



T.C.
GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**E-MALİYE UYGULAMALARININ VERGİLEMEDE İKTİSADİLİK
İLKESİ BAKIMINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ VE VERGİ
UYUMUNA ETKİSİNİN BELİRLENMESİNE YÖNELİK BİR ALAN
ARAŞTIRMASI**

Hazırlayan

Gamze ÇİMEN

Maliye Anabilim Dalı

Yüksek Lisans Tezi

Danışman

Doç. Dr. Halit ÇİÇEK

TOKAT- 2016

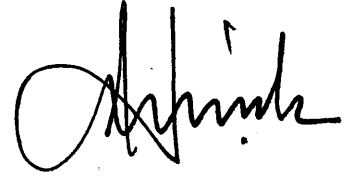
**E-MALİYE UYGULAMALARININ VERGİLEMEDE İKTİSADİLİK
İLKESİ BAKIMINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ VE VERGİ
UYUMUNA ETKİSİNİN BELİRLENMESİNE YÖNELİK BİR ALAN
ARAŞTIRMASI**

Tezin Kabul Ediliş Tarihi: 20.06.2016

Jüri Üyeleri (Unvanı, Adı Soyadı)

İmzası

Başkan: Doç. Dr. Halit ÇİÇEK



Üye : Doç.Dr.Metin SAĞLAM

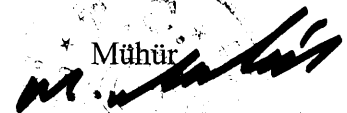


Üye : Yrd.Doç.Dr.Doğan BOZDOĞAN



Bu tez, Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulunun
14./06./2016 tarih ve 24-11. Sayılı oturumda belirlenen jüri tarafından kabul edilmiştir.

Enstitü Müdürü: Prof.Dr.Mustafa ÇOLAK
Enstitü Müdürü

Mühür

İmza

BİLİMSEL ETİK SAYFASI

T.C.

GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ'NE

Bu belge ile bu tezdeki bütün bilgilerin akademik kurallara ve etik ilkelere uygun olarak toplanıp sunulduğunu, bu kural ve ilkelerin gereği olarak, çalışmada bana ait olmayan tüm veri, düşünce ve sonuçlara atıf yaptığımı ve kaynağını gösterdiğimi beyan ederim.



20.06.2016

Gamze ÇİMEN

TEŞEKKÜR

Yüksek lisans tez çalışmamın ortaya çıkarılması döneminde, hem eğitim hem öğretim süresince hiçbir zaman yardımlarını esirgemeyen, tez çalışmamın planlanmasından sonuçlandırılmasına dek gereken imkân ve yardımı sağlayan, değerli tecrübelerini paylaşan, beni cesaretlendiren ve hiçbir zaman güler yüzünü eksik etmeyen danışman hocam, aynı zamanda Maliye bölüm başkanımız Sayın Doç. Dr. Halit ÇİÇEK'e teşekkürlerimi sunuyorum, kendisi ile çalışmaktan onur duyduğumu bir kez daha ifade etmek istiyorum.

Ayrıca anket uygulamasında desteğini eksik etmeyen, maddi ve manevi açıdan ailemi aratmayan yeri geldiğinde hoca, yeri geldiğinde baba olan çok değerli hocam Sayın Yrd. Doç. Dr. Yusuf TEMÜR'e, uzakta olmalarına rağmen manevi desteklerini esirgemeyen aile bireylerime, özellikle bugünlere gelebilmem için büyük emek vermiş babam Engin ÇİMEN'e ayrıca teşekkür ediyor saygılarımı sunuyorum.

Gamze ÇİMEN

ÖZET

Günümüzde hayatımızın hemen hemen her alanına önemli ölçüde yerleşen ve gün geçtikçe daha da gelişim gösteren internet ve bilişim teknolojileri, kamu kurum ve kuruluşlarında da kullanılmaya başlanmıştır. Özellikle gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde 1990 yılları itibariyle bilişim teknolojilerinin gelişmesi, eğitim seviyesinin yükselmesi ve şehirleşme oranlarının hız kazanması ile birlikte toplumu oluşturan birey ve gruplar devletten daha kaliteli kamu hizmeti beklentisine girmişlerdir.

Türkiye’de de bilişim teknolojilerinde yenilik odaklı anlayışın yeniden tanımlanması 2000’li yıllarda hız kazanmış, böylece e-uygulamalar bir devlet politikasına dönüşmüştür. Kamu hizmetlerinin devlet tarafından daha etkin, verimli, hızlı ve düşük maliyetli olmasına, hizmet kalitesinin artırılmasına ve diğer ülkelerle rekabet ortamına girebilecek seviyeye ulaşılmasına yönelik çalışmalar yapılmıştır.

Bu tez çalışmasında e-devlet uygulamalarının bir hizmeti olan e-maliye uygulamaları farklı yönleriyle ele alınıp, vergilemede ekonomiklik ilkesi açısından sağladığı katkılar, mali müşavirlere ve vergi dairesi çalışanlarına yönelik yapılacak olan anket uygulaması çerçevesinde incelenmektedir.

Anahtar Kelimeler: Vergi Uyumu, Vergilemenin İktisadi İlkeleri, E-maliye Uygulamaları,

ABSTRACT

Nowadays the rest of our lives almost each field significantly settled and with each passing day improved internet and information technology also public institutions and organizations. Especially developed and developing in countries, by 1990's, with the development of information technology, the raising of educational level and the acceleration of urbanisation the individual and groups that constituting society, they demand better quality of public service from the state.

In Turkey, redefining of an information technology innovation-oriented approach accelerated during 2000s so that e-finance applications, converted into a state policy. For these policy, it is made studies by the state of public services more effective, efficient to be presented rapid and with the low costs, to improve the quality of service

In this study the e-finance applications to been a service of e-government applications, to evaluate different aspects the contribution to provided in terms of economic policy in taxation it is examined in the framework of a survey to be made to financial advisors.

Key Words: Tax compliance, Economic Principles of Taxation, E-finance Applications.

İÇİNDEKİLER

Sayfa

Bilimsel Etik Sayfası	i
Teşekkür	ii
Özet	iii
Abstract	iv
İçindekiler	v
Tablolar Listesi	ix
Şekiller Listesi	x
Kısaltmalar	xi
GİRİŞ	1
BÖLÜM 1: VERGİ UYUMUNUN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ, VERGİLENDİRME İLKELERİ VE İKTİSADİLİK İLKESİ	3
1.1. Vergi Uyumu : Kavram ve Tanımı	3
1.2. Vergilendirme ve Vergi Uyumu Arasındaki İlişki	4
1.3. Vergi Uyumuyla İlgili Temel Vergilendirme Kavramları	5
1.3.1. Vergi Bilinci	5
1.3.2. Verginin Reddi	6
1.3.3. Vergi Kaçakçılığı ve Vergiden Kaçınma	7
1.3.4. Vergi Rekabeti	8
1.3.5. Vergi Kaybı	9
1.3.6. Vergileme Sanatı	9
1.3.7. Verginin Amortismanı ve Kapitalizasyonu	9
1.3.8. Verginin Uyumlaştırılması	10
1.3.9. Vergi Adaleti	10
1.3.10. Vergi Planlaması	12
1.3.11. Vergi Dolandırıcılığı	13
1.4. Vergi Uyumunu Etkileyen Faktörler	14
1.4.1. Ekonomik Faktörler	14

1.4.1.1. Gelir Düzeyi	14
1.4.1.2. Ekonomik İstikrar	15
1.4.1.3. Vergi Oranları	15
1.4.1.4. İşsizlik	16
1.4.2. Sosyal ve Kültürel Faktörler	16
1.4.2.1. Eğitim	16
1.4.2.2. Yaş ve Cinsiyet	17
1.4.2.3. Medeni Durum	18
1.4.2.4. Ailedeki Birey Sayısı ve Kültür Yaşantısı	19
1.4.2.5. Coğrafi Faktörler	19
1.4.2.6. Teknoloji	20
1.4.3. Siyasi ve Hukuki Faktörler	21
1.4.3.1. Vergi Kanunlarının Sıklıkla Güncellenmesi	22
1.4.3.2. Vergi Sisteminin Karmaşıklığı	22
1.4.3.3. Kamusal Mal ve Hizmet Sunumu	23
1.4.3.4. Vergi Afları	24
1.4.3.5. Meslek Mensupları (Vergi Yardımcıları).....	25
1.4.4. Psikolojik Faktörler	26
1.4.5. Dinsel Faktörler	27
1.5. Vergileme İlkeleri	28
1.6. Günümüzde Üzerinde Durulması Gereken Başlıca Vergileme İlkeleri ve Vergilemenin İktisadi İlkeleri	28
1.6.1. Vergilemenin Klasik İlkeleri	28
1.6.2. Modern Vergileme İlkeleri	29
1.6.2.1. Vergilemenin Mali İlkeleri	30
1.6.3. Vergilemenin Adalet İlkeleri	30
1.6.3.1. Eşitlik İlkesi	30
1.6.3.2. Genellik İlkesi	31
1.6.3.3. Yararlanma İlkesi	32
1.6.3.4. Ödeme Gücü İlkesi	32
1.6.4. Vergilemenin İktisadi İlkeleri	32

BÖLÜM 2: TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE E-MALİYE UYGULAMALARININ VERGİLEMEDE İKTİSADİLİK İLKESİNE ETKİSİ	40
2.1. E-devlet Kavramı ve Seçilmiş Ülke Uygulamaları	40
2.1.1. Geleneksel Devlet ile E-Devlet İşleyişi Arasındaki Farklar	41
2.1.2. E-Devlet Uygulamalarının Amaç ve Faydaları	44
2.1.3. Seçilmiş Bazı Ülkelerde E-devlet Uygulamaları.....	45
2.1.3.1. Amerika Uygulamaları	46
2.1.3.2. İngiltere Uygulamaları	48
2.1.3.3. Danimarka Uygulamaları	49
2.1.3.4. Türkiye Uygulamaları	50
2.2. Bir E-devlet Hizmeti Olarak E-maliye Uygulamaları	55
2.2.1. Bütçe Yönetim Enformasyon Sistemi	55
2.2.2. SAYOTO-Say2000i	56
2.2.3. Vergi Dairesi Otomasyon Projesi ve Geliştirilme Süreci	56
2.2.3.1. E-Beyanname	58
2.2.3.2. E-Fatura	59
2.2.3.3. E-Defter	60
2.2.3.4. E-Taahsilat	60
2.2.3.5. E-Vergilendirme	61
2.2.3.6. E-Denetim	61
2.2.3.7. E-Haciz	62
2.2.3.8. E-Arşiv	62
2.2.3.9. E-Tebliğat	63
2.2.3.10. E-Yoklama	63
2.2.3.11. Vergi Dairesi Otomasyon (VDO ve e-VDO)	64
2.2.3.12. Elektronik Banka Tahsilatları İşleme Projesi (EBTİS)	64
2.2.3.13. Veri Ambarı Yönetimi	65
2.2.3.14. İnternet Vergi Dairesi	65
2.3. E-maliye Uygulamalarının Vergilemede İktisadilik İlkesi Üzerindeki Etkisi ..	66

2.4. E- maliye Uygulamalarının Sağlamış Olduğu Kolaylıklar	72
--	----

BÖLÜM 3: E-MALİYE UYGULAMALARININ ETKİNLİĞİ: TOKAT İLİ VERGİ DAİRESİ VE MESLEK MENSUPLARINA YÖNELİK BİR

İNCELEME	76
3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi	76
3.2. Araştırmanın Kapsamı Örneklem Yöntemi ve Verilerin Toplanması.....	76
3.3. Araştırma Yöntemi	77
3.4. Verilerin Analizi	77
3.5. Araştırmanın Sınırlılıkları	77
3.6. Alan Çalışması-1.....	78
3.6.1. Araştırma Bulguları	78
3.6.2. Çalışanların Demografik Özellikleri	78
3.6.3. Ölçeğin Geçerliliği ve Güvenilirliği	79
3.6.4. ANOVA Testi	82
3.6.5. T Testi	85
3.7. Alan Çalışması - 2.....	86
3.7.1. Araştırma Bulguları	86
3.7.2. Çalışanların Demografik Özellikleri	86
3.7.3. Ölçeğin Geçerliliği ve Güvenilirliği	88
3.7.4. ANOVA Testi	90
3.7.5. T Testi	94
3.8. Vergi Dairesi Çalışanları ile Meslek Mensuplarının Ortak İfadelere Verdikleri Yanıtların Karşılaştırılması	96
SONUÇ VE ÖNERİLER	98
KAYNAKLAR	102
EKLER	118
ÖZGEÇMİŞ	123

TABLolar

<u>Tablo No</u>		<u>Sayfa</u>
Tablo 2.1.	Geleneksel / E-devlet karşılaştırması	43
Tablo 3.1.	Katılımcıların Kişisel Bilgileri	79
Tablo 3.2.	Vergilemede İktisadilik ve Vergi Uyumu İfadelerine Yönelik KMO ve Bartlett Testi	80
Tablo 3.3.	Faktör Analizi Sonuçları	81
Tablo 3.4	Grupların Yaş Değişkenine İlişkin ANOVA Test Sonuçları	83
Tablo 3.5	Elektronik Uygulamaların Yaş Değişkenine Göre Scheffe Testi Sonuçları	83
Tablo 3.6	Grupların Eğitim Durumuna İlişkin ANOVA Test Sonuçları ..	84
Tablo 3.7	Grupların Mesleki Deneyimlerine İlişkin ANOVA Test Sonuçları	84
Tablo 3.8	Zaman Tasarrufunun Medeni Duruma İlişkin T Testi Sonuçları	85
Tablo 3.9	Katılımcıların Kişisel Bilgileri	87
Tablo 3.10	Vergilemede İktisadilik ve Vergi Uyumu İfadelerine Yönelik KMO ve Bartlett Testi	88
Tablo 3.11	Öz değer İstatistiğine Bağlı Faktör Sayısı ve Varyans	89
Tablo 3.12	Vergi Toplamada Etkinliğe İlişkin İntVD Kullanım Süresine Göre Tukey Testi Sonuçları	90
Tablo.3.13	Zaman ve Maliyet Tasarrufunun Yaş Değişkenine Göre Scheffe Testi Sonuçları	91
Tablo.3.14	Vergisel İşlem Kolaylığının Eğitim Düzeyine Göre LSD Testi Sonuçları	92
Tablo.3.15	Zaman ve Maliyet Tasarrufunun İş Deneyimine İlişkin Scheffe Testi Sonuçları.....	92
Tablo.3.16	Elektronik Uygulamalara Yönelik Sorunların İş Deneyimine Göre LSD Testi Sonuçları	93
Tablo.3.17	İlgili Grupların Mükellef Sayısına İlişkin Scheffe Testi Sonuçları	93
Tablo 3.18	Cinsiyete Göre Vergi Toplamada Etkinliğe İlişkin T Testi Sonuçları	94
Tablo 3.19	Cinsiyete Göre Zaman ve Maliyet Tasarrufuna İlişkin T Testi Sonuçları	94
Tablo 3.20	Meslek Mensuplarının En sık Kullandığı Uygulamalar	95
Tablo 3.21	Grupların İlgili İfadelere Verdikleri Yanıtlara İlişkin T Testi Sonuçları	96

ŞEKİLLER

<u>Şekil No</u>		<u>Sayfa</u>
Şekil 2.1.	Devlet ve E-devlet Modeli	42
Şekil 2.2.	Türkiye’de E-devlet Politikaları ve Çalışmalar	52
Şekil 2.3.	Bilgi Toplumu Stratejisi	53
Şekil 2.4.	Vergi Dairesi Otomasyon Projesi Gelişim Süreci	57



KISALTMALAR

OECD	Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü
VUK	Vergi Usul Kanunu
AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
Ar-Ge	Araştırma ve Geliştirme
BİT	Bilgi ve iletişim teknolojileri
DPT	Devlet Planlama Teşkilatı (Kalkınma Bakanlığı)
e-VDO	e-Vergi Dairesi Otomasyon
GGM	Gelirler Genel Müdürlüğü
GİB	Gelir İdaresi Başkanlığı
IRS	Amerikan Vergi Dairesi
ITU	Uluslararası Telekomünikasyon Birliği
KDV	Katma Değer Vergisi
KOBİNET	Küçük ve Orta Ölçekli İşletme
md.	Madde
ÖTV	Özel Taşıt Vergisi
PTT	Posta ve Telgraf Teşkilatı
SAYOTO	Saymanlık Otomasyon Projesi
STK	Sivil Toplum Kuruluşları
T.C.	Türkiye Cumhuriyeti
TUBİTAK	Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu
vd.	Ve diğerleri
VEDOP	Vergi Dairesi Otomasyon Projesi
VERİA	Veri Ambarı Projesi
WEF	Dünya Ekonomik Forumu

GİRİŞ

İnsanlık tarihi kadar köklü bir geçmişe sahip olan verginin devlet ve vatandaş arasında kuvvetli bir bağı vardır. İçinde bulunduğumuz yüzyılda küreselleşmenin ve artan nüfusun etkisiyle birlikte devletin yeni ekonomik düzen içinde üstlendiği görev ve sorumluluklar artmıştır. Bu görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinde vergi; ölçek itibariyle geniş bir alana sahip ve kesin bir gelir kaynağı olması yönüyle etkili bir rol oynamaktadır.

Devletler vergi gibi önemli bir gelir kaynağından vazgeçemez. Bu yüzden başarılı bir vergilemenin yapılabilmesi için devletin vatandaşı ile daha sağlıklı, etkin ve iyi ilişkiler kurarak, vatandaşın vergiye olan uyumunu arttırması gerekmektedir.

Vergi uyumu; mükelleflerin istekli bir şekilde, vergi kanunlarının öngördüğü vergiyi zamanında, doğru tutarda beyan etmesi ve vergisini ifa etmesi şeklinde tanımlanmaktadır. Vergi uyumu vergi idaresi, cezalar, vergi incelemeleri, sosyal ve demografik faktörler gibi birçok faktörden etkilenmektedir. Bu faktörlerin tespit edilmesi ve buna yönelik yapılacak olan çalışmalar, devletin ihtiyaç duyduğu kadar vergi geliri tahsil etmesini ve bu konuda istikrarlı olmasını sağlamasında etkili olmaktadır.

Son yıllarda Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından, teknolojik gelişim ve mükellef odaklı yaklaşım ilkesi doğrultusunda, ilgili kişilerce yapılacak işlemlerin daha hızlı bir sürede ve kolay bir şekilde yerine getirilebilmesi amacıyla internet ve bilişim teknolojileri etkin olarak kullanılarak yeni hizmet seçenekleri ile mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunun sağlanması için çalışmalar hızla artmaktadır. Bu kapsamda e-uygulamalardan yararlanılarak bir e-maliye hizmeti olan e-beyanname, e-defter, e-fatura gibi uygulamalara geçiş yapılmıştır. Yine devlet alacağının elektronik ortamda daha hızlı tahsil edilmesi, vergi idarelerinin iş yükünün azaltılması ve tahsil işlemlerinin mükellef hesaplarına doğru bir şekilde aktarılması amacıyla e-tahsilat sistemi kurulmuştur. Kısaca bilgi teknolojilerinden yararlanılarak vergiye uyumun arttırılması ve vergilemede iktisadiliğin sağlanması hedeflenmiştir.

“E-maliye Uygulamalarının Vergilemede İktisadilik İlkesi Bakımından Değerlendirilmesi ve Vergi Uyumuna Etkisinin Belirlenmesine Yönelik Bir Alan Araştırması” olarak belirlenen çalışma üç bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde vergi ve vergi uyumunun teorik çerçevesi, vergi uyumu açısından temel vergilendirme kavramları, vergi uyumunun sağlanmasında etkili olan faktörler, vergilendirme ilkeleri ve iktisadilik ilkesi ile ilgili literatür incelenmiştir.

İkinci bölümde e-devlet kavramı, geleneksel devlet ve e-devlet arasındaki farklılıklar ve e-devlet uygulamalarının bir hizmeti olan e-maliye uygulamalarının işleyişi, sağlamış olduğu kolaylıklar ve vergilemede iktisadilik ilkesine olan etkisi değerlendirilmiştir.

Çalışmanın temel amacını oluşturan üçüncü bölümde e-maliye uygulamalarının kullanımının ne düzeyde olduğu, bu uygulamaların vergileme açısından uyum ve iktisadiliği ne ölçüde etkilediği, vergi dairesi çalışanları ile serbest muhasebeci mali müşavirlere yönelik yapılacak olan anket uygulaması ile tespit edilmeye çalışılmış, e-maliye uygulamalarının iktisadilik ve vergiye uyum açısından etkinliğine ilişkin bir takım önerilerde bulunulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ UYUMUNUN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ, VERGİLENDİRME İLKELERİ VE İKTİSADİLİK İLKESİ

1.1. VERGİ UYUMU: KAVRAM VE TANIMI

Maliye biliminin üzerinde çokça durduğu kavram ve en önemli gelir kaynaklarından biri olan vergi; devletin kamusal mal ve hizmetler için yapmış olduğu harcamaları karşılamak amacıyla toplumu oluşturan kişi, kurum ve kuruluşlardan, ödeme gücü ilkesi doğrultusunda karşılıksız ve zorunlu olarak tahsil ettiği parasal değerlerdir (Pehlivan, 2009: 87). Başka bir ifade ile vergi, kamusal hizmetlerin finansmanının sağlanması ve ülke ekonomisinin içinde bulunduğu sosyo-ekonomik şartların gerektirdiği tedbirlerin alınabilmesi amacıyla devlete yapılan karşılıksız, zorunlu ve nihai ödemelerdir (Selen, 2011: 313).

Maliye biliminde vergi, kamu finansman aracı ve maliye politikalarının uygulanmasında kullanılan etkin bir araç olarak değerlendirilmektedir. Kamusal mal ve hizmetlerin toplu ve zorunlu finansmanı kaçınılmaz olup, bu finansman devletin egemenlik gücüne dayalı olarak zorunlu şekilde vergiler yoluyla sağlanır. Ancak kamusal mal ve hizmetlerin bedelsiz olarak sunulması, ekonomik birimlerin bu mal ve hizmetlerin finansmanına katılımında gönülsüz davranmalarına neden olmaktadır (Selen, 2011: 313). Vergilemeye ilişkin alınan bu olumsuz tavırların giderilmesi amacıyla mükelleflerin bilinçlendirilmesi ve vergi uyumuna yönelik olumlu davranmalarının sağlanması önem taşımaktadır.

Vergi uyumu denildiğinde mükelleflerin vergisel işlemlerine ait kayıtların doğru tutulması, vergi beyannamelerinin belirtilen sürede verilmesi, vergi borçlarının doğru bir şekilde hesaplanması ve kanunda belirtilen sürelerde ödenmesi hususunda görev ve sorumluluklarını yerine getirmeleri anlaşılmaktadır (OECD, 2008: 9).

Vergi uyumu, vergilendirme ile ilgili işlemlerin yapıldığı zamanda uygulamaya konulan vergi kanunları, ilgili yönetmelikler ve mali kararlara uygun bir şekilde vergi beyannamesinin tam ve doğru olarak belirtilmesini ifade eder (Aygün, 2012: 89). Basit

bir tanımla vergi uyumu, mükelleflerin isteyerek ve severek vergi ödemesi (Saraç ve Girgin, 2013: 145), insanların vergi yasalarının öngördüğü vergiyi zamanında, doğru tutarda beyan etmesi ve vergisini ifa etmesidir (www.vergiportali.com, 11.10.2015). Silvani ve Baer (1997: 12), vergi uyumunu; *“mükelleflerin kendi öz değerlendirmeleri altında vergi ile ilgili bilgilerini zamanında ve doğru açıklaması, vergisel sorumluluklarını yerine getirmesi ve zora dayalı bir uygulama olmaksızın vergilerini tam ve zamanında ödemesi”* şeklinde tanımlamışlardır.

Vergiye uyumun sağlanmasında yaşanan problemler, vergiler kadar eskidir (Andreoni ve diğerleri, 1998: 818). Bu açıdan vergi uyumu, vergi idareleri için oldukça önemli bir kavramdır (James ve Alley, 2002: 29). Vergi idarelerinin, vergi kanunlarında belirtilen vergilerin tam olarak toplanmasının ve diğer mali yükümlülüklerin yerine getirilmesinin sağlanması için sahip olduğu kaynaklar ve organizasyon yapısı itibarıyla etkin bir yapıda olması gerekmektedir. Gönüllü uyum açısından vergi beyannamelerinin vergi idaresi tarafından önceden hazırlanması da önemlidir. Bu durum, mükellefin kendini devletin hizmet sağladığı toplumun bir parçası olarak hissetmesini sağladığından vergiye olan uyumunu da güçlendirecektir (Şentürk, 2014: 134).

Türkiye uygulamasında mükelleflerin yapacakları işlemleri daha hızlı bir sürede ve kolay bir şekilde yerine getirebilmeleri amacıyla internet ve teknolojik imkanlardan yararlanılarak; e-beyanname, e-defter, e-fatura gibi uygulamalara geçiş yapılmıştır. Yine devlet alacaklarının süratle tahsil edilmesi, vergi idarelerinin iş yükünün azaltılması, tahsilat işlemlerinin elektronik ortamda daha hızlı yapılması ve mükellef hesaplarına doğru bir şekilde geçirilmesini sağlamak amacıyla e-tahsilat sistemi kurulmuştur. Kısaca bilgi teknolojilerinden yararlanılarak vergiye uyumun artırılması hedeflenmiştir (Şentürk, 2014: 135).

1.2. VERGİLENDİRME VE VERGİ UYUMU ARASINDAKİ İLİŞKİ

Vergilendirme işleminde taraflardan biri devlet diğeri ise mükelleflerdir. Devlet sahip olduğu egemenlik gücüne dayalı olarak yükümlülerin vergilerini ödemelerini zorunlu tutmaktadır. Bu zorunluluğa rağmen yükümlüler, vergilere karşı dönemin sosyal, ekonomik ve psikolojik şartlarına göre değişen davranışlar içerisine girmektedirler (Çiçek, 2006: 51).

Vergi ile kamu arasında kuvvetli ve zorunlu bir bağıın olması, kamusal mal ve hizmetlerin etkin bir şekilde sürdürülebilmesi açısından vergiyi vazgeçilmez bir ekonomik unsur haline getirmektedir. Bu denli zorunlu ve önemli olan ekonomik unsur, geçmişten günümüze kadar devlet ile yükümlüler arasında anlaşmazlıklara sebep olmuş, sosyal huzursuzluğu da beraberinde getirmiştir. Bu nedenle devlet vergilendirme süreci ile ilgili alt yapıyı sağlam kurmalı, vergi yasalarına karşı yükümlülerin sergilemiş olduğu olumsuz tavırları, onları çeşitli açılardan bilinçlendirerek en aza indirmelidir (Bülbül, 2014: 4). Böylelikle mükelleflerin vergiye yönelik ön yargıları kırılacak ve vergiye gönüllü uyum sağlanacaktır.

1.3. VERGİ UYUMUYLA İLGİLİ TEMEL VERGİLENDİRME KAVRAMLARI

Vergi uyumu ile ilgili temel vergilendirme kavramları arasında vergi bilinci, vergi reddi, vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı, vergi harcamaları, vergi rekabeti, vergi adaleti, vergi kaybı, vergi cenneti gibi kavramlar yer almaktadır. Ayrıca güncel çalışmalarda vergi planlaması, vergi dolandırıcılığı, mali anestezi kavramları da kullanılmaya başlanmıştır.

1.3.1. Vergi Bilinci

Vergi sisteminin etkin bir şekilde yürütülmesi her ülke için amaçlanan bir durumdur. Bu amacın sağlanmasına yönelik vergi idaresinin ve mali yargının etkin olmasının yanı sıra toplumu meydana getiren kişi ve kurumların da vergi bilincine sahip olması gerekmektedir. Kamusal gelirlerde etkinliğin ve verimliliğin sağlanması adına vergi bilincinin, hem mükellefler hem de tüketiciler üzerinde oluşturulması ve bunun geliştirilmesi önem taşımaktadır (Taytak, 2010: 498).

Vergi bilinci tanımları üzerinde bir görüş ve fikir birliğinin olmamasına rağmen, yapılan tanımlarda genel olarak bireylerin vergi konusunda ne algıladıkları ve bunu olumlu yönde davranışlarına aktarmaları oluşturmaktadır (Taytak, 2010: 498). Bu doğrultuda vergi bilinci; kamu hizmetlerinin sunulması açısından verginin önemini kavramış olan bireylerin, vergilendirme ile ilgili yükümlülüklerini istekli bir şekilde yerine getirmeleri şeklinde ifade edilebilir (Akdoğan, 2011: 189). Devletin kamusal mal

ve hizmetleri etkin ve kaliteli sunmasında ve kamusal ihtiyaçların karşılanmasında vergi vermenin önemini idrak etmiş ve bu bilinçle sorumluluklarını uygun bir şekilde yerine getirme gayreti içinde olan bireylerin oluşturduğu davranış kalıbı, vergi bilinci temelinin sağlamlaştırılmaktadır. Bu davranış şeklinin oluşturulması konu ile ilgili stratejik politikaların belirlendiği ve sabırla uygulamaya dönüştürüldüğü bir süreç ile mümkündür (Akdoğan, 2011: 189-190). Bu süreci iyi yöneten devletlerde vergi bilincinin sağlanmasıyla mükellef, herhangi bir baskı veya zorlama olmaksızın vergisel sorumluluklarını kendiliğinden yerine getirir. Diğer bir ifadeyle vergi bilincinin geliştirilmesi ve vergi ile ilgili yükümlülüklerinin doğru bir şekilde algılanmasıyla mükellefler vergisel işlemlere olumsuz tepki vermeden, sorumluluklarını titiz bir şekilde yerine getirmekte ve tahsil edilen vergilerin devlet tarafından ne şekilde kullanıldığını denetleyebilecek bir seviyeye ulaşarak toplumsal gelişmenin sağlıklı ve adaletli bir yapıya kavuşmasına katkıda bulunmaktadır (Sağlam, 2013: 331).

Vergi bilinci, vergi ile ilgili pek çok konuda varlığını hissettirmektedir. Bunlardan başlıcası beyana dayalı yapılan tarhiyatlara ilişkin olarak verilen beyannamelerdir. Bu yöntem mükelleflerin kendi kendisini vergilemesi olarak da ifade edilebilir. Beyana dayalı vergilerde mükellef, vergi ile ilgili bilgilerini en iyi kendisi bilir. Vergi idaresindeki yoğun iş yükü, denetim personelinin sayıca az olması buna karşılık sayısız mükellefin var oluşu vergi idaresini pasifleştirmektedir. Bu açıdan beyan usulünün etkin olabilmesi, büyük ölçüde mükelleflerin sahip olduğu vergi bilinci ve vergi idaresinin kendilerine yönelik yaptığı bildirimlerin hatasız ve kesin olduğunu araştırmadaki başarılarına bağlıdır (Sürmen, 1992: 26-27). Kısaca vergi idaresinin yükümlü psikolojisi doğrultusunda başarı elde etmesi ve eğitici faaliyetlere yoğun bir şekilde hız vermesi, mükellefte vergi bilincinin sağlanması için önem arz etmektedir (Çiçek, 2006: 58).

1.3.2. Verginin Reddi

Verginin reddi; devletin zorunlu ve karşılıksız olarak aldığı vergilere karşı mükelleflerin göstermiş olduğu tepki türlerindedir. Vergi reddinin diğer tepki türlerine göre niteliği gereği daha etkili sonuçlar meydana getirebilen, ortaklaşa yapılan ve organize edilebilen bir tepki türü olduğu görülmektedir. (Aktan ve diğerleri, 2003: 10).

Verginin reddi başka bir ifadeyle; politik, ekonomik ve sosyal faktörlerin etkisiyle mükelleflerin vergi ödememek için göstermiş olduğu kollektif ve hukuki olmayan bir davranış şeklidir. Mükellefler herhangi bir verginin uygulamadan kaldırılmasına yönelik topluca tepki gösterebilir ve yükümlülüklerini yerine getirmeyebilirler. Bu durum Osmanlı dahil olmak üzere tarihte birçok Avrupa ülkesinde yaşanmış, hatta ABD'nin kurulmasına temel teşkil etmiştir (Saraç ve Girgin, 2013: 142). Özellikle adil olmayan bir vergileme sistemine karşı, mükelleflerin tutum ve davranışlarında değişiklik meydana gelmektedir. Bu değişiklik olumsuz tepki gösterme, riski göze alma ve isyan etme şeklinde olabilmektedir. Dolayısıyla vergiye gönüllü uyumdaki artış vergilemede etkinliği artırırken toplu isyan durumu olan aktif tepkileri de azaltabilir.

1.3.3. Vergi Kaçakçılığı ve Vergiden Kaçınma

Vergi kaçakçılığı kanuna aykırı olarak verginin ödenmemesi veya daha az miktarda ödenmesi durumudur (Cincotta, 2012: 28). Vergi kaçakçılığı mükellefin bilinçli veya kasıtlı bir şekilde beyannamesinde yer alan vergi matrahı oranını daha az göstermesi (Acinöroğlu, 2013: 189), dolayısıyla beyanında yer alan bilgilerin yanlış ve gerçeğe aykırı olması veya hiçbir şekilde beyanda bulunmaması yoluyla gerçekleştirilir (Murphy, 2012: 6). Vergiden kaçınma ise hiçbir kasıt olmaksızın kanunlara uygun olarak vergi matrahını mümkün olan en az seviyeye indirmek için mükelleflerin farklı yollara başvurmaları şeklinde tanımlanabilir (Hindriks ve Myles, 2004: 427).

Vergi kaçırmayı açıklamak vergiden kaçınmayı açıklamaktan daha kolaydır. Çünkü vergiden kaçınmada mükellef hiçbir yasal dayanağa bağlı değildir. Vergiden kaçınma yükümlülerin vergiye karşı tutumlarının yozlaşmaya başladığının bir göstergesi olarak da algılanabilmektedir (Çiçek, 2006: 81).

Mükellefler vergiden kaçınma yoluyla vergiyi doğuran olaya sebebiyet vermeksizin veya kanuni boşluklardan yararlanma yoluyla vergi yükünü en aza indirirler. Vergiden kaçınma suç teşkil etmez, dolayısıyla herhangi bir cezai yaptırım da yoktur (Saraç ve Girgin, 2013: 142).

Vergi uyumuna taraf olmak, vergi kaçırmaya cephe almak demektir (www.taxresearch.org, 22.11.2015). Vergiden kaçınma ise kanunların sınırladığı ölçüde vergi yüklerinin hafifletilmesi olduğundan (Sour, 2004: 45) yasal olarak cezai yaptırım gerektirmemekte ve vergiye uyumun sağlanmasında bir engel oluşturmamaktadır.

1.3.4. Vergi Rekabeti

Küreselleşme nedeniyle ortaya çıkan sermaye hareketlerindeki serbestleşme ve teknolojik imkanların gelişmesi vergi idareleri için hem yeni imkanlar sağlamış, hem de birçok problemi beraberinde getirmiştir. Bunlara bağlı olarak küreselleşmenin vergi alanındaki yansımalarından birisi vergi rekabetidir (Sağbaş, 2013: 46). Vergi rekabetinin ortaya çıkışı Tiebout Hipotezine (Ayağı İle Oy Verme) dayanmaktadır. Buna göre kişi ve firmalar, ülke ya da bölgeler arasında kendileri için en uygun vergi ve harcama paketini seçebilecek, bu doğrultuda vergisi düşük olan alanlara yerleşebileceklerdir (www.drahmetozen.com, 12.10.2015).

Vergi rekabeti, geniş bir tanımla vergilendirme yetkisine sahip olan kurumlar tarafından uygulanan mali politikaların diğer kurumlar üzerinde oluşturduğu etkiler şeklinde ifade edilebilir (Edwards ve Ruggy, 2002: 3). Farklı devlet anlayışı, ekonomik bütünlük, merkezileşme ve yerelleşme olgularıyla birlikte incelendiğinde yatay ve dikey vergi rekabeti, etkilerine göre yararlı ve zararlı vergi rekabeti olarak sınıflandırılabilir (Armağan ve İçmen, 2012: 146);

Yatay vergi rekabeti; aynı düzeyde olan iki veya daha fazla yerel birimin ya da demokratik ülkenin hareketli sermaye kaynağı üzerinden vergi almaları ve birinden alınan verginin, diğerinin vergi gelirlerini etkilemesidir (Armağan ve İçmen, 2012: 146). Dikey vergi rekabeti ise farklı iş bölümü ve uzmanlaşmanın olduğu merkezi ve yerel yönetim kuruluşlarının birbirleriyle olan vergi rekabetidir. Yatay vergi rekabetinde olduğu gibi bölgelerarası sermaye ve diğer üretim faktörlerinin hareketliliğine dayanmaz. Dikey vergi rekabetinde merkezi ve yerel yönetim birimleri, aynı vergi kaynağı üzerinden bağımsız bir şekilde farklı vergi oranları belirleyip bu oranlar üzerinden vergi alma çabası içerisindedirler (Armağan ve İçmen, 2012: 146-147).

Yararlı vergi rekabeti; devletlerin kamusal mal ve hizmet sunumu için yapmış olduğu harcamalarını uygun ölçüde azaltmasını ele alır (www.drahmetozen.com, 12.10.2015). Zararlı vergi rekabeti; bir ülkenin oluşan vergi rekabetinden dolayı vergi tabanının olumsuz ve haksız bir şekilde etkilenmesiyle vergi açısından negatif dışsallıklar oluşturması durumudur. Buna literatürde ‘komşuyu yoksullaştırma politikası’ da denilmektedir (www.drahmetozen.com, 12.10.2015).

1.3.5. Vergi Kaybı

Vergi kaybı hukuki açıdan vergi ziyayı ile Vergi Usul Kanunu’nun 341. maddesinde; mükellef ya da sorumlunun vergilendirmeye ilişkin ödevlerini zamanında yerine getirmemesi ya da eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi ya da eksik tahakkuk ettirilmesi şeklinde ifade edilmiştir. Heper’e göre (aktaran Taşkın, 2010: 77); vergi mükelleflerinin vergi yüklerini azaltmaya yönelik uğraşları gerek yasal gerekse yasa dışı faaliyetlerle her dönem farklı şekillerde olabilmektedir. Bu doğrultuda vergi matrahının küçültülmesi, yok edilmesi vb. diğer yollarla ortaya çıkan tepkiler devlet hazinesinin vergi kaybına uğramasına neden olmaktadır. Mükelleflerin göstermiş oldukları bu tepkileri en aza indirmek adına vergi bilinci ve vergiye olan gönüllü uyumlarının artırılması önem taşımaktadır.

