortaya çıktığı söylenebilir (Biol, 2013, s. 98).

Klasik iktisat okulunun temel savlarından biri devlet müdahalesizliğidir(Tomanbay, 2019, s. 40). Klasik iktisatçılar ekonomide bir “görünmez elin” varlığından söz ederler. Fیزیokratların “doğal düzen” olarak tanımladıkları ekonominin kendiliğinden düzenlenme olgusu Klasik iktisat ekolünde yerini görünmez el düşüncesine bırakmıştır. Bu görünmez elin kaynağını ise kişisel çıkar hırs ve bir takım ihtiraslar oluşturmaktadır. Bireyler kendi kişisel çıkarlarını düşünürken toplam faydayı maksimum edeceği fikrine dayanmaktadır (Bilgili, 2014, s. 28).

Klasik ekolün savunucuları devletin ekonomiye müdahalesinin “görünmez el” e zarar vereceği görüşündedirler çünkü görünmez el kişilerin ince hesaplarına dayalıdır bireysel fayda ve çıkarlar toplamda toplam faydaya ve tam istihdama yol açmaktadır oysa devlet kendi çıkarına ters düşen ekonomik kararlara müdahalede bulunması sonucunda ekonomide bozulmalar meydana gelecektir (Yasa, 2017, s. 284-285).

Klasik iktisatçılar ekonomide denk bütçeyi savunmuşlardır ve devlet bütçesinin denk ve küçük olmasını savunmuşlardır (Bilgili, 2014, s. 28). Bu ekolün savlarına bakıldığında ilk olarak klasik iktisadi düşürlere göre devlet sadece tam kamusal mallar olan adalet, diplomasi ve savunma gibi hizmetlerin üretimine ve sunumuna eğilmelidir (Yasa, 2017, s. 286).

İkinci olarak minimalist devlet görüşüdür. Adam Smith’ e göre büyümenin artması için devletin küçülmesi gerekir. “Minimalist bekçi devleti” olarak isimlendirilen bu devlet anlayışı devletin oldukça küçük ve sınırlı olmasını ifade eder. Yine devletin sınırlı olmasına dikkat çeken Fransız bilimci J.B. Say’e göre; “*devlet, kötü bir girişimci, kötü bir aile reisi ve kötü bir aşçıdır*”. Yani ekonomik kaynaklar devletin eline bırakılırsa kötü yönetilecektir ve kaynakların tüketimi ile sonuçlanacaktır. J.B. Say’e göre Devlet, tüketen bir varlıktır. Bu ekole göre mükelleflerden vergi alınır ancak onlara doğrudan veya dolaylı olarak iade etmez (Yasa, 2017, s. 285).

Klasik iktisadi ekolün devletin ekonomide ki rolüne değinen diğer düşünürler ise Ricardo ve Mill dir. David Ricardonun “karşılaştırmalı üstünlükler teorisi” ile Mill’in zorunlu ve istemli devlet görevi olarak ayrıştırması devletin ekonomi üzerindeki rolünü

belirlemektedir. Ricardo'ya göre, devletin müdahil olmadığı serbest ticaretin uygulandığı ülkelerde verimli bir üretim faktörleri kullanılmaktadır. Mill ise devlet görevlerini ayrıştırarak tarihin akışı içerisinde devlete atfedilen görevleri istemli devlet görevi olarak, hukuksal alanda yerine getirilmesini ise zorunlu devlet görevi, olarak tarif etmektedir (Yasa, 2017, s. 286).

1.4.4. Neo-Klasik Ekol ve Devletin Ekonomideki Rolü

1870 li yıllarda gerçekleşen marjinalist devrimle birlikte iktisat literatüründe Neo-klasik akım başlamıştır. O yıllarda Avrupa çok ciddi bir iktisadi ve siyasi bunalımın tam ortasında olduğu görülmektedir. Kapitalizmin hızlı büyümesi üretim teknik ve ilişkilerini çok hızlı bir değişime uğratarak toplumsal düzende çok ciddi bir sarsıntı meydana getirmiştir.

Neoklasik iktisat ekolünde rekabetçi fiyat sistem önem arz etmektedir. Bu kapsamda bir değerlendirme yapıldığında Neoklasik iktisatta fiyatların nispi kıtlıkları önceliklidir. Bu ekonomik düzen içerisinde Devletin görevi ise fiyat oluşumuna etki etmeden, sadece düzen içerisinde bekçilik görevini ifa etmesidir (Eren, 220, s. 53) Neoklasik okulunun devlet-piyasa ilişkisinde devletin rolü belirlenmiş olup devlet “gece bekçisi” olarak tanımlanmıştır. Diğer bir ifade ile devlet piyasa ilişkilerine müdahale etmeden, piyasanın işleyişini, kuralların piyasa hayatına geçirilmesini gözetmektedir (Eren, 220, s. 56) bu ekolde gece bekçiliği iki anlam taşımaktadır: bunlardan ilki liberal piyasada bekçilik diğeri ise sosyal piyasa doğrultusunda ekonomiyi yapılandırarak, kurallarını işlemesine ortam sağlayan bekçiliktir (Eren, 220, s. 56).

1.4.5. Keynesyen Ekol ve Refah Devleti Ekolü ile Devletin Ekonomideki Rolü

Yirminci yüzyıla kadar ekonomik yapılar incelendiğinde devletçi ekonomi ve piyasa ekonomi şeklinde iki farklı bir ekonomik yapının olduğunu görmek mümkündür. Ancak birinci dünya savaşına kadar olan bu ekonomik sistem değişime uğrayarak devlete bir takım düzenleyici görevler yüklenmiştir (Bayraktar, 2012, s. 247)

Özellikle 1929 yılında dünyada etkisini gösteren ekonomik buhran ile birlikte klasik ekolün savunduğu ekonomik düşünce ve devletin ekonomideki rolü tartışılmaya başlanmıştır. 1929 yılında meydana gelen büyük buhran klasik iktisadi yaklaşımın

tartışılmasını başlatmış ve krizin çözümünde klasik iktisat ilkeleri ile krizden çıkılamayacağı kanaatine varılmıştır.

1929 ekonomik krizinden sonra devletin piyasaya olan etkilerinin artmasına yönelik politikalar önemli hale gelmiştir. Bu ekonomik zemin içerisinde Keynes’in, kamunun ekonomi üzerindeki müdahalesini çözüm kaynağı olarak ileri sürmüş olduğu görüşü, bazı ekonomi bilimcilerince de kabul edilmiştir. Birçoğu ekonomist devlete daha geniş görevler ve rol biçmişlerdir (Tomanbay, 2019, s. 7). Özellikle 1945–1973 yılları arasında hakim olan bu keynesyen iktisat ile refah devleti zirveye ulaşmış devlet, “Keynesyen Refah Devleti” olarak tanımlanmıştır. Refah devleti olarak anılmanı nedeni ise devletin piyasa ekonomisinin yarattığı aksaklıklara son vermek için müdahalecilik noktasında en yukarı seviyelere ulaşmasıdır (Bayraktar, 2012, s. 259-260).

1973 Krizi ile birlikte ekonomideki dengeler yeniden değişmeye başlayarak devletin piyasalardaki rolü tartışmaya yeniden açılmıştır (Tomanbay, 2019, s. 12). Yüksek istihdam politikaları, aşırı harcamalar, yanlış vergi politikaları ve devletin artan müdahaleleri krizin nedenleri olarak tespit edilmiştir. Yapılan bu tespitler sonucunda Keynesyen ekonomi politikaları güven zedeleyici politikalar haline gelerek özellikle Monetarist ve serbest ekonomi savunucuları tarafından eleştirilmiştir (Bayraktar, 2012, s. 260).

1980’li yıllardan itibaren petrol krizinin tahribatları ile birlikte Türkiye de içerisinde olmak üzere pek çok ülkede Keynesyen iktisat ekolünün savunuları tartışmaya açılmıştır. Gerek ekonomide gerek kamu yönetiminde yeni bir süreç başlamıştır. Ekonomi alanında özelleştirme politikaları hayata geçirilerek 1990’lı yıllarda devletin hem ekonomi hem de yönetim görevleri paylaşılmaya başlanmıştır. Yönetimde “hesap verilebilirlik”, “yönetişim” ve “şeffaflık” gibi geleneksel yönetim anlayışın dışındaki söylemler ön plana çıkmıştır (Güçlüoğlu ve Gündüz, 2020, s. 5).

1.5. YENİ KAMU YÖNETİMİ KAVRAMI

Yeni kamu yönetimi anlayışı var olanın dışında ortaya çıkan yepyeni bir yönetim olmaktan ziyade var olan yönetim anlayışının toplumsal beklentiler doğrultusunda dönüştürülmesidir (Karcı, 2008, s. 41). 1970’li yıllarda meydana gelen ekonomik bunalım ve sosyal devleti eleştiren liberal hareketin öncülüğüyle kamu yönetiminde devletin rolünün ne olduğu tartışmaları gündeme gelmiştir. Bu tartışmalarla birlikte bilinen kamu

yönetiminin sınırlı devlet oluşumundansa ekonomide ve yönetimde, etkin ve etkili hizmet sunabilecek yeni yönetsel devlet yapısı oluşturma arayışına gidilmiştir (Karcı, 2008, s. 41). 1970'lerin yarısından sonra daha etkili hissedilen mali krizle beraber Keynesyen refah devleti karşısında yer alan müdahalesi kabul gören, merkeziyetçi, kuralcı ve hiyerarşiye bağlı Geleneksel Kamu Yönetimi yerini daha esnek örgüt yapısına sahip, az hiyerarşinin olduğu, minimal devlet anlayışına sahip ve adem-i merkeziyetçi bir yapıda olan Yeni Kamu Yönetimi almıştır (Çevikbaş, 2012, s. 9).

Kamu harcamalarının artışı ve refah devleti hizmetlerine olan talebin yükselişi, Batılı refah devletlerini mali kriz içine sokmuştur. Bu gelişmeler karşısında, sınırlı bir devletin yanı sıra ekonomik, etkin ve etkili kamu hizmet sunumu sağlayabilecek yönetsel yapıların arayışına girilmiştir (Karcı, 2008, s. 43).

Geleneksel kamu yönetiminin alternatifi düşüncesinin ortaya çıkardığı yeni kamu yönetimi anlayışı girişime önem veren, katılımcılığı destekleyen, vatandaşa verimli hizmet götürmeyi amaçlayan bir takım argümanlardan hareketle ortaya çıkmıştır. Geleneksel yönetim anlayışının geliştirilmiş süreci olan bu anlayış bir takım özel sektör uygulamalarının kamu kurumlarına da taşınmasını öngörmekte ve vatandaş odaklı hizmete hedeflenmektedir. Amaç ise vatandaşın devletten olan beklentilerine en iyi şekilde karşılık verebilmektir (Korkut, Acar ve Tetik, s.108)

Kamu yönetiminde değişim ve yapılanma kavramlarını yönetimin tarihi kadar geriye götürülebilir. Türk kamu yönetiminde yüzyıllar boyunca değişime uğramıştır. Özellikle yakın tarihi süreç içerisinde Osmanlı devletinin yıkılışı ve yeni Cumhuriyetin kurulması ile savaş ortamının bıraktığı yönetim ortamında öncelikle kurumsallaşma çabaları görülmektedir. Türk kamu yönetimi bu süreç içerisinde yıllar boyunca hizmetin kalitesinden daha çok sunulması ile ilgilenmiştir (Kırılmaz ve Kırılmaz, 2014, s.26).

Uzun yıllar boyunca Türk Kamu Yönetiminde bürokratik işlemlerin fazla olması ekonomik ve teknolojik gelişim sürecinde yenileşmeyi gerekli kılmıştır. Bu yenileşme gereği ortaya çıkan yeni kamu işletmeciliği 1980 ve sonrası kamu hizmetlerinde hızlılığı esas almakta yeni kamu işletmeciliği kavramı özellikle e-dönüşümü kamu yönetimi anlayışına kazandırmıştır (Güçlüoğlu ve Gündüz, 2020, s. 4). Ayrıca hızlı teknolojik gelişmeler sonucu bireylerin kamu yönetiminden istek ve beklentileri çeşitlenerek artmıştır. Bu durum da kamu hizmeti sunumunun yenileşmesini kaçınılmaz hale getirmiştir.

Yeni kamu işletmeciliği ile birlikte dünyanın birçok yerinde neredeyse bütün alanlarda dijitalleşme süreci yaşanmıştır. Özellikle kamu hizmeti sunumuna teknolojinin dahil edilmesiyle dijitalleşme kamu sektörünün vazgeçilmez unsuru haline gelmiştir. Türk Kamu Yönetimi de birçok ülkede olduğu gibi dijitalleşme sürecinin, genişleyen ve çeşitli hale gelen hizmet ağında etkili, verimli, düşük maliyet ve hızlı, işleminin sağlayacağını farkına varabilmiştir (Taş, Uçacak ve Çiçek, 2017, s. 2303). Yeni kamu yönetimi anlayışıyla Türk kamu yönetiminde dijitalleşme sürecinde oluşturulan e-devlet gibi teknolojik platformlar kamu hizmetlerinin sunumunda bürokratik engelleri önemli ölçüde azaltarak geliştirilen hizmet stratejilerinin başarılı olmasını sağlamıştır (Taş, Uçacak ve Çiçek, 2017, s. 2303-2304).

1.6. YENİ KAMU YÖNETİMİNİN DEĞERLERİ

Geleneksel Kamu Yönetimi yaklaşımı incelendiğinde genel olarak kamu hizmetlerinin merkezi yönetimler tarafından yürütüldüğü görülmektedir. 1980'lerden sonra ise bu hizmet sunumu anlayışı büyük bir reforma uğrayarak Yeni Kamu İşletmeciliği (YKİ) yaklaşımı ile bir dönüşüm kazanmıştır. Kamu yönetiminde bir takım değer ve ilkelere göre hizmet sunma anlayışı gittikçe önem kazanarak hizmet sunumunda kalite, verimlilik, vatandaş odaklılık, etkinlik ve şeffaflık gibi ilkelere vurgu yapılmış ve hizmet etme ve yönetim anlayışı yeniden inşa edilme sürecine girmiştir (Kurun, 2017, s. 85).

1.6.1. Kamu Hizmetlerinde Kalite

Kamu hizmeti kavramı siyasal, hukuksal ve ekonomik sahalarda meydana gelen bir takım değişim ve dönüşümlere eş olarak değişip etkilenmektedir (Altun, 2013, s. 101). Hizmet, hizmetten yararlanacak olanların yaşamlarından kaynaklanan ve genellikle somut olmayan ihtiyaçlarına çözüm sunan faydalar ve faaliyetler toplamıdır (İslamoğlu vd., 2006, s. 18). Kamu hizmeti ise *“toplum için önem kazanmış olan ortak ve genel bir ihtiyacın tatminine yönelik olarak kamu tüzel kişileri veya onların denetimi altında özel kişilerce yürütülen bir faaliyettir.”* olarak tanımlanmaktadır (Gülan, 1988, s. 143). Yukardaki tanımdan da anlaşılacağı üzere bir hizmete kamu hizmeti olabilmesi için öncelikle sunulacak hizmetin genel olarak yararlanıcısının kamu olması gerekir ikinci olarak hizmetin sunucusu ya kamuya ait bir kuruluş ya da yine kamu kurum ve

kuruluşlarınca çeşitli şekilde denetlenen özel işletmeler olması gerekir (Gözübüyük, 2003, s. 28).

Hizmet soyut kavramdır ve hizmetin sunumunda kalitenin ne olduğu veya hizmetin nasıl sunulması gerektiği geniş bir alanı ifade etmektedir. Kamu yönetimi de hizmet sunumu konusunda hizmetin kalitesine önem verecek şekilde dönüşüme uğramış ve yeni kamu yönetimi geleneksel yönetim anlayışıyla üretilen kamu hizmetlerini verimsiz, kalitesiz ve yavaş bir şekilde sunulmasına eleştirel bir bakış getirmiştir. Yeni kamu yönetimi anlayışının popüler hale gelmesiyle birlikte sunulan hizmetlerin kalitesi ve hızında bir değişim olmuş ve özel sektördeki benzer bir şekilde sunulmaya başlamıştır (Denek, 2019, s. 418) Hizmet kalitesinin yükseltilmesi amacıyla, performans denetimi, etkinlik, verimlilik ve hesap verebilirlik gibi kavramlar yeni paradigmanın en önemli ilkelerindendir.

1.6.2. Etkinlik ve Verimlilik

YKY yaklaşımında verimlilik ve etkinlik kavramlarına belirgin bir şekilde vurgu yapıldığı görülmektedir. Devletin rolünün belirlenmesine yönelik ortaya konulan yeni yaklaşımlar kamu yönetiminin fonksiyonel dönüşümünü büyük ölçüde etkilemiştir. Ekonomik işlevleri sınırlandırılmış devlet anlayışından müdahaleci yaklaşımların etkisi ile sosyal refah devleti uygulamaya geçirilmiş ve kamu sektörünün önemli ölçüde genişlemesi sağlanmıştır. Bu genişletilmiş devlet anlayışı beraberinde hantallığı getirmiş ve YKY anlayışı ile etkin devlet arayışları, kamu yönetiminin amaç ve işlevleri yeniden dizayn edilmeye çalışılmıştır (Akyel ve Köse, 2010, s. 10).

YKY ile birlikte yetkilerini piyasa mekanizmasıyla ve sivil toplumla paylaşan kamu sektörünün, katılım yoluyla ve çoklu aktörler arasındaki etkileşimle etkinliğini artırması amaçlanmaktadır. Kamu sektörü, elindeki yetki ve kaynakları bu çoklu aktörlere kullanırmakla birlikte, kıt kaynakları etkin bir şekilde koordine ederek ve denetleyerek gücünü artırmaktadır. Son yıllarda anayasalarda etkin ve verimlilik konusunda düzenlemelerin gittikçe arttığı görülmektedir. Bu durum Yeni Kamu Yönetimi ile kazandırılan niteliklerin hukuksal zeminde de korunduğunu göstermektedir. Amaç ise kamunun, verimlilik esasına göre ve özel sektör yaklaşımları ile işletilmesi ve etkinliği olabildiğince üst düzey bir biçimde sağlayacak şekilde örgütlenmesi gerektiği savunulmaktadır (Akyel ve Köse, 2010, s. 12-13).

Diğer taraftan merkezi ve yerel yönetimlerin işlevlerine bakıldığında hizmette kalitenin yükseltilmesi, verimli ve etkin ilkeler doğrultusunda hizmet sunulması gibi önemli işlevlerin olduğu görülmektedir. Bu işlevlerin yanı sıra bilgi ve teknolojiye ortaya çıkan gelişmelerin hizmetleri çeşitlendirerek çoğalmasına neden oldu görülmektedir. Hizmet yararlanıcıları bilgi iletişim ve ulaşımın aratması ile hizmet beklentilerini değiştirmişlerdir. Bunun sonucu olarak halkın beklentilerinin çeşitlenmesi ve artması kamusal hizmetlerin yerine getirilmesinde müşteri (vatandaş) tabanlı bir yaklaşımı gerekli hale getirmiştir (Sezer, 2008, s. 147).

1.6.3. Müşteri Odaklılık ve Vatandaş Memnuniyeti

“Müşteri” kavramı kamu hizmeti ve özel kesim açısından farklılık göstermektedir. Bu farklılığın en önemlisi ise kamu hizmetlerinde kar olgusunun olmamasıdır. Kamusal hizmetlerin sunumunda kamu-vatandaş ilişkisi bulunmaktadır. Zamanla kamu hizmetlerinin sunumunda ki anlayışın değişmesi ve toplumsal hizmetlerin devletin gözetimi altında özel sektörde de sunulması ile birlikte vatandaş müşteri olarak görülmüştür. Böylelikle “müşteri/vatandaş” odaklı hizmet kavramı doğmuştur (Sezer, 2008, s. 152-153).

Günümüzde nerdeyse her alanda teknolojik gelişmeler hızlı bir şekilde değişim ve dönüşüme neden olmaktadır. Bu gelişmeler karşısında devlette kamu hizmetlerinin sunumunu kaliteli ve etkin bir şekilde sunabilmek için yapısını değiştirmekte teknolojik gelişmelerden faydalanmaktadır. Devlet –vatandaş ilişkileri bu dönüşümler karşısından güven olgusu açısından önem arz etmektedir. Çünkü vatandaşların güven duygusu devletin kamu hizmetlerini sunumundaki performansını etkilemektedir (Sezer, 2008, s. 167).

Müşteri olarak vatandaş odaklı yaklaşım; sadece özel sektörün kar amacı güden yapısını kamu yönetimine taşıyarak kamusal kurumları kar birimi haline getirmek değil aksine kamu hizmetlerinin gerek sunumunda gerekse hizmetin kendisinde iyileşmeyi sağlamaktadır. Nitekim çağdaş toplumlarda vatandaşlar kendilerine hizmet sunan kurum ve kuruluşların aktif, hızlı ve verimli çalışmalarını beklerler (Türkyılmaz, 2013, s. 49).

Küreselleşen dünyada kamu sektöründe de özel sektörde olduğu gibi hizmetlerin müşteri/vatandaş beklentilerine cevap verebilmesi gerektiği ve kurumların buna uygun olmadığı görüşü hakimdir. Bu noktada güncel yaklaşım olan Yeni kamu yönetimi müşteri

odaklı bir hizmet anlayışını kabullenerek, devletin bütün kurumları ile vatan daş/müşteri refahı ve mutluluğu için çalışması düşüncesini ortaya koymaktadır (Türkyılmaz, 2013, s. 50).

Diğer taraftan müşteri/vatandaş beklentileri de sürekli değişim içerisindedir. Bu değişim karşısında gerek ulusal gerekse uluslararası alanda kamu hizmetlerinde kaliteyi artırmaya yönelik çalışmalar yapılmaktadır. Artık müşterinin/vatandaşın mal ve hizmetlerin sunumunda beklentisi fiyatında ötesinde zamanında yerine getirilmesi ve kaliteli olmasıdır (Sezer, 2008, s. 168).

Yeni kamu yönetimi ilkeleri doğrultusunda kamu hizmetlerinin sunumunda müşteri/vatandaş odaklı bir yönetim anlayışın benimsenerek bu yönde zihniyet değişimine gereksinim vardır. Kamu hizmetlerinde verimliliğin, hızın ve kalitenin sağlanmasında müşterinin/vatandaşın beklentileri göz önüne alınarak kalite standartları çerçevesinde uygulamaya geçirilmesi gerekmektedir (Sezer, 2008, s. 168).

1.6.4. Hesap Verebilirlik

Yeni kamu yönetiminin değerlerinden biri olan hesap verebilirlik en genel anlamıyla kamu kurum ve kuruluşlarında yöneticilerin ve yetkili kişilerin kimler olduğu, hizmetlerin sunumuna aktarılan kaynakların nasıl bütçelendiği, raporlandığı ve kullanıldığı ile ilgili olarak sorumluların hesap vermesini ifade etmektedir (Toksöz, 2008, s. 18). Diğer bir ifade ile hesap verebilirlik (accountability), kamu görevlilerine tanınan yetkiler kullanılırken bu kişilerin sorumlu tutulabilmeleridir (Gül, 2008, s. 73). Geleneksel kamu yönetiminin kapalı ve güvensiz ortamına karşı Hood özellikle muhasebe alanına dikkat çekerek Yeni Kamu yönetimi anlayışında hesap verebilirliğin anlamını genişletmiştir (Hood, 2005, s. 93-94).

Hesap verebilirliği genel olarak kamu idarecilerine atfetmek yanlış olacaktır. Dolayısıyla geniş anlamda ele alındığında toplumsal hayatın her alanında hizmet veren her kurum, politika ve kaynak kullanımı gerçekleştiren kişilerin sorumlu bulundukları kurum ve kamuoyuna karşı sorumlu olması hesap verebilirliğin doğru anlaşılmasını sağlayacaktır (Yazıcı, 2018, s. 302).

Demokratik yönetimlerde bir denetim mekanizması olarak da yer alan hesap verebilirlik; yönetilen ile devlet arasındaki güven ilişkisinin tesis edilmesini, kontrolün sağlanması ve bilgi edinilmesi açısından da önemlidir (Gül, 2008, s. 73).

Şüphesiz hesap verebilirlik günümüz dünyasında kamu hizmetlerinin sunumunda gözetilmesi gereken en temel ilkelerden birisidir. Bu yolla, devlet vatandaş ilişkilerinde güven ortamı tesis edilmekte, vatandaşların bilgi alabilmesi, kamu görevlileri üzerinde kontrol mekanizmalarına sahip olmaları ve hatta kamu hizmetlerine yön vermeleri sağlanabilmektedir. Etkin bir hesap verebilirliğin bazı prensiplerinden söz etmek gerekmektedir. Birincisi, rol ve sorumluluklar açık bir şekilde tanımlanmalı ve iyi anlaşılmış olmalıdır. İkincisi, performans beklentileri açık ve net olmalı, amaçlar ve kısıtlamalar anlaşılır ve belirgin olmalıdır. Üçüncüsü, beklentiler ve kapasite arasında denge olmalıdır. Dördüncüsü, elde edilen performans düzeyi iyi bir şekilde rapor edilmelidir. Beşincisi ve en sonuncusu, gözden geçirme ve düzeltme mekanizmaları rasyonel olmalıdır. Yani, aksaklıkların tespit edilmesi durumunda sağlıklı düzeltici tedbirler alınabilmelidir (Gül, 2008, s. 74).

1.6.5. Açıklık ve Şeffaflık

“Açıklık” (openness) ve “şeffaflık” (transparency), “gün ışığında yönetim”, “demokratik yönetim” ve “saydam yönetim” ve gibi kavramlarla da karşılanmaktadır. Bazen “açık yönetim” ve “hesap verebilirlik” gibi kavramlar da kullanılabilmektedir. Yönetimde “açıklık ve şeffaflık” geniş anlamda, yönetilenlerin devletin çeşitli düzeydeki birimleri tarafından yürütülen işlem ve eylemler hakkında bilgi sahibi olmalarını, hukuki sınırlar çerçevesinde bilgi ve belge edinebilmelerini, katılımcı yönetimi, yapılanları denetleyebilmelerini ve gerektiğinde hesap sorabilmelerini içeren demokratik, ahlaki ve saygınlığı olan bir yönetim prensibini ifade etmektedir (Akpınar, 2011, s. 240).

Gelişmiş ülkelerde demokratiklik açısından önem arz eden açıklık ve şeffaflık Türk kamu yönetimi anlayışında geç yer edinmiştir (Koçak, 2010, s. 115). Genellikle kapalı bir yönetim tarzı çerçevesinde devlet sırrı ve gizlilik kavramlarının hâkim olduğu Türk kamu yönetimi zamanla yeni kamu yönetimi anlayışıyla şeffaf ve açık bir yapıya geçmeye başlamıştır.

Demokrasinin ve yönetimde katılımcılığın muhakemesi sonucu şeffaflık ilkesini, hesap verme düşüncesi ise açıklık ilkesini geliştirmiştir (Usta ve Akıncı, 2020, s. 2533). Bu noktada yönetimlerde demokratik taleplerin artması daha açık ve şeffaf bir yönetim anlayışını beraberinde getirmiştir (Akpınar, 2011, s. 235). Diğer bir ifade ile yönetimde şeffaflık ve açıklık demokratik hareketlerin bir gereğidir.

Açıklık ve şeffaflık ilkeleri devletlerin rejimleri ile de yakından ilişkilidir. Demokratik, anti-demokratik veya otoriter rejimler değerlendirildiğinde yönetim rejiminin demokrasiye evrilmesiyle birlikte açık ve şeffaf bir kamu yönetimi anlayışının geliştiği görülmektedir (Koçak, 2010, s. 117). Diğer bir ifadeyle siyasi rejimlerin demokratik yönetim anlayışına yakınlığı açık ve şeffaf bir yapıya sahip olmasıyla da belirlenebilmektedir (Akpınar, 2011, s. 243).

Yönetimde gizlilik veya diğer bir ifade ile kapalı yönetim anlayışı bürokrasinin bir sonucudur ve merkezi yönetimlerde daha çok görülen bir anlayıştır. Sorgulamadan uzak bir yönetim anlayışı olan bu tarz yönetimler demokrasiden uzak halk ile yönetimi ayrıştırıcı özellik göstermektedir ayrıca etik olmayan bir takım davranışsal eğilimler ve çıkarlar ortaya çıkarmaktadır (Koçak, 2010, s. 117).

Türk kamu yönetimi de incelendiğinde genel hâkim yönetimin gizlilik esaslı, açık şeffaf yönetimin ise istisnai bir yönetim olduğu bu yapının 1980 sonrasında Türk Kamu Yönetiminin dönüşümü ile özellikle 2000 sonrasında değiştiği görülmektedir. Bu ilkeler

ışığında ki yönetim anlayışın en büyük adımı ise 4982 sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunun kabul edilmesidir. Türk kamu yönetiminde dönüşüm uygulamaları başlatılarak hayata geçirilen birçok kanunla daha şeffaf ve açık bir yönetim mekanizması oluşturulmak hedeflenmiştir (Usta ve Akıncı, 2020, s. 2533).

1.7. YENİ KAMU YÖNETİMİNİN ODAKLANDIĞI ALANLAR

Yeni kamu yönetiminin başlıca az bürokrasi çok memnuniyet, performans yönetimi, rekabet kavramı, katılımın sağlanması, insan hakları ve kamu yönetiminin demokratikleşmesi, insan kaynakları yönetimi ve bilgi teknolojilerinin etkin kullanılması alanlarına odaklandığı görülmektedir.

1.7.1. Post Bürokratik Örgüt Tipi (Az Bürokrasi Çok Memnuniyet)

Günümüzde örgütsel yapılar bürokrasiden uzaklaşmakta ve yeni tip örgütsel modellere doğru evrim geçirmektedir. Artık yöneticilerin örgütten gelen direktiflere yorum yapmaksızın itaat ettikleri dönem kapanmış, inisiyatif alma yollarına başvurmaya başladıkları bir döneme gelinmiştir. Günümüzün kamu ve özel sektör görevlileri, üretim ve sunum biçimlerinde ortaya çıkan değişiklikleri ve değişen çevresel faktörleri daha fazla dikkate almak ve değişime ve gelişime ayak uydurmak zorunda kalmaktadırlar. Weber bürokrasisinin yetersizlikleri ve yüksek sorun yaratma potansiyeli, bu gelişmeler karşısında kamu yöneticilerini zayıf bırakmaktadır. İşte bu nedenle post bürokratik kamu yönetimi bürokrasiye karşı bir tepki olarak doğmuştur (Ateş, 2008, s. 90).

Bürokrasiden post bürokrasiye geçiş sürecinde yöneticiler adına yeni kazanımlar olacağı gibi, bazı maliyetler de söz konusudur. Örneğin bürokraside var olan koordinasyon fonksiyonunun post bürokrasiye geçişte zorlaşmakta olduğu ve yöneticilerin belirsizlik içinde ve stres ortamında görevlerini yaptıkları görülmektedir (Ateş, 2008, s. 90).

Post bürokrasi açısından Heckscher'in "post bürokratik ideal tip" çalışması kayda değerdir. Heckscher'e göre; ideal post bürokratik örgüt, iş ve amaçları değil, ilişkileri kontrol eder. Postbürokratik örgütte, aktörler birbirine bağlıdır ve karşılıklı güven esastır. Fikir birliği önemli bir yer tutmaktadır. Örgüt liderleri resmi makam anlayışından uzaktır ve lider karakterlidir. Resmi kurallar ve görev tanımları önemini yitirmiş, örgütsel misyon

kavramı ağırlık kazanmıştır. Örgütsel bilgilerin saklanması yerine paylaşımı esastır. Formel emir komuta zinciri yerine, belirli bir problem üzerinde müzakere ve iletişime dayalı çalışma stratejileri bulunmaktadır. Örgüt içinde ve örgütler arasında hareketlilik fazladır. Katı kriterler yerine, belirli performans standartları ve açıklık politikası üzerine kurulu değerlendirme, kıyaslama ve promosyon anlayışı vardır. Durağanlık yerine, sürekli değişim ve gelişim hedeflenmektedir. Ancak belirtmeden geçilmemelidir ki, post bürokratik ilkelerin örgütlerde bütün ilkeleriyle birlikte uygulanması zordur (Ateş, 2008, s. 92).

1.7.2. Performans Yönetimi

YKY anlayışında performans yönetimi de bir içsel modernizasyon süreci olarak kabul edilmektedir. Burada bazı ülkelerde çıktı odaklı bir üretim anlayışı düşünülmekte iken, bazı ülkelerde ise performans değerlendirme ölçütüne vurgu yapılmak yerine, yerel yönetimlerin politikalarının yerel toplum üzerindeki sonuçlarına odaklanılmıştır. Çıktı odaklı yönetim anlayışının özellikle İskandinav ülkelerinde etkili olduğu görülmektedir. Bu anlayış piyasa mekanizmasından transfer edilen bir anlayış olması nedeniyle, piyasa ile sıkı bir ilişki içerisindedir. Kamu yönetimindeki müşteri-yüklenici ilişkisi çerçevesinde “sözleşme” (contracting out) aracılığıyla gerçekleştirilen yönetim anlayışı ile maliyetlerdeki şeffaflık piyasa mekanizmasındakine çok benzemektedir (Altıntaş, 2008, s. 13). Performans yönetiminde üretilmesi beklenen çıktı önceden belirlenmeli, bazı standartlara bağlanmalı ve devamlı bir denetleme sürecine tabi tutulmalıdır.

1.7.3. Rekabet Kavramı

1980’lerde Kamu yönetiminde uluslararası borç krizinin etkisi ile piyasaya yönelik yenilikler dikkate alınarak dönüşüm sağlanmaya çalışılmıştır. Burada ki amaç ise devletin kamu yönetimi içerisinde rolünü ve işlevini yeniden düzenlemektir (Eren, 2003, s. 84).

Geleneksel paradigmadan farklı olarak modern çağda, kurumların yönetimde yerlerini sürdürebilmelerinin, temelinde çevrelerine ayak uydurma ve çevreyi takip edebilme kabiliyetleri görülmektedir. Çevreye uyum sağlamadan kasıt ise içinde bulunduğu sosyal ekonomik değişimi yakalamalarına bağlıdır. Öyle ki bilgi ve teknolojinin etkisi ile her şey olabildiğince hızlı bir şekilde değiştiği değişmektedir. Bu

ortam içerisinde sadece değişime ve yeniliğe ayak uydurabilenler varlıklarını koruyabilmekte; değişme kapalı olanlar ise mevcut durumlarını da kaybetme riski ile karşı karşıyadırlar. Bu riskle karşı karşıya kalmamak için ister özel veya kamu sektörü oluşun, kar amacı gütsün veya gütmesin bütün idari yönetsel ve ekonomik yapılar değişimin ve uyumun çıkış noktası olan rekabete önem vermelidirler (Eren, 2003, s. 86).

Yeni kamu yönetimi çerçevesinde kamunun özel sektör ile rekabet edebilir seviyede olması kamu yönetiminin işlevliğini artıracaktır (Karcı, 2008, s. 48). Rekabet kavramı piyasa sisteminden alınan bir kavramdır. Piyasa sisteminde rekabetin amacı şirketleri, yeniliklere ve gelişmelere açık tutmak ve kar maksimizasyonunu sağlamaktır. Kamu sektöründe ise başarıma isteği ile bağlantılıdır. Başarmak için gerekli olan çalışma azmi ve çaba, bütün kurum çalışanlarında bulunması gereken bir özelliktir. Ancak bu şekilde kamu yönetimi yeniliklere ve değişime açık hale gelecektir. Bu süreçte verimlilik ve etkinlik gibi amaçlar da kendiliğinden elde edilecektir (Eren, 2003, s. 90).

ABD'deki ve diğer ülkelerdeki uygulamalar incelendiğinde, kamu yönetiminde rekabetin nasıl artırılabilceğine yönelik örneklerin olduğu görölmektedir. Rekabet koşulları sağlandığında, kamu görevlileri hem kendileriyle, hem de diğer insanlarla yarışır hale gelmektedir. Böylece hizmet üretiminde hem kalite hem de maliyet koşulları gözetilmektedir (Eren, 2003 s.86)

1.7.4. Katılımın Sağlanması

Katılım, politika oluşturma, uygulama ve denetleme sürecine vatandaşların ve sivil toplum örgütlerinin dâhil olmasını ifade etmektedir. Katılımın ilk kez bir yasal hak olarak tanınması 18'inci yüzyılda İsveç'te gerçekleşmiştir. 1992 yılında yapılan BM Rio Konferansında düzenlenen bildirinin 10. maddesinde de yer bulmuştur (DPT, 2007, s. 14). Bu madde şöyle demektedir:

“Çevre sorunları en iyi, uygun seviyede ilgili tüm vatandaşların katılımıyla ele alınır. Ulusal düzeyde her birey, kamu otoritelerince tutulan ve tehlikeli atıkları da içeren çevresel bilgilere erişme hakkına ve karar verme sürecine katılma fırsatına sahiptir. Devletler bilgileri erişime açarak halkın bilinçlenmesini teşvik etmeli ve kolaylaştırmalıdır. Yargısal ve yönetsel dava yoluna etkili erişim sağlanmalıdır” (DPT, 2007, s. 14).

DPT'nin “Kamuda İyi Yönetişim” raporunda katılımın üç aşamasından söz edilmektedir. Bunlar “bilgilendirme”, “danışma” ve “aktif katılım”dır. “Bilgilendirme” sürecinde vatandaşlara yapılması planlanan eylemler anlatılır. Bilgilendirme bir “geri besleme” (feedback) içermektedir. “Danışma”, halka toplantı, anket ve mülakatlarla görüşlerinin sorulmasıdır. “Aktif katılım” ise halkın politika üretimi sürecine bizzat katılmasıdır (DPT, 2007, s. 15).

Katılım son yıllarda giderek daha fazla önem verilmeye başlanan, son derece demokratik bir yöntemdir. Katılım vatandaşların politika üretim sürecine yabancılaşmasını ve kamu gücünün kötüye kullanılmasını önlediği gibi, politika oluşturma sürecine uyumun artmasına, kayda değer fikirlerin tespit edilmesine, halkın devlete olan güveninin sağlanmasına, şeffaflığın güçlendirilmesine ve taraflar arasında ortak bir dil oluşturulmasına da katkı sağlamaktadır. Etkili bir katılımın sağlanmasında sivil toplum örgütleri önemli bir rol oynamaktadır (DPT, 2007, s. 15).

1.7.5. İnsan Hakları ve Kamu Yönetiminin Demokratikleşmesi

Günümüzde devletlerin meşruiyetinin en temel kaynaklarından iki tanesi şüphesiz demokrasi ve insan haklarıdır. Bu iki kavram siyasal alan için olduğu kadar kamu yönetimi açısından da önemli hale gelmiştir. Bu nedenle YKY anlayışında, yönetimde açıklık, katılım, bilgi edinme gibi kavramlar üzerinde yoğunlukla durulmaktadır. Aslında

yönetimde açıklık bilgi edinme kavramıyla yakından ilgilidir. Bilgi edinme kavramı, vatandaşların devletin etki alanındaki bilgilere ulaşabilme imkânlarının olması şeklinde tanımlanabilir. Günümüzde OECD ülkelerinin %80'inde bilgi edinme hakkı yasal bir izlek olarak düzenlenmiştir. Ayrıca yönetim kavramı toplumsal yetki ve kaynakların toplum paydaşları arasında dağıtmasını öngören demokratik bir kavram olarak ön plana çıkmaktadır (Coşkun, 2008, s. 58).

İyi yönetim (good governance) ilkeleri de, genel yönetim literatürü ile büyük oranda benzerlikler göstermektedir. Bunlar çok partili demokrasi, insan haklarına saygı, hukukun üstünlüğü, kamu yönetiminde verimlilik, sorumluluk ve açıklık, piyasa ekonomisi ve yoksullukla mücadele şeklinde özetlenebilir. İyi yönetim bir anlamda Yeni Kamu Yönetimi (New Public Management) anlayışının bazı yetersizliklerini telafi etmek için geliştirilmiş ve gelişmekte olan ülkelere göre yeniden düzenlemiş şeklidir. Kamu yönetiminin verimli işlemesi için gerekli alt yapının bu ülkelerde olmadığı görülmekte olup, özellikle iyi işleyen bir piyasa ekonomisi ve demokratik idarenin Yeni Kamu Yönetimi Anlayışı için gerekli olduğu göz önüne alınarak Yeni Kamu Yönetimi Anlayışının ilkelerine bakılarak Yeni Kamu Yönetimi Anlayışının ilkelerine birkaç madde daha ilave edildiği ve bu anlamda iyi yönetim ile Yeni Kamu Yönetimi yaklaşımının akraba stratejiler olduğu görülmektedir (Karaçor ve Oltulu, 412-413).

1.7.6. İnsan Kaynakları Yönetimi

İnsan kaynakları yönetiminin amacı çalışanları performansını artırarak verimlilik elde etmek ve çalışanların bilgi ve becerilerini etkin biçimde kullanmalarını sağlayarak, onların işletmeye olan katkılarını en üst düzeye çıkarmaktır. Çalışanların iş yaşamının kalitesini yükselterek sağlıklı ve güvenli bir ortamda çalışma alanı oluşturmak önemlidir. İnsan kaynakları yönetimi amaçlarını yerine getirebilmek için ulusal ve küresel anlamda kabul görülen ilkelere göre hareket eder. İnsan kaynakları yönetiminin ilkelerini iş analizi, verimlilik, insancıl davranış, eşitlik ve adalet, güvence, açıklık, gizlilik, katılımcılık, liyakat ya da yeterlilik, bilimsellik, yetiştirme ve geliştirme, motivasyon ve kadrolama olarak sıralayabiliriz (Kotan, 2019, s. 66-67).

İnsan kaynakları yönetimi anlayışı, kamu yönetimi literatüründeki yeni kavramlardan biridir. Büyük oranda özel sektör tecrübelerinden oluşmaktadır. Bu anlayışın temel felsefesi, çalışanları örgüt için bir maliyet olarak görmek yerine, onları en

saygın ve değerli varlıklar olarak görmektir. Ancak verimsizlik durumlarında personeli sistem içerisinde tutmamak gibi bir tarafı da bulunmaktadır. Bu nedenle uzun süreli istihdam yerine, verimsiz personelin işine son verilebilecek sözleşmeli istihdam savunulmaktadır (Coşkun, 2007, s. 56).

Belirtmek gerekir ki, kamu sektörü bütünüyle özel sektör ilke ve süreçleri ile yönetilemez. Bu nedenle bu ilkenin kamu örgütlerinde uygulanabilirliği konusu tartışmalı bir konudur. Özel sektörün sadece kar maksimizasyonunu amaçlaması, onu rekabete ve gelişmeye kamu sektöründen daha açık bir konumda tutmaktadır. Özel sektörde kurumlar birbiriyle rekabet içerisinde olduğu gibi, kurumlar içerisinde çeşitli pozisyonlarda çalışan görevliler de birbirleriyle kıyasıya bir rekabet içindedir. Bu rekabet durumu gerek özel sektör örgütlerinin gerekse çalışanlarının çok doğal karşıladığı bir süreçtir. Son yıllarda bu rekabet ortamı, YKY anlayışından kaynaklanan bir şekilde kamu sektörüne de transfer edilmek istenmekte, özel sektör ve kamu sektörü bu açıdan bir yarış içerisine sokulmaya çalışılmaktadır. Ancak bu eşitler arası bir rekabet değildir. Çünkü özel sektör rekabeti bir araç olarak kullanmaya alışmış ve rekabeti içselleştirmiştir. Kamu sektörünün ise bu anlamda daha çok yol alması gerekmektedir. Bu sebeple insan kaynakları prensiplerinin bütünüyle kamuya aktarılması, düşünüldenden çok daha zor bir süreçte işaret etmektedir.

1.7.7. Bilgi Teknolojilerinin Etkin Kullanımı

Günümüzde teknolojik gelişmeler logaritmik bir hızla sürmekte, bu gelişmeler sosyal ve ekonomik hayatta köklü değişimlere neden olmaktadır. Kamu kurum ve kuruluşları da bu değişimden payını almakta, bilgi ve iletişim teknolojileri gibi bilgi toplumu gereksinimlerine uyum sağlamak durumunda kalmaktadır. Böylelikle kamu hizmetleri daha etkin, etkili, şeffaf, hızlı ve güvenilir bir şekilde sunulabilmekte, hizmet kalitesi de artırılmaktadır (Coşkun, 2008, s. 55). Bu bakımdan, bilgi teknolojileri YKY anlayışının getirdiği köklü değişiklikleri sağlamada önemli bir görev üstlenmektedir.

Son yıllarda “e-devlet” uygulamaları olarak tabir edilen uygulamalar, özellikle örgütsel değişimin sağlanması açısından katalizör görevi üstlenmektedir. Bu nedenle “e-devlet” artık ulusal ve uluslararası alanlarda sık sık vurgu yapılan bir konu haline gelmiştir. Bilgi teknolojileri bir yandan örgütsel yapıları etkileyip onları değişime zorlarken, bir yandan da vatandaşların daha bilinçli ve beklentileri yüksek bireylere dönüşmesini sağlamıştır (Coşkun, 2008, s. 56).

Günümüzde teknolojik uygulamaların artması teknolojinin neredeyse hayatımızın her alanına sirayet etmesi YKY anlayışı ile birlikte kamu yönetimini de elektronik dönüşüme zorlamıştır. Sunulan hizmetlerin geleneksel kamu yönetiminden farklı olarak elektronik ortama taşınması kamu yönetiminin en önemli sorunlarından biri haline getirmiş ve ilgi odağı olmuştur.

1.8. TÜRK KAMU YÖNETİMİNDE E-DÖNÜŞÜM

Bilgi teknolojileri Türk Dil Kurumu (TDK) sözlüğünde *“Bilginin toplanmasını, işlenmesini, saklanmasını ve gerektiğinde herhangi bir yere iletilmesini ya da herhangi bir yerden bu bilgiye erişilmesini, elektronik optik, bilgisayar yongası gibi tekniklerle kendiliğinden sağlayan, bilgisayar, genel ağ, cep telefonları, banka kartları, akıllı kartlar, telefonla sesli yanıt sistemleri, sayısal yayınlar gibi teknolojiler bütünü”* olarak tanımlanmıştır (TDK, 2023).

Türk Kamu Yönetiminde e- dönüşüm 1980’li yıllarla başlamıştır. 1990-2000 yılları arasında bilim ve teknoloji alanındaki politikalar yeniden şekillenmeye başlamış ve e-devlet uygulamalarına geçiş sürecini geçiş noktasında önemli ilerlemeler olmuştur. Türkiye’de e- dönüşüm konusunda önemli gelişmelerden biri 1993 yılında geliştirilen “Türkiye Bilişim ve Ekonomik Modernizasyon” projesidir. Aynı yıl Türkiye ilk defa internet ile tanışmıştır. 12 Nisan 1993 yılında ODTÜ’den Ankara-Washington arasında kiralık hat kurulmuş olup, internet bağlantısının sağlanması ile başlayan bu süreç sonraki yıllarda gelişerek devam etmiştir (Çarıkçı, 2010, s. 102).

Türkiye’de e- dönüşümün uygulanması ve yaygınlaşması konusunda ilk akla gelen kurum olan Bilim ve Teknoloji Yüksek Kuruludur. BTYK tarafından 1997 yılında alınan Elektronik Ticaret ağının kurulması, Ulusal akademik ağ ve bilgi merkezinin (ULAKBİM) kurulması, Ulusal Enformasyon Altyapısı ana planının (TUENA) hazırlanması bazı kararlar; Türkiye açısından aslında çok kısa sayılabilecek bir sürede düşünce dönüşümünün yaşandığını ve e – devlet vizyonuna uygun bazı hamlelerin planlandığını göstermektedir (Çarıkçı, 2010, s. 102).

Mart 2000’de AB ülkelerinin “E-Avrupa eylem planının” hazırlanması ve kabul etmesi ile birlikte Türkiye’de bu plandan önemli ölçüde etkilenmiştir. Türkiye’nin 15-16 Haziran 2001’de gerçekleştirilen Avrupa Birliği liderler zirvesinde “E-

Avrupa+Projesine” imza atması ile birlikte Türkiye de değişim kaçınılmaz olmuştur. “E-Türkiye” olarak bilinen bu çalışmada temel amaç bilgi toplumunun temelini oluşturmak olarak belirtilmiştir teknolojilerinin. İnternet kullanımını ve işlevliği artırmaktır. Benzer bir şekilde bilgi ve iletişim kullanılmasını kolaylaştırmak ve devlet-vatandaş arasındaki ilişkiyi elektronik ortama taşımak amacıyla bir devlet portalının oluşturulmasına karar verilmiştir. Bu dönem içinde birçok proje planlanmış ya da uygulamaya konulmuş olmakla birlikte bunlardan en önemlisi “E-dönüşüm Türkiye projesi”dir (Çarıkçı, 2010, s. 102).

1.9. TÜRK KAMU YÖNETİMİNDE E-DEVLET UYGULAMASI

Yeni kamu yönetimi anlayışı ile sadece kamu yönetimi yeni bir yapıya bürünmemekte, aynı zamanda devlet anlayışında da yeni bir modelden söz edilmektedir. Özellikle yeni kamu yönetimi anlayışının bilgi ve iletişim teknolojileri kullanımını yaygınlaştırması artık kamu yönetiminde hizmet sunumunu da değiştirmektedir. Devletin vatandaşa karşı görevlerinin ve vatandaşların devlete karşı olan yükümlölüklerinin daha ucuz ve daha kaliteli bir biçimde yerine getirilmesi hedeflenmektedir. Bilişim ve iletişim teknolojilerinin kullanımının yaygınlaşmasıyla birlikte geleneksel devlet anlayışından hizmetlerin online yürütüldüğü, bilgisayar ortamında işlemlerin yapıldığı elektronik devlet yaygın kullanımıyla e-devlet olarak adlandırılan bir devlet anlayışına geçiş yaşanmaktadır. Zaman zaman kamu yönetiminde yeni kamu yönetimi anlayışından sonra ikinci devrim olarak ifade edilen e-devlet; sadece kamu hizmetlerinin sunumunda bir dönüşüm değil, aynı zamanda devlet ve vatandaş arasındaki ilişkinin de değişimidir (Yıldırım, 2007, s. 205).

Bilişim teknolojilerinin her geçen gün yenilenmesi ile birlikte çeşitli bakanlıklar görev alanlarına giren hizmetlerle ilgili bilgi teknolojilerine dayalı projeler geliştirmiştir. Vergi Daireleri Otomasyon Projesi (VEDOP), Emniyet Bilgi Sistemi (POLNET), Ulusal Yargı Ağı Projesi (UYAP), gibi önemli ve başarılı uygulamalar yer almaktadır (Akkaş, 2023, s. 47).

2. BÖLÜM

VERGİ KAVRAMI

2.1. VERGİ KAVRAMI VE TANIMI

Kamu hizmetleri toplumların vazgeçilmez ihtiyaçlarıdır. Tarihin her döneminde devletler kamusal hizmetleri sunmak için vatandaşlarının maddi desteklerine ihtiyaç duymuşlardır. Bu hizmetlerin sunulmasında ise temel mali kaynak şüphesiz vergilerdir. Vergi kamu hizmetlerinin sürekliliği için bir çare olarak görüldüğünden devletlerin ekonomik ve sosyal hayatlarında önemli bir yer edinmiştir. Vergiler toplumların var oluşu ile birlikte doğmuş ve tarihin çeşitli dönemlerinde farklı şekillerde tanımlanmışlardır. Vergi genel olarak devlete yapılan zorunlu ödemeler olarak bilinse de şu şekilde tanımları da bulunmaktadır.

“Kamu giderlerini karşılamak üzere, devletin, vergileme yetkisine dayanarak ve tek taraflı olarak, kişilerin gelir ve servetlerinden, cebren aldığı ekonomik değerdir”(GİB, 2023).

Türk Dil Kurumu’na göre vergi; *“Kamu hizmetlerine harcanmak için hükûmetin, yerel yönetimlerin yasalara göre doğrudan doğruya veya bazı malların fiyatlarının üstüne koyarak dolaylı yoldan herkesten topladığı para”* olarak tanımlanmıştır (TDK, 2021).

Oktar’ a göre vergi; kamu hizmetlerinin sunumuna kaynak oluşturmak ile sosyal ve ekonomik amaçları gerçekleştirmek üzere devletin egemen otoritesince kamu gücüne dayanarak aldığı paydır (Oktar, 2018, s. 5).

Bilici, ise vergiyi devletin egemenlik gücünden kaynaklı tek taraflı belirlediği ve en önemlisi de somut bir karşılığı olmayan nakdi ödemeler olarak tanımlamaktadır (Bilici, 2015, s. ix).

Vergiler devletin sunmuş olduğu hizmetlerin gerektirdiği harcamalar ve kamu borçlarına bağlı olarak ortaya çıkan yükleri finanse etmek maksadıyla, egemenlik gücüne dayanılarak, gerçek ve tüzel kişilerden karşılık vaat edilmeden cebir ile toplanır (Akdoğan, 2006, s. 115).

Vergi kavramını ekonomik ve sosyal kamu hizmetleri temelli olarak çeşitli şekillerde tanımlansa da en kapsamlı olarak “*amme hizmetlerinin finansmanını sağlamak ve mali olmayan amaçları gerçekleştirmek amacıyla, devletin egemenlik ve yaptırım gücüne dayanarak cebren, karşılıksız olarak aldığı parasal değerler*” olarak tanımlayabiliriz (Engin ve Şahin, 2017, s. 86).

2.2. VERGİNİN ÖZELLİKLERİ

Verginin tanımlarından hareketle verginin birtakım özellikleri olduğu söylenebilir. Bu özelliklere değinmekte fayda olduğu düşünülmektedir. Bu özellikleri şu şekilde sıralamak mümkündür.

2.2.1. Verginin Kamu Otoriteleri Tarafından Alınması

Verginin kamu otoriteleri tarafından alınır. Kamu gelirlerinin en önemlisi olan vergiler, devletlerin sınırlılıklarını Anayasalar ile belirlemiş olduğu ve yetkilendirdiği kuruluşlarca hazineye aktarılan mali yükümlülüklerdir. Özel kişi ve kuruluşların almış olduğu finansman kaynağı tahsilatlar vergi sayılmaz. Devlet egemen güç olmanın vermiş olduğu yetki ile vergi koyma ve koyulan bu vergileri toplama gücüne muktedirdir. Vergilendirme yetkisinin tek sahibi olan Devlet, bu yetkisini, bazı durumlarda kanunlara dayalı olarak kamu kuruluşları eli ile kullanabilir (Akdoğan, 2014, s. 137).

2.2.2. Verginin Gerçek ve Tüzel Kişilerden Alınması

Vergiler tarihi süreçte yalnızca gerçek kişilerden alınmışlardır. Zamanla devletlerin kurulması ve ekonominin gelişmesi ve küreselleşme ile birlikte gerçek kişilerin yanı sıra tüzel kişiliklerinde ortaya çıkması ile tüzel kişiliğe sahip kurumların kazançları üzerinden de vergi alınmaya başlanmıştır. Ancak verginin her ne kadar gerçek ve tüzel kişilerden alınacağı genel olarak düzenlemiş olsa da uygulamada iş ortaklığı gibi tüzel olmayan işletmelerden de alınmaktadır (Kükre, 2017, s.2).

2.2.3. Vergilerin Kanuni ve Zorunlu Ödemeler Olması

Vergilerin anayasal zeminde bugün ki şekliyle düzenlenmesi demokratik mücadelelerin sonucunda olmuştur. Tarih boyunca Eski Mısır’da, Eski Yunan’da ve Babil’de, devletler değişik adlar altında vergiler aldıkları görülmektedir. Ancak alınan

bu vergilerin kanuni bir dayanağı çok geç oluşmuştur. Vergiye ilk olarak yasal anlamda düzenleme getiren devletin Roma İmparatorluğu olduğu bilinmektedir (Vatansever Öztürk, 2015, s. 4816).

Kamusal ihtiyaçların karşılanması ve değişik sosyal amaçlarla vergi alınırken bireylerin temel hak ve özgürlüklerinin gözetilmesi gerekir. Bu nedenle vergilerin de temel hak ve özgürlüklerin bir parçası olarak anayasal zeminde uygulanması ve kanunlara uygun olarak salınması gerekmektedir. Vergilerin kanunilik özelliği mükelleflerin temel hak ve özgürlüklerini gözeterek vergilerin kanunla uygulanması demektir (Vatansever Öztürk, 2015, s. 4815).

Verginin kanuniliği “*Temsilsiz vergi olmaz/kanunsuz vergi olmaz*” anlayışından kaynaklanmaktadır. Hukuk devleti olmanın en büyük gereği olan kanunilik bireylerin temel hak ve özgürlüklerden olan mülkiyet haklarına yine kendilerinin seçmiş olduğu temsilciler eliyle müdahale edilebileceğini ifade etmektedir (Karakoç, 2014, s. 1264).

Çağdaş toplumlarda olması gereken durum mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini doğru bir biçimde ve zamanında yerine getirmeleridir. Bu ise verginin kanunlar ile düzene sokulması ile mümkündür. Mükellefler önceden belirlenen ölçütlerin sağlanması halinde vergiyi ödemekten başka alternatifleri yoktur. Aksi takdirde herkes vergiden kaçmak/kaçınmak isteyeceğinden vergi toplamak imkânsız olacaktır (Sağbaş, 2017, s. 4).

Anayasamızın 73. Maddesinde de belirtildiği üzere vergi kanunlar ile düzenlenerek toplanır ve yine sınırlılıklar kanunla çizilir. Vergilemede mükellefin haklarının gözetilmesi keyfiyete yol açmamalıdır. Aksi durumda devlet egemenliği zarar görmüş olacaktır. Mükellefler eğer vergi ödememek istiyorlarsa egemen güç tarafından, cebre başvurularak tahsilat sağlanmaktadır. Kişiler vergilerini, ödeme konusunda ihmalkâr davranışlar eğilimi gösteriyor ve vergi yükümlülüklerini yerine getirmiyorsa kanunlarla daha önceden düzenlenmiş, cezalı tahsilatlar uygulanır, hatta yine kanunlar ile belirtilen kapsamda mal varlıklarına haciz ve el koyma yoluna gidilir (Orhaner, 2007, s. 147).

2.2.4. Vergilerin Karşılıksız Ödemeler Olması

Verginin bir diğer özelliği ise karşılıksız olma özelliğidir. Kişilerin ödediği vergilerin özel alanda yapılan harcamalar gibi özel ve doğrudan bir karşılığı olmamasıdır (Engin ve Şahin, 2017, s. 90). Devlet, amaçları doğrultusunda almış olduğu vergilerle toplumun genelini kapsayacak nitelikli ihtiyaçları karşılamaktadır. Diğer bir ifade ile özel talepleri karşılamak üzere kişilere vaatte bulunmamaktadır. Verginin karşılığı konusunda egemen güç ile bireyler arasındaki beklenti karşılıklıdır. Şöyle ki Devlet bireylere ödeme güçleri doğrultusunda ödedikleri vergiler kadar hizmet sunmayı taahhüt edemezse bireyler de yararlandıkları hizmet kadar vergi vermeyi talep edemez. Sonuç itibariyle devlet faydasından vergi ödeyen hiçbir vatandaşın dışlanamayacağı hizmetler sunduğu için sunulan bu hizmetlerden yararlanma derecesi ile vergiler arasında bir karşılık bağı kurulmamalıdır (Orhaner, 2007, s. 147). Vergiler kamusal mal ve hizmetlerin bedelidir.

2.2.5. Vergilerin Nakdi Ödemeler Olması

Son olarak vergiler aynı olmaktan ziyade parasal değer olarak alınırlar. Ülkemizde geçmişte her ne kadar aşar vergisi toprak mahsulleri vergisi gibi aynı vergilerin uygulandığı görülse de günümüzde alınan vergiler yalnızca parasal değerdir (Sağbaş, 2017, s. 4).

2.3. VERGİNİN AMACI

Vergilerin amaçları tarihsel süreç içerisinde devletlerin yönetim yapısına göre değişim göstermiştir. Yirminci yüzyıla kadar bakıldığında vergilerin esas amaçlarının mali olduğu yani verginin devlete gelir sağlama kaynağı olarak görüldüğünü söylemek mümkündür (Sağbaş, 2017, s. 5).

Verginin tanımında da belirtildiği gibi verginin tarihsel süreçte farklı amaç yüklediği görülmektedir. Örneğin klasikler, ekonomiye devlet müdahalesini reddettikleri ve kamu harcamalarını verimsiz görmeleri dolayısıyla vergiyi devlet tarafından yüklenilen kamusal hizmetlerin finansmanı olarak tanımlamışlardır. 1890'da A. Wagner vergilemenin sosyal amacından bahsetmiş ve özellikle 1929 krizi ile birlikte devletin ekonomiye müdahalesini savunan iktisatçılar, vergiye ekonomik ve sosyal

hayata müdahale etme amacını da ekleyerek yalnızca finansman olma amacından başka bir maliye politikası aracı olarak değerlendirmişlerdir (Oktar, 2018, s. 16-17).

Verginin amacı literatürde genellikle mali ve mali olmayan amaçlar şeklinde ayrılmaktadır. Verginin mali amacında devletler, kamu harcamaları olarak ifade edilen toplumun geneline yönelik olarak kimsenin dışlanamadığı harcamaların finansmanı amacıyla vergi toplamaktadır. Günümüz modern devletlerine bakıldığında verginin ilk doğduğu eski toplumlardan günümüze dek hiç olmadığı kadar ‘vergi devleti’ özelliğine sahip oldukları görülmektedir (Pierson, 2000, s. 61). Bu durum devletlerin üstlenmiş oldukları rolleri yerine getirirken yapmış oldukları harcamaları karşılayabilmek için başvurdukları yöntemlerin başında vergilerin geldiğini ve verginin mali amacının halen en etkin bir biçimde sürdürdüğünü göstermektedir (Zülüfoğlu ve Söylemez, 2021, s. 698).

1982 Anayasasının “Vergi Ödevi”ni düzenleyen 73’üncü maddesinde verginin amacına değinilmektedir. *“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır...”* görüldüğü gibi Anayasada verginin mali ve sosyal amacına değinilmektedir (1982 Anayasası mad.73).

Anayasada da belirtildiği üzere mali amaç yanında, verginin mali olmayan amacının da bulunduğu görülmektedir. Değişen ve gelişen ekonomik politikalar ve küreselleşen maliye politikaları içerisinde vergiler, ekonomik ve sosyal hedefleri gerçekleştirmede önemli bir yere sahiptirler. Enflasyon ve işsizlik, ekonomik kalkınmanın gerçekleştirilmesi, gelir dağılımında adaletin sağlanması, ekonomik büyümenin istenilen hedeflere ulaştırılması gibi iktisadi ve mali sorunlara çözüm üretilmesinde, vergiler, ekonomik ve sosyal etkiler yaratmaktadırlar (Oktar, 2018, s. 18-19).

Vergi devleti olma özelliği modern devletlerde verginin mali amaçlı olmasının yanında bir takım mali olmayan amacı gerçekleştirmeyi de beraberinde getirmiştir. Özellikle gelirin adaletli bir şekilde dağılımının gerçekleştirilmesi, ekonomide istikrarın sağlanması ve iktisadi kalkınma ve büyümenin gerçekleştirilmesi verginin mali olmayan amaçlarıdır (Oktar, 2018, s. 18-19). Verginin mali olmayan amaçlarından biri de sosyal politika aracı olmasıdır. Devlet topluma zarar veren tütün gibi ürünlerden vergiyi daha fazla alarak topluma sosyal yönden etki eder. Bunun yanı sıra mükelleflere muafiyet ve

istisnalar gibi bir takım vergisel kolaylıklar sağlayarak her ne kadar kamu gelirinden vazgeçmiş gibi görünse de gelir dağılımına müdahale etmektedir (Göker, 2010, s. 14).

2.4. VERGİNİN TARİHİ GELİŞİMİ

Vergi, insanların birlikte yaşamaya başlamaları ile ortaya çıktığı söylenebilir. Başlangıçta, armağan-bağış olarak alınsa da zaman içerisinde cebirle alınan kamusal gelire dönüşmüştür (Doğan ve Çoşkun, 2022, s. 28). Dünyanın farklı coğrafyalarında farklı kültür, soyo-ekonomik toplumların var olması çelişti vergilerin de ortaya çıkmasını sağlamıştır. Kimi zamanlar vergiler inançlardan etkilense de bu verginin inanç temelli olmasından ziyade topluluk halinde yaşamının getirmiş olduğu ortak ihtiyaçları karşılamının gereği olduğunu değiştirmez. Genel anlamda ise vergi sistemlerinin devletlerin ekonomik uğraş ve geçim kaynaklarına dayalı olarak şekillendiği görülmektedir (Bekçi vd., 2021, s. 213).

2.5. VERGİNİN DÜNYADA GELİŞİMİ

Verginin toplumsal yapıların oluşması ile birlikte var olduğu söylenebilir. Diğer bir ifadeyle nerede bir yöneten yönetilen ilişkisi söz konusu olmuş ise orada bir vergileme sistemine rastlanmıştır. Kökenleri toplumun kökeni aynı olmakla birlikte niteliğinde tarihsel süreç içerisinde değişimler olmuştur. Öyle ki vergi gönüllü bir ödeme özelliğine sahip bir nevi hükümdara verilen hediye olarak ortaya çıkmıştır. Verginin hediye olarak görülmesi ise vergilemede bir sınırın olmadığını tamamen vergiyi veren tarafından belirlenen tür ve miktarda alındığını göstermektedir (Oktar, 2018, s. 9).

Başta gönüllü bir tür hediye olarak alınan vergiler toplumsal yapıların değişmesi, savaşlar, devletlerin ve beyliklerin ortaya çıkmasının getirdiği aratan ortak ihtiyaçlar ile birlikte zorunlu ödemeler haline gelmiştir (Oktar, 2018, s. 9). Toplumlarda farklı uygulama alanı bulmakla birlikte paranın kullanılmadığı dönemlerde vergiler genellikle aynı olarak tahsil edilmiştir. Toplumsal yapının büyük bir kısmını oluşturan köylüler vergi ödeyemedikleri durumlarda vergi karşılığı olarak piramit ve tapınakların inşaatı gibi yerlerde çalıştırılmışlardır. Özel mülkiyetin bulunmadığı, gelirin bedeni çalışmalar neticesinde elde edildiği ilkel toplumlarda bireyin fiziki varlığı ödeme gücünün başlıca göstergesi sayılmıştır (Sağbaş, 2017, s. 5).

Verginin, Roma, Yunan, Mısır ve Sümerlerden günümüze kadar pek çok devlette farklı biçimlerde de olsa var olduğu bilinmektedir. Verginin tarihinin mısır ve Mezopotamya uygarlıklarına dayanmaktadır. M.Ö. 3500’lerde bulunan Sümer tabletlerinde vergiye dair bilgilere rastlanmıştır. M.Ö. 2500’lerde yapılmış hiyeroglifler incelendiğinde bu dönemde köleler ve yabancılar açısından farklı vergilerin olduğu, Mısırlıların tarımsal ürünlerden götürü olarak vergi aldıkları ve bu vergileri toplamak amacıyla tahsildar memurları görevlendirdikleri anlaşılmaktadır (Öz, 2019, s. 58).

Ticaretin ve endüstrinin gelişmesi ile vergide yeni bir anlayış oluşmaya başlamış ve özel mülkiyetin oluşmasına dayalı olarak servet üzerinden vergileme ortaya çıkmıştır. Ancak Orta Çağ’ın sonlarına doğru servetin vergilendirilmesin güç olduğu anlaşılarak harcama üzerinden vergileme esası benimsenmiştir. 19. Yüzyıla gelindiğinde harcamanın iyi bir ödeme gücü olmadığı anlaşılmaması üzerine özellikle sanayi devrimi sonrası ürün üzerinden vergileme benimsense de nispi koşullar göz önünde tutulmadığında etkin bir vergilemenin olmayacağı anlaşılmıştır. Nihayetinde ödeme gücü göstergesi olarak en iyi ölçütün gelir olduğu düşüncesi kabul görmüştür ve son aşamada gelir üzerinden vergileme esası benimsenmiştir. Günümüzde ise vergide adaleti gerçekleştirmek amacıyla gelir üzerinden alınan verginin yanı sıra harcama ve servet üzerinden vergileme birlikte uygulanmaktadır (Sağbaş, 2017, s. 6).

Vergilerin, geçmişten günümüze gelişimi incelendiğinde bu gelişim sürecinin sadece ekonomik olarak değerlendirilmesi yanlıştır. Vergiler tarihsel süreçte toplumu derinden etkileyecek hukuksal ve sosyal olaylarında ortaya çıkmasına kaynaklık etmişlerdir. Anayasal hukuk devletlerinin ortaya çıkmasını toplumdaki devlete dönüşümlerin gerçekleşmesi ve demokratik düzenlerin oluşmasında vergilerin etkisi büyüktür. 1215 Magna Carta ile İngiliz Kralına sınırlama getirilmesi yine 1776 Amerikan Bağımsızlık hareketlerinin başlaması, 1789 Fransız İhtilali’nin gerçekleşmesinde ve Osmanlı da ise Celali isyanlarının olmasında vergilerin etkisi olduğu görülmekte ve her toplumsal siyasi olaydan sonra vergisel düzenlemelerin olduğu görülmektedir (Doğan ve Çoşkun, 2022, s. 29).

2.6. VERGİNİN TÜRKİYE’ DE GELİŞİMİ

Türk devletlerinin vergisel tarihi ele alındığında Türk devletlerinde vergilerin her devlette bir yenilikten öte bir devamlılık ve gelişen sosyo-ekonomik gelişimlerle birlikte

değişim ve çeşitlilik gösterdiği görülmektedir. Türk devletlerinde vergi ve mali yönetimin Göktürk Devleti döneminde gelişim göstermeye başladığı söylenebilir (Bekçi vd., 2021, s. 219). Göktürk Devletinin vergi düzeni “tudun” adında vergi toplayan vergi görevlilerinin olduğu ve Çinden gelen kumaşlardan “tamga” adında bir çeşit gümrük vergisi tahsil edildiği görülmüştür (Küçük, 2013, s. 225). Devletin gelişmesi ile birlikte topraktan, meskenden ve hayvandan çeşitli vergi uygulamaları görülmektedir (Küçük, 2013, s. 225).

Türklerde verginin gelişimi göçebe yaşam, hayvancılık ve devamında tarım ve ticaretle uğraşın sonucu olmuştur (Gökbunar vd., 2016, s. 1). Konargöçer yaşam göç edilen yerlerdeki vergi uygulamalarının çeşitli olması Türk vergi sistemini etkilemiştir. (Demir, 2018, s. 86).

Tarihte ilk yerleşik hayata geçen Türk devleti uygular olmuştur. Bu yerleşik düzen gerek ticari gerek tarımsal alanda olsun sosyo-kültürel birçok alanda iz bırakmıştır. Yerleşik hayata geçmeleri nedeniyle uygulamada verginin çeşitlilik gösterdiği söylenebilir. Mahsul, alban, üzüm bağı, arazi, koluş, kurut, tesik, mesken, tüşük ve kabın, Uygur devletinde toplanan vergilerden bazılarıdır (Caferoğlu, 2010, s. 214).

Hazar Devletinde ise vergi devletin konumu gereği gelişim göstermiştir. Avrupa ve Asya arasında bağlantı sağlayan stratejik öneme sahip olan bu devletin gelirlerinin büyük bir kısmını gümrük vergilerinin oluşturduğu görülmektedir. Hazarlar, bulundukları coğrafyayı en iyi şekilde değerlendirerek tüccarların ilgisini çekmişlerdir. Böylelikle çeşitli ticari faaliyetler sonucunda modern vergiciliğin ve vergi sisteminin temelini oluşturmuşlardır (Bekçi vd., 2021, s. 215).

Önemli ticaret yolu olan İpek Yolu üzerinde yaşayan Türk devletlerinden biri de Karahanlılardır. Karahanlıların ekonomik alanda en çok ticarete önem vermişlerdir. Yapmış oldukları kervansaraylar ile tüccarların güvenliği konusunda önlemler alarak ticaretin gelişmesini sağlamışlardır. Bu hizmetlerinin bedeli olarak haraç adında vergi tahsil edip hazinelerine gelir sağlamışlardır (Bekçi vd., 2021, s. 215).

Hazar Denizi ve Aral Gölü çevresinde Türkmenler tarafından kurulan ve Oğuzların Kınık boyundan olan Büyük Selçuklu Devletinin (Dinç vd., 2012, s. 105) mali düzenini vergiler oluşturmaktadır. Selçuklu devletinin ekonomisi ıkt sistemi üzerine kurulmuştur. Bu sistem üretimin artmasını, devlet görevlilerine maaş verilmesini ve Türkmen topluluklarını devlete bağlı kılmıştır (Dinç vd., 2012, s. 105). “*Selçuklu devleti vergi*

sisteminde cıgır ile sulama yapılabilen yerlerde zekâtın %10'u (onda bir, haraç ve öşür denen) ürün vergisi toplardı. Seyit, imam, şıh vb. titre sahip din adamları vergiden muaf tutulmuşlardır. Haracın üç türü kullanılmıştır: Toprağın metrekaresine göre (misaha) Hâsılat miktarına bağlı (muka-sama) Sürekli (mukataa)” (Dinç vd., 2012, s. 111). Anadolu Selçuklularında da elibam (bina), tübek (servet), nalbaha (asker masrafları), mali berzek (ekin vergisi) adında vergiler alınmaktadır (Küçük, 2013, s. 241).

Osmanlı devletinde vergi ise devletin gerek uzun ömürlü olması gerekse imparatorluk sınırlarına ulaşması nedeniyle çeşitli alanlarda uygulandığı görülmektedir. Vergiye esas olan iktisadi saha ise tarım olmuştur (Tekin, 2019, s. 53).

Vergi Osmanlıda devletin coğrafi yapısı göz önünde tutularak maliye teşkilatı eli ile toplanmıştır. Uygulanan vergi sisteminde bir takım muaflıklarda görülmüştür. Örneğin ”reaya” adı verilen yönetilen halktan vergi alınırken “askeri” sınıf vergiden muaf tutulmuştur. Osmanlıda vergiler bir takım sınıflara göre düzenlenmiştir. Vergiler dini ve örfi kurallara göre uygulanırken barış ve savaş zamanları da ayrıca içinde bulunulan duruma göre değişik vergilerde hayata geçirilmiştir. Diğer bir ifade ile Osmanlıda vergi ekonomik, dini, coğrafi, siyasi ve barış-savaş durumuna göre değişik biçimlerde kendini göstermiştir (Tekin, 2019, s. 52).

Vergilerin temelde şer’i ve örfi olarak ayrıldığı görülmektedir. Bu ayırmadan Tekâlif-i şer’iyye(şer’i vergi); zekât, öşür, rikâz, gümrük, cizye, harac, yâye ve kaçgun vergilerinden oluşurken, Tekâlif-i örfiye(örf’i vergiler) ise; rüsum-u örfiye ve avârız-ı divaniyeden oluşmaktadır (Bekçi vd, 2021, s. 219).

1920 yılında Cumhuriyetin ilan edildiği dönemlerde de gelir (temettü), hayvan (ağnam), öşür, bina (müsakkafat gibi vergiler devam etmektedir. 1925 yılında aşar kaldırılarak 1942 de varlık, 1943’ te toprak mahsülleri vergisi getirilmişti. 1949 yılında Gelir Vergisi Kanunu ile Kurumlar Vergisi Kanunu kabul edilmiştir. Devamında ise 1959 da Veraset ve İntikal Vergisi, 1963 yılında Motorlu Taşıtlar Vergisi, 1964 de Damga Vergisi ve Harçlar Vergisi 1970 de Emlak vergisi, 1984 de Katma Değer Vergisi, ve 2022 de Özel Tüketim Vergisi Kanunları kabul edilerek bugün ki Türk vergi sistemi oluşturulmuştur (Bilici, 2016, s. 3).

2.7. VERGİNİN VARLIĞINI GEREKÇELENĐİREN TEORİLER

Vergi yükünün bireyler arasında nasıl paylaştırılacağı verginin ortaya çıkışından bu zamana dek önemli bir tartışma konusu olmuştur. İlk devlet oluşumlarının görüldüğü dönemlerde, vergi yalnızca devletlerin hayatta kalması ve devletin sürekliliği amacına yönelik toplanmış olup, adalet amacı ikinci planda kalmıştır. Zamanla istikrarlı devletlerin ortaya çıkması vergide adalet düşüncesinin oluşmasına ortam hazırlamıştır. Adalet ilkelerine uygun vergileme hedefi, vergi yükünün bireyler arasında nasıl dağıtılacağı ve hangi vergi prensibinin daha adil olacağı sorusunu da sorulmasına neden olmuştur (Şentürk, 2017, s. 2). Verginin varlığını gerekçelendiren bu sorunun cevabı çeşitli teorilerle açıklanmaya çalışılmıştır. Vergi yükünün bireyler arasında dağıtımını ve vergilemede adaletin sağlanmasının nasıl olacağı konusuna açıklık getirmek için üç temel teorik yaklaşımın ortaya çıktığı görülmektedir. Bunlar: fayda, iktidar ve ödeme gücü teorileridir (Demir 2016, s. 58).

2.7.1. Fayda Teorisi

Rasyonalist-bireyci devlet görüşünün tarihi Cicero'ya kadar uzanmakla birlikte bu görüşün asıl temeli 17. ve 18. yüzyıllarda Jean Jacques Rousseau'nun "Toplumsal Sözleşme Teorisine" dayanmaktadır. Bu görüşün kaynağı ise doğal hukuk anlayışıdır. Doğal hukuk anlayışı verginin kamusal hizmetleri karşılayanın fiyatı olarak görmektedir. Devlet karşılıklı çıkarlara dayanan birliktir. Rousseau'nun toplum sözleşmesinde de devlet ile bireyler arasında üstü kapalı bir sözleşme vardır. Bireyler devletten toplumsal ihtiyaçlarını karşılaması karşılığında vergi ödevini yüklenmeyi taahhüt etmektedirler. Dolayısıyla rasyonalist, bireyci görüş faydalanıcı niteliğe sahiptir ve faydalanma teorisi olarak da bilinir. İstifade teorisi karşılık ilişkisi üzerine kuruludur ve genel çerçeve itibarıyla üç yaklaşımla açıklanmaktadır (Oktar, 2018, s. 11).

a. Vergiyi hizmet bedeli olarak kabul eden yaklaşım

Bu yaklaşıma göre bireyler kamusal mal ve hizmetlerin karşılığında bir bedel ödemelidirler. Bireyler piyasadan özel bir mal veya hizmet aldıklarında buna bir fiyat öderler. Kamusal hizmetlerde de aynı durum geçerli olmalıdır ve vatandaşlar kamu mal ve hizmetlerinden sağladığı fayda ile orantılı bir şekilde vergi ödemelidirler. Verginin

hizmet bedeli olarak görülmediği bir durumda bedavacılık sorunu ortaya çıkacaktır (Şentürk, 2017, s. 4).

b. Vergiyi sigorta primi olarak gören yaklaşım

Montesquieu, E. De Girardin tarafından öne sürülen bu yaklaşıma göre devlet bir sigorta şirketi gibi bireylerden vergi alır ve karşılığında güvenlik ve asayiş sağlar. Verginin esasını açıklamaktan uzak olan bu yaklaşımda vergi kişilerin mülkiyetlerini güvenlik altında bulunduran devlete bu hizmet karşılığında ödedikleri sigorta primidir (Orhaner, 2007, s. 146).

Devletin birey arasındaki vergi ilişkisi sigorta şirketi ile birey arasındaki ilişkiden zorunluluk ve gönüllülük esası temelinde farklılaşmakta diğer taraftan sigorta şirketinin sigortaladığı malın zarar görmesi halinde tazminat ödemesi devletin kural olarak tazminat vermemesi bu yaklaşımın temel eksiklikleridir (Şentürk, 2017, s. 4).

c. Vergiyi toplumsal üretimin genel giderlerine katılma payı olarak kabul eden yaklaşım

Verginin faydalanma teorisi kapsamında değerlendirildiği bir diğer görüş ise verginin genel giderlere katılma payı olduğu görüşüdür. Bu görüşe göre toplum üreticiler birliği gibi düşünülmekte vergi ise kamu mallarının sosyal üretime katılmasının karşılığını oluşturmaktadır. Diğer bir ifade ile vergi devletin sosyal üretim sonucunda almış olduğu bir paydır (Şentürk, 2017, s. 5). Bu yaklaşım vergiyi bireylerin toplumdaki genel giderlere payları oranında katıldıklarını savunmaktadır. Toplumdan sağlanan faydalar kar payının toplumsal olduğunu vergilerinde bunun karşılığı olarak görülmektedir (Oktar, 2018, s. 12).

Ancak bu görüşün iddia ettiği gibi toplum bir üreticiler birliği değildir. Çünkü toplum üreticiler birliğinin çok daha ötesinde özelliklere sahip bir yapıdır. Toplumun üreticiler birliğinden farklı olduğunu gösteren en temel özellik ise üreticiler birliğinin üyelerinin diledikleri zaman birlikten ayrılmaları mümkünken toplumun parçası olan bireylerin böyle bir tercihleri yoktur (Şentürk, 2017, s. 5). Diğer taraftan bireylerin vergi yüklerinin kamu hizmetlerinden faydalanması ölçütü kamusal malların bölünmezliğine ters düşeceğinden bu vergileme teorisi vergi adaleti ile bağdaşmamaktadır (Oktar, 2018, s. 12).

Fayda teorisi geleneksel olarak bu üç teori ile açıklanmakla birlikte 19. Yüzyılda bu geleneksel teorilere modern fayda teorileri olarak adlandırılan bir takım yeni görüşler kazandırılmıştır. Bunlardan ilki Knut Wicksell’ in vergilemeye ilişki geliştirdiği “*değer ve karşı değer*” yaklaşımıdır. Wicksell’e göre vergi almanın dayanağı devlete sağlanan katkı bu katkının karşılığında devletten yararlanılan fayda arasındaki eşitliktir. Wicksell’e göre vergilemede değer ve karşı değer ilkesini üstün olmasının nedeni gücü ilkesinden ziyade kamu harcamaları ve kamu gelirlerinin birlikte belirlenebilmesidir. Değer ve karşı değer ilkesinin avantajı ise bireylerin fayda ve maliyet analizi yapmasıdır. Yani bu teoriye göre bireyler kararlarını verirken kamu harcamaları ile kendilerine yüklenen vergi yükünün karşılıklı analizini yapmaktadır (Şentürk, 2017, s. 6).