1.3.6. Vergileme Sanatı

Merkantilist dönemin iktisatçılarından biri olan Fransız Jean-Babtiste Colbert vergileme sanatını; “kazı bağırtmadan ondan mümkün olan en fazla tüyü yolmaktır” şeklinde ifade etmiştir. Bu deyim günümüzde mali anestezinin bulunduğu dolaylı vergiler için geçerliliğini korumaktadır (Saraç ve Girgin, 2013: 488).

1.3.7. Verginin Amortismanı ve Kapitalizasyonu

Malların sermaye değeri veya gelirine konan vergilerin, bu malların sermaye değerini düşürmesi vergi amortismanı, (Saraç ve Girgin, 2013: 147); malların sermaye değeri veya geliri üzerindeki verginin kaldırılarak değerinin artırılması da vergi kapitalizasyonu şeklinde ifade edilir (www.ersanoz.com, 15.10.2015).

1.3.8. Verginin Uyumlaştırılması

Vergi uyumlaştırılması; ülkelerin vergi rekabeti sebebiyle oluşan veya oluşma potansiyeli bulunan hasılat kayıplarını telafi etmek amacıyla vergi sistemlerini birbiriyle uyumlu hale getirmeleridir. Genelde Avrupa Birliği (AB) gibi ekonomik entegrasyonlarda öne çıkan bir çabadır (Saraç ve Girgin, 2013: 147). Vergi uyumlaştırması konusunda en fazla gayret gösteren yer AB'dir. AB dolaylı vergilerde (KDV gibi) üye ülkeler arasında vergi sisteminden kaynaklanan farklılıkları en aza indirecek politikalar izlemektedir. Ancak AB, gelir vergisi gibi dolaysız vergilerde vergi uyumlaştırması politikaları izlememektedir. Türkiye AB'ye uyum süreci içerisinde 1985 yılında KDV'yi, 2002 yılında ÖTV'yi uygulamaya geçirmiştir (Sağbaş, 2010: 60).

Vergi uyumlaştırmasının amacı Roma Antlaşması'nın 2. Maddesinde; "AB ortak bir pazarın kurulmasıyla, AB'ne üye olan devletlerin mali politikalarının AB'nin ulaşmak istediği mali amaçlara uyumlu olmasını sağlamak, dengeli ve istikrarlı bir büyüme modeli geliştirmek, yaşam standartlarını hızla yükseltmek ve üye devletlerarasında daha yakın ilişkilerin kurulmasını sağlamak" şeklinde belirtilmiştir (Güngör, 2001: 61). Ayrıca vergi uyumlaştırmasıyla verginin tarafsız olmasının yanı sıra malların ve sermayenin ülkeler arasında serbest dolaşımının sağlanması da ulaşılmak istenen amaçlar arasında yer almaktadır (Bilici, 2013: 90).

1.3.9. Vergi Adaleti

Adam Smith'in, meşhur "Milletlerin Zenginliği" adlı eserinde belirttiği vergileme ilkelerinin başında adalet ilkesi geldiği ve bugün de hala geçerliliğini aynı önemde koruduğu bilinmektedir (Çiçek, 2006: 25).

Vergilemede adaletin sağlanması uzun yıllar süregelen tartışma konularından birisi olmuştur. Konu ile ilgili çok farklı değerlendirmeler ve öneriler yapılmış olmasına rağmen, toplumun geneli tarafından kabul edilebilir bir çözüm henüz bulunamamıştır. Özü itibarıyla vergi adaleti toplumu oluşturan birey ve grupların psikolojik- sosyal durumlarına, zamanın şartlarına ve toplumsal olgu ve olaylara göre değişebilen bir kavramdır. Bu açıdan mükelleflerin politik, sosyo-ekonomik, ahlaki ve psikolojik

değerlerinde zamanla farklılıklar olabileceği için vergi adaleti kavramı da kesin ve mutlak olmayıp, belirli kıstaslara dayandırılmaz (Aksoy, 1998: 226).

Vergi sisteminde vergi yükünün mükelleflerin kişisel ve ailevi durumlarına ve ödeme güçlerine göre adaletli bir şekilde dağıtılması vergi adaletinin sağlanması açısından büyük önem taşımaktadır (Aksoy, 1998: 227). Türkiye Cumhuriyeti (T.C.) Anayasası'nın 73. maddesinin 2. fıkrası "*Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.*" şeklinde düzenlenmiştir. Vergilendirme işlemlerinin de maliye politikasının bir uygulaması olduğu düşünülürse yasal açıdan vergilendirmelerde adaletli olunması istenmiş, buna neden olarak sosyal adalet ilkesinin benimsendiği gösterilmiştir. (Demircan, 2015: 261). Vergi adaleti, verginin ekonomik ve mali açıdan kullanılmasında, bireyler arasında vergi yükünün ne şekilde dağıtılacağı ile ilgilenmektedir. Dağıtıcı ve denkleştirici olmak üzere iki tür adalet anlayışından bahsedilir. Denkleştirici adalet, bütün bireylerin ayırım yapılmaksızın eşit işlemlere tâbi tutulmasını, dağıtıcı adalet ise farklı özelliklere sahip olan bireylerin farklı işlemlere tâbi tutulmasını ifade etmektedir.

Vergi adaleti ilkesi açısından bakıldığında ise fayda yaklaşımı ve ödeme gücü yaklaşımı olmak üzere iki yaklaşım söz konusudur. Fayda yaklaşımına göre bireyler kamusal mal ve hizmetlerinden elde ettikleri fayda ölçüsünde devlet hizmetlerine katılmalıdır. Ödeme gücü yaklaşımı ise, bireylerin ödeme güçlerine göre, kendisini ve varsa bakmakla yükümlü olduğu aile fertlerini geçindirecek miktarın üstünde sahip olduğu gelir ve servet üzerinden vergilendirilmesini ifade etmektedir. Bu durumda, ödeme gücünün dağıtıcı adalet ile ilişki içinde olduğu söylenebilir. Yine Anayasa'nın 73. maddesinde, bireylerin ödeme güçlerine göre vergi ödemekle yükümlü olduğu belirtilmektedir (Karakoç, 2013: 1285).

Vergi adaleti ilkesi, mükelleflere vergi yükünün adaletli bir şekilde dağıtılmasını ifade etmektedir. Vergi yükünün adil olması, ödeme gücü olan herkesin ödeme gücüne göre vergilendirilmesiyle gerçekleşir. Buna yönelik, vergi adaleti ilkesinin yatay adalet ve dikey adalet olmak üzere iki alt başlığından söz edilebilir.

Yatay adalet, ödeme gücü olan her bireyin vergi vermesini ifade ederken, dikey adalet ödeme gücü aynı olanlar bireylerden aynı, farklı olanlardan farklı oranlarda vergi

alınmasını ifade etmektedir. Anayasa Mahkemesi, vergisel işlemlerde yapılan haksızlıkları mükelleflerin hukuki farklılıkları, teknik, sosyal ve ekonomik nedenler, kamu yararı ve maliye politikaları kapsamında değerlendirme altına alır. Bu faktörler çoğu kez siyasi irade tarafından belirlenmektedir. Bu yönüyle vergi adaletinin sağlanmasında genellik ve eşitlik ilkeleri etkin rol oynamaktadır. Bu noktada, genellik ve eşitlik ilkelerinin vergi adaletinin sağlanmasında aracı oldukları bilinmektedir (Karakoç, 2013: 1285-1286).

Yükümlülerin yatay ve dikey eşitsizliği algılamaya başladıkları andan itibaren vergiye karşı tutum ve davranışları, vergi kaçırma yönünde ağırlık kazanmaktadır (Çiçek, 2006: 29). Bu açıdan vergi kanunları vergi adaletinin sağlanmasına yönelik hazırlanmalıdır. Vergi kanunlarının ve vergilendirme işlemlerinin adaletli olması ve de mükellef tarafından adil olarak algılanması vergiye gönüllü uyumu artırabilir.

Vergi adaleti ilkesi ulaşılması ve uygulanması en zor ilkelere biridir. Çünkü adalet kavramının kendisi soyut, kesin olmayan, zaman, mekan ve topluma göre değişebilen bir kavramdır. Bu durum vergilemede adaletin sağlanmasını zorlaştırmaktadır. Ancak tam ve kesin olmasa da vergilemede adaletle yaklaştıracak düzenlemeler yapılabilmektedir (Karakoç, 2013: 1286).

1.3.10. Vergi Planlaması

Literatürde yeni kullanılmaya başlanan vergi planlaması, birey ve firmalar için farklı, devlet için farklı bir anlam taşımaktadır. Birey ve firmalar için vergi yükünün en aza indirilebilmesine yönelik bütün çabaları kapsar. Bu yönüyle vergiden kaçınmaya benzemektedir. Birey ve firmaların vergi boşluklarından faydalanarak faaliyette bulunması, vergiyi doğuran olayla ilişki kurmaması, küreselleşmenin etkileriyle vergi cenneti olan ülkelerde faaliyet göstermesi veya transfer fiyatlandırması yoluyla elde ettiği karı vergi oranlarının düşük olduğu bölgeye aktarması ve serbest bölgede üretim yapma girişimleri mikro vergi planlaması olarak değerlendirilir (Akgül Yılmaz, 2009: 164).

Devlete yönelik olan planlama, mikro vergi planlamasından farklıdır. Devletin sunmuş olduğu kamusal mal ve hizmetlerin karşılığı olarak vergi tahsil etmesi ve

vergilemeyle ulaşmak istediği ekonomik istikrar, ekonomik büyüme, gelir dağılımında adalet gibi amaçlara yönelik kararlar alıp uygulamaya koyması makro vergi planlaması kapsamında yer alır. Ayrıca vergilemeye yönelik hazırlıklar, verginin yasallaşması, uygulamaya geçirilmesi, denetiminin yapılması ve adaletli ve başarılı bir şekilde tahsil edilmesi de makro vergi planlaması kapsamındadır. Makro vergi planlaması, dünya ülkeleri arasındaki gelişmelerin dikkate alınmasını zorunlu kılar (Akgül Yılmaz, 2009: 164).

1.3.11. Vergi Dolandırıcılığı

Vergi dolandırıcılığı, küreselleşmeyle birlikte vergi idarelerinin karşılaştığı küresel bir olgu olup (European Commission, 2006), mükellefin bilinçli veya kasıtlı olarak beyannamesindeki vergi matrahını olduğundan daha az göstermesi şeklinde tanımlanmaktadır (Acinöroğlu, 2013: 189).

İç pazarda mal ve hizmetlerin serbest dolaşımı ve ekonominin küreselleşmesi sonucu devletlerin ayrı ayrı vergi dolandırıcılığına karşı hareket etmesi imkânsız hale gelmesiyle (European Commission, 2006), vergi dolandırıcılığı önemli boyutlara ulaşmış durumdadır. Avrupa Birliği'ne üye devletler bu soruna birlikte çalışarak çözüm bulabileceklerine inanmış ve üye devletlerin vergi idareleri arasında işbirliğinin sağlanması Avrupa Komisyonu'nun temel stratejik hedefi olmuştur. Ayrıca vergi dolandırıcılığının önlenmesi adına; idari işbirliği için yeni bir çerçeve, KDV dolandırıcılığa karşı vergi işbirliği anlaşmaları, AB-KDV formu, agresif vergi planlaması önerisi, üçüncü dünya ülkelerini de teşvik etmek amacıyla vergi ile ilgili konularda iyi yönetişimin asgari standartlarını uygulamak gibi birçok önlem alınmıştır (European Commission, 2012).

Son dönemde vergi dolandırıcılığı, Avrupa Birliği'nin özellikle 2008 krizi sonrası genişleyici maliye politikası sonucunda ihtiyacı olan mali kaynağı bulmak ve uluslararası firmaların faaliyetleri ile vergiyi azaltma çabaları eşliğinde AB içerisinde işbirliğinde olan üçüncü dünya ülkeleri ile yapılan anlaşmalar ve dünyadaki faaliyetler sonucu ortaya çıkmış bir kavram niteliğinden vergi kaçakçılığı, vergiden kaçınma ve agresif vergi rekabeti kavramlarıyla yakın olsa da vergi idareleri arasındaki bilgi

paylaşımı banka vb. kuruluşlara bilgi verme zorunluluğu getiren uygulamalar yoluyla kendini göstermektedir (Bülbül, 2014: 9).

1.4. VERGİ UYUMUNU ETKİLEYEN FAKTÖRLER

Mükelleflerin vergiye uyumunu etkileyen faktörler çok çeşitli olmakla birlikte bunlar genel olarak ekonomik faktörler, sosyal ve kültürel faktörler, siyasi ve hukuki faktörler olmak üzere üç ana başlık altında toplanabilir. Aşağıda bu faktörlerin neler olduğu ve vergi uyumu üzerindeki etkileri hakkında kısa değerlendirmelere yer verilmektedir.

1.4.1. Ekonomik Faktörler

Çalışmada vergi uyumunu etkileyen ekonomik faktörler gelir düzeyi, ekonomik istikrar, vergi oranları ve işsizlik olarak ele alınmaktadır.

1.4.1.1. Gelir Düzeyi

Vergilemede temel olan, bireylerin farklı olan gelir ve servet düzeylerinin dikkate alınarak ödeme gücü ilkesi kapsamında adil bir vergilemenin yapılmasıdır. Mükelleflerin gelirlerine göre vergiye karşı tutumlarına yönelik birçok çalışma yapılmıştır. Genel anlamda çalışmalardan elde edilen sonuç, mükelleflerin gelirleri arttıkça vergiye yönelik olumsuz davranışlarının da arttığı yönünde bulgulardan oluşmaktadır (Buyrukoğlu ve Erasa, 2012: 124). Yüksek gelire sahip olan mükellefler gelirlerinin artması ile birlikte, ödeyeceği verginin de artması nedeniyle, düşük gelirli olan mükelleflere göre daha fazla vergi kaçırabilmektedirler. Düşük gelirli mükellefler ise vergi kaçırılmalarının tespit edilmesi sonucunda ödeyecekleri ceza nedeniyle maddi olarak zor durumda kalacaklarını düşünürler. Dolayısıyla gelir düzeyi ve vergiye karşı tutumlar arasında negatif bir ilişkinin olduğu söylenebilir (Buyrukoğlu ve Erasa, 2012: 124).

Düşük gelir düzeyinden yüksek gelir düzeyine gidildikçe vergi yükümlülerinin ödevleri de artarak daha karmaşık bir hal almaktadır. Örneğin düşük gelir düzeyinde basit usulde vergilendirilen bir yükümlünün kanuni ölçülerin aşılması durumunda gerçek usule geçilmesiyle beraber muhasebe kayıtları ve belge düzenindeki yükü

artmaktadır. Gelir gruplarına göre yükümlülerin vergi karşısındaki tutum ve davranışlarını etkileyen bir diğer neden de vergisel hizmet kalitesidir. Yükümlülerin gelir düzeyi yükseldikçe hizmet kalitesinin de yükselmesine yönelik beklentileri artmaktadır (Yeniçeri, 2011: 282).

1.4.1.2. Ekonomik İstikrar

İktisadi kalkınmanın gerçekleşebilmesi için yatırımların gerçekleştirilmesi, yatırımların gerçekleşebilmesi için de yurt içi tasarrufların artırılması gerekmektedir. Söz konusu yatırımların ve yurt dışı tasarrufların yurt içine çekilerek yapılabilmesi için iktisadi kalkınmanın gerçekleşmiş ve ekonomik istikrarın sağlanmış olması gerekir (Ay, 2014: 247).

Bir ekonomide tam istihdamın ve fiyatlarda istikrarın birlikte sağlanabildiği durumda ekonomik istikrardan söz edilebilir (Tüğen, 2008: 27). Fiyat istikrarının sağlanması enflasyon ve deflasyonla mücadele anlamına gelmektedir. Tam istihdam ise geniş anlamda ekonomide mevcut olan bütün üretim faktörlerinin tam olarak kullanılmasını ifade eder. Günümüzde bir ekonomide tam istihdamla, kişilerin her alanda dengeli bir şekilde istihdam edilerek milli gelirin artırılması ve ekonomik kalkınma ve istikrarın sağlanması amaçlanmaktadır (Eker ve Bülbül, 2013: 366-367). Ayrıca ödemeler dengesinin sağlanması ve arzu edilen bir büyüme oranının gerçekleşmesi de ekonomik istikrar için önemlidir (Tüğen, 2008: 27).

Ekonomilerde bazı dönemlerde meydana gelen daralma, kriz ve yaşanan işsizlik ile birlikte vergi uyumsuzluğu artmakta, işsizlik sigortasının olmadığı ülkelerde enformal ekonomi gelişmesi sonucu vergi uyumu düşmektedir (Yılmaz'dan aktaran Bülbül, 2014: 38).

1.4.1.3. Vergi Oranları

Vergi uyumuna yönelik yapılan çalışmalara bakıldığında vergi oranı ve vergi uyumunun birbirleriyle bağlantılı olduğu görülmektedir. Arthur Laffer tarafından geliştirilen, Keynesyen teoriye bir tepki olan, arz yönlü iktisadın temelini oluşturan ve vergi oranları ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi gösteren analiz oldukça önemlidir. Bu analizde vergi oranlarının belirli bir noktaya kadar yükseltilmesinden sonra, daha fazla

yükselen vergi oranlarının vergi gelirini düşüreceği açıklanmaktadır. Vergi oranları doyum noktasını aşmaya başladığında, ekonomi çalışmalarında ifade edildiği gibi düşüşler meydana gelmez ancak yüksek vergi oranları sebebiyle kayıtlı ekonomiden kayıt dışılığa yönelme söz konusu olur (Tuay ve Güvenç, 2007: 31). Ayrıca vergi oranlarında meydana gelen artışlar mükellefleri mikro ekonomik açıdan olumsuz etkileyebilir. Marjinal vergi oranlarının yükselmesi, iş performansının düşmesine ve işin bırakılmasına neden olurken aynı zamanda bu durumdan dolayı mükellefler vergiden kaçınmanın yollarını bulma arayışı içine girerler. Ayrıca yüksek vergi oranlarına karşı vergi isyanları ortaya çıkar. Bu nedenle vergi oranlarının yüksek tutulmaması ve gelir vergisi tarife yapısı içindeki oranların sayısının azaltılması vergi uyumu açısından önem taşımaktadır (Muter ve diğerleri, 1993: 64).

1.4.1.4. İşsizlik

Bir ülke ekonomisinde yaşanan konjoktürel dalgalanmalar ve bunalım dönemlerinde yatırımların azalması ile birlikte üretimin de düşmesi işsiz oranlarını arttırmaktadır. İşsiz bireyler herhangi bir alanda emek harcamadıkları veya mal ve hizmet üretimi yapamadıklarından dolayı kendilerini ekonomik düzenin bir parçası olarak görmeyebilirler. Dolayısıyla kamu veya özel kurumlarla olan ilişkilerinde kopmalar gerçekleşebilir ve bu nedenle vergi vermek istemeyebilirler. Bu durum vergi ahlakını olumsuz yönde etkileyebilir. Vergi ahlakının zayıflaması ise bireyin vergiye olan uyumunu olumsuz yönde etkileyecektir (Kaynar, 2010: 114).

1.4.2. Sosyal ve Kültürel Faktörler

Mükelleflerin beyanlarını etkileyen sosyal ve demografik faktörlerinden; eğitim, yaş ve cinsiyet, medeni durum, ailedeki birey sayısı ve kültür yaşantısı, teknoloji, gelenek ve görenekler üzerinde vergi uyumuna yönelik birçok araştırma yapılmıştır. Çalışmanın bu kısmında bu faktörlere yer verilmektedir.

1.4.2.1. Eğitim

Eğitimin vergi uyumu üzerinde önemli ve olumlu bir etkisi vardır. İyi eğitilmiş mükellefler devletin elde ettiği gelirlerin, vatandaşlar için fayda ve hizmet sağladığının daha iyi farkındadır. (Torgler, 2003: 388). Ancak eğitim düzeyi arttıkça mükellefler,

edindikleri bilgi seviyesine paralel olarak vergi kaçakçılığı yapma ve vergiden kaçınma yöntemlerini daha iyi bilecek ve devletin elde etmiş olduğu geliri nasıl değerlendirdiğine dair daha eleştirel olabileceklerdir (Torgler, 2003: 54).

Ayrıca yükümlülerin mali alanda aldıkları eğitimlerin artması vergiye olan uyumlarını arttıracaktır. Eğitim çalışmalarında ise ağırlıklı olarak yükümlülerin en çok kullandığı ve benimsediği iletişim araçlarının tercih edilmesi durumunda etkinlik daha da artacaktır (Çiçek: 2006: 59).

1.4.2.2. Yaş ve Cinsiyet

Vergi uyumunu etkileyen faktörlerden biri de yaştır. Yaşın vergi uyumu üzerindeki etkisine bakıldığında, özellikle 50 yaş ve üzerindeki mükellefler için vergi kanunlarının basit ve anlaşılır olmadığı ve vergi uygulamalarının ekonomik şartlara uyum sağlamadığı düşüncesi bu yaş grubundaki bireylerde daha fazla olduğu görülmüştür (İpek ve Kaynar, 2009: 127). Devletin topladığı vergileri, kamusal mal ve hizmet sunumu açısından etkin kullanmadığı yönündeki düşüncenin ise 30 yaş ve altı olan mükelleflerde daha yaygın olduğu tespit edilmiştir (İpek ve Kaynar, 2009: 128). Beceren (2004: 7); ise yaşlı olan grupların daha sakin bir yapıda olduklarını, gençlerin daha fazla gelir elde etme amacıyla daha fazla risk alarak vergiye aykırı davranışlar sergilediklerini ifade etmiştir. Çiçek ve diğerleri (2008: 158); tarafından Güneydoğu Anadolu Bölgesi'nde yapılan araştırmada da vergi yükünün çok ağır olduğunu söyleyenler genellikle 41-60 yaş grubunda, ağır olduğunu söyleyenler genellikle 61 yaş üstü, normal ve hafif olduğunu söyleyenler içinde ise 18-30 yaş grubu olduğu görülmüştür. Elde edilen bu sonuca göre yaşın ilerlemesiyle paralel olarak vergi yükünün ağır hissedildiği yorumu yapılabilir.

Yine yapılan araştırmaların sonucuna göre cinsiyetin vergi uyumuna olan etkisi farklılık göstermiştir;

İspanya'da yapılan bir çalışmada cinsiyetin (kadın) vergi ahlakı üzerinde etkisi olduğu, beşeri (sosyal) sermaye olan bu bireylerin kendilerini buldukları ulusa, devlete veya topluma ait hissetmelerinin vergi uyumuna olumlu yönde etki sağladığı görülmüştür (Martinez Vazquez ve Torgler, 2009: 22). Üniversite öğrencilerine yönelik

yapılan bir çalışmada ise erkek öğrencilerin kız öğrencilerine göre vergiye daha fazla uyumlu oldukları veya vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak gördükleri ortaya çıkmıştır (Ömürbek ve diğerleri, 2007: 120). Çiçek ve diğerleri (2008: 134); tarafından Güneydoğu Anadolu Bölgesi'nde yapılan araştırmada da vergi yükünü çok ağır bulanların oranı erkeklerde kadınlara nazaran daha yüksek oranda, ağır bulanların ise kadınlarda erkeklere nazaran daha yüksek oranda olduğu görülmüştür.

Mükelleflerin vergiye uyum düzeyleri açısından cinsiyete yönelik yapılan araştırmaların genelinde kadınların vergilendirme karşısında sorumluluklarına karşı daha hassas oldukları ve erkeklere göre daha itaatkar bir yapıya sahip olmalarından dolayı vergi uyum düzeylerinin daha yüksek olduğu görülmüştür (İpek ve Kaynar, 2009: 127).

1.4.2.3. Medeni Durum

Türkiye'de evlilik ve çocuk sahibi olmak vergi kanunlarında gelirin vergilendirilmesine ilişkin kısmen belirleyici olan faktörlerden biridir. Yapılan araştırmalarda evli ve bekar olanlar arasında farklılıkların olduğu, evli olanlarda bekarlara göre vergi bilicinin daha yüksek olduğu sonucuna varılmıştır. Bu sonuç birçok ülke için geçerlidir (Işık, 2009: 861). Çanakkale ilinde yapılan bir çalışmada vergiler ve kamu hizmeti arasındaki ilişkinin değerlendirildiği sorulara, evli mükelleflerin bekar mükelleflere oranla katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum şeklinde daha fazla cevap verdikleri tespit edildiğinden vergiye uyum konusunda daha ilgili oldukları sonucuna varılmıştır. Yine aynı çalışmada vergilerin verimli ve etkin bir şekilde kamu hizmetine dönüşmediği, daha çok borçlanmadan doğan faizler için kullanıldığı ve vergilemenin adaletli bir şekilde yapılmadığına olan inancın evli olanlarda bekarlara göre daha fazla olduğu (İpek ve Kaynar, 2009: 122-128), Saraçoğlu tarafından yapılan çalışmada ise vergisel işlemlerde adaletli olunmadığını düşünenlerin oranı evlilerde %76,3 bekarlarda %74,8 düzeyinde yani çok yüksek bir farkın olmadığı görülmüştür (Saraçoğlu, 2008: 32).

1.4.2.4. Ailedeki Birey Sayısı ve Kültür Yaşantısı

Aile, iktisadi açıdan bir üretim faktörü, sosyal açıdan toplumu oluşturan bir yapı taşı ve neslin devamlılığını sağlaması yönüyle büyük önem taşır. Bu nedenle vergi mevzuatında yapılacak düzenlemelerde, aile birliğinin bozulmaması, üretim gücünün azaltılmamasına özen gösterilmelidir. Bir ailenin kuruluşu, desteklenmesi, yalnızca kişisel bir konu olarak değil aynı zamanda toplumun geleceği için bir yatırım olarak düşünülmelidir (Gökbunar, 2001: 5). Zira vergiye karşı tutumlar bireyin sahip olduğu aile yapısına göre de şekillenebilmektedir. Her ne kadar ödeme gücü dikkate alınsa da bireyin aile sayısı ve bakmakla yükümlü olduğu kişi sayısı bu tutumu belirleyici faktörler arasındadır. Bakmakla yükümlü olduğu kişi sayısı fazla olan mükellefler diğer mükelleflerle aynı vergi diliminde yer almalarına rağmen taşıdıkları yük farklı olmakta, dolayısıyla göstermiş oldukları tepkiler de farklı olmaktadır. Bu açıdan elde edilen gelirden ziyade, fert başına düşen gelirin aile bireylerinin ihtiyaçlarını yeterli ölçüde karşılayıp karşılamadığına dikkat edilmelidir (Çataloluk, 2008: 217). Böylece aile ölçeğini dikkate alan bir vergileme ilke olarak en az geçim koşullarının gerektirdiği tutarın vergilendirildiği anlamına geleceğinden, vergiye karşı tepkileri azaltabilecektir (Çiçek, 2006: 62).

Kültür ve kültürü şekillendiren faktörlerle, ekonomik istikrar ve büyüme arasında yakın bir ilişki söz konusudur. Kültür ve vergi açısından bakıldığında gelişmiş ülkelerde kültür seviyesinin daha yüksek olduğu söylenebilir. Kültür seviyesi yüksek olan ülkelerin vergi kültürü seviyesi de yüksektir. Vergi kültürü yükseldikçe, vergi ödeme isteği ve vergiye olan sadakat artarken, vergi kültürü düştükçe vergi uyumu, tahsilatı ve vergi sadakati azalmaktadır. Dolayısıyla vergi kültürünün azalması veya daha düşük olması vergiye karşı olumsuz yönde tepkilerin ortaya çıkmasına neden olabilir. Birçok bölgede yapılan araştırmalarda, küçük ayrıntılarda farklılık olmasına rağmen, genelde bu bulgular doğrulanmaktadır (Işık, 2009: 862).

1.4.2.5. Coğrafi Faktörler

Vergi uyumunun sağlanması bakımından mükellef davranışları üzerinde, bulunulan coğrafyanın etkisi yadsınamaz. Dolayısıyla mükelleflerin buldukları bölgenin coğrafi özellikleri, vergi uyumunu etkileyen faktörler arasında ele alınabilir.

Yarı kurak ve tropikal iklim bölgelerinde yaşayan bireylerin çalışma eforlarının düşük olduğu literatürde işlenmiştir. Dolayısıyla bu durum vergi uyumunu da olumsuz yönde etkileyebilmektedir. Ancak Türkiye için aynı durum söz konusu değildir. Çünkü bir ülkede tek bir iklim tipinin yaşandığını belirtmek kesin sonuçlar vermeyebilir. Türkiye’de ortalama sıcaklık arttıkça vergiye olan uyumun da arttığı görülmüştür. Özellikle kıyı şeridi ve kıyı şeridine yakın olan bölgelerde ortalama sıcaklık daha yüksektir. Bu bölgeler sahip olduğu coğrafi avantajlardan dolayı ekonomik anlamda daha gelişmekte ve vergi uyum düzeyini artırmaktadır (Tuncer ve Güney, 2015: 134). Yine vergi yükünün bölgeler arasındaki dağılımı milli gelirin dağılımı ile benzerlik gösterdiğinden milli gelir payı daha yüksek olan bölgelerin vergi gelirlerine katkısının daha fazla olduğu söylenebilir (Tekbaş ve Dökmen, 2007: 211).

1.4.2.6. Teknoloji

Vergi idareleri bütün dünyada, özellikle mükellef veya müşteri üzerindeki yüklerin hafifletilmesi, vergi kayıp ve kaçakçılığına karşı daha etkin ve kavrayıcı olmak amacıyla teknolojiyi olabildiğince iyi kullanma gayreti içerisindeyler. Mükellef açısından minimum maliyetle vergi ödevini yerine getirmek önemli olduğu gibi, vergi kayıp ve kaçakçılığının yarattığı haksız rekabetten korunmak da önemli bir amaçtır. Bu açıdan, kayıp ve kaçakçılığın azaltıldığı veya kolay yakalandığına inanılan durumlarda vergiye gönüllü uyum artmakta, vergi kayıp ve kaçakçılığı da kendiliğinden azalmaktadır (www.itohaber.com, 22.10.2015).

Bilişim teknolojilerinin her geçen gün hızla gelişmesi ve birçok işlemin internet üzerinden yapılabilmesi, Türkiye’de Maliye Bakanlığının çalışmalarını hızlandırmış ve vergilendirme işlemlerinin hem mükellefler hem de vergi idareleri tarafından kolaylıkla yapılabilmesi amacıyla internet ve bilgi teknolojilerinden yararlanmak üzere birçok düzenlemeler yapılmıştır (Allahverdi, 2012: 168). Özellikle vergi yükünün daha adaletli bir şekilde dağıtılmasını sağlamak, vergi tahsilatını daha verimli hale getirmek ve vatandaşlara ve iş dünyasına daha iyi hizmet sunmak amacıyla Vergi Dairesi Otomasyon Projeleri kapsamında (OECD, 2007: 135);

- İnternet Ağı: Tüm vergi daireleri arasında iletişim yüksek hızda olması,

- E-Beyanname: Tüm vergi beyannamelerin elektronik ortamdan alınması,
- E-Vergi Tahsilatı: Bankalar aracılığıyla elektronik vergi tahsilatının kolaylaştırılması,
- Daha İyi Hizmet: Vergi mükelleflerine verilen hizmetin kalitesinin artırılması.
- Vergi Mükellefi Çağrı Merkezi: Soruları cevaplama ve vergi mükelleflerine yardımcı olma,
- Veri Deposu: Vergi depolarını ve denetim yöntemlerini geliştirecek bilgilerin oluşturulması ve beyan edilmeyen vergilerin belirlenmesi,
- İnternet Vergi Dairesi: Online vergi dairesi hizmeti gibi bazı uygulamalara geçilmiştir.

Bilişim ve internet teknolojilerinin gelişmesiyle, Maliye Bakanlığı'nın hayata geçirdiği uygulamalar, vergi dairelerine gitmeden hemen hemen tüm işlemlerin yapılabilmesine olanak sağlamış, kırtasiyecilik, bürokrasi ve zaman kayıpları minimum seviyeye indirilmiştir (Çiçek, 2006: 70).

1.4.3. Siyasi ve Hukuki Faktörler

Vergi ve vergilemeye ait bütün işlemleri geniş anlamda şekillendiren ve içeren vergi hukuku, özellikle ekonomik yaşamı büyük çapta etkileyen bir hukuk dalıdır. Dolayısıyla mükellefler açısından herhangi bir vergi işleminin adaletsizliğe yol açmaması gerekir. Bu yüzden ki vergi işlemlerinin gerçekleştirildiği idareler, diğer idarelerde olduğu gibi anayasal çerçevede, hukuk kuralları içinde faaliyet yürütmelidirler.

Çalışmanın bu kısmında mükelleflerin vergiye olan uyumunu etkileyen faktörlerden vergi kanunlarının sıklıkla güncellenmesi, vergi kanunundaki boşluklar, vergi cezalarına yönelik uygulamalar ve kamusal mal ve hizmet sunumu üzerinde durulmaktadır.

1.4.3.1. Vergi Kanunlarının Sıklıkla Güncellenmesi

Vergi kanunlarının değiştirilme sıklığına ilişkin oluşturulan ilke istikrar ya da kararlılık ilkesi adıyla bağdaştırılır. Bu ilke kanunların hiç değiştirilmemesini değil, çok sık değiştirilmemesini öngörmektedir. Bu ilkeye uyulması birçok açıdan yarar sağlaması yanında mükellef psikolojisine de uygun düşmektedir (Şenyüz, 1993: 215).

Vergilerin belirli bir dönemdeki değişme sıklığı konusunda sayısal bir sınır veya optimal bir sayı koymak mümkün değilse de yapılan değişiklikler siyasal, ekonomik, sosyal ve mali koşullara uygun olmalıdır. Bu uygunluk sağlanırken mükellefler, bu alandaki meslek mensupları ve idare zor durumda kalmamalıdır. Vergi yasalarının sıklıkla değiştirilmesi vergi idaresinin etkinliğini azaltırken, mükellef vicdanlarını rahatsız ederek psikolojik vergi yükünün artmasına sebep olmaktadır. (Şenyüz, 1993: 215).

1.4.3.2. Vergi Sisteminin Karmaşıklığı

Vergi mükelleflerinin vergi ile ilgili kanun ve yönetmelikleri kolaylıkla anlayabilmesi, doğru ve en az maliyetle uyum sağlayabilmesi ve vergi idarelerinin işlemlerini etkin ve hatasız bir şekilde yapabilmesi için vergi sistemi anlaşılabilir ölçüde basit olmalıdır. Vergi sisteminde basitlik hem mükellefler hem de vergi idareleri açısından önemlidir. Getirilen uygulamaların karmaşık bir yapıda olması hataların yapılmasına ve devlete olan saygının azalmasına neden olabilmektedir. Vergi uygulamalarında basitliğin sağlanması, kurallara riayet edilmesi ve mükelleflerin vergisel sorumluluklarına yönelik yapacakları veya yapmadıkları her işlemin sonucunu daha iyi bilmeleri açısından önem taşımaktadır (www.altindagymm.com.tr, 24.10.2015).

Vatandaşlar tarafından mevcut vergi kanunlarının anlaşılması ve yorumlanması kolay olmazken vergi uygulamalarında da sürekli değişiklik yapmak belirsizliği daha da artıran bir etken olmaktadır. Vergi planlaması yapmak isteyen birey ve firmalar yıpranma payı, yatırım kararları ve kesinti yapma gibi kararlar alırken vergi sisteminde yapılan değişiklikleri dikkate alıp çalışanına yaptığı ödemelerde, maaş ve maaş yerine geçen ödemelerle vergilendirme riskini dağıtmaktadırlar. Vergi politikalarındaki

belirsizlik, vergi oranlarının belirsizliği ve refah çalışmaları kapsamında vergi tabanında oluşan belirsizlikler; kişilerin kesintiler, vergi barınakları, vergiden kaçınma, birikim yapma, iş gören arzı gibi kararlarında değişikliklere neden olmaktadır (Alm, 1988: 237-244).

Bürokratik işlemlerin kolaylaştırılması ve vergi işlemlerinin basitleştirilmesi gibi uygulamalar, mali olmayan teşvik uygulamaları olarak nitelendirilebilir (Sarısoy ve Sarısoy, 2008: 389). Vergi sistemlerinde belirli bir düzenin sağlanması açısından siyasi süreç etkili bir faktördür. Hükümetler vergi sistemlerini ekonomik, teknolojik ve sosyal şartlara göre düzenlemektedir. Ancak bu konuda çoğu kez objektif ve teknik bir karar alınamamaktadır. Ayrıca vergi kanunları, alanında uzman ve tarafsız kişilerce hazırlansa bile, tam metin mecliste çoğunluğu sağlayan siyasal partilerce süzgeçten geçirilmektedir. Dolayısıyla her vergi kanunu çıkarıldığı dönemde, dönemin hakim olduğu siyasal partinin düşünceleriyle şekillenecektir. Bu nedenle vergi sisteminin basit olmasının bir bağlayıcılığı yoktur (Karabacak, 2013: 20).

1.4.3.3. Kamusal Mal ve Hizmet Sunumu

Büyük bir kısmı yükümlülerden tahsil edilen vergilerin oluşturduğu devlet bütçeleri kamusal ihtiyaçları karşılamaya yönelik olup, harcamalar kalemi ise söz konusu harcamaların türü ve miktarını göstermektedir. Bütçe ile uygulamaya konulan harcama planlarının seçim dönemlerinde yükümlülerce onaylanma durumu, vergilere karşı oluşacak tavırları açısından önem taşımaktadır (Çiçek, 2006: 64).

Mükellefler, ödedikleri vergilerin devlet tarafından ne şekilde ve hangi alanlarda kullanıldığını bilmek isterler. Her mükellef ödemiş olduğu vergi ile devletin kendisine sunmuş olduğu kamusal mal ve hizmetler arasında bir ilişki kurar (Torgler, 2003: 351). Bu ilişki vergiye gönüllü uyumun derecesini belirler. Kamusal mal ve hizmetlerden sağlanan faydalar bu mal ve hizmetlerin finansmanında katlanılan maliyetlerin karşılaştırılmasıyla belirlenmektedir. Bu karşılaştırmada yükümlülerin ödemiş olduğu vergi, sağladığı faydadan yüksek ise mali sömürü, düşük ise mali rant ortaya çıkmaktadır. Yükümlüler zarara uğramış olduklarını düşünmeleri (mali sömürü) durumunda zararlarını en aza indirmek ve hatta tamamen ortadan kaldırmak amacıyla türlü faaliyetlere başvuracak ve vergilemeye yönelik güdülerini kaybedebileceklerdir.