Wicksell’e bu teorisinde kamu harcamaları ile kamu gelirlerini karşılaştırarak kamu faaliyetlerine sınırlılık getirmesini önemsemiştir. Kamu faaliyetlerinin sınırlandırılmasıyla beraber genel olarak vergilerde de sınırlama sağlanabileceği düşüncesindedir. Kısaca mükellefler böylelikle faydalanmadıkları kamu mal ve hizmetlerinin finansmanı konusunda da vergi yükünden kurtulabileceklerdir (Şentürk, 2017, s. 6).

Modern fayda teorilerinin ikincisi ise Lindahl Yaklaşımıdır. Lindahl vergiye ilişkin mükelleflerin kamusal mallara yönelik tercihlerini açıkladığı ve tercihlerin mecbur kıldığı fiyatları isteyerek ödedikleri “*gönüllü değişim*” olarak adlandırılan varsayım üzerinden hareket etmiştir (Şentürk, 2017, s. 7).

Lindahl’a göre vergilemede fayda ilkesi, adil ve rasyonel bir vergi sisteminin oluşturulmasında önem arz etmektedir. Ona göre bireylerden sağlanan marjinal vergi, kamu harcamalarının bireylere sağladığı marjinal faydaya eşit veya ondan küçük olmalıdır (Şentürk, 2017, s. 6).

Sax Yaklaşımı Sax, toplumsal ihtiyaçları “evrensel kolektif ihtiyaçlar” ile “özel kolektif ihtiyaçlar” olarak ayrıma gitmiştir. Bu değerlendirmede evrensel kolektif ihtiyaçları da kendi içerisinde bütün üyeleri aynı ve farklı yönde etkileyen faaliyetler olacak şekilde ayrıma tabi tutmuştur. Sax’a göre özel kolektif ihtiyaçları da kamu kuruluşu ve kamu işletmesi şeklinde sınıflandırmaktadır. Sax, analizlerini özellikle özel kolektif ihtiyaçların iki formu üzerinde yoğunlaştırmıştır. O’na göre özel kolektif ihtiyaçlar kategorisinde işletme ile özel tüketici arasında ilişki piyasadaki gibidir (Şentürk, 2017, s. 11).

Sax verginin fiyatını bireysel ekonomik birimlere arz edilen malların fiyatları olarak tanımlanmaktadır. Ona göre evrensel kolektif ihtiyaçlar kimse için değişmediğinden ihtiyaçları karşılayan maliyetlerin de eşit olması ve herkese mutlak vergi miktarı uygulanmalıdır. (Şentürk, 2017, s. 11).

Sonuç olarak Sax hem kolektif hem de bireysel ihtiyaçların bireysel değerler temelli politik-ekonomik denge koşullu verginin mutlak miktarı ve mükellefler arasındaki dağıtımını eş zamanlı olarak belirleneceği formülasyonunu oluşturmaya çalışmıştır. O'nun bu denge konusundaki görüşü, elde edilebilir maksimum vergi geliri ile birlikte mümkün olan en düşük bireysel vergi yükümlülüğünü sağlamaktadır (Şentürk, 2017, s. 11).

Modern fayda teorileri içerisinde önem arz eden teorilerinden biri de Brennan ve Buchanan görüşüdür, Buchanan vergilemede ödeme gücü yaklaşımı yerine fayda yaklaşımının uygulamasını savunmaktadır. Ona göre vergi sisteminde politik maliyetleri minimize etmek için vergilemede fayda prensibinin kullanılması zorunludur. Buchanan fayda prensibinin vergi yükünü de azaltacağını öngörerek fayda prensibinin vergilemede eşitlik prensibinden daha da önemli olduğunu belirtmektedir (Aktan, 1994, s. 32-65).

Brennan ve Buchanan'ın vergileme konusunda vatandaşların fayda temelli vergileri daha fazla tercih ettiklerini, bu vergilere daha fazla güvendiklerini düşünmektedirler. Onlara göre, her bir vergi, kamu mallarını tamamlayıcı nitelikte; belirli bir maksatla tahsis edilmiş olmalıdır. Vergide tahsis ilkesi olarak bilinen bu ilkeye göre, belirli devlet gelirlerinin belirli devlet giderlerine ayrılması durumudur. Bu ilke, terim olarak çok vergili ve çok hizmetli mali sistem içinde tek vergi kaynağının tek kamu malına tahsis edilmesi anlamında kullanılmaktadır (Şentürk, 2017, s. 12).

Yukarıdaki açıklamalardan hareketle fayda teorisine göre vergi piyasa mekanizmasındaki fiyatın kamu sektöründe karşılığını ifade etmektedir. Piyasa tarafından sağlanan özel mal ve hizmetlerin bedeli olarak fiyat söz konusu ise kamu kesimi tarafından sunulan kamu mallarının bedeli olarak da vergi bulunmaktadır (Şentürk, 2017, s. 14).

Vergilemede fayda ilkesinin geçerlilik kazanmasında en güçlü taraf; piyasa ekonomisi ile uyuşması ve bedavacılığın önüne geçilmesidir. Kamusal malların faydalanan kısım kadar finanse edilmesinin mallarının sunumunda etkinliği de arttıracığı düşüncesidir. Fayda teorisi, kamu mallarına olan talebi gönüllü değişim şeklinde açıklamıştır. Yani kamu malları için talepler tıpkı özel mal ve hizmetler için

gerçekleştirilen talepler gibi değerlendirilmektedir. Kamu mallarına olan talebi vatandaşların tercihleri ile ilişkilendirerek açıklaması fayda teorisini önemli kılmıştır (Şentürk, 2017, s. 14). Ancak faydacı teori kamusal malların bölünmezliği özellikle savunma gibi tam kamusal malların varlığı mükelleflerin ne oranda fayda sağladığını ölçmeyi imkânsız kılması ve devletin refah artırıcı fonksiyonuna ters düşeceği yönündeki eleştirilerle karşı karşıya kalmıştır.

Kamu hizmetlerinden yararlananlara bakıldığında genel görüş gelirleri düşük gruplarının yararlandığı yönündedir. Fayda teorisi ise herkesin kamu hizmetinden faydalandığı ölçüde vergi ödemesini ön görmektedir. Dolayısıyla bu yaklaşıma göre düşük gelirler kamusal mal ve hizmetlerden yararlanamayacak ve piyasa kuralları bir yerde işlerliğini yitirecektir. Faydacı görüşün bu aksaklıklarına karşı verginin varlığını açıklayan diğer bir teori olarak organik toplumcu devlet görüşü ortaya çıkmıştır.

2.7.2. İktidar Teorisi (Egemenlik Kuramı)

İktidar teorisi görüşünün temellerini Platon ve Aristo' ya kadar dayandığını söylemek mümkündür. Bu görüşe göre bireylerin oluşturduğu toplumdan üstün bir varlık olan devlet, toplumsal ihtiyaçları karşılayabilmek üzere bireylerden ödeme güçlerine göre vergi almaktadır (Oktar, 2018, s. 14). Bu teori vergi yükünün bireyler arasında adaletli salınmasından çok, vergi almanın devletin bir hakkı olduğunu açıklamaktadır. İktidar teorisine göre devlet, toplumdan üstün bir güce sahiptir ve sosyal hayatta üstlendiği bir takım yükümlülükleri yerine getirme mecburiyetindedir (Yolal, 2017, s. 11).

Devletlerin vergi alması egemenlik yetkisine sahip olmalarından kaynaklanmaktadır. Nasıl ki bireyler kamu hizmeti alma hakkına sahiplerse devlette vergi alma hakkına sahip olduğunu açıklamaktadır. Vergileme devlet egemenliğinin unsuru olarak görülmektedir (Şeker, 2010, s. 131).

2.7.3. Ödeme Gücü Teorisi

Ödeme gücüne göre vergi sistemi ülkemizde anayasal düzeyde benimsenmektedir. Anayasanın 73. maddesinin birinci fıkrasında “*Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere mali (ödeme) gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür*” hükmü yer almaktadır. Görüldüğü gibi modern mali anlayış da ödeme gücüne göre vergi alınmasını

öngörmektedir. Ödeme gücüne göre vergileme; vergilerin kişilerin gelir ve servet gibi ekonomik unsurlara göre değerlendirilerek alınması düşüncesine dayanmaktadır. Ödeme gücü görüşünün amacı, toplumun tamamına sunulan hizmetlerin maliyetlerini o toplumda yaşayan bireylere vergi ödeme gücüne göre paylaşmaktır (Demir 2016, s. 58).

2.8. VERGİNİN SINIFLANDIRILMASI

Vergi gruplarının mali, ekonomik ve sosyal etkileri ortaya koymak ve uluslararası vergi karşılaştırması yaparak vergi uyumlaştırma politikası uygulayabilmek ayrıca vergi politikası yapıcılarının vergileri izlemesine olanak sağlamak amacıyla vergiler birtakım sınıflara ayrılmıştır. Vergi sınıflandırması literatürde her ne kadar birbirinden bağımsız ve farklı görünse de aralarında dışlayıcı etki olmayıp bir grup içerisinde yer alan verginin başka bir sınıf içerisinde de olabilmektedir (Sağbaş, 2017, s. 21).

2.8.1. Kaynağına Göre Vergiler

Üzerinden alındığı kaynağına göre vergileri gelir üzerinden alınan, servet üzerinden alınan ve harcama(tüketim) üzerinden alınan vergiler olmak üzere üç sınıfa ayırmak mümkündür (Bilici, 2016, s. 5). Bu vergi sınıfına bir dönem kişinin varlığı üzerinden alınan ve vergi matrahını yine kişinin kendisinin oluşturduğu fakat pratikte uygulanmayan baş vergisi (kelle başına alınan götürü vergi) dâhil edilebilir (Sağbaş, 2017, s. 25). Gelirin elde edilmesi sonucu alınan vergilere gelir vergileri, Katma Değer Vergisi gibi elde edilen gelirin harcanması aşamasında alınan vergilere harcama vergileri, Motorlu taşıtlar vergisi gibi iktisadi varlıklara sahip olma veya Veraset ve İntikal Vergisi gibi iktisadi varlığın el değiştirmesi ile doğan vergilere ise servet vergileri denilmektedir (Oktayer, 2010, s. 12).

Kaynağına göre vergileri stok olma veya matrah akışı şeklinde de ayrılmaktadır. Bu sınıflandırmada Kurumlar ve Gelir vergisi gelir akışı üzerinden (gelir üzerinden), Katma Değer Vergisi, Damga Vergisi ve Harçlar gibi vergiler harcama akışı üzerinden (harcamalar üzerinden) ve Motorlu Taşıtlar Vergisi, Emlak Vergisi, Veraset ve İntikal Vergisi gibi vergiler servetin elde tutulması(stok) üzerinden alınan vergilerdir (Sağbaş, 2017, s. 25).

2.8.2. Ekonomik Faaliyetlerle İlgisine Göre Vergiler

Ekonomik faaliyetlerle ilgisine göre vergiler dolaylı vergiler ve dolaysız vergiler olarak sınıflandırılmaktadır. Dolaysız ve dolaylı vergileri sınıflandırırken iki ölçüt kullanılmaktadır. Bunlardan ilki verginin yansıma ölçüsüdür. Yansıma ölçüsüne göre mükellef ödediği vergiyi ekonomik faaliyetler sonucunda başkasına yansıtabiliyorsa vergi dolaylı yansıtamıyorsa dolaysız vergidir (Sağbaş, 2017, s. 22). Diğer ayırım ölçütü ise vergilendirme ve tahsil şeklidir. Bu ölçüte göre vergi, belirli zamanlarda doğrudan ilgili mükellef adına, tarh, tahakkuk ve tahsil edilebiliyorsa dolaysız, mükellef adına bağlı kalmadan ve belirli olmayan zamanlarda tarh, tahakkuk ve tahsil edilebiliyorsa dolaylı vergidir. Bu ölçütlerden hareketle gelir ve kurumlar vergisi gibi gelir üzerinden alınan vergiler yılın belli dönemlerinde mükellef adına tarh, tahakkuk ve tahsil edilebildiği ve ödendiği zaman yansıtılarak vergi yükü başkasına aktarılamadığından dolaysız vergilerdir. Diğer taftan gümrük vergisi ve katma değer vergisi gibi vergiler mükellef adına ve zamanın belli dönemlerine göre tarh, tahakkuk ve tahsil edilemediği ve ödendiğinde başka kişilere yansıtılabildiğinden dolaylı vergilere örnek oluşturmaktadır (Orhaner, 2007, s. 194).

Vergiler dolaysız ve dolaylı vergi sınıfına arılınca vergi sınıfları üzerinden birtakım özellikler ve niteliklerde ortaya konulabilmektedir. Bu ayırım üzerine yapılan nitelikli karşılaştırmalar şu şekilde sıralanabilir. Dolaysız vergilerde vergi mükellefi önceden belli iken dolaylı vergiler yansıma özelliğinden kaynaklı olarak asıl vergi yüklenicisini tespit etmek zordur. Dolaylı vergiler fiyatların içine gizlenmiş olduğundan mükellefler üzerinde psikolojik baskıları daha az iken dolaysız vergiler doğrudan ödendiğinden daha fazladır. Dolaylı vergilerde mükelleflerin ödeme güçleri dikkate alınmazken dolaysız vergilerde mükelleflerin medeni halleri, gelirleri ve ailevi durumları göz önünde bulundurulur. Bundan dolayı doğrudan alınan vergiler dolaylı vergilere göre daha adildirler. Son olarak dolaylı vergiler her durumda verimliliklerini, korurlarken dolaysız vergiler olağanüstü durumlarda verimliliklerini kaybetmektedirler (Orhaner, 2007, s. 195).

2.8.3. Verginin Hesaplanmasına Göre Vergiler

Hesaplanmasına göre vergileri spesifik vergiler ve ad valorem vergiler olmak üzere sınıflandırılmak mümkündür. Ad valorem vergiler vergi konusunun değeri üzerinden alınan vergilerdir. Yukarda bahsedilen dolaysız vergilerin bu sınıfa örnektir. Spesifik

vergiler ise vergi konusunun ağırlık veya büyüklük miktarına göre belirlendiği vergilerdir. Motorlu taşıtlar vergisi spesifik vergi örneğidir (Sağbaş, 2017, s. 26).

2.8.4. Uygulanan Oranlara Göre Vergiler

Vergiler uygulanan oranlara göre azalan oranlı, sabit oranlı ve artan oranlı vergiler olarak üçe ayrılmaktadır. Bu sınıflandırma vergi matrahı ile vergi oranı arasında duruma göre yapılmış olup genel olarak matrah büyüdükçe vergi oranının azaldığı vergilere azalan oranlı vergiler, matrahın vergiye giden kısmının aynı olduğu vergilere sabit oranlı vergiler ve matrah büyüdükçe matrahın daha büyük bir oranının vergi olarak alındığı vergilere de artan oranlı vergi denilmektedir (Ulutam, 1978, s. 183).

2.8.5. Diğer Vergi Sınıflandırmaları

Vergiler yukarda yapılan sınıflandırmaların yanı sıra; geçici-sürekli, ayni-nakdi, genel-özel, objektif-subjektif ve düzenleyici tamamlayıcı vergiler olarak da sınıflandırılmaktadır.

Kural olarak vergiler sürekli uygulanacak şekilde uygulamaya konulurlar bu tip vergilere sürekli vergiler, savaş, afet, kriz gibi olağan üstü durumlarda özellikle gelir ve servet üzerinden alınan geçici süreliğine uygulanan vergilere de geçici vergi denilmektedir (Sağbaş, 2017, s. 27). Vergiler verginin ödenmesinde kullanılan araca göre de ayni ve nakdi vergi olarak sınıflandırılmaktadır. Geçmiş dönemlerde örneğin Türkiye de 1943-1945 yılları arasında hayata geçirilen toprak mahsulleri vergisi gibi mal veya hizmet şeklinde ödenen vergiler ayni, para ile ödenen vergiler ise nakdi vergilerdir (Orhaner, 2007, s. 198).

Vergiler matraha istisna ve muafiyet uygulanıp uygulanmaması açısından genel ve özel vergi sınıfına ayrılmaktadır. Geniş tabanlı verginin bütün matrahı kapsadığı ve herhangi bir indirim, muafiyet ve istisna uygulanmayan vergiler genele vergi, matrahın belli bir kısmının vergiye tabi tutulduğu emlak ve özel tüketim vergisi gibi vergiler özel vergidir (Sağbaş, 2017, s. 26). Mükellefin kişisel durumunun dikkate alınıp alınmamasına göre vergileri objektif ve sübjektif olarak sınıflandırmak mümkündür. Veraset ve intikal vergisi gibi mükellefin kişisel durumunu dikkate alan vergiler sübjektif, alım satım ya da elde tutmadan kaynaklı mükellefin kişisel durumunu dikkate alamayan damga vergisi gibi vergiler ise objektif vergilerdir (Orhaner, 2007, s. 196).

Son olarak kullanılması sonucunda sosyal maliyeti özel maliyetin üzerinde olabilecek alkol gibi ürünler üzerine konulan vergiler düzenleyici, vergilemeye ilişkin amaçların gerçekleştirilmesi bakımından birbirini tamamlayan gelir vergisi ile servet vergisi gibi vergiler tamamlayıcı vergilerdir (Sağbaş, 2017, s. 27).

2.9. VERGİLEME İLKELERİ

Vergiciliğin esasları olarak bilinen vergileme ilkeleri verginin işlevlerini yerine getirmesinde önemli bir yere sahiptir. Vergileme ilkeleri vergi uygulamalarının başarılı ve düzenli bir şekilde yürütülmesi ayrıca vergi mevzuatının hazırlanmasında vergi idaresi ile mükellef ilişkilerinin temel sistematik ve güvenilir bir şekilde yürütülmesi amacını taşıyan ilkelere dir. Günümüzde mükellef odaklı vergicilik ve vergiye gönüllü uyum açısından vergileme ilkeleri önem arz etmektedir. Genel olarak bakıldığında literatürde vergileme ilkeleri üç başlık altında incelenmektedir.

2.9.1. Smith' in Vergileme İlkeleri

A. Smith vergilerin taşınması gereken ilkeleri 1776 yılında yayımladığı eseri *Ulusların Zenginliği* eserinde incelemiştir. Smith' e göre bir vergi sistemi şu ilkeleri taşımalıdır;

Adalet (Eşitlik) İlkesi: bu ilkeye göre devletlerin uyruğunda yaşayan bireyler ödeme güçlerine göre vergilendirilmeli herkes vergisini elde etmiş olduğu gelirle orantılı ödemelidir. Bir diğer ilke olan kesinlik (belirlilik) ilkesi mükelleflerin ödedikleri vergiler belirgin olmasıdır (Öztürk, 2018, s. 64). Kesinlikten kasıt ise verginin ödeme şeklinin, ödeme zamanının ve miktarının herkes için kesin ve açık olması anlamındadır. A. Smith' in belirttiği iktisadilik ilkesi ise vergi için yapılan masrafların olabildiğince düşük olması gerektiğini anlatmaktadır. Son olarak A. Smith' in verginin sahip olması gerektiğini belirttiği uygunluk ilkesi ise mükellefin rahatsız olmayacağı şekilde en uygun zaman ve biçimde vergi alınması gerektiğini ifade etmektedir (vergidosyasi, 2022).

2.9.2. A. Wagner'in Vergileme İlkeleri

Wagner devletin varlığını bireylerden daha üstün görmüş olup vergileme ilkelerinde birtakım gruplandırmalar yaparak vergileme ilkelerin dört gruba ayırmıştır. Ona göre vergileme ilkelerinin ilk grubu yeterlilik, istikrar ve esneklik ilkelerinin oluşturduğu mali ilkelerdir. İkinci grubu ise verginin en uygun kaynaktan alınmasını gerektiren, kaynak dağılımı, gelir bölüşümü gibi yatırım kararlarını etkileyen iktisadi ilkeler oluşturmaktadır. Üçüncü grup ise herkesten vergi alınması gerektiğini ifade eden genellik ilkesi ile ödeme gücüne göre eşit vergi alınması olan eşitlik ilkesinin bulunduğu ahlaki ilkeler oluşturmaktadır. Son grupta ise verginin tarhı ile tahsili arasında minimum giderin yapılması gerektiği ucuzluk ilkesi, verginin ödeme yerinin, miktarının ve zamanının belli olması gerektiği belirlilik ilkesi ve en uygun zamanda vergi alınması gerektiğini ifade eden uygunluk ilkesinin olduğu teknik ve idari ilkeler bulunmaktadır (Engin ve Şahin, 2017, s. 102).

2.9.3. Modern Vergileme İlkeleri

Küreselleşen vergi sistemleri beraberinde bir takım yeni vergi ilkeleri getirmiştir. Yeni ekonomik anlayışlar ve vergilemenin boyutundaki değişiklikler sonucu ortaya çıkan ilkele modern vergileme ilkeleri olarak ifade edilmektedir. Modern vergileme ilkeleri verginin amaçları doğrultusunda geliştiği diğer bir ifade ile verginin kamu harcamalarının finansmanı yanı sıra sosyal ve ekonomik amaçlara göre taşınması gereken özellikler olduğu söylenebilir. Bu doğrultuda başlıca çağdaş vergileme ilkeleri şunlardır.

a)*Genellik İlkesi:* Genellik ilkesi ülke sınırları içerisinde ülke vatandaşı veya yabancı olsun herkesten vergi alınmasını ifade etmektedir. Bu ilkeye göre toplumda ayırım yapılmaksızın herkesten vergi alınmalıdır (Aktan ve Dileyici, 2010, s. 275). Vergide genellik ilkesinin temelinde toplumdaki bireylerin toplam vergi yüküne katılması öngörülmektedir. Ancak günümüzde özellikle ülkemizde görülen bazı istisna ve muafiyetler vergide genellik ilkesine aykırılık oluşturabilmektedir. Amacına göre yararlı olduğu düşünülen indirim, istisna ve muafiyet gibi uygulamaların aşırı bir şekilde yaygınlaşması herkesin ödeme gücüne göre vergi yüküne katılması ve yaratılan toplumsal faydaya ortak olunmasına zarar verebilir (Akdoğan, 2009, s. 199).

b)*Adalet İlkesi:* Vergide adalet ilkesi vergi yükünün toplumdaki bireyler arasında adil bir şekilde dağılmasını ifade etmektedir (Öztürk, 2018, s. 68). Vergide adalet mali yapıda sosyal-ekonomik düzenlemelere olanak sağlama şeklinde olabileceği gibi kişilerin ödeme güçlerine göre vergilendirilmesi biçiminde de değerlendirilmektedir (Akdoğan, 2009, s. 201). Devletler kamu harcamalarının finansmanını sağlamak için almış oldukları vergileri düzenlerken adil olmaya dikkat etmelidirler(Yılmaz, 2006, s. 240). Vergilemenin ödeme gücüne göre yapılacağı Türkiye de 1961 anayasası ile hukuki boyut kazanırken, Anayasasının 73. Maddesinde “*Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.*” hükmü düzenlenerek vergide devletin adil olması anayasal güvence altına alınmıştır (Yılmaz, 2006, s. 246).

c)*Eşitlik İlkesi:* vergileme de eşitlik ilkesi vergi yükünün toplumdaki bireyler arasında ödeme güçlerine göre bölünmesini ifade etmektedir (Orhaner, 2007, s. 167-168). Vergilendirmede adaletli bir sistem oluşturmada önemli yere sahip olan bu ilke mükelleflerin sosyal, ekonomik ve ailevi durumlarını da göz önünde bulundurarak vergi yükünün eşit bir şekilde dağıtılmasını ifade etmektedir. Vergileme de eşitlik yatay ve

dikey eşitlik olarak iki farklı şekilde anlaşılmalıdır. Yatay eşitlikten kasıt aynı sosyal ve ekonomik durumda olan mükelleflerin benzer şekilde vergilendirmesi iken, sosyal ve ekonomik standartları açısından birbirinden farklı olanların ise farklı şekilde vergilendirilmesi dikey eşitliktir (Akdoğan, 2009, s. 202). Yatay ve dikey eşitliğin göz önünde bulundurulması vergileme sisteminde adaletli ve eşit bir sistemin ortaya konulmasının amaçlanmasıdır.

Vergide eşitlik uygulaması teoride üç farklı şekilde görülmektedir. Bunlardan ilki her mükellefin toplam faydasındaki azalışın eşit olduğu eşit fedakarlık görüşü, ikincisi ise geliri çok olan mükelleflerin kamusal hizmetlerden daha fazla fayda sağladığından hareketle daha çok vergi ödemesi gerektiği düşünülen eşit oranlı fedakarlık görüşü ve son olarak bireyler arasında eşitlikten çok toplum için verginin uygunluğu göz önünde bulundurularak alınan ve geliri çok olan kişinin elde ettiği marjinal faydanın geliri az olan kişilerin gelirlerinden elde ettiği marjinal faydadan daha az olması nedeniyle verginin geliri çok olan kişiden alınması gerektiğini savunan en az toplam fedakarlık görüşüdür (Orhaner, 2007, s. 168-169).

ç) Açıklık İlkesi: Adam Smith' in vergileme ilkelerinden olan bu ilkeye göre vergilendirmeye ilişkin iş ve işlemlerin açık, anlaşılır ve sınırları belli edilerek her türlü keyfilikten uzaklığı ifade etmektedir (Uluatam, 1978, s. 192).

d) Belirlilik İlkesi: Belirlilik ilkesine göre vergi ile ilgili kurum ve işlemlerin mükellefler tarafından anlaşılabilir nitelikte olmalıdır (Akdoğan, 2009, s. 208). Vergiye gönüllü uyum konusunda belirlilik ilkesi önem arz etmektedir. Şüphesiz mükellefler belirsizlikler karşısında vergi ödemekten kaçınabileceklerdir.

e) Kesinlik İlkesi: Kesinlik kuralı olarak da bilinen bu ilke verginin geri ödenmesi olmayan herkes tarafından vergi ile ilgili ödevlerin yer, zaman ve şekil olarak karışıklığa meyil vermeyecek şekilde kanunda öngörülmüş olmasını ifade etmektedir (Akdoğan, 2009, s. 213).

f) Verimlilik İlkesi: Vergileme ilkelerinden verimlilik ilkesi verginin alınmasındaki amacın gerçekleştirilmesine yetmesi olarak ta tanımlanabilir. Diğer bir ifade ile devletçe yapılan harcamaların finansmanının çoğuna yetecek kadar vergi alınmasını ifade etmektedir (Buyrukoğlu ve Buzkıran, 2016, s. 2084). Orhaner'e göre ise verimlilik ilkesi vergiden beklenen hasılatın belir bir zaman içinde alınması gerektiği, vergi maliyetinin

hasılatı aşmaması gerektiğini bunun içinde vergi borçlarının süresinde en az maliyetle tahsil edilmesi gerektiğini ifade etmektedir (Orhaner, 2007, s. 170).

g)İktisadilik İlkesi: Vergileme ilkelerinin günümüzde en önemli ilkelerinden biride iktisadilik ilkesidir. Karmaşık ve küresel ekonomi içerisinde devletlerin izlemiş oldukları politikalar gelişmişlik düzeylerinin en büyük göstergelerinden biridir.

Vergilemede iktisadilik ilkesi alınan vergilerin devletlerin iktisadi büyüme ve gelişmeleri ile fiyat istikrarı ve tam istihdam gibi amaçların gerçekleştirilmesine etki etmesini ifade etmektedir (Buyrukoğlu ve Buzkıran, 2016, s. 2084).

ğ)Uygunluk İlkesi: Adam Smith'in vergilendirmeye ilişkin kazandırdığı bu ilke günümüzde de teorik açıdan var olup uygulamada zor olsa da önemini korumaktadır. Özellikle tarımsal kazançların elde edildiği hasılat dönemi veya veraset ve intikal vergisi gibi mükelleflerin durumlarının göz önünde bulundurulması gerektiği düşüncesi ile geliştirilen bu ilke mükelleflerden en uygun zamanda vergi alınmasını ifade etmektedir (Uluatam, 1978, s. 194).

h)Esneklik İlkesi: Vergide esneklik ilkesi mükellef odaklı vergileme içinde öneme sahiptir. Vergi mükelleflerinin vergi ödeme güçlerini takip edebilecek bir vergi sistemi olması gerektiğini diğer bir ifade ile mükelleflerin ödeme güçlerindeki artış azalışların dikkate alınması gerektiğini ifade eder (Akdoğan, 2009, s. 2013). Ayrıca vergide esneklik ilkesi; devlet açısından gelir ihtiyacındaki değişikliklere cevap verecek bir vergilemenin olması gerektiğini de ifade etmektedir (Buyrukoğlu ve Buzkıran, 2016, s. 2084).

ı)İstikrar İlkesi: Vergileme tekniği ile ilgili olan bu ilke vergisel konularda yapılan düzenlemelerin sık sık değiştirilmemesini ifade etmektedir. Vergisel sistemler ve uygulama yöntemleri günün koşullarına cevap verebilir nitelikte olmalı ancak plansız ve programsız yasal düzenlemeler getirilmemelidir (Akdoğan, 2009, s. 2013).

Vergileme ilkeleri ortaya çıkış amacı iyi bir vergi veya vergi sisteminin kurulmasıdır. Vergi idareleri ortaya çıkışından bu yana çeşitli kurumsal yapılarla vergisel hizmetlerin sunulmasını sağlamıştır. Türk devletlerinde mali, adli ve sosyal kurumlar özellikle Osmanlı devleti ile ortaya çıkmış olup günümüzde vergileme ilkelerine uygun bir vergi sistemi kurmayı amaçlayacak şekilde vergi idaresi oluşturulmuştur.

2.10. TÜRK VERGİ İDARESİNİN TARİHSEL GELİŞİM SÜRECİ

Osmanlı Devletinin maliye teşkilatının temellerinin Selçuklu Devletine dayandığını söylemek mümkündür. Osmanlı devletinde merkezi İstanbul’ da bulunan maliye yönetimi “Bab-1 Defteri” “Defterdar Kapısı” gibi adlarla anılmıştır. Osmanlıda Defterdarlık kurumunun malî işlerin idaresindeki üst birim görevi üstlendiği görülmektedir. Merkez ve taşrada malî işlevler gören birimler Defterdarlık bünyesinde işleri yürütmektedir. Selçuklularda müstevfi olarak adlandırılan vezir, Osmanlılar’ da defterdar olarak adlandırılmıştır (Ateş, 2021, s. 164).

Osmanlı imparatorluğunun zamanla geniş bir coğrafyada hâkimiyet sürmesinden kaynaklı olarak Osmanlı döneminde tek bir vergi idaresinin olduğunu söylemek mümkün değildir. 600 yıllık bir zaman zarfında geniş coğrafyaya hâkim olan Osmanlı vergi idaresinin süreç içerisinde pek çok yenilik ve değişikliğe uğraması ile birlikte nihai yapının Tanzimat sonrasına rastladığı görülmektedir. İkinci Meşrutiyet sonrası dönemde kurulan mali yapının etkilerini 1980’ e kadar göstermiştir (Tezcan, 2003, s. 126).

Osmanlı döneminde ilk mali teşkilat Çandarlı Kara Halil ve Kara Rüstem Paşaların girişimleri ile I. Murat (1359-1389) zamanında kurulmuştur (Tezcan, 2003, s. 126) Ancak bu mali teşkilatın 16. yüzyıldaki teşkilat seviyesinde olmadığını söylemek mümkündür (Ateş, 2021, s. 164). Fatih Sultan Mehmet ve Kanuni Sultan Süleyman döneminde devletin büyümesi ile beraber gelirler ve giderlerde meydana gelen önemli artış nedeniyle mali teşkilat geliştirilmiş olsa da Osmanlı devletinde 1838 yılına kadar tam anlamıyla bir Maliye Bakanlığından bahsetmek mümkün değildir (GİB, 2023).

Osmanlı Devleti'nde 15. yüzyılın sonlarında maliye idaresinin başında defterdarın olduğu görülmektedir. Genişleyen topraklar üzerinde II. Beyazıt'ın padişahlığında ise Rumeli Defterdarı (Şıkk-ı Evvel), Anadolu Defterdarı (Şıkk-ı Sani) ve Arabistan Defterdarı (Şıkk-ı Salis) olmak üzere üç defterdarlık görülmektedir. Bu defterdarlık makamlarından Rumeli Defterdarı Baş Defterdar olarak kabul edilmiştir (Yurtseven, 2002, s. 111). III. Selim döneminde Nizam-ı Cedid'in kurulmasıyla vergi yönetimi için Şıkk-ı rabi' adıyla dördüncü defterdarlık kurulmuş fakat bu defterdarlık Nizam-ı Cedid'' ile birlikte kaldırılmıştır (Ateş, 2021, s. 164). Zaman içerisinde ise değişen nüfus ve vergi çeşitliliğine bağlı olarak her ile bağlı Defterdarlıklar oluşturulmuştur (Tezcan, 2003, s. 127).

Tanzimat'tan önce tam anlamıyla bir maliye bakanlığı olmadığından maliye bakanlığı görevleri “Hazine-i Amire” idaresine verilmiş, bu idarenin yöneticisi “defterdar” olarak adlandırılmıştır. Bu dönemde ayrıca “ Darphane Nezareti” ve askeri maliye idaresi olarak bilinen “Mansure Hazinesi” adlı maliye birimleri de bulunmaktadır. Maliye teşkilatının bu şekilde dağınık idaresi birliği sağlayamıyor, hatta teşkilat içerisinde her zaman anlaşmazlıklar doğmasına neden olmuştur. 1837 yılında çıkarılan bir buyruk ile bu üç mali idare tek çatı altında toplanarak Maliye Nazırlığı kurulmuş, Hazine-i Mukataat" defterdarına "Maliye Nazırı”, diğerine “Hazine-i Amire Defterdarı” isimleri verilmiştir (İMKB, Aktaran Tezcan, 1990, s. 63).

2.10.1. Tanzimat Sonrası Vergi İdaresi

Türk vergi idaresine tarihsel perspektiften bakıldığında Tanzimat döneminin temelini mali ıslahatların oluşturduğu, Osmanlı devletinin vergi idaresi Tanzimat Döneminde önceki dönemlerden farklı özellikler göstermektedir. Bu dönemde (1838) Defterdarlık kaldırılarak devlet teşkilatı içinde resmen bir Maliye Nezareti kurulmuştur (GİB, 2023). Bu durum Tanzimat ile maliye teşkilatının merkezileştirilmesi yolunda atılan ilk adımdır. Maliye nezaretinin yapısı “Reis” in başkanlığında “Daire” lerden oluşmaktadır. Bu dairelerden Baş Vergisi veya Haraç Dairesi, “Avarız” ve “Bedeli Nuzil” denilen kentlerden mahalleler itibariyle alınan resimlerle ilgili dairelerdir. Bugün ki Gelir İdaresi Başkanlığı’ nın görevlerinin o dönemde bu daire tarafından yürütüldüğü anlaşılmaktadır (GİB, 2023). Tanzimat döneminde gelir ve giderler doğrudan Hazîne aracılığıyla yürütülmüştür. Gelir ve giderlerin Hazine aracılığıyla yürütülmesiyle beraber iltizam usulü kaldırılarak emanet usulüyle gelir tesbit edilmeye başlanmış, ancak başarı sağlanamayınca iltizam usulüne yeniden dönülmüştür (Tezcan, 2003, s. 128).

Türk Anayasa düzeninde ilk vergisel kuralın getirildiği Tanzimat fermanıyla Türkiye’de verginin hukuki temelleri atılmıştır. Verginin nasıl konulacağı ve toplanacağı konusunda belli başlı düzenlemeler getiren Tanzimat fermanı, keyfi olarak icra edilen iltizam usulünün değiştirilmesini bu keyfiliğin yerine ödeme gücüne göre vergi alınmasını öngörmüştür. Bu gelişmeler ve yenilikler devletin teb’a nazarında kaybetmiş olduğu güveni yeniden kazanma çabası olduğu söylenebilir. Fakat fermanın en önemli sonucu ise, padişahın vergilendirme yetkisine sınırlılık getirmesidir. (Öz, 2004, s. 4).

1856 Islahat Fermanının ilanı ile birlikte mali açıdan kanun önünde eşitlik ve hukuka uygunluk; vergide eşitlik; iltizam usulünün kaldırılması ve vergilerin doğrudan tahsili gibi vergisel ilkelere yer verildiği görülmektedir. Özellikle Kırım savaşı sonunda hat safhaya ulaşan hazinenin sıkıntısına çözüm üretmek maksadıyla Sultan Abdülmecit, önce 1858 yılında bir ferman ile özellikle de saray harcamaları olmak üzere giderlerde kısıtlamalara gitmiştir. Mali sistemin ve idarenin ıslahı maksadıyla 1859 yılında merkezde yedi üyeden oluşan Maliye Nezaretine bağlı Islahat-ı Maliye Komisyonu kurulmuştur (Ateş, 2021, s. 170).

1860 yılında Meclis-i Ali-i Hazain (Yüksek Hazine şurası) haline getirilen istişari komisyon geniş yetkilerine rağmen beklenildiği şekilde başarılı olmamıştır. Taşra teşkilâtının görev ve yetkileri ile ilgili olarak 1864 ve 1871 tarihli Vilâyat Nizamnamelerinde, defterdarların görevlerini özel nizamnamelerinde yazılı şekilde yerine getirecekleri belirtilmişti. 1861 yılında yayımlanan ve 1868 yılında Vilâyat Kanununa göre düzenlenen “Umur-ı Maliyeye Dair Nizamname-i Mahsus” ile vilâyetlerden köylere kadar her seviyede devlet gelirlerinin tahsili, giderlerinin yapılması ve hesaplarının tutulmasına dair mali işlemler ayrıntılı biçimde tespit edildi (Ateş, 2021, s. 170).

1876 yılında ikinci Abdülhamit tahta çıktığında devletin mali, siyasi ve idari işleri bozulmuş, borçların idaresi, yabancılar tarafından kurulan Duyun-u Umumiye idaresine devredilmiştir. 1881 yılında bakanlık içinde kurulan Duyun-u Umumiye ikinci bir Maliye Bakanlığı gibi dış borçlara karşılık vergileri toplamakla kalmamış, çeşitli işletmelerin yönetimini de yürütmüştür (Tezcan, 2003, s. 130).

Meşrutiyetin ilanı sonrasında mali idarede bazı kalem, meclis ve komisyonları kaldırmak ve fazla memurları çıkarmak gibi bir takım yeni düzenlemelere gidilmiştir. 1909’da yapılan genel düzenlemeler ile maliye teşkilat bünyesinde de değişiklikler meydana getirilmiştir. Bu dönemde Maliye Nezareti’nde ilk istatistik çalışması 1909 bütçesine paralel olarak Osmanlı devleti gelir ve giderleri hakkında bilgi vermek üzere düzenlenip yayınlanmıştı. II. Meşrutiyetin ilanı ile birlikte diğer alanlarda olduğu gibi mali alanda da önemli değişiklikler yapılmış, 1908-1911 yılları arasında görev yapan Maliye Nazırlarından özellikle Mehmet Ziya Paşa ve Mehmet Cavit Bey dönemlerinde, etkisini Cumhuriyet döneminde de sürdürecektir olan yapısal düzenlemeler gerçekleştirilmiştir (Tezcan, 2003, s. 132).

2.10.2. Cumhuriyet Sonrası Vergi İdaresi

Maliye Bakanlığı 1923 de kurulmasıyla birlikte, “Maliye Vekâleti Teşkilatı ve Vazifeleri Hakkındaki Kanun” 29.5.1936 tarihinde kabul edilmiştir. 1838 yılında Avarız ve Bedel-i Nuzil Dairesi olarak kurulan bu gelir idaresi, 1936’ da Varidat Umum Müdürlüğüne dönüşmüştür. 2996 sayılı kanunla kurulan Varidat Umum Müdürlüğü, 10.8.1942 tarih ve 4286 sayılı kanunla yapılan değişiklikle kaldırılmış yerine Vasıtasız ve Vasıtalı Vergiler Umum Müdürlüğü kurulmuştur. Bu birim de daha sonra 29.5.1946 tarih ve 4910 sayılı kanunla kaldırılarak bugünkü ismi ile aynen devam eden Gelirler Genel Müdürlüğü kurulmuştur (Tezcan, 2003, s. 132).

Cumhuriyet döneminde vergi idaresinde ilk köklü değişiklik, 14.2.1983 tarihinde yürürlüğe giren 178 sayılı kanun hükmünde kararname ile yapılmış, teşkilat yapısı, görev ve yetkileri yeniden düzenlenmiş, Gümrük ve Tekel Bakanlığı birleştirilmiş, böylece bugünkü Maliye Bakanlığı kurulmuştur. Bu kararnameden hemen sonra, 18.6.1984 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 207 (Resmi Gazete, 1984) ve 14.1.1988 tarihli 307 sayılı Kanun Hükmünde Kararname gibi kararnameler ile Maliye Bakanlığının Teşkilatı görevleri hakkındaki 178 sayılı KHK ile bazı değişiklikler yapılmıştır (Resmi Gazete, 1988). Yaklaşık 10 yıl bu şekilde devam eden teşkilat yapısında önemli değişikliklere gidilmek üzere, 2.7.1993 tarih ve 484/2 sayılı KHK çıkarılmış ve teşkilatın amacı, görevi ve teşkilat yapısı yeniden düzenlenmiş, 27 Aralık 1994 tarih ve 22151, 22154 sayılı resmi gazetede yayımlanan “Vergi Daireleri Kuruluş Yönetmeliği” (Resmi Gazete,1994) ile 27.8.1998 tarih ve 4369 sayılı yasa ile bir kısım eklemeler yapılarak vergi dairelerinin kuruluş esasları belirlenerek batı devletleri mali teşkilat yapısına benzer, etkin bir vergi idaresi örgütü oluşturulmaya çalışılmıştır (Resmi Gazete, 1998).

Günümüzde vergiye gönüllü uyum sadece mükellefin ödev ve yükümlülüklerini yerine getirmemesi bunun yanı sıra vergi idaresinin de mükelleflerin yükümlülüklerini kolaylaştıracak uygulamaları yürürlüğe koymak gibi bir görevi olduğu düşüncesi ile vergi idaresi birtakım yeniliklere gitmiştir.

Vergi idaresi adalet ve tarafsızlık içinde uygulamak vergi ve diğer gelirleri en az maliyetle toplamak mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu sağlamak mükellef haklarını gözeterek yüksek kalitede hizmet sunmak suretiyle yükümlülüklerini kolayca yerine getirmeleri için gerekli tedbirleri almak saydamlık, hesap verilebilirlik, katılımcılık, verimlilik, etkililik ve mükellef odaklılık temel ilkelerine göre görev yapmak üzere 2005

yılında ise 5345 sayılı kanunla gerçekleştirilen yapılanma sonucunda Gelirler Genel Müdürlüğü, Maliye Bakanlığına bağlı Gelir İdaresi Başkanlığı' na dönüştürülmüştür (GİB, 2023).

2.11. VERGİ HİZMETİNİN SUNUMUNDA DİJİTAL DÖNÜŞÜM

Türkiye'de e-Devlet projesinin devlet politika ve hizmetleri uygulamasında öneminin artmasıyla beraber birçok kurum da olduğu gibi Gelir İdaresi Başkanlığında da elektronik dönüşümler yaşanmıştır.

Dönüşüm, var olan bir yapıdan hareketle ileri düzeyde bir yapıyı oluşturmaktır. Dönüşümden bahsedebilmek için kendi kontrolümüzde bilinçli değişimi sağlamak gerekir. E-dönüşüm ise bir kurumun kültürünün, iş modelinin, süreçlerinin, ürün ve hizmetlerinin, bir bütünlük içinde değiştirilmesi anında, bilişim ve iletişim teknolojilerinin etkin kullanımı anlamını taşımaktadır (Öz ve Bozdağ, 2012, s. 69).

21. Yüzyılda, ticaretin küreselleşmesi ve bilgi teknolojilerinde meydana gelen ilerlemeler birçok alanı dönüştürüp ve değiştirmektedir. Ticari hayatta yaşanan hızlı elektronik dönüşüm, yeni kamu işletmeciliği kavramıyla devlet kurumlarını da yeniden inşasını gerekli kılmıştır. Devletin bu dönüşüm sürecini ortaya koyan kurumlardan biri de vergi idaresi olmuştur.

Türkiyede vergi idaresi denince akla gelen en önemli kurumların başında vergi daireleri, vergi dairesi başkanlıkları ve bunların bağlı bulundukları Gelir İdaresi Başkanlığı gelmektedir. Gelir İdaresi Başkanlığı 2005 yılında yapılan değişikliklerle Türk vergi sisteminin adeta yönetim merkezi haline gelmiştir. Başkanlık kurulduğu günden günümüze gerek kendi iç işleyişinde gerekse mükellef cephesinde birçok dijital dönüşüme ayak uydurarak vergileme sisteminde şeffaf, etkin ve mükellef odaklı çalışma prensiplerini ortaya koymuştur.

Gelir İdaresi Başkanlığının sorumlulukları incelendiğinde; devlet gelirleri politikasını hayata geçirmekte, verginin ortaya çıkışından tahsiline kadarki süreçte sunulan hizmetleri ifa etmekte ve bu süreç içerisinde karşılaşılabilecek uyuşmazlıkları ilk aşamada çözümlemeyi hedeflemektedir. Ayrıca, gelir mevzuatı ile ilgili görüş beyan etmek, mevzuatın uygulanmasına yönelik diğer kişi ve kurumlarla iş birliğinde bulunmak, bu amaçla bilgi akışı sağlamak olduğu görülmektedir (GİB, 2019, s. 14).

Günümüz vergi hizmetlerinin sunumunda önemli rol oynayan Gelir İdaresi Başkanlığının, vergisel iş ve işlemlerde kolay ve hızlı işlem yapabilmelerini sağlamak ayrıca kayıt dışı ekonomi ile mücadeleyi sürdürebilmek amacıyla, hizmetlerin birçoğunu otomasyon altyapısını kullanarak sunduğu, teknolojik dönüşümlere uyum sağlayarak modern vericilik hizmet seçenekleri ürettiği ve kendini yenilediği görülmektedir (GİB, 2019, s. 14).

Bilişim teknolojilerinde ortaya çıkan değişim-dönüşüm kamu sektöründe de yenilikleri beraberinde getirmiştir (Öz ve Bozdağ, 2012, s. 67). Gelir İdaresi Başkanlığının da özel sektörde olduğu gibi yeni kamu işletmeciliği çerçevesinde dönüştüğü düşünülmektedir. Bilgi teknolojileri YKY anlayışının getirdiği köklü değişiklikleri sağlamada önemli yere sahiptir. Ülkemizde bunun en büyük yansımalarından biride Gelir İdaresi Başkanlığının hizmet sunumunda görülmektedir.

Vergi idaresinin bilgi teknolojileri kapsamındaki uygulamaları çeşitli sistemlerle desteklenmiştir. Vergi Dairesi Otomasyon Projesi (VEDOP) Başkanlığın en önemli teknolojik projesidir. VEDOP projesi İlk kez 1998 yılında kullanılmaya başlanmıştır. VEDOP bilgi teknolojisi ile vergi dairesi işlevlerinin tamamını içeren bir bilgi işlem uygulamasının yaygınlaştırılması önemli bir ağ yapısının kurulmasını sağlamıştır.

Bu projede vergisel belgelerin sisteme girilmesi yanında vergileme ile ilgili tahakkuk, tahsilât haciz, borç sorgulama gibi işlemlerin dijital ortamda izlenmesi, bankalarca yapılan vergi tahsilâtının dijital ortamda vergi mükellefi hesaplarına aktarılması işlemleri uygulamaya geçirilmiştir (Taytak ve Vural, 2019, s. 80).

VEDOP-1 den sonra 2004-2006 yılları arasında Vergi Dairesi Otomasyon Projesi (VEDOP-2) ile kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınması yönünden önemli bir ilerleme sağlanmış, bunun yanı sıra mükelleflere daha kaliteli ve hızlı bir kamu hizmeti sunulmuştur. Bu proje ile 283 vergi dairesi daha otomasyon kapsamına alınmıştır. 2007 yılına gelindiğinde üçüncü aşama (VEDOP-3) ile e-VDO (İnternet Tabanlı Vergi Dairesi Otomasyonu) uygulamalarının Vergi Dairesi ve Mal Müdürlüğü gelir servislerinin tamamında kullanılarak teknolojik altyapısının güçlendirilmesi çalışmaları 2010 yılında tamamlanmıştır. Böylece 449 Vergi Dairesi Müdürlüğü ve 585 Mal Müdürlüğü otomasyon kullanımına dahil edilmiştir (GİB, 2022, s. 21).

2005 yılında 5345 sayılı Kanunun ile vergi idaresinde Başkanlık modeline geçilmiştir. Hazine ve Maliye Bakanlığına (o tarihte Maliye Bakanlığı) bağlı olarak Gelir

İdaresi Başkanlığı kurulmuştur. Kanunda Gelir İdaresi Başkanlığının kuruluş amacı belirtilmiştir. Bu amaçları gerçekleştirmek adına bir takım yenilikler yapılmıştır; (GİB, 2022, s. 21).

E-VDB otomasyon uygulamaları ile çağın gerekli kıldığı şekilde hizmet sunmak amaçlanmıştır. Bu uygulamalar ile vergi dairesi müdürlüğü ve takdir komisyonu başkanlıkları işlemlerinin (TAKKOM) tamamının bilgisayardan yapılarak iş yükünün azaltılması, bilgisayarda kayıtlı bilgilerden sağlıklı bir karar, destek ve yönetim bilgi sisteminin oluşturulması ve vergi dairesi çalışmalarında verimliliğin ve etkinliğin sağlanmasına yönelik takdir komisyonlarınca ve vergi dairelerince kullanılan tüm iş ekranları ile raporlar ve listeler güncellenerek teknolojik gelişmelere uygun hale getirilmiştir (GİB, 2022, s. 21).

Büyük bir kamu hizmeti sunan vergi idaresinin dijital dönüşümü incelendiğinde Gelir İdaresi Başkanlığının, vergilendirme ve mükellefiyete ilişkin işlemleri kolaylaştırmak, maliyet azaltmak, haksız rekabeti önüne geçmek, zaman avantajı kazanmak, vergiye uyum maliyetlerini en düşük seviyeye indirerek, gönüllü uyumu artırmak ve özellikle vergi kayıp kaçığı ile mücadeleyi sürdürmek açısından uygulama ve vergisel süreçlerde dijital dönüşüm çalışmalarını yoğun bir şekilde sürdürdüğü görülmektedir (GİB, 2019, s. 51).

Dijital dönüşüm çalışmalarına önem veren başkanlığın bu alandaki uygulamalarından başlıcaları; vergi dairelerinin vergisel tüm iş ve işlemlerinin elektronik ortamda otomasyon sisteminde sunulmasına yönelik Vergi Daireleri Otomasyon Projesi (VEDOP), KDV İade Risk Analiz Sistemi (KDVİRA), Motorlu Taşıtlar Otomasyon Projesi (MOTOP), ÖTV İade Risk Analiz Sistemi (ÖTVİRA), Kurumsal Elektronik Yazışma Sistemi (KEYS), İnternet Vergi Dairesi, Mekansal Veri Analiz Sistemi Projesi (MEVA), e-Beyanname Sistemi, İnteraktif Vergi Dairesi Tebligat Sistemi, e-Tahsilat Uygulaması, e-Haciz Uygulaması, e-Yoklama vb. dijital dönüşüm projeleridir (GİB, 2019, s. 51).

Dijital dönüşüm kapsamında başkanlığın sadece otomasyon sistemleri ile hizmet vermediği bunun yanı sıra sosyal medya kanalları, gazete, reklam panoları, dergi, telefon, kısa mesaj, televizyon, radyo, gibi iletişim araçları ile mükellefleri vergisel yükümlülükleri konusunda bilgilendirme de yaptığı görülmektedir (GİB, 2019, s. 51).

Dijital dönüşüm çerçevesinde başkanlığın güçlü ve etkin bir iletişim ağı oluşturmak için bilgi ve teknolojik kaynaklarını sürekli geliştirdiği görülmektedir. Başkanlığa ait başta www.gib.gov.tr adresi olmak üzere bu adresle bağlantılı diğer e-Uygulama adreslerinden (www.intvrg.gib.gov.tr, www.ivd.gib.gov.tr, www.ebelge.gib.gov.tr, www.hazirbeyan.gib.gov.tr, www.defterbeyan.gov.tr, www.ynokc.gib.gov.tr, www.kayitliekonomiyegecis.gov.tr, www.vergibilinci.gov.tr gibi) mükelleflere vergi mevzuatı ile birlikte, vergisel işlemleri kolaylaştıracak güncel duyurular ve teşkilatı tanıtan sayfalar gibi uygulamalar da bulunmaktadır. Özellikle birçok uygulama gelir idaresi başkanlığı sitesinde yer almaktadır. Vergi rehberleri, vergi mevzuatı ve uygulamaları, internet vergi dairesi hizmetleri, güncel değişiklikler ve yenilikler, borç sorgulama ve ödeme gibi elektronik olarak yapılan işlemler ile talep ve önerilerin iletilebileceği Mükellef Geri Bildirim Sistemi gibi mükellef odaklı uygulamaları internet sitesinde sunulmaktadır (GİB, 2019, s. 51).

2.11.1. Vergi Dairesi ve Mal Müdürlüklerinin Kullanımına Yönelik Dijital Uygulamalar

Maliye alanında özellikle E-vergi uygulaması gibi uygulamaların devletlere sağladığı vergi geliri düzeni ve mükellef takibi, mükelleflere sunduğu ödeme ve beyanname verme kolaylıkları açısından büyük öneme sahiptir (Öz ve Bozdağ, 2012, s. 88).

Gelir idaresi başkanlığını bu dijital dönüşümü geniş ve çeşitli sahalarda gerçekleştirmiş olup bu uygulamalardan GİBUX İşletim Sistemi, Elektronik Vergi Dairesi (E-VDB), Takdir Komisyonu Otomasyon Uygulaması (TAKKOM), Mekânsal Veri Analizi Sistemi (MEVA), Dava Takip Uygulaması (DATAP), Elektronik Yoklama Sistemi (e-YOKLAMA), Veri Görselleştirme ve Analiz Sistemi (VEGAS), Kurumsal E-Belge Yönetim Sistemi (KEYS), Sahte Belge Risk Analiz Programı (SARP), Merkezi Risk Analizi ve Katmanlaştırma Modeli (MERAK), İnsan Kaynakları Otomasyon Uygulaması (İNKA) uygulamaları kurum içine yönelik vergi idaresinin kendi birimlerince kullanılmak üzere geliştirmiş ve her geçen gün güncel çalışmalar devam etmektedir (Akkaş; 2023, s. 29).

Gerek konunu anlaşılması ve gerekse bütünlük açısından bu uygulamaların içeriğine çalışmada yer verilmeyip internet vergi dairesi, interaktif vergi dairesi ve e-

belge uygulamaları gibi mükelleflerin kullanımına yönelik odaklı geliştirilen ve vergi idaresinin kendi işlemlerinde personelinin kullanmış olduğu uygulamadan ziyade vatandaşların kullandıkları dijital uygulamalara değinilecektir.

a. Vergi mükelleflerine yönelik dijital uygulamalar

Dijital dönüşüm kapsamında vergi mükelleflerinin kullanımına yönelik elektronik uygulamalar oldukça çeşitli ve fazla olup çalışma içeriğinde mükelleflerin günlük hayatta en çok kullandıkları uygulamalar dikkatte alınarak bu başlıkta interaktif vergi dairesi uygulaması, İnteraktif vergi danışmanı (İVD) uygulaması, İnternet Vergi Dairesi Uygulaması, Elektronik Ortamda Verilecek Beyanname ve Bildirimlere Yönelik Uygulamalar, Elektronik Ortamda Düzenlenecek Belgelere Yönelik Uygulamalar, Elektronik Ortamda Düzenlenecek defterlere Yönelik Uygulamalar, e-yoklama ve Yeni Nesil Ödeme Kaydedici Cihaz Uygulamasına değinilecektir.

b. İnteraktif vergi dairesi uygulaması

Gelir İdaresi Başkanlığının en önemli dijital dönüşüm uygulamalarından biri olan İnteraktif Vergi Dairesi uygulamasına 28 Şubat 2018 de geçilmiştir. Proje yasal dayanağı 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinden almakla beraber usul ve esaslar hakkında 492 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği düzenlenmiştir.

İnteraktif vergi dairesi ile mükelleflerin pek çok işlemi kolaylaştırılmak, mükellefiyete ilişkin yazı, dilekçe, bildirim, ihbarname gibi işlemlerin sonuçlarının muhataplarına elektronik ortamda gösterilmesi, vergisel işlemlerin mükellef odaklı bir anlayışla sağlanması amaçlanmaktadır (GİB, 2023).

İnteraktif Vergi Dairesi uygulaması vergi dairesini kişileştirme düşüncesiyle hayata geçirilmiş olup uygulama detayları ele alındığında tüm vatandaşlar bu hizmeti kullanabilmektedir. İnternet adresi veya mobil uygulamadan e-Devlet şifresine veya İnternet Vergi Dairesi şifresine sahip olanlar sisteme giriş yapılabilmekte dileyen mükellefler sistem aracılığıyla bireysel şifre oluşturulabilmektedir (GİB, 2019, s. 52).

İnteraktif Vergi Dairesinin amaçlarına bakıldığında; vergi dairesinde fiziksel olarak yapılan işlemlerin, zaman-mekân sınırı bulunmaksızın internet üzerinden kullanıcılarına bildirim yapma, bilgi-belge alıp verilebilme imkân sunan aracısız bir şekilde sunulması, vergisel işlemlerde kolaylık, yalın ve anlaşılabilirliğin sağlanması ayrıca sunulan hizmetlerden hızlı ve etkin bir biçimde yararlanabilmesi olduğu görülmektedir (GİB, 2019, s. 52).

İnternet üzerindeki uygulamanın yaklaşık 206 mobil uygulamanın ise 116 (teknoloji.gib.gov.tr) zengin hizmet sunumu içeriği olan interaktif vergi dairesi vergi mahremiyetinin korunması temel olmak üzere, kişilerin mükellefiyetlerine ilişkin tüm verilere en kısa şekilde erişim imkanı tanımaktadır. Gelir İdaresi Başkanlığının bu şekilde hizmet sunumu güvenilirlik ve şeffaflığa kurumsal bir katkı sağlanmıştır (GİB, 2022).

İnteraktif Vergi Dairesi uygulaması hem mükelleflere hem de vergi idaresine vergi uyumunu artırma, mükellef bilgileri ve iletişim bilgileri sicil bilgilerini görme ve güncelleme sağlama, genel amaçlı veya mükellefiyet kaydı, tecil veya borcu yoktur yazısı talep etme gibi dilekçeler oluşturma, bulunduğu yerden borca dair işlemler yapma gibi büyük avantajlar sağlamaktadır(Gelir İdaresi Başkanlığı, İnteraktif Vergi Dairesi Broşürü, 2021, s. 12).

c. İnteraktif vergi danışmanı uygulaması

Daha çok yeni işe başlayan mükelleflere kolaylık sağlamakla birlikte hali hazırda mükellef olanlarında faydalandığı özellikle mükelleflere vergilendirilme usulü hakkında bilgi sunmak üzere 3 Haziran 2016'da kullanımı oluşturulmuş elektronik programdır (GİB, 2019, s. 52). İnteraktif vergi danışmanı daha önce hazırlanmış sorular üzerinden mükellefiyet kaydınızın olup olmadığına yönelik seçenekleri seçip ilerlendiğinde ona göre cevaplarla karşılaşmaktadır. Uygulamada mükelleflerin yükümlülüklerine yönelik bildirimde bulunmaktadır.

d. İnternet vergi dairesi uygulaması

İnternet Vergi Dairesi Uygulaması 1999 yılında hayata geçirilmiştir. Bu uygulama ile mükelleflere, vergi dairesine gitmeksizin işlemlerini internet üzerinden yaparak hızlı bir hizmet sunarak bir çok alanda tasarruf sağlama imkanı tanımıştır. Mükelleflere T.C. kimlik numarası ile sisteme giriş kolaylığı sağlanarak, mükellefiyet gerektirmeyen işlemlerde de hizmet sunmaktadır (GİB, 2019, s. 51).

2.11.2. Elektronik Ortamda Verilecek Beyanname Ve Bildirimlere Yönelik Uygulamalar

a. E-Beyanname

E-Beyanname, mükelleflerin kağıt ortamında yerine getirdikleri beyanname ve eklerini elektronik ortamda vermelerine imkan sağlayan bir uygulamadır. e-Beyanname, 5228 sayılı Kanun'un 8. maddesiyle Vergi Usul Kanunu'nun 257. maddesinin 4 no.lu

bendinde yapılan değişiklikle Türk Vergi Mevzuatına girmiştir (Öz ve Bozdoğan, 2012, s. 82).

340 No.lu Vergi Usul Kanunu genel tebliği ile düzenleme getirilen elektronik beyanname uygulamasının amacı, mükelleflerin beyanname verme ödevlerini yerine getirmesinde teknolojiye yararlanmak, vergi beyannamelerinin verilmesindeki hataları minimum seviyeye indirerek mükellef mağduriyetinin önüne geçmek, beyannameler ile bildirim ve eklerinin güveni bir şekilde verilmesini sağlamak ayrıca karşılıklı olarak vergi idarelerinin de tarh, tahakkuk ve tahsilat gibi vergileme sürecinde iş yükünü diğer alanlarda mükellefe zaman ayırarak daha kaliteli hizmet vermesine olanak sağlamaktır (213 V.U.K 340 Nolu Tebliğ).

Bir Ekim 2004 tarihi itibarıyla beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi uygulanmasına başlanılmıştır. Beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi uygulaması tam otomasyona geçmiş vergi dairelerine verilecek beyannameleri kapsamaktadır (213 V.U.K 340 Nolu Tebliğ).

E-beyanname uygulaması ile gerek vergi idaresinin personel maliyetlerinin gerekse vergilendirmeye ilişkin diğer kaynakların tasarrufu sağlanmıştır. Mali kaynakların etkin kullanılmasına yardımcı olan bu uygulama ile beyanname süreleri daha kolay takip edilerek beyannamelerin kanuni süresinde, pişmanlık talepli, düzeltme talepli veya kanuni süresinden sonra verilmesi sonucu tarhiyata ilişkin işlemler de elektronik ortamda kendiliğinden yapılmaktadır. Diğer tarafta mükellefin ceza da indirim talep etme gibi onay kutucuklarının sistemde mevcut olması ile birlikte birden fazla vergileme süreci tek seferde yerine getirilebilmektedir. Bu durum da vergi idaresi ve mükellef arasında hız ve kolay işlem yapabilme imkânı sağlamaktadır.

b. Hazır beyan

Hazır Beyan Sistemi, 2011 yılında 18.02.2012 tarih ve 28208 sayılı Resmî Gazete' de yayımlanan 414 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile uygulanmıştır. Bu sistem ile mükelleflerin işlemleri kolaylaştırılarak vergiye gönüllü uyumun artırılması sağlanmıştır. Ayrıca vergi dairelerinde fiziki olarak yapılan işlemler açık ve anlaşılır bir şekilde sunulacak verimliliğin maksimum seviyeye çıkarılması amaçlanmaktadır (GİB, 2023, s. 98).

Gelir İdaresi başkanlığının amaçlarından biri de gelişen bilgi teknolojilerinden faydalanarak mükelleflerinin hak yükümlülük ve ödevlerini vergi dairesi ve mal

müdürlükleri aracı kılınmaksızın düşük maliyet ve yüksek verimlilikle yerine getirmelerini sağlamaktır. Bu amaçtan hareketle hazır beyan sistemi 18/2/2012 tarihli ve 28208 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 414 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile ilk olarak yalnızca gayrimenkul sermaye iradı mükelleflerinin kolaylıkla beyanname vermelerine yönelik olarak hazırlanmıştır.

2012 yılından itibaren ise hazır beyan sisteminin kapsamı genişletilerek gayrimenkul sermaye iradı yanı sıra 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu kapsamında menkul sermaye iradı, ücret, diğer kazanç ve irat gelirleri elde eden mükelleflerin de işlerini kolaylaştıracak ve vergiye gönüllü uyum maliyetini azaltacak şekilde Hazır Beyan Sistemi hayata geçirilmiştir (470 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, 2016, s. 1).

Hazır beyan sistemi ve ilgili mevzuatlar incelendiğinde bu sistemi sadece gayrimenkul sermaye iradı, ücret, menkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve irat geliri elde eden mükelleflerin kullandığı görülmektedir. Ticari ve zirai kazanç sahipleri veya bu kazançları ile birlikte yukarıda belirtilen kazançları da elde edenler ise hazır beyan sistemini kullanamamaktadırlar (470 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, 2016, s. 1).

Vergi Usul Kanunu 470 nolu tebliğinin altıncı maddesinde belirtildiği üzere mükellefler bu sisteme Gelir İdaresi Başkanlığının internet adresi (www.gib.gov.tr) üzerinden, (hazirbeyan.gib.gov.tr) adresinden, internet vergi dairesinden ve interaktif vergi dairesinden giriş yapmaktadırlar (Hazır Beyan Sistemi Broşürü, 2023, s. 2). Mükellefler sistemdeki güvenlik sorularını cevaplayarak şifreleriyle giriş yapabilecek ve daha önce verdikleri beyannameleri görebildikleri gibi yeni bir beyanname de verip veya düzeltme yapabileceklerdir.

Hazır Beyan Sisteminde beyannamelerin verilmesi esnasında sistemin tapu, nüfus ve bankalar gibi kurum ve kuruluşlar ile bütünleşmiş olması açısından girilen bilgilerin vergi daireleri ve Mal Müdürlükleri tarafından kontrolü sağlanmakta vergi kayıp ve kaçaklarının önüne geçilmektedir.

Hazır beyan sistemi ile mükelleflere 7-24 kesintisiz hizmet sunulurken diğer taraftan da uygulama ile kağıt halinde fiziki olarak beyanname verme sayısında önemli derecede azalma olmuştur. Bununla birlikte Gelir İdaresi Başkanlığı bir taraftan etkin ve verimli bir vergi hizmeti sürdürürken diğer taraftan kırtasiyeciliği ortadan kaldıracak

şekilde depolama ve arşivlemeyi azaltmış en önemlisi ise doğaya bük ölçüde katkısı olmuştur (GİB, 2019, s. 54).

2.11.3. Elektronik Ortamda Düzenlenecek Belgelere Yönelik Uygulamalar

İçinde bulunduğumuz çağda teknolojinin hayatımızın neredeyse bir parçası olması ve sağlamış olduğu avantajlar nedeniyle hemen hemen her sektörde yoğun bir şekilde talep edilmektedir. Bu kullanım alanlarından biri de Gelir İdaresi Başkanlığının sunmuş olduğu vergi hizmetleridir. Çok sayıda işlemin aynı anda yürütülmesi, işlemlerin süreli olması ve nüfusun artması gibi nedenler teknolojiye ayak uydurarak yeni usul ve esaslara geçmeyi zorunlu kılmıştır. Gelir İdaresi Başkanlığı da bu zorunluluğu kendine görev bilerek birçok hizmet sunumunda olduğu gibi belge yönetiminde de teknolojiden faydalanmaktadır.

Vergiye ilişkin gerek elektronik gerek fiziki ortamda olsun düzenlenecek belgelerin temel dayanağı 213 sayılı Vergi Usul Kanunundan kaynaklanmaktadır. Söz konusu kanunun 227’nci maddesinin birinci fıkrasında belirtildiği üzere aksine hüküm olmadıkça Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait kayıtların tevsikinin mecburidir. Dördüncü fıkrasında da Hazine ve Maliye Bakanlığının, düzenlenmesi mecburi olan belgelerde bulunması gereken zorunlu bilgileri belirlemeye yetkili olduğu belirtilmiştir (213 Sayılı V.U.K).

Elektronik belgenin ne olduğu ise Vergi usul Kanunu 509 nolu Tebliğde “*Şekil hükümlerinden bağımsız olarak Vergi Usul Kanununa göre düzenlenmesi zorunlu olan belgelerde yer alan bilgileri içeren elektronik kayıtlar bütünü*” olarak tanımlanmıştır.

Vergi Usul Kanunun 227’nci maddenin devamı maddelerinde vergisel iş ve işlemlerde kullanılacak belgeler yer almaktadır. Madde sırası ile kanunda yer alan belgeler şunlardır; 229–232- Maddeler fatura, 233. Madde perakende satış vesikaları, 234- Madde gider pusulası, 235- Madde müstahsil makbuzu, 236–237- Maddeler serbest meslek makbuzu, 238 Madde ücret bordrosu, 239- Madde Bordro yerine geçen vesikalar, 240- Madde taşıma ve otel işlemlerine ait belgeler ve 242 Madde diğer vesikalardır (213 Sayılı V.U.K).

Elektronik belgeler ile ilgili olarak; e-Fatura uygulaması, e-Arşiv Fatura uygulaması, e-bilet uygulaması, e İrsaliye uygulaması, e-Bilet uygulaması, e-Serbest Meslek Makbuzu (e-SMM), e-Müstahsil Makbuzu uygulaması, e-Gider Pusulası

uygulaması, , e-Sigorta Komisyon Gider Belgesi, e-Sigorta Poliçesi uygulaması, e-Döviz Alım-Satım Belgesi, e-Dekont uygulamasına değinilecektir.

a. Elektronik fatura uygulaması (e-fatura)

Vergi Usul Kanunu (V.U.K.) madde 229’a göre fatura “*Satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır*” şeklinde tanımlanmaktadır.

Elektronik Fatura (e-Fatura), 213 sayılı Vergi Usul Kanunu 509 Tebliğde yer alan şartlara uygun olan ve elektronik belge biçiminde oluşturulan faturayı ifade etmektedir. Başkanlık tarafından belirlenen standartlara uygun olarak mesajların, taraflar arasında güvenli bir şekilde aktarılmasına imkân sunan, faturanın elektronik ortamda oluşturulması, iletilmesi, elektronik ortamda muhafazası, ibrazı ve raporlamasını kapsayan uygulama ise elektronik fatura uygulamasıdır (GİB, 2019, s. 51).

E- fatura uygulaması ise vergi mükellefi olan ayrıca e-Fatura sistemine kaydı bulunan mükelleflerin ticari ilişkilerinde birbirlerine elektronik ortamda düzenledikleri ve fiziki ortamda düzenlenen fatura ile aynı özellik ve işlevleri olan uygulamadır. Bu uygulama fiziki ortamdan farklı olarak düzenleme, iletme ve muhafaza elektronik ortamda gerçekleştirilmektedir (213 sayılı V.UK 509 sıra no.lu genel tebliğ)).

E-fatura uygulaması ilk olarak 2010 yılında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu 397 sıra no.lu Genel Tebliği ile hayata geçirilmiştir. Uygulama öncelikle sermaye şirketlerinden Anonim ve Limited şirketler ile oldukça sınırlı bir şekilde uygulanmıştır. 2012 yılında ise bu sınırlı kapsam genişletilmeye başlamış ve sektör ile mükellef bazlı olarak 2013 yılından itibaren e-Fatura uygulamasına geçişte zorunluluk sağlanmıştır (Demirkaya ve Çelikkaya, 2022, s. 10).

E-fatura uygulaması kâğıt faturanın kolaylaştırılmış hali olarak düşünülmelidir. Çünkü aralarında esas ve hukuki nitelik yönünden herhangi bir fark bulunmamakta içerik olarak e fatura için vergi usul kanununda ayrıca bir düzenleye yer verilmemiştir. E- fatura müşteriye iletilmesi veya depolama gibi kolaylıklar sunmaktadır (Gülten, 2018, s. 57-58).

213 sayılı vergi usul kanununda madde 229 da faturanın tanımına, madde 230 da faturanın şekli unsurlarına ve içeriğinde bulunması gereken bilgilere, madde 231 de fatura düzenlenirken dikkat edilmesi gereken esaslara, madde 232 de fatura kullanma mecburiyetine yönelik düzenlemelere yer verilmiştir. e-Fatura uygulamasına ise mükerrer

242 inci maddenin 2 numaralı fıkrasında düzenlenen hükmün Bakanlığa verdiği yetkiye istinaden geçilmiştir (213 sayılı V.U.K).

E-faturaya ilişkin düzenlemeler 213 sayılı Vergi Usul Kanunun 416, 421, 424, 433, 447, 448, 454, 461 ve 475 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yapılmış olup, 509 nolu Genel Tebliğ ile birleştirilmiştir. 509 sıra nolu tebliğ, 19.10.2019 tarih ve 30923 sayılı 85 Resmi Gazete'de yayımlanarak aynı gün yürürlüğe girmiştir. e-Fatura uygulaması güncel ticari durumlar karşısında düzenlenmeye devam etmektedir. Son olarak 09.02.2021 tarih ve 31390 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 526 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ve 22.01.2022 tarih ve 31727 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 535 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde düzenlemeye gidilmiştir (Akkaş, 2023, s. 84).

“2022 yılı sonu itibarıyla e-Fatura Uygulamasından yararlanan mükellef sayısı 779.379'a ulaşmış olup 76.391 mükellef uygulamayı entegrasyon yöntemiyle kullanmaktadır. Uygulamanın başından itibaren 92 firma, teknik kılavuzlarda belirtilen testleri başarılı şekilde tamamlayıp özel entegratör izni almıştır. 2022 yılı sonu itibarıyla 655.787 mükellef özel entegratörler üzerinden e-fatura uygulamasına dâhil olmuş, 47.201 mükellef de GİB Portal üzerinden e-fatura düzenlemiştir.” (GİB, 2023, s. 103).

b. Elektronik arşiv fatura uygulaması (E- arşiv fatura)

Elektronik arşiv uygulaması vergi usul kanunu 433 sıra nolu tebliğinde Gelir İdaresi Başkanlığınca belirlenen usul ve esaslara uygun bir biçimde faturanın oluşturulmasından muhafaza edilmesine ve istenildiğinde de mükelleflerce ibrazını kapsayan uygulama olarak tanımlanmaktadır. E –arşiv fatura ise aynı kanunun 509 sıra nolu tebliğinde yine şartları bu kanunda belirtildiği esaslara uygun bir biçimde elektronik ortamda hazırlanan ve e-fatura dışındaki elektronik faturaları ifade ettiği belirtilmiştir.

Elektronik arşiv fatura faal vergi mükelleflerince nihai tüketicilere veya e-Fatura sistemine kaydı bulunmayan mükelleflere elektronik ortamda hazırlanıp, iletilmesini sağlayan uygulamadır. E faturada olduğu gibi e-arşiv fatura da mükelleflerin düzenleme ve depolama ile karşı tarafa iletme ve ibraz yükümlülüğünü ortadan kaldırmaya yardımcı bir projedir (GİB, 2019, s. 53).

2022 yılı itibarıyla e- arşiv faturanın kullanımın çok yaygınlaştığı görülmektedir. Bu kapsamda 691.002 mükellef bu uygulamadan yararlanırken 4.055.632.084 e-arşiv fatura düzenlendiği tespit edilmiştir (GİB, 2023, s. 105).

E-arşiv uygulamasına ilişkin detaylı düzenlemeler 30.12.2013 tarih ve 28867 (Mükerrer) Resmi Gazete’de yayımlanan 433 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nde belirtilmiştir bahse konu tebliğ 30.12.2014 tarih ve 29221 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 443 Sıra No. lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişikliğe uğrayarak yukarda bahsedildiği üzere elektronik belge düzeninde birliğin sağlanmak üzere 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği çıkarılmış, bu Tebliğde de 526 ve 535 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri ile değişiklikler yapılmıştır (Akkaş, 2023, s. 88).

c. Elektronik irsaliye uygulaması (e-irsaliye)

Elektronik İrsaliye Vergi Usul Kanunu 230. Maddesinin birinci fıkrasının beşinci bendinde belirtilen sevk irsaliyesinden hukuki nitelik bakımından farklı olmamakla birlikte mal hareketlerinin düzenli bir şekilde takip edilmesi amacıyla kağıt ortamında düzenlenmekte olan sevk irsaliyesinin e-belge olarak elektronik ortamda düzenlenmesidir (Kurtcebe ve Utku, 2020, s. 77).

Vergi Usul Kanunun 487 Sıra No.lu tebliğinde yine şartları *”bu tebliğ de belirtilen şartlara uygun olarak elektronik belge biçiminde oluşturulmuş sevk irsaliyesi”* olarak tanımlanmıştır. Elektronik irsaliye uygulaması ise söz konusu *tebliğde “ Gelir İdaresi Başkanlığınca belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanan e-İrsaliye ve e-İrsaliye Yanıtı mesajlarının, taraflar arasında güvenli bir şekilde aktarılması imkânını sunan uygulamanın genel adı”* olarak belirtilmiştir.

Elektronik İrsaliye uygulaması vergisel işlemlerin gerçekleşmesi esnasında işlem aşamalarında hız ve zaman kazanmak ve kağıt tüketimini minimum seviyeye indirmek amacıyla Gelir İdaresi Başkanlığınca hayata geçirilmiş bir dijital uygulamadır (GİB, 2019, s. 53).

d. E-Bilet

E-bilet genellikle sinema, tiyatro veya yolcular ile spor müsabakaları gibi toplumsal etkinliklere yönelik düzenlenmektedir (Kurtcebe ve Utku, 2020, s. 77). e-Bilet uygulaması 26.06.2012 tarih ve 28335 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 415 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile düzenlenmiştir. Söz konusu tebliğde ise e bilet *“ Muhatabına elektronik ortamda iletilmek üzere elektronik belge biçiminde oluşturulan, elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilen bileti”* ifade etmektedir.

415 Sıra No. Lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin üçüncü maddesine göre başvuru şartlarında bu uygulamadan yararlanmak için e fatura uygulamasına kayıtlı ve güvenli elektronik imzaya sahip olmak gerekmektedir.

E- bilet uygulaması genellikle toplumsal etkinliklerin fazla olduğu alanlarda düzenlendiğinden gelir İdaresi Başkanlığınca mükelleflerin işlerini kolaylaştırmak ve hizmetten yararlananlara daha hızlı ve işlem yaparak en az düzeyde işlemle muhatap olmaları amaçlayarak geliştirilmiştir. Düzenleyen açısından ise işlem kolaylığı ile elektronik ortamda saklama ve ibraz kolaylığı sağlamaktadır (GİB, 2019, s. 53). 2022 yılı itibariyle e-Bilet Uygulamasından 692 mükellef yararlanırken 18 e-bilet özel entegratör bulunmaktadır (GİB, 2023, s. 106).

e. Elektronik serbest meslek makbuzu uygulaması (E-SMM)

Elektronik Serbest Meslek Makbuzu 213 sayılı vergi usul kanunun 236. Maddesinde düzenlenen serbest meslek makbuzu ile aynı hukuki esaslara sahip olmak üzere 17/12/2017 tarihinde yayımlanan 487 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile düzenlenmiştir.

Elektronik Serbest Meslek Makbuzu Uygulaması ise 509 No.lu Vergi Usul Genel Tebliğinde belirtildiği üzere 193 sayılı Gelir Vergisi Kanundaki serbest meslek mensuplarınca mesleki faaliyetlerine yönelik düzenledikleri serbest meslek makbuzunun, elektronik ortamda düzenleme, saklama ve raporlama sürecini gerçekleştirdikleri uygulamadır.

487 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde e-SMM'nin zorunlu olmayıp mükellefin isteği üzerine 01.01.2018 tarihinden itibaren kullanacakları hükmü yer almaktadır. Ancak e- belge düzenlemesini kapsayıcı şekilde düzenleyen 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile e-SMM uygulaması vergiden muaf serbest meslek erbapları için zorunlu hale getirilmiştir (Akkaş, 2023, s. 95).

f. Elektronik müstahsil makbuzu uygulaması (E-MM)

Vergi Usul Kanunun 235. Maddesinde düzenlenen müstahsil makbuzu 17/12/2017 tarihinde yayımlanan 487 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile elektronik olarak uygulanmaya başlanmıştır. e-Müstahsil Makbuzu, yeni bir belge türü olmayıp, 235 inci madde de tanımlanana gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden mal satın alınmasında fatura yerine geçen ticari bir belge olan müstahsil makbuzu ile aynı hukuki nitelikleri taşımaktadır (509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, 2019, s. 20). E-

müstahsil Makbuzu Uygulaması ise 509 No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtildiği üzere depolama, raporlama ve ibraza ilişkin yükümlülüklerin elektronik ortamda yapıldığı uygulamadır.

g. Elektronik gider pusulası

Vergi Usul Kanunu 234 üncü maddesinde gider *pusulasının* “*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenler ile defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabı ve çiftçiler tarafından vergiden muaf esnafa; yaptırılan işler veya onlardan satın alınan emtia için ...*” düzenlendiği hükmü yer almaktadır.

Elektronik Gider Pusulası ilgili düzenlemeler Vergi Usul Kanunu 509 No.lu tebliğ ile yapılmıştır. Söz konusu tebliğde Elektronik Gider Pusulası da kanunda belirtin ve fiziki ortamda düzenlenen gider pusulasından herhangi farklı bir amaç veya hukuki nitelik taşımamakta sade elektronik ortamda düzenlendiği belirtilmektedir.

h. E-sigorta komisyon gider belgesi uygulaması

509 Vergi Usul Genel Tebliğinde de tanımlandığı üzere E- sigorta Komisyon Gider Belgesi Uygulaması sigorta, emeklilik ve reasürans faaliyetlerinde bulunan mükelleflerin ödemiş oldukları komisyonlar karşılığında düzenledikleri komisyon gider makbuzunun elektronik ortamda düzenlenmesine, saklanmasına ve ibrazına şirketlerinin sigorta ve emeklilik aracılara ödemelere imkan sunan elektronik uygulamayı ifade etmektedir (GİB, 2019, s. 53).

i. E-sigorta poliçesi uygulaması

07.09.1995 tarih ve 22397 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 243 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile sigorta şirketleri tarafından düzenlenen sigorta poliçeleri düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alınmıştır.