Dolayısıyla yükümlülerin vergi rantı ve vergi sömürüsü konusundaki algıları ve inançları vergi uyumuna karşı gösterecekleri davranış ve tutumları üzerinde etkili olmaktadır (Aktan ve Çoban, 2006: 144-145). Alm vd. (1992: 112)'nin de vergi uyumu konusunda yaptıkları çalışmada, mükelleflerin ödedikleri vergilerin karşılığında kendilerine sunulan mal ve hizmetlerden fayda sağlamalarının vergiye olan uyumlarını arttırıcı bir etkisi olduğunu tespit etmişlerdir. Çiçek ve diğerleri, (2008: 164); tarafından Güneydoğu Anadolu Bölgesi'nde yapılan araştırmada, yaş gruplarına göre vergi ödeyenlerin devletten aldığı hizmetlerine yönelik; vergilerin devlet tarafından kendileri için hizmete dönüştürüldüğünü düşünen vergi yükümlüleri içinde 41-60 yaş grubundakiler daha ağırlıklı olduğu, vergilerin devlet tarafından kendileri için hizmete dönüştürülmediğini düşünenler içinde ise nispeten orta yaş veya genç yükümlüler daha ağırlıklı olduğu görülmüştür. Ödedikleri vergilerin devlet tarafından bir kısmının kendileri için hizmete dönüştürüldüğünü düşünenler içinde yaşlılar daha ağırlıklı olarak bulunmuştur.

1.4.3.4. Vergi Afları

Vergi affı devletin sahip olduğu hukuki ve fiili gücü kullanarak kamusal mal ve hizmetlerin finansmanı için vatandaşlarından aldığı vergi, resim, harçların ve diğer gelirlerin tahsilinden ve mükellef kaynaklı bazı hatalardan dolayı uygulamış olduğu cezai yaptırımlardan vazgeçmesidir. Vergi afları mükelleflerin ekonomik açıdan toparlanmalarını, vergisel açıdan devlete karşı daha iyimser ve barışçıl olmalarını sağlamaktadır (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 100).

Vergisel işlemlerde adaletin gözetilmesi, mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunun sağlanması açısından önem taşımaktadır. Çıkarılacak olan af, vergi adaletini zedelememelidir. Özellikle devlet tarafından mali, iktisadi ve politik etkilerle çıkarılan vergi afları vergi adaletini olumsuz yönde etkilemektedir. (Çetin, 2007: 178). Ayrıca af uygulamalarının sıklıkla yapılması, o ülkenin mali yapısının çok sağlam temelli olmadığını göstergesidir. Bu noktada dikkat edilmesi gereken husus, eğer af kanunu zorunlu olarak çıkarılacaksa hem kısa hem de uzun vadede gerçekleşebilecek amaçlara uygun, mükelleflerin sorumluluklarını yerine getirmesinde onları teşvik edici ve vergiye olan uyumlarını arttıracak tedbirlere yönelik olmasıdır. Vergi aflarının başarılı olabilmesi için çıkarıldığı dönemin ekonomik, politik ve sosyal şartlarına uygun olması,

kanunun zaman ve kapsamının iyi bir şekilde belirlenmesi ve mükelleflere af yasasının sürekli tekrarlanan bir uygulama olmadığına hissettirilmesi gerekmektedir (Yaraşır, 2013: 186).

Vergi affı uygulaması bazen, vergisel işlemlerini zamanında yerine getirip vergi borcunu ödeyen bilinçli mükellefler ile vergi borcunu tam ve zamanında ödemeyen bu nedenle ceza alması gereken mükellefler arasındaki eşitliği ve adaleti ortadan kaldırmaktadır. Kısaca bu durum vergi sorumluluğunu yerine getirmeyen mükelleflerin bir nevi ödüllendirilmesi anlamına gelir ki; Çiçek, (2006: 124);'in "Psikolojik ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı Tutum ve Tepkileri" adlı çalışmasında da yaptığı alan araştırmasına göre yükümlülerin %47, 8'lik kısmının devletin uygulamış olduğu vergi aflarına yönelik düşünceleri dürüst yükümlüler cezalandırılıyor şeklinde olmuştur. Dolayısıyla vergi ile ilgili sorumluluklarını eksiksiz doğru ve zamanında yerine getiren iyi niyetli mükellefler ve varsa cezasını vergi affından hemen önce ödeyen mükelleflere nazaran hiç vergi ödememiş veya aftan yararlanmış mükellefler arasındaki adaletsizliğin giderilmesi için af yasaları sürekli tekrarlanmamalı ve mükelleflerce çıkarılma zamanı tahmin edilmeden uygulanmalıdır (Çetin, 2007: 178). Vergi affından sonra sık sık vergi denetimi yapılması, gelir idaresinin etkili ve kapsamlı bir reorganizasyonu ve daha sert cezai yaptırımlar gibi vergi toplama çabaları, mükelleflerin affa katılımını artırabilir. Yine af yasasının siyasi ve ekonomik dalgalanmaların yaşandığı dönemlerde çıkarılması ve mükelleflere ödemeleri için yeterli sürenin verilmesi, af yasası uygulamalarını başarılı kılmaktadır (Kargı ve Yüksel, 2010: 41).

1.4.3.5. Meslek Mensupları (Vergi Yardımcıları)

Türkiye'de serbest muhasebecilik, serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik meslekleri ve hizmetleri bir bütün olarak vergi yardımcılığı sistemini oluşturmaktadır (Tunçer, 2005: 22).

Vergi yardımcıları kendilerine verilen önem ile vergi idaresi ve mükellef arasında vergi uyumunun artırılmasında önemli rol üstlenebilirler. Mükellefler vergi yardımcılara özellikle vergisel düzenlemelere gidildiğinde daha fazla gereksinim duyar. Çünkü vergi yardımcılarının gerek bilgi düzeylerinin yüksekliği ve sayılarının az

olması gerekse vergi idaresiyle sürekli ilişki içinde olmaları onların vergi sisteminde yapılması istenen değişikliklerin önemini daha hızlı ve iyi anlamalarını sağlar. Eğitimli mükellefler ise vergisel işlemler üzerinde daha fazla zaman harcadıklarından dolayı vergi yardımcılarına daha az ihtiyaç duymaktadır (Slemrod ve Sorum, 1984: 21). Yine de vergi yardımcıları her açıdan mükellefle ilişki içinde olup, kendilerine duyulan güven sayesinde vergi idaresi ve mükellef arasında köprü vazifesi görmektedir (Tunçer, 2005: 225).

Vergi yardımcılarının vergi uyumu üzerinde bazı yönleriyle olumlu bazı yönleriyle de olumsuz olan ikili bir rolleri vardır. Buna göre vergi yardımcıları, yasal olarak belirsiz olmayan düzenlemelere gidildiği dönemlerde vergi idaresi ile mükellefler arasında etkin bir aracı olarak vergi uyumunu artırıcı rol alabilirken, diğer taraftan mükelleflerin yasal boşlukların avantajlarından yararlanması yoluyla vergi uyumsuzluğunun artmasına neden olabilir (Tunçer, 2005: 226).

1.4.4. Psikolojik Faktörler

Vergiden beklenen verimin alınmasında mali ve ekonomik şartların yanı sıra mükelleflerin psikolojisi de önemli bir belirleyicidir (Demir, 2009: 2). Her konuda olduğu gibi vergilendirmeye ait işlemler için de mükelleflerin psikolojik açıdan test edilmesi, sahip oldukları tutumların bir faaliyet veya davranışa dönüşmesi açısından önemlidir. Ancak tutumlar bireye özgü olduğundan dolayı yapılacak araştırmalarda güçlükler ortaya çıkmaktadır. Dolayısıyla tutumların belirlenmesi için genelleme yapılması zorunluluğu ortaya çıkmıştır. Vergilemede bu tutumları belirleyen en önemli unsur vergi yüküdür. Vergi yükünü ise vergi oranları belirler. Bu açıdan vergi oranlarının mükelleflerin psikolojik durumlarını etkileyen önemli bir faktör olduğu söylenebilir (Aktan ve diğerleri, 2006: 160). Aktan vd. (2006: 160)'nin yaptığı analize göre mükelleflerin vergiye karşı sergilemiş olduğu tutumlar ile vergi oranları arasında doğru orantılı bir ilişki söz konusudur. Vergi oranlarının yükselmesi, ödenecek vergi miktarını ve yükünü arttırmaktan dolayı mükellefler vergiye karşı olumsuz tepki göstereceklerdir. Mükelleflerin artan vergi miktarı ve yükünden dolayı gelirlerinde meydana gelen azalma, istedikleri düzeyde tasarruf ve tüketim yapmalarına engel olmaktadır. Dolayısıyla mükellefler tüketim ve tasarruflarını artırmak için ya daha fazla

çalışırlar (gelir etkisi) ya da gelirleri azaldığından boş zamanı (ikame etkisi) tercih ederler. Bu durum mükellefleri psikolojik açıdan olumsuz yönde etkilemektedir.

Vergilendirme işlemleri belli bir zamandan sonra verginin mali etkinliğini ve verimliliğini azaltmakta, mükelleflerin vergiye karşı olumsuz tepki vermelerine ve sosyo-ekonomik açıdan istenilmeyen sonuçlara neden olmaktadır (Demir, 2009: 2). Bu açıdan mükelleflere vergi ile ilgili sorumlulukların yerine getirilmesinin hukuksal ve toplumsal bir görev olduğu bilincinin geliştirilmesine yönelik araştırmalar yapılarak mükellefin psikolojisi test edilmelidir. Bu durum özellikle vergi ödevlerini yükümlüye yükleyen vergi sistemleri (beyan usulü) için önemlidir. Hem toplumsal yapının hem de mükelleflerin psikolojik durumları dikkate alınarak hazırlanan vergi kanunları ve yeni politikalar vergiye olan direnci ve tepkiyi büyük oranda azaltacaktır (Küçük, 2011: 3).

1.4.5. Dinsel Faktörler

Din, insanın ahlak ve karakterinin oluşmasında etkili olan ve sosyal yaşamında alacağı kararlara yön verebilen faktörlerden birisidir. Özellikle eski çağlarda toplumsal düzeni her alanda belirleyen kurallar dini kurallardır. O dönemlerde devlet yönetiminde din adamlarının hakim olması, bazen kralların dinsel inançlarla birlikte tanrı-kral olarak kabul edilmeleri dini kuralların toplum düzeni üzerindeki etkisini daha kalıcı ve güçlü kılmıştır (Aktan ve Çoban, 2006: 150).

Bireylerin dine olan bağlılıkları, günlük yaşamlarında dindarlık seviyelerine, dini değerlerine, inanç ve uygulamalarına bakılarak ölçülebilir. Vergi uyumu da dahil olmak üzere yapılan birçok çalışmada dindarlık etkisini ortaya koymuştur. (Pope ve Mohdali, 2010: 584). Dinler ve inançlar ile vergiyi gönüllü ödeme eğilimi arasında çok yakın bir ilişki olduğu söylenebilir. Yaşamını önemli ölçüde dini referanslara dayalı olarak sürdüren bireyler, doğal olarak kutsal kitaplar ve diğer dini referansların vergileme konusundaki emir ve tavsiyelerine uyum eğilimi gösterirler (Aktan ve Çoban, 2006: 150). Dini inançları güçlü bireyler, dini referanslara dayandırılan vergiler konusunda daha hassas ve duyarlı davranırlar. Dini inançların ve duyguların içselleştirilmesi, kutsal kitaplarda vergi konusunda yer alan emir ve tavsiyelerin daha da önem arz etmesine yol açar. Örneğin zekat İslam dini açısından her müslüman için bir temel görev ve ibadettir. Bugün medeni toplumlarda tamamen dini referanslara dayanan

vergi sistemi olmamakla birlikte, verginin kutsallığına ve bu kutsallığın ihmal edilmesinin dinen hoş görülmediğine işaret eden açıklamalar, yaşamını dini referanslara dayalı olarak devam ettiren bireyler için oldukça etkilidir (Aktan ve Çoban, 2006: 151).

1.5. VERGİLEME İLKELERİ

Vergileme ilkeleri, vergilerden beklenen amaçların gerçekleşmesinde bir vergi sisteminde yer alması gereken hususları ifade etmektedir (Işık ve diğerleri, 2005: 124). Toplumca ulaşılmak istenen çeşitli hedeflerin gerçekleştirilmesi görevinin devletçe yüklenilmesi, kullanılacak her araç gibi vergilerin de bu hedeflere ne ölçüde uyumlu olduğu sorusunu ortaya çıkarmaktadır. Siyasal karar organları kullanılacak vergileri seçerken ve seçilen vergilerin uygulamasını düzenlerken toplumun temel hedeflerine ters düşmemeye özen gösterme durumundadır. İşte toplumun kabul edilmiş hedeflerine göre, vergilerin ve vergi sisteminin taşıması gereken nitelikler, vergileme ilkeleri denilen kıstasları ortaya çıkarmıştır (Uluatam, 2011: 279).

Vergilemenin mali prensipleri ile amaçlanan en önemli husus, vergi sisteminde yer alan çeşitli vergilerin, devletin kamu hizmetleri için ihtiyaç duyduğu gelirleri karşılayacak bir yapıya sahip olmasıdır. Diğer taraftan vergilemenin iktisadi prensipleri ile iktisat politikasının belirlediği hedeflere ulaşmayı sağlayacak yapıda bir vergi sistemine sahip olunması arzu edilir. Vergilemenin sosyal prensipleri ise devletin belirlediği sosyal politikaların uygulanmasına yardımcı olacak yapıda bir vergi sisteminin oluşturulmasını ifade eder (Pehlivan, 2009: 144-145).

1.6. GÜNÜMÜZDE ÜZERİNDE DURULMASI GEREKEN BAŞLICA VERGİLEME İLKELERİ VE VERGİLEMENİN İKTİSADİ İLKELERİ

Vergileme ilkelerini vergilemenin klasik ilkeleri ve modern vergileme ilkeleri olmak üzere iki ana başlık altında incelemek mümkündür (Pehlivan, 2009: 144).

1.6.1. Vergilemenin Klasik İlkeleri

Klasik iktisat biliminin öncülerinden Adam Smith tarafından ortaya koyulan ve günümüzde geçerliliğini koruyan temel vergilendirme ilkeleridir. Bunlar; adalet,

belirlilik, uygunluk ve iktisadilik ilkeleridir. Ancak bu ilkeler vergilemeden beklenen tüm fonksiyonların yerine getirilmesi bakımından yeterli değildir (Pehlivan, 2009: 145).

Adalet İlkesi; A. Smith'e göre her ülkede kişiler kamu harcamalarına katılmalıdır. A. Smith bu kuralı, devlet harcamalarını birçok hissedarı bulunan büyük bir mülkün idare giderlerine benzeterek ve hissedarların bu mülkten sağladıkları fayda ile orantılı olarak harcamalara katılmaları gerektiği şeklinde açıklamaktadır. A. Smith'in adalet ilkesi ekonomik açıdan eşitliği savunmaktadır (Eker ve Bülbül, 2013: 159).

Belirlilik İlkesi; Vergi kesin, açık ve yasa dili itibariyle anlaşılabilir olmalıdır (Erdem ve diğerleri, 2008: 107). Bu ilkeye göre ödenecek olan vergi mükelleflere kesin ve net bir şekilde bildirilmeli, mükellefler vergi işlemlerinde keyfi uygulamalara maruz kalmamalıdır. Verginin miktarı, tahsil süresi ve şekli mükelleflerin yanı sıra diğer ilgili kişiler için de açık ve net olmalıdır (Eker ve Bülbül, 2013: 159).

Uygunluk İlkesi; Kolaylık adı da verilen bu ilke, verginin yükümlüler için en uygun zaman ve koşullar altında alınmasını belirtmektedir. Vergi idaresi verginin ödenmesi için mükelleflere gerekli kolaylıkları göstermelidir. Vergilerin taksitler halinde ödenmesi uygunluk ilkesi gereğidir. Örneğin Motorlu Taşıtlar Vergisi ve Gelir Vergisi'nin iki eşit taksitte ödenmesi gibi. Verginin ödeneceği yer mükellefi zor durumda bırakmamalı ve vergisini ödeyeceği zaman, yıl içinde likiditesinin en yüksek olduğu zaman olmalıdır (Çımat ve diğerleri, 2011: 186).

İktisadilik İlkesi; Tasarruf ve ucuzluk ilkesi de denilen bu ilkeye göre yükümlülerin ödediği vergi ile devlet hazinesine giren tutar arasında mümkün olduğu kadar az fark olmasını ifade etmektedir. Yani verginin kesinleşmesi ve alınması arasında çok zaman geçmeden devlet hazinesine yatırılmalıdır. Öte yandan bu ilke ile verginin etkileri bakımından, iktisadi faaliyete mümkün olduğu kadar az zarar vermesi de amaçlanır (Çımat ve diğerleri, 2011: 186).

1.6.2. Modern Vergileme İlkeleri

Vergilemenin modern ilkeleri mali, iktisadi ve adalet olmak üzere 3 başlıkta incelenebilir.

1.6.2.1. Vergilemenin Mali İlkeleri

Vergilemenin mali ilkeleri vergilerin mali fonksiyonunu gerçekleştirecek biçimde düzenlenmesini ifade eder. Vergilerin mali fonksiyonu devletin bütçe ile belirlemiş olduğu mal ve hizmetlerin üretimi için gerekli olan finansman kaynağını sağlamaktır (Pehlivan, 2009: 146).

Vergilemenin mali ilkelerini verimlilik ve esneklik olmak üzere iki kısımda incelemek mümkündür;

Verimlilik İlkesi; Bu ilke vergi randımanının artırılması ve vergi tahsilinde yapılan giderler dikkate alınarak elde edilecek hasılatın en üst düzeyde olmasının sağlanması şeklinde ifade edilebilir. Verginin verimli olabilmesi her şeyden önce verginin genel olmasına bağlıdır. Yine tasarruf ilkesiyle verginin tahsilat masrafları düşüldükten sonra vergi mükelleflerinin ceplerinden çıkan paralarla, hazinenin kasasına giren paralar arasındaki fark mümkün olduğunca en aza indirilerek verimlilik sağlanabilir (Türk, 1992: 144).

Esneklik İlkesi; Esneklik ilkesi vergi gelirlerinin artmasının gerekli olduğu hallerde vergi oranlarının artırılarak vergi matrahlarında herhangi bir daralma meydana gelmeksizin devletin vergi gelirlerinin arttırabilmesini ifade eder (Türk, 1992: 146).

1.6.3. Vergilemenin Adalet İlkeleri

Vergilemede adaletin sağlanmasına ilişkin ilkeler en çok tartışma konusu olan vergileme ilkelerindedir. Vergileme alanında devletten beklenen önemli hususlardan birisi adil bir vergi sistemi oluşturmaktır. Adaletin sağlanması adına ilişkin başlıca ilkeleri aşağıdaki gibi belirtmek mümkündür (Pehlivan, 2009: 150).

1.6.3.1. Eşitlik İlkesi

Vergilemede eşitlik ilkesi ilk anlamda fertlerin genel vergi yüküne kendi ödeme güçlerine göre katılmalarını ifade etmektedir. Ancak bütün güçlük vergi ödeme gücünün ölçülerini belirlemede ortaya çıkmaktadır. Ayrıca vergi adaletine yaklaşmak bakımından vergi önünde eşitlik prensibinin hukuki temeli daha net bir anlam kazanır.

Vergi önünde eşitlik anlam olarak, vergi adaleti kavramına oranla daha hukuki ve daha kesin bir ölçüde elde edilmektedir.

Vergide eşitlik prensibinin hukuki yönünün yanı sıra toplam vergi yükünün mükellefler arasında eşit olarak dağıtılması için subjektif bir ölçü olan fedakarlıkta eşitlikten söz edilebilir. Yükümlülerin vergi ödemekten dolayı katlandıkları fedakarlıkta eşitlik prensibi ; “en az düzeyde bir fedakarlık”, “eşit miktarda bir fedakarlık” ya da “eşit oranlı bir fedakarlık” olmak üzere üç yaklaşımda toplanmaktadır (Erginay, 1984: 58-59).

En az toplam fedakarlık; mükellefler üzerinde yapılacak vergilendirmenin, bir bütün olarak toplumun katlanacağı toplam fedakarlığı en aza indirecek şekilde yapılmasını ifade eder. Bu yaklaşımda mükellefler arasında eşitlik değil, toplum için bir bütün olarak verginin uygunluğu göz önüne alınmaktadır. Eşit miktarda fedakarlık; her mükellefin varlığının toplam faydasından eşit kısmın vergilendirilmesidir. Başka bir deyişle verginin para ile ölçülen yükünün, bütün mükelleflerin gerçek vergi yüklerini eşit kılacak şekilde dağıtılması esasına dayanmaktadır. Eşit oranlı fedakarlık ise; her mükellefin gerçek vergi yükü, onun kendi gelirlerinden elde ettiği ekonomik refah ve fayda ile eş oranlı olmalıdır. Bu durumda geliri yüksek olanlar, geliri düşük olanlara göre daha fazla miktarda vergi ödemek durumunda kalır (Erginay, 1984: 59-60).

1.6.3.2. Genellik İlkesi

Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 73. maddesinin 1. fıkrasında yer alan hükme göre “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi vermekle yükümlüdür”. Buradaki “herkes” deyimini genellik ilkesini ifade etmektedir. Bir ülkede bulunan herkesin sınıf, ırk, cins vb. hususlarda bir ayırım gözetilmeksizin vergi ödemesi zorunluluğuna genellik prensibi adı verilmektedir. Ancak genellik, istisnasız herkesin vergi vermesi gerekeceği anlamına gelmemektedir. Çünkü Anayasa’nın aynı maddesinde yer alan “mali gücüne göre” hükmü bu alanda bir kısıtlama getirmektedir. Zira Anayasa’nın bu hükmüne göre mali gücü yeterli olmayan bir kimse vergi ödemeyecek ve bu da aynı maddede yer alan “herkes” deyiminin temsil ettiği genellik kuralına aykırılık teşkil etmeyecek, sadece kuralın istisnası olarak kabul olunacaktır. Ayrıca vergide muafiyet ve istisnalara yer verilmesi bu ilkeyi zedeleyen unsurlar

arasında yer alır. Ancak iktisadi ve sosyal kaynaklı nedenlerle istisna ve muafiyetlere yer verilmesi zorunluluğu ortaya çıkabilmektedir (Nadaroğlu, 1981: 325-326).

1.6.3.3. Yararlanma İlkesi

Vergilemede bireylerin kamu hizmetlerinden sağladıkları yararın dikkate alınmasını ifade eder. Yararlanma ilkesine göre vergileme, serbest piyasa ekonomisinin temelini oluşturan mübadele esasına dayanır. Bu ilkeye göre devlet, ürettiği mal ve hizmetlerin bedelini vergi olarak bireylerden tahsil etmelidir. Bunun gerçekleşebilmesi için de devletin üretmiş olduğu bütün mal ve hizmetlerin bölünebilir ve pazarlanabilir nitelikte olması gerekir (Pehlivan, 2009: 150).

1.6.3.4. Ödeme Gücü İlkesi

Anayasa'nın "Vergi Ödevi" başlıklı 73. maddesinin birinci fıkrasında, "Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi vermekle yükümlüdür." denilmektedir. Söz konusu fıkrada genellik ilkesinin yanı sıra ödeme gücü ilkesine de vurgu yapılmaktadır.

Ödeme gücüne göre vergileme ilkesi, esas anlamıyla, kamu hizmetleri için belirli karşılık veya fayda göz önüne alınmaksızın her ferdin kendisini ve ailesini geçindirecek miktarın üstünde malik olduğu servete veya elde ettiği gelire göre vergi yüküne katlanmasıdır. O şekilde ki fertlerin iktisadi kapasiteleri servet veya gelir bölüşümünün ölçüsünü verebilir. En az geçim düzeyi, muafiyet ve istisnalar, artan oranlılık ve ayırma ilkesi verginin ödeme gücüne göre alınmasını sağlayan tekniklerdendir (Erginay, 1984: 67).

1.6.4. Vergilemenin İktisadi İlkeleri

Vergilemenin İktisadi İlkeleri tez çalışmasının ana konusunu oluşturduğundan daha ayrıntılı bir şekilde ele alınacaktır.

Minimum maliyetle toplama ilkesi de denilen iktisadilik ilkesi, en az masraf ile en fazla vergi gelirinin tahsil edilmesini (Dileyici'den aktaran, Uruş, 2014: 134), vergi dairesi ve mükellefler üzerinde oluşan vergi maliyetlerinin olabildiğince düşük tutulmasını ifade etmektedir. Bu tanım iktisadilik ilkesini, basitlik ilkesine

yaklaştırmakta ve iktisadilik ilkesi kapsamında yapılan maliyet azaltıcı her türlü çalışma aynı zamanda basitliğin sağlanmasına da hizmet etmektedir (Demirli, 2011: 26-27). Çünkü vergi sistemi karmaşık hale geldikçe, vergi daireleri için idari açıdan, mükellefler nezdinde uyum maliyetleri koordineli bir şekilde artacaktır. İdari maliyetler kapsamında; personel, zaman, donanım ve işlem maliyetleri bulunmaktadır. İşlem maliyetine; bürokrasi ve kırtasiyecilik dolayısıyla yapılan harcamalar ile vergi sistemindeki israf ve savurganlıklar örnek verilebilir. Uyum maliyetleri kapsamında ise yine personel, zaman, donanım ve rüşvet maliyetleri bulunmaktadır. Rüşvet maliyetine bürokrasi ve kırtasiyecilikten kurtulmak için kamu görevlilerine teklif edilen rüşvetler ile vergi ayrıcalığı sağlamak için verilen rüşvetler örnek verilebilir (Aktan, 2006: 17).

İktisadilik ilkesine göre; vergi toplarken, yapılan harcamalar toplanan vergilerden düşük olmalıdır. Küçük çaplı işletmelerde ekonomik faaliyetlerinin vergilendirilmesi için yapılan idari harcamalar, toplanan vergilerden fazla olabilmektedir. İktisadi açıdan marjinal maliyetin marjinal faydayı aşması ile ilişkilendirilerek açıklanan bu durum, devletin tutumunu değiştirebilir. Dolayısıyla devlet, ya adalet ilkesinden sapmaya neden olan götürü vergilemeyi seçecek ya da çeşitli vergi ayrıcalıkları yoluyla bu faaliyetlerin vergilendirmesinden vazgeçecektir. Ancak mevcut durum, başlangıçta belirtilen tercih sorununu ortadan kaldırmamaktadır. Esasında geçmiş dönem uygulamaları incelendiğinde, idari ve uyum maliyetlerini azaltmak ve neden oldukları olumsuz durumu ortadan kaldırmak amacıyla çok fazla gelir sağlamayan vergilerin farklı yollarla kaldırılmasıyla, ülkelerin önemli faydalar sağladığı görülmüştür (Goode'den aktaran, Saraç, 2010: 271).

İktisadilik ilkesinin sağlanabilmesi, vergileme sürecinde verginin tarafları tarafından katlanılan ödeme ve tahsil masraflarının (danışman, avukat, zaman, kırtasiye, personel, bina vb.) en aza indirilmesine bağlıdır. İdari yapının eksik örgütlenmesi, sistemin karmaşık hale gelmesi, bürokrasi, popülizm, yaptırımların caydırıcı olmaması gibi nedenlerden kaynaklanan bu maliyetler; vergi itaatinin artması, basit bir vergi sisteminin oluşturulması, yerinden yönetimlerin ve denetim mekanizmalarının güçlendirilmesi, bilişim ve internet teknolojilerinden de faydalanılmasıyla en aza indirilecektir. İktisadilik ilkesine uyum mükelleflerin, vergilendirme işlemlerinde

idarenin iktisadi tutumunu görmesi nedeniyle vergi bilincinin yerleşmesine de hizmet edecektir (Demirli, 2011: 27).

Vergilerden ilk olarak beklenen şey, bireylerin satın alma gücünün bir kısmının alınarak devlete aktarmasıdır. Dolayısıyla, vergiler bireylerin gelirlerinin azalmasına neden olmaktadır. Etkin bir vergi sisteminde, bireylerin refahında meydana gelen azalma, vergi hasılatının her bir biriminde mümkün olan en düşük seviyede olmalıdır (Elçin ve Saraçöz, 2012: 9). Vergilerden maksimum gelir sağlanmış olmalıdır. Bunun sağlanabilmesi için öncelikle iyi bir vergi sisteminin oluşturulmasına yönelik yasaların mevcut olması ve mevcut yasaları hakkıyla uygulayan bir vergi idaresinin var olması gerekmektedir (Mutluer vd. 2013: 198). Dolayısıyla verginin ortaya çıkış sebebi mali amaçlıdır, yani devlet hazinesine gelir sağlamaktır. Vergi milli gelir içinden devlete ayrılan bir pay olması bakımından aslında iktisadi bir olaydır. Bu yönüyle vergi sermaye birikimi, kaynak dağılımı, üretim, tüketim ve gelir bölüşümü gibi konulardaki davranışlar üzerinde olumlu ya da olumsuz etkiler meydana getirmektedir. Bu etkiler verginin yapısından kaynaklanacağı gibi, vergi politikaları bu etkilerin öncelikle meydana getirilmesi amacıyla de düzenlenebilmektedir (Nadaroğlu, 1981: 318).

Vergilere ekonomik açıdan yaklaşıldığında, önce karşımıza vergilerin gelir üzerinden mi yoksa sermaye üzerinden mi alınması konusundaki tartışmalar çıkmaktadır. Klasik maliyeciler, gelirin vergilendirilmesinin uygun olacağını ve sermaye üzerinden vergi alınmasının sermaye birikimi üzerinde olumsuz etki yapacağını ileri sürmektedir. Onlara göre sermaye üzerinden vergi alınması ülke sanayisinin gelişmesini engellemektedir. Eğer alınan vergilerin artması ile birlikte kamu harcamaları da artmış ve bu artış sonunda üretimdeki artış vergilerdeki artıştan daha fazla olmuşsa, vergi sadece gelir üzerinden alınmış olur ve verginin olumsuzluğundan çok fazla söz edilemez. Aksi durumda, vergi artışına rağmen kamu harcamaları azaltılamamış ve yerinde kaynak dağıtılamaması sonucunda üretimde herhangi bir artış meydana getirilememişse vergi sermaye üzerinden alınmış olacaktır. Bu ise istenmeyen bir durum olan sermayenin üretkenliğinin azalması sonucunu doğuracaktır. Bu nedenle klasik maliyeciler verginin az olanının en iyi vergi olacağı düşüncesindedirler. Günümüz maliyecileri bu görüşe katılmamaktadır. Onlara göre devlet harcamalar yoluyla sadece gelir ve servet dağılım şekillerini değiştirdiğini, yani servet üzerinden

alınan vergilerin serveti yok etmediğini ileri sürmektedir. Diğer bir deyişle modern maliyeciler gelir üzerinden vergi alınması ile birlikte servet üzerinden de vergi alınması gerektiğini savunmaktadır (Mutluer vd. 2013: 200).

Bilindiği üzere piyasalar, karlarını maksimize etme çabası içinde olan üreticiler ile satın aldıkları üründen en fazla fayda sağlamayı amaçlayan tüketiciler üzerine kuruludur. Tam rekabetin mevcut olduğu bir piyasada her iki taraf da kendi çıkarlarına göre hareket ettiklerinden dolayı, tercihler sonucunda kaynak dağılımı da optimal verimin sağlanması doğrultusunda dağılmaktadır. Söz konusu durum özel kesimden kamu kesimine vergiler aracılığıyla aktarılan kaynaklar, kamu kesiminin değişen amaçlarına uyum sağlayamayacağından vergilerin türlerine göre kaynak dağılımında sapmalara neden olmaktadır. Vergiler ayrıca tüketici tercihlerini de doğal olarak etkilemektedir. Uygulamaya geçen bir vergi, hiç şüphesiz vergiyi ödeyen kişinin gelir veya mal varlığında bir azalmaya neden olur. Böyle bir durumda kişi ya kaybını en aza indirmek için daha çok çalışmayı tercih edecek (gelir etkisi) ya da daha fazla çalışmayarak kendisi için boş zaman ayırmayı veya iş değiştirmeyi (ikame etkisi) tercih edebilecektir. Yeni konulan bir vergi bazı malların fiyatlarının artmasına neden olursa, tüketici ya malları almaktan vazgeçecek ya da fiyatı yükselmeyen mallara doğru yönelecektir. Böyle bir durumda verginin ikame etkisi ortaya çıkacak ve üreticiler de talep doğrultusunda kaynak dağılımlarını yaparak üretim alanlarını değiştirebileceklerdir. Bu nedenle yeni vergi uygulanırken istenilen sonuca ulaşmak zor olsa da çoğunlukla ulaşılması için dikkat edilmesi gerekmektedir. Talep esnekliği düşük olan malların vergilendirilmesi veya talep esnekliği yüksek olan malların vergilendirilmesi, vergilerin mali ve sosyal amaçlarıyla bazen ters düşse de vergilerin kaynak dağılımını etkilemeyecek şekilde düşük oranda tutulması gerekir (Mutluer vd. 2013: 201-202).

Vergilemenin iktisadi ilkeleri, ucuzluk prensibi şeklinde de ifade edilmektedir. Verginin tarh ve tahsil giderleri mümkün olduğu ölçüde düşük oranda tutulmalıdır. Ayrıca vergi ödeyecek kişiden alınacak vergi miktarı, kişinin vergi ödeme gücüne uygun olmalıdır. Bu açıdan adalet ilkesiyle de birlikte değerlendirildiği görülmektedir (Özer, 1977: 66-67). Bu ilke, vergilerin temel iktisadi amaçlarını gerçekleştirmesine katkı sağlayacak nitelikte olmasını ifade eder. Ekonomik büyüme ve istikrar devletin

temel iktisadi amaçları arasındadır. Belirtilen bu amaçlara iktisat biliminin temelini oluşturan kıt kaynakların etkin kullanımı ve dağılımı ile ulaşılabilir. Kaynak kullanımında etkinlik; kaynak israfının önlenmesi ve ekonomide en düşük maliyetle üretim yapılmasını sağlayacak yöntemlerin kullanılmasını ifade eder. Kaynak dağılımında etkinlik ise ekonomide kıt olan kaynakların, tüketicilerin en çok istedikleri malların üretimine yönlendirilmesidir (Pehlivan, 2009: 148).

Bu konu üzerinde çalışmış bazı düşünürlerin görüşleri ise şöyledir;

Wagner ekonomik bakımından uygun olan vergi kaynaklarının seçimi ile ekonominin üretim, dağıtım ve yükümlülerin davranışları üzerinde meydana getireceği etkileri ele almaktadır (Çomaklı ve Doğruyol, 2013: 125). Ona göre vergilemede en uygun kaynak gelir, üretim vasıtası olan servet veya kapital ile tüketime ayrılmış olan servet kısmıdır. Uygun vergi türleri tespit edilirken vergide yansıma olayı dikkate alınmak suretiyle vergi yükünü adil bir şekilde dağılımını sağlayacak vergiler alınmalıdır (Aksoy, 1998: 225).

Due'ye göre, vergileme işlemleri iktisadi düzene uygun kabul edilen hedeflere göre yapılmalıdır. Amerika'da çoğunlukla kabul edilen bu anlayışa yönelik çağımızdaki toplumda mevcut olan ortak düşünceye göre, optimum iktisadi refah için; başkalarının refahı ile tutarlı olmak koşulu ile azami seçiş hürriyeti, tüm kaynakların teknolojinin koyduğu sınırlar içinde, tüketici ve faktör sahipleri tercihlerine göre optimum hayat düzeyi, optimum büyüme hızı ve toplumca kabul edilen adalet ölçülerine uygun bir gelir bölümünün yapılması önem taşımaktadır (Edizdoğan, 2004: 230-231).

Neumark, (1975: 404); 'a göre vergilemede iktisadilik ilkesi gereği, bir vergi sisteminin oluşturulması ve vergi sistemini oluşturan faktörlerin teknik olarak şekillendirilmesi, vergi idarelerinin ve bütün mükelleflerin tarh, tahsil ve diğer işlemlerden doğan giderleri, mümkün olduğu ölçüde düşük düzeyde ayarlanmalıdır (Gökbunar, 1998: 6). Adam Smith ise iktisadilik ilkesi çerçevesinde yükümlülerin ödediği vergi ile devletin hazinesine giren tutar arasındaki fark mümkün olduğu kadar az olması gerektiğini savunmuştur. Diğer bir ifadeyle, verginin kesinleşmesi ve alınması için yapılan giderler az olmalı, yükümlülerin ödemesi ile verginin alınması arasında çok zaman geçmeden devlet hazinesine aktarılmalıdır. Öte yandan bu ilke, verginin etkileri

bakımından, iktisadi faaliyete minimum seviyede zarar verilmesini amaçlamaktadır (Çımat ve diğerleri, 2011: 186).

İktisadilik ilkesi gereği, vergilerin toplanması için yapılacak vergi harcamaları minimum seviyede olmalıdır. Böylece hazineye daha çok vergi gelirinin girmesi sağlanmaktadır. Vergilemede hem vergi daireleri hem de vergi mükellefleri açısından yapılan harcamalar önem arz etmektedir. Çünkü vergi daireleri için vergi gelirlerinin toplanması bir takım harcamaları zorunlu kılar (Dileyici ve Özkıvrak, 2000: 13). Bu harcamaları, personel fazlalığı, ihtilafların artması, hizmetlerin uzaması, lüks harcama temayülü ve benzeri unsurlar daha da artırmaktadır (Özer, 1977: 72). Öte yandan vergi mükelleflerinin de ödemekle yükümlü olduğu vergilerle ilgili işlemleri yerine getirmek amacıyla yaptığı bir takım maliyetler söz konusudur. Bu açıdan vergi kanunlarının basitliği, kolay anlaşılabilir olması katlanılacak maliyetlerin azalmasında etkili olmaktadır (Dileyici ve Özkıvrak, 2000: 13).