Elektronik belgelerin düzenlenmesinde bütünlüğü sağlayan 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde Elektronik sigorta poliçesi “*Sigorta, emeklilik ve reasürans şirketleri ile sigorta ve emeklilik aracılarının kağıt ortamda düzenlediği sigorta poliçelerinin elektronik ortamda düzenlemesi ile oluşan elektronik belge*” olarak tanımlanmaktadır. Yine aynı tebliğ de E-sigorta Poliçesi Uygulamasını ise Elektronik sigorta poliçesi düzenlemek, muhafaza etmek, raporlamak ve ibraz etmek amacıyla geliştirilen uygulama olarak açıklanmıştır.

j. E-döviz alım-satım belgesi uygulaması

Döviz alım ve satım faaliyetinde bulunanlarca kağıt ortamında düzenlemekte olan döviz alım belgesi ve döviz satım belgesinin, elektronik olarak düzenlenmesini sağlayan uygulamadır. Elektronik ortamda saklanıp ibraz edilebilmektedir (509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, 2019, s. 34-35).

k. E-dekont uygulaması

E- dekont bankalar tarafından kullanılmaktadır. E-dekont uygulamasına ilişkin düzenlemelere 07.09.1995 tarih ve 22397 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 243 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 08.01.1996 tarih ve 22577 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 246 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nde yer verilmiştir.

509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde E-Dekont Uygulaması kağıt ortamında düzenlenen dekontun, elektronik ortamda düzenlenmesine imkan sunan ve karşı tarafa yine elektronik ortamda iletilen ve bu ortamda saklanmayı sağlayan uygulama olarak tanımlanmaktadır.

2.11.4. Elektronik Ortamda Tutulacak Defterlere Yönelik Uygulamalar

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından elektronik ortamda tutulacak defterlere yönelik uygulamalar e-defter uygulaması ve Defter Beyan uygulamasıdır.

a. E-defter uygulaması

E- defter 213 Sayılı Vergi Usul Kanunda “*Elektronik defter, şekil hükümlerinden bağımsız olarak bu Kanuna göre tutulması zorunlu olan defterlerde yer alması gereken bilgileri kapsayan elektronik kayıtlar bütünüdür.* ” olarak tanımlanmıştır.

Elektronik defter uygulamasına ilişkin usul ve esaslar 13.12.2011 tarih ve 28141 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 Sıra No.lu Elektronik Defter Genel Tebliği ile yapılmıştır.

E- defter uygulamasında ki amaç gerek Vergi Usul Kanununda gerekse Türk Ticaret Kanununda belirtilen ve tutulması zorunlu olan yevmiye defteri ve defteri kebirin; e-defter uygulaması ile elektronik ortamda tutulması, muhafaza ve ibraz edilebilmesidir (GİB,2023, s. 105).

b. Defter beyan uygulaması

Defter Beyan sistemi 01.01.2018 yılında kullanılmaya başlanılmıştır. Bu sistemden bütün mükelleflerden ziyade sınırlı mükellefler yararlanmaktadır. Bu mükellefler Serbest

meslek mensupları, işletme hesabı esasına göre defter tutanlar ile kazancı basit usule tabi olan mükelleflerdir.

Defter Beyan Sistemi ile kayıt dışı ekonominin önüne geçilmesi vergiye uyumun artırılması kayıtlarda bütünlüğün sağlanması, kaybolma riskinin azaltılması hesapların kolaylıkla takip edilmesi ve muhafaza etme yükü ile uyum vergisel ve ticari işlemlerin elektronik ortamda kayıt altına maliyetlerinin azaltılması amaçlanmaktadır (GİB, 2023, s.106).



3. BÖLÜM

VERGİDE DİJİTAL DÖNÜŞÜMÜN ETKİSİ VE YENİ KAMU YÖNETİMİ ÇERÇEVESİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ

3.7. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

Metodoloji kısmında; araştırmanın amacına, önemine, sınırlılıklarına, örneklemine ve yöntemine yer verilmiştir. Günümüzde bilgi ve iletişim teknoloji kullanımının hızla artması, insanların yeni teknolojileri kullanmasında ve dijital dönüşüm sürecini benimsemesinde etkin role sahiptir. Gelişim-bilişim-teknolojinin gelişmesiyle geleneksel kamu yönetimi sürecinden yeni kamu yönetimine geçen kurumlar; kamu hizmetlerini daha etkin, verimli ve hızlı hizmet vermenin yanı sıra güvenilir ve kaliteli hizmet sunumunda da teknolojiden yararlanmaktadırlar. Bu bağlamda yeni kamu yönetimi sürecinde Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde mükellef odaklı geliştirilen dijital platformlara yer verilmiştir. Bilimsel yöntem ve tekniklere bağlı kalınarak yapılan çalışmada mükelleflerle gerçekleştirilen derinlemesine mülakat sonucunda yönlendirilen sorunsallara karşı elde edilen verilere bağlı kalınarak betimsel analiz yöntemi yapılmıştır.

3.8. ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ

Kamu yönetiminde neredeyse otuz yıldır yaşanan özel sektör yönetimi ilke, uygulama ve değerlerinin hâkim kılınmasına yönelik reformlar Yeni Kamu Yönetimi olarak kavramsallaştırılmıştır. Refah devletine tepki olarak ortaya çıkan Yeni Kamu Yönetimi, ortaya çıktığı 1970’li yıllardan bugüne kadar ülkelerin yönetsel yapılarında birçok yenilik için ilham kaynağı olmuş bir kamu yönetimi anlayışıdır. Bu anlayışla birlikte devlet kurumları klasik devlet anlayışında ki hantal yapılarını bir tarafa bırakarak, etkin verimli ve teknolojik gelişmelere süratle ayak uydurmaya başlamışlardır.

Türkiye’de Yeni Kamu Yönetiminin odaklandığı alanlardan biri olan bilgi teknolojilerinin etkin kullanımını hayata geçiren kurumlardan biri de şüphesiz Hazine ve Maliye Bakanlığı’na bağlı kuruluş olan Gelir İdaresi Başkanlığıdır. Verginin idaresinden sorumlu olan Gelir İdaresi Başkanlığı elektronik vergi uygulamalarını geliştirerek Yeni

kamu yönetiminin değerleri çerçevesinde mükelleflerine en iyi standartlarda hizmet vermeyi prensip edinmiştir.

Günümüzde vergi idaresi bünyesinde elektronik uygulamalar mükellef odaklı vergiciliği temel almaktadır. Teknolojik gelişmelerin ve iletişim çağının gelişmesi vergicilik anlayışını da etkilemektedir. Kendini sürekli yenileyerek hizmet ağını genişleten vergi idaresi e-uygulamalar ile mükelleflerin vergi konusunda farkındalığını arttırmak, mükelleflere sunulan hizmetlerin kalitesini yükseltmek, değişen ve gelişen teknoloji ile hızlı ve kolay hizmet sunulmayı amaçlamaktadır.

Vergilerin kamu harcamalarının finansmanı olması açısından önem arz etmesi ve devletlerin var oluşundan günümüze kadar sürekliliklerinin kaynağı olması açısından önemi büyüktür. Devletler vergi toplarken vatandaşlarının durumlarını göz önünde bulundurmalıdır. Gelir politikaları adalet ve tarafsızlık ilkeleri içerisinde mükellef odaklı bir anlayış içerisinde hazırlanmalıdır. Günümüzde vergi idaresi mükelleflerin haklarını gözeterek ve vergisel yükümlülüklerin ifasını kolaylaştıran ve hızlandıran teknolojik gelişmeler ve yenilikleri kullanarak hizmet seçenekleri sunmaktadır. Bu teknolojik uygulamaların mükellefler açısından avantaj ve dezavantajlarını ölçmek, mükellef odaklı olup olmadığını değerlendirmek ise çalışmamızın önemini ortaya koymaktadır.

Çalışmanın amacı vergi idaresinin yeni kamu yönetiminin değerleri doğrultusunda değiştirip ve geliştirdiği, mükelleflere kolaylık sağlamanın yanı sıra etkinlik, verimlilik, hız ve güvenilirlik sağlayan vergi alanındaki elektronik uygulamaların mükellefler üzerindeki etkisini ortaya koymaktır. Ayrıca yeni kamu yönetiminin teknolojik gelişmelerle işlevsellik kazanması sürekli yenilenebilir ve sürdürülebilir kamu hizmetine bağlı olarak bu sürecin mükellefler üzerindeki etkisi, işlevselliği ve tercih edilebilirliğini Gelir İdaresi Başkanlığı elektronik uygulamaları çerçevesinde Ardahan İli genelinde mükelleflere yapılan mülakat verileri doğrultusunda bilimsel yöntemle ölçmektir.

3.9. ARAŞTIRMANIN EVRENİ, ÖRNEKLEMİ VE SINIRLILIKLARI

Bu araştırmanın evrenini Ardahan ilinde faal olan gelir vergisi (Ticari kazanç, ziraai kazanç, gayri Menkul Sermaye İradı, Serbest Meslek Kazancı vb), kurumlar vergisi ve diğer vergi (harçlar, motorlu taşıtlar vergisi, veraset ve intikal vergisi, damga vergisi vb.) mükellefleri oluşturmaktadır.

Nitel araştırmalarda örneklem seçilirken detaylara odaklanılmaktadır. Bu yöntemde farklı örneklem biçimleri olsa da genellikle araştırılan problemin en iyi şekilde açıklanmasını sağlayacak örneklerle ulaşılmaya çalışılmaktadır. Nitel araştırmalar, çoğunlukla görüşme ve gözlem teknikleriyle yrtldğinden büyük ve geniş örneklem tercih edilmemektedir; çünkü büyük ve geniş örneklemelere başvurulduğunda belirli bir aşamadan sonra gerek gözlemler gerek görüşmeler tekrarlanmaktadır. Verilerin doğgunluğa ulaştığı ve araştırmacının çeşitlilikten çok detaylandırmaya başvurması gerektiği anlamına gelen bu durumda iki yol izlenmesi gerekmektedir. İlki araştırmacı sorularına yeni sorular ekleyerek veri çeşitliliğini sağlamalı ikincisi ise görüşmelerin derinliğine inmek için topladığı verilerden farklı anlamlar üretmeye çalışmalıdır (Shenton, 2004, s. 63-75). Büyük ve geniş örneklem üzerinde çalışmak araştırmacı için yoğun bir zaman, emek ve diğer kaynaklarda maliyet oluşturur; ayrıca örneklem ulaşmak her durumda kolay değildir (Aktaran Baltacı, 2019, s. 373).

Çalışmanın örneklemini de nitel araştırmalarda örneklemin belirlenmesi dikkate alınarak Ardahan ilinde bulunan ve vergisel iş ve işlemlerle gerek sürekli gerekse süreksiz biçimde bulunan ayrıca mükellefiyet çeşitliliği gözetilerek mükellef gruplarına göre tercih edilmiş 25 mükelleften oluşmaktadır.

Çalışmada diğer illerdeki mükellefleri ele almak oldukça maliyetli ve zaman aldığından araştırma Gelir İdaresi Başkanlığı'na bağlı Ardahan Vergi Dairesi yetki alanı içerisinde bulunan 25 mükellef ile sınırlandırılmıştır.

Gelir İdaresi Başkanlığı, devlet gelirleri politikasını uygulamakta, verginin doğuşundan tahsiline kadar hemen hemen her aşamada sunulan hizmetleri yerine getirmekte ve bu süreçte ortaya çıkabilecek uyuşmazlıkları çözüme ulaştırmayı amaçlamaktadır. Bunun yanı sıra gelir mevzuatına dair görüş sunmak, gelir mevzuatının uygulanmasında ve mükellef hak ve ykmllklerinin yerine getirilmesinde başta kamu olmak üzere diğer kurum ve kuruluşlarla işbirliği içerisinde olması, bu amaç doğrultusunda bilgi ve veri paylaşımını sağlama da sorumluluk üstlenmiştir (GİB, 2019, s. 14). Ayrıca vergi idaresinin gerek kurum içi kendi çalışanlarına gerek mükellef ile kurumun ortak kullanımına gerekse de mükelleflerin kullanımına yönelik birçok dijital vergi uygulaması bulunmaktadır. Konunun bütünlüğü ve anlaşılabilirliğinin sağlanması açısından mükelleflerin hizmetine sunulan ve kullanımı en çok olan dijital uygulamalara yer verilmiştir.

3.10. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Nitel araştırmalarda amaç belirli bir konu hakkında derinlemesine bilgi elde etmektir. Bilginin genelleme yapılmasından veya evrensel boyutundan ziyade, bilginin detayları ve derinliği ile incelenen olguyu en iyi şekilde ifade etmesini konu edinmektedir. Bu yöntemde genellikle görüşme, doküman ve söylev analizi ve gözlem gibi teknikler kullanılarak problem kendi bağlamında yorumlayıcı bir teknikle ele alınmaktadır. Nitel araştırmalarda görüşmenin daha çok tercih edilmesinin bir başka nedeni ise detaylı bilgi sağlama ve uygulama kolaylığı sağlamasıdır (Baltacı, 2019, s. 370-371).

Nitel araştırmada çoğunlukla kullanılan görüşme tekniği insanların problem hakkındaki görüşleri, kişisel tecrübeleri, duygusal birikimleri ile değerlerini belirlenmeye çalışılmaktadır. Bu tekniğin kullanılmasındaki amaç ise, katılımcıların iç dünyalarına erişerek onların özgün bakış açılarının ortaya çıkarılmasıdır. Görüşme, araştırılan konu hakkında bireyin gözlenemeyen yaşamışlıklarına, problem karşısındaki deneyimlerine, düşüncelerine, yorumlarına ve tepkilerine ulaşılmasına olanak sağlar (Bengtsson, 2016, s. 8-14).

Bu çalışmada da nitel araştırma yapılmış olup mülakat tekniği kullanılarak mükelleflerin özellikle vergi idaresinin e-dönüşüm uygulamaları hakkındaki düşünceleri ve yaşamışlıklarını ortaya koyulmak üzere dijital vergi uygulamalarından ne ölçüde yararlandıkları, uygulamaların kendilerine sağladığı avantaj ve dezavantajlar, kullanım ölçütleri yanı sıra geri bildirim (feedback) sağlandı ve bu doğrultuda mükelleflere geliştirilen uygulamaların yeni kamu yönetimi argümanlarından olan müşteri\mükellef odaklılıkla ilişkisi ile bürokratik yükün olup olmadığına yönelik sorular yöneltilmiştir.

Sorular tanıtıcı, sondaj ve doğrudan olup mükelleflerin şikayet, talep ve beklentilerinin alınmasına yardımcı olacağı şekilde beklenmedik ve planlamadık cevaplar alınacak ölçekte hazırlanmıştır.

Mülakat soruları literatür incelemesi sonucunda tespit edilen sorunsallar ve alanında uzman vergi dairesi müdürü, müdür yardımcısı ve gelir uzmanları ile istişare edilerek tez danışmanı ile birlikte bilimsel yöntem ve tekniklere bağlı kalınarak oluşturulmuştur.

3.11. ARAŞTIRMA BULGULARININ ANALİZİ

Tablo 1. İnternet Vergi Dairesi Uygulaması: Elektronik Uygulama- Sunulan Hizmet

Elektronik Uygulama

Sunulan Hizmet

İnternet
Uygulaması

Vergi

Dairesi

Motorlu Taşıtlar

ÖTV 2A Beyanname İşlemleri (22seri nolu tebliğ)

Araçlarım

Beyanname İşlemleri

Hazır Beyan

Ödeme Tablosu Ara

Değerli Konut Beyannamesi Girişi

Mükellef İşlemleri

Mükellef Dosyası

E Haciz Bildirileri Sorgulama

Borcu Yoktur\Mükellefiyet Yazısı

E Yoklama Fişi

Mükellef Geri Bildirim Sistemi

İhbar Bildirimi

Genel Sorgulama ve Hesaplama İşlemleri

Dilekçe Sorgulama

Diğer Sorgulamalar

Hesaplamalar

ÖTV İşlemleri

ÖTV İade İşlemleri

ÖTV İadesi Eksiklik Cevap Yazıları

İade Talep Dilekçeleri

Gelir\Kurumlar Vergisi İ.T.D

İade Talep Dilekçesi Sorgulama İşlemleri

E-tebligat İşlemleri

Gelir İdaresi Başkanlığı Tebligatları

Diğer Kurum Tebligatları

Kullanıcı İşlemleri
6736 s.K. Kapsamındaki İşlemler**7020 s.K. Kapsamındaki İşlemler****KDV İade İşlemleri**

-İade Talep Dilekçesi Sorgulama İşlemleri

-KDV İadesi Eksiklik Cevap Yazıları

Gelir/Kurumlar Vergisi İade İşlemleri

-Gelir/Kurum Vergisi İ.T.D.

-İade Talep Dilekçesi Sorgulama İşlemleri

-Gelir/Kurumlar Vergisi İade Talebi Girişi (GEKSİS)

-Gelir/Kurumlar Vergisi İade Kontrol Raporu Görüntüle
(GEKSİS)

-Gelir/Kurumlar Vergisi İadesi Eksiklik Cevap Yazıları

ÖKC İşlemleri

-Yeni Nesil ÖKC Satış Sorgulama

-Eski Nesil ÖKC Aylık Satış Rapor Bildirimleri

-Yeni Nesil ÖKC Aylık Satış Rapor Bildirimleri

Kaynak: GİB,2023

Tablo 2. İnteraktif Vergi Dairesi: Elektronik Uygulama- Sunulan Hizmet

Elektronik Uygulama	Sunulan Hizmet
İnteraktif Vergi Dairesi	İnteraktif Vergi Dairesi Aracılığı ile Yapabileceğiniz Şifresiz Hızlı Ödemeler: -Belge numarası ile ödeme -Motorlu taşıt vergisi ödeme -Tecilli borç ödeme -Trafik para cezası ödeme -Cep telefonu harcı ödeme

-
- Pasaport Değerli Kâğıt Bedeli Ödeme
 - Sürücü Belgesi Değerli Kâğıt Bedeli Ödeme
 - Sürücü Belgesi Harcı Ödeme
 - T.C. Kimlik Kartı Bedeli Ödeme
 - Tapu harcı ödeme
 - Umuma Mahsus Pasaport Harcı Ödeme
 - Referans Numarası İle Ödeme
 - Yabancı Plaka ile MTV VE TPC Ödeme
 - Yurt dışı çıkış harcı ödeme
 - Yargı harcı kaynağı sorgulama ve görüntüleme

**İnteraktif Vergi Dairesi ile Yapabileceğiniz
Şifresiz Doğrulama Hizmetleri:**

- E-Belge doğrulama
- E-Vergi levhası sorgulama
- Gümrük çıkış beyannamesi sorgulama
- Mükellefiyet ve borç durum yazısı doğrulama
- ÖTV2A ödeme belgesi sorgulama
- Re 'sen terk ettirilen mükelleflere ait sorgulama
- Yabancılar için vergi kimlik numarasından sorgulama
- Vergi kimlik numarası sorgulama
- Vergi kimlik numarası doğrulama

**İnteraktif Vergi Dairesi Sistemine Giriş
Yaptıktan Sonra Erişebileceğiniz Bilgileriniz:**

- E-tebligatlarım
 - Elektronik yoklamalarım
 - Emanet Defterim
 - Sicil bilgilerim
 - Vergi Ceza İhbarnamelerim
-

-Şirketlerdeki Yöneticilik ve Ortaklık Bilgileri

-Şirketinizin Ortaklık ve Yöneticilik Bilgiler

-Ödeme Kaydedici Cihazlarım

-Belge Basım Bilgilerim

-E-Arşiv Faturalarım

-Araç Bilgilerim

-Vergiye Uyumda Vergi İndirim Bilgisi

-Takdire Sevk Bilgilerim

-Tahsilat Bilgilerim

-Tahakkuk Bilgilerim

-Adıma Kesinti Yapan Firma/Şahısların Listesi

**İnteraktif Vergi Dairesi Sitemine Giriş
Yapıldıktan Sonra Yapabileceğiniz İşlemler:**

Mükellefiyet İşlemleri:

-İş yeri adres değişikliği bildirimini

-İşe başlama bildirimini

-Mükellefiyet durum yazısı talebi

-Şube iş yeri açılış bildirimini

-Şube iş yeri kapanış bildirimini

-Unvan değişikliği dilekçesi

-Yönetici değişikliği dilekçesi

-Muhtasar Beyanname Verme Dönem Değişikliği
Bildirimini

-Ek faaliyete başlama dilekçesi

-Faaliyet konusu değişikliği dilekçesi

-Hisse devri dilekçesi

-İletişim Bilgileri Güncelleme Dilekçesi

-Sermaye Artırımı Dilekçesi

-Vergi Türü Değişikliği Dilekçesi

-
- Sermaye Azaltımı Dilekçesi
 - Şube Mükellefiyet Yazısı Talebi
 - Apartman Yöneticiliği Sicil Açılış Dilekçesi
 - Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi Talep Dilekçesi
 - Yeniden Yoklama Talebinde Bulunma Dilekçesi
 - e-Vergi Levhası Oluşturma
 - Adi Ortaklık İşe Başlama Bildirimi
 - İş Ortaklığı İşe Başlama Bildirimi
 - Turizm Katkı Payı Mükellefiyet Tesisi
 - Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi Gelir Stopaj Mükellefiyeti Açılış Dilekçesi

Ödeme ve Borç İşlemleri:

- Borç durum yazısı talebi
 - Taksitlendirme/Tecil Talebi Dilekçesi (6183 S. Kanunun 48. Maddesi Kapsamında)
 - Taksitlendirme/Tecil Bilgilerim
 - Borç Ödeme ve Detay
 - E-Haciz Bilgilerim
 - Mahsup/İade Talebi Dilekçesi
 - Ödeme Emirlerim
 - Mal Bildiriminde Bulunma Dilekçesi
 - Ek Mal Bildiriminde Bulunma Dilekçesi
 - 7143 Sayılı Kanun Kapsamında Ödeme İşlemleri
 - Ödemelerim ve Alındılarım
 - Borç olmaması durumunda haciz kaldırma talebi
 - İkincil Sorumluluk Borç Bilgilerim
 - Yurt dışına çıkış harcı sorgulama
 - Sanal Pos Ödemelerim
 - Diğer Ödemelerim
-

Vergi İşlemleri:

- Özelge talebi
 - Vergi ceza ihbarnamesi indirim talebi
 - Vergi ceza ihbarnamesi uzlaşma talebi
 - Muhtasar Beyanname Verilmeyeceğine Dair Dilekçe
 - 406 Sayılı Telgraf ve Telefon Kanunu Kapsamında Özelge Talebi
 - Engellilik Vergi İndirimi Dilekçesi
 - Mukimlik Belgesi Talebi Dilekçesi (Request For Certificate Of Residence)
 - Gayrimenkul Sermaye İradına Konu Malın Elden Çıkarılması ile Gelirin Son Bulması Dilekçesi
 - Vergi Ceza İhbarnamesinin Düzeltilmesi/Kaldırılması Dilekçesi
 - Bilanço-Gelir Tablosu veya İşletme Hesabı Özeti Onay Talebi
 - Harç ve Değerli Kağıt Bedeli İade Talebi Dilekçesi
 - Eczane Bilgi Formu Talebi
 - İkale Sözleşmesi veya Karşılıklı Sonlandırma Sözleşmesi Kapsamında Gelir Vergisi İade Talep Dilekçesi
 - Satış Hasılatı Bilgi Formu Talebi
 - Gayrimenkul Sermaye İradı İstisna Dilekçesi
 - Hasılat Esaslı Vergilendirme Usulüne Geçiş Dilekçesi
 - 406 Sayılı Telgraf ve Telefon Kanunu Kapsamında Uzlaşma Talebi Dilekçesi
 - Geri Kazanım Katılım Payı Beyanname Yükümlülüğünün Sona Erme Bildirimi Dilekçesi
-

-Belge İptal Talep Dilekçesi

-Adres Değişikliği Durumunda Belgelerin Yeni Adreste Kullanılmasına Dair Dilekçe

Beyanname İşlemleri:

-Beyanname ve Tahakkuk Bilgilerim

-Geçerli E-Beyanname Sözleşmelerim

-E-Beyanname sözleşme iptali

-Veraset ve İntikal Vergisi Beyanname İşlemleri

-İş yeri Kira Kontratı Damga Vergisi Beyannamesi Giriş

-İş Yeri Kira Kontratı Damga Vergisi Beyannamesi Ara

Bağlantılar:

-E-Fatura sistemine erişim

-Defter beyan sistemine erişim

-Hazır beyan sistemine erişim

-Eski Nesil ÖKC Aylık Satış Rapor Bildirimlerim

-Yeni Nesil ÖKC Aylık Satış Rapor Bildirimlerim

-ÖKC Bildirimleri

Diğer İşlemler:

-Cep telefonu bilgisinin güncellenmesi (İVD işlemleri için kullanılan cep tel.)

Şifre değişikliği

Kaynak: GİB,2023

Tablo 3. İnteraktif Vergi Danışmanı: Elektronik Uygulama- Sunulan Hizmet

Elektronik Uygulama

Sunulan Hizmet

İnteraktif Vergi Danışmanı

(<https://intvrg.gib.gov.tr/interaktif/flow>)

Mükellef olmanız veya olmamanız durumuna göre sizin cevaplayacağınız sorulara göre yardımcı olan platformdur.

Her Sorunun yanında detaylı açıklama yer almakta soru seçeneklerine açıklık kazandırılmaktadır.

E-Beyanname

Hazır Beyan

(<https://intvrg.gib.gov.tr/>)

-

-Bilgi

-Beyanname doldur

-Anlaşmalı Banka Kartı-Kredi Kartı ile ödeme

-Ödemelerim ve Alındılarım

-Sicil Bilgilerim

-Beyannamelerim

-Kira Beyanı Özet Bilgi

-Ücret Beyanı Özet Bilgi

-Menkul Sermaye İradı Beyanı Özet Bilgi

-Diğer Kazanç ve İratlar Beyanı Özet Bilgi

-Beyan ettiğim Gayrimenkullerim

-Adıma Yapılan Kira Ödemeleri ve Kesintileri

-Adıma Yapılan Menkul Sermaye İradı Kesintileri

-Ücret Gelirlerim ve Kesintileri

-Gayrimenkul Satışlarım

-Sigorta Bilgilerim

-Adres Numarası Bulma

-İstisna Dilekçesi Vermek İstiyorum

-Açıklama Yapmak İstiyorum

-Vergi Hesaplama

	-İhbar Bildirimi
	-Uygulama Videoları
E-belge	-e Fatura Portalına Giriş
	-e Fatura Test Portalına Giriş
	-e- Arşiv Portal Uygulamalarına(e-Arşiv Fatura, e-SMM, e-MM) Giriş
	-e-Arşiv Fatura Portalına (İnteraktif) Giriş
	-e-Fatura iptal/itiraz Portalına Giriş
	-e-bilet

Kaynak: GİB,2023

3.12. MÜLAKAT VE VERİ ANALİZİ

- a. Katılımcıların Cinsiyet, Yaş, Eğitim, Meslek, Aylık Gelir, Akıllı Telefon ile İnternet Kullanımı ve Gelir Unsuru

Katılımcı mükelleflerin cinsiyet, yaş, eğitim, meslek, aylık gelir, akıllı telefon ile internet kullanımı ve gelir unsuruna ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda verilmiştir. Tablo bilgilerinin anlaşılabilirliği açısından gelir unsurlarının neler olduğuna kısaca değinmek yerinde olacaktır.

Gelir, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun birinci maddesinde “*Bir gerçek kişinin bir takvim yılında elde emiş olduğu kazanç ve iratların safi tutarıdır*” şeklinde tanımlanmıştır. Aynı kanunun 2. Maddesinde ise gelir unsurlarına değinilmiştir. Kanuna göre gelir unsurları Ticarî kazançlar, Ziraî kazançlar, Ücretler, Serbest meslek kazançları, Gayrimenkul sermaye iratları, Menkul sermaye iratları, Diğer kazanç ve iratlar olarak sayılmıştır.

Ticari Kazanç (Faaliyet) Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır. Ticari kazancı belirleyen temel unsur faaliyetin sermaye ve emekten oluşan bir organizasyona dayanması ve bu organizasyonun işlemlerindeki devamlılıktır(gib.gov.tr/vergi-terimleri-sozlugu).

Zirai Faaliyet Arazide, deniz, göl ve nehirlerde, ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yollarıyla veyahut doğrudan doğruya tabiatın istifade etmek suretiyle

nebat, orman, hayvan, balık ve bunların mahsullerinin istihsalı, avlanması, avcıları ve yetiştiricileri tarafından muhafazası, taşınması, satılması veya bu mahsullerden sair bir şekilde faydalanılmasıdır (gib.gov.tr/vergi-terimleri-sozlugu).

Ücret Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesine göre, ücret; işverene tabi ve belirli bir iş yerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir(gib.gov.tr/vergi-terimleri-sozlugu).

Serbest Meslek Kazancı Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır (gib.gov.tr/vergi-terimleri-sozlugu).

Gayrimenkul Sermaye İradı Gelir Vergisi Kanunu'nun 70 inci maddesinde yazılı mal ve hakların kiraya verilmesinden elde edilen kazançlardır (gib.gov.tr/vergi-terimleri-sozlugu).

Menkul Sermaye İradı Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kâr payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradıdır (gib.gov.tr/vergi-terimleri-sozlugu).

Diğer Kazanç ve İratlar Gelir Vergisi Kanunu'nda yer alan yedi gelir unsurundan biri olan Diğer Kazanç ve İratlar, değer artış kazançları ve arızı kazançlardan oluşmakta olup, Gelir Vergisi Kanunu mükerrer 80 inci ve 82 nci maddelerinde belirtilen kazançları kapsamaktadır (gib.gov.tr/vergi-terimleri-sozlugu).

Tablo 4. Katılımcıların Demografik Faktörleri (Cinsiyet- Yaş- Eğitim Durumu- Mesleği- Aylık Geliri)- Akıllı Telefon- İnternet Kullanımı- Gelir Unsuru Faktörleri

Katılımcılar	Cinsiyet	Yaş	Eğitim Durumu	Mesleği	Aylık Geliri	Akıllı Telefon	İnternet Kullanımı	Gelir Unsuru
K1	Erkek	33	Lisans	Memur	13.000-TL	Var	Evet	Ücret
K2	Erkek	38	Lise	Esnaf	15.000-TL	Var	Evet	Ticari Kazanç
K3	Erkek	27	Ön Lisans	Esnaf	15.000-TL	Var	Evet	Ticari Kazanç
K4	Erkek	30	Lise	Esnaf	15.000-TL	Var	Evet	Ticari Kazanç

K5	Erkek	29	Lisans	Esnaf	12.000-TL	Var	Evet	Ticari Kazanç
K6	Erkek	37	Lisans	SMMM	10.000-TL	Var	Evet	Serbest Meslek Kazancı
K7	Erkek	26	Lisans	Veteriner Hekim	10.000-TL	Var	Evet	Serbest Meslek Kazancı
K8	Erkek	58	İlkokul	Bakkal	7000-TL	Var	Evet	Basit Usul Ticari Kazanç
K9	Erkek	38	Lisans	SMMM	12.000-TL	Var	Evet	Serbest Meslek Kazancı
K10	Erkek	35	Yüksek Lisans	MM	9.000-TL	Var	Evet	Serbest Meslek Kazancı
K11	Erkek	54	Lise	Esnaf	12.000-TL	Var	Evet	Ticari Kazanç
K12	Erkek	38	Lise	Esnaf	15.000-TL	Var	Evet	Ticari Kazanç
K13	Kadın	38	Lisans	Esnaf	16.000-TL	Var	Evet	Ticari Kazanç
K14	Kadın	37	Lise	Esnaf	15.000-TL	Var	Evet	Ticari Kazanç
K15	Kadın	35	Lisans	Avukat	12.000-TL	Var	Evet	Serbest Meslek Kazancı
K16	Kadın	45	Lise	Esnaf	10.000-TL	Var	Evet	Ticari Kazanç
K17	Kadın	48	Ortaokul	Esnaf	8.000-TL	Var	Evet	Basit Usul Ticari Kazanç
K18	Kadın	42	Lisans	SMMM	10.000-TL	Var	Evet	Serbest Meslek Kazancı
K19	Kadın	25	Ön Lisans	Esnaf	15.000-TL	Var	Evet	Basit Usul Ticari Kazanç

K20	Kadın	34	Lisans	Memur	12.500-TL	Var	Evet	Gayrimenkul Sermaye İradı
K21	Kadın	37	Lisans	SM	15.000-TL	Var	Evet	Serbest Meslek Kazancı
K22	Kadın	38	Lisans	Tacir	15.000-TL	Var	Evet	Ticari Kazanç
K23	Erkek	32	Lisans	Tacir	30.000-TL	Var	Evet	Ticari Kazanç
K24	Erkek	35	Ön Lisans	Tacir	20.000-TL	Var	Evet	Ticari Kazanç
K25	Erkek	42	Ön Lisans	Esnaf	18.000-TL	Var	Evet	Ticari Kazanç

Mükelleflerin faal mükellef olup olmadıklarının tespitine ilişkin sorulan bu soruya verilen cevaplardan anlaşıldığı üzere görüşme yapılan mükelleflerden hepsinin gelirin bulunduğu, Bazı mükellefin kurumlar vergisi mükellefi olan şirketlerinin olduğu diğer mükelleflerin gelir vergisi kanununa göre gelir elde ettikleri tespit edilmiştir.

b. Nitel Verilerinin Analizi

Mükelleflerin Vergisel İş ve İşlemlerinin Süreklilik Arz Edip Etmediğinin Tespiti

Mükellefler vergisel yükümlölükleri ve gelirlerine göre vergi idaresi ile sürekli veya zaman zaman işlemlerde bulunabilmektedirler. Mükelleflerin vergi idaresi ile ilişkileri mükellefiyet kayıtlarına veya sahip oldukları malvarlıklarına veya hem mükellefiyet hem de sahip oldukları mesleklere göre sürekli yükümlölüğü gerektirecek şekilde ve süreksiz olacak şekilde işlemleri olmasını gerekli kılmaktadır. Katılımcıların dijital vergi uygulamalarını kullanma durumu da bu yükümlölüğün getirmiş olduğu süreklilik unsuru ile ilişkilidir. Katılımcılara Süreklilik arz edecek şekilde mükellefiyet kaydınız varsa ne kadar süre ile vergi beyanında veya vergi mükellefiyetinize ilişkin diğer bildirimlerde bulunuyorsunuz? Sorusu yöneltilmiş olup mükelleflerin meslek ve sahip oldukları sermayeye göre mükellefiyetliklerinin ve vergi idaresi ile olan ilişkilerinin de sürekli veya süreksiz olarak değıştiğı görülmüştür.

Mükelleflerin vergi idaresi ile olan işlemlerinin sıklığı konusunda Erkek, 26 yaşında, lisans mezunu, veteriner hekim mükellef şunları söylemiştir:

“Sürekli vergi mükellefi olduğum için beyan dönemleri ve gerekli bildirimler olması dolayısıyla her ay düzenli olarak vergisel işlemlerim olmaktadır”

Mükelleflerin vergisel işlemlerinin sürekliliğini belirleyen unsurlardan biri de diğer kurumlara yapmış oldukları işler karşılığında alacakları için kuruma ibraz etmeleri gereken borcu yoktur yazısıdır. Mükellef bu işlemini elektronik vergi uygulamalarından interaktif vergi dairesi üzerinden alabileceği gibi bizzat daireye başvurarak dilekçe karşılığında da alabilmektedir. Bu konuda erkek, 38 yaşında olan esnaf şunları söylemiştir:

“Hemen hemen her ay vergisel işlemlerim oluyor. Mükellefiyet yazısı, vergi borcu yoktur yazısı gibi işlemlerim oluyor” (E, 38 yaşında, Enaf)

Gelir Vergisi Kanununa göre ticaret ve sanat erbabı, kazancın tespit usulü bakımından iki gruba ayrılmaktadır. Bunlardan ilki basit usulde ticari kazanç elde edenler diğeri gerçek usulde ticari kazanç elde edenlerdir. Gerçek usulde ticari kazanç elde eden mükelleflerde işletme büyüklüklerine göre bilanço ve işletme hesabı esaslı ticari kazanç elde edenler olarak ayrılmaktadır. Gerçek usul mükelleflere vergi kaydı açılırken aylık olarak 0015 vergi kodu ile Katma Değer Vergisi, 0032 kodu ile Gelir Geçici Vergi, 0003 Kodu ile Stopaj Vergisi ve 0001 Yıllık Gelir Vergisi tanımlanmaktadır. Tanımlanan bu vergiler kendi kanunları içerisinde belirtilen beyanname verme ve ödeme sürelerine göre mükellefin vergi idaresi ile ilişkilerinin sıklığını göstermektedir.

Vergi türü bakımından vergi dairesi ile ilişkilerin sıklığı konusunda Ticari kazanç sahibi, erkek, 27 yaşında olan ön lisans mezunu esnaf görüşmeci şunları söylemiştir:

“Aylık, üç aylık ve yıllık beyanlarım oluyor. Gerektiğinde de diğer vergisel işlemlerim bulunuyor adres değişikliği, iletişim bilgilerimin değişikliği gibi”

Bu konuda benzer şekilde erkek, 32 yaşında, lisans mezunu ve tacir mükellef de şunları söylemiştir:

“İşlerimin yoğunluk derecesine göre ve beyanlarıma ve bildirimlerime göre hemen hemen vergisel işlemlerle iç içeyim diyebilirim”

213 sayılı Vergi Usul Kanunun Mükerrer 257. Maddesinde 7061 sayılı kanunun 19. Maddesi ile değişiklik yapılarak Hazine ve Maliye Bakanlığı sürekli bilgi vermek zorunda olanlardan istenilen bilgiler ile yazı, dilekçe, beyanname, rapor, tutanak ve diğer bilgilerin elektronik imza ve şifre gibi güvenliği sağlayacak yöntemleri kullanarak elektronik ortamda verilmesine, bunların yetkili kılınmış gerçek ve tüzel kişiler

aracılığıyla gönderilmesine izin vermeye, bunların verilmesine standartlar ve zorunluluklar getirmeye, bunlara ilişkin formatlar ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu zorunluluk veya standartları bildirim, dilekçe, tutanak, beyanname ve diğer belgelere mükellef grupları, işlem çeşitleri ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulamaya, bunları yetki verdiği gerçek ve tüzel kişilere elektronik ortamda tebliğ etmeye ve sonuçlarını ilgili kişilere internet ile diğer elektronik bilgi iletişim araçları ile göndermeye yetkili kılınmıştır.

Hazine ve Maliye Bakanlığı 213 sayılı Vergi Usul Kanunun mük.257. maddesine göre çıkarmış olduğu 340 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde mükelleflerin beyannamelerini kendilerinin gönderme veya aracılık sözleşmesine dayanarak gerçek veya tüzel kişiler aracılığı ile gönderilmesinin usul ve esaslarını düzenlemektedir. Çalışmaya konu mükelleflerin birçoğunun bu usul ve esaslar çerçevesinde Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerle aracılık sözleşmesi imzaladıkları ve sürekli yükümlülüğü gerektiren işlemleri ile elektronik ortamda verilmesi gereken beyannamelerini genelde muhasebecileri aracılığı ile yürüttükleri görülmektedir.

Vergisel iş ve işlemlerin sıklığının muhasebeciler aracılığı ile yürütülmesi konusunda ticari kazanç elde eden erkek, 38 yaşında Lise mezunu esnaf şunları söylemiştir:

“Her ne kadar işlemlerimi muhasebecim yapsa da süreklilik arz eden mükellefiyetim olduğundan hemen hemen her ay vergisel işlemlerim oluyor”

Benzer şekilde bu konuya cevap veren mükellefler şunları söylemişlerdir:

“Vergisel işlemlerimi genellikle muhasebecim yürüttüğünden genellikle o benim adıma işlemleri yapmakta bende ödeme işlemleri dolayısıyla her ay vergisel işlemlere muhatap kalmaktayım. Zorunlu beyan ve bildirimlerim dışındaki işlemleri de gerektiği zamanda talep veya bildirim de bulunuyorum”(Erkek, 54, Lise, Esnaf).

“Beyanname kısmını aylık olarak daha doğrusu verginin beyan süresine göre muhasebecim yerine getirmekte. Bunun dışında sürekli olmayan yükümlülükleri de gerekli olduğu zaman yerine getirmekteyim” (Kadın, 45, Lise, Esnaf).

“Bu işlemleri genelde muhasebecim yapmakla birlikte belge düzenleme ödeme veya işin gerektiği durumlarda tecil gibi işlemlerim dolayısıyla sürekli vergisel işlemlerim bulunmaktadır” (Kadın, 37, Lise, Esnaf)

“İşlerimin yoğunluğuna göre değişmektedir. Ancak muhasebecim aracılığıyla zorunlu ve süreli beyanlarımı aylık, üç aylık ve yıllık olarak yerine getirmekteyim” (Kadın, 35, Lisans, Avukat)

Vergi idaresi ile ilişkiler mükellefiyet durumu ve kanuni sürelerle göre değişiklik gösterebilmektedir. Mükellef kanunla kendisine verilen yükümlülükleri süresinde kendisi veya aracılık sözleşmesi olan muhasebeci tarafından yerine getirebilmektedir. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile mükelleflere bir takım yükümlülükler getirilmiştir. Bu yükümlülükleri şu şekilde sıralamak mümkündür.

İşe Başlamayı bildirme:

Söz konusu kanun 153. maddesine göre vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı, serbest meslek erbabı, kolektif ve adi şirket ortaklarıyla komandit şirketlerin komandite ortakları ve kurumlar vergisi mükellefleri işe başlamayı bildirmek zorundadırlar. (GİB, 2022, s. 28).

İşe başlama bildirimi gerçek veya tüzel kişiler açısından farklılık gösterir. Gerçek kişilerde işe başlama bildirimlerini kendileri yapabilecekleri gibi 1136 sayılı Avukatlık Kanununa göre ruhsat almış avukatları tarafından veya 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış meslek mensuplarınca da yapabilirler. Gerçek kişi mükellefin küçük veya kısıtlı olması halinde ise bunları işe başlama bildirimleri kanuni temsilcileri aracılığıyla yapılmaktadır. Gerçek kişiler işe başlama bildirimlerini dilerlerse bizzat vergi dairesine giderek veya posta yoluyla veya da yukarıda bulgular kısmında belirtildiği gibi İnteraktif Vergi Dairesi (<https://ivd.gib.gov.tr>) üzerinden elektronik ortamda yazılı olarak işe başlama tarihinden itibaren 10 gün içinde yapabilmektedirler (GİB,2020, s. 2-3).

Kurumlar vergisi mükellefi olan anonim şirket, limitet şirket ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin işe başlaması sistem üzerinden otomatik olarak vergi dairelerine ve mal müdürlüklerine yansımaktadır. Bu mükelleflerin ticaret sicil müdürlüklerinde tescil işlemini yaptırdığında yapılan tescil işlemi elektronik ortamda ilgili vergi dairesi müdürlüğü veya mal müdürlüğüne aktarılır tescil bilgilerine göre açılışı yapılmaktadır. Bu şekilde açılışı yapılan mükelleflerin elden işe başlama bildirimleri aranmaz. Ticaret sicili müdürlüğünce tescil edilmekle birlikte bilgileri Gelir İdaresi Başkanlığı sistemlerine yansımayan tüzel kişiler ve tüzel kişiliği olmayanlarda işe başlama bildirimi, bunlarca ayrıca yapılmaktadır (GİB, 2022, s. 32).

Adres Değişikliğinin Bildirilmesi(213 sayılı VUK Mad:157):

Adres değişikliği iş ve teşebbüsün bir yerden diğer bir yere nakledilmesidir. Bilinen iş yeri adreslerinde değişiklik yapan mükellefler, değişikliğin yapıldığı 1 ay içerisinde yeni iş yeri adreslerini bağlı bulundukları vergi dairesi veya mal müdürlüğüne bildirmek zorundadırlar (GİB, 2022, s. 33).

Adres değişikliği konusunda bildirim yükümlülüğü farkında olan Kadın, 38 yaşında, lisans mezunu tacir görüşmeci şunları söylemiştir:

“Beyannamelerimi muhasebecim aracılığıyla veriyorum. Tabi beyannamenin türüne göre de değişiyor zaman aralığı bunun dışında borcu yoktur yazısı, adres değişikliği gibi diğer işlemleri mi de gerektiğinde bildirim veya talepte bulunuyorum”

İş Değişikliklerinin Bildirilmesi (213 sayılı VUK Mad:158):

İşe başlamayı bildiren mükelleflerden; yeni bir vergiye tabi olmayı, mükellefiyet şeklinde meydana gelen değişikliği veya mükellefiyet durumundan muaflığa geçmeyi gerektiren biçimde işlerinde değişiklik olması halinde bu değişiklikleri değişikliğin ortaya çıktığı tarihten itibaren bir ay içerisinde bağlı bulundukları vergi dairesi veya mal müdürlüğüne bildirmelidirler (GİB, 2022, s. 33).

İşletmede Değişikliğin Bildirilmesi (213 sayılı VUK Mad:159):

Mükelleflerin, aynı işyerlerine ait bulunan şube gibi işyerlerinin sayısındaki artış veya azalışlar bir ay içerisinde vergi dairesine veya mal müdürlüğüne bildirmeleri gerekmektedir (GİB, 2022, s. 33).

Yeni İnşaatın Bildirilmesi (213 sayılı VUK Mad:166):

Mükellefler, yeni inşa ettirdikleri binaları ve inşaat bitmeden kullanılmaya başlanan kısımlarını da iki ay içinde bağlı bulundukları vergi dairesi veya mal müdürlüğüne bildirmek zorundadırlar. (GİB, 2022, s. 33).

Diğer Değişikliklerin Bildirilmesi:

Mükellef durumu da bir nevi canlılık halidir ve süreç içerisinde mükelleflerin gerek kendileri gerek işletmeleri ile ilgili kimlik bilgileri, vergi sorumlusu bilgileri, vergi türü; ilavesi, dönem değişikliği, terki gibi mükellefiyet bilgileri, defter tutma usul ve tarihi, faaliyet alanları (NACE kodu), tabela unvanı, gibi değişiklikler olabilmektedir. Mükellefler kendilerine sunulan vergi hizmetinin hızlı kolay ve doğru bir şekilde sunulması için bu değişiklikleri bağlı bulundukları vergi dairesi veya mal müdürlüğüne bildirmek mecburiyetindedirler.

İş Bırakmanın Bildirilmesi (213 sayılı VUK Mad:160):

213 sayılı Vergi Usul Kanunun 153. Maddesinde sayılan İşe başlama bildirimi vermek zorunda olan mükellefler işi bırakmayı da vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar. Gerçek kişilerde işi bırakma mükellefin kendi isteğiyle işini terk etmesi, ölüm, gaiplik kararı veya belli bir ticaret, sanat ve meslek icrasından sürekli mahrumiyeti gibi durumlarda ortaya çıkmaktadır. *213 sayılı VUK Mad:161 nci maddesinde işi bırakma “Vergiye tabi olmayı gerektiren muamelelerin tamamen durdurulması veya sona ermesi”* olarak tanımlanmıştır. Devamında ise işlerin kısa bir süre durdurulmasının işi bırakma sayılmayacağı hükmüne yer verilmiştir.

İşi bırakan mükelleflerin bildirim dışındaki diğer ödevleri;

İşi bırakan mükellefler bildirimde bulunacakları süre içinde, kullanılmamış oldukları belgeler ile en son kullanılan ciltlerin, bağlı bulundukları vergi dairesine veya mal müdürlüğüne ibraz ederek kullanılmamış belgelerini iptal ettirirler. Mükellef eğer basit usule tabi mükellef ise işi bıraktıklarında kullanmadıkları belgelerin iptal işlemlerini belgeleri veren oda veya birliğe iptal ettirerek bir tutanak halinde durumu bağlı bulundukları vergi dairesine veya mal müdürlüğüne bildirir (230 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği). İşi bırakan mükelleflerin bir diğer yükümlülükleri ise ödeme kaydedici cihazların iptali işlemidir. İşi bırakan mükellef eski nesil ödeme kaydedici cihazları yetkili serviste hurdaya ayırma işlemleri ile geçici kullanım dışı bırakma işlemlerini, işi bırakma tarihinden itibaren 30 gün içerisinde gerçekleştirilmesi ve eski nesil ödeme kaydedici cihazlara ait levhanın bağlı bulundukları vergi dairesine veya mal müdürlüğüne iade etmesi gerekir. İşi bırakan mükelleflerin bir yükümlülüğü de sonradan elde ettiği kazanç beyanıdır (GİB, 2022, s. 37).

Defter Tutma

213 sayılı Vergi Usul Kanunun 171. maddesi gereğince mükelleflerin; “*vergi ile ilgili servet, sermaye ve hesap durumlarının, faaliyet ve hesap neticelerinin tespit edilmesini, vergi ile ilgili muamelelerinin belli edilmesini, kendilerinin/üçüncü şahısların vergi karşısındaki durumunun hesap üzerinden kontrol edilmesini ve incelenmesini sağlayacak şekilde defter tutmaları*” mecburidir.

Aynı kanunun 172. Maddesine göre ise ticaret ve sanat erbabları, ticaret şirketleri, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler, serbest meslek

erbapları ve gerçek usulde mükellef olan çiftçilerin defter tutmak zorundadırlar. Hangi mükelleflerin defter tutmak zorunda olmadığı ise 173. Maddede düzenlenmiştir.

Defter tutma bakımından tüccarlar iki sınıfa ayrılmaktadır. Bunlardan ilki bilanço esasına göre defter tutan 1 inci sınıf tüccarlar iken ikincisi işletme hesabı esasına göre defter tutan 2 nci sınıf tüccarlardır. Bir tüccarın hangi sınıfa dâhil olacağı ise sınıf, statüsüne veya yıllık alım-satım tutarlarına göre belirlenmektedir. 213 sayılı Vergi Usul Kanunun 182. maddesine göre bilânço esasına göre vergilendirilen tüccarlar; yevmiye defteri, defteri kebir (büyük defter) ve envanter defteri, tutmak zorundadırlar. Aynı kanunun 193. maddesine göre ise işletme hesabı esasına göre vergilendirilen tüccarların işletme hesabı defteri tutma zorunlulukları vardır.

Mükelleflerin bildirimde bulunma, defter tutma, belge temin etme ve düzenleme, muhafaza ve ibraz etme ile diğer ödevler olmak üzere vergi kanunlarıyla düzenlenmiş birçok ödevleri bulunmaktadır. Yapılan görüşmede mükellefler bu tip ödevlerine kısaca diğer bildirim olarak bahsetmişlerdir. Mükelleflerin bu bildirimleri yukarda da bahsedildiği üzere olayın vukuu bulunduğu ve kanunlarla belirtilen sürede değişiklik gösterdiğinden görüşmeciler de genellikle bu durumu gerektiğinde diğer/çeşitli bildirimler ve işlemlerde bulunduklarını belirterek vergi idaresi ile işlem sıklıklarını buna göre ifade etmişlerdir.

Mükelleflerin ödevlerinden hareketle görüşmecilerin vergi dairesi ile işlem sıklıklarına yönelik bazı görüşmeciler şunları söylemişlerdir:

“Beyannamenin türüne göre aylık veya yıllık olabiliyor. Onun dışında bildirimler değişikliğin olduğu tarih itibariyle bir ay içinde yapılmak zorunda. Bunun dışında sürekli vergi mükellefi olduğum için öyle veya böyle bir şekilde sürekli olarak vergisel işlemlerim olmaktadır” (Erkek, 42, Ön Lisans, Esnaf).

“Beyannamelerimi beyannamenin türüne göre belirli aralıklarla veriyorum. Bunun dışında belge düzenleme ve diğer bildirim ve belge taleplerim iş koşularına göre değişik zamanlarda olmaktadır” (Erkek, 35, Ön Lisans, Tacir).

“Sürekli vergi mükellefiyetim olduğundan her ay beyanname veriyorum. Gerektiğinde de çeşitli vergisel işlemlerim oluyor” (Kadın, 38, Lisans, Esnaf)

Vergilendirme sürecinin önemli unsurlarından biride 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu uyarınca ruhsat almış meslek mensuplarıdır. Günümüzde vergisel iş ve işlemlerin

çeşitliliğinin artması ve vergilendirmeye ilişkin muhasebe işlemlerinin doğru, tarafsız ve muhasebenin temel ilke ve kurallarına göre yerine getirilmesinde rol oynayan meslek mensupları mükelleflerin iş ve işlemlerini yürütmek üzere büyük sorumluluklar üstlenmiş bulunmaktadır.

Mükellefler ticari hayatları süresince güncel değişiklikleri takip edememe veya iş yoğunluğu nedeniyle hesap işlemlerini takip edememe veya bazı vergisel işlemlerin yerine getirilmesinde belli bir yeterliliğin aranması gibi nedenlerden dolayı işlerini yaptırmak için 3568 sayılı Kanuna göre ruhsat almış bulunan meslek mensupları ile aracılık sözleşmesi imzalayarak onlara işlerini yürütme yetkisi vermektedirler. Çalışmada da görüşmecilerin genellikle muhasebecilerinin olduğu ve işlerin büyük bir kısmını onlar aracılığı ile yürütüldüğü belirtilmiştir. 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu uyarınca ruhsat almış meslek mensupları hem kendi vergisel işlemlerini hem de mükelleflerinin vergisel işlemlerini yürütmesi bakımından vergi idaresinin vergilendirme sürecinde en çok muhatap kesim olduğu söylenebilir

3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu uyarınca ruhsat almış meslek mensuplarının vergisel işlemler sıklığı ile ilgili erkek, 38 yaşında lisans mezunu Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olan görüşmeci şunları söylemiştir:

“Serbest muhasebeci mali müşavir olmam dolayısıyla kendi işlemlerim ve sözleşme yaptığım mükelleflerin işleri gereği her gün vergisel işlemlerim oluyor. Birçok mükellefin işlerine de baktığımdan günlük fatura kesme mükellefiyet durumuna göre diğer bildirimlerde bulunma gibi işlerim sıklıkla olmaktadır”

Benzer şekilde cevap veren bazı meslek mensuplarının cevapları ise şu şekildedir:

“Kendimin hemen hemen aylık. Ancak mesleğim gereği sözleşmem bulunan mükelleflerimin işleri gereği her gün vergisel işlemlerim oluyor” (Erkek, 37, Lisans, SMMM).

“Serbest muhasebeci mali müşavir olmam gereği her gün kendim veya mükelleflerim adında vergisel işlemlerim olmaktadır” (Kadın, 42, Lisans, SMM).

Kazançları basit usulde tespit edilen mükellefler gerçek usulde vergilendirilen mükelleflere göre bazı kolaylıklardan faydalanmaktadır. Kazançları basit usulde tespit edilen mükelleflerin ticari kazançları gelir vergisinden istisnadır. 7338 sayılı Kanunla

Gelir Vergisi Kanununa eklenen mükerrer 20/A maddesi ile basit usule tabi mükelleflerin elde ettikleri ticari kazançları gelir vergisinden istisna edilmiştir. kazançları basit usulde tespit edilen mükellefler geçici vergi beyannamesi vermedikleri gibi teslim ve hizmetleri de KDV'den istisna edilmiş olup, bu mükellefler tarafından KDV Beyannamesi verilmemektedir.

Vergi dairesi ile olan işlemlerinin sürekliliği açısından basit usule tabi erkek, 58 yaşında, ilkokul mezunu ve bakkal işleten mükellef şöyle demiştir:

“Basit usul mükellef olduğumdan pek fazla vergisel işlemlerim olmuyor. Önceden yıllık gelir beyannamesi veriyordum 2021 yılı itibari ile kaldırıldı. Bunun dışında adres değişikli, mükellefiyet yazısı gibi işlemlerimi de gerektiği zamanda hallediyorum”

Basit usule tabi mükellefler vergisel bir takım kolaylıklar sağlanmış olsa da belge düzeni, kayıtlarının tutulması ve mükellefiyetleri ile ilgili diğer yükümlülüklerini, mevcut mevzuat hükümleri kapsamında yerine getirmeye devam etmektedirler.

Vergisel işlemlerin sıklığı konusunda bir görüşmecide belge düzeni ve bildirim yükümlülüğünün devam ettiğini belirtmiştir. Bu konuda Kadın, 48 yaşında, ortaokul mezunu görüşmeci de şöyle demiştir:

“Basit usul ticari kazanç mükellefi olduğumdan dolayı gerekli belgeleri düzenlemenin dışında ve diğer bildirimlerim dışında beyanname verme yükümlülüğüm bulunmamaktadır”

Vergi dairesi ile ilişkiler elde edilen gelir unsurunun kanuni düzenlemelerine göre de değişiklik gösterebilmektedir. 193 sayılı kanununa göre ücret geliri veya gayrimenkul sermaye iradı elde eden bir mükellef beyanname vermeyi gerektirecek şekilde ücret geliri veya gayrimenkul sermaye iradı elde etmesi durumunda bu mükellefin aylık beyanname vermesine gerek yoktur. Bu mükellef şartları gerçekleştiği durumda her yıl mart ayı içerisinde bağlı bulunduğu vergi dairesi veya mal müdürlüğüne gideceği gibi elektronik ortamda kendisi de beyanda bulunabilir. Beyanı sonucu oluşan tahakkuku ise mart ve temmuz aylarında olmak üzere iki eşit taksit halinde ödemektedir. Gayrimenkul sermaye iradı elde eden bir görüşmeci vergisel işlemlerinin sürekliliği konusunda şunları söylemektedir:

“Yıllık olarak her yıl mart aylarında beyanname vermekteyim” (Kadın, 34, Lisans, Memur)

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununda yer alan tarifelerde bulunan ve Karayolları Trafik Kanununa göre trafik tescil kuruluşlarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan motorlu kara taşıtları, Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğüne kayıt ve tescil edilmiş olan uçak ve helikopterler, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununa göre vergilendirilmektedir. 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi kanunun 3. Maddesine göre Motorlu Taşıtlar Vergisi'nin mükellefi; *“trafik sicili ile Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığınca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişilerdir.”* Motorlu Taşıtlar Vergisi, vergi dairesi tarafından her yıl Ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk ederek ocak ve temmuzda iki eşit taksitte ödenir. Üzerine araç tescil edilen kişilerde sürekli olmasa da vergi dairesinde en az iki kez muhatap olmakta motorlu taşıtlar vergisi ödemektedir (GİB, 2023, s. 22).

Konu ile ilgili süresiz vergi mükellefi olan erkek, 33 yaşında, lisans mezunu memur vergi dairesi ile olan işlemlerinin sıklığı konusunda şunları söylemiştir:

“Süreklilik arz edecek bir mükellefiyetim bulunmamaktadır. Yıllık veya gerektiğinde Harç ödemeleri, öğrenim kredisi borcu ödeme, Motorlu taşıtlar vergisi ödeme gibi işlemlerim bulunmaktadır” (Erkek, 33 Lisans, Memur).

Görüşmeci burada faal olarak bir vergisel işleminin olmadığından vergi dairesi ile ilişkilerini ödeme ile sınırlı olduğunu beyanname ve bildirimde bulunma gibi yükümlülüğün bulunmadığını ifade etmektedir.

Mükelleflerin Dijital Vergi Uygulamalarından Yararlanıp yararlanmadıklarının Tespiti

Yukarda bulgular kısmında belirtildiği üzere vergi idaresi mükellef odaklı vergicilik anlayışı içerisinde hizmet verebilmek ve mükelleflerin yükümlülüklerini kolayca yerine getirebilmelerini sağlayacak dijital dönüşüm çalışmalarına hız vererek İnteraktif Vergi Dairesi, e-Beyanname, e-Defter, e-Belgeler, , Defter Beyan Sistemi ve e-Tebliğat gibi birçok elektronik uygulamayı hayata geçirmiştir. Böylelikle vergi dairelerinde uzun zaman alan vergi beyan, bildirim, ödeme, borç sorgulama gibi hizmetler elektronik ortamda sunulmaya başlanmıştır. Bu uygulamaların mükellefler tarafından kullanılıyor olması ise sunulan hizmetin etkinlik ve verimlilik açısından önemini artırmaktadır. Elektronik vergi uygulamalarının mükelleflerce kullanımlarının artırılması Gelir İdaresi Başkanlığınca önemsenmektedir. Başkanlık her yıl faaliyet raporu

yayımlayarak hangi elektronik uygulamanın ne kadar kullanıldığını tespit etmekte mükellef odaklı vergi anlayışı ve verginin yönetiminde dijital uygulamaların geliştirilmesini önemsemektedir.

Dijital vergi uygulamalarının Türk vergi yönetiminin bir parçası olarak kullanılması vergi idaresinin değişen yönetim anlayışı içerisinde büyük öneme sahiptir. Mükelleflerin bu uygulamaları kullanıp kullanmadıklarının tespiti amacıyla görüşmecilere Vergisel haklarınızdan yararlanırken veya yükümlülüklerinizi yerine getirirken dijital uygulamalardan yararlanıyor musunuz? Yararlanıyorsanız hangi elektronik uygulamalardan yararlanıyorsunuz? Sorusu yöneltilerek vergi idaresinin kamu yönetiminde e-dönüşüm hareketlerinin vergisel işlemlere nasıl yansıdığı tespit edilmeye çalışılmıştır.

– Dijital Vergi Uygulamalarından Yararlananlar

Dijital vergi uygulamaları bulgular kısmında da belirtildiği üzere farklı içerikte hizmetler içermektedir. Mükellefler bu uygulamaları kendi mükellefiyet durumu ve ihtiyaçları doğrultusunda tercih edebilmektedirler.

Dijital vergi uygulaması kullanıcısı olan erkek, 33 yaşında lisans mezunu bir memur katılımcı interaktif vergi dairesi ve mobil bankacılık uygulamalarından yararlandığını söylerken Erkek, 38 yaşında, lise mezunu bir esnaf işi gereği interaktif vergi dairesi uygulamasını, e-arşiv belge uygulamasını ve defter beyan sistemini kullandığını söylemiştir. Dijital vergi uygulamalarını kullanan mükelleflerden bazılarının ise cevapları şu şekildedir;

“Yararlanıyorum. E- belge uygulaması, e-tebligat uygulaması İnteraktif vergi dairesi uygulamalarını kullanıyorum” (Erkek, 30, Lise, Esnaf)

Mükellefin bu cevabından anlaşıldığı üzere mükellef vergi dairesine kayıtlı faal mükelleftir ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan belge düzenleme yükümlülüğü kapsamında yapmış olduğu mal ve hizmete ilişkin belge düzenlemektedir. Ayrıca 213 sayılı Vergi Usul Kanunun 456 No.lu genel tebliği kapsamında kendisine verilen e-tebligat şifresi ile vergi dairesinden kendi adına düzenlenen resmi yazı, ödeme emri, ihbarname gibi yazışmalarını buradan takip etmektedir diğer taraftan mükellefler vergisel iş ve işlemlerinde genel olarak diğer mükellefler gibi interaktif vergi dairesi uygulamasını kullandığını söylemektedir.

– Dijital vergi uygulamalarının kullanımı

“Yararlanıyorum. E-devlet, mobil bankacılık, defter beyan, interaktif vergi dairesi gibi birçok uygulamayı kullanıyorum” (Erkek, 26, Lisans, Veteriner Hekim)

“Yararlanıyorum. Beyanname uygulamalarını kullanmıyorum defter beyana tabiyim muhasebecim hallediyor. E- serbest meslek makbuzu uygulamasını kullanıyorum onun dışında interaktif vergi dairesi uygulaması ve mobil bankacılık uygulaması kullanıyorum” (Kadın, 35, Lisans, Avukat)

“e-devlet, mobil bankacılık kullanıyorum. Vergi dairesinden e- tebligat oluşturdum bana gelen mesajları da interaktif vergi dairesinden takip ediyorum” (Kadın, 25, Ön Lisans, Esnaf)

Verilen cevaplardan ve katılımcıların niteliklerinden de anlaşılabacağı üzere dijital vergi uygulamaları içerisinde genel olarak tercih edilen uygulama interaktif vergi uygulamasıdır. Birçok hizmetin sunumu için geliştirilen bu uygulama mükellefler taraftan tercih edilebilmektedir. Diğer taraftan mükellefler elde ettikleri kazancın türüne tabi oldukları uygulamaları kullandıkları görülmektedir. Cevaplarda avukat ve veteriner hekim serbest meslek kazancı elde ettiklerinden dolayı defter beyan sistemi uygulamasına tabi olduklarını anlatmak istemektedirler.

– Dijital Vergi Uygulamalarından Kısmen Yararlananlar

Türk vergi sisteminin yoğun mevzuata sahip olması ve verginin çeşitli olması herkesçe kolay anlaşılmalı bilmektedir. Mükelleflerin en çok sıkıntı yaşadıkları vergisel işlemlerden biri beyannamenin verilmesidir. Beyannameler vergi türüne göre kendi kanunlarında düzenlendiği süre içerisinde beyan edilip düzenlenmelidir. 213 sayılı vergi usul kanunun 115 nolu sirkülerde beyannamelerin verilme ve ödeme sürelerine açıklık getirilmiştir. Ancak zaman zaman ülkedeki ekonomik, sosyal ve mücbir sebep şartlarına göre bu beyan ve ödeme sürelerinde uzatma olabilmektedir.

Türk vergi sisteminde beyan esastır ve mükellefler elde ettikleri gelire veya sahip oldukları servetlere göre çeşitli beyanlarda bulunmaktadır. Ülkemizde bu beyanname karmaşıklığına çözüm getirmek amacıyla 01 Ekim 2004 yılından itibaren tam otomasyona geçiş süreci ile kademeli olarak elektronik beyanname verme uygulamasına geçilmiştir. 213 sayı Vergi Usul Kanunun 346 sıra No.lu Genel Tebliği ile yıllık gelir vergisi beyannamesi, kurumlar vergisi beyannamesi, geçici vergi beyannamesi, şans

oyunları beyannamesi, özel iletişim vergisi beyannamesi gibi beyannamelerdir. Hangi beyannamelerin ne şekilde verileceği ilgili tebliğlerde verilmektedir.

213 sayı Vergi Usul Kanunun 340 sıra No.lu Genel Tebliğinde kimlerin elektronik beyanname verebileceği sayılmış bulunmaktadır. Çalışmada da genellikle mükelleflerin elektronik beyanname yetkisi bulunmadığından elektronik ortamda gönderilen beyannamelerini muhasebecileri aracılığı ile verdikleri görülmektedir.

Bu soru karşısında Erkek, 29 yaşında, Lisans mezunu bir esnaf şöyle cevap vermiştir;

“Yararlanıyorum. Muhasebecim benim adıma e-beyanname uygulamasını kullanıyor. Bende e-fatura uygulamasını, internet vergi dairesini ve interaktif vergi dairesi uygulamasını ve e-tebligat uygulamalarını kullanıyorum” (Erkek, 29, Lisans, Esnaf)

Benzer bir diğer katılımcı ise;

“Yararlanıyorum. İşletme esasına göre ticari kazanç elde ettiğimden muhasebecim aracılığıyla defter beyan kullanıyorum. Kendim ise interaktif vergi dairesi, e-devlet ve mobil bankacılık uygulamasını zorlansam da kullanabiliyorum” (Erkek, 38, Lise, Esnaf)

Görüşmecilerin bu açıklamalarında belirttiği üzere beyanname verme konusunda muhasebecileri bulunmaktadır. 213 sayı Vergi Usul Kanunun 340 sıra No.lu Genel Tebliğinde belirtildiği gibi Elektronik Beyanname Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi bulunmayanlar elektronik ortamda beyanname gönderememektedir. Bu nedenle kanunen elektronik ortamda verilmesi gereken beyannameleri için mükelleflerin 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu uyarınca ruhsat almış meslek mensupları ile sözleşmeleri bulunmalıdır.

Diğer taraftan işletme hesabı mükelleflerin Defter Beyan Sistemi üzerinden kayıtlarını tutması, defterlerinin elektronik ortamda oluşturulması ve saklanması gerekmektedir. Görüşmeci de bu açıklamasında özellikle işletme esasına tabi olduğu ve muhasebecisinin kendisi adına defter beyan uygulamasını kullandığını söylemiştir.

Dijital vergi uygulamalarının kullanımı hakkında yapılan görüşmelerde benzer olarak dikkat çeken cevaplardan biri de mükelleflerin genellikle mobil bankacılık kullanmasıdır. Mükellefler vergi borcu ve trafik cezası gibi ödemelerini Gelir İdaresi Başkanlığına ait www.gib.gov.tr internet sitesi (İnteraktif Vergi Dairesi ile veya GİB Mobil Uygulaması) üzerinden; anlaşmalı bankaların kredi kartları, anlaşmalı bankaların

banka kartları veya banka hesabından yapabilecekleri gibi yabancı ülkede faaliyet gösteren bankaların; kredi kartları, banka kartları ve diğer ödeme yöntemleri ile anlaşmalı bankaların şubelerinden ve alternatif ödeme kanallarından (İnternet Bankacılığı, Telefon Bankacılığı, Mobil Bankacılık vb.) da ödeme yapabilirler. Ayrıca mükellefler PTT işyerlerinden veya doğrudan tüm vergi daireleri ile mal müdürlüklerinden ödeme yapabilmektedirler.

Bazı görüşmeciler bu konuda şunları söylemişlerdir:

“Yararlanıyorum. Bu tip uygulamaları genelde muhasebecim kullanıyor. Ben ödemelerde mobil bankacılık ve e devlet kullanıyorum. Ayrıca bazı dilekçeleri interaktif vergi dairesinden gönderiyorum” (Kadın, 37, Lise, Esnaf).

“Sürekli olmasa da acil işim olunca kullanıyorum. Genelde benim adıma muhasebecim kullanıyor. Ödemeler de genellikle mobil bankacılık kullanıyorum” (Erkek, 32, Lisans, Tacir).

Adına vergi tahakkuk ettirilen mükelleflerin bu vergilerini olabildiğince kolay ödemesi vergiye gönüllü uyumun artırılması, verginin olabildiğince çabuk ödenerek iktisadi etkinliğinin artırılması ve mükelleflere kolaylık sağlanması açısından önemli olduğundan vergi idaresi çeşitli ödeme kolaylıkları sağlamaktadır. Görüşmeciler de mobil bankacılık kullandıklarını söylemektedirler ancak mobil bankacılık vergi idaresi tarafından geliştirilmiş bir uygulama olmayıp bankaların geliştirdiği dijital ödeme uygulaması Gelir İdaresi Başkanlığı mükelleflerine kolaylık sağlamak ve vergi ödemelerinin kesintisiz bir şekilde tahsilini sağlamak amacıyla uygulamayı geliştiren bankalar ile anlaşma imzalamakta bu anlaşmalar çerçevesinde mükelleflerine ödemeye ilişkin hizmetler sunmaktadır.

– E-devlet kullanımı

“Zorlansam da kullanmaya çalışıyorum. İnteraktif vergi dairesi ve e-devlet kullanıyorum” (Erkek, 42, Ön Lisans, Esnaf)

“Hepsini kullanmasam da kısmen kullanıyorum. E-tebligat kullanıyorum. E-devlet kullanıyorum” (Kadın, 45, Lise, Esnaf).

– Dijital Vergi Uygulamalarından Yararlanmayanlar

Kazançları basit usulde tespit edilen mükellefler tarafından defter tutulmaz. Alınan ve verilen belgelerin kayıtları “aracılık ve sorumluluk sözleşmesi” düzenlenen meslek

odası veya meslek mensupları aracılığıyla Defter-Beyan Sistemi üzerinden tutulur. Basit usul mükelleflere tanınan kolaylıklar bu usulde vergilendirilen mükelleflerin dijital uygulamaları konusunda diğer mükelleflere göre biraz daha pasif kalmasına yol açtığı söylenebilir.

Dijital vergi uygulamalarının kullanımına ilişkin erkek, 58 yaşında, ilkokul mezunu ve bakkal faaliyeti ile iştigal olan basit usul bir görüşmeci şunları söylemiştir:

“Pek fazla kullanmıyorum. E-devlet kullanıyorum”

Benzer şekilde verilen bir diğer cevap da şöyledir:

“Kullanmıyorum. İnternette işim olunca muhasebecimden veya çocuklarımdan yardım alıyorum” (Erkek, 54, Lise, Esnaf)

Bir diğer basit usul mükellefin cevabı ise şöyledir:

“Basit usul mükellef olduğum için pek kullanmıyorum gerekli olunca etrafımdakilerden yardım alıyorum. Kendim pek anlamıyorum” (Kadın, 48, Ortaokul, Esnaf)

Basit usul mükelleflerin dijital vergi uygulamasından pek fazla kullanmamaları her ne kadar kendilerine sağlanan vergisel kolaylıklar olsa da çalışmada basit usul mükelleflerin demografik olarak yaşlarının ileri olmasının da getirdiği zorluklar göz ardı edilmemelidir.

- Dijital vergi uygulamaları Üzerinden Sunulan Hizmetlerin İçeriğinin Bilinip Bilinmediğinin Tespiti

Küresel ekonomik değişim ve teknolojik gelişmelere hızlı bir şekilde ayak uyduran Gelir İdaresi Başkanlığı mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini daha düşük maliyetle ve hızlı bir şekilde yerine getirmelerine yardımcı olmak amacıyla başkanlıktan beklenen hizmetlerin neredeyse tamamını otomasyon altyapısını kullanarak sunmaktadır. Bunun yanı sıra yazılım sistemlerini ve bilişim kapasitesini sürekli güncelleyip artırarak zamanın gereğine göre hizmet seçenekleri üretmektedir.

Mükellef odaklı vergiciliğin bir gereği olarak Gelir İdaresi Başkanlığı mükelleflere sunduğu hizmetlerde vergisel yükümlülüklerin ifasını kolaylaştıran ve hızlandıran hizmet seçeneklerini teknolojik yenilikleri kullanarak geliştirip çeşitlendirmektedir (GİB, 2019, s. 51). Başkanlık bu hizmet çeşitliliğini hem uygulamaların çeşitlenmesi hem de uygulamalar içerisinde sunulan hizmet çeşitliliği ile sağlamaktadır. Bu noktada mükelleflerin vergi yönetimi kapsamında kendilerine sunulan bu dijital uygulamalarda

sunulan hizmet içeriklerine hâkim olmaları ve bu uygulamalardan olabildiğince yararlanmaları vergi yönetiminde meydana gelen dijital dönüşüme anlam katacak ve asıl ulaşılmak istenen amacı gerçekleştirecektir.

Mükelleflerin dijital dönüşüm uygulamalarına hâkim olup olmadıkları konusunda bir saptama yapılmaya çalışılmış ve mükelleflere Ülkemizde vergisel uygulamalar açısından vergi idaresi tarafından geliştirilen ve mükelleflerin hizmetine sunulan İnteraktif Vergi Dairesi, İnternet Vergi Dairesi, Hazır Beyan Sistemi, E-Tebliğat, E-Fatura, E-Arşiv Fatura, E-Serbest Meslek Makbuzu gibi elektronik uygulamalar üzerinden hangi hizmetlerin sunulduğunu biliyor musunuz? Biliyorsanız en kullanışlı uygulama sizce hangisi? Sorusu yöneltilmiştir?

Gelir İdaresi Başkanlığının girişimleri sonucu geliştirilen dijital vergi uygulamaları ile günümüzde mükellefler beyanname, bildirim ve ödeme başta olmak üzere neredeyse bütün vergisel hak ve yükümlülüklerini elektronik uygulamalar ile gerçekleştirebilmektedirler. Ayrıca Vergi Usul Kanunda düzenlenmesi zorunlu, defter ve belgelerini elektronik ortamda düzenleyebilmekte ve muhafaza etmekte, vergiye ilişkin güncel gelişmelere Başkanlığın internet sitesi üzerinden ulaşabilmektedir. Vergi idaresi özellikle 1970 li yıllar sonrası ortaya çıkan yeni kamu yönetimi paradigmasının odaklandığı alanlardan biri olan bilgi teknolojilerinin etkin kullanılması düşüncesinden hareketle kendisini sürekli çağın teknolojisine göre yenileyen vergi idaresinin başarılı olabilmesi için bu uygulamaların bilinçli bir şekilde kullanılması gerekmektedir.

Dijital vergi uygulamalarının içeriği hakkında erkek, 37 yaşında, lisans mezunu SMMM şunları söylemiştir:

“Mesleğim gereği birçok uygulamanın sunduğu hizmeti biliyorum. En kullanışlısı e- beyan, defter beyan ve hazır beyan sistemi ile interaktif vergi dairesi sistemidir. Nedeni ise mükellefler daha çok bu dijital uygulamalardaki hizmetlerden faydalanmaktadırlar” (Erkek, 37, Lisans, SMMM)

Bu görüşmeci mesleği gereği sürekli bu uygulamaları kullandığından dijital vergi dönüşümü kapsamında uygulamalara içerik olarak da hakim olduğunu söylemektedir. Mükellef sürekli ve zorunlu olarak yapmış olduğu en çok işin beyanname vermek olması nedeniyle öncelikle beyanname uygulamalarını önemli görmüş olup ayrıca bildirim yükümlülüğü kapsamında birçok hizmetin interaktif vergi dairesinde sunulması nedeniyle bu uygulamayı kullanışlı bulmaktadır.

Benzer şekilde başka görüşmeciler ise şunları söylemektedir:

“Biliyorum. Uygulamalar değişik hizmetleri barındırıyor. Hepsi de ihtiyaca göre kullanışlı” (Erkek, 38, Lisans, SMMM)

“İşim gereği tamamını biliyorum. Verilen hizmete göre değişmekle birlikte bütün uygulamaların kullanışlı olduğunu düşünüyorum” (Kadın, 42, Lisans, SMM)

“Uygulamaların içeriğini biliyorum. En kullanışlı uygulama interaktif vergi dairesi, e-beyan uygulamaları ve defter beyan sistemidir. İçerik yönünden birden fazla hizmet sunulduğundan kullanımı fazladır” (Kadın, 37, Lisans, SM)

Verilen cevaplar ve görüşmecilerin demografik unsurları dikkate alındığında 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu kapsamında ki meslek mensuplarının uygulamaların çeşitli olması ve birçok hizmeti barındırmasından dolayı kullanışlı olduklarını ve içerik olarak uygulamalara hakim oldukları görülmektedir.

Bir başka görüşmeci ise diğer uygulamaların yanı sıra e belge uygulamasını daha kullanışlı bulmakta ve e-belge uygulamaları ile interaktif vergi dairesi uygulamasını bilinçli kullanmaktadır. Konu ile ilgili erkek, 35 yaşında, Yüksek lisans mezunu, mali müşavir şunları söylemiştir:

“Biliyorum. Bence en kullanışlı e-belge uygulamaları. Esnafın belge arama saklama problemleri ortadan kalktı. Bunun yanında birçok hizmeti barındırdığı için interaktif vergi dairesi uygulaması da kullanışlı” (Erkek, 35, Yüksek Lisans, MM)

Görüşmeci muhafaza ve ibraz yükümlülüğüne dikkat çekerek elektronik belge uygulamalarının 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre 5 yıl, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanuna göre 10 yıl belge saklama zorunluluğu olduğundan bu problemin ortadan kaldırdığına dikkat çekmektedir.

Dijital vergi uygulamalarında sunulan hizmetlerin verimliliği ve etkin kullanımı ayrıca mükelleflere hızlı ve kolay hizmetin sunulması vergi idaresinin temel amaçları arasındadır. Ancak verimlilik ve etkin kullanım mükelleflerin eğitim, yaş, demografik unsurlara göre değişebilmektedir. Bütün mükelleflerin Gelir İdaresinin geliştirmiş olduğu uygulamaları aynı ölçüde kullanması mümkün olmayabilir. Bu nedenle bazı mükelleflerin dijital dönüşüm uygulamalarını kısmen kullanabilirler. Konu ile ilgili olarak erkek, 33 yaşında, lise mezunu, esnaf görüşmeci şunları söylemiştir:

“Vergi açısından dijital uygulamalar oldukça fazla. Tamamında sunulan hizmetlerin neler olduğunu bilmiyorum. Genellikle kullandığım uygulamalar olan e-devlet, interaktif vergi dairesi ve mobil bankacılığın içeriğini biliyorum”(Erkek,33, Lisans, Memur)

Görüşmeci vergisel işlemlerle fazla muhatap olmayan süreksiz vergi yükümlülüğü olduğundan uygulamaları fazla bulmaktadır. Oysaki vergi uygulamaları mükelleflerin ihtiyaçlarına göre çeşitlendirilmektedir. Mükellef ödeme işleri ile daha çok olduğundan ve diğer kurumlar ile ortak kullanım platformu olan e- devlet uygulaması ve mobil bankacılık uygulamasını içeriğini bilmekte ve kullanmayı tercih etmektedir.

Bu uygulamaları kısmen kullanan katılımcılardan diğerlerinin cevapları şu şekildedir;

“Kısmen biliyorum. Özellikle interaktif vergi dairesinde çok hizmet var. Sadece işimize yararlı hizmetleri biliyorum. Bence en kullanışlı olan interaktif vergi dairesi, e-arşiv belge, birde daireye gitmediğimden dolayı mobil bankacılık hizmetleri. Bu uygulamalarda bazı işlemlerimi daha hızlı ve bulunduğum yerden halledabiliyorum”(Erkek, 38, Lise, Esnaf).

Görüşmeci interaktif vergi dairesi uygulamasının içeriğini bilmekte ve bu uygulamayı kullanmaktadır. Dijital vergi uygulamalarını hızlı bulmakta ve her yerden hizmet sunduğundan tercih etmektedir.

Diğer katılımcılardan farklı olarak e-tebligat uygulamasını kullanışlı bulanlar ise şunları söylemiştir:

“Vergisel konuda elektronik hizmetler oldukça fazla hepsini bilmek benim için güç. Zaten bildiğim uygulamaları da ihtiyacıma göre öğreniyorum. En kullanışlı uygulama interaktif vergi dairesi. Bunun yanı sıra her ne kadar muhasebecim aracılığıyla da kullansam e beyan sistemi, e-tebligat kullanışlı uygulamalar. Kullanışlı olmalarının nedeni ise yirmi dört saat hizmet vermesinden dolayı ve mobil olarak kullanılabilmesidir” (Erkek, 27, Ön Lisans, Esnaf).