Vergi parasal bir yükümlülük olduğu için ister gelir elde edilirken olsun, ister harcanırken olsun, isterse belli servet unsurlarına sahip olunduğu veya servet unsurlarının değeri arttığı için ya da servet unsurları el değiştirdiği için alınsın, kaynağını gelir teşkil etmektedir. Bu sebeple de kişilerin gelirini azaltmaktadır. Mükelleflerin gelirleri, ödedikleri vergi miktarına bağlı olarak azalmakta bu sebeple vergi kişinin iktisadi gücünü azaltan bir özellik taşımaktadır. Ödenen vergi miktarına bağlı olarak kullanılabilir gelirin ortaya çıkması tüketim ve tasarruf düzeyinin de ödenen vergi miktarından dolayı olarak etkilenmesi sonucunu doğurmaktadır. Bunlar verginin bir taraftan ekonomideki kişi ve firmaların ekonomik kararlarını etkileyebileceği gibi, diğer taraftan da kaynak kullanımı, tasarruf ve yatırım düzeyini etkilemek suretiyle ekonomik büyüme ve gelir dağılımı üzerinde etkili olduğunu göstermektedir (Akgül Yılmaz, 2009: 176).

Vergi normal olarak tüketime ayrılan fonlardan ödense de oranın yüksek tutulması ya da aynı kaynak üzerinden yeni vergilerin alınması halinde bir kısmının da tasarrufa ayrılan fonlardan ödenmesi zorunlu bir hal alabilmektedir. Tasarruf hacminde meydana gelecek bu azalmanın sermaye birikimi ve yatırımlar üzerindeki olumsuz etkisi, özel kesimin kendisini yönlendiren yatırımları gerçekleştiremeyeceğinden dolayı iktisadi kalkınmanın hızının öngörülen hedefe varmasını etkileyecektir. Vergi yoluyla

özel kesimden kamu kesimine aktarılan fonların kamu kesiminde yatırıma tahsis edilmesi durumunda toplam yatırım hacminde bir azalmanın olmayacağı ileri sürülebilmektedir. Bu açıdan uygulamada bu tür fonların belli bir kısmı mutlaka cari harcamalara tahsis edileceğinden dolayı vergi kaynaklarının seçilmesinde ve vergi oranlarının saptanmasında toplam tasarruf hacmini en az etkileyecek yöntemlerin kullanılmasına dikkat etmek gerekmektedir. Ancak mali amacın gerçekleştirilmesi için zorunlu olan en uygun şartlar ile kalkınmanın gerçekleştirilmesi için zorunlu olan şartları bağdaştırmak özellikle kısa dönemde oldukça güç olmaktadır (Nadaroğlu, 1981: 323).

Vergilerin kaynak dağılımı üzerinde de önemli etkileri bulunmaktadır. Özellikle vergilerden sektörel veya bölgesel kalkınmanın sağlanması için bir araç olarak faydalanılabilir. Geri kalmış belli bölgelerin gelişmesini sağlamak amacıyla o bölgelerde yapılacak yatırımlara uygulanılacak vergi oranlarını düşürmek, yatırım indirimi uygulamak suretiyle vergi yükünü hafifletmek veya teşvik edici amortisman yöntemlerinden ani veya hızlandırılmış amortisman yöntemlerinin uygulanması suretiyle, vergi yükünü ilk yıllarda hafifletmek veya zararların ileriye mahsubu yöntemini uygulayarak risk alma eğilimini arttırmak yoluyla kaynaklardan özellikle sermaye ve müteşebbis faktörlerinin söz konusu bölgelere hareketi sağlanabilir. Ekonomide gelişmesi istenen sektörler vergisel avantajlar sağlamak suretiyle sermaye ve müteşebbis faktörleri kanalize edilebilir. Emek faktörüne, belli sektör veya bölgelerde faaliyette bulunması durumunda özel indirimler uygulanarak da bu sektör ve bölgelere doğru hareketlenme yapılabilir (Akgül Yılmaz, 2009: 177). Özellikle vergileme alanında iktisadiliğin sağlanmasına yönelik daha verimli ve etkin hizmet sunulmasının sağlanması, mükellefler için hizmet kalitesinin iyileştirilmesi, vergi dairelerinin daha hesap verebilir, verimli ve şeffaf bir yapıya kavuşturulması, personel iş yükünün azaltılması, yedi gün yirmi dört saat kamu hizmetiyle devlet ve vatandaş arasında etkileşimin sağlanması amacıyla, Türkiye’de e-maliye uygulamalarına VEDOP projeleriyle başlanmıştır. Bilişim ve internet teknolojilerinin gelişmesiyle doğru orantılı olarak VEDOP projesi kapsamındaki uygulamalar da adım adım geliştirilmiştir.

Beyanname ve ilgili formların internet üzerinden verilmesiyle birlikte mükelleflerin vergi dairesine gitmesini gerektiren işlemler azalmış ve birçok bilgi

internet üzerinden kolaylıkla gelir idaresine aktarılabildiği. Günümüzde mükellefler internet vergi dairesi hizmetleri uygulamasıyla vergilendirme işlemlerine yönelik sorgulama yapabilmekte, sistem üzerinden kendilerine ait “Borcu Yoktur Yazısı” nı görebilmektedirler. Diğer taraftan e-beyanname uygulaması sayesinde; beyanname verileri ayrıca bir işleme tabi tutulmadan işlenebilmesi mümkün olmakta, tahakkuk işlemlerinde doğru ve hızlı bir şekilde sağlanmakta, beyannameler elektronik ortamda depolanabilmekte ve veri ambarına yönelik diğer bilgilerin toplanmasına imkan sağlanmaktadır (www.bursa-smmmo.org.tr, 01.11.2015).

Vergi kayıp ve kaçakçılığının önlenmesi açısından denetim mekanizmalarının geliştirilmesine yönelik olarak uygulamaya konulan projelerle gelir idaresi iş ve işlemleri her aşamada daha etkin denetleyebilmekte ve yönlendirebilmektedir. Bu süreçte VERİA sistemi sayesinde diğer kurumlarla veri alışverişi en üst düzeye çıkartılarak, veri tekrarları önlenmekte ve en sağlıklı veriler değerlendirilerek beyan dışı kalmış gelirlerin kontrol altına alınması sağlanmaktadır. VEDOP çalışmalarıyla birlikte vergilemede e-devlet uygulamaları daha da geliştirilerek; e- haciz ve e-tahsilat işlemleri sayesinde gelir idaresi alacaklarını çok daha etkin bir şekilde tahsil etmektedir. E-fatura sistemi ise vergi kayıp ve kaçığına neden olan sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanımının önlenmesi açısından caydırıcı bir mekanizmadır (www.bursa-smmmo.org.tr, 01.11.2015).

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE E-MALİYE UYGULAMALARININ VERGİLEMEDE İKTİSADİLİK İLKESİNE ETKİSİ

2.1. E-DEVLET KAVRAMI VE SEÇİLMİŞ ÜLKE UYGULAMALARI

Bilişim ve internet teknolojilerinin çok hızlı gelişmesi özellikle ağ bağlantılı bilgisayarların yaygın bir şekilde kullanılması, geleneksel devlet anlayışının yapısında ve modelinde köklü bir değişiklik meydana getirmiştir. Bu köklü değişim e-devlet olarak ifade edilmektedir. E-devlet kavramı için birçok tanım yapılmıştır. Ancak bu tanımlamalardan çıkartılan en genel yaklaşım; devletin ve vatandaşların birbirlerine karşı yerine getirmekle yükümlü olduğu görev, hizmet ve sorumlulukları elektronik iletişim ve internet ortamlarında kesintisiz ve güvenli bir şekilde yerine getirmesidir (Türkiye Bilişim Derneği Raporu, 2001: 8). Lambrinousdakıs vd. (2003: 1873)'ne göre e-devlet; *vatandaşların, ticari faaliyet gösteren firmaların ve kamu kurum ve kuruluşlarının, kamu yönetiminde bilgi ve iletişim teknolojilerinin kullanılmasıyla, kamu bilgilerine ve hizmetlerine daha kolay ulaşmalarını sağlayan bir sistemdir.*

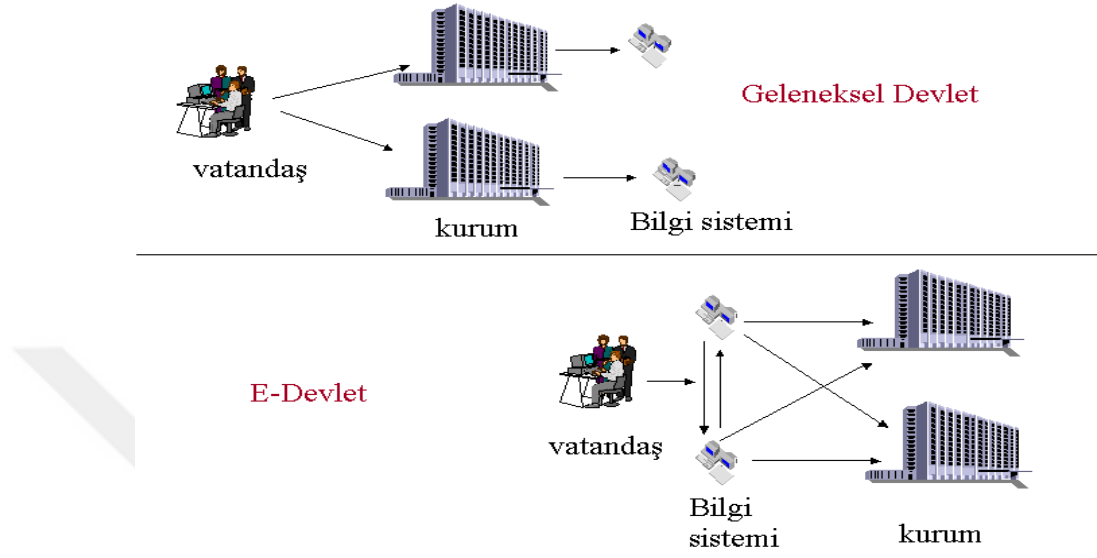
E-devlet, vatandaşlara ve işletmelere elektronik bilgi ve hizmet sunmak amacıyla 1990'lı yılların sonlarında kullanılmaya başlamıştır. İlk kez Elektronik Bülten Levhası olarak kullanılan e-devlet uygulamaları kapsamında büyük çabalara rağmen çok sınırlı sayıda online işlemler hazırlanabilmiştir. Devletin iş görme ve hizmet sunması açısından yeni bir yöntem olan ve gelecek nesil e-devlet uygulamalarına kapı aralayan bu ilk teknolojik gelişmeler sonrasında internet sahasında yaşanan hızlı gelişmeler ile birlikte bugün artık vatandaşlar, işletmeler ve kamu kurumları kendi aralarında birçok işlemi sanal ortamda gerçekleştirebilmektedirler (Chen ve Gant, 2001: 343). İnsanlar artık yığıntı oluşturan kâğıtlarla değil, bilgisayar ortamında bellek birimleri ile çalışmakta, dosya dolabının yerine veri tabanını kullanmaktadırlar (Bennet: 1998: 92). Dolayısıyla sanıldığı gibi e-devlet sadece sanal bir devleti tanımlamamakta, aksine gerçek hayattaki devletin daha hızlı ve verimli çalışması için bilgisayar ve internet teknolojinin desteği ile organize edilmiş süresiz çalışan otomasyonlarıdır (Türkiye Bilişim Derneği Raporu, 2001: 8).

E-devlet, geleneksel devletin bir devamı değil, devletin yapısal ve teknik olarak dönüşümünü ön gören, gün geçtikçe daha da gelişen bilgi ve iletişim teknolojilerinin sağladığı yeni bir devlet modelidir (Delibaş ve Akgül, 2010: 106). Norris vd. (2001: 3)'nin yaptıkları çalışmanın sonuçlarına göre; e-devlet, ihtiyaç duyulan bilgi ve hizmetleri elektronik ortamda yedi gün yirmi dört saat yani zaman ve mekan kısıtı olmaksızın sunar. Devletin karşılıklı olarak kâğıt ortamında sunduğu ve aldığı hizmetler artık e-devlet yapılanmasıyla birlikte daha hızlı, güvenilir ve en az maliyetle kesintisiz bir şekilde sunulabilmektedir. Online hizmet sunan devletin, istatistiksel bilgileri edinmesi kolaylaşmış, böylece elde ettiği kaynakları günümüz şartlarına göre planlı ve gerekli ölçüde kullanma yeteneği artmıştır. Yine devletin vatandaşlarına sunmuş olduğu kamusal mal ve hizmetler, bunların finansmanına yönelik tahsil ettiği vergiler ve diğer tüm işlemlerde eşitlik ve saydamlık gerçek anlamda sağlanmaktadır (Türkiye Bilişim Derneği Raporu, 2001: 8-9).

2.1.1. Geleneksel Devlet ile E-Devlet İşleyişi Arasındaki Farklar

E-devlet modelinde vatandaşın kurum ile iletişimi bilgi sistemi yoluyla gerçekleştirilir. Geleneksel devlette ise vatandaş işlemlerini ilgili bir görevli aracılığıyla yerine getirir ve vatandaş talep ettiği bilgi veya hizmete bu görevli aracılığı ile ulaşabilmektedir. Dolayısıyla geleneksel devlette vatandaş, kurumun ilgili görevlisi ile devamlı iletişim halinde olmaktadır (Türkiye Bilişim Derneği Raporu, 2001: 41). E-devlet modelinde ise vatandaşın kamu kurumları ve bu kurumlarda çalışan personelle doğrudan iletişim zorunluluğu bulunmamaktadır. Bunun yerine, elektronik iletişim ağı üzerinden kamu bilgi sistemine ulaşılmakta ve bu sisteminin yönlendirmesiyle vatandaşlar kolaylıkla taleplerini iletebilmektedir. Böylece kamusal hizmetler ilgili kamu kurumlarıyla değil, kamu bilgi sisteminin vatandaşı yönlendirmesiyle temin edilmektedir (İnce, 2001: 24). Bu açıdan vatandaşa ait bilgiler güncel bir şekilde sistemde bulunmalıdır. Kurumun görevlisi son bilgiyi sisteme yüklemekten sorumludur (Türkiye Bilişim Derneği Raporu, 2001: 41).

Şekil 2. 1. Devlet ve E-devlet Modeli



Kaynak: Türkiye Bilişim Derneği Raporu, (2001). Türkiye’de E-devlet Nasıl Olmalı? http://www.tbd.org.tr/usr_img/cd/kamubib12/kamubib13/RaporlarPDF/Rapor-123.pdf, (25.11.2015).

Şekil 2.1’de görüldüğü gibi, geleneksel devlette vatandaş ile vatandaşın talep ettiği bilgi arasında iletişim kamu kurumu tarafından sağlamaktadır. Vatandaş bilgiye doğrudan ulaşamamakta, kamu kurumu tarafından sunulan hizmet ve bilgi, arka planda kalan bilgi sisteminde tutulmaktadır. Vatandaş tarafından talep edildiği durumlarda bu sisteminden gerekli bilgiye ulaşarak vatandaş bilgilendirilmektedir (İnce, 2001: 25).

Geleneksel modelde bürokrasinin işlediği, yapılacak işlemlerde kullanılan kağıtların maliyetleri artırması, sunulan hizmetlerde gecikmeler ve kurum personeli ile vatandaş arasında çoğu kez bir uzlaşmanın sağlanamadığı görülmektedir. Ayrıca geleneksel devlette, dosyalama ve depolama işlemleri yüksek maliyette olmakta, güvenlik ve gizlilik ihlalleri yaşanabilmektedir. Her ne kadar iyileştirmeler yapılmaya çalışılsa da çözümler geçici olup aynı sorunlar zamanla tekrar yaşanmaktadır (İnce, 2001: 24).

Aşağıda yer alan tabloda geleneksel devletle e-devlette vatandaş-kamu yönetimi ilişkisi gözlemlenmektedir:

Tablo 2. 1. Geleneksel / E-Devlet Karşılaştırması

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

Kaynak: Özgür Uçkan (2003). E-demokrasi ve Türkiye, Kamu Yönetiminin Yeniden Yapılanması İçin Strateji ve Politikalar-I sf. 47.

E-devlette vatandaşlar müşteri, kamusal faaliyetler de hizmet olarak değerlendirilir. Kalite/fiyat performansı ölçüsü dikkate alınır, en düşük maliyetle en verimli, en kaliteli ve en hızlı şekilde hizmet üretilmesi hedeflenir (Uçkan, 2003: 44). Bu bağlamda e-devlet modeli, yedi gün yirmi dört saat ve en az maliyetle kaliteli hizmet

anlayışı üzerinde şekillenen, müşteri memnuniyetinin sağlanması ve verimlilik yönetimi doğrultusunda yapılmış, merkeziyetçi bir sistemin olmadığı yatay bir koordinasyon yapısı sunmaktadır. Ayrıca elektronik iletişim ve bilgi teknolojilerinin etkin kullanımı kurumların birbiriyle olan bağlantılarını güçlendirmektedir (Uçkan, 2003: 44-45).

2.1.2. E-Devlet Uygulamalarının Amaç ve Faydaları

Geleneksel yöntemlerle çalışan kamu kurumları giderek vermeleri gereken hizmetleri karşılamada yetersiz kalmaktadırlar. Bürokrasi ve kırtasiyeciliğin etkisiyle yapılacak işlemler çok uzun sürmekte ve harcamalar artmaktadır. Merkezi yönetimlerin yerel birimlere vermiş olduğu görev ve sorumluluklar, gelişmiş ve etkin iletişim araçlarının kullanılmasını zorunlu kılmıştır (Çarıkçı, 2010: 100). Küreselleşmenin de etkisiyle birlikte bilgi ve internet teknolojilerinde hızlı gelişmeler yaşanmış, ülkeler birbirleri arasındaki farkları kapatma yarışına girmişlerdir. Türkiye'nin de mevcut olan eksikliklerini gidermesi ve bilgi topluma ulaşması için yeni devlet modeline geçişi kaçınılmaz olmuştur (www.digitaldevlet.org, 28.11.2015). Fountain'ın da (2005: 3); belirttiği gibi bilişim ve internet teknolojileri kurumların daha hızlı, koordineli ve kontrol mekanizmalarıyla çalışmalarını sağlaması açısından önemli ve etkileyicidir bu da aynı zamanda yönetimlerin özünün temelden değişmesi anlamına gelmektedir.

E-devlet ile vatandaşın, bilgi ve internet teknolojileri aracılığıyla kamu alanında karar alma süreçlerine katılımının sağlanması, kamu kurumlarının daha şeffaf ve hesap verebilir nitelikte olması, kamusal mal ve hizmetlerin sunumunda iyi yönetişimin temel unsurlarının hayata geçirilmesi, bilgi ve internet teknolojilerinin kullanımının yaygınlaştırılması, kaynak israfını ve maliyetleri en aza indirmek amacıyla, kamunun tekrarlanan ya da birbiriyle örtüşen yatırım projelerinin bütünleştirilmesi, değerlendirilmesi ve yatırım yapan kamu kuruluşları arasında koordinasyonun sağlanması amaçlanmıştır (Başbakanlık Genelgesi, 2003: 1).

Bunların gerçekleşmesi durumunda sağlanacak yararlar şunlardır (Türkiye Bilişim Şurası, 2002: 10);

- Zamandan tasarrufu sağlanacaktır,
- İşlemler en az maliyetle etkin ve verimli bir şekilde yapılacaktır,

- Ekonomik gelişme desteklenecektir,
- Vatandaş talepleri öncelikli olacaktır,
- Yaşam kalitesi standardı yükselecektir,
- Kağıt ihtiyacı ve kullanımı azalacaktır,
- Kamu kurumlarıyla olan işlemlerde vatandaşın istediği bilgilere bir noktadan doğru ve hızlı şekilde ulaşılabilecektir. Dolayısıyla yapılan hata ve yanlışlar en aza indirilecektir.
- Bilgi ve iletişim teknolojilerini mevcut sisteme yerleştirme yüksek maliyetli olmasına rağmen, verilecek hizmetlerin daha hızlı olması, yapılan masrafların azalması, doğru bilgiye kolay bir şekilde ulaşım vb. gelişmeler her açıdan büyük avantajlar sağlayacaktır.
- İşlemlerin güven ortamında hızlı bir şekilde yerine getirilmesiyle vatandaşın güveni ve devletle olan ilişkisi kuvvetlenecektir.

Ayrıca etkili bir şekilde yürütülen e-devlet uygulamaları; şeffaflığı ve siyasal faaliyetlere vatandaşların geniş bir yelpazede katılımını sağlamakta, hükümet ve işletmelerin daha fazla tasarruf ve verimli olabilmeleri için birçok açıdan faydalı olabilmektedir (ec.europa.eu, 10.12.2015).

2.1.3. Seçilmiş Bazı Ülkelerde E-devlet Uygulamaları

Genel olarak devletlerin e-devlet uygulamalarındaki ana hedefleri birbirlerinden zamanın şartlarına ve gelişmişlik düzeylerine göre farklılık gösterse de, küreselleşen bir dünyada bilgi toplumunun gerektirdiği altyapıyı kurmak ve buna devleti dahil etmek temel amacı oluşturmaktadır (Delibaş ve Akgül, 2010: 114). Çalışmanın bu kısmında, özellikle bilişim-internet ağı ile bilgisayar kullanım oranının yüksek olması ve ekonomik açıdan dünyanın önde gelen ülkelerinden biri olan bu yönüyle de e-uygulamalara yön verebilme potansiyelinin yüksek olması nedeniyle Amerika, e-devlet sürecinin oluşturulmasında demokrasinin, mevcut toplumun bütün kesimi tarafından kullanılmasını dikkate alması yönüyle diğer ülke uygulamalarından ayrılan, bir Anglo-

Sakson ülkesi; İngiltere ve e-devlet çalışmalarında önemli başarılar elde etmesiyle yapılan araştırmalar sonucu diğer ülkeleri geride bırakarak ilk sıralarda yer alan bir Avrupa ülkesi; Danimarka örneklerine yer verilecektir.

2.1.3.1. Amerika Uygulamaları

İnternet teknolojileri ile 1970'lerde tanışan Amerika Birleşik Devletleri bilişim ve iletişim sektörlerinde öncü bir ülke olduğu gibi, e-devlet uygulamalarında da önde gelen ülkeler arasında yer almış (Uçkan, 2003: 75), uluslararası danışmanlık şirketi Accenture'nin raporunda e-devlet uygulamaları kapsamında yenilikçi liderler grubunda bulunmaktadır (Bhatnagar, 2004: 32). Ayrıca internet kullanıcıları bakımından dünyanın en gelişmiş ülkeleri arasında yer alan Amerika'da, internet teknolojilerinin % 60'ı kamu kurumları tarafından kullanılmaktadır (Kırçova, 2003: 125).

Federal Hükümet tarafından telekomünikasyon ve bilişim teknolojilerinin yönetim başarısını artırması amacıyla kullanılması ve vatandaş ile devlet arasındaki ilişkileri ne ölçüde etkileyebileceğinin ölçülmeye başlanması, internetin 1990 yıllarında ilk olarak Amerika üniversitelerinin daha sonra da genel kullanıcıların ticari kullanıma açılmasıyla gerçekleşmiştir (Törenli, 2005: 204). ABD Federal e-devlet portalı; tematik yöntemi, tek duraklı olması, iki taraflı iletişim imkanı, bilgilere erişim kolaylığı, içerik olarak zengin olması ve online uygulamalarının mevcut olması gibi özellikleriyle ideal bir e-devlet uygulaması şeklinde özetlenebilir. Ayrıca bu portal kullanıcılarına birçok dilde hizmet sunabilmektedir (Alkış ve Şişman, 2005: 4).

1993 yıllarında uygulaması başlatılan ve tüm kamu hizmetlerinin elektronik ortamda sunulmasını hedefleyen "Access America" e-devlet programı kapsamında 2003 yılına kadar, bağımsız olarak verilen kamu hizmetlerinin bir portal bünyesinde bütünleştirilmesi amaçlanmıştır. Program bünyesinde "firstgov" adlı internet portalı tasarlanmış ve 2001 yılında hizmete girmiştir. (Uçkan, 2003: 75). 2001'li yıllarda "firstgov" adı ile hizmet veren bu merkez, daha sonra "usa.gov" adını almıştır. Bu portal, günümüzde de hala en kapsamlı ve en etkin devlet web sitelerinden birisidir (West, 2003: 27; Bertucci, 2008: 28).Federal düzeyin yanı sıra eyaletler bazında da birçok online hizmet verilmektedir. California eyalet portalı lisans yenileme, trafik vergisi gibi hizmetlerin sunulduğu bir portaldır. Indiana eyaleti üyelik koşuluyla

kamusal bilgilerin erişimini sağlamaktadır (Hepaksaz, 2015: 173). Minnesota eyaletinde bilişim ve internet teknolojileri ile daha etkili ve hesap verilebilir bir eyalet yönetimini sağlamak amacıyla ‘‘Mükemmellik Girişimini Sürdürmek’’ adlı bir proje başlatılmıştır (www.govtech.net, 17.01.2016). Esasında bu uygulamaları başarılı kılan husus kayıtların elektronik ortamda koruyabilen e-imza yasası olarak bilinen Küresel ve Ulusal Ticarete Elektronik İmza Kanunudur (Demirel, 2003: 5).

ABD’de e-devlet uygulamaları; Devlet – Vatandaş, Devlet – İş Dünyası, Devlet –Devlet ve İç Verimlilik – Etkinlik olmak üzere dört ana başlık altında incelenebilmektedir;

1. Devlet – Vatandaş: Bu programda vatandaşların ihtiyaç duydukları bilgi ve servislere erişimlerini online olarak gerçekleştirmeleri sağlanmaktadır. Vatandaşlar ihtiyaç duydukları bilgilere hızlı ve güvenli bir şekilde erişebilmektedirler. Örneğin www.GovBenefits.gov sitesi, devletin sunmuş olduğu mahkeme kararları, çocuk yardımı, sakatlık, eğitim, devlet yardımları, burslar, sigorta hizmetleri, devlet sağlık sigortası, emekli aylığı işleri, sosyal güvenlik işlemleri ve olağandışı gerçekleşen olaylara yönelik yaptığı yardımlar vb. hizmetlere ulaşma imkanı sağlayan sitelerden bir tanesidir (E-Government Strategy, 2003: 9).

2. Devlet – İş Dünyası: Firma veya büyük sektörler ile devlet arasındaki iş yükünü hafifletmek ve yazışmaları sayısal veriler kullanarak elektronik ortamda gerçekleştirmek amacıyla uygulamaya koyulmuştur. Bu doğrultuda kullanılan bilişim teknolojileri, devlet ile firmaların iletişimi sağlamakta ve karşılıklı istenilen raporların hazırlanmasını kolaylaştırabilmektedir. Örneğin bir yeni bir iş yerinin kurulmasına yönelik gerekli olan en güncel kural ve açıklamalar www.Regulations.gov adresinden mevcuttur. Böylelikle bu işyeri için yardımcı bir aracı veya avukat ihtiyacı ortadan kalkmış bulunmaktadır. Ayrıca vergilendirme ait işlemler, ihracat formları ve iş alanı bilgileri bu program altında gerçekleştirilmesiyle zaman tasarrufu sağlanmaktadır (E-Government Strategy, 2003: 9).

3. Devlet – Devlet: Bu program federal, eyalet ve yerel yönetimlerinin birbiriyle daha uyumlu ve temel iş çizgileri içinde çalışmasını sağlayarak vatandaşlara daha kaliteli hizmet vermek amacıyla hazırlanmıştır (E-Government Strategy, 2003: 9). Her

geçen gün doğru ve hızlı bilgiye olan ihtiyacın artmasıyla bilgiler yönetimler arasında raporlar halinde paylaşılacaktır. Doğum ve ölüm kayıtları da bu uygulama kapsamında saklanabilecek, ölen bir vatandaşa emekli maaşı ödemesi yapılması gibi hatalı işlemler engellenmiş olacaktır. Ayrıca bu programda önemli bir yere sahip olan elektronik doğrulama sistemi ile bireylerin özel bilgilerinin gizliliği ve güvenliği sağlanacaktır (E-Government Strategy, 2003: 9).

4. İç Organizasyonda Verimlilik – Etkinlik: Federal devletlerin yönetim maliyetlerini azaltmak amacıyla kurum içi faaliyet süreçlerini modernize etmeleri gerekmektedir. Bu uygulama devlet faaliyetlerini geliştirmek ve artırmak için en iyi endüstri faaliyetlerine odaklanmaktadır. Tedarik zinciri, finansal yönetim ve bilgi yönetimi gibi alanlarda en iyi endüstri uygulamalarının benimsenmesi çalışan personelin memnuniyetini artırarak istikrarlı bir şekilde çalışmalarını sağlamak ve işlem gecikmelerini ortadan kaldırmaktadır. Bu uygulamaların en dikkat çeken modeli e-egitim (www.GoLearn.gov) portalıdır. E-egitim modeliyle federal çalışanların donanımlı olmalarını sağlamak, yeteneklerini pekiştirmek ve yüksek kalitede eğitim alma imkanı elde etmişlerdir ((E-Government Strategy, 2003: 9-10).

Mali anlamda uygulamalar; ‘‘Elektronik Vergi Yönetimi’’ kavramı ilk olarak ABD’de ‘‘Elektronik Dosyalama Sistemi’’ olarak ortaya konmuş ve bu sistemle 2000 yılından itibaren milyonlarca beyanname elektronik ortamda gönderilmiştir (Stephen’den aktaran Çiçek, 2008: 34) İdare ve Bütçe Komisyonu tarafından hazırlanan ve 2003 yılında Başkan tarafından onaylanan ‘‘E-devlet Stratejileri Raporu’’nda da devletin vatandaşına sunduğu hizmetlerin iyileştirilmesi ve geliştirilmesi hususu belirtilmiştir. ABD’de e-beyanname uygulaması Gelirler Genel Müdürlüğü tarafından Ulusal Gelir İdaresi’nin bir parçası olarak kurulan Elektronik Vergi Dairesi üzerinden 1985 yılından bu yana uygulanmaktadır (Çiçek ve diğerleri 2007: 207).

2.1.3.2. İngiltere Uygulamaları

İngiltere’de e-devlet alanında çalışmalar 1999 yıllarında yapılmaya başlamıştır. Performance and Innovation Unit tarafından oluşturulan rapor doğrultusunda Elektronik Temsilcilik Dairesi kurulmuştur. İlerleyen yıllarda e-devlet çalışmaları yine bu kurum yönetiminde hızlı bir şekilde devam etmiştir. Önceki dönemde bağımsız olarak yapılan

çalışmalar belli bir sistem altında eşzamanlı ve bütün haline yürütülmeye başlanmış ve yeni projeler uygulamaya koyulmuştur (Uçkan, 2003: 81-82).

E-devlet uygulamaları kapsamında İngiltere Başkanı tarafından parlamentoya sunulan bilişim ve internet teknolojilerinin kamu kurum ve kuruluşlarında kullanılmasına yönelik 5 temel faktör gündeme gelmiştir (High Payoff in Elektronik Government, 2003: 26);

1. Politika: Kalıcı ve istikrarlı bir devlet politikası, pozitif yönlü hizmetlerin devam etmesi, şeffaf ve bürokrasinin olmadığı, yenilikçi ve esnek uygulama anlayışı ile hizmet verilmesidir.

2. Daha Uygun Kamu Hizmeti: Vatandaş odaklı anlayış çerçevesinde, ihtiyaç duyulduğu takdirde yedi gün yirmi dört saat hizmet sunulmasıdır.

3. Nitelikli Kamusal Hizmet: Kamu hizmetlerinin vatandaşlara daha verimli, ekonomik ve hızlı bir şekilde sunulmasını ifade eder.

4. Bilişim Çağı Devleti: Kamusal mal ve hizmetlerin, devlet tarafından modern teknoloji imkanları kullanılarak elektronik ortamda sunulmasıdır.

5. Kamusal Hizmetlerin ve Personelin Değerli Olduğu Bir Anlayış: Devletin sunduğu kamusal faaliyetlerde durağan olmadığının anlaşılmasına yönelik tedbirlerin alınması ve istihdam ettirdiği personelin iş yükünü hafifletecek çabaları göstermesidir.

2.1.3.3. Danimarka Uygulamaları

Danimarka, e-devlet uygulamaları konusunda, bulunduğu kıtanın yanı sıra diğer bütün dünya ülkeleri arasında en iyi modellerden biri olmuştur. E-devlet uygulamalarındaki bu başarısı yüksek seviyede okuryazarlık oranının mevcut olması, nüfusunun az olması ve toplumu oluşturan bireylerin çoğunlukla bilişim ve internet teknolojilerinin gerektirdiği araç ve gereçlere sahip olmasına bağlanabilir. Ayrıca Danimarka'da vatandaşların alım gücünün yüksek olması da e-devlet uygulamalarının başarılı bir şekilde devam etmesini sağlayan etkilerden biridir (Odabaş, 2009: 48).

E-devlet uygulamaları konusunda önemli mesafeler kateden ülkeler arasında yerini almış olan Danimarka, Birleşmiş Milletler'in öncülüğünde 2008 yılında düzenlenen E-devlet Araştırması kapsamında 182 ülke içerisinde Amerika Birleşik Devletleri'ni de geride bırakarak ikinci olmuştur. Benzer şekilde 2005 yılında Birleşmiş Milletler kapsamında aynı araştırma yapılmış ve Danimarka bu araştırmada da ikinci olmuştur. Ayrıca yapılan araştırmanın dördüncü kısmında mevcut internet ağı analizinde birinci sırada yer almıştır (UN E-Government Survey 2008: 174).

Devlet ve vatandaşlar arasındaki iletişimin güçlendirilmesi amacıyla oluşturulan Danimarka uygulaması, www.danmarksdebatten.dk; bilişim ve internet teknolojileri ve telekomünikasyon uygulamalarında, toplumu oluşturan bireylerin aktif katılımı ve buna katkı sağlayacak imkanlar sunulması yönüyle, 2005 yılında en iyi uygulama seçilmiştir. Denmarksdebatten adlı web sitesinde de açıklandığı gibi, vatandaşları ilgili oldukları birçok konuda elektronik ortamda veriler sağlayarak oluşturulacak politikalar üzerinde katkı sunmaları ve kamuoyuna açık bir alan oluşturulması amaçlanmıştır. Ayrıca çevrimiçi olarak en sık kullanılan www.netborger.dk; okul, aile, vergi, emeklilik gibi her türlü konuda vatandaşların iş ve işlemlerini kolaylıkla gerçekleştirebilecekleri bir hizmet sunmaktadır (UN, Global E-Government Readiness Report 2005: 36).

Özellikle vatandaş odaklı sisteme dayalı olarak kamusal hizmet sunması ve daha farklı bir ana portal servisi ile Danimarka, diğer ülke uygulamalarına göre öne çıkmaktadır. İlk olarak www.denmark.dk sitesi doğrultusunda doğru bilgiyi sağlayan ve ilgili birimlere yönlendiren bir ana portal hizmetine başlanmıştır. Danimarka'nın resmi dili dışında farklı dillerden siteye giriş yapıldığı zaman, bireyler istedikleri bilgilerin ilgili yabancı dile dönüştürülmesinden ziyade Danimarka'yı tanıtan, mevcut iş fırsatları ve akademik alanda yapılabilecek çalışmalar konusunda kendilerini yönlendiren bir portal ile karşılaşmaktadırlar. Bu yönüyle de diğer ülke uygulamalarına göre farklı bir hizmet sunmaktadır (UN E-Government Survey 2008: 19).

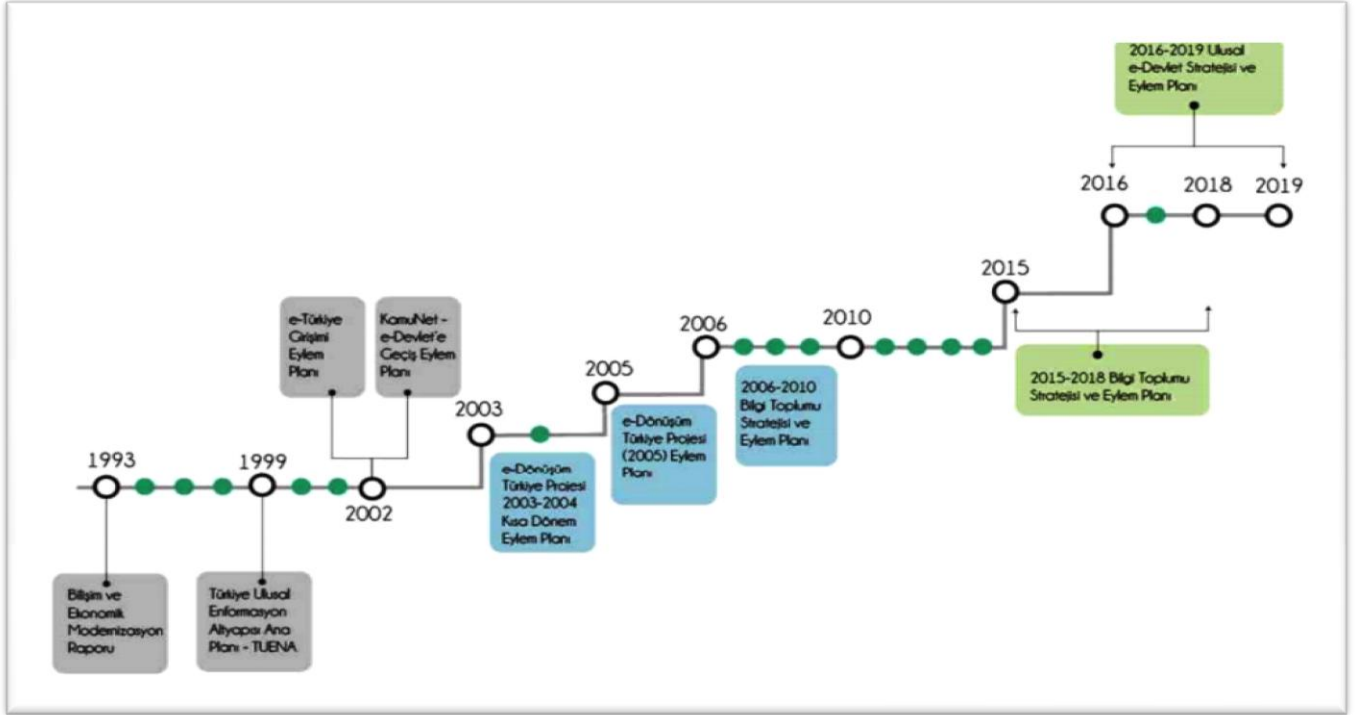
2.1.3.4. Türkiye Uygulamaları

1990 yıllarından itibaren dünya genelinde olduğu gibi Türkiye'de de bilgi toplumu olma yönünde çalışmalar hız kazanmıştır. Bu dönemde bilgi toplumuna geçiş amacına yönelik olarak ön plana çıkan rapor ve araştırmaların yanı sıra bilgi

toplumunun belli unsurlarının koordinasyonuna yönelik çalışmalar ön planda yer almış (<http://www.bilgitoplumu.gov.tr>, 15.11.2015), bilim ve teknoloji gelişmeleri noktasında elektronik devlet uygulamalarına geçiş önemli ve yeni bir strateji oluşturmuştur. Çünkü elektronik devlet uygulamalarıyla birlikte devlet, hizmet verme yöntem ve aşamalarını köklü bir şekilde değiştirmeyi amaçlamaktadır. Kamusal mal ve hizmetlerin etkinliğini ve verimliliğini artırmak açısından bu uygulamaların başarılı bir şekilde hayata geçirilmesi önem taşımaktadır (Yavuz ve Çarıkçı, 2009: 16).