“Muhasebecim benim adıma e-beyanname uygulamasını kullanıyor. Tabi o daha hâkim bu tip uygulamalara. Bende bütün uygulamadaki hizmetlerin içeriğini tam olarak bilmesem de ihtiyaç duyduğum hizmetler kadarıyla biliyorum. Vergide ki dijital uygulamalar tabi ki sundukları hizmete göre kullanış oranları değişir. Ama en kullanışlı olanlar interaktif vergi dairesi, e belge uygulaması ve e-tebligat nedeni ise vergi

dairesinden gelen yazı ihbarname gibi evraklar çabucak sanal ortamda tarafıma iletiliyor. Düzenlemiş olduğum belgeler saklanabiliyor ayrıca gerek duyduğum işlemler bu uygulamalarda mevcut” (Erkek, 29, Lisans, Esnaf)

Bu görüşmeciler bazı dijital dönüşüm uygulamalarını muhasebecileri aracılığı ile kullanmaktadır. Elektronik hizmetleri çok fazla bulmaktalar ve ihtiyaçlarına uygun olanları öğrenmeye çalıştıklarını söylemişlerdir. Görüşmeciler farklı olarak en kullanışlı uygulamayı elektronik tebligat uygulaması olarak görmektedirler. Mükelleflerin haklarında düzenlenen resmi yazı, ihbarname ve ödeme emri gibi belgeleri elektronik ortamda SMS veya e-posta yolu ile öğrenebildiklerinden bilgi edinme açısından ve gönderilen belgelere karşı yasal haklarını süresinde kullanmaları açısından e- tebligat uygulamasının kullanışlı bulunulması kaçınılmazdır.

Dijital uygulamaları kısmen kullanan bir başka görüşmecide şunları söylemiştir.

“ Bu dijital vergi uygulamalarının hangi hizmetleri içerdiğini bilmiyorum. Sadece interaktif vergi dairesini kısmi hizmetlerde kullanıyorum. Bunun dışında da e-serbest meslek makbuzunu biliyorum. En kullanışlıları da benim için interaktif vergi dairesi ve e-serbest meslek makbuzu uygulaması” (Kadın, 35, Lisans, Avukat)

Bu görüşmecide pek çok mükellef gibi interaktif vergi dairesi uygulamasını kullanmaktadır. Diğer taraftan kendisi Avukat olduğundan sürekli ihtiyacı olan ve çok kullandığı e-serbest meslek makbuzu uygulamasını kullanışlı bulmakta ve içeriğini bilmektedir.

Bir başka görüşmeci de şunları söylemiştir:

“ Hazır beyan uygulamasını biliyorum. Oradan vergiyi hesaplayıp hızlıca beyan verilebildiğinden en kullanışlı uygulama bana göre bu uygulama diğer uygulamalar konusunda bir fikrim yok” (Kadın, 34, Lisans, Memur)

Mükelleflerin dijital uygulamaları elde ettikleri gelire ve muhatap oldukları verginin türünün getirmiş olduğu yükümlülöklere kullandıkları ve öğrenmeye çalıştıkları görölmektedir. Bu görüşmeci gayrimenkul sermaye iradı geliri elde ettiğinden yıllık mart ayında veresi gereken beyannamesini hazır beyan sistemi üzerinden kolaylıkla verebildiğinden bu uygulamayı aktif kullanmakta ve kullanışlı bulmaktadır.

Bazı mükellefler ise vergi uygulamalarını çeşitli nedenlerden dolayı bilmemekte ve kullanmamaktadırlar erkek, 58 yaşında, ilkökul mezunu bakkal faaliyeti yapan bir

katılımcı “*Uygulamaların içeriğinde sunulan hizmetleri bilmiyorum*” demektedir. Aynı şekilde Erkek, 54 yaşında Lise mezunu bir esnafta “*Bilmiyorum. Bana çok karışık geliyor.*” Şeklinde cevap vermiştir. Elektronik vergi uygulamalarını kullanmayan diğer mükelleflerin verdiği cevaplar ise şöyledir;

“*Bu uygulamalar bana karışık geliyor. Bunların içeriğini bilmiyorum. E-devlet uygulamasını biraz kullanıyorum. Bir de vergi dairesi yazı belge falan gönderirse e-tebligatı takip ediyorum. Diğer uygulamaları bilmediğimden en kullanışlı hangisi olduğu hakkında bir şey diyemem*” (Kadın, 45, Lise, Esnaf)

Mükelleflerin eğitim düzeyi teknolojiye olan ilgileri ve yaşları gibi nedenler ile vergilendirilme usulleri dijital vergi uygulamalarını öğrenmeleri üzerinde etki etmektedir. Verilen cevaplarda 54 ve 58 yaşında basit usul mükelleflerin gerek yaşları gerekse vergilendirme usulleri gereği dijital vergi uygulamalarını pek kullanmadıkları görülmektedir. Dijital vergi uygulamalarının içeriğinin bilinmesi ve kullanılışlığının farkındalığını ortaya koyan bir diğer unsurda eğitim düzeyidir. Lise mezunu 45 yaşındaki kadın esnaf uygulamaları karışık bulmakta ve dijital vergi uygulamaların çoğunu kullanmadığını söylemiştir.

– Dijital vergi uygulamalarının bu uygulamaların kullanılmasından önce ki durumla karşılaştırılması

Bilişim teknolojilerinin günümüzde hızla geliştiği görülmektedir. Kamu kurumları da vatandaşa etkin ve verimli çağın gereklerine uygun hizmet sunmaya çalışırken teknolojik yeniliklerden en iyi şekilde yararlanmaya çalışmaktadır. Gelir İdaresi Başkanlığı da bu bilişim teknolojilerinden yararlanarak mükelleflerine en iyi hizmeti sunmada elektronik uygulamaları en fazla kullanan kamu idarelerinin başında gelmektedir. Bu uygulamalar vergi idaresi ve mükellefler açısından milat kabul edilebilir.

Dijital vergi uygulamaları öncesi vergisel işlemlerinin yürütülmesi ile dijital vergi uygulamalarına geçiş sonrası sunulan hizmet karşısında ki durumun Türk vergi idaresinin vergi yönetimi konusunda ki değişikliği ortaya koyması açısından görüşmecilere; Ülkemizde dijital vergi uygulamalarından memnun musunuz? Sizce dijital vergi uygulamalarına (e-beyan, e-tebligat, defter beyan, interaktif vergi dairesi gibi) geçmeden önceki vergileme sistemi ile dijital vergi sistemi arasında ne gibi fark var? Sorusu yöneltilmiştir. Görüşmecilerden erkek, 27 yaşında, ön lisans mezunu esnaf şunları söylemiştir;

“Öncelikle vergisel alanda teknolojiye ayak uydurulması güzel bir yeniliktir. Önceleri ailemden biliyorum vergi dairelerinde sıra yoğunluğu olabiliyordu. İşinizi bırakıp vergi dairesine gitmek zorunda kalabiliyordunuz. Ancak bu uygulamalar birçok işlemi muhasebeciler aracılığıyla veya tam anlamıyla olmasa da bazı hizmetleri kendi başıma bulunduğum yerden yapma fırsatı veriyor”

Benzer biçimde bir başka görüşmecinin görüşleri de şu şekildedir;

“İçinde yaşanan çağ teknoloji çağı vergi idaresinin yapmış olduğu bu dijital uygulamalardan memnun olmamak mümkün değil. Dijital vergi uygulamalarından önce birçok işlem kâğıt ortamındaydı ve bu işleri zorlaştırıyordu şimdi bulunduğunuz her yerden işlem yapabiliyorsunuz. Uygulamalar işlevsel olarak mükellefin işini fiziki ortamdan dijital ortama taşıması açısından da memnuniyeti artırmaktadır.” (Erkek, 33 Lisans, Memur)

Verilen cevaplarda dijital vergi uygulamalarının Türk vergi yönetiminde mekâna bağlı vergi ödevlerinin yerine getirilmesi anlayışında değişiklik meydana getirerek mükelleflerin işlerini aksatmadan bulundukları yerden çağın gereklerine uygun bir biçimde vergisel hak ve yükümlülüklerini ifa ettiğini göstermektedir.

Konu ile ilgili bir başka görüşmecide şunları söylemiştir:

“Dijital uygulamalar alışıması zor da olsa da tabi ki memnunum. Bazı uygulamalar ben ticarete başlayınca yoktu ve sürekli daireye gitmek zorunda kalıyordum. Şuan ödemeler konusunda dilekçeler konusunda interaktif vergi dairesi uygulaması işimi kolaylaştırmakta. Bundan dolayı internetin hâkim olduğu bir dönemde bu tip uygulamaların olması güzel bir şey” (Erkek, 30, Lise, Esnaf)

Görüşmeci vergi idaresinin yönetim anlayışında değişikliklerin farkındadır. Önceden fiziki olarak bağlı bulunduğu vergi dairesi veya mal müdürlüğüne gitmenin zorluğuna kıyasla dijital uygulamalarla hizmetlerin sanal ortamda sunulmasının kolaylığını yaşadığı görülmektedir.

Vergisel iş ve işlemlerin önemli unsurlarından biri de şüphesiz muhasebecilerdir. Yukarda bahsedildiği üzere 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu uyarınca ruhsat almış meslek mensupları aracılık sözleşmesi kapsamında sözleşme yapmış olduğu mükellefin vergisel ödevlerini yerine getirmede sorumluluk altına girmektedir. Özellikle elektronik ortamda verilmesi

gereken beyan ve bildirimlerin süresinde, doğru ve tarafsız bir şekilde verilmesi sonucunda mükellefin vergi bilincinin oluşması, vergide gönüllü uyumun artırılması ve kayıp ve kaçakçılıkla mücadelede vergi yönetimi açısından büyük önem taşımaktadır. Gerek kendi gerekse aracılık sözleşmesi kapsamında dijital vergi uygulamalarını çok fazla kullanan muhasebecilerin ise değişim hakkında görüşmeci olarak söyledikleri şunlardır:

“Dijital uygulamalar olmadan önce mükellefler ve ben beyanname verme, dilekçe yazma, belge saklama gibi birçok hak ve yükümlülüklerimizi yerine getirirken zorlanıyorduk. Ancak şimdi birçok hizmeti sanal ortamda yapabilmekteyiz. Ancak uygulamaların biraz daha basitleştirilmesi gerekmektedir” (Erkek, 37, Lisans, SMMM)

Görüşmeci dijital uygulama öncesi beyanname verme sıkıntısına dikkat çekmekte ancak sistemin biraz daha basitleştirilmesini talep etmektedir.

Bir başka görüşmeci:

“Bazı eksiklikler olsa da genel anlamda memnunum. Bu uygulamalardan önce her mükellefin işi için durmadan vergi dairesine gitmek zorunda kalıyorduk. Ayrıca mükelleflerden tek tek belge toplamak zorunda kalıyordum bu gibi fiziki işlemler hem benim hem mükelleflerin işini zorlaştırıyordu ancak şimdi istediğiniz yerden işlem yapabiliyorsunuz” (Erkek, 38, Lisans, SMMM)

Bu görüşmecide dijital vergi uygulamasının belgelerin fiziki ortamda toplanmasının güçlüğünün gerek mükelleflerin gerekse meslek mensuplarının işlemleri üzerindeki değişimine değinmiştir. Dijital vergi uygulaması ile mükellefler belgelerini dijital ortamda düzenleyerek karşılıklı kayıt altına almaktadırlar. Bu durum da vergi kayıp ve kaçığının önüne geçmektedir.

Bir diğer görüşmeci de şunları söylemektedir:

“Çağımızda vergi idaresinin teknolojiye ayak uydurması ve mükellef odaklı düşünmesi memnuniyeti artırmaktadır. Dijital vergi uygulamalarının öncesinden en büyük farkı ise kırtasiyeciliği ortadan kaldırmış olmasıdır. Memnun olmamın en büyük nedeni ise birçok hizmetten yirmi dört saat faydalanabiliyorsunuz” (Erkek, 35, Yüksek Lisans, MM)

Bu görüşmeci vergi idaresinin eski yönetim tarzında kırtasiyeciliğin fazla olduğunu söyleyerek dijital vergi uygulamalarının kırtasiyeciliği azalttığını belirtmektedir. En büyük değişimlerden birinin de kesintisiz hizmet sunma anlayışı yönünde olmasıdır.

Diğer görüşmecilerden farklı olarak şunları söylemiştir:

“Ülkemiz açısından da mükelleflerimiz açısından da bu tip hizmetler hizmetin sunumuna evrensellik kattığından kesinlikle memnunum. Bu uygulamaların olmaması demek onca hizmetin her geçen gün sayısı artan mükellefe sunumunda zorluk teşkil edecektir ve vergi idaresi içinde kayıp ve kaçaklarla mücadele zorlaşacaktır” (Kadın, 37, Lisans, SM).

Görüşmeci mesleğinin vermiş olduğu yeterlilikten hareketle dijital dönüşüm sürecinin hizmet anlayışının genişletildiği eski vergi yönetimin mükellefe bireysel olarak hizmet verirken dijital dönüşüm sonrasında bir uygulamadan aynı anda binlerce mükellefin yararlanma imkânını olduğu ve artan mükellef sayısı karşısında vergi yönetiminin de kendisini yenileyerek cevap verdiğini belirtmektedir.

Teknolojik gelişmelerin artması özellikle 1990’lı yıllardan sonra internetin ülkemizde kullanılması ile birlikte kamu yönetimi anlayışında da yeni kamu yönetimi farklı bir görünümle etkisini göstermiştir. Dijitalleşme süreci olarak ta bilinen bu dönüşüm hareketliliği kamu idarelerinin birçoğunda teknoloji ve bilişim alt yapısıyla hizmet verme anlayışını beraberinde getirmişti. Teknoloji ve bilişim alt yapısını yeni kamu yönetimi anlayışı çerçevesinde dönüştüren kurumlardan biri olan Gelir idaresi başkanlığınca geliştirilen elektronik vergi uygulamaları mükelleflerin vergisel işlemlerini kolaylaştırma, maliyetleri düşürme daha kolay ve hızlı vergisel işlemler yapabilme konusunda birçok mükellefin memnuniyetini kazanmıştır. Bu perspektifte değerlendirmede bulunan ve dijital dönüşümden memnun kalan diğer görüşmecilerin görüşleri ise şöyledir:

“Hizmetlerin dijital ortamdan sunulması bu dönemde oldukça güzel bir uygulama. Vergide ki bu değişim öncelikle aynı anda birden fazla mükellefe hizmet sunmayı beraberinde getirdi. Eskiye nazaran birçok yönden mükellefin işini kolaylaştırdı. Çoğu uygulama belki de detaylı anlatılamadığından bana karışık gelse de vergisel dönüşümün teknolojiyi takip etmesinden memnunum. (Kadın, 38, Lisans, Esnaf).

“Günümüz artık teknolojinin hâkim olduğu bir çağ bundan dolayı bu uygulamaların artması gerekir. Dijital uygulamalar öncesi ve sonrası bakacak olursak ülkemizde de nüfusun ve vergi çeşitliliğinin arttı düşüncesindeyim bundan dolayı bu hizmetlerin artık fiziki olarak sürdürülmesi de imkânsız ve maliyetleri artırıcı nitelikte olacaktır. Ancak uygulamalar sadece toplumda okumuş bu dijital çağda yetişmiş bireyleri

değil her kesimi kapsayıcı nitelikte olmalı örneğin engelliler bu sistemi kullanabilmeli işitsel programlar geliştirilmeli”(Kadın, 35, Lisans, Avukat).

“Bu tip uygulamalar mükellefler için kolaylaştırıcı uygulamalar. Bu uygulamaların olmadığını düşünürsek zamana ve mekâna bağlı kalacağız demektir. Yani işlemlerinizi mesai saatleri içerisinde vergi dairesinde çözmekten başka bir alternatifiniz kalmamış oluyor. Gelişen dünyaya ayak uydurmak açısından gayet iyi bir dönüşüm” (Kadın, 34, Lisans, Memur).

“Öncesinde ödemeler için daireye gidiyordum veya her dilekçe için gidiyordum. Şimdi ise borcu yoktur yazısı, diğer dilekçeler gibi işlemleri telefonda yapabiliyorum. Diğer taraftan teknolojik ilerlemenin çağımızın zorunlu bir çalışma alanı olması ve bunun vergisel boyutta gerçekleşme hem devlet hem mükellefler açısından kolaylıklar sunmaktadır” (Erkek, 35, Ön Lisans, Tacir).

Elektronik vergi uygulamalar mükelleflerin her ne kadar işlerini kolaylaştırırsa da bütün mükellefler açısından bunun geçerli olduğunu söylemek mümkün olmamaktadır. Vergisel işlemlerde bulunan bireyler belli bir özelliklerle sınırlı olmadığı gibi değişik demografik özelliklere ve mükellefiyet gruplarına sahip olabilmektedirler. Değişkenlik gösteren bu unsurlar vergi yönetimin küresel yönetim anlayışıyla kendini yenilemesinden her zaman memnun kalmayabilirler. Bu konuda erkek, 38 yaşında, lise mezunu esnaf mükellef şunları söylemiştir:

“Kısmen memnunum. Eskiden her iş için vergi dairesine gitmek zorunda kalıyorduk şimdi muhasebeci olduğu yerden çabucak her işi çözebiliyor. Bende ödemelerimi yapabiliyorum ama dijital uygulamalar karışık geliyor bazı hizmetlerin ne olduğunu bile anlamıyorum” (Erkek, 38, Lise, Esnaf).

Görüşmeci değişimin olumlu yönlerine değinmektedir ancak sistemin kendisine karışık geldiğini de ifade etmektedir.

Vergi yönetiminin dijital dönüşümüne kadın, 37 yaşında, lise mezunu ve esnaf olan mükellef ise kısmen memnuniyetini farklı bakış açısıyla şu şekilde ifade etmiştir:

“Dijital vergi uygulamaları tabi ki içinde bulunulan zamanda çok iyi bir ilerleme ancak önceden vergi işlemlerini yaparken vergi dairesinde aklınıza gelen konular hakkında birebir soru sorabiliyor aksi durumlarda hemen yardım alabiliyordunuz. Şimdi hemen hemen her hizmet neredeyse sanal ortama taşındı ancak bu uygulamaların herkes tarafından rahatlıkla kullanacağını sanmıyorum. Bu yüzden kısmen memnunum”

Görüşmeci yönetimdeki bu değişikliğin çağa uygun olarak teknoloji ve bilişim alt yapısıyla gerçekleşmesini gereklilik olarak görmekte ancak dijital dönüşümün kolaylıklarının olmasına karşın hizmet anlayışında bir problem anında uzaklığın olduğunu düşünmektedir. Sistemin karmaşık geldiği durumlarda birinci ağızdan doğru bilgi almanın zorluk olduğunu düşünmektedir.

Bir başka görüşmeci de şunları söylemektedir;

“Tam anlamıyla memnun olduğumu söyleyemem. Uygulamaların birçok vergisel işlemleri kolaylaştırıldığı görülmektedir. Bir taraftan bakıyorsunuz herkes teknoloji ile iç içe diğer taraftan bakıyorsunuz bu uygulamaları gençler gibi kullanmak istiyorsunuz ama karışık geliyor her zaman aklımda şu oluyor acaba yanlış bir şey mi yaparım. Bu da sistemlerin karışık olmasından kaynaklı olduğunu düşünüyorum. Tabi internetle geç tanışmanın da etkisi var. Şimdi bu uygulamaların artması kullanabilenlerin işini kolaylaştırdı daireler eskisi gibi yoğun ve kalabalık olmuyor” (Kadın, 45, Lise, Esnaf)

Görüşmeci elektronik vergi uygulamalarının kullanımından kısmen memnun olması durumunun kendinden kaynaklandığını düşünmektedir 45 yaşında lise mezunu olan mükellef gençler gibi internet ile iç içe olmadığından dijital uygulamaların dönüşümü sürecinde yeniye nazaran kendisinin geç kaldığını ifade etmektedir.

Bir başka görüşmeci bu konuda şunları söylemiştir.

“ Kısmen memnunum. Tabi teknoloji güzel bir şey vergisel uygulamalarında bunu takip etmesi güzel ancak bazı işlemleri kolaylıkla yapabilirken bazılarında hiç fikir sahibi olamayabiliyorum. Bu uygulamalar öncesini görmedim benim ticarete başlamam daha doğrusu sürekli vergi mükellefi olmam bu uygulamaların geliştiği dönemlerde başladı. Ancak şöyle bir değerlendirme yapacak olursak insanlara zaman açısından ve ödeme açısından kolaylıkları beraberinde getirdiği diğer türlü bu işlemlerin zor olacağı belli.” (Erkek, 32, Lisans, Tacir)

Elektronik uygulamaların memnuniyeti konusunda kısmen memnun olunmama nedenlerinden biri de mükelleflerin kendisi ile ilgili olmayan hizmetlerin uygulamalarda bulunması görüşmeci de bazı uygulamalar hakkında hiç fikrim olmuyor derken yükümlülükleri kapsamı dışında başka mükellefleri ilgilendiren hizmetlerin bir arada sunulması görüşmeciyi endişelendirmekte karmaşıklık yaratmaktadır.

Elektronik vergi uygulamaları hakkında çeşitli nedenlerden dolayı memnun olunmaya da bilinmektedir. Memnun olmayan katılımcılar sorulan soruya şu cevapları vermişlerdir;

“Memnun değilim. Karışık ve anlaşılması güç uygulamalar”(Erkek, 58, İlkokul, Bakkal)

“Ben internet ortamına pek güvenmiyorum. Ayrıca yeni çıkan uygulamalar bana karmaşık geldiğinden kendim memnun değilim. Zorunlu elektronik işlemleri ise benim adıma muhasebecim yerine getiriyor” (Erkek, 54, Lise, Esnaf)

“Memnun değilim. Artık o kadar elektronik uygulama var ki takip etmek öğrenmek bana güç geliyor” (Kadın, 48, Ortaokul, Esnaf)

Vergide ki dijital dönüşüm kamu yönetiminin hantal ve kırtasiyeci yapısını ortadan kaldırarak mükellef odaklı vergiciliğin gelişmesi için önem arz etmektedir. Bu kapsamda da dijital vergi uygulamaların mevcut durumda değişiklik yapması bu uygulamaların amacının gerçekleşmesi açısından önemlidir. Elektronik vergi uygulamalarının vergisel hizmetlerin sunumunda memnuniyet ve değişiklik hakkında katılımcıların görüşleri genel olarak memnuniyeti ve dijital vergi dönüşümün gerekliliği üzerine olmakla birlikte bu uygulamaların çeşitli demografik özellikler veya sistemin zorluğu noktalarında memnuniyeti azaltıcı yönlerinin olduğu görüşleri de bulunmaktadır.

- Dijital Vergi Uygulamalarının artırılmasının olumlu etki yaratıp yaratmayacağının tespiti

Gelir İdaresi Başkanlığı mükelleflerin hak ve yükümlülükleri konusunda modern çağın gereklerine uygun olarak telefon, radyo, gazete, kısa mesaj, dergi, gibi iletişim araçları ile sosyal medya kanallarını kullanarak, güçlü ve etkin bir iletişim ağı oluşturmak için bilgi ve teknolojik kaynaklarını geliştirmeye devam etmektedir. Bu teknolojik gelişim hakkında mükelleflerin düşüncelerini almak üzere katılımcılara Dijital vergi uygulamaları arttıkça, bunun vergisel haklarınızdan yararlanmanıza veya yükümlülüklerinizi yerine getirmenize olumlu etkisi olacağını düşünüyor musunuz? Sorusu yöneltilmiştir

Katılımcı mükelleflerden bazıları çeşitli nedenlerden dolayı elektronik vergi uygulamalarının geliştirilmesinin olumlu yönlerine değinmişlerdir. Erkek, 30, Lise mezunu ve Esnaf katılımcı *“Geliştirilecek uygulamaya bağlı. Basit ve her kesime hitap eden uygulamalar olumlu etki yaratacaktır”* cevabını verirken Erkek, 37 yaşında Lisans

mezunu ve SMMM olan mükellef *“Daha çok hizmetin bir arada sunulduğu tek bir uygulamanın daha çok olumlu etkisi olacağını düşünüyorum ama bu uygulamaların mükellefleri denetim tarzında da geliştirilmesi gerekir. Mükellefin yasadışı veya vergi kayıp ve kaçığına yol açmasına izin vermeyecek şekilde uygulamalar geliştirilmelidir”* cevabını vermiştir.

Görüşmeciler teknolojik uygulamaların geliştirilmesini istemektedirler ancak bu uygulamaların her kesime yönelik ve denetleme özelliği olan uygulamalar olarak geliştirilmesini talep etmektedirler. Çağımızın en önemli gelişmişlik kriterlerinden biri de dijital okuryazarlıktır. Dijitalleşmeyi sağlarken de bu unsur göz önünde bulundurulmalı özellikle engelli bireylere yönelik sağlanan mevzuatsal muhafiyet ve istisnalar dijital uygulamaların kullanımında işitsel, görsel veya diğer duyu organlarında ki engel durumlarına göre hazırlanmalıdır.

Bazı katılımcılar ise teknolojik ilerlemenin kaçınılmazlığı ve tasarruf sağlayıcı yönlerine dikkate alarak şöyle cevap vermişlerdir.

“Dijital uygulamalar geleceğin kaçınılmaz gelişmeleridir. Bu yüzden kesinlikle olumlu olacaktır” (Erkek, 38, Lisans, SMMM)

“Kesinlikle kolaylaştırıcı ve tasarruf yönünden çok olumlu olacağını düşünüyorum” (Kadın, 34, Lisans, Memur).

Elektronik vergi uygulamaları mükelleflere çağın gereklerine göre hizmet sunmayı hedeflese de bazı mükelleflerin bu uygulamaları kullanmakta tereddüt ettikleri görülmektedir. Bu tereddüt etme konusunda mükellefler şu cevapları vermişleridir.

“Ben internet ortamına güvenmiyorum. Ondan dolayı bu uygulamaların riskli olma ihtimalide var” (Erkek, 58, İlkokul, Bakkal).

“Gelecek nesiller için bir şey diyemem ancak güvenlik problemi yaratacağından olumsuz etkilerinin de olacağı düşüncesindeyim” (Kadın, 48, Ortaokul, Esnaf).

Mükellefler gerek eğitim durumları gerekse yaşları itibari ile internet kullanımında tereddüt etmektedirler. Ayrıca siber saldırılar ve güncel dolandırıcılık haberlerin toplumsal hayatta etkisinden dolayı mükelleflerin mali işlerini yürüttüğü bu uygulamalara güvensiz bakmalarını beraberinde getirmiştir

Bürokrasi genelde halkın dilinde “verimsizlik”, “işlerin ağır yürütmesi”, “kuralcılık” ve “kırtasiyecilik” gibi, genellikle hoşnutsuzluğu belirten bir kavramdır (Eryılmaz, 2011, s. 229).

Bürokrasi, “Devletin işlerinin yürütülmesinde yazışmalara gereğinden çok önem verilmesi, kırtasiyecilik” olarak tanımlanmaktadır (Ataman, 2001, s. 92).

İlk bölümde de bahsedildiği üzere Yeni Kamu Yönetiminin odaklandığı alanlardan biri de az bürokrasi çok memnuniyetin sağlanmasıdır. Gelir idaresi Başkanlığı da bu yönetim anlayışı çerçevesinde mükelleflerin memnuniyetini sağlamak mükellef ile olan ilişkilerin kolay, hızlı ve vergiye uyum maliyetini düşürecek şekilde yönetim ortaya koymakta yapılan uygulamalarını ve kararlarını bu doğrultuda sürdürmektedir.

Gelir İdaresi Başkanlığı mükelleflerin hızlı ve kesintisiz işlemler yapabilmesi için birçok uygulama geliştirmiştir. Eski devlet anlayışı aksine kurumsal olarak yenilikleri takip eden, teknolojik gelişime ve sosyal medya ağına ayak uydurarak her daim mükellefi bilgilendirme ve mükellefin yanında olma politikaları uygulamıştır

Vergide meydana gelen dijital dönüşüm uygulamalarının bürokratik yük oluşturup, oluşturmadığı konusunda mükelleflerin görüşlerini değerlendirmek üzere görüşmecilere Ülkemizde vergisel haklarınızdan yararlanmanızın veya yükümlülüklerinizi yerine getirmenizin bürokratik yükle alakası sizce nedir? Sorusu yöneltilmiştir. Görüşmecilerin bir kısmı bürokratik engellerin kaldırıldığını savunurken bir kısım ise kısmen de olsa halen daha bürokratik engeller olduğu düşüncesindedirler.

Erkek, 27 yaşında, Ön Lisan mezunu esnaf görüşmeci bu konuda “*Vergi idaresinin yeni teknolojik uygulamalarının maliyetleri azalttığı ve işlemleri hızlandırdığını düşünüyorum. Bürokratik yük olduğunu düşünmüyorum*” cevabını verirken Kadın, 35 yaşında Lisans mezunu ve Avukat olan katılımcı “*Vergisel hak ve yükümlülüklerin yerine getirilmesinde alternatif kanalların oluşturulması bürokratik yükü azaltmaktadır*” cevabını vererek bürokratik engel olmadığını belirtmişlerdir. Girişici alternatif kanallar ifadesi ile vergi dairesine giderek yapılabilecek iş ve işlemlerin dijital ortama taşınmasını ifade ederek dijital vergi uygulamalarının vergi yönetiminde bürokratik yükü kaldırdığını belirtmiştir.

Konu ile ilgili bir başka görüşmecinin cevabı ise şöyledir;

“Dijital uygulamalar ile bürokratik yükü oldukça azaldı. Ancak bazı işlemler de bürokratik engel hem kolaylaştırılmış hem varlığını hissettirmektedir. Örneğin plaka

esash tescil sistemi bulunmaktadır. Bulunduğunuz il vergi dairesine gidiyorsunuz o ilin dışında başka il plakalı aracınıza işlem yapacaksınız sizi ilgili plakanın bağlı bulunduğu vergi dairesine yönlendiriyorlar işlemlerinizi kolaylaştırmak adına da dilekçe yazdığınızda vergi daireleri onu kendi sistemlerinden aktarabiliyor. Oysa her daire işlem tesis edebilmeli” (Erkek, 33, Lisans, Memur).

Vergi dairelerinde plaka bazlı yetki sistemi ile çalışmaktadır. Araçların tescil ve diğer işlemlerine ilişkin işlemlerde her plaka için kendi ilinin vergi dairesi yetkilendirilmiş olduğundan görüşmeci bu durumun mükelleflerin işlerini zorlaştırdığı ve bu konuda vergi yönetiminin bürokrasiye takıldığı düşüncesindedir.

Gelir İdaresi Başkanlığının birçok elektronik uygulama ile hizmet sunmasına bazı katılımcılar ise kısmen de olsa bürokratik engel olarak değerlendirme de bulunmuşlardır. Bu bağlamda Kadın, 37 yaşında Lisans mezunu Serbest muhasebeci şunları ifade etmektedir.

“Genel anlamda eskiye nazaran bürokratik yükün azaldığını görmekteyiz. Dijital uygulamalar hemen hemen her mükellefin işlemlerini kolaylaştırmaktadır. Ancak tam anlamıyla bürokrasinin yok olduğunu söyleyemeyiz. Örneğin vergi uygulamaları diğer kurumlarla alt yapı uyumsuzluğu yaşıyabiliyor bir ödeme yapıyorsunuz vergi dairesi görmüyor bu durumda makbuz isteniyor. Sistemsel yapılması mümkün olan işlem bir anda fiziki hantal duruma dönüşüyor”

Gelir idaresi başkanlığı mükelleflerine hizmet sunarken Merkezi Nüfus İdaresi Sistemi, tapu, banka, PTT, inşaat ve sigorta şirketleri, TOKİ, elektrik, su, doğalgaz şirketleri ve Sosyal Güvenlik Kurumu gibi kurum ve kuruluşlardan edinilen bilgiler kullanmaktadır. İşlemlerin yoğunluğu nedeniyle bilişim alt yapısında meydana gelen sorunlar bazen başkanlığın sitesinden bazen de karşı kurumun sisteminden kaynaklanabilmektedir. Görüşmeci bu durumla karşılaşmış olabilir ancak bunun süreklilik arz edecek bir engel olmaktan ziyade bilişim altyapısının iyileştirilmemesinin bürokratik engel olduğunu düşünmektedir.

Benzer şekilde bir diğer katılımcının düşüncesi ise şöyledir;

“Bazı işlemlerde özellikle büyük şehir vergi dairelerine yönlendirilmektesiniz. Bu da işlemlerin gecikmesine yol açmaktadır” (Erkek, 30, Lise, Esnaf)

Görüşmeci bazı işlerde büyük vergi dairelerine yönlendirildiğini belirtmiş ancak işin ne olduğuna ve işleme ilişkin bir şey söylememiştir. Şöyle ki vergi daireleri veya mal

müdürlükleri yetki alanı vergi dairelerinin kuruluş ve görev yönetmeliğinin 8. Maddesinde “*Vergi dairelerinin yetki alanı, kurulduğu ilçenin idari sınırları ile çevrelenir. Birden çok vergi dairesi kurulmuş olan il ve ilçe merkezlerinde yetki alanı sınırları Maliye Bakanlığınca belirlenir.*

...Mükelleflerin vergi uygulaması bakımından hangi vergi dairelerine bağlı oldukları vergi kanunları ile belirlenir. Ancak, Maliye Bakanlığı gerekli gördüğü hallerde, mükelleflerin işyeri ve ikametgah adresleri ile ilçelerin idari sınırlarına bağlı kalmaksızın vergi dairelerini ve vergi dairelerinin yetki alanını belirlemeye yetkilidir...” şeklinde düzenlenmiştir.

Dolayısıyla mükelleflerin her işlemi her vergi dairesinde değil yetkili vergi dairesinde görülmektedir. Ancak burada dikkat edilmesi gereken husus her ne kadar vergi dairesi başka yer olsa da vergi idaresi mükelleflere başka vergi dairesi veya dijital vergi uygulamaları aracılığı ile bilgi ve belge gönderme kolaylığı sağlamaktadır.

Katılımcıların bir kısmı ise çeşitli nedenlerden dolayı bu uygulamaların da bürokratik engeli olduğunu düşünmektedirler. Diğer görüşmeciler ise şunları söylemişlerdir:

“Vergi mevzuatının çok karışık olması bürokratik engel oluşturmaktadır”(K11)
(Erkek, 54, Lise, Esnaf)

“İnternet uygulamalarının karışık olması bürokratik yük oluşturmaktadır”(K12)
(Erkek, 38, Lise, Esnaf)

“Bazı vergi dairelerinde sadece kamu bankalarının pos cihazı ile ödeme yapılması mükellefler karşısında halen bürokratik engellerin olduğunu göstermektedir” (Kadın, 42, Lisans, SMM).

Yukarda da belirtildiği üzere vergi idaresi gerek mobil bankacılık gerekse vergi dairesi ve mal müdürlüklerinin veznelerinde tahsilatın yapılması ile ilgili çeşitli bankalarla araştırmalarını sürdürmektedir. Görüşmeci tahsilat konusunda bürokratik engelin olduğu düşüncesindedir ancak gelir idaresi başkanlığının gib.gov.tr adresinde hızlı erişim başlığının altında “verginizi ödeyebileceğiniz anlaşmalı bankalar” kısmında başkanlık ile anlaşmalı bankalar açıklanmaktadır.

- Dijital Vergi Uygulamalarının Avantajları

Yeni kamu yönetiminin argümanlarından biri de bilgi ve teknolojinin etkin kullanımıdır. Bilgi ve teknolojinin kullanımı ile birlikte kurumlar daha açık, şeffaf ve

hesap verilebilir hizmet sunmaktadırlar. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve ilgili mevzuata uygun olarak şeffaf ve hesap verebilir bir yönetim anlayışı çerçevesinde hizmet sunan ve yıllık faaliyet raporları hazırlayan Gelir İdaresi Başkanlığı bu raporlarda mükelleflere yapılan hizmet ve maliyetleri yakından takip etmektedir. Mükelleflerine kendi sitesi üzerinden anketler düzenlemekte mükellef görüşlerini dikkate alarak uygulamalar geliştirmektedir. Gelir İdaresi Başkanlığının dönüşümü kapsamında mükelleflere elektronik uygulamalar hakkında Eğer vergisel haklarınızdan yararlanırken veya yükümlülüklerinizi yerine getirirken, dijital imkânlardan faydalaniyorsanız, sizce bu sistemin en önemli avantajları nelerdir? Sorusu yöneltilmiş olup, katılımcıların sistemlerin avantajlı yönlerine verdikleri cevaplar şu şekildedir;

“En önemli avantajı ödeme kolaylığı, zaman ve mekâna bağlı kalmadan işlemlerinizi elektronik ortamda yürütebilme imkanı sunmaktadır” (Erkek, 33 Lisans, Memur).

“Bu uygulamalar Özellikle kırtasiyeciliği ortadan kaldırmaktadır ve maliyetleri ortadan kaldırdığını düşünüyorum” (Erkek, 38, Lise, Esnaf).

“Birden fazla hizmeti bir arada içinde barındıran uygulamaların olması büyük avantajdır. Ayrıca gereksiz kağıt kullanımı da ortadan kalkması maliyetleri düşürmektedir” (Erkek, 27, Ön Lisans, Esnaf).

“En güzel avantajı beyannamelerimi bulduğum yerden verebiliyorum ve hata yaptığımda sistem uyarı veriyor. Bunun dışında vergi dairesinin bana gönderdiği evraklar e tebligatıma düşüyor ve telefonuma mesaj geliyor. Bu da vergi dairesince adıma iletilen belgeler kaybolmadan kısa sürede tarafıma ulaştırılıyor” (Erkek, 30, Lise, Esnaf).

“Dijital vergi uygulamaları ile gereksiz fatura saklama ve bastırma ortadan kalkmış durumda. Düzenlemiş olduğunuz faturalarınızı sistemden görebiliyorsunuz. Ve depolama ve hızlı ulaşımı sağlıyor. Bunun yanı sıra evinizden iş yerinizden işlemleri yapabiliyorsunuz” (Erkek, 29, Lisans, Esnaf).

“Bu tip sistemlerin en avantajlı tarafı açık ve şeffaf bir vergilendirme hizmeti sunmasıdır. Vergi kayıp ve kaçaklarının önüne geçme ayrıca mükellefe bürokratik engellere takılmadan hizmet sunulmaktadır” (Erkek, 37, Lisans, SMMM).

“En önemli avantajı açıklık ilkeleri çerçevesinde hizmet sunulmasıdır. Bu uygulamalar ile borcunuzu iletişim bilgilerinizi mükellefiyet kaydınızı görebiliyorsunuz. Ayrıca ödemede kolaylık sunmaktadır” (Erkek, 26, Lisans, Veteriner Hekim).

“En önemli avantajı evrak yükünü ortadan kaldırıyor. Kırtasiyeciliği azaltmaktadır. Diğer taraftan yapılan işlemler sistemde kaydediliyor ve işlerin takibi kolaylaşmaktadır” (Erkek, 38, Lisans, SMMM).

“En önemli avantajı birden fazla mükellefin aynı anda vergisel hak ve yükümlülüklerini yerine getirmesidir. Ayrıca zaman ve maliyet tasarrufu sağlamaktadır. Bunun yanı sıra özellikle beyannamelerin kaydedilmesi düzeltme yapma işlemlerini de kolaylaştırmaktadır” (Erkek, 35, Yüksek Lisans, MM).

“Zaman kaybının önüne geçtiği söylenebilir” (Erkek, 54, Lise, Esnaf).

“Yapılan işlemlerin kayıt altına alınması ispatı kolaylaştırmaktadır” (Kadın, 38, Lisans, Esnaf).

“En önemli avantajı sürekli hizmet sunulmasıdır. Bunun yanında zaman tasarrufu sağladığı ve maliyetleri düşüreceğini düşünüyorum” (Kadın, 37, Lise, Esnaf).

“Ödeme kaydedici cihazların yapılan satışları kayıt altına alması vergi kayıp ve kaçakçılığını azaltması ayrıca denetimleri kolaylaştırması ve bürokrasi ve kırtasiyeciliği azaltması bu uygulamaların avantajları arasında sayılabilir” (Kadın, 35, Lisans, Avukat).

“e-tebligat uygulaması ile hakkınızda düzenlenen ihbarname veya ödeme emri, resmi yazılardan kısa sürede haberdar olunması sistemin avantajlarıdır” (Kadın, 45, Lise, Esnaf).

“En önemli avantajı Hızlı hizmet sunması ve bürokratik engelleri ortadan kaldırmasıdır” (Kadın, 42, Lisans, SMM).

“İşlem yükünü azaltması bence büyük avantaj” (Kadın, 25, Ön Lisans, Esnaf).

“Başka vergi dairelerine de dilekçe yazılabiliyor olması, maliyetleri düşürmesi ve sürekli hizmet sunması avantajlı yönleridir. Diğer taraftan iade talebinde bulunan mükelleflerin iade raporları bu uygulamaları kontrol edilmekte ve hatalar açık bir şekilde görülmektedir” (Kadın, 37, Lisans, SM).

Verilen cevaplarda dijital vergi uygulamalarının genellikle zaman, maliyet tasarrufu, hız, kesintisiz hizmet sunma, iş yükünün azalması ve ispat gibi birçok açıdan

avantaj sağladığı ve gelişen teknoloji dünyasında çağın gereklerine göre olması gereken hizmet anlayışına katkı sağladığı görülmektedir.

Dijital Vergi Uygulamalarının Dezavantajları

Katılımcılar ise ekonomik, demografik ve diğer çeşitli nedenlerle sistemin dezavantajlarının olduğunu düşünmektedirler. Katılımcılara eğer vergisel haklarınızdan yararlanırken veya yükümlülüklerinizi yerine getirirken, dijital imkânlardan faydalaniyorsanız, sizce bu sistemin en önemli dez-avantajları nelerdir? Sorusu yöneltmiş olup katılımcıların elektronik vergi uygulamalarının dezavantajlarına yönelik düşünceleri şöyle sıralanmaktadır.

“Vergisel yükümlülüklerin son gününde sistemde çökmeler çalışmamalar olabilmektedir” (Erkek, 33 Lisans, Memur).

“Vergisel mevzuatın sistemlere hemen entegre edilmesi gecikebiliyor” (Erkek, 38, Lise, Esnaf).

“E- faturanın iptalinin güç olması” (Erkek, 27, Ön Lisans, Esnaf).

“Dijital uygulamalar bir taraftan maliyet avantajı sağlasa da interneti ve bilgisayarı olmayan mükellefler için de maliyet yükü olabilir” (Erkek, 30, Lise, Esnaf).

“ Hatalı ödemelerin iadesinin dijital vergi uygulamalarından tekrar iadesinin olmaması” (Erkek, 37, Lisans, SMMM)

“Faturaların içeriği görünmemektedir. Ayrıca farklı uygulamalarda farklı sürümlerin istenmesi alt yapı sistemlerinin tam oturmadığını göstermektedir” (Erkek, 26, Lisans, Veteriner Hekim).

“Dijital vergi uygulamaları özellikle belirli bir yaşın üstünde bulunan mükellefleri de dikkate alacak şekilde hazırlanmamış” (Erkek, 58, İlkokul, Bakkal) .

“Sistemin karışık olması” (K11) (Erkek, 54, Lise, Esnaf)

“Mükellefi yönlendirici sesli sistemlerin olmaması” (Erkek, 38, Lise, Esnaf)

“ İnterneti olmayanların bu hizmetlerden yararlanamaması” (Kadın, 45, Lise, Esnaf).

“Karmaşık ve güvensiz olması” (Kadın, 48, Ortaokul, Esnaf)

“Herkesin teknolojiyi iyi kullandığı düşünülerek hazırlanmış olmaları” (Kadın, 25, Ön Lisans, Esnaf)

“İnteraktif vergi dairesi üzerinde borcun kısmi olarak ödenemediği”(Kadın, 37, Lisans, SM).

“Bazı uygulamaların her telefonda açılmaması bu da maliyetleri artırması”
(Kadın, 38, Lisans, Tacir).

“e-tebligatta yaşanan gecikmeler sonucunda cezai işlemlerle karşılaşılması”
(Erkek, 42, Ön Lisans, Esnaf).

Dijital vergi uygulamalarının karmaşıklığı, sistemsel veri tabanlarının iyi olmaması ve günümüzün en büyük sorunlarından biri olan siber saldırıların olması ise bu uygulamalara olan güveni azalttığı görülmektedir.

– Katılımcılardan Gelen Talep ve Öneriler

Yeni Kamu Yönetimi değerlerinden vatandaş odaklı anlayışın mükellef odaklı vergicilik anlayışına benzer biçimde Gelir İdaresi Başkanlığının mükellef odaklı hizmet anlayışı merkezinde mükellefler bulunmaktadır. Bundan dolayı vergisel hizmet sunumunda mükellef önerileri dikkate alınmalı ve bu doğrultuda uygulamalar geliştirilmelidir. Katılımcıların görüş ve önerilerini almak üzere Vergide dijital dönüşümle ilgili belirtmek istediğiniz başka bir konu, öneri veya şikâyetiniz var mı? Varsa lütfen detaylıca bildiriniz. Sorusu yönetilmiş olup katılımcılar şu şekilde cevap vermişlerdir.

“Altyapısı sağlam sistemler oluşturulmaya devam edilmelidir” (Erkek, 37, Lisans, SMMM).

“Dijital vergi uygulamaları konusunda toplum bilinçlendirilmeli hatta devletin bu tip dönüşümlerine ilişkin seminerler artırılabilir” (Erkek, 26, Lisans, Veteriner Hekim).

“Her türlü siber saldırılara yönelik önlemler alınmalıdır” (Erkek, 38, Lisans, SMMM).

“Meslek mensuplarının iş yükünü azaltmak amacıyla sistemler mükelleflere daha yalın sade ve teşvik edici biçimde geliştirilmelidir” (Erkek, 35, Yüksek Lisans, MM).

“Kolay anlaşılabilir sistemler hazırlanmalı” (Erkek, 54, Lise, Esnaf)

“Uygulamalar hayata geçirilmeden önce eğitimleri ve bilgilendirmeleri yapılmalıdır” (Erkek, 38, Lise, Esnaf)

“Mükellef bilgilerinin güvenliği üst düzey korunmalıdır” (Kadın, 38, Lisans, Esnaf).

“Mükelleflere vergi danışmanı atanmalıdır” (Kadın, 38, Lisans, Tacir)

“Dairelerin veznelerinde ödeme konusunda banka çeşitliliği artırılmalıdır”
(Erkek, 35, Ön Lisans, Tacir).

SONUÇ

1970’li yıllarda meydana gelen ekonomik bunalım ve liberal hareket sonucu kamu yönetiminde devletin rolünün tartışılmasına, bilinen kamu yönetiminin sınırlı devlet oluşumundansa ekonomide ve yönetimde, kaliteli hizmet sunabilecek yeni yönetsel devlet yapısı inşa etmeye gidilmiştir. 1970’lerin sonunda Geleneksel Kamu Yönetimi yerini daha esnek örgüt yapısına ve az hiyerarşinin olduğu, minimal devlet anlayışına sahip Yeni Kamu Yönetimi almıştır. Yeni kamu yönetimi var olanın dışında doğmuş yepyeni bir yönetim olmaktan ziyade var olan yönetim anlayışının toplumsal beklentiler doğrultusunda dönüştürülmesidir. Yeni kamu işletmeciliği ile birlikte dünyanın birçok yerinde neredeyse bütün alanlarda dijitalleşme süreci yaşanmaya başlayarak özellikle kamu hizmeti sunumuna teknolojinin dâhil edilmesiyle dijitalleşme kamu sektörünün vazgeçilmez unsuru haline gelmiştir.

1980’lerden sonra ise bu hizmet sunumu anlayışı büyük bir reforma uğrayarak Yeni Kamu İşletmeciliği (YKİ) yaklaşımı ile bir dönüşüm kazanmıştır. Kamu yönetiminde bir takım değer ve ilkelere göre hizmet sunma anlayışı gittikçe önem kazanarak hizmet sunumunda kalite, verimlilik, vatandaş odaklılık, memnuniyet, etkinlik ve şeffaflık gibi ilkelere vurgu yapılmış ve hizmet etme ve yönetim anlayışı yeniden inşa edilme sürecine girmiştir.

Yeni kamu yönetiminin başlıca az bürokrasi çok memnuniyet, performans yönetimi, rekabet kavramı, katılımın sağlanması, insan hakları ve kamu yönetiminin demokratikleşmesi, insan kaynakları yönetimi ve bilgi teknolojilerinin etkin kullanılması alanlarına odaklandığı görülmektedir.

Günümüzde teknolojik gelişmeler logaritmik bir hızla sürmekte, bu gelişmeler sosyal ve ekonomik hayatta köklü değişimlere neden olmaktadır. Kamu kurum ve kuruluşları da bu değişimden payını almakta, bilgi ve iletişim teknolojileri gibi bilgi toplumu gereksinimlerine uyum sağlamak durumunda kalmaktadır. Dolayısıyla kamu kurumları daha etkin, verimli ve hızlı bir şekilde sunmanın yanı sıra güvenilir hizmet kalitesini artırmak için bilgi-gelişim teknolojilerini kullanmaktadırlar.

Bilgi teknolojileri bir yandan örgütsel yapıları etkileyip onları değişime zorlarken, bir yandan da vatandaşların daha bilinçli ve beklentileri yüksek bireylere dönüşmesini sağlamıştır. Teknolojik uygulamaların artması teknolojinin neredeyse hayatımızın her

alanına sirayet etmesi YKY anlayışı ile birlikte kamu yönetimini de elektronik dönüşüme zorlamıştır. Sunulan hizmetlerin geleneksel kamu yönetiminden farklı olarak elektronik ortama taşınması kamu yönetiminin en önemli sorunlarından biri haline getirmiş ve ilgi odağı olmuştur.

Yeni kamu yönetimi anlayışının bilgi ve iletişim teknolojileri kullanımını yaygınlaştırması artık kamu yönetiminde hizmet sunumunu da değiştirmektedir. Ayrıca devletin vatandaşlara karşı görevlerinin ve vatandaşların devlete karşı olan yükümlülüklerinin daha ucuz ve daha kaliteli bir biçimde yerine getirilmesi hedeflenmektedir. Bilişim ve iletişim teknolojilerinin kullanımının yaygınlaşmasıyla birlikte geleneksel devlet anlayışından hizmetlerin on-line yürütüldüğü, bilgisayar ortamında işlemlerin yapıldığı elektronik devlet yaygın kullanımıyla e-devlet olarak adlandırılan bir devlet anlayışına geçiş yaşanmıştır. Bütün bu gelişmeler ise Yeni kamu Yönetiminin tercih edilebilirliğini cazip kılmaktadır.

Yeni Kamu Yönetimi bir takım değerler etrafında şekillenmektedir. Bu değerler kamu hizmetlerinde kalitenin, etkililik ve verimliliğin dikkate alındığı, müşteri odaklı ve vatandaş memnuniyetinin göz önünde bulundurulduğu, açıklık, şeffaflık ve hesap verilebilir bir yönetimin sağlanmasıdır.

Her alanda yaşanan hızlı değişim ve teknolojik gelişmeler karşısında devletin var olan yapısıyla kamu hizmetlerini kaliteli ve etkin olarak sürdürebilmesi güçleşmiştir. Bu açıdan dünyada bütün ülkelerde kamu yönetiminde hizmetlerin daha kaliteli ve müşteriye ya da vatandaşlara daha hızlı sunulması için yeniden yapılandırılma çalışmaları yapılmaktadır.

Yeni kamu yönetimi yaklaşımının değerleri vergileme ilkeleri ile benzer bir yönetim anlayışını hedeflediği görülmektedir. Vergileme ilkeleri vergi uygulamalarının başarılı ve düzenli bir şekilde yürütülmesi ayrıca vergi mevzuatının hazırlanmasında vergi idaresi ile mükellef ilişkilerinin temel sistematik ve güvenilir bir şekilde yürütülmesi amacını taşıyan ilkelere sahiptir.

Vergileme ilkeleri ortaya çıkış amacı iyi bir vergi veya vergi sisteminin kurulması iken yeni kamu yönetimi değerleri de iyi bir yönetim anlayışı oluşturmaktır. Vergi idareleri ortaya çıkışından bu yana çeşitli kurumsal yapılarla vergisel hizmetlerin sunulmasını sağlamıştır. Türk devletlerinde mali, adli ve sosyal kurumlar özellikle

Osmanlı devleti ile ortaya çıkmış olup günümüzde vergileme ilkelerine uygun bir vergi sistemi kurmayı amaçlayacak şekilde vergi idaresi oluşturulmuştur.

Bilgi teknolojileri YKY anlayışının getirdiği köklü değişiklikleri sağlamada önemli bir görev üstlenmektedir. Son yıllarda “e-devlet” uygulamaları olarak tabir edilen uygulamalar, özellikle örgütsel değişimin sağlanması açısından farkındalık yaratmaktadır. Sunulan hizmetlerin geleneksel kamu yönetiminden farklı olarak elektronik ortama taşınması kamu yönetiminin en önemli sorunlarından biri haline getirmiş ve ilgi odağı olmuştur. Bunun sonucunda da dijitalleşme ve e-Devlet gibi temel uygulamalar kamu kurumlarının hizmet sunma araçları olmuştur. Böylelikle kamu kurumları için dijitalleşme temel amaçlardan biri haline gelmiştir.

Günümüzde teknolojik gelişmeler hızla sürmekte, bu gelişmeler sosyal ve ekonomik hayatta köklü değişimleri beraberinde getirmektedir. Teknolojik uygulamaların artması teknolojinin neredeyse hayatımızın her alanına sirayet etmesi YKY anlayışı ile birlikte kamu yönetimini de elektronik dönüşüme zorlamıştır.

Kamu kurum ve kuruluşları da bu değişimden payını almakta, bilgi ve iletişim teknolojileri gibi bilgi toplumu gereksinimlerine uyum sağlamak durumunda kalmaktadır. Böylelikle kamu hizmetleri daha etkin, etkili, şeffaf, hızlı ve güvenilir bir şekilde sunulabilmekte, hizmet kalitesi de artırılmaktadır.

Türkiye’de vergi kanunlarının yönetim ve uygulamasından sorumlu kurum olan Gelir İdaresi Başkanlığı, güçlü teknolojik alt yapısı ve yenilikçi girişimleriyle kamuda dijital dönüşümün ileri gelen kurumlarından biri olmuş, vergi idarelerinin dijitalleşmesi konusunda en hızlı adım atan vergi idaresi haline gelmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığı, gerek kurum içi çalışanlara yönelik e-Vergi uygulamaları ile gerekse muhasebeci ve mükelleflere yönelik dijital dönüşümleri ile vergi idaresi işlemlerinin tümünün bilişim teknolojileri ile otomasyona geçirilerek vergilendirme ve mükellefiyete ilişkin iş ve işlemleri kolaylaştırma, haksız rekabeti önleme, vergi kayıp kaçağı ile mücadele etme gibi hedefleri gerçekleştirmeye çalışmaktadır.

Gelir İdaresi Başkanlığının dijital dönüşüm kapsamında bir diğer gelişmede mükelleflere yönelik e-Vergi uygulamalarıdır. Dijital dönüşüm kapsamında vergi mükelleflerinin kullanımına yönelik günlük hayatta en çok kullandıkları uygulamalar interaktif vergi dairesi uygulaması, interaktif vergi danışmanı uygulaması, internet vergi dairesi uygulaması, elektronik ortamda verilecek beyanname ve bildirimlere yönelik

uygulamalar, elektronik ortamda düzenlenecek belgelere yönelik uygulamalar, elektronik ortamda düzenlenecek defterlere yönelik uygulamalar, e-yoklama ve yeni nesil ödeme kaydedici cihaz uygulamasıdır.

Çalışmada da nitel araştırma yöntemi ile Ardahan ilinde bulunan bulunan 25 örneklem mükellefin Gelir İdaresinin dijital dönüşüm kapsamında geliştirmiş olduğu bu uygulamalar hakkında bilgisinin olup olmadığı, bu uygulamalardan mükelleflerin memnuniyet durumlarının nasıl olduğu ve bu uygulamaların kullanışlılığı tespit etmeye yönelik sorular yöneltilmiş olup, mükellefin demografik unsurları da dikkate alınarak dijital vergi uygulamaları derinlemesine incelenmeye çalışılmıştır. Mükelleflerin vermiş oldukları cevaplar sonucunda;

Mükelleflerin dijital elektronik uygulama dendiğinde akıllarına genel de e-devlet uygulaması çağrıştığı görülmektedir. Oysaki e-devlet bütün kamu kurumlarınca verilen hizmetlere ilişkin hizmet sunan genel elektronik platformdur.

Mükelleflerin çoğunlukla, interaktif vergi dairesi uygulamasından haberdar olduğu özellikle vergide ki bu dijital dönüşümden serbest muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin meslekleri gereği haberdar oldukları ve aktif kullandıkları tespit edilmiştir.

Mükellefler içerisinde faal olarak mükellefiyet kaydı bulunanların doğal olarak dijital vergi uygulamaları daha çok kullandıkları, motorlu taşıtlar vergisi gibi süreksiz vergi mükellefiyeti bulunanların daha çok ödeme yapabildikleri uygulamalardan faydalandıkları görülmüştür.

Cevaplardan ve katılımcıların niteliklerinden anlaşıldığı üzere Ticari kazanç sahibi elde eden ve basit usulde vergilendirilenler dışındaki mükellefler genellikle aylık, üç aylık ve yıllık beyanname verdikleri gerektiği durumlarda da diğer bildirimlerde bulunduklarını bu yükümlülükleri göz önünde bulundurduğunda dijital vergi uygulamalarıyla en çok karşılaşan mükellef kesimi oldukları görülmüştür.

Basit usul mükellefler ise bu bildirimlerinin daha az olduğunu birçok vergisel yükümlülükten istisna olmaları gereği bildirim ve beyannamelerinin çok nadir olduğu hatta 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nda yer alan düzenlemeler gereği beyan yükümlülüklerinin kalkması nedeniyle diğer mükelleflere nazaran bu uygulamaları daha az kullandıkları görülmüştür.

Mükelleflerin beyanname verme yükümlülüğü gibi süreklilik arz eden yükümlülüklerini muhasebecileri aracılığı ile yaptıkları, basit usul mükelleflerin uygulamaları pek fazla kullanmamalarına karşın muhasebecilerin uygulamaları hem kendi hem de mükellefleri adına sıklıkla kullandıkları görülmüştür.

Eğitim düzeyi ve yaş gibi unsurlar göz önünde bulundurulduğunda özellikle 40 yaş üzeri mükelleflerin dijital uygulamalardan memnuniyetsizliklerinin fazla olduğu tespit edilmiştir.

Mükelleflere yöneltilen sorular karşılığında genel anlamıyla vergisel uygulamalar ve mevzuatlar çerçevesinde bir karmaşıklığın olduğu düşüncesi mevcuttur. Mükellefler her ne kadar vergi sisteminin karmaşıklığı konusunda aynı görüşte olsalar da karmaşıklığı etkileyen eğitim düzeyi, sosyal faktörler ve toplumun demografik yapısı gibi unsurlar bulunduğu tespit edilmiştir.

Dijital vergi uygulamalarının; ödeme kolaylığı sağladığı, zaman ve mekâna bağlı kalmadan 7/24 hizmetten yararlanma, kırtasiyeciliği ortadan kaldırma, maliyetleri düşürme, birden fazla hizmeti bir arada içinde barındırma, belgelerin kaybolma riskini azaltma, muhafaza kolaylığı sağlama, açık ve şeffaf bir vergilendirme hizmeti sunma, vergi kayıp ve kaçaklarının önüne geçme, bürokratik engelleri ortadan kaldırma, işlemlerin sistemde kaydedilmesinin işlerin takibi kolaylaşma, birden fazla mükellefin aynı anda vergisel hak ve yükümlülüklerini yerine getirmesine olanak sağlama, zaman ve maliyet tasarrufu sağlama, yapılan işlemlerin kayıt altına alınması ispatı kolaylaştırması, e-tebligat uygulaması ile gönderilen bilgi ve belgeden haberdar olunması, işlem yükünü azaltması ve başka vergi dairelerine de dilekçe yazılabiliyor olması gibi avantajlarının olduğu tespit edilmiştir.

Vergisel yükümlülüklerin son gününde sistemde çökmelerin yaşanması, vergisel mevzuatın sistemlere hemen entegre edilmesinin gecikmesi, e- faturanın iptalinin güç olması, dijital uygulamalar bir taraftan maliyet avantajı sağlasa da interneti ve bilgisayarı olmayan mükellefler için de maliyet yükü oluşturmaması, hatalı ödemelerin iadesinin dijital vergi uygulamalarından tekrar iadesinin olmaması, dijital vergi uygulamaları özellikle belirli bir yaşın üstünde bulunan mükellefleri de dikkate alacak şekilde hazırlanmamış olması, Sistemin karışık olması, Mükellefi yönlendirici sesli sistemlerin olmaması, interneti olmayanların bu hizmetlerden yararlanamaması siber saldırılara karşı güvensiz olması, Herkesin teknolojiyi iyi kullandığı düşünülerek hazırlanmış olması, interaktif

vergi dairesi üzerinde borcun kısmi olarak ödenememesi ve e-tebligatta yaşanan gecikmeler sonucunda cezai işlemlerle karşılaşılması gibi dezavantajlarının olduğu tespit edilmiştir.

Türk vergi sistemi ve Türk vergi hukukunca mükelleflerin vergi kanunlarıyla düzenlenmiş bildirim, belge düzenleme, defter tutma, muhafaza ve ibraz gibi yükümlülükleri bulunmaktadır. Ancak Türk Gelir İdaresi mükellefleri sadece kanunlarla bir takım yükümlülükler getirilen kişiler olarak görmemekte vatandaş olma ve sorgulama hakkı bulunan vatandaş bilinciyle hizmet sunmaktadır. Bu nedenle mükelleflerin yükümlülüklerini yerine getirirken bir takım haklarının olduğu vergi idaresince önemsenmektedir.

Gelir idaresi başkanlığı mükellefin haklarının önemsenmesi mükellef odaklı hizmet sunma anlayışı içerisinde saygılı ve dürüst olma temel ilkeleriyle mükellef hakları bildirgesi yayımlamıştır. Bu bildirge doğrultusunda vergi ile ilgili yükümlülüklerin yerine getirilmesinde her türlü kolaylığın sağlanacağı, vergi kanunlarının adil hukuksal ve tarafsız bir şekilde uygulanacağı, şahsi ve gizli bilgilere saygı duyulacağı, açık güvenilir, zamanında yeterli bilgi ile hizmet sunulacağı ve sürekli olarak kendini yenileyecek daha iyi hizmet sunma arayışı Gelir İdaresi Başkanlığınca teminat altına alınmıştır.

Çalışmada da Gelir İdaresi Başkanlığının mükelleflerin kaliteli hizmet anlayışından ödün vermeden hızlı, etkin ve kapsamlı faaliyetler yürütmek, vergi bilinci ve gönüllü uyumun arttırılması, mükellef haklarının korunmasına ilişkin gerekli alt yapının oluşturulması, mükelleflerden gelen talep ve şikayetlerin değerlendirilmesi ve gerekli tedbirlerin alınması, mükelleflerin hak ve yükümlülüklerini hızlı ve kolay bir şekilde yerine getirmeleri için hayati öneme sahip olduğu tespit edilmiştir.

Bu kapsamda vergi idaresi mükelleflerine sunmuş olduğu dijital vergi uygulamalarında her mükellefin rahatlıkla kullanabileceği alt yapısı güçlü sistemleri geliştirmeye devam etmesi, özellikle görsel ve işitsel olarak uygulamaları desteleyerek engelli vatandaşlarında sistemden yararlanmasına yönelik uygulamalar geliştirmesi, uygulamalarda uyarıcı tabloların artırılarak kullanımın kolaylaştırılmasını sağlaması, interaktif vergi dairesi üzerinden kısmi ödemelerin yapılabilmesine olanak sağlama, güvenilirlik konusunda mükellefleri ikna edici sistemler geliştirmesi, her mükellefe vergi kimlik numaraları bazında uzman kişilerden rahatlıkla ulaşabileceği vergi danışmanı

tahsis etmesi, vergide dijital okur-yazarlığın artırılması yönünde çalışmalar yapması, mükelleflerin beyanname verirken muhasebeci tutma gibi vergi ödeme maliyetinin artırıcı engelleri ortadan kaldırmaya yönelik çalışmalar yapması gerektiği düşünülmektedir.



KAYNAKÇA

- Akdoğan, A. (2006). *Kamu Maliyesi*. Ankara:Gazi Kitabevi.
- Akdoğan, A. (2014). *Kamu Maliyesi*. Ankara:Gazi Kitabevi.
- Akgül Yılmaz, G. Türkiyede Gelir Vergisi Tarifesinde Meydana Gelen Değişikliklerin Vergilendirmede Adalet İlkesi Bakımından Değerlendirilmesi, *Marmara Üniversitesi İ.İ.Bf Dergisi*, 2006 Xxı(1), 231-268.
- Akkaş, F. Türkiye’de Vergi Mükelleflerine Yönelik Elektronik Vergi Uygulamalarının Vergi Uyumu Üzerindeki Etkileri: Balıkesir İli Örneği (Yayınlanmış Doktora Tezi).
- Akpınar, M., Gün Işığında Yönetim Açısından Türk Kamu Yönetiminde Açıklık Ve Şeffaflık Sorunu, *Süleyman Demirel Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi*, 2011:16(2).
- Aktan C.C. ve Dileyici, D., Vergi Anayasası (Devletin Vergileme Yetkisine İlişkin Anayasal Ve Yasal Kurallar), *Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No:2010/408* Editörler Coşkun Can Aktan, Ahmet Kesik Ve Fatih Kaya Ankara
- Aktan, C.C. James M. Buchanan’ın Politik İktisada Katkıları, *Maliye Yazıları Dergisi*, Ocak-Mart 1994, 32-65.
- Aktan, C.C., Kesik, A. ve Dileyici D. 2012 Yeni Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler İçinde *Vergi Psikolojisinin Temelleri Ve Vergi Ahlakı* S.167-178
- Akyel, R. Ve Köse, H.Ö., Kamu Yönetiminde Etkinlik Arayışı: Etkin Kamu Yönetimi İçin Etkin Denetimin Gerekliği, *Türk İdare Dergisi*, 2010: S: 466.
- Albayrak, M. (2004). Türk Siyasi Tarihinde Demokrat Parti (1946- 1960). Ankara: Phoenix Yayınevi.
- Altıntaş, H. Yerel Yönetimlerin Modernizasyon Süreci Ve Yeni Kamu Yönetimi Anlayışı, *Çağdaş Yerel Yönetimler*, 2003, 12(1).

- Ateş, H., 2008, Post Bürokratik Kamu Yönetimi Anlayışı, Asım Balcı, Ahmet Nohutçu, N. Kemal Öztürk Ve Bayram Coşkun (Edit Kitabı): *Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar*, Seçkin Yayınları, Ankara.
- Aygün, R. (2012). Vergi Afları ve Vergi Uyumuna Etkisi. *Vergi Dünyası Dergisi*, Mayıs, (369).
- Bekci, İ. Apalı, A. ve Çulcu, T. (2021). Türk Devletlerinde Vergi Anlayış ve Uygulamalarının Biçimsel Ve Yapısal Karakteri. *Düzce Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 11(2), 212-222.
- Bengtsson, M. (2016). How to plan and perform a qualitative study using content analysis. *NursingPlus Open*, 2, 8-14.
- Bilici, N. (2015). *Vergi Hukuku*. Ankara: Savaş Yayınevi.
- Bilici, N. (2016), *Türk Vergi Sistemi*, Savaş Yayınevi.
- Buyrukoğlu S ve Buzkıran, D. Klasik Ve Modern Vergileme İlkeleri Çerçevesinde Uzlaşma Müessesesi, *İnsan Ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi* 5(7), 2016, 2077-2091.
- Buyrukoğlu S., (2018) Odaşık Vergi Mükellefiyetine İlişkin Özellik Arz Eden Hususlar, *Politik Ekonomik Kuram Sosyal Bilimler Dergisi* 2018 Cilt 2 Sayfa 50-58
- Caferoğlu, A., (2010), Uygurlarda Hukuk Ve Maliye İstılahları”, *Journal Of Turkology*, 4, Ss.1-44.
- Çarıkcı, O. (2010), Türkiye’de Edevlet Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma, *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (12), Ss. 95-122.
- Demir, H.İ. (2018), Türk Vergi Kültürüne Etkisi Açısından Türk Vergi Uygulamaları Tarihine Kısa Bir Bakış” *Akademik Tarih Ve Düşünce Dergisi*, 5 (18) Ss.64-92
- Demir, İ. C., (2016), Vergilemede Fayda İlkesi Bağlamında Sosyal Güvenlik Primlerine Bakış: Türkiye Örneği, *Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, Aralık, 2(4) 57-66.

- Demirkaya, G. (2022), Türkiye’de E-Fatura Uygulamasının Mükellefler Açısından Değerlendirilmesi, *Prof. Dr. Ali Çelikkaya Muhasebe Ve Vergi Uygulamaları Dergisi* Mart; 15 (1): 1-19
- Dinç, A. Ve Sayın, F.M. (2012), Niyazmyrat Halow Türkmenistan Kaynaklarına Göre Büyük Selçuklu İmparatorluğunda Devlet Ve Ekonomi History Studies Prof. Dr. Enver Konukçu Armağanı, Sayfa 105-115-6
- Doğan, A. ve Coşkun, M.E. (2022), Vergilendirmenin Tarihsel Gelişim Sürecinde Öne Çıkan Vergi İsyanları”, *Nazilli İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt 3, Sayı 1, 28-41
- Dpt, “E-Dönüşüm Türkiye Projesi Ve E-Devlet’e Geçiş Çalışmaları”, Eylül, 2003.
- Drechsler, W. (2005), The rise and demise of the new public management: Lessons and opportunities for South East Europe. *Uprava*, 7(3), 7-27. <https://doi.org/10.17573/cepar.v7i3.131>
- Engin, İ. ve Şahin, S. (2017) Vergi Hukuku Ders Notları. İstanbul: Kuram Kitap.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2020) Hazır Beyan Sistemi Kullanıcı Klavuzu
- Göker, C. (2010). *Yönlendirici Vergilendirme*. Mühf-Had. C.17, 14.
- Gül, S. Kenan, (2008), Kamu Yönetiminde Ve Güvenlik Hizmetlerinde Hesap Verebilirlik, *Polis Bilimleri Dergisi*, 2008: C: 10.
- Güler, B. Ayman (2005), *Kamu Yönetimi Yaklaşımları Nasıl Sınıflandırılabilir?*, <Http://80.251.40.59/Politics.Ankara.Edu.Tr/Bguler/Pdf/Kysiniflan.Pdf> Erişim Tarihi 25.03.2022
- Hood, C. (1995). The „new public management“ in the 1980s: Variations on a theme. *Accounting Organizations and Society*, 20(2/3), 93-109. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(93\)E0001-W](https://doi.org/10.1016/0361-3682(93)E0001-W).
- İslamoğlu, A. H., Candan, B., Hacıfendioğlu, Ş. Ve Aydın, K. (2006) *Hizmet Pazarlaması*, İstanbul: Beta Basım Yayım.
- Kahriman, H. (2016), Vergiye Gönüllü Uyum Çerçevesinde Türkiye’de Gelir İdaresinin Organizasyon Yapısı Üzerine Bir Değerlendirme, *Ekonomik Ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 12(12)(1), 229-250

- Koçak, S. Y., Kamu Yönetiminde Açıklık İçin Bilgi Edinme Hakkı, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 23 / 2010, 115-125.
- Koçel, T. (2010). *İşletme Yöneticiliği*, İstanbul: Beta Yayınları.
- Küçük, İ. (2013). Türk Devletlerinde Mali Yönetim-VIII.-XIII. Yüzyıllar Arası, *Muhasebe Ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (4), Ss.223-245
- Oktar, S. A. (2018). *Vergi Hukuku*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Oktayer, N. (2010) *Türk Vergi Sistemi*, İstanbul Üniversitesi Açık Ve Uzaktan Eğitim Fakültesi
- Orhaner, E. (2007). *Kamu Maliyesi*, Ankara: Siyasal Kitapevi.
- Öz, B., Verginin Konusunun Seçiminde Optimalite Ve Meşruiyet Sorunu: Teorik Ve Tarihsel Süreçte Vergilemede Yaşanan Değişim, *Iksad 4. International Congress Of Social Sciences*, Erzurum: 2019,56-77.
- Öz, E. Tarihi Perspektiften Osmanlı'da Vergi, *Mevzuat Dergisi*, 8, 2004, 1-9.
- Öz, E. ve Bozdoğan, D., Türk Vergi Sisteminde E-Maliye Uygulamaları, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2012, 17(2), 67-92.
- Öztürk, O. (2018). *Bir Vergi Tekniği Yöntemi Olarak Kaynakta Vergileme*. İstanbul: Oniki Levha Yayınları
- Pierson, C. (2000). *Modern Devlet*, (Çeviren: Dilek Hattatoğlu). İstanbul: Çiviyazıları Yayınevi
- Sağbaş, İ. (2017), *Vergi Teorisi*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Sezen, S., (2006), *Teori Ve Uygulamada Yeni Kamu Yönetimi*, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Sezer, Ö. (2008) “Kamu Hizmetlerinde Müşteri (Vatandaş) Odaklılık: Türkiye’de Kamu Hizmeti Anlayışı Açısından Bir Değerlendirme”, *Zkü Sosyal Bilimler Dergisi*, 2008, 4(8),147–171
- Shenton, A. K. (2004). Strategies for ensuring trustworthiness in qualitative research projects. *Education for information*, 22(2), 63-75.

- Sirkeci, O., Abdula, M.S. (2015). Ortadoğu Uygarlıklarında Vergi Uygulamaları *International Journal Of Social Sciences And Education Research*, 1 (4), 1239-1252.
- Şeker, M. (2010), Kamu Maliyesi, İstanbul Üniversitesi Açık Öğretim Kitabı
- Şentürk, S.H. Vergilemede Fayda İlkesine İlişkin Geleneksel Ve Modern Yorumların Karşılaştırmalı Analizi” *Küresel İktisat Ve İşletme Çalışmaları Dergisi* Bahar-2017, 6(11), (01-16).
- Taş, İ. E. ve Aydın, A. H. (2010) “Küreselleşme, Kamu Yönetimi Ve Kamu Hizmeti”, Ahmet Hamdi Aydın, İ. Ethem Taş, Meltem Kılıç Ve Zehra Gül (Ed.); *Küreselleşme Karşısında Kamu Yönetimi Ve Hizmeti*, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, Kahramanmaraş, Ss.3-8.
- Taytak, M. ve Vural, K., Bilişim Sistemlerindeki Gelişmelerin Türkiye’de E-Vergi Uygulamalar Üzerine Yansımalar Ve Değerlendirilmesi, *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar* (647) Mart 2019: 65-100
- TDK. (2021). Erişim Tarihi 22.10.2021. <https://sozluk.gov.tr/>
- Tekin, A.S. Klasik Dönem Osmanlı Devleti İktisadi Ve İçtimai Düzeninde Vergi Sistemi, *Akademik Tarih Ve Araştırmalar Dergisi*, Cilt:1, Sayı: 1, (2019), S.52-71.
- Tezcan, K. Türk Vergi İdaresinin Tarihsel Gelişimi Ve Bu Süreçte Geçirdiği Aşamaların Etkinlik Açısından Değerlendirilmesi, *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* , 2003, 12(12).
- Turhan, S. (1993), *Vergi Teorisi Ve Politikası*, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Uğurlu H. (2019). Vergilendirmede Basitlik İlkesi Açısından Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi. *The Journal Of International Scientific Researches*, 4(2), 178-194.
- Ulutam, Ö. (1978). *Kamu Maliyesi*, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları No:43

- Üyümez, M. Erkan (2016), Vergi Mevzuatının Karmaşıklığı Ve Uzlaşma Yöntemi Bağlamında Vergi Uyumunun Değerlendirilmesi, *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 8 (1), 75-92.
- Vatansever Öztürk, M., Vergilerin Kanunîliği İlkesinin Tarihî Gelişimi, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 16, Özel Sayı 2014 (Basım Yılı: 2015), 4815-4841.
- Veysel Eren, 2003, Kamu Yönetiminde Rekabet, Rekabetin Kurumsallaştırılması Ve Rekabet Mekanizmaları, *Ankara Üniversitesi Sbf Dergisi*, 58-4.
- Yolal, M., Verginin Tarihsel Gelişiminin Ve Mali Fonksiyonun Geçmişten Günümüze Değerlendirilmesi, *Vergi Raporu Dergisi* Sayı: 215 • Ağustos 2017 Sayfa9-27.
- Yurtseven, Y., Klasik Dönem Osmanlı Maliye Teşkilatı Ve Sistemi, *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* 10 (2002): 109-121
- Zülfüoğlu, Ö. ve Söylemez A.O. Türkiye’de Kamu Harcamaları İle Vergiler Arasındaki İlişkinin Doğrusal Olmayan Niteliği, *Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* 2021, 39(4), 697-712.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2021). Hazır Beyan Sistemi Broşürü. https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/Beyannamerehberi/2021/2021_Ha_Zirbeyanbrosur.Pdf (10.12.2022).
- Gelir İdaresi Başkanlığı. (2023). 2022 Yılı Faaliyet Raporu <https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari> (Erişim Tarihi 12.03.2023)
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2019). 2019-2023 Stratejik Plan. https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/Beyannamerehberi/Stratejikplan_2019_2023.Pdf (05.01.2023).

EKLER

EK 1. ORJİNALLİK RAPORU FORMU



ARDAHAN ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
YÜKSEK LİSANS TEZ ÇALIŞMASI ORJİNALLİK RAPORU

ARDAHAN ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ

SİYASET BİLİMİ VE KAMU YÖNETİMİ ANA BİLİM DALI BAŞKANLIĞI'NA

Tarih: 18/09/2023

Tez Başlığı : Yeni Kamu Yönetimi Yaklaşımı Bağlamında Vergide Dijital Dönüşümün Mükellefler Üzerindeki Etkisi: Ardahan İli Örneğinde Nitel Bir Araştırma

Yukarıda başlığı gösterilen tez çalışmamın a) Kapak sayfası, b) Giriş c) Ana bölümler ve d) Sonuç kısımlarından oluşan toplam 156 sayfalık kısmına ilişkin, 18/09/2023 tarihinde şahsım/tez danışmanım tarafından Turnitin adlı tespit programından aşağıda işaretlenmiş filtrelemeler uygulanarak alınmış olan orijinallik raporuna göre, tezimin benzerlik oranı % 19'dur.

Uygulanan filtrelemeler:

- 1- ☒ Kabul/Onay ve Bildirim sayfaları hariç
- 2- ☒ Kaynakça hariç
- 3- ☒ Alıntılar hariç/dâhil
- 4- ☒ 5 kelimedenden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç

Ardahan Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliği'nde belirtilen azami benzerlik oranlarına göre tez çalışmamın herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Gereğini saygılarımla arz ederim.

Tarih ve İmza

Adı Soyadı:	Tolga KOTAN
Öğrenci No:	19200000018
Anabilim Dalı:	Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi
Programı:	Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi
Statüsü:	☒ Yüksek Lisans ☐ Doktora

DANIŞMAN ONAYI

UYGUNDUR.

Doç. Dr. Onur AKÇAKAYA

EK 2. ETİK KURUL İZNİ



T.C.
ARDAHAN ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜ
Rektörlük

Sayı: E-67796128-000-2300008680
Konu: Bilimsel Yayın ve Etik Kurul Kararı
(Dr. Öğr. Gör. Onur AKÇAKAYA)

13.03.2023

Sayın Doç. Dr. Onur AKÇAKAYA

Danışmanı olduğunuz Yüksek Lisans öğrencisi Tolga KOTAN'ın **"Vergide Dijital Dönüşüm ve Mükellef Odaklı Vergicilik: Ardahan İli Örneğinde Nitel Bir Araştırma"** başlıklı tez çalışması kapsamında yapılacak araştırmalarda uygulayacağı görüşme formu ve mülakat soruları Üniversitemiz Etik Kurulu tarafından değerlendirilmiş olup, yapılan değerlendirme sonucunda söz konusu tez çalışmanızın Bilimsel Araştırma ve Yayın Etik Kriterlerine uygun olduğuna karar verilmiştir.

Bilgilerinize rica ederim.

Prof. Dr. Mustafa YILDIZ
Bilimsel Araştırma ve Yayın Etik Kurulu Başkanı

Bu belge, güvenli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Belge Doğrulama Kodu: 33F7FAF

Belge Takip Adresi:

<https://ubys.ardahan.edu.tr/ERMS/Record/ConfirmationPage/Index>

Adres: Ardahan Üniversitesi Yenisey Kampüsü Rektörlük Hizmet

Bilgi için: Kubilay Aras

Binası, Çamlıçatak Mevkii, Ardahan 75002

Etik Kurul Raportörü

Telefon No: (0 478) 2117575

Telefon No: (0 478) 2117575

Faks No: (0 478) 2117509

Direkt Hat:

e-Posta: bayek@ardahan.edu.tr

İnternet Adresi: www.ardahan.edu.tr

Kep Adresi: ardahanuni@hs01.kep.tr



ÖZ GEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler

Adı Soyadı : Tolga KOTAN

Doğum Yeri ve Tarihi :

Eğitim Durumu

Lisans Öğrenimi : Hitit Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi Bölümü Lisans
(Mezuniyet: 2014)

İş Deneyimi

Çalıştığı Kurumlar : 2018-2021 Yılı Ardahan Defterdarlığı Ardahan Vergi
Dairesi Müdürlüğü Gelir Uzman Yardımcısı
: 2021-2023 Ardahan Defterdarlığı Ardahan Vergi
Dairesi Müdürlüğü Gelir Uzmanı

İletişim

E-Posta Adresi :

Tarih : 12.05.2023