1993 yılına gelindiğinde Dünya Bankası koordinatörlüğünde kamu kurumlarının bilişim ve internet teknolojilerini daha hızlı ve etkin kullanmasına yönelik Bilişim ve Ekonomik Modernizasyon Raporu hazırlanmıştır. 1996 yılında Başbakanlığın görevlendirmesi doğrultusunda Ulaştırma Bakanlığı tarafından Türkiye Ulusal Enformasyon Altyapısı Ana Planı'nın hazırlanması için çalışmalar başlatılmıştır. Bu çalışmalar sonucunda Türkiye Ulusal Enformasyon Altyapısı Ana Planı Sonuç Raporu 1999 yılında yayımlanmıştır. 1998 yılında 1998/13 sayılı Başbakanlık Genelgesi, kamu sektöründe bilgisayar ağının uygulamaya koyulması için KamuNet Teknik Kurulu oluşturulmuştur. 2001 yılında eAvrupa + Eylem Planının Türkiye'ye uyarlanarak uygulanmasına yönelik olarak e-Türkiye Girişimi başlatılmıştır (2016-2019 Ulusal E-devlet Stratejisi ve Eylem Planı Taslağı, 2015: 2).

Şekil 2. 2. Türkiye’de E-devlet Politikaları ve Çalışmaları



Kaynak: 2016- 2019 Ulusal E-devlet Stratejisi ve Eylem Planı Taslağı. (2015). Ulaştırma Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı. Haberleşme Genel Müdürlüğü. sf. 2.

Başlangıç yılından bu yana katılımcı bir yaklaşımla yürütülen E-dönüşüm Türkiye Projesi kapsamında; ilk olarak 2003-2004 dönemine, sonrasında 2005 yılına yönelik eylem planları hazırlanmış ve başarılı bir şekilde uygulanmıştır (Memiş ve Karageçi, 2013: 6). 2006 yılında E-dönüşüm Türkiye Projesi çerçevesinde bilgi toplumuna yönelik Vatandaş Odaklı Hizmet Dönüşümü ve Kamu Yönetiminde Modernizasyon başlıkları altında, 2006-2010 Bilgi Toplumu Stratejisi ve Eylem Planı hazırlanmış ve uygulamaya konulmuştur. Eylem Planı'nın Değerlendirme Raporu'na göre Haziran 2012 Vatandaş Odaklı Hizmet Dönüşümü çalışmalarında % 65.6, Kamu Yönetiminde Modernizasyon çalışmalarında ise % 50 oranında başarı elde edilmiştir. 2014 yılında ikinci bilgi toplumu stratejisi ve eylem planı hazırlıkları tamamlanmış ve 2015-2018 döneminde temel amacı büyüme ve istihdam olarak belirlenmiş ve e-devlet çalışmalarına yön verecek Kamu Hizmetlerinde Kullanıcı Odaklılık ve Etkinlik eksenli Bilgi Toplumu Stratejisi ve Eylem Planı uygulamaya başlanmıştır. (2016-2019 Ulusal E-devlet Stratejisi ve Eylem Planı Taslağı, 2015: 3-4).

Özetle Bilgi Toplumu Stratejisinde; toplumun temelini oluşturan vatandaşlar, işletmeler ve kamu kurum ve kuruluşları ile bilgi ve iletişim teknolojileri sektörünün mevcut durumları ve Türkiye'nin ilerleyen dönemlerde bilgi toplumuna dönüşüm potansiyeli değerlendirilmiş, belirlenen stratejik öncelikler çerçevesinde atılması gereken adımlar tespit edilmiştir. Ayrıca, TÜBİTAK koordinatörlüğünde yürütülen Vizyon 2023 çalışmaları ve Bilim ve Teknoloji Yüksek Kurulu kararları doğrultusunda Ar-Ge ve yenilikçilik stratejileri de entegre edilmiş ve stratejinin bütünlüğü sağlanmıştır (Memiş ve Karageçi, 2013: 6-8).

2015-2018 dönemine yönelik ise Bilgi Toplumu Stratejisi ve Eylem Planı'nda bilgi toplumuna dönüşümde sağlıklı bir yapılanma için bilgi güvenliğini sağlamak ve kullananların güvenini artırmak temel amaç olarak belirlenmiştir. Söz konusu güven unsuru için bilinçlendirme çalışmalarının yapılmasının yanı sıra teknoloji yaygınlığı, hizmetlerin faydası, toplumda yaygınlığının sağlanması hususunda gerekli tedbirler alınmalıdır. Toplumun tüm kesimlerine yönelik bilgilendirme ve bilinçlendirme faaliyetlerinin yürütülmesi önem arz etmektedir. Bu açıdan bilinçlendirme aşamasında STK'lar aktif rol üstlenmeli ve ilgili bölümlerde politikaların oluşturulması yönelik çalışmalara etkin biçimde katılmaları gerekmektedir (2016-2019 Ulusal E-devlet Stratejisi ve Eylem Planı Taslağı, 2015: 142).

Şekil 2. 3. Bilgi Toplumu Stratejisi



Kaynak: Memiş, S. & Karageçi, F. (2013). E-devlet ve E-dönüşüm. Ulusal Bilgi Toplumu Stratejileri. Türk Hava Kurumu Üniversitesi. ECE-(581)

Bilgi toplumu stratejisiyle; sosyal dönüşüm, vatandaş odaklı hizmet dönüşümü, bilişim ve internet teknolojilerinin iş dünyasına yerleşmesi, rekabetçi ve ucuz iletişim altyapı hizmetleri ve kamu yönetiminde modernizasyon gibi stratejik yaklaşımların uygulamaya koyulması ve öngörülen adımların atılması sonucunda; internet ve bilgisayar kullanımının artması, eğitim-öğretimde bilgi ve iletişim teknolojilerinin yaygınlaştırılması, e-hizmetlerin artırılması ve internete yönelik güvenlik problemi yaşayan bireylerin oranının azaltılması amaçlanmıştır (Memiş ve Karageçi, 2013: 12-14). Kamu hizmetlerinin hem tasarruflu hem de kaliteli hizmet yönüyle daha etkin ve verimli bir şekilde yerine getirilmesi, kamu kurumlarının vatandaşlara ve diğer sektörlerle hızlı, güvenilir, kaliteli ve şeffaf hizmet sunabilmesi amacıyla güven ihlalinin önlenmesi için gerekli yasal ve idari tedbirlerin alınıp bilişim ve internet teknolojileri destekli e-devlet yapısının oluşturulması konusunda son zamanlarda önemli gelişmeler yaşanmış (Bilgi Toplumu İstatistikleri, 2011: 73), Türkiye bu yönde büyük bir ilerleme kaydederek 198 ülke arasında 9. sırada (West, 2007: 12) yer almış, günümüzde ise (2016-2019 Ulusal E-devlet Stratejisi ve Eylem Planı Taslağı, 2015: 6);

- Uluslararası Telekomünikasyon Birliği (ITU) 2013 BİT Gelişmişlik Endeksinde 166 ülke arasında 68. sırada,
- Çevrimiçi Hizmet Endeksinde 53., E-katılım Endeksinde 65. sırada,
- Birleşmiş Milletler'in (BM) 2014 ölçümleme çalışmasına göre; E-devlet Gelişmişlik Endeksinde 193 ülke arasında 71. sırada,
- Dünya Ekonomik Forumu (WEF) 2015 Ağ Toplumu Hazır Olma Endeksinde (NRI) 143 ülke arasında 48. sırada,
- Avrupa Birliği (AB) 2015 E-devlet ölçümleme çalışmasına göre; 33 ülke arasında, kullanıcı odaklılık açısından 8. sırada ve
- Dünya Bankası 2016 İş Yapma Kolaylığı Endeksinde, 189 ülke arasında 55. sırada yer almaktadır.

Türkiye'de her kamu kurumu kendi bünyesinde e-devlet proje ve uygulamalarına geçiş yapmış bulunmaktadır. Bu yönde yapılan çalışmalarla, Başbakanlık "Resmi Gazete Bilgi Sistemi", Kalkınma Bakanlığı Müsteşarlığı'nın "E-Dönüşüm Türkiye Projesi", Dış Ticaret Müsteşarlığı'na ait "E-Ticaret Bilgi Havuzu, E-Ticaret Bilgi ve İşbirliği Portalı", Tübitak bünyesinde "Araştırmacı Bilgi Sistemi (ARBİS)",

Gümrük Müsteşarlığı'nın "Bilgisayarlı Gümrük Etkinlikleri", Türk Standartları Enstitüsü'nün "TSE Kalite Enformasyon Projesi", Adalet Bakanlığı'nın "Ulusal Yargı Ağ Projesi (UYAP)", Merkez Bankası'nın "Elektronik Fon Transfer Sistemi (EFT)", Sermaye Piyasası Kurulunun "Sermaye Piyasası Bilgi Sistemleri Projesi", Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü'nün "TAPUNET", Milli Eğitim Bakanlığının "MEB Bütünleşik Yönetim Bilişim Sistemi (MEBSİS)", Emniyet Genel Müdürlüğü'nün "Mobil Elektronik Sistem Entegrasyonu (MOBESE)", Sağlık Bakanlığının "Hasta Takip Sistemi", KOSGEB'in "KOBİNET", Merkezi Nüfus İdaresi Sistemi (MERNİS), Bütçe Yönetim Enformasyon Sistemi, Say2000i ve vergi işlemlerinin daha hızlı ve hatasız yapılması, etkin toplanmasına yönelik oluşturulan Vergi Daireleri Otomasyon Projeleri (VEDOP) de olmak üzere e-devlet uygulamaları faaliyete geçmiştir (Efe ve Yıldız, 2011: 1704).

2.2. BİR E-DEVLET HİZMETİ OLARAK E-MALİYE UYGULAMALARI

Türkiye'de Maliye Bakanlığı, e-devlet uygulamalarını ilk kez ve en etkili biçimde kullanan devlet kurumlarından biridir. Vergi ve diğer alanlarda birçok proje Maliye Bakanlığı bünyesinde uygulama imkanı bulmuştur. E-devlet kapsamında E-maliye uygulamalarının vergilendirmeye ilişkin uygulamaları açısından; Bütçe Yönetim Enformasyon Sistemi, Say2000i, Vergi Dairesi Otomasyon Projesi; VEDOP I, VEDOP II ve VEDOP III önemli projelerdendir (Yavuz ve Çarıkçı, 2009: 14).

2.2.1. Bütçe Yönetim Enformasyon Sistemi

Bütçe Yönetim Enformasyon Sistemi, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nün daire başkanlıkları ve genel müdürlükleri bütünleştiren ve genel müdürlüklerde yapılacak işlere bilgi teknolojisi desteği sağlayan bir bilgi sistemidir. Gelişmiş bilişim ve internet teknolojisi ile hızlı, ölçeklenebilir, güvenilir ve kaliteli bir yapı sunmaktadır. Sahip olduğu raporlama ve gelişmiş veri toplama faaliyetleri ile BYES, genel müdürlüğün yanı sıra bu müdürlükle bağlantılı olan tüm kişilerin, firmaların ve kurumların bilgi sistemleriyle entegre olabilmektedir (DPT, 2005: 75).

2.2.2. SAYOTO-Say2000i

Maliye Bakanlığı Saymanlık Otomasyon Projesi SAYOTO 1985 yılında faaliyete girmiştir. Bu proje 2000 yılında görevi Say2000i'ye devretmiştir. Say2000i projesiyle birlikte Türkiye'de devletin gelir-gider hesaplarını yapan saymanlıklar otomasyona geçirilmiş, birbirleri ve merkezle olan ilişkileri geliştirilmiş ve iletişimleri sürekli hale getirilmiştir. Bu projeye kamusal alanda yapılan çalışmaların personel ve maaş bilgileri merkezi bir veri tabanında tutulması olanaklı hale gelmiş (Seferoğlu ve diğerleri, 2011: 286), devletin tahsilat ve harcamaları anında izlenebilmiş ve ekonomiye farklı kararlar sunulmuş destek verilmiştir. Ayrıca devlet uluslararası standartlara uygun mali tablolar (bilanço, gelir tablosu, nakit akım tablosu) üretebilme olanağını elde etmiştir (DPT, 2005: 75).

2.2.3. Vergi Dairesi Otomasyon Projesi (VEDOP) ve Geliştirilme Süreci

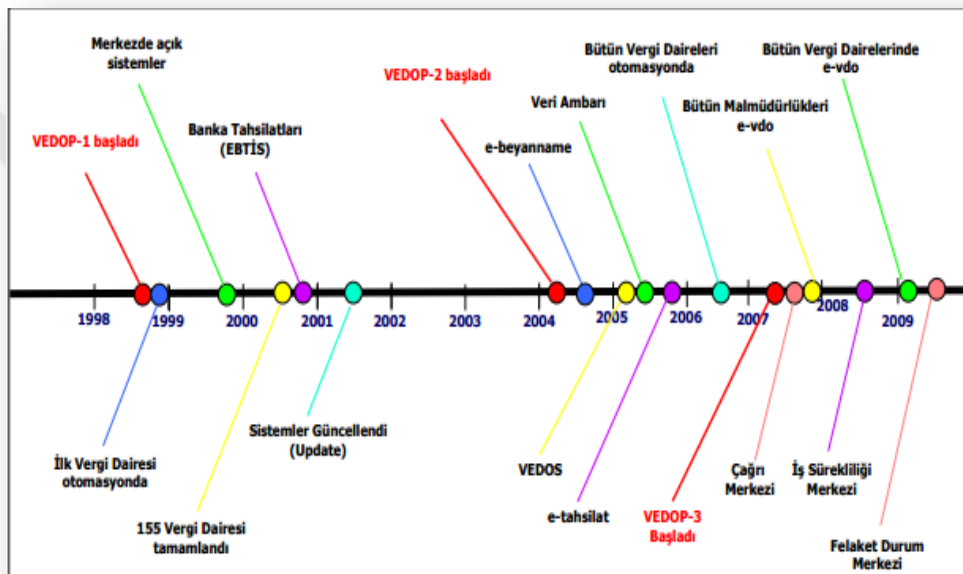
Maliye Bakanlığı'nın bağlı kuruluşlarından birisi olan Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB), günümüzde Türkiye'de gelirler politikasına ilişkin önemli görevleri üstlenmiş bulunmaktadır. Bakanlıkça belirlenen devlet gelirleri politikasını uygulamak, devlet alacaklarının tahsilini sağlamak, gelir politikasıyla ilgili kanun, yönetmelik ve diğer çalışmalarına katılmak, vergi kayıp ve kaçığının önlenmesi konusunda gerekli tedbirleri almak, mükelleflerin vergiye uyumunu kolaylaştırmak ve gerekli hizmetleri yerine getirmek bu görevlerden bazılarıdır (Hepaksaz, 2015: 50). Buna yönelik GİB, doğru bilgiyi zamanında üretmek ve yönetime sunmak, saydam, etkin ve verimli bir şekilde çalışan bir gelir idaresi ve bu doğrultuda etkin bir denetim, kurumların kendi aralarında bilgi aktarımını sağlayacak ve mükellefleri vergi dairesine getirmeden hızlı ve güvenli hizmet vermeyi gerçekleştirecek bilgisayar altyapısını kurmak üzere Vergi Dairesi Otomasyon Projesi (VEDOP) ile vergi dairelerindeki tüm işlemlerin bilgisayar ortamından yapılmasını sağlayan entegre bir bilgi sistemi projesi gerçekleştirmiştir (Bilginli, 2011: 174).

VEDOP, Gelir İdaresi Başkanlığının en önemli teknolojik altyapısını oluşturmaktadır. İlk kez 1998 yılında uygulanmaya başlanan bu proje internet ve bilgisayar desteğiyle vergi idarelerinin tüm faaliyetlerini içine alan bilgi işlem uygulamasının yaygınlaştırılması ve bölge/merkez network yapısının kurulması olarak

tanımlanmıştır (Bilginli, 2011: 175). Dönemin teknolojik gelişimine göre hazırlandığından zamanla yeni bilişim teknolojilerinin sisteme aktarılması sırasında birtakım aksaklıklar meydana gelse de, şuan bünyesindeki birçok farklı uygulamayla kamu ve özel sektör arasındaki farkı en aza indirmiştir (Beşel ve Çokgezer, 2015: 14).

VEDOP'un gelişim aşamaları aşağıdaki şekilde görülmektedir;

Şekil 2.4. Vergi İdaresi Otomasyon Projesi Gelişim Süreci



Kaynak: Adnan Gerçek (2010). Gelir İdaresi Başkanlığı'nda E-Devlet Uygulamaları. Bilanço Dergisi, sf. 78.

VEDOP-1; Maliye Bakanlığı'nın en önemli otomasyon projelerinden biri olup vergi sisteminin, yeni mevzuata uygun bir şekilde düzenlenmesi amacıyla Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından kurum çalışanlarına yönelik olarak başlatılan ve iki yıl süren bir projedir. Proje Türkiye genelinde, toplanan vergi gelirlerinin yaklaşık %80'inin oluşturduğu 22 il, 153 vergi dairesi, 5 defterdarlık, 4 bölge ve 1 ana merkezin altyapısı kurularak otomasyonu sağlanmıştır ve tahakkuk ile tahsilata bağlı gelirlerin %80-85'i izlenebilir bir duruma getirilmiştir (Özbek, 2007: 52). Proje ile vergilemeye yönelik bütün işlemler bilgisayar ortamından takip edilmiş, bankalar tarafından tahsilatı gerçekleştiren vergiler elektronik ortamda anında mükellef hesaplarına aktarılabilmiştir.

Süreç olarak bakıldığında sistemin etkin çalışabilmesi adına, iş yönetimi, modern vergi sistemine uygun şekilde yeniden tasarlanmıştır. Proje kamu dairelerinin işleyişinde meydana gelen gecikmeleri giderecek nitelikte olup bu noktada önemli derecede tasarruf ve verimlilik katkısı olan bir yapıdadır (Uğur ve Çütçü, 2009: 12).

VEDOP-2; Maliye Bakanlığı bu proje ile bilgi teknolojisinin gelişmesiyle ülkeler arasından oluşan rekabet ortamına ayak uydurmayı, böylece mükelleflerin hizmet kalitesinden beklentilerini ve taleplerini karşılamayı amaçlamaktadır. Proje ile gündeme gelen e-beyanname uygulaması ile vatandaşlar beyannamelerini internet ortamında verebilmektedirler (Ay, 2006: 69). VEDOP-2 ile ülke genelinde faaliyet gösteren vergi denetmenlerine etkin, sürekli ve kolay bir şekilde vergi kontrolü yapabilmeleri için yanlarında taşıyabilecekleri bilgisayarlar tahsil edilerek iletişim ağına katılmaları sağlanmıştır (Ay, 2006: 69).

VEDOP-3; Gelir İdaresinin daha etkin ve mükelleflere daha iyi ve kaliteli hizmet veren bir yapıya kavuşturulması çalışmalarının devamı niteliğinde olan bu proje 2007 yılında başlatılmıştır. Bu proje ile internet tabanlı vergi otomasyon uygulamaları 301 vergi dairesine ve 585 mal müdürlüğü gelir servisine yerleştirilmiş, takdir komisyonları bu kapsama alınmış ve vergi dairesi başkanlıkları ile gelir müdürlüklerinin teknik ihtiyaçlarının karşılanması, altyapılarının güçlendirilmesi çalışmaları tamamlanmıştır (GİB, 2011b: 26). Ayrıca kamu alacaklarının süratle tahsili, takip masraflarının ve idare ile ilgili kurumların iş yükünün azaltılması, zamandan tasarruf sağlanması ve haciz uygulamalarının elektronik ortamda yapılması amacıyla e-haciz projesi geliştirilmiştir. Proje ile düzenlenen haciz bildirimlerinin vergi dairesi ve bankalar arasında karşılıklı olarak aktarımı elektronik ortamda e-imza ile sağlanmaktadır (GİB, 2011a: 8).

VEDOP Projesi, ayrı ayrı bileşenlerden oluşan e-uygulamaları içermektedir. Bu bileşenler aşağıdaki gibi sıralanmıştır;

2.2.3.1. E-Beyanname

E-Beyanname uygulaması 2004 yılında başlamıştır. Bu uygulama ile vergi beyannameleri ve beyannameye ait belgeler internet üzerinden alınmış böylece zaman

tasarrufu, vergi dairelerinin iş yükünün azaltılması ve mükelleflere sunulan hizmet kalitesinin artırılması sağlanmıştır. E-Beyannamelere ilişkin tahakkuklar elektronik ortamda hazırlanarak mükelleflerin hesaplarına aktarılmaktadır. Tahsilatları bankalar tarafından gerçekleştirilen mükelleflerin vergi dairesine gitme zorunluluğu ortadan kalkmıştır (DPT, 2005: 79). Elektronik beyanname ile mükellefler vergiye ilişkin görev ve sorumluluklarını yerine getirirken, bilgi ve internet teknolojilerinden yararlanarak beyanname ve diğer ilgili belgeleri daha hızlı, hatasız ve düşük maliyetlerle idareye aktarabilmektedir. Böylece hem mükellef mağduriyetini önlemiş, hem de vergi dairelerinin iş ve işlemleri kolaylaşmış olmaktadır (GGM, 2004: 86).

2.2.3.2. E-Fatura

Türkiye’de 397 sıra no.lu VUK tebliği ile hayata geçirilen ve 2010 yılından itibaren uygulamaya koyulan e-faturanın şekil ve içeriği Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından belirlenmiştir. VUK gereği bir faturada yer alması gereken bilgilerin mevcut olduğu, satıcı ve alıcı arasındaki iletişiminin Gelir İdaresi Başkanlığı aracılığıyla sağlandığı elektronik bir belgedir (www.efatura.gov.tr, 03.12.2015). E-fatura yeni bir belge olmayıp, kâğıt fatura ile aynı hukuki niteliklere sahiptir. Gelir İdaresi Başkanlığı bu uygulama ile belirli bir standarda göre satıcı ve alıcı arasında zaman ve maliyet tasarrufunun sağlandığı, güvenli ve hızlı bir sistem oluşturmayı amaçlamıştır (www.efatura.gov.tr, 03.12.2015). Bu sistemin altyapısını oluşturmaya yönelik çalışmalar ve ülkemiz şartlarına uygun e-fatura modeli oluşturulmuştur. TÜBİTAK tarafından e-fatura almak ve göndermek isteyen kurumlar için elektronik mali mühür sertifikası verilmesi çalışmaları tamamlanmıştır (GİB, 2010: 16).

2014 yılı başından itibaren e-faturaların kâğıt çıktılarının belli koşullar altında irsaliye yerine geçer belge olarak kullanımına olanak sağlanmıştır. 01.04.2014 tarihinden itibaren e-fatura uygulamasına kayıtlı olanlara yönelik, karşılıklı mal ve hizmet satışları için e-fatura düzenleme zorunluluğu getirilmiştir. 2014 yılı sonu itibarıyla ise e-fatura uygulamasından yararlanan mükellef sayısı 19.375’e, Gelir İdaresi Başkanlığından özel entegratörlük izni alan kuruluş sayısı 38’e, e-fatura saklama hizmeti verme izni almış kurum sayısı ise 29’a ulaşmıştır (GİB, 2015: 77).

2.2.3.3. E-Defter

Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığı İç Ticaret Genel Müdürlüğü tarafından ortak olarak yayımlanan 1 sıra No.lu Elektronik Defter Genel Tebliği ile elektronik defter yürürlüğe girmiş bulunmaktadır (www.edefter.gov.tr, 03.12.2015).

E-Defter, Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu gereğince tutulması zorunlu olan defterlerin belirlenen format ve standartlara uygun olarak elektronik dosya şeklinde hazırlanması, bastırılmadan kaydedilmesi, bütünlüğünün ve kaynağının doğruluğunun teyit edilmesi ve ilgililerce ispat aracı olarak kullanılabilmesine imkan tanımayı hedefleyen hukuki ve teknik düzenlemeler bütünüdür (www.edefter.gov.tr, 03.12.2015). Belirtilen standartlara uygun olarak hazırlanan elektronik defterleri gerçek kişiler güvenli elektronik imza, tüzel kişiler ise mali mühür ile kullanabileceklerdir. İmza ya da mühür değerinin e-defter uygulamasıyla bildirilmesi şartıyla söz konusu defter tüm taraflar için ispat edici bir araç olacaktır (www.edefter.gov.tr, 03.12.2015).

2.2.3.4. E-Tahsilat

E-tahsilat sistemi; ilgili dönemde kamu alacaklarının hızlı bir şekilde tahsil edilmesi, vergi idarelerinin iş yükünün azaltılması böylelikle zamandan tasarruf edilmesi, tahsilat işlemlerinin elektronik ortamda yapılması ve mükellef hesaplarına hatasız bir şekilde geçmesini sağlamak amacıyla kurulmuştur. 26 banka ve PTT ile yapılan tahsilat protokolü kapsamında vergi tahsilatı vergi daireleri dışında protokol imzalanan kuruluşlar tarafından da yapılmaktadır. Ayrıca, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın internet sitesi üzerinden sanal pos yöntemi ile de tahsilatlar gerçekleştirilmektedir (GİB, 2015: 82). Yine bankalar bu sistemle mükelleflerin hem geçmiş ve cari dönemdeki borçlarını, hem de geçmiş yıllara ait tahakkuk işlemlerini görebileceklerdir. Vergi borçları, borçlardan kaynaklanan gecikme zammı ve faizleri bilgisayar sisteminde bir tuşla ekrana düşecektir. Kısaca mükellefin vergi ile ilgili bütün işlemlerine istenilen yer ve zamanda online olarak ulaşılabilecektir (www.bursa-smmmo.org.tr, 03.12.2015).

2.2.3.5. *E-Vergilendirme*

Elektronik vergilendirme mükelleflerin vergiye ait tahakkuk ve tahsilat işlemlerini, bilgisayarlar, online haberleşme araçları ya da diğer internet bağlantılı cihazlar yardımıyla yerine getirerek, vergi dairelerine gitmelerini gerektirmeyen bir kamu hizmetidir. Vergi borcunun ne kadar olduğunu gösteren beyannamenin, elektronik ortamda vergi idaresine teslim edilmesi ve vergi borcunun tahakkuk etmesiyle elektronik araçlarla ödemenin yapılması şeklinde iki aşamadan oluşur (Turan ve Özgen, 2009: 135). Ayrıca vergilendirme işlemlerinin daha güvenli bir şekilde denetlenmesi açısından, vergi ile ilgili veri tabanının oluşturulması ve mükelleflere daha hızlı ve kaliteli hizmet sunumunda bilişim personeli büyük önem taşımaktadır. Otomasyon sisteminin bir parçası olarak değerlendirilebilen bu birimin Maliye Bakanlığı tarafından e-maliye uygulamaları kapsamında alt yapısı gelişen koşullara göre daha da sağlanmalıdır (Öz ve Bozdoğan, 2012: 90).

E-vergileme, ilk kez ABD’de denenmiş ve zamanla bu uygulama birçok ülke tarafından kullanılmaya başlanmıştır. Vergi uygulamaları ülkeden ülkeye farklılık gösterdiğinden dolayı, verginin elektronik ortamda doldurulması ve tahsil edilmesine ilişkin sistemlerin adları da farklı olabilmektedir. Türkiye’de bu sistem e-beyanname ve e-vergi ödeme aşamalarıyla uygulanmaktadır (Özgen, 2007: 1364-1365).

2.2.3.6. *E-Denetim*

E-denetim, bilişim sistemlerini yaygın olarak kullanan ve işlemlerini daha az geleneksel yöntemlerle yürüten kurumlarda veriler üzerinden araştırmalar, karşılaştırmalar, analiz ve farklı test uygulamaları veya matematiksel hesaplamalar yapılarak elektronik ortamda denetim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesidir (Yıldız, 2007: 176). Elektronik denetim denince akla ilk olarak kamu denetim hizmetlerinin elektronik ortamda yapılması gelse de aslında e-denetim sunulan hizmet kalitesinin artması, maliyetlerin düşürülmesi, verimlilik ve risk unsurunun ölçülebilirliği ile özdeşleştirilir (Ortak, 2011: 94). Bilgi ve iletişim teknolojileri, denetimin elektronik ortamda gerçekleştirilmesini sağlayan önemli bir araçtır. Burada asıl amaç, hızlı kararlar alabilen, bilgi teknolojisini işleme koyma yeteneği gelişmiş, ihtiyaçlara anında cevap verebilen, güvenli bir yapı oluşturmaktır (Ortak, 2011: 94). Örneğin, kira geliri elde

eden mükelleflerin, banka, PTT, sigorta şirketleri gibi kurum ve kuruluşlardan Gelir İdaresi Başkanlığının veri tabanına aktarılan bilgiler doğrultusunda, beyannameleri Başkanlık tarafından önceden hazırlanmakta ve internet ortamında kendilerinin onayına sunulduğu bir sistemle mükellefiyet tesisi mevcut olmaktadır. Böylece vergi tahakkuku işlemleri otomatik olarak gerçekleştirilmektedir. Onaylanan kira beyanına ilişkin ödemeler, anlaşmalı bankalardan veya tüm vergi dairelerinden yapılabileceği gibi, internet bankacılığı kullanılarak da vergi borcu ödenebilir.

2.2.3.7. E-Haciz

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 79. maddesine istinaden düzenlenen haciz bildirimleri, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından e-haciz uygulamasına katılan bankalara, alacaklı vergi daireleri adına elektronik ortamda tebliğ edilir ve bu tebligatlara bankalar yine elektronik ortamda cevap verir. E-haciz uygulaması ile haciz ve tatbikat işlemleri hızlı bir şekilde gerçekleşmekte, kamu alacaklarının ivedilikle hazineye aktarılması ile zaman ve kaynak tasarrufu sağlanmaktadır (GİB, 2015: 85).

E-haciz uygulamasında; trafik cezasını ödemeyen kişiler hakkında haciz, kira gelir vergisini ödemeyen kişiler hakkında haciz, maliyeye borcu olan kişiler hakkında haciz ve motorlu taşıt vergisini ödemeyen kişiler hakkında haciz olmak üzere dört farklı ceza mevcuttur. Gelir İdaresi Başkanlığının resmi web sitesi olan adresinde bulunan E-haciz sorgulama uygulamasıyla kolaylıkla haciz durumu öğrenebilmekte, borcun ödenip ödenmediğini, borç miktarının ne kadar olduğu hakkındaki bilgilere ulaşılabilir (www.edevlet.mobi, 23.06.2016).

2.2.3.8. E-Arşiv

Mükellefler yaptıkları işlemler adına çok sayıda fatura kullanmakta ve ayrıca bu faturaların ikinci nüshalarını da kâğıt ortamında saklamaktadırlar. Bu durum mükellefler için ek maliyet oluşturmaktadır. Bu uygulamanın önlenmesi adına mükelleflerin düzenledikleri belgelere ait ikinci örneklerini elektronik ortamda arşivlemeleri amacıyla 2008 yılında Elektronik Fatura Kayıt Sistemine (EFKS) geçilmiştir. Gelir idaresi EFKS'yi de kapsayacak şekilde e-arşiv uygulamasını

geliştirmiş ve böylece e-fatura kapsamı dışında üretilen çok sayıda faturanın bu kapsamda üretilmesine imkân sağlanmıştır (www.vergialgi.net, 04.12.2015).

2.2.3.9. E-Tebliğat

Elektronik Tebliğat, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve 456 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği hükümlerine göre düzenlenmiştir. Bu düzenlemeye göre, tebliği gereken belgeler e-tebliğat sistemi ile mükelleflerin elektronik adreslerine tebliğ edilir. Elektronik tebliğ, fiziki ortamda yapılan tebliğat ile aynı sonuçları doğurmaktadır (www.gib.gov.tr, 15.12.2015). E-tebliğat ile bilgi güvenliği ve kişisel verilerin korunması sağlanmakta ve hizmet kalitesi artmaktadır. Ayrıca e-tebliğat elektronik ortamda anlık olarak gerçekleştirilebilmektedir. Bu yönüyle herhangi bir masrafı bulunmadığından bütçeye katkı sağlamaktadır. E-tebliğat sistemiyle yapılan tebliğatlar, kâğıt, enerji ve zaman tasarrufu sağladığı için doğanın, yeşilin ve insanlığın en büyük dostudur (www.gib.gov.tr, 15.12.2015).

2.2.3.10. E-Yoklama

Günümüz mükellef ve mükellefiyetle ilgili iş ve işlemlerin yoğun bir şekilde artması ve karmaşık hale gelmesiyle, gerçekleşen faaliyetlerin etkin verimli ve hızlı bir şekilde kavranması, doğru ve hatasız olarak kayıt altına alınması tüm vergi idareleri açısından büyük önem arz etmektedir. Bu nedenle yoklama faaliyetlerinin etkinliğinin ve verimliliğinin artırılması için gelişen bilgi ve iletişim teknolojilerinin kullanılması, bu faaliyetlerin dinamik ve organize bir yapıda yürütülmesi ve gelişen teknolojiye uygun yeni usul ve esaslarının belirlenmesi zorunluluk haline gelmiştir. (VUK. Genel Tebliği Sıra No: 453).

Elektronik yoklama sistemi; yoklama faaliyetlerine ilişkin süreçlerin elektronik ortamda yürütülmesi ve yoklama faaliyeti sonucunda kayıt altına alınan delil niteliğindeki verilerin (resim, video, koordinat vs. dahil) Başkanlık ve ilgisine elektronik ortamda iletilmesini sağlayan sistemi ifade etmektedir. Elektronik yoklama sistemi ile yoklama talebinin oluşturulması, oluşturulan talebin yoklamaya yetkili kişilere iletilmesi, yoklama fişinin oluşturulması, kayıt altına alınması ve onaylanması

ile yoklama fişinin ilgisine iletilmesi işlemleri elektronik ortamda gerçekleştirilebilecektir (VUK. Genel Tebliği Sıra No: 453).

2.2.3.11. Vergi Dairesi Otomasyon (VDO ve e-VDO)

Vergi Daireleri Otomasyon Sistemi (VDO) ile vergi dairesi işlemlerinin tümünün elektronik ortamda yapılarak iş yükünün azaltılması, vergi dairesi çalışmalarında etkinlik ve verimliliğin artırılması ve bilgisayar ortamında toplanan bilgilerden sağlıklı bir karar destek ve yönetim bilgi sisteminin oluşturulması hedeflenerek, 1997 yılında Client-server mimaride çalışan bir yapıda hazırlanmıştır (GİB, 2011c: 3).

VDO ile evrak girişinden başlayarak tahakkuk, sicil, tarhiyat, tahsilat, düzeltme, takip, muhasebe işlemleri gibi vergi dairesinin bütün işlemleri birbiri ile entegre şekilde bilgisayar ortamında yapılmakta ve uygulamada kullanılan defter, belge ve çeşitli raporlar bilgisayar yardımı ile hazırlanabilmektedir (GGM, 2004: 75).

Gelir İdaresi Başkanlığı, e-VDO ile diğer kurum ve kuruluşların otomasyon sistemleri arasında veri alışverişini sağlayacak uyumlaştırma çalışmalarını gerçekleştirmiş olup, bu kapsamda birçok bakanlık ve kurumlarla web servis yoluyla mükellefe ait borç ve diğer tüm bilgelerin paylaşımını yapabilmektedir (GİB, 2011c: 4). Nihayetinde vergi idarelerinin merkezi yönetim ve kendi aralarında elektronik ortamda iletişime geçmesi, vergi dairelerinin verimliliklerini ve etkinliklerini artmasını sağlamış, hizmet süresi kısalmış ve hizmet kalite standardı yükselmiştir (GİB, 2007: 71).

2.2.3.12. Elektronik Banka Tahsilatları İşleme Projesi (EBTİS)

VEDOP bileşenlerinden biri olan Elektronik Banka Tahsilatları İşleme Projesi (EBTİS) ile bankalara yapılan vergi ödemelerinin, bankaların bilgi işlem sisteminden ilgili kurumun bilgi işlem sistemine elektronik ortamda gönderilmesi ve mükellef hesaplarına da yine elektronik ortamdan düşmesi sağlanmaktadır. 2006 yılı itibariyle bankalar tarafından yapılan vergi tahsilatının hatasız bir şekilde gerçekleştirilmesi amacıyla mükelleflerin tahakkuk ve borç bilgilerinin elektronik ortamda bankalara bildirilmesine yönelik çalışmalar tamamlanmıştır. Bugün itibariyle birçok banka,

katılım bankası ve posta işletmesi tahsilat yapma yetkisine sahiptir. (Bilginli, 2011: 176).

2.2.3.13. Veri Ambarı Yönetimi

Veri Ambarı Projesi kapsamında, beyan dışı olan vergisel işlemlerin tespit edilmesi, mükellef beyanlarının doğruluğunun kontrol edilmesi ve ilgili denetim görevlilerine bilgi desteği sağlamak amacıyla bilgi kaynaklarının araştırılması, tespit edilen bilgi kaynaklarından veri toplanabilmesi için faaliyetlerin yürütülmesi, bilgilerin analizi, vergi yönetimine yönelik gerçekleşen, vergi incelemelerinde faydalanmak üzere iç ve dış kaynaklardan edinilen bilgilerin, veri ambarına aktararak değerlendirilmesi, elde edilen çıktılarının denetim birimlerinde incelenmesi ve veri ambarındaki bilgilerin kullanıma sunulması için veri ambarı (VERİA) oluşturulmuştur (GİB, 2014: 60).

2.2.3.14. İnternet Vergi Dairesi

1999 yılında, www.gib.gov.tr uygulamaları kapsamında başlatılan İnternet Vergi Dairesi, kamu idarelerinin saydamlığı ve şeffaflığı açısından atılan ilk ve önemli adımlardan birisini oluşturmaktadır. Bu uygulama ile birlikte mükellefler vergi dairesine gitmeksizin iş ve işlemlerini internet vergi dairesi yoluyla daha hızlı ve hatasız bir şekilde yapma imkanı elde etmişlerdir. Mükellefler, bağlı buldukları vergi dairesinden kullanıcı kodu, şifre ve parola alarak, internet vergi dairesinin sunmuş olduğu hizmetlerden yararlanabilmektedir. Bu kapsamda (GİB, 2015: 26);

- Mükellefler “Mükellefiyet Yazısı” ve “Borcu Yoktur Yazısı” için talepte bulunabilmekte ve yapılan işlemleri aşama aşama ekrandan izleyebilmektedir.
- Matbaa işletmeleri, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamında bastıkları belgelerin girişini yapmaktadırlar.
- KDV iadesi alacak mükellefler iade talepleri ile ilgili aşamaları “İadem Nerede” seçeneğinden takip edebilmektedir.
- 429 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği Kapsamında, herhangi bir vergi türünden dolayı iade alacak olan mükellefler alacakları iade ile ilgili standart iade dilekçelerini internet vergi dairesinden verebilmektedir.

- Yeminli Mali Müşavirler, tasdik sözleşmelerine yönelik bildirim ve sürekli bilgi verme yükümlülüklerinin girişine ait işlemleri yapabilmektedir

2.3. E-MALİYE UYGULAMALARININ VERGİLEMEDE İKTİSADİLİK İLKESİ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

Günümüzde bilişim ve internet teknolojilerinde yaşanan hızlı değişim ve gelişmeler, ülkelerin devlet yönetiminde meydana getirmiş olduğu köklü değişmelerin yanı sıra sosyal, kültürel ve ekonomik alanda da birçok faaliyeti etkilemiştir. Bu çok yönlü değişimle birlikte, modern devlet anlayışı kapsamında bilgi vazgeçilmez bir unsur olmuştur. Değişim sürecinin en önemli faktörü olan “e” uygulamalar sadece kamu hizmetlerinin elektronik ortama aktarılması yöntemi değil, aynı zamanda hızlı ve verimli iş süreçlerini, kurumlar arası iş birliğini ve ortak vizyonla hareket eden bilgi temelli kamu yönetimi anlayışını da ifade etmektedir (Çütçü, 2010: 117).

Gelişen internet hızı, bilgi toplama aygıtları ve internet sisteminde meydana gelen yeniliklerle birlikte vatandaşlar, işletmeler ve özellikle kamu kurum ve kuruluşları tarafından sunulan bilgi ve hizmete yerinde hızlı bir şekilde ulaşarak internet bağlantılı bilgisayarlar yoluyla bilgi ve hizmeti merkezileştirme imkanı sağlanmaktadır. Böylelikle şifre, parola gibi erişim yetkileri kapsamında kullanıcılar aynı kaynaktan tam ve doğru bilgiye erişebilmekte, karar alma süreçleri hatasız bir şekilde gerçekleşerek daha hızlı ve doğru kararlar alınmakta ve veri bütünlüğü sağlanmaktadır (Başar ve Bölükbaş, 2010: 158). Söz konusu gelişmelere gelir idarelerinin de uyum sağlaması bir zorunluluk olarak görülmektedir. Bu uyum zorunluluğu, hem mükelleflerin bilişim ve internet teknolojileri imkânlarını kullanarak gerçekleştirdikleri işlemlerin vergisel açıdan algılanması, kontrol ve takip sürecinin sağlanması hem de teknolojik gelişmelerin gelir idaresinin işlemlerinde verimliliğin ve etkinliğin artırılması amacıyla kullanılması şeklinde olmaktadır. Gelir idaresi tarafından teknolojik imkânların iş ve işlemlerde aktif olarak kullanılması e-devlet çatısı altında; otomasyon uygulaması, elektronik ortamda vergi yönetimi, internete erişim, bankacılık sisteminin kullanılması gibi kısaca e-maliye uygulamaları çerçevesinde karşımıza çıkmaktadır (Yalman, 2008: 63).

Sunulan hizmetler ve söz konusu hizmetlerin sağlanmasına yönelik gerekli altyapının oluşturulması, altyapıya uygun modellerin verimli bir şekilde kullanılması, bilişim ve internet teknolojilerinin gelişimi ve küresel iletişim olan internet ağının yaygınlaşmasıyla verimli ve etkili bir yapının mevcut olması açısından demokrasi ve katılımcıların birçok alanda imkânlar elde etmesi yönüyle bilinen en başarılı ve büyük organizasyon devlettir (Uçkan, 2002: 2). Kaliteli ve verimli hizmet sunmak, sosyal refah seviyesini arttırmak devletin temel hedefleri arasında yer almaktadır. Devletin bu hedefleri gerçekleştirmesi için kâr amacı gütmemesi nedeniyle maliyetlerini minimize etmesi gerekmektedir. Bu açıdan kâr amacı gütmeyen devletin, bilişim ve internet teknolojilerinin sunduğu ve sağlamış olduğu imkânlardan faydalanarak her türlü işlemleri ve sunacağı hizmetleri elektronik ortamında gerçekleştirmesi etkinlik ve verimliliğin sağlanmasında etkili olmaktadır. Kamusal mal ve hizmetlerin devlet tarafından karşılanarak vatandaşa bilişim ve internet teknolojileri aracılığıyla sunulması, yapılacak iş ve işlemleri daha kolay hale getirmektedir. Büyük ve karmaşık bir yapı olan devlet organizasyonu içerisinde vatandaşlara yönelik kamu hizmetlerinin daha kaliteli bir şekilde sağlanması, devlet ve vatandaş arasındaki ilişkilerde sadeleştirmeye gidilmesi, iş yükünün azaltılması ev para ve zaman tasarrufunun elde edilmesi açısından maliye uygulamaları önem taşımaktadır (Scase'den aktaran, Çarıkçı, 2009: 11).

E-devlet uygulamalarından önceki dönemlerde ise, vatandaşların ve işletmelerin kamu kurumlarına veya vergi dairelerine yolu düştüğü zaman, günlerce sürebilen evrak tamamlama telaşı, ilgili işlemler için başvuru veya ödemenin son günü geldiğinde saatlerce kuyruk sıralarında bekleme ile geçen sıkıntılı ve zorlu süreçler yaşanmıştır. Bu durum, gereksiz ek masraflar ve anlamsız zaman kayıplarına yol açtığı gerekçesiyle, vatandaşlar ve işletmeler tarafından sıklıkla her platformda dile getirilmiştir. Özellikle bazı AB Üye Devletlerinde ekonomik krizlerin yaşanması nedeniyle kemer sıkma politikalarına yönelik bütçeye getirilen kısıtlamalar, devlet dairelerinin de kamu hizmetlerini daha düşük maliyetle sunulması doğrultusunda çalışmalarına başlamasını sağlamıştır. Bu kapsamda kamu kurum ve kuruluşlarının, bilişim ve internet teknolojilerini kullanmak suretiyle kamu hizmetlerini vatandaşlara ve işletmelere daha kolay, etkin ve verimli bir şekilde sunabilecekleri kanaati ortaya çıkmıştır. Lizbon Stratejisi kapsamında, 2000'li yılların başından günümüze, Avrupa Birliği'nin bilgi ve teknolojiye dayalı bir ekonomiye dönüşme hedefinin belirlenmesi ile Avrupa

Komisyonu, bilgi toplumunun oluşması amacıyla daha düşük ve uygun maliyetlerle ve kolay erişimi sağlayacak, daha kaliteli kamu hizmeti sunulmasını desteklemiştir (Akses, 2011: 1).

Bilişim ve internet teknolojilerinin gelişmesiyle vergilendirme işlemlerine yeni bir uygulama getirilmiştir. Birçok ülke bu gelişmeler doğrultusunda geleneksel devlet anlayışından elektronik devlet anlayışına doğru geçiş yapmaya başlamıştır. Dolayısıyla bu geçişler her alanda olduğu gibi devletlerin kişi ve kurumlardan sağladığı vergi gelirlerini tahsil etme yöntemini de önemli boyutta değiştirmiştir. Geleneksel anlayışta verginin kabulü vergi daireleri tarafından yapılırken, elektronik devlet anlayışına başarılı bir şekilde geçiş yapılmasıyla vergiler elektronik ortamda toplanmaya başlanmıştır (Allahverdi, 2012: 166).

Etkin, saydam ve verimli Gelir İdaresi, müşteri odaklı hizmet anlayışı, doğru ve tam bilgiyi zamanında üretme ve hizmete sunma, internet teknolojilerini yakından takip eden idare, caydırıcı denetimler, kurumlar arası veri alışverişini sağlayan muhasebecileri mali müşavirleri ve mükellefleri vergi dairesine getirmeden, hızlı ve güvenilir hizmet vermeyi gerçekleştirecek bilgisayar altyapısı gibi amaçlara ulaşabilmek için Maliye Bakanlığı bünyesinde Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi Dairesi Tam Otomasyonu Projesi (VEDOP) ile vergi dairelerindeki bütün iş ve işlemlerin internet ve bilgisayar teknolojileri yardımıyla yapılmasını sağlayan entegre bir bilgi sistemi projesi gerçekleştirmiştir. Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından uygulamaya konulan VEDOP ile vergi dairesi işlemlerinin tümünün bilgisayarla yapılarak iş yükünü azaltma, vergi dairesi çalışmalarında etkinlik ve verimlilik elde etme ve bilgisayar ortamında toplanan bilgilerden sağlıklı bir karar ve yönetim bilgi sistemini oluşturma hedeflenmiştir (Çütçü, 2010: 63).

E-maliye uygulamalarının bir uzantısı olan VEDOP sistemleri vergiyi doğuran olay, kişi veya kurumlar tarafından tahakkuk ettirilecek vergi ve yapılan tahsilatların internet destekli elektronik ortamda gerçekleştirilmesini sağlamaktadır (Kırçova, 2003: 88). Özellikle vergi beyannamesinin doldurulmasında ortaya çıkan işgücü maliyetleri, hatalı işlemler, harcanan zaman, hatalı bilgiler ve yanlış yapılan kayıtlar en aza indirilerek tam ve güvenilir bir vergi işlem projesinin geliştirilmesi amaçlanmıştır (americancityandcounty.com, 15.02.2016)

Türkiye’de Gelir İdaresi Başkanlığı kapsamında VEDOP ile kurumlar vergisi, gecikme zammı hesaplamaları, gelir vergisi, motorlu taşıtlar vergisi ve vergi kimlik numarası sorgulama gibi işlemler internet üzerinden vatandaşlar tarafından da yapılabilmiş (Kırçova, 2003: 88), ayrıca projeye birlikte Gelir İdaresi Başkanlığı, mükelleflerini daha iyi tanıyan teknolojik olanakları mükelleflere sunan, aynı zamanda ödevlerini yerine getirmeyen mükellefi daha etkin izleyerek yaptırım uygulayan bir gelir idaresi yapısına ulaşmıştır. Beyannameleri internet ortamında gönderilmesi ile mükelleflerin arşivleme, posta ve ulaşım nedeniyle katlanmak zorunda oldukları maliyetler ortadan kalkmış, kamu kurumları ve vergi mükelleflerinin yanı sıra birçok şirket ve firmalar için de bu uygulamalar faydalı olmuştur. Muhasebecileri, mali müşavirleri ve işverenleri, yakından ilgilendiren VEDOP projesi ile zamandan ciddi anlamda tasarruf edilmiş iş performansı daha da artmıştır. Kırtasiye masraflarının da azalmasıyla birlikte çalışma şartlarında tasarruf ve verimlilik öncelikli olmuştur (Çütçü, 2010: 104).

Her devlet, bütçesinin en önemli ve vazgeçilmez kaynağı olan verginin tahakkuk, tahsil ve denetim işlemlerini yaparken birçok problemle karşı karşıya kalmaktadır. Karşılaşılan bu problemlerin çözümüne yönelik verginin üzerinden alındığı ekonomik değerlerin izlenmesi ve kaydedilmesi geleneksel yöntemlere nazaran, elektronik ortamda çok daha kolay yapılabilmektedir. Bu doğrultuda ekonomik işlemlerin bilgi sistemine aktarılması ve vergi kimlik numaraları kullanılarak hem bireysel hem de kurumsal vergi tahakkukunun elektronik ortamda gerçekleştirilmesi amacıyla e-maliye uygulamalarına geçiş yapılmıştır (Kırçova, 2003: 88). Kamu hizmetlerinin elektronik ortamda sunulmasıyla, hem şirketlerin hem de kamu kurumlarının maliyetlerinin düşürülmesi ve aynı zamanda idari ve bürokratik yüklerin hafifletilmesi amaçlanmıştır. Böylelikle kamu ve özel sektörlerin rekabet gücünün artırılmasına ve devlet ile vatandaş arasında daha yakın ilişkiler kurulmasına yönelik zemin hazırlanmıştır (Akses, 2011: 1-2).

Devletin işletmelerle olan ilişkisi vergi açısından da önem teşkil etmektedir. Hem geleneksel hem de modern anlayışta şirketlerin kuruluş izni, tescil onayı, ticari faaliyetlerinin denetlenmesi, vergilendirme işlemleri, vergi tahsilatları, yatırım teşvikleri ve gümrük işlemleri ile ilgili yapılan düzenlemeler devlet kontrolünde yapılmaktadır.

Bu açıdan ticari faaliyetler çoğunlukla devletle olan ilişkiler ekseninde gelişmektedir. Örneğin yatırımlarla ilgili mevzuat değişikliği yatırımlarda bir artışa ya da azalışa yol açarken, vergi oranlarında bir azalmaya gidilmesi vergi tahsilatını artırabilmektedir. Devletin bu etkili müdahalesi sebebiyle şirketlerin devletle olan ilişkisi önem taşımaktadır. Aynı zamanda devletin gelirlerinin büyük çoğunluğunu oluşturan ve en önemli kaynağı olan vergiler, şirketlerin meydana getirdiği ekonomik değerler üzerinden sağlanmaktadır. Dolayısıyla ekonomik faaliyetler ve bu faaliyetler yoluyla alınacak vergilerin işlemlerini kolaylıkla yerine getirebilmek ve hızlandırmak çok önemlidir. Geleneksel devlet anlayışında ekonomik faaliyetlerin takip edilmesi, ilgili denetimlerin ve kayıtların yapılması kırtasiyeciliğe ve bürokrasiye neden olabiliyorken, iş ve işlemlerin internet aracılığıyla elektronik ortamda yapılabilmesi bu tür sorunları büyük oranda ortadan kaldırmaktadır (Heng'den aktaran, Kırçova, 2003: 54). Ayrıca mükelleflerin kaliteli ve hızlı hizmet alabilmesi, vergiye uyum maliyetlerinin düşürülmesi ve gönüllü uyumun artırılması gibi amaçlar elektronik uygulamalar ile daha da kolay hale gelmiştir. Farklı hizmet seçeneklerinin üretilmesi ve hizmetlerin tamamına yakınının otomasyon altyapısı kullanarak sunulması modern bilgi teknolojileri ve internet sistemleri ile gerçekleştirilmektedir. Tahsilat işlemlerinde de etkinlik ve verimlilik sağlanmasında yine elektronik uygulamalar doğrudan etkili olmaktadır. Böylece hem mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu artırılmakta, hem de vergilendirilebilir unsurların kavranması ve kayıtlı ekonomiye geçiş teşvik edilmektedir (GİB, 2015: 6).

Bir e-devlet hizmeti olarak e-maliye uygulamalarının gelişmesiyle birlikte devlet, vergilemeye yönelik politikaların belirlenmesi hususunda, vatandaş ve diğer ilgili kurum ve kuruluşlarla karşılıklı iletişim kurarak uzlaşma sağlayabilmektedir. Bu doğrultuda kendisinin değerli ve önemsenen bir taraf olduğunu hissedenden mükelleflerin vergiye karşı gönüllü uyumlarının sağlanması kolaylaşmakta, böylece vergiye gönüllü uyum sağlayan mükellef de vergisini tam ve zamanında ödeyerek devlet hazinesine katkı sağlamaktadır (Ay vd. 2010: 284).

Ekonomik kalkınmaya katkı sağlayan bu uygulamalar işgücü ve istihdam açısından farklı etkiler yaratmaktadır. Uzun süregelen tartışmalardan biri de teknolojik gelişmelerin, istihdam edilecek personel sayısında azalmaya neden olacağı yönündedir.

Üretimde otomasyonun istihdamı azaltacağını söyleyenlerle, aksini iddia edenlerin tartışmaları devam ederken ortaya çıkan gerçek şudur ki; internet ve teknoloji alanında yaşanan hızlı gelişmelerin ilk uygulamalarında belirli bir dönem istihdam kaybı yaşansa da orta ve uzun vadede bakıldığında yeni iş sahaları, farklı hizmet türleri ve yeni meslek gruplarının ortaya çıkmasıyla bu kayıp en aza indirilmektedir (Kırçova, 2003: 115). Gelir idaresi ve vergi daireleri bu uygulamalar doğrultusunda bünyelerinde daha kaliteli ve kalifiye personel alımı yapmaktadır. Böylece yeniliklere daha açık ve kolayca uyum sağlayan personelin, daha etkin, hızlı ve verimli performans sergilemesiyle daha saydam, etkin ve verimli bir gelir idaresi ve vergi yönetimi sağlanabilmektedir (Beşel ve Çokgezer, 2015: 13-14).

Mükellefler devletin hızla gelişen bilgi teknolojilerini kavramak ve vergisel işlemlerini internet üzerinden yapabilmek için çaba sarf etmektedir. Diğer taraftan internet üzerinden yapılan alışverişlerde kredi veya banka kartlarının kullanılması nedeniyle yapılan satışlar kayıt altına alınmaktadır. Alıcı internet ortamında aldığı ürünü gerçekte tam anlamıyla detaylı bir şekilde göremediğinden dolayı güvenlik açısından ve olası bir iade durumuna karşı fatura, sözleşme vb. belge almayı isteyebilmektedir. Böylelikle internet üzerinden yapılan satışlarla vergi kayıp ve kaçaklarının da önüne geçilerek alınan vergiler en az kayıpla hazineye girebilmektedir (Hotunluoğlu ve Özçağ, 2012: 364).

Özetle; elektronik devlet kavramının en önemli uygulamalarından biri olan VEDOP projelerinin hayata geçirilmesi ile birlikte devletin en önemli gelir kaynaklarından biri olan vergilerin tahsil edilmesi adına yapılan çalışmalar teknoloji ile bütünleştirilerek uyumlu hale getirilmeye çalışılmıştır. Böylelikle devlet mükelleflerine; denetlenebilir, şeffaf, kapsamlı, erişilebilir, hızlı ve kaliteli hizmet sunan bir kurum haline dönüşmüştür. Mükelleflerin ve bu alanda faaliyet gösteren meslek mensuplarının vergi dairesine gitme sıklığında ciddi oranda azalmalar görülmüştür. Mükelleflerin vergi dairesinde mevcut bulunduğu zamanlarda ise iş ve işlemlerinin çok daha hızlı ve hatasız bir şekilde yapılması sağlanmıştır. Tek sicil uygulaması ile vergi kaçağı en aza indirilmiş olup, istihdam edilecek personelden, kırtasiye malzemelerinden ve zamandan büyük bir tasarruf sağlanmıştır. Vergi dairelerinin, Gelir İdaresi Başkanlığı ile kendi aralarındaki iş ve ilişkileri elektronik iletişiminin artmasıyla önemli ölçüde

iyileştirilmiştir. Projeye birlikte vergi dairelerinin verimlilikleri ve etkinlikleri ve artmış olup, vergi kaçakçılığı ve kayıt dışılık oranlarında azalmalar meydana gelmiş, vergi tabanı genişletilmiştir. Yine sürekli ve caydırıcı vergi denetimlerinin yapılması adına veri ambarı oluşturulmuş ve vergi sisteminin basitleştirilmesi sağlanmıştır. Elektronik ortamda arşiv sistemine geçilmesinin etkisiyle birlikte ağaçtan tasarruf elde edilmiştir. Bütün mükellefe ve mükellefin istihbarat bilgilerine internet erişimi ile hızlı ve etkili denetim sağlanarak, verimsiz işler nedeniyle oluşan zaman kayıpları önlenmiştir (Yalman, 2008: 65; Uğur ve Çütçü, 2009: 15-16).

2.4. E-MALİYE UYGULAMALARININ SAĞLAMIS OLDUĞU KOLAYLIKLAR

Türk maliye alanında bilgi teknolojisinin kullanımına yönelik geliştirilen elektronik uygulamalarla birçok kolaylık sağlanmıştır. E-maliye uygulamalarının sağladığı kolaylıkları şu şekilde sıralayabiliriz;

1. Hizmet Kalitesi ve Kamu Hizmetlerinin İyileştirilmesi;

Bilgi ve teknoloji imkânlarıyla beraber elektronik ortamda gerçekleştirilmeye başlanan hizmet anlayışının kalite çitası yükselmiş ve herkese belli bir standartla sunumu sağlanmıştır. Böylelikle bu hizmetlerinden yararlanacak vatandaş sayısında artışlar görülmüştür. Zira genel görüş, e- uygulamalarla vatandaşlara ne kadar çok imkân tanınırsa devletle olan ilişkileri o kadar kuvvetli ve güven eksenli olabileceğidir (Yaman, 2008: 18). Kalite, içinde bulunan dönemin şartlara uyum sağlanması şeklinde ifade edilirse; bilgisayar ve internet toplumda oldukça yaygın bir şekilde kullanılmakta, özel firmaların çoğu internet ortamında hizmet vermektedir. Bir mal veya hizmetin ihtiyaçları karşılayabilmesi şeklinde düşünülürse; yeni hizmet anlayışı ile devlet müşteri odaklı sistemi benimseyen devletler, hem kamuda hem de vatandaşa verilen hizmetlerde daha başarılı oldukları ortaya çıkmıştır. Müşteri odaklı anlayış vatandaşların lehine olup, onların kamu hizmetlerine daha hızlı, kolay ve aktif olarak katılmalarını, hizmet kalitesinin artırılmasını ve hacminin genişletilmesini, yapılacak işlemlerde süre ve maliyetlerin azaltılmasını ifade etmektedir (Yaman, 2008: 18).

2. *Kolay, Hızlı ve Rahat Erişim İmkânı Sunulması;*

Geleneksel devlet modelinde sunulan hizmetlerin yetersiz olması, mevcut bürokrasinin yapılacak işlemleri yavaşlatması, çok sayıda mükelleflerin eş zamanlı olarak aynı hizmeti almak amacıyla vergi dairelerine gelmesiyle oluşan kuyruklarda zaman kaybeden mükelleflerde, kamu kurumlarına karşı bir önyargı ve güvensizlik oluşmuş, bu durum devlet kurumlarında uygulamaların değişmesinin sinyallerini vermiştir (Çevikbaş, 2009: 79). Yeni uygulamalarla birlikte kamu kurumları ve bireyler tarafından internet üzerinden birçok işlem kolay ve kısa sürede yapılmış, ayrıca biriktirilen belgelerin dosyalarda saklanmasıyla oluşan yığınlar bilgisayar ortamına aktarılmış, böylece gerekli hallerde belgelere ulaşılması kolay ve hızlı olmuştur (Çevikbaş, 2009: 80).

3. *Vergi Dairelerinde Etkinlik, Verimlilik ve Şeffaflık;*

İnsanı esas alarak bilgi ve teknolojik gelişmeleri takip eden ülkelerin ekonomik açıdan gelişmeleri ve sürdürülebilir bir kalkınma sağlamaları kolaylaşmaktadır. Bunun sağlanabilmesi açısından bilgi ve teknolojinin verimli, etkin ve yaygın kullanılması önem taşımaktadır. Bilginin ve verilerin bir sistem üzerinde toplanması, değerlendirilmesi, depolanması ve vatandaşlara sunulmasında bilgisayar ve internet teknolojisi etkinliği sağlayan faktördür (Türkiye Bilişim Derneği, 2005: 14). Aynı zamanda bilgisayarlar, vatandaşların işlem ve taleplerini daha hızlı yerine getirmekte, kullanılan kâğıt miktarını minimize ederek maliyetleri azaltmakta, çalışan personeli devreden çıkarması yönüyle de kırtasiyeciliği engellemekte ve zaman tasarrufu sağlamaktadır (Eryılmaz, 2002: 240).

Günümüzde gelişen teknolojiyle birlikte çalışma araçları daha da etkin kullanılmaktadır. İletişim araçları, resmî yollarla mümkün olmayan veya kısıtlı şekilde yapılan haberleşme ve ilişkiyi destekleyerek mevcut iletişimin güçlendirilmesinde etkin rol oynamaktadır (Banger, 2003: 5). Ayrıca devlet, vergilendirme ve mükellefiyetle ilgili her türlü bilgi ve belgelerin elektronik sisteme aktarılmasına yönelik yapmış olduğu uygulamalarla şeffaflığı sağlamaya çalışmaktadır. Verginin şeffaflığı gereği mükellefler, ödedikleri ve kamu kaynaklarının toplamını oluşturan vergilerin neden ve nerelere ne şekilde gittiğini bilmek isterler. Yine oy verenler siyasi iktidarların kamu

kaynaklarını düzgün ve verimli bir şekilde kullanıp kullanmadığını sorgulama hakkına sahiptirler. Geleceklerinin teminat altına alınabilmesi için devletin bugünden hangi planlamaları yaptığı, hangi politikaları geliştirdiği ve hangi projeleri ürettiği günümüz insanının merak ettiği konular arasındadır. Her alanda şeffaf ve hesap verebilir bir anlayışta olan devletlerin yapmış oldukları işlemlere, mükellefler kuşku ve tereddütle yaklaşmaz, yanlış değerlendirmelerde bulunmaz dolayısıyla devlete olan güvenlerinde artış meydana gelir. Bu durum devlet ve vatandaş arasında rahat, şeffaf ve güvenilir ilişkilerin kurulmasına zemin hazırlar (Yıldırım vd. 2003: 111-112).

4. *İş Yükünün Azaltılması;*

VEDOP Türkiye’de, vergilendirme işlemleri alanında hem gelir idaresi hem de mükellefler açısından oldukça önemli değişim ve gelişim yaratmıştır. Öncelikle bilişim çağının bir gereği olan güvenli ve hızlı işlem yapabilme olanağı her iki taraf için de zamandan tasarruf sağlarken memnuniyet derecesini de artırmıştır. Mükelleflerin vergi dairesine gitmesini gerektiren işlemler azalmış, elektronik ortamda beyanname verme, vergi ödeme ve bilgi edinme gibi işlemleri kolaylıkla yapabilmeleri sağlanmıştır. Devlet açısından ise, vergi dairelerine giden mükellef sayısı azaldığı için vergi dairesi çalışanlarının yükü hafiflemiş, vergilendirme işlemlerinin her adımı sisteme dâhil olan her mükellef açısından her an izlenebilir ve denetlenebilir duruma gelmiştir (Öztürk, 2015: 4).

5. *Devlet ve Vatandaş Etkileşiminin Sağlanması;*

Günümüzde bilişim ve teknoloji imkânlarının oldukça gelişmesiyle birlikte bireylerin özel kamu kurum ve kuruluşları ile devletle olan bilgi ve veri paylaşımı hızla artmış ve kamu hizmetlerinin elektronik ortama taşınması yaygınlaşmaya başlamıştır. Ülkeler bu yeni uygulamalara geçişte geç kalmamış, vatandaşlarının kamu yönetiminden ve hizmetlerinden beklentilerini dikkate alarak devlet sistemlerinde yeniden düzenlemeler yapmışlardır. Bu sistemin belirlenmesinde vatandaş taleplerinin öncelikli olduğu, şeffaf, adaletli, hesap verebilir, kamu yararının gözetildiği, erişimi kolay ve hızlı işleyen bir yapının oluşturulması esas alınmıştır (Uysal Şahin, 2014: 36).

Kamu sektörü e-maliye uygulamalarıyla kamu daha hızlı, verimli ve etkin çalışabilmektedir. İnternet hizmetlerinin yaygınlaşması sayesinde kamu kurumlarında çalışanların ve çalışmaların verimliliği büyük ölçüde artarken devlet-vatandaş ilişkisinin boyutu da değişmiştir (Karasoy, 2009: 282). Bu değişimle birlikte daha kaliteli hizmet sunmak amacıyla yeniden yapılanmış olan Türk Gelir İdaresi, vatandaşları artık müşterisi gibi algılamaya başlamıştır. Müşteri ilişkileri kavramının Gelir İdaresi Başkanlığı'ndaki yansıması "mükellef hizmetleri"dir. Yani hizmet sunulan, karşılığında da vergi talep edilen kesim vergi mükellefleridir (GİB, 2007: 39). Böylece müşteri konumundaki vatandaşlar kamusal hizmetlerden yararlanmak adına ne yapılması gerektiği, daha sonraki aşamaların işleyiş sürecini ve sürecin nasıl sonlanacağı hakkındaki bilgileri internet ortamından kolaylıkla edinebilmişlerdir (Baştan ve Gökbunar, 2004: 73).

6. *Sınırsız Kamu Hizmeti ve Etkin Devlet;*

E-maliye uygulamaları sonucunda ortaya çıkacak önemli sonuçlardan biri de kamusal hizmetlerin her gün veya yılın her anında yer ve zaman farketmeksizin erişilebilir hale gelmesi, böylece siyasi ve yönetim sistemiyle ilgili ortaya çıkabilecek her türlü meşruiyet sorunlarına çözüm olabilecek bir nitelik kazanmasıdır (Karkın, 2003: 70). Zaman ve mekân kavramının ortadan kaldırılarak yedi gün yirmi dört saat kesintisiz hizmet verilmesiyle kamu hizmetlerindeki işleyişten şikâyeti olanlar için radikal bir değişim olmuş ve devletin vatandaşıyla her an iç içe olması sağlanmıştır (Akdemir, 2008: 17).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

E-MALİYE UYGULAMALARININ ETKİNLİĞİ: TOKAT İLİ VERGİ DAİRESİ VE MESLEK MENSUPLARINA YÖNELİK BİR İNCELEME

Çalışmanın bu kısmında Tokat ili vergi dairesi müdürlüğünde ve Tokat ilçelerinde bulunan mal müdürlüklerinde çalışan personele yönelik yapılan anket uygulamasının sonuçlarına yer verilecektir.

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Günümüzde bilgi ve zaman tüm kurum, kuruluşlar ve de bireyler için büyük önem taşımaktadır. Bu açıdan her geçen gün gelişmekte olup, hızla yaygınlaşan bilişim ve internet teknolojisiyle birlikte e-maliye uygulamalarının da kullanımı ve önemi artmaktadır. Bu çalışma; e-maliye uygulamalarının kullanımının ne düzeyde olduğunu, bu uygulamaların vergileme açısından uyum ve iktisadiliği ne ölçüde etkilediğini belirlemeye yönelik olarak yapılmıştır. Çalışma E-maliye uygulamalarının kullanımı ve bilinirliği arttıkça devletin vergi toplama konusundaki etkinliğini arttıracığı ve iktisadiliği sağlayacağı yönünde önem taşımaktadır.

3.2. Araştırmanın Kapsamı Örneklem Yöntemi ve Verilerin Toplanması

Araştırmanın evrenini Tokat il ve ilçelerinde yer alan Vergi Dairesi Müdürlüğü ile Mal Müdürlüklerinde çalışanlar ve Tokat il ve ilçelerinde faaliyet gösteren serbest muhasebeci mali müşavirler oluşturmaktadır. Bu tez çalışması için iki farklı anket uygulaması yapılmıştır. Bu kapsamında gerekli örnek sayısı için Tokat Vergi Dairesi ile görüşme yapılarak merkez ve ilçelerde yer alan vergi dairesi ve mal müdürlüklerinde çalışan personel sayısına, (Tokat Vergi Dairesi Müdürlüğü, Erbaa Vergi Dairesi Müdürlüğü, Niksar Vergi Dairesi Müdürlüğü, Turhal Vergi Dairesi Müdürlüğü, Zile Vergi Dairesi Müdürlüğü, Almus Mal Müdürlüğü, Artova Mal Müdürlüğü, Başçiftlik Mal Müdürlüğü, Pazar Mal Müdürlüğü, Reşadiye Mal Müdürlüğü, Sulusaray Mal Müdürlüğü, Yeşilyurt Mal Müdürlüğü) Tokat TÜRMOB'dan Smmm listesine ulaşıp

bu kapsamda anketi yanıtlamaya gönüllü olan ve ulaşılabilen 204 vergi dairesi çalışanı, 136 serbest muhasebeci ve mali müşavir ile anket çalışması yapılmıştır.

3.3. Araştırmanın Yöntemi

Çalışmada anket yöntemi kullanılmıştır. Uygulama Tokat merkez ve ilçelerinde bulunan vergi dairesi ile mal müdürlüklerinde çalışan personele ve Tokat merkez ve ilçelerinde faaliyet gösteren serbest muhasebecilere ve mali müşavirlere yapılmıştır. Serbest muhasebeci ve mali müşavirlere yönelik uygulanan anket; katılımcıların e-maliye uygulamalarına ilişkin değerlendirmelerine yönelik 7 soru, demografik bilgilerini içeren 9 soru ve 5’li Likert Tipi Ölçek ifadelerinin yer aldığı kısımda toplam 29 soru olmak üzere üç bölümden oluşmaktadır. Vergi Dairesi çalışanlarına yönelik uygulanan anket ise katılımcıların demografik özelliklerine ilişkin 5 soru ve 5’li Likert Tipi Ölçek ifadelerinin yer aldığı kısımda toplam 25 soru oluşturularak hazırlanmıştır. Ölçeklerde sorulara verilen “1” yanıtı “Kesinlikle katılıyorum”, “2” yanıtı “Katılıyorum”, “3” yanıtı “Ne katılıyorum ne katılmıyorum” ve “4” yanıtı “Katılmıyorum” ifadesine karşılık gelirken; “5” yanıtı ise “Kesinlikle katılmıyorum” ifadesine karşılık gelmektedir.

Anket çalışmasında yer alan e-uygulamalara yönelik birkaç likert ifadenin oluşturulmasında; Demirbaş ve diğerleri (2012), Çınar ve Güney (2012) , Sevinç ve Şahin (2013), Özgen (2007) ve Saruç (2007) tarafından yapılan çalışmalardan yararlanılmıştır.

3.4. Verilerin Analizi

Anket yoluyla elde edilen veriler, SPSS İstatistik Paket programına aktarılarak verilerin doğruluğu ve tutarlılıkları incelenmiştir. Daha sonraki aşamalarda değişkenler ve değerleri etiketlenerek analiz edilebilir hale getirilmiştir.

Bu çalışma boyunca SPSS 21.00 Paket programının Frekans Analizi, Faktör analizi, T testi ve ANOVA testi istatistikleri elde edilmiştir.

3.5. Araştırmanın Sınırlılıkları

Araştırma Türkiye’de E-maliye uygulamalarını doğrudan kullanan tüm vergi daireleri ve meslek mensuplarına yönelik yapılabilir olmasına rağmen, zaman ve maddi kısıtlardan dolayı örneklem daha dar bir çerçevede uygulanmıştır. Anket, Tokat merkez ve ilçelerinde bulunan vergi dairesi çalışanlarını ve meslek mensuplarını kapsamaktadır. Tokat merkez ve ilçelerinde bulunan vergi dairesi ve mal müdürlüklerinde e-uygulamaları kullanan personel sayısı 220 olup, ankete yanıt vermekte istekli olan ve ulaşılabilen 204 personele ve Tokat Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası’na kayıtlı 158 meslek mensubundan ulaşılabilen ve ankete yanıt vermekte istekli olan 136 meslek mensubuna anket uygulanmıştır.

3.6. Alan Çalışması-1

Çalışmanın bu kısmında vergi dairesi çalışanlarına yönelik uygulanan anket sonuçlarına yer verilmiştir.

3.6.1. Araştırma Bulguları

3.6.2. Çalışanların Demografik Özellikleri

Bu bölümde frekans analizi yapılmıştır. Anket yapılan bireyler (vergi dairesi çalışanları); cinsiyet, yaş, eğitim, görev süresi ve medeni durum gibi demografik özelliklerine göre incelenerek katılımcıların genel profilleri ortaya konulmaya çalışılmıştır. Analiz sonuçları Tablo 3.1.'de verilmiştir. Ankete katılan vergi dairesi çalışanlarının 65’i kadın, 139’u erkektir.

Tablo 3.1’de araştırmaya katılanların diğer kişisel bilgileri yer almaktadır. Araştırmaya katılan vergi dairesi çalışanlarının çoğunluğunu (%66,20) lisans mezunlarının oluşturduğu görülmektedir. Katılımcılardan sadece birer kişinin ortaokul ve doktora mezunu oldukları saptanmıştır. Ankete katılanların toplam mesleki deneyim süresi değişkenine ait değerler incelendiğinde; % 8,80’inin 0-2 yıl arası, %2,00’sinin 3-5 yıl arası, %6,40’ının 6-9 yıl arası ve %82,80 oranla büyük çoğunluğun 10 yıl ve üzerinde deneyime sahip oldukları saptanmıştır. Bu sonuçlara göre %83’e varan oranla Tokat ilinde çalışan vergi dairesi personelinin iş deneyimi konusunda oldukça tecrübeli olduğu söylenebilir.

Tablo 3.1. Katılımcıların Kişisel Bilgileri

		Frekans	Oran %
Eğitim Durumu	Ortaokul	1	0,50
	Lise	34	16,70
	Yüksekokul	25	12,30
	Lisans	135	66,20
	Yüksek Lisans	8	3,90
	Doktora	1	0,50
Mesleki Deneyim (yıl)	0 – 2 yıl	18	8,80
	3 – 5 yıl	4	2,00
	6 – 9 yıl	13	6,40
	10 yıl ve daha fazla	169	82,80
Yaş Grubu (yıl)	20 ve daha az	1	0,50
	21 - 30 arası	22	10,80
	31 – 40 arası	30	14,70
	41 – 50 arası	89	43,60
	51 ve üzeri	62	30,40
Cinsiyet	Kadın	65	31,90
	Erkek	139	68,10
Medeni Durum	Evli	171	83,80
	Bekar	33	16,20
Toplam		204	100,00

Ankete katılan vergi dairesi çalışanlarının %0,50'sinin, 20 yaş ve altı, %10,80'inin 21-30 yaş arası, %14,70'inin 31-40 yaş arası, %43,60'ının 41-50 yaş arası ve %30,40'ının ise 51 yaş ve üzerinde oldukları görülmektedir. Tablo 3.1 sonuçları genel olarak değerlendirildiğinde anketi yanıtlayan bireylerin yarısına yakınının (% 43,60) orta yaş (41-50) grubunda olduğu anlaşılmaktadır.

3.6.3. Ölçeğin Geçerliliği ve Güvenilirliği

Anket sonucunda mevcut veri setiyle faktör analizinin yapılmasında örneklem yeterliliği değerleri belirleyici rol oynamaktadır. Değişkenler arasında belirli bir oranda kolerasyon ilişkisinin bulunması, faktör analizi yapabilmek için ön koşuldur. Barlett küresellik testi (Barlett's test of sphericity); değişkenler arasında yeterli oranda ilişki olup olmadığını göstermektedir. Bu testin değeri 0,05 anlamlılık derecesinden düşük ise değişkenler arasında faktör analizi yapmaya yeterli düzeyde bir ilişki vardır. Benzer şekilde Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) örnekleme yeterliliği de değişkenler arası

korelasyonların faktör analizine uygunluğunu test eder. KMO değeri 0 ile 1 arasında değişir ve bu değer kabul edilebilir en alt sınırı 0,50'dir (Durmuş vd., 2011: 79-80).

E-maliye uygulamaları ölçeğinin alt boyutlarını tespit etmek amacıyla faktör analizi yapılmıştır. Tablo 3.2'de yer alan sonuçlara göre; KMO değeri 0,916 ve Bartlett testi skoru 0,000 değerleri bulunmuştur. Buna göre araştırmadaki örneklem yeterliliği faktör analizinin kullanılabilmesi için uygundur.

Tablo 3.2. Vergilemede İktisadilik ve Vergi Uyumu İfadelerine Yönelik KMO ve Bartlett Testi

Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) Örneklem Yeterliliği Ölçümü		0,916
Bartlett Sınama Testi	Yaklaşık Ki-Kare Değeri	2254,777
	Serbestlik Derecesi	253
	Anlamlılık Düzeyi	0,000

Vergilemede iktisadilik ve vergi uyumu ile ilgili 25 ifadenin faktör analizine tabi tutulması sonucu, 4 ana faktör oluşmaktadır. Ancak, çalışmanın sonunda bulunan Ekler kısmının Ek-1 başlığında yer alan anket formunda görüldüğü üzere 25. ifadenin ilgili faktörde tek kalması ve 7. İfadede binişiklik söz konusu olduğu için bu ifadeler çıkarıldıktan sonra tekrar faktör analizi yapılmıştır. Vergi dairesi çalışanlarının e-maliye uygulamalarına ilişkin öz değer istatistiğine bağlı faktör ve varyansları Tablo 3.3'de verilmiştir. Yapılan faktör analizi sonucunda, 4 ana faktör oluşmuş olup bu 4 faktör toplam varyansın %58,394'ünü açıklamaktadır.

Tablo 3.3. Faktör Analizi Sonuçları

FAKTÖRLER	Özdeğer	Açıklanan Varyans	Faktör Yükleri	Güvenilirlik
Bürokrasi ve Kırtasiyecilik	8,922	38,791		
14. Nisan 2016'da uygulamasına başlanan e-tebligatın masrafsız olduğundan dolayı bütçeye katkı sağlayacağını düşünüyorum			,725	0,894
17.Genel olarak e-uygulamalar bürokrasiyi hızlandırarak ve kırtasiyeciliği azaltarak kaynakların verimli kullanılmasını sağlamaktadır.			,708	
16.E-vergileendirme uygulamalarının gelişmesiyle vergisel işlemlerin daha şeffaf olacağını düşünüyorum			,690	
11.E-bildirge ve vergileendirmeye ait işlemlerin elektronik ortamda yapılabilmesi kağıt ve arşivleme masrafını en aza indirmektedir			,676	
12.E-vergileendirme uygulamalarını kullanmak iş performansını artırmaktadır.			,664	
15.Beyannamelerin elektronik ortamda verilmesiyle mesai saatleri dışında da işlem yapılabilmekte ve hizmet sunulabilmektedir.			,660	
9.E-yoklama sistemi ile zaman kaybını en aza indirilerek, devlete ilgili olayın takibi ve haberini anında yapılabilmektedir.			,636	
13.E-maliye uygulamalarıyla emek ve zamandan önemli ölçüde tasarruf etmiş bulunmaktayım.			,612	
Zaman Tasarrufu	2,007	8,724		
4.Gelişen teknoloji ve e-vergileendirme uygulamaları, mükelleflerin belirli yükümlülüklerini daha kolay yerine getirebilmelerini sağlar.			,744	0,855
5.İnternet vergi sistemlerini kullanmak mükelleflerle yüz yüze görüşmeye oranla zamandan tasarruf etmemi sağlamaktadır			,689	
3.Vergisel işlemlere yönelik e-maliye uygulamalarıyla hız, esneklik ve verimlilik sağlanmıştır.			,647	
8.E-tahsilat, tahsilatların akış hızının artırılmasına ve takip masraflarının en aza indirilmesine katkı sağlamaktadır.			,603	
2.Yapılan mevzuat değişiklikleri eş zamanlı olarak bilişim sistemine uyarlanmaktadır.			,590	
6.E-haciz devletin vergi kayıp ve kaçakçılığını önleme açısından en önemli uygulamalardan bir tanesidir.			,580	
10.Mükellefiyetle ilgili verilerin anlık veya çok kısa sürede devlete ulaşması anlık/otomatik olarak denetimlerin yapılmasına olanak sağlamaktadır.			,477	
Elektronik Uygulamalar	1,382	6,010		
1.Bilişim alt yapılarının yeterli düzeyde olduğunu düşünüyorum.			,738	0,777
22.Devletin, uygulamaya koyduğu e-düzenlemelerle birlikte bütçe gelir-gider oranları için yaptığı tahminlerdeki yanılma payı azalmaktadır.			,615	
23.E-maliye uygulamalarının yaygınlığı ve kullanımı arttıkça devlet, vergi toplamada etkinliğini arttıracaktır.			,586	
18.E-vergileendirme uygulamaları mükelleflerin vergiye uyumunu kolaylaştırmaktadır.			,557	
21.Elektronik ortamda GİB'e erişim yeterli düzeydedir.			,552	
24.İş ve işlemlerin elektronik ortamda yapılması, kurumumuzda istihdam edilecek personel ihtiyacını azaltmaktadır.			,535	
Vergi Uyumu ve İktisadilik	1,120	4,869		
19.E-arşiv sistemiyle her türlü dosyaya istenilen anda kolaylıkla ulaşılabilmekte ve saklama maliyeti en aza indirilmektedir.			,732	0,714
20.Bu sistem, mükelleflerin ihtiyaç duyduğu veya tereddüt ettiği konularda açıklayıcı, doğru ve standart cevaplar verilmesine olanak sağlamaktadır.			,764	

Tablo 3.3’de görüldüğü üzere faktörler ayrı ayrı değerlendirildiğinde;

- Faktör 1: “*Bürokrasi ve Kırtasiyecilik*” isimli faktör; diğer faktörlerden bağımsız olarak toplam varyansın en büyük kısmını (%38,791),
- Faktör 2: “*Zaman Tasarrufu* ” olarak adlandırılan faktör; toplam varyansın %8,724’ünü,
- Faktör 3: “*Elektronik Uygulamalar*” şeklinde isimlendirilen faktör; toplam varyansın %6,010’unu,
- Faktör 4: “*Vergi Uyumu ve İktisadilik*” isimli faktör; toplam varyansın %4,869’unu açıklamaktadır.

İktisadilik ve vergi uyumu ifadelerine ilişkin faktör grupları ve bunların güvenilirlik analizi yapılmıştır. Cronbach's Alpha; sorular arası korelasyona bağlı uyum değeridir. Bu değer, faktör altındaki soruların toplamdaki güvenilirlik seviyesini göstermektedir. Bu değer 0,70 ve üstü olduğu durumlarda ölçeğin güvenilir olduğu kabul edilir. Ancak, soru sayısı az olduğunda bu sınır 0,60 değeri ve üstü olarak kabul edilebilir (Durmuş vd., 2011: 89). Tablo 3.3 incelendiğinde, yapılan çalışmada faktörlerin tümünün Cronbach's Alpha değerinin 0,70'ten fazla olduğu görülmektedir.

3.6.4. ANOVA Testi

Bağımsız değişkenlerin kendi aralarında nasıl etkileşime girdikleri ve bu etkileşimlerin bağımlı değişken üzerinde ortaya çıkardığı farklılıkları analiz etmek için Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA) kullanılmaktadır. Belirlenen farklılığın yönünü tespit etmek amacıyla Post-Hoc analiz teknikleri uygulanır.

Tablo 3.4’de görülebileceği üzere, 4 farklı grubun yaş değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonucunda, elektronik uygulamalara ilişkin yaş gruplarının aritmetik ortalamaları arasında fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur. (F=3,017; 031).

Tablo 3.4. Grupların Yaş Değişkenine İlişkin ANOVA Test Sonuçları

		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Bürokrasi ve Kırtasiyecilik	Gruplar Arası	2,498	3	,833	2,100	,102
	Gruplar İçinde	79,329	200	,397		
	Toplam	81,827	203			
Zaman Tasarrufu	Gruplar Arası	2,565	3	,855	2,025	,112
	Gruplar İçinde	84,427	200	,422		
	Toplam	86,992	203			
Elektronik Uygulamalar	Gruplar Arası	4,287	3	1,429	3,017	,031
	Gruplar İçinde	94,705	200	,474		
	Toplam	98,991	203			
Vergi Uyumu ve İktisadilik	Gruplar Arası	1,772	3	,591	,853	,467
	Gruplar İçinde	138,518	200	,693		
	Toplam	140,289	203			

Bu işlemin ardından ANOVA sonrası belirlenen anlamlı farklılığın hangi gruplardan kaynaklandığını belirlemek üzere tamamlayıcı Post-Hoc analiz tekniklerinden Scheffe testi uygulanmıştır. Gerçekleştirilen Scheffe testi çoklu karşılaştırma analiz sonuçları aşağıda yer alan Tablo 3.5'te sunulmuştur.

Tablo 3.5. Elektronik Uygulamaların Yaş Değişkenine Göre Scheffe Testi Sonuçları

Dependent Variable	(I) B2	(II) B2	Mean Difference (I-II)	Std. Error	Sig.
Elektronik Uygulamalar	31 - 40 arası	21 - 30 arası	-,28116	,19071	,538
		41 - 50 arası	-,43146*	,14527	,034
		51 ve üzeri	-,35806	,15304	,144

Elektronik uygulamaların yaş değişkenine göre hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası Post-Hoc Scheffe testi sonucunda 31-40 arası yaş grubu ile 41-50 arası yaş grubu arasında 41-50 yaş grubu lehine istatistiksel olarak ($p < .01$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır. Buna göre 41-50 yaş grubundaki çalışanlar, elektronik uygulamaların genel olarak tasarruf sağladığını ve uygulamaların yeterli düzeyde olduğu görüşündedirler. Yaş itibarıyla geleneksel devlet anlayışının hakim olduğu ve tüm işlemlerin manuel olarak yapıldığı dönemin iş yoğunluğuna ve zorluğuna tanıklık eden çalışanların, elektronik uygulamalara yönelik olumlu düşüncelerinin normal olduğu

söylenebilir. Diğer alt gruplar arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır ($p>.05$).

Tablo 3.6. Grupların Eğitim Durumuna İlişkin ANOVA Test Sonuçları

		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Bürokrasi ve Kırtasiyecilik	Gruplar Arası	1,822	3	,607	1,518	,211
	Gruplar İçinde	80,005	200	,400		
	Toplam	81,827	203			
Zaman Tasarrufu	Gruplar Arası	2,570	3	,857	2,025	,111
	Gruplar İçinde	84,422	200	,422		
	Toplam	86,992	203			
Elektronik Uygulamalar	Gruplar Arası	1,321	3	,440	1,518	,441
	Gruplar İçinde	97,670	200	,488		
	Toplam	98,991	203			
Vergi Uyumu ve İktisadilik	Gruplar Arası	3,478	3	1,159	1,695	,169
	Gruplar İçinde	136,812	200	,684		
	Toplam	140,289	203			

Tablo 3.6’da görülebileceği üzere, 4 farklı grubun yaş değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonucunda, grupların hiçbirinde eğitim durumlarının aritmetik ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmamıştır.

Tablo 3.7. Grupların Mesleki Deneyimlerine İlişkin ANOVA Test Sonuçları

		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Bürokrasi ve Kırtasiyecilik	Gruplar Arası	,370	3	,123	,303	,823
	Gruplar İçinde	81,457	200	,407		
	Toplam	81,827	203			
Zaman Tasarrufu	Gruplar Arası	,502	3	,167	,387	,763
	Gruplar İçinde	86,490	200	,432		
	Toplam	86,992	203			
Elektronik Uygulamalar	Gruplar Arası	1,150	3	,383	,784	,504
	Gruplar İçinde	97,841	200	,489		
	Toplam	98,991	203			
Vergi Uyumu ve İktisadilik	Gruplar Arası	1,227	3	,409	,588	,623
	Gruplar İçinde	139,062	200	,695		
	Toplam	140,289	203			

Tablo 3.7’de de 4 farklı grubun yaş değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonucunda, grupların hiçbirinde mesleki deneyimlerinin aritmetik ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamıştır.

3.6.5. T Testi

İktisadilik ve vergi uyumuna ilişkin oluşturulan faktör gruplarının cinsiyet (kadın-erkek) değişkenine göre anlamlı farklılık gösterip göstermediğini tespit etmek için T testi uygulanmış olup, grupların hiçbirinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark görülmemiştir ($p > .05$).

Ayrıca medeni durum (evli-bekar) değişkenine göre gruplar arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığını tespit etmek için T testi uygulanmış olup, zaman tasarrufu adlı faktör grubunda istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık görülmüştür. Test sonuçları Tablo 3.8’de yer almaktadır.

Tablo 3.8. Zaman Tasarrufunun Medeni Duruma İlişkin T Testi Sonuçları

Medeni Durum	N	Ort.	S.S	S.D	T	p
Evli	171	1,9649	,63508	202	-2,072	,040
Bekar	33	2,2208	,72059			

Tablo 3.8’de görüldüğü gibi evli ve bekar olan vergi dairesi çalışanlarının zaman tasarrufuna ilişkin görüşleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmuştur ($T = -2,072$ $p = 0.040 < .050$). Evli olan çalışanların zaman tasarrufuna ilişkin görüşlerinin ortalaması (1,9649) iken, bekar olan çalışanların zaman tasarrufuna ilişkin görüşlerinin ortalaması (2,2208)’dir. Buna göre bekar çalışanların, e-maliye uygulamalarıyla zaman tasarrufunun sağlandığı görüşüne katılım düzeylerinin, evli olan çalışanlara göre daha yüksek olduğu sonucunu ortaya çıkarmaktadır. Evli olanların, bekarlara nazaran sorumluluklarının daha fazla olması nedeniyle tasarruf edilen zamanın kendileri için yeterli olmadığı düşünülebilir.

3.7. Alan Çalışması - 2

Çalışmanın bu kısmında Tokat ili merkezinde ve ilçelerinde faaliyet gösteren serbest muhasebeci mali müşavirlere yönelik yapılan anket uygulamasının sonuçlarına yer verilecektir.

3.7.1. Araştırma Bulguları

3.7.2. Çalışanların Demografik Özellikleri

Bu bölümde frekans analizi yapılmıştır. Anket yapılan bireyler (serbest muhasebeci mali müşavirler); cinsiyet, yaş, eğitim, mükellef sayısı ve görev süresi gibi demografik özelliklerine göre incelenerek katılımcıların genel profilleri Tablo 3.9'de ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının 14'ü kadın, 122'si erkektir. Ankete katılanlar içinde erkeklerin ağırlıkta olması nedeniyle serbest muhasebeci mali müşavirlik mesleğinin kadınlar arasında yaygın olmadığı söylenebilir.

Ankete katılanların toplam mesleki deneyim süresi değişkenine ait değerler incelendiğinde; % 2,20'sinin 0-2 yıl arası, %2,90'ının 3-5 yıl arası, %9,60'ının 6-9 yıl arası ve %85,30 oranla büyük çoğunluğun 10 yıl ve üzerinde deneyime sahip oldukları saptanmıştır. Bu sonuçlara göre Tokat il ve ilçelerinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının mesleki deneyim konusunda oldukça tecrübeli oldukları söylenebilir.

Katılımcılardan bir kişinin 20 yaş ve altı, %5,10'unun 21-30 yaş arası, %36,00'sinin 31-40 yaş arası, %24,30'unun 41-50 yaş arası ve %33,80'inin ise 51 yaş ve üzerinde oldukları görülmektedir. Meslek mensuplarının %69,80'inin 31-51 yaş aralığında olması her geçen gün daha da gelişen Tokat ili için yakın gelecekte meslek mensubu sıkıntısı olacağının bir göstergesi olabilir.

Tablo 3.9. Katılımcıların Kişisel Bilgileri

	Frekans	Oran %
Eğitim Durumu		
Ortaokul		
Lise	15	11,00
Yüksekokul	15	11,00
Lisans	99	72,80
Yüksek Lisans	7	5,10
Doktora		
Mesleki Deneyim (yıl)		
0 – 2 yıl	3	2,20
3 – 5 yıl	4	2,90
6 – 9 yıl	13	9,60
10 yıl ve daha fazla	116	85,30
Yaş Grubu (yıl)		
20 ve daha az	1	0,70
21 - 30 arası	7	5,10
31 – 40 arası	49	36,00
41 – 50 arası	33	24,30
51 ve üzeri	46	33,80
Cinsiyet		
Kadın	14	10,30
Erkek	122	89,70
Medeni Durum		
Evli	117	86,00
Bekar	19	14,00
Aylık Gelir (TL)		
2000 TL ve aşağı	10	7,40
2001 – 4000 TL arası	38	27,90
4001 – 6000 TL arası	36	26,50
6001 – 8000 TL arası	21	15,40
8001 TL ve üzeri	31	22,80
Unvan		
Serbest Muhasebeci	7	5,10
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	128	94,10
Yeminli Mali Müşavir	1	0,70
Mükellef Sayısı		
1 - 24	12	8,80
25 - 49 arası	26	19,10
50 – 74 arası	42	30,90
75 – 99 arası	26	19,10
100 veya daha fazla	30	22,10
Toplam	136	100,00

Ankete katılan meslek mensuplarının aylık gelirlerine bakıldığında çoğunluğun 4000 TL 6000 TL ve 8000 TL sınırında, birbirine çok yakın oranlarda dağıldığı gözlemlenmektedir. Bu durum meslek mensuplarının çalışma yoğunluklarına göre yeterli seviyede gelir elde ettikleri şeklinde yorumlanabilir. Ayrıca Tokat ilinde mali müşavirlerden sadece bir kişinin yeminli unvanına sahip olduğu görülmektedir.

Katılımcıların 8,80'i 1-24 arasında, 19,10'u 25-49 arasında, 30,90'ı 50-74 arasında, 19,10'u 75-99 arasında ve 22,10'nun ise 100 ve daha fazla mükellef sayısına sahip olduğu gözlenmektedir

3.7.3. Ölçeğin Geçerliliği ve Güvenilirliği

E-maliye uygulamaları ölçeğinin alt boyutlarını tespit etmek amacıyla faktör analizi yapılmıştır. Tablo 3.10'da yer alan sonuçlara göre; KMO değeri 0,776 ve Bartlett testi skoru 0,000 gibi değerler bulunmuştur. Buna göre araştırmadaki örneklem yeterliliği faktör analizinin kullanılabilmesi için uygundur.

Tablo 3.10. Vergilemede İktisadilik ve Vergi Uyumu İfadelerine Yönelik KMO ve Bartlett Testi

Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) Örneklem Yeterliliği Ölçümü		0,776
Bartlett Sınama Testi	Yaklaşık Ki-Kare Değeri	830,624
	Serbestlik Derecesi	190
	Anlamlılık Düzeyi	0,000

Vergilemede iktisadilik ve vergi uyumu ile ilgili 29 ifadenin faktör analizine tabi tutulması sonucu, 6 ana faktör oluşmaktadır. Ancak, 9 ifadenin ilgili faktörde tek kalması nedeniyle bu ifadeler çıkarıldıktan sonra tekrar faktör analizi yapılmıştır. Meslek mensuplarının e-maliye uygulamalarına ilişkin öz değer istatistiğine bağlı faktörler ve varyansları Tablo 3.11'de verilmiştir. Yapılan faktör analizi sonucunda, 6 ana faktör oluşmuş olup bu 6 faktör toplam varyansın %62,618'ini açıklamaktadır. Tablo 3.11'de görüldüğü üzere faktörler ayrı ayrı değerlendirildiğinde;

- Faktör 1: “*Vergi Toplamada Etkinlik*” isimli faktör; diğer faktörlerden bağımsız olarak toplam varyansın en büyük kısmını (%25,710),
- Faktör 2: “*Zaman ve Maliyet Tasarrufu*” olarak adlandırılan faktör; toplam varyansın %11,091'ini,
- Faktör 3: “*E-uygulamalara Yönelik Sorunlar*” şeklinde isimlendirilen faktör; toplam varyansın %7,709'unu,
- Faktör 4: “*Şeffaflık ve İktisadilik*” isimli faktör; toplam varyansın %6,660'ını açıklamaktadır.
- Faktör 5: “*Bilişim Alt Yapısı*” isimli faktör; toplam varyansın %6,313'ünü
- Faktör 6: “*Vergisel İşlemlerde Kolaylık*” isimli faktör; toplam varyansın %5,136'sını açıklamaktadır.

Tablo 3.11. Öz değer İstatistiğine Bağlı Faktör Sayısı ve Varyans

FAKTÖRLER	Özdeğer	Açıklanan Varyans	Faktör Yükleri	Güvenilirlik
Vergi Toplamada Etkinlik	5,142	25,710		
23.E-vergileendirme uygulamalarının kullanımı arttıkça kanunların karmaşıklığı azaldığından, mükelleflerin vergiye uyumu artmaktadır.			,784	,805
27.E-maliye uygulamalarının yaygınlığı ve kullanımı arttıkça devlet, vergi toplamada etkinliğini arttıracaktır.			,731	
18.E-vergileendirme uygulamalarının gelişmesiyle vergisel işlemlerin daha şeffaf olacağını düşünüyorum.			,637	
25.Bu sistem, mükelleflerin sorularına veya tereddüt ettiği konularda açıklayıcı, doğru ve standart cevaplar verilmesine olanak sağlamaktadır.			,606	
26.Devletin, uygulamaya koyduğu e-düzenlemelerle birlikte bütçe gelir-gider oranları için yaptığı tahminlerdeki yanılma payı azalmaktadır.			,578	
17.Beyannamelerin elektronik ortamda verilmesiyle mesai saati kavramı ortadan kalkmaktadır.			,498	
14.E-vergileendirme uygulamalarını kullanmak iş performansını artırmaktadır.			,448	
Zaman ve Maliyet Tasarrufu	2,218	11,091		
13.E-fatura sistemi ve vergileendirmeye ait işlemlerin elektronik ortamda yapılabilmesi kağıt ve arşivleme masrafını en aza indirmektedir.			,755	,699
19.Genel olarak e-uygulamalar bürokrasiyi hızlandırarak ve kırtasiyeciliği azaltarak kaynakların verimli kullanılmasını sağlamaktadır.			,742	
11.E-yoklama sistemi ile zaman kaybı en aza indirilerek, devlete ilgili olayın takibi ve haberi anında yapılabilir.			,567	
15.E-maliye uygulamalarıyla emek ve zamandan önemli ölçüde tasarruf etmiş bulunmaktayım.			,551	
E-uygulamalara Yönelik Sorunlar	1,542	7,709		
21.Elektronik ortamda GİB'e erişim zaman zaman sıkıntılı olmaktadır.			,881	,724
22.Bilişim alt yapılarının tam entegrasyonu yeterli düzeyde değildir.			,851	
2.Kullandığım muhasebe programları yüksek maliyetlidir.			,611	
Şeffaflık ve İktisadilik	1,332	6,660		
8.E-defter devletin vergi kayıp ve kaçakçılığını önleme açısından en önemli uygulamalardan bir tanesidir.			,803	,642
9.Kamu kurumlarının saydamlığının ve güvenilirliğinin artmasında e-vergileendirme uygulaması önemli bir enstrümandır.			,689	
Bilişim Altyapısı	1,263	6,313		
4.Yapılan mevzuat değişiklikleri eş zamanlı olarak bilişim sistemine uyarlanmaktadır.			,812	,603
3.Bilişim alt yapılarının yeterli düzeyde olduğunu düşünüyorum.			,785	
Vergisel İşlemlerde Kolaylık	1,027	5,136		
6.Gelişen teknoloji ve e-vergileendirme uygulamaları, mükelleflerin belirli yükümlülüklerini daha kolay yerine getirebilmelerini sağlar.			,790	,489
5.Vergisel işlemlere yönelik e-maliye uygulamalarıyla hız, esneklik ve verimlilik sağlanmıştır.			,663	

Tablo 3.11 incelendiğinde, yapılan çalışmada Faktör 6 dışında tüm faktörlerin Cronbach's alpha değerinin 0,60'ten fazla olduğu görülmektedir. Çalışmanın ilk olmasından dolayı Faktör 6 için elde edilen oranın kabul edilebilir bir değer olduğu söylenebilir.

3.7.4. ANOVA Testi

Oluşturulan 6 farklı grubun, internet vergi dairesi sistemini kullanma sürelerine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonucunda, e-maliye uygulamalarının vergi toplamada etkinliği sağladığını düşünenlerin verdikleri yanıtların aritmetik ortalamaları arasında fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur ($F=2,452; 049$). Bu işlemin ardından ANOVA sonrası belirlenen anlamlı farklılığın hangi gruplardan kaynaklandığını belirlemek üzere tamamlayıcı Post-Hoc analiz tekniklerinden Tukey testi uygulanmıştır. Gerçekleştirilen LSD testi çoklu karşılaştırma analiz sonuçları aşağıda yer alan Tablo 3.12'de sunulmuştur.

Tablo 3.12.Vergi Toplamada Etkinliğe İlişkin İntVD Kullanım Süresine Göre Tukey Testi Sonuçları

Dependent Variable	(I) B3	(II) B3	Mean Difference (I-II)	Std. Error	Sig.
Vergi Toplamada Etkinlik	Günlük bir saatten az	Günlük 1-3 saat arası	,44953	,18268	,015
		Günlük 4-6 saat arası	,42891	,17954	,018
		Günlük 7-9 saat arası	,53084	,24653	,033
		10 saat ve üstü	,71786*	,25373	,005

Vergi toplamada etkinlik sağlanmasının, internet vergi dairesi sistemini kullanma sürelerine göre hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası Post-Hoc Tukey testi sonucunda Günlük bir saatten az kullananlar ve 10 saat ve üstü kullananlar arasında istatistiksel olarak ($p<.01$) düzeyinde bir farklılık saptanmıştır. Günlük bir saatten az kullananların e-maliye uygulamalarıyla etkinlik sağlandığına katılım düzeyleri, 10 saat ve üstü kullanan katılımcılara göre daha yüksek çıkmıştır. Buna göre beklenenin tam tersi bir durum elde edilmiş olup, anlamlı bir sonuca ulaşamamıştır.

Yaş değişkenine göre 6 farklı grubun anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan analiz sonucunda, zaman ve maliyet tasarrufuna ilişkin yaş gruplarının aritmetik ortalamaları arasında fark istatistiksel olarak

anlamli bulunmuştur. ($F=8,241; 000$). Bu işlemin ardından ANOVA sonrası belirlenen anlamli farklıliğin hangi gruplardan kaynaklandığını belirlemek üzere tamamlayıcı Post-Hoc analiz tekniklerinden Scheffe testi uygulanmıştır. Gerçekleştirilen analiz sonuçları yer alan Tablo 3.13'te sunulmuştur.

Tablo 3.13. Zaman ve Maliyet Tasarrufunun Yaş Değişkenine Göre Scheffe Testi Sonuçları

Dependent Variable	(I) C2	(II) C2	Mean Difference (I-II)	Std. Error	Sig.
Zaman ve Maliyet Tasarrufu	21-30 arası	31-40 arası	,16837	,22952	,910
		41-50 arası	,70455*	,23720	,036
		51 ve üzeri	,61957	,23057	,070

Tablo 3.13 incelendiğinde zaman ve tasarruf faktörünün, yaş değişkenine göre hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası uygulanan scheffe testi sonucunda 21-30 arası yaş grubu ile 41-50 arası yaş grubunda yer alanlar arasında 21-30 arası yaş grubu lehine istatistiksel olarak ($p<.01$) düzeyinde anlamli bir farklılık saptanmıştır. Buna göre 21-30 yaş grubunu oluşturan meslek mensupları, elektronik uygulamaların genel olarak zaman ve maliyet tasarruf sağladığı görüşündedirler. Bu durum genç yaşta olan meslek mensuplarının internet-bilgisayar teknolojisine daha ilgili ve hakim oldukları ayrıca değişim ve yeniliği daha fazla istedikleri şeklinde açıklanabilir.

Eğitim durumuna göre 6 farklı grubun anlamli bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan analiz sonucunda, vergisel işlem kolaylığına ilişkin farklı eğitim düzeyine sahip olanların aritmetik ortalamaları arasında fark istatistiksel olarak anlamli bulunmuştur ($F=2,687; 049$). Bu işlemin ardından ANOVA sonrası belirlenen anlamli farklıliğin hangi eğitim düzeyleri arasında kaynaklandığını belirlemek üzere tamamlayıcı Post-Hoc analiz tekniklerinden LSD testi uygulanmıştır. Gerçekleştirilen analiz sonuçları yer alan Tablo 3.14'te sunulmuştur.

Tablo 3.14. Vergisel İşlem Kolaylığının Eğitim Düzeyine Göre LSD Testi Sonuçları

Dependent Variable	(I) C3	(II) C3	Mean Difference (I-II)	Std. Error	Sig.
Vergisel İşlem Kolaylığı	Lise	Yüksekokul	,40000	,24224	,101
		Lisans	,51111*	,18381	,006
		Yüksek Lisans	,30476	,30366	,317

Tablo 3.14'te görüldüğü gibi LSD testi sonucunda Lise düzeyinde eğitim alanlar ile lisans düzeyinde eğitim gören meslek mensupları arasında lise düzeyinde eğitim alanların lehine istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.

Toplam iş deneyimi süresinin 6 farklı grup arasında anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini tespit etmek amacıyla yapılan analiz sonucunda elektronik uygulamalara yönelik sorunlar ile zaman ve maliyet tasarrufuna ilişkin farklı iş deneyim süresine sahip olanların aritmetik ortalamaları arasında fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur (F=3,829; 011). Belirlenen anlamlı farklılığın, iş deneyim süresinin yıl olarak hangi gruplar arasında kaynaklandığını belirlemek amacıyla LSD ve Scheffe testi uygulanmış olup sonuçlar Tablo 3.15'te verilmiştir.

Tablo 3.15. Zaman ve Maliyet Tasarrufunun İş Deneyimine İlişkin Scheffe Testi Sonuçları

Dependent Variable	(I) C5	(II) C5	Mean Difference (I-II)	Std. Error	Sig.
Zaman ve Maliyet Tasarrufu	6-9 yıl	0-2 yıl	,26282	,40292	,935
		3-5 yıl	,72115	,35967	,264
		10 yıl ve daha fazla	,59831*	,18398	,017

Tablo 3.15'te görüldüğü gibi Scheffe testi sonucunda 6-9 yıl iş deneyimine sahip olan meslek mensupları ile 10 yıl ve daha fazla deneyime sahip olanlar arasında 6-9 yıl grubunda yer alanların lehine istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmiş olup, sahip olunan kıdeme ilişkin anlamlı bir sonuca ulaşamamıştır.

Tablo 3.16. Elektronik Uygulamalara Yönelik Sorunların İş Deneyimine Göre LSD Testi Sonuçları

Dependent Variable	(I) C5	(II) C5	Mean Difference (I-II)	Std. Error	Sig.
Elektronik Uygulamalara Yönelik Sorunlar	6-9 yıl	0-2 yıl	-,90598	,58981	,127
		3-5 yıl	,20513	,52651	,697
		10 yıl ve daha fazla	-,70004*	,269333	,010

Tablo 3.16’da görüldüğü gibi LSD testi sonucunda 6-9 yıl iş deneyimine sahip olan meslek mensupları ile 10 yıl ve daha fazla deneyime sahip olanlar arasında 10 yıl ve daha fazla tecrübeye sahip olanlar lehine istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.

Anket uygulanması sırasında yapılan görüşmelerde de daha fazla kıdeme sahip, dolayısıyla ileri yaş grubunu oluşturan meslek mensupları e-uygulamalarının karmaşık bir yapıda olduğunu nihayetinde iş ve işlemleri kolaylaştırdığını fakat sistemi tam anlamıyla öğrenmeye çalışırken çok fazla zaman kaybettiklerini dile getirmişlerdir. Ayrıca yaptıkları her işlemde alışkanlıkları gereği mutlaka yazıcıdan çıktı alıp belgelerini dosyaladıklarını ifade etmişlerdir. Meslek mensuplarının sahip oldukları mükellef sayısının 6 farklı grup arasında anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini tespit etmek amacıyla yapılan analiz sonucunda; vergi toplamada etkinlik ve elektronik uygulamalara yönelik sorunlar adlı faktör gruplarına ilişkin farklı mükellef sayısına sahip olanların aritmetik ortalamaları arasında fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur ($F=2,955; 022, F=4,569; 002$). Belirlenen anlamlı farklılığın, mükellef sayısı gruplarından hangisi veya hangileri arasında kaynaklandığını belirlemek amacıyla Scheffe testi uygulanmış olup sonuçlar Tablo 3.17’de verilmiştir.

Tablo.3.17.İlgili Grupların Mükellef Sayısına İlişkin Scheffe Testi Sonuçları

Dependent Variable	(I) C8	(II) C8	Mean Difference (I-II)	Std. Error	Sig.
Vergi Toplamada Etkinlik	1-24	25-49	-,73443*	,21811	,027
		50-74	-,54082	,20457	,143
		75-99	-,43773	,21811	,406
		100 veya daha fazla	-,52857	,21347	,196
Elektronik Uygulamalara Yönelik Sorunlar	1-24	25-49	1,13675*	,31372	,013
		50-74	,66667	,29425	,280
		75-99	,66239	,31372	,352
		100 veya daha fazla	1,11111*	,30704	,014

Tablo 3.17’de görüldüğü üzere, mükellef sayısı 1-24 arasında olan meslek mensupları ile 25-49 arasında olanlar arasında 25-49 arası mükellefe sahip olanlar lehine anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir. Daha fazla mükellefe sahip olan meslek mensuplarının e-maliye uygulamalarıyla vergi toplamada etkinliğin sağlandığına katılım düzeyleri daha yüksektir. Yine e-uygulamalara ilişkin sorunların olduğunu söyleyen mensup mensuplarının sahip oldukları mükellef sayıca daha azdır. Buna göre e-maliye uygulamalarının kolaylık ve etkinliği sağladığını düşünen meslek mensuplarının daha fazla sorumluluk alarak iş ve işlemlerini elektronik ortamda kolay bir şekilde gerçekleştirdikleri düşünülebilir.

3.7.5. T Testi

Belirlenen faktör gruplarının cinsiyete göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini tespit etmek için T testi uygulanmış olup, vergi toplamada etkinliğin sağlanması ile zaman ve maliyet tasarrufu adlı faktör gruplarında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık görülmüştür. Test sonuçları Tablo 3.18’de ve Tablo 3.19’da yer almaktadır.

Tablo 3.18. Cinsiyete Göre Vergi Toplamada Etkinliğe İlişkin T Testi Sonuçları

Cinsiyet	N	Ort.	S.S	S.D	T	p
Kadın	14	2,3776	,55923	136	2,621	,010
Erkek	122	1,9122	,63635			

Tablo 3.18’de görüldüğü gibi cinsiyete göre vergi toplamada etkinlik faktörü arasında anlamlı bir farklılık görülmüştür ($T= 2,621$ $p=0.010<.050$). Kadın çalışanların vergi toplamada etkinliğin sağlanmasına ilişkin görüşlerinin ortalaması (2,3776) iken, erkek çalışanların ortalaması (1,9122)’dir. Kadınların e-maliye uygulamalarının vergilemede etkinliği sağladığı görüşü erkeklere göre daha yüksek çıkmıştır.

Tablo 3.19. Cinsiyete Göre Zaman ve Maliyet Tasarrufuna İlişkin T Testi Sonuçları

Cinsiyet	N	Ort.	S.S	S.D	T	p
Kadın	14	2,3571	1,00183	136	2,547	,023
Erkek	122	1,7459	,94280			

Cinsiyet açısından zaman ve maliyet tasarrufu faktörü arasında da anlamlı bir farklılık görülmüştür ($T=2,547$ $p=0.023<.050$). Kadın çalışanların zaman ve maliyet tasarrufuna ilişkin görüşlerinin ortalaması (2,3571) iken, erkek çalışanların ortalaması (1,7459)'dir. Kadın çalışanların erkeklere oranla her açıdan ev ve iş sorumluluklarının daha fazla olması nedeniyle, zaman tasarrufu açısından bu uygulamaların sağlamış olduğu kolaylıklardan memnun olmaları olası bir sonuçtur.

Ayrıca Tablo 3.20 incelendiğinde meslek mensuplarının en sık kullandıkları uygulamaların sırasıyla e-beyanname, borcu yoktur ve borç sorgulama olduğu görülmektedir. Mükellefler vergisel işlemlerini yerine getirmek amacıyla vergi beyannameleri ile bildirim ve eklerinin güvenilir, hızlı kolay ve ekonomik bir şekilde vergi idaresine intikalini sağlamak, vergi beyannamelerinin doldurulması sırasında hata yapmamak amacıyla çoğunlukla mali müşavirlere başvurmakta, böylece aynı zamanda vergi dairesinin beyanname kabul, tarh, tahakkuk ve tahsilat işlemlerini azaltarak iş ve işlemlerini kolaylaştırmış olmaktadır.

Tablo 3.20. Meslek Mensuplarının En sık Kullandığı Uygulamalar

E-uygulamalar	Frekans	Oran %
E-Beyanname	116	92,60
Borcu Yoktur	46	33,80
Borç Sorgulama	16	19,10

Anket uygulaması esnasında e-faturayı kullanan meslek mensuplarının oldukça az sayıda olduğu görülmüştür. Tokat ili kapsamında yıllık cirosu 10 Milyon TL olan firma veya işletmelerin sayısı az olduğundan dolayı e-fatura uygulamasının düşük oranda kullanılması olası bir sonuçtur. Belirlenen yıllık ciro miktarı azaltılırsa e-faturanın yaygınlaşacağı beklenmektedir.

Mensup mensuplarına yöneltilen; Genel olarak bu uygulamalar sizde hangi çağrışımı uyandırmaktadır? sorusuna verdikleri yanıtlar arasında ilk sırayı hız, ikinci sırayı işlem kolaylığı, üçüncü sırayı ise hatasız işlem yapma seçeneği almıştır. Bu uygulamalarla meslek mensuplarının tasarruf ve pratik sağladığı söylenebilir.

3.8. Vergi Dairesi Çalışanları ile Meslek Mensuplarının Ortak İfadelere Verdikleri Yanıtların Karşılaştırılması

Alan çalışması -1 başlığı altında yer alan vergi dairesi çalışanları ile Alan çalışması -2 başlığı altında yer alan serbest muhasebeci mali müşavirlere yönelik hazırlanan anket sorularından ortak olan 13 tanesine her iki grubun verdikleri yanıtlar arasında anlamlı bir farklılığın olup olmadığını tespit etmek için T testi uygulanmıştır. Sonuçlar Tablo 3.21’de yer almaktadır.

Tablo 3.21. Grupların İlgili İfadelere Verdikleri Yanıtlara İlişkin T Testi Sonuçları

	Anket Uygulanan Gruplar	N	Ort.	S.S	S.D	T	p
Vergisel işlemlere yönelik e-maliye uygulamalarıyla hız, esneklik ve verimlilik sağlanmıştır.	Vergi Dairesi Çalışanları	204	2,2745	,99908	340	4,353	,000
	Meslek Mensupları	136	1,8088	,91502			
E-yoklama sistemi ile zaman kaybı en aza indirilerek devlete ilgili olayın takibi ve haberi anında yapılabilir.	Vergi Dairesi Çalışanları	204	1,9412	,82239	340	3,644	,000
	Meslek Mensupları	136	1,6176	,77037			
E-arşiv sistemiyle her türlü dosyaya istenilen anda kolaylıkla ulaşılabilmekte ve saklama maliyeti en aza indirilmektedir.	Vergi Dairesi Çalışanları	204	2,0637	,98304	340	,667	,505
	Meslek Mensupları	136	1,9926	,93092			
Beyannamelerin elektronik ortamda verilmesiyle mesai saati kavramı ortadan kalkmaktadır.	Vergi Dairesi Çalışanları	204	1,6618	,76132	340	2,472	,014
	Meslek Mensupları	136	1,4485	,80572			
Nisan 2016’da uygulamasına başlanan e-tebligatın masrafsız olduğundan dolayı bütçeye katkı sağlayacağını düşünüyorum.	Vergi Dairesi Çalışanları	204	1,7402	,79168	340	- 3,355	,001
	Meslek Mensupları	136	2,0588	,94880			

Kendilerine yöneltilen 13 ortak ifade arasından Tablo 3.21’de görüldüğü üzere vergi dairesi ve meslek mensuplarının; “Vergisel işlemlere yönelik e-maliye uygulamalarıyla hız, esneklik ve verimlilik sağlanmıştır.” “E-yoklama sistemi ile zaman kaybı en aza indirilerek devlete ilgili olayın takibi ve haberi anında yapılabilir.” “E-arşiv sistemiyle her türlü dosyaya istenilen anda kolaylıkla

ulaşılabilmekte ve saklama maliyeti en aza indirilmektedir.” “Beyannamelerin elektronik ortamda verilmesiyle mesai saati kavramı ortadan kalkmaktadır” ve “Nisan 2016’da uygulamasına başlanan e-tebligatın masrafsız olduğundan dolayı bütçeye katkı sağlayacağını düşünüyorum” ifadelerine verdikleri yanıtların ortalamalarında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık saptanmıştır.

Tablo 3.21 incelendiğinde vergi dairesi çalışanlarının “Nisan 2016’da uygulamasına başlanan e-tebligatın masrafsız olduğundan dolayı bütçeye katkı sağlayacağını düşünüyorum” ifadesi dışında diğer tüm ifadelerine verdikleri yanıtların ortalaması meslek mensuplarına nazaran daha yüksek olduğu görülmektedir. Bu durum vergi dairesi çalışanlarının e-maliye uygulamalarıyla vergi uyumunun ve mali açıdan iktisadiliğin sağlandığına ilişkin görüşlerinin daha olumlu olduğunu göstermektedir. Anket uygulaması esnasında yapılan görüşmeler de bu sonucu doğrular niteliktedir. Vergi dairesi personeli, e-maliye uygulamaları ile iş ortamlarına esnek bir anlayışın geldiğini ifade etmişler. Eski dönemlerde yaşanan kuyruklar, mesai saatine kadar beyannameleri yetiştirme telaşları sona ermiş olup, elektronik ortamda saat sınırı olmaksızın kamu hizmeti verebildiklerini söylemişlerdir. Ayrıca vergisel işlemlerde yapılan hataların en aza indirilmesiyle bürokrasinin azaltılarak sundukları hizmetlerin hızlandığını dile getirmişlerdir.

Meslek mensupları ise görüşmeler sırasında e-maliye uygulamalarıyla çok büyük kolaylıklar ve yenilikler geldiğini fakat bunun yanı sıra uygulamaların çeşitlenmesiyle birlikte kendilerine yüklenen sorumluluğun da ciddi anlamda arttığı söylemişlerdir. Kanunlarda sık sık yapılan değişiklikten şikâyetçi olmuşlar, değişen bir kanunu öğrenmeden bir diğerinin değişmesini takip etmekte çektikleri güçlükten yakınmışlardır. Kendilerini ilgilendiren kanun, tüzük, yönetmelik, genelge vb. düzenlemeleri anlaşır bulmadıklarını ve ortak bir içtihat sağlayamadıklarını dile getirmişlerdir. Ayrıca özellikle ileri yaş grubunu oluşturan meslek mensupları interneti ve uygulamaları kullanmada yeterli seviyede olmadıklarını ifade etmişlerdir. Ayrıca İş kur ve SGK ile bağlantı kurmakta zaman zaman sıkıntı yaşandığı dile getirdikleri bir diğer sorundur.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Günümüzde geleneksel yöntemlerle yürütülen iş süreçlerinde küreselleşmeyle birlikte büyük değişiklikler yaşanmış, hızlı bir şekilde bilgi ve iletişim toplumuna doğru bir dönüşüm söz konusu olmuştur. Dünya ülkelerinin genelinde küreselleşme olgusunun etkisiyle devletlerin etkinliğini sağlayan üretim faktörü yerini bilgi toplumuna bırakmıştır. Özellikle vergisel açıdan hüküm ifade eden işlemlerde bilgi ve iletişim teknolojilerinin kullanımı, mükellefler açısından olduğu kadar meslek mensupları ve vergi daireleri açısından da yeni imkânlar ortaya çıkarmıştır.

Teknolojinin vergi ile ilgili alanlarda yaygın bir şekilde kullanılmaya başlanmasının ortaya çıkarmış olduğu en önemli sonuç mükelleflere ait bilgi sistemlerinin vergi mevzuatı açısından da bir düzenleme alanı haline gelmesidir. Son dönemlerde Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanan muhtelif tebliğ belirlemeleri ile uygulamaya koyulan e-defter, e-fatura, e-arşiv ve kayıt saklama gereksinimleri doğrudan mükelleflere ait bilişim sistemlerini etkileyen kuralları içeren önemli uygulamalar arasında yer almaktadır. Mevcut e-maliye uygulamaları meslek mensuplarının olduğu kadar konu ile ilgili çözüm sunan teknik birimlerin de yoğun bir şekilde tartıştığı konular arasında yer almaktadır.

E-maliye uygulamalarıyla kamu kurumlarının kendi aralarında bilgi paylaşımının sağlanması, mükellefin vergi dairesine gelmesini gerektirmeyecek güvenilir ve hızlı hizmet sunumunun gerçekleştirilmesi, iş yükünün azaltılması personelin daha verimli ve etkin çalışmasını sağlayan şeffaf, saydam ve verimli bir vergi yönetimi amaçlanmaktadır. Mükelleflerin vergilendirmeye ait iş ve işlemlerini tek bir sistem üzerinden takip etmesi hem vergi dairesi hem meslek mensubu hem de mükellefin kendisine yönelik vergisel işlemlerdeki karmaşanın önlenmesi, herkes tarafından anlaşılır, sade ve en hızlı şekilde istenilen sonuca ulaşılması açısından önem taşımaktadır.

Bununla birlikte, devletlerin bütçeleri için en önemli gelir kaynağı olan verginin, üzerinden alındığı ekonomik değerlerin takip edilmesi, kayıt altına alınması ve bu kayıtlara dayalı olarak verginin tahakkuk edilmesi elektronik ortamda, geleneksel anlayış yöntemlerine nazaran çok daha kolay yapılabilmektedir. Vergilendirmeye ait

işlemlerin elektronik ortamda yapılması, bilgi ve belgelerin ilgili kişiler için kullanımını kolaylaştırmaktadır. Böylelikle ihtiyaç olunan belge ve bilgilere daha hızlı ve istenilen anda ulaşılmasıyla bürokrasi ve kırtasiye en düşük seviyelere gerilemektedir.

Araştırma bulgularına göre; ankete katılan vergi dairesi çalışanları tarafından, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın elektronik ortamda bağlantı ihtiyaçlarını karşılama düzeyi yeterli görülmektedir. Bu yeterliliğin en önemli nedeni ağ ortamda yapılan iş ve işlemlerin sayısının artması sonucu meslek mensuplarının ve mükelleflerin vergi dairelerine gitme sıklığında büyük oranda düşüş olmasıyla oluşan kalabalıkların azalmış olması, mevcut dairelerin fiziki ortamlarını daha da yeterli hale getirmiştir. İş yükü azalan personelin daha verimli ve hızlı çalışmasıyla, güler yüzlü ve nazik davranması ile ilgili yaşanan problemler en aza inmiştir. Böylelikle personelin daha samimi ve ilgili olması sonucu mükelleflerin kendilerine ait vergisel işlemlerde devlete olan güveninin daha da artması ve nereye niçin vergi ödediğini bilmesiyle daha tatminkâr olmaları sonucu vergiye uyum sağlamaları beklenebilir. Ayrıca vergi dairesi çalışanları e-maliye uygulamalarıyla dosyalama ve çıktı alma gereksiniminin büyük ölçüde azaldığını, tek bir tuşla bilgi ve belge alışverişi sağladıklarını, önceki dönemlerde ilgili kişiye ihbarname yapabilmek amacıyla devletin 10 liralık alacağı için 20 lira masraf yaptığını, günümüzde ise elektronik ortamda bilgisayar aracılığıyla veya cep telefonlarına mesaj gönderilmesiyle büyük ölçüde tasarruf ve hız sağlandığını ifade etmişlerdir.

Meslek mensuplarına yönelik yapılan anketin analiz sonuçlarına bakıldığında; Gelir İdare Başkanlığı'nın elektronik ortamda bağlantı ihtiyaçlarını karşıladığına katılanların yüzdeliği çok küçük bir farkla katılmayanların önüne geçtiği görülmüştür. Bunun sebebi ise çoğunluğa yakınının İş kur ve SGK ile olan bağlantılarda sıkıntı yaşamış olmasıdır. Yapılan mevzuat değişikliklerinin kullandıkları programlarda eş zamanlı olarak güncellenmesinde bir sıkıntı yaşamadıklarını fakat kanunların çok sıklıkla değiştiğini, değişen kanunları düzenli bir şekilde takip edemediklerini ve kanunların karmaşık olduğundan dolayı nihai ortak bir anlam çıkarmada problem yaşadıklarına değinmişlerdir. Yine e-maliye uygulamalarıyla geleneksel anlayışa göre birçok avantaj sağladıklarını ancak belge ve bilgi paylaşımı sürecinde aracı kurum olan Gelir İdaresi Başkanlığı'na evrak başına yüksek miktarlarda kontör (TL) ödediklerini dile getirmişlerdir.

Meslek mensupları e-maliye uygulamalarıyla elektronik ortamda hizmet vermesiyle vergisel işlemlerde yaptıkları hataların büyük oranda azaldığı, mesai saati sınırı olmaksızın günün her saatinde beyanname verebildiklerini böylece iş performanslarının arttığını ifade etmişlerdir. Ayrıca e-tebligat uygulamasına ılımlı bakmış, mükelleflerin vergisel işlemlerinin veya borçlarının kendilerine e-tebligat yoluyla bildirilmesiyle mevcut iş yükünün azalacağına dolayısıyla zamandan tasarruf sağlayacakları ve mesleki açıdan üzerlerinde bulunan kötü imajın önlenebileceği görüşündedirler. E-faturanın özünde çok yararlı ve uygulama olarak yeterli olduğunu ancak kendi alışkanlıklarından dolayı ve ilgili kişilerin talepleri üzerine mutlaka yaptıkları her işlem sonrasında çıktı alıp dosyalama yaptıklarını ifade etmişlerdir. Vergi kayıp ve kaçakçılığın yönelik e-defter uygulamasının faydalı olduğuna ilişkin ifadeye kesinlikle katılıyorum (%39,7) diyenler ile katılıyorum yanıtını verenlerin (%41,2) oranla çoğunlukta olduğu görülmüştür.

Yapılan karşılaştırmadan da anlaşıldığı üzere vergi dairesi çalışanlarının e-maliye uygulamalarından memnuniyet düzeyi meslek mensuplarına nazaran daha yüksektir. Meslek mensupları da nihayetinde genel anlamda e-maliye uygulamalarıyla zaman ve ekonomik yönden büyük tasarruf sağladıklarını ifade etmiş ancak kendi alışkanlıklarından kaynaklanan ve bağlantılarda yaşanan bazı aksaklıklardan dolayı problem yaşadıkları görülmüştür. Bunların önlenmesi adına e-maliye uygulamalarına yönelik eğitim ve seminer programlarının sıklaştırılması, meslek mensuplarının uygulamaları daha iyi kavramasında ve dosyalama alışkanlıklarının azalmasında faydalı olabilir. Uygulamalara dönük kanun değişikliklerin daha sade ve anlaşılır olması ayrıca değişen her kanun için belirli bir süre verilmesi o kanunun anlaşılması ve özümsemesi açısından faydalı olacaktır. Yeniden düzenlenen VUK ile bu beklentinin sağlanacağı düşünülmektedir. Ayrıca vergi sürecinde devletin denetleyen taraf, mükellef ile devlet arasında köprü kuran tarafın da meslek mensuplarının olması yönüyle sorumluluklarının fazla olması ve aktif rol almaları açısından daha fazla yetkiyle donatılmaları devlet için vergicilik yönünden daha verimli ve yapıcı olacaktır. Bilgi ve belge iletişimde ödenen kontörlerin daha makul bir düzeye düşürülmesi uygulamaların daha fazla kullanılmasını sağlayacaktır. Yine Tokat ili için diğer kamu kurumlarıyla haberleşmeyi sağlayan program ve ağ iletişimde meydana gelen aksaklıkların giderilmesine yönelik yeterli

alt ve teknik yapının temin edilmesi gerekmektedir. İş-kur ve SGK göstermiş oldukları faaliyetleri gözen geçirmelidir.

E-beyanname uygulaması ile birlikte vergi dairesine gitmekten kurtulan mükellefler için para ve zaman maliyeti düşünüldüğünde, aynı beyannamelerin elektronik ortamda verilmesiyle zaman tasarrufu ve işlem hızına yönelik büyük avantaj sağladıkları görülmektedir.

Bilgi güvenliğinin ve kişisel verilerin korunmasını sağlaması, geleneksel anlayışın hakim olduğu dönemlerde haftalarca süren tebligat işleminin elektronik tebligat sistemi ile saniyeler içinde gerçekleştirilmesi, ilgili belge içeriğinin başkaları tarafından değiştirilemeyeceğini garanti etmesi ve güvenilir olması yönüyle e-tebligat uygulamasına Nisan 2016'da başlanmıştır. Bu uygulamadan istenilen verimin elde edilebilmesi için bir an önce gerekli altyapı sağlanmalı, mükelleflere e-tebligat konusunda yeterli bilgilendirme yapılmalıdır.

E-fatura uygulaması ile birlikte klasik faturalamadaki kağıt maliyetinden tasarruf edilmesi, faturaların postalanma maliyetinin ortadan kalkması ve işgücü maliyetlerinin azaltılması devlet için iktisadiliğin sağlaması açısından büyük önem arz etmektedir. Bu yönüyle e-fatura kullanımının özellikle Tokat ili gibi küçük illerde gelişmesi ve yaygınlaşması için firmaların belirlenen yıllık 10 Milyon TL'lik ciro elde etme şartı daha makul bir seviyeye düşürülmelidir. Yıllık ciro miktarının düşürülmesiyle cirosu 10 Milyon TL'nin altında kalan firmalar da e-fatura uygulamasını kullanabilecek ve daha fazla tasarruf elde edilmiş olacaktır.

E-faturaya geçenlerin faydalanacağı e-arşiv uygulamasıyla hem kaynakların optimal kullanımı hem de sayısal verilerin doğruluğu ve tutarlılığı sağlanacaktır.

Sonuç olarak e-maliye uygulamalarıyla kamu gelirlerinin esasını oluşturan vergilerin devlet tarafından tahsil edilmesinde aktif rolü olan vergi dairesi çalışanlarının ve meslek mensuplarının talepleri ve düşünceleri e-maliye uygulamalarının asıl sahibi olan Maliye Bakanlığı'nca dikkate alınması, bu uygulamaların başarılı bir şekilde kullanılması ve kanuni altyapının oluşturulmasıyla kayıt dışı ekonomi ve vergi kayıp ve kaçığı ile mücadele etmede iktisadiliğin sağlanması açısından kritik bir öneme sahiptir.

KAYNAKLAR

- 2016-2019 Ulusal E-devlet Stratejisi ve Eylem Planı Taslağı. (2015). Ulaştırma Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı. Haberleşme Genel Müdürlüğü.
- Acinöroğlu, S. (2013). Vergiden Kaçınma ve Vergi Kaçakçılığıyla Mücadelede Avrupa Birliği'nin 1 Ocak 2013 Tarihli Son Eylem Planının Değerlendirilmesi. *Vergi Dünyası* (379): 189.
- Akdemir, N. (2008). *E-Devlet Uygulamaları Kapsamında VEDOP Projesi Eğirdir Vergi Dairesinde E-VDO Uygulamasının İncelenmesi*. Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Yüksek Lisans Tezi.
- Akdoğan, A. (2011). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Gazi Kitapevi.
- Akgül Yılmaz, G. (2009). *Kamu Maliyesi*. İstanbul: Türkmen Kitapevi.
- Akses, S. (2011). İKV Değerlendirme Notu. Avrupa Birliği'nin E-devlet Politikası. *İktisadi Kalkınma Vakfı*. (33): 1-2.
- Aksoy, Ş. (1998). *Kamu Maliyesi*. İstanbul: Filiz Kitapevi.
- Aktan C. C., (2006). İdeal Vergi Sistemi Tasarımı ve Optimal Vergileme. *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi* (ss. 17). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- _____, Dileyici, D. ve Saraç, Ö. (2003). *Vergilere Karşı Tepkilerin Anatomisi*. <http://www.ozgurbiyan.com/wp-content/uploads/VERG%C4%B0LERE-KAR%C5%9EI-TEPK%C4%B0LER%C4%B0N-ANATOM%C4%B0S%C4%B0.pdf>, (11.10.2015).
- _____, Dileyici, D. ve Saraç, Ö. (2006). Vergilere Karşı Tepkiler ve Vergilerin Ahlaki ve Sosyo-Psikolojik Sınırları. *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi* (ss. 160). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- _____, & ÇOBAN, H. (2006). Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi Perspektiflerinden Vergiye Karşı Tutum ve Davranışları Belirleyen Faktörler. *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*. (ss. 144-145,150-151). Ankara: Seçkin Kitapevi.

- Alkış, Z. & Şişman, A. (2005). *E-devlet Ana Giriş Kapısı ve Alt Giriş Kapıları*. TMMOB Harita ve Kadastro Mühendisleri Odası 10. Türkiye Harita Bilimsel ve Teknik Kurultayı.
- Allahverdi, M. (2012). Bilişim Teknolojilerinin Vergilendirme Üzerindeki Etkisi. *Mali Çözüm*. İSMMMO. 168.
- Alm, J. (1988). Uncertain Tax Policies, Individual Behaviour and Welfare. *The American Economic Review*. (1): 237-244
- _____, Jackson, B. R. ve McKee, M. (1992). Estimating The Determinants of Taxpayer Compliance with Experimental Data. *National Tax Journal*. (1/45): 112.
- Andreoni, J., Erard, B. ve Feinstein, J. (1998). Tax Compliance. *Journal of Economic Literature*. (36): 818.
- Armağan, R. & İçmen, M. (2012). Vergi Rekabeti ve Türkiye'ye Yansıması. *Süleyman Demirel Üniversitesi. İ.İ.B.F. Dergisi*. (2): 146-147
- Ay, H. (2014). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Nobel Kitapevi.
- Ay, M. H. (2006). Türkiye'de Kayıtdışı Ekonomiye Önlemede Bilgi Ekonomisinin Etkinliği ve Gelir İdaresinin Rolü. *Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F. Dergisi*. (11): 69.
- _____, Şahin, Ü. ve Soylu, H. (2010). Mükellef ile Vergi Dairesi İlişkilerinde Yönetişimin Rolü ve Karaman İli Örneği. *Cumhuriyet Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi*. (1): 284.
- Aygün, R. (2012). Vergi Afları ve Vergi Uyumuna Etkisi. *Vergi Dünyası*. (369): 89.
- Banger, G. (2003). *E-Türkiye*, T.C Başbakanlık İdareyi Geliştirme Başkanlığı. (BYBS)
- Başar, M. S. & Bölükbaş, A. (2010). Gelişmişlik Göstergeleri ve E-Devlet İndeksi. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. (14): 158

- Başbakanlık Genelgesi. (2003). *E-Dönüşüm Türkiye Projesi*. Personel ve Prensipler Genel Müdürlüğü. (12): 1.
- Baştan, S. & Gökbunar, R. (2004). Kamu Hizmetlerinin Sunumunda E-Devletle İlgili Yeni Gelişmeler: Tümlşik E-Devlet Sistemlerine Doğru. *Dokuz Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*. (1): 73.
- Becerem, M. (2004). *Vergiye Karşı Reaksiyon*. <http://www.egegorus.com/ismail-isik/vergiye-karsi-reaksiyon>, (10.10.2015).
- Bennet, T. J. (1998). *Yeni Bilgi Teknolojisi ve Refah Değişen İş Dünyası*. Çev. Cahit Güran. Liberal Düşünce (9): 92.
- Bertucci, G. (2008). UN E-Government Survey 2008. Department of Economic and Social Affairs Division for Public Administration and Development Management. (112): 28
- Beşel, F., & Çokgezer, C. (2015). Maliye Alanında e-Teknolojiler ve Etkinliği. *Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi*. (1): 13- 14, 14.
- Bhatnagar, S. (2004). *E-Government From Vision to Implementation*. Sage Publications India.
- Bilgi Toplumu İstatistikleri. (2011). Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Bilgi Toplumu Dairesi Başkanlığı. (2826): 73.
- Bilginli, K. N. (2011). Vergi Dairesi Otomasyon Projesi. *Dış Denetim Dergisi*. ss.174,175,176.
- Bilici, N. (2013). *Avrupa Birliği ve Türkiye Mali Yardımlar, Vergilendirme*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Buyrukoğlu, S. & Erasa, İ. (2012). Vergi Bilincinin Oluşmasında Mükellef Haklarının Yeri ve Önemi. *Vergi Dünyası*. (375): 124.
- Bülbül, M. (2014). *Vergi Uyumunu Açısından Türk Vergi Sisteminin Analizi*. İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Yüksek Lisans Tezi.

- Chen, Y. & Gant, J. (2001). *Transforming Local E-government Services: The Use Of Application Service Providers*. *Government Information Quarterly*. (18): 343-344.
- Çarıkcı, O. (2009). *Türkiye’de Kamu Hizmetlerinin Sunumu ve E-devlet Uygulamaları: Isparta İli Örneği*. Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi. Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- _____, (2010). Türkiye’de E-Devlet Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. (12): 100.
- Çataloluk, C. (2008). Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum Ve Davranışları. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. (20): 217.
- Çetin, G. (2007). Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi. Celal Bayar Üniversitesi. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*. 2 (14): 178.
- Çevikbaş, R. (2009). E-İmza Altyapısı Uygulamaları. *Türk İdare Dergisi*. (466): 79-80.
- Çımat, A., Gümüş, E., Başar, S., vd. (2011). Vergi Teorisi. *Kamu Maliyesi* (ss. 186). İstanbul: Lord Matbaacılık.
- Çınar, O. & Güney, S. (2012). Muhasebe Meslek Mensuplarının E-Sorunlar Hakkındaki Görüşleri: Erzurum Örneği. *Ekev Akademi Dergisi*. (50): 259-272.
- Çiçek, H. (2006). *Psikolojik ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı Tutum ve Tepkileri*. İstanbul: Mart Matbaacılık.
- _____, Karakaş, M. ve Yıldız, A. (2008). *Güneydoğu Anadolu Bölgesi’nde Vergi Yükümlülerinin Vergiyi Algulama ve Tutum Analizi: Bir Alan Araştırması*. Ankara: Ümit Ofset.
- Çiçek, S., Çiçek, H. ve Çiçek, U. (2007). Kamu Hizmetlerinin Etkinliğinde E-devlet Kullanımına Yönelik Ampirik Bir Çalışma. *XXII. Maliye Sempozyumu*. (ss. 207). Düzenleyen Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F Maliye Bölümü. Antalya. 09-13 Mayıs 2007.

- Çiçek, U. (2008). *Kamu Hizmetlerinin Sunumunda E-devlet Uygulamalarının Rolü*. Manisa: Celal Bayar Üniversitesi. Sosyal Bilimler Enstitüsü. Yüksek Lisans Tezi.
- Çomaklı, E. & Doğruyol, C. (2013). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Savaş Yayınevi.
- Çütçü, İ. (2010). *E-devlet ve Kamu Harcamaları Tasarruf Etkisi: Vedop-Mernis-Takbis Uygulamaları*. Gaziantep: Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Yüksek Lisans Tezi.
- Delibaş, K. & Akgül, E. A. (2010). Dünyada ve Türkiye'de E-devlet Uygulamaları: Türkiye'de E-demokrasi ve E-katılım Potansiyellerinin Harekete Geçirilmesi. *Sosyoloji Araştırmaları Dergisi*. (1): 106, 114.
- Demir, M. (2009). Toplumun Vergiye Karşı Tutum ve Davranışlarını Etkileyen Faktörler. *Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi*. (18): 2.
- Demirbaş, T. vd. (2012). Mükelleflerin E-vergileme Sistemini Benimsemelerini Etkileyen Faktörlerin Analizi: Bursa Araştırması. *Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. (1): 59-84.
- Demircan, S. A. (2015). Anayasal Vergileme İlkeleri Işığında Ücret Gelirlerinin Vergilendirilmesi. *TBB Dergisi*. (116): 261.
- Demirel, İ. (2003). Hukuk Elektronik Yaşam ve Ticaretin Hizmetinde veya Siber Uzayda Hukukun Yükselişi. T.C. Başbakanlık Dış Ticaret Müsteşarlığı Ekonomik Araştırmalar ve Değerlendirme Genel Müdürlüğü.
- Demirli, Y. (2011). Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Reformları ve Türkiye'de Gelir Üzerinden Alınan Vergiler Açısından Değerlendirme. *Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayınları*. (412): 26-27.
- Dileyici, D. & Özkıvrak, Ö. (2000). Yeni Yüzyılda Mali ve Parasal Politikalarda Yeniden Yapılanma. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. (2): 13.
- DPT. (2005). *E-Devlet Proje ve Uygulamaları*. Bilgi Toplumu Dairesi. ss. 75-79.

- Durmuş, B., Yurtkoru, E.S. ve Çinko, M. (2011). *Sosyal Bilimlerde SPSS'le Veri Analizi*. İstanbul: Beta Basım, Yayın No:2519, İşletme-Ekonomi Dizisi: 506.
- Edizdoğan, N. & Gümüş, E. (2013). Vergi Afları ve Türkiye’de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*. (164): 100.
- _____. (2004). *Kamu Maliyesi*. Bursa: Ekin Kitapevi.
- Edwards, C. & Rugy, V. (2002). *International Tax Competition A 21st-Century Restraints on Government*. Policy Analysis. (431): 3.
- Efe, H. & Yıldız, S. “Türkiye’de E-devlet Uygulamalarının Sorunları: Kars Örneği”, *Uluslararası 9. Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi*. Saraybosna-Bosna Hersek: (23-25 Haziran 2011), 1701-1714.
- E-Government Strategy. (2003). Implementing The President’s Management Agenda for E-Government. *E-Government Strategy*, http://sites.nationalacademies.org/cs/groups/pgasite/documents/webpage/pga_055959.pdf, (02.01.2016).
- Eker, A. & Bülbül, D. (2013). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Özbaran Ofset Matbaacılık.
- Erdem, M., Şenyüz, D. ve Tatlıoğlu, İ. (2008). *Kamu Maliyesi*. Bursa: Ekin Kitapevi.
- Erginay, A. (1984). *Kamu Maliye*. Ankara: Turhan Kitapevi.
- Eryılmaz, B. (2002). *Bürokrasi ve Siyaset : Bürokratik Devletten Etkin Yönetime*. İstanbul: Alfa Basım ve Yayım.
- European Commision, (2006). *EU Coherent Strategy Against Fiscal Fraud – Frequently Asked Questions*. Press Release MEMO/06/221, http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-06-221_en.htm?locale=en, (15.10.2015).
- _____, (2012). *Communication From The Commission To The European Parliament And The Council*, http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/tax_fraud_evasion/com_2012_722_en.pdf, (14.10.2015).

Fountain, E. J. (2005). Central Issues In The Political Development Of The Virtual State. The Network Society and The Knowledge Economy: Portugal in the Global Context. 4-5 Mart. ss.3

Gelir İdaresi Başkanlığı. (2007). *Mükellef Hizmetleri Temel Teknikleri*. Katılımcı Ders Kitabı. (40): 39.

_____,(2008). *2007 Yılı Faaliyet Raporu*. (64): 71.

_____,(2011a). *2010 Yılı Faaliyet Raporu*. (132): 8.

_____,(2014). *2014 Yılı Performans Programı*. (174): 60.

_____,(2015). *2014 Yılı Faaliyet Raporu*. (199): 6, 26, 77, 82, 85.

_____,(2010). *2009 Yılı Faaliyet Raporu*. (112): 16.

_____,(2011b). *Performans Programı*. (126): 26.

_____,(2011c). *Kurumsal Mali Durum ve Beklentiler Raporu*.

Gelirler Genel Müdürlüğü. (2004). *2004 Yılı Faaliyet Raporu*. ss. 75, 86

Gerçek, A. (2010). Gelir İdaresi Başkanlığı'nda E-Devlet Uygulamaları. *Bilanço Dergisi* Ocak 2010, sf.78.

Gökbunar, R. A. (1998). Vergileme İlkeleri ve Küreselleşme. Yönetim ve Organizasyon. *Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*. (4): 6.

_____, (2001). Ailenin Korunmasına Yönelik Vergi Politikaları. Celal Bayar Üniversitesi. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi İİBF*. 2 (8): 5.

Güngör, K. (2001). Avrupa Birliği'nde Vergi Uyumlaştırması ve Vergi Uyumlaştırma Politikası. *Maliye Dergisi*. (136): 61.

Hepaksaz, E. (2015). *Dünyada ve Türkiye'de E-Devlet ve E-Maliye Uygulamaları*. İzmir

- High Payoff in Electronic Government. (2003). Measuring the Return on E-government Investments. Federation of Government Information Processing Councils. (25-26).
- Hindriks, J. & Myles G. D. (2004). *Intermediate Public Economics*, <http://czx.xmu.edu.cn/download/20100225113146416.pdf> , (17.10.2015).
- Hotunluoğlu, H. & Özçağ, M. (2012). İnternet Kullanımının Vergi Gelirlerine Etkisi: OECD Üyesi Ülkeler İçin Ampirik Bir Analiz. *Maliye Dergisi*. (163): 364.
- http://americacityandcounty.com/mag/government_government_technologyelectronic_tax, (15.02.2016)
- <http://www.altindagymm.com.tr/tr/html/111/Iyi+Bir+Vergi+Sistemi+Icin++On+Kilavuz+Ilke>, (24.10.2015).
- <http://www.bilgitoplumu.gov.tr/bilgi-toplumu/ulkemizde-bilgi-toplumuna-donusum/>, 15.11.2015.
- <http://www.bursa-smmmo.org.tr/yazarlar/makaleler/122AGE.pdf>, (03.12.2015)
- <http://www.digitaldevlet.org/e devletnedir.html>, E-Devlet Nedir? (2005). (28.11.2015).
- <http://www.edeften.gov.tr/edeftenhakkinda.html>, (03.12.2015).
- <http://www.efatura.gov.tr/efaturahakkinda.html>, (03.12.2015).
- <http://www.ersanoz.com/faydali-mali-kavramlar.html>, (15.10.2015).
- <http://www.gib.gov.tr/e-Tebliğat>, (15.12.2015).
- <http://www.govtech.com/e-government/Minnesota-Initiative-to-Make-State-Government.html>, (17.01.2016).
- http://www.itohaber.com/koseyazisi/201917/vergi_idaresi_ve_teknoloji.html, (22.10.2015).
- <http://www.taxresearch.org.uk/Blog/2007/01/10/tax-justice-positive-3-tax-compliance/>, (22.11.2015).

- <http://www.vergialgi.net/vergi/bilgi-teknolojileri-ve-iletisim-sektorunun-cevreye-enerji-verimliligine-ve-vergilemeye-etkisi/>, (04.12.2015).
- <https://ec.europa.eu/digital-single-market/en/egovernment-studies>, (10.12.2015).
- <https://www.vergiportali.com/Content.aspx?Type=GuestOfMonthD&Id=2220>, (11.10.2015).
- Işık, A. (2009). Kültür ve Kalkınma: Vergi Kültürü Örneği. *Ege Akademik Bakış*. 9 (2): 861-862.
- İnce, M. N. (2001). *Elektronik Devlet*. Kamu Hizmetlerinin Sunulmasında Yeni İmkanlar. (DPT): 24-25.
- İpek, S., & Kaynar, İ. (2009). Demografik Faktörlerin Vergi Uyumuna Etkisi: Bir Anket Çalışmasının Sonuçları. *Maliye Dergisi*. (157): 127-128.
- James, S. & Alley, C. (2002). *Tax Compliance, Self-Assessment and Tax Administration*. MPRA Paper No. 26906, http://mpa.ub.uni-muenchen.de/26906/1/MPRA_paper_26906.pdf, (01.10.2015).
- Karabacak, Y. (2013). Vergi Karmaşıklığı Modern Vergi Sistemlerinin Kaçınılmaz Sonu Mudur ? . *Mali Çözüm*. İSMMMÖ. 20.
- Karakoç, Y. (2013). Anayasal Vergileme İlkeleri Üzerine Bir Değerlendirme. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*. (15): 1285-1286.
- Karasoy, A. (2009). E-Devlet Uygulamalarının Hizmet Kalitesine Etkileri. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. (1-2): 282.
- Kargı, V., & Yüksel, C. (2010). *Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerine Etkileri*. İstanbul Üniversitesi. Maliye Araştırma Merkezi Konferansları. (54): 41.
- Karkın, N. (2003). *Kamu Hizmetlerinin Sunumunda Değişim Süreci: E-Devlet Uygulamaları ve Denizli Belediyesi Örneği*. Denizli: Pamukkale Üniversitesi. Sosyal Bilimler Enstitüsü. Yüksek Lisans Tezi.

- Kaynar, H. (2010). *Vergi Ahlakı ve Türkiye Açısından Bir Değerlendirme*. Adana: Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Yüksek Lisans Tezi.
- Kırçova, İ. (2003). *E-Devlet Uygulamaları ve Ekonomiye Etkileri*. İstanbul Ticaret Odası. (38): 88-90, 115, 125.
- Küçük, Ş. (2011). Vergi Ahlakı. *Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi*. <http://www.vmhk.org.tr/wp-content/uploads/2011/10/%C5%9Eaban-K%C3%BC%C3%A7%C3%BCk-Vergi-Ahlak%C4%B1.pdf>, (10.11.2015).
- Lambrinoudakis, C., Gritzalis, S., Dridi, F. ve Pernul, G., (2003). Security Requirements For E-Government Services: A Methodological Approach For Developing A Common PKI-Based Security Policy. *Computer Communications*. (26): 1873.
- M A Cincotta, F. (2012). Tax Avoidance In Europa. *World Commerce Review*. ss.28.
- Martinez Vazquez, J., & Torgler, B. (2009). The Evolution of Tax Morale in Modern Spain. 22
- Memiş, S. & Karageçi, F. (2013). E-devlet ve E-dönüşüm. *Ulusal Bilgi Toplumu Stratejileri*. Türk Hava Kurumu Üniversitesi. ECE-(581): 6-8,12-14.
- Murphy, R. (2012). Closing the European Tax Gap: A report for Group of the Progressive Alliance of Socialists & Democrats in the European Parliament. *Tax Research LLP*. ss.6.
- Muter, B. N., Sakınç, S., ve Çelebi, K.A. (1993). *Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışları Araştırması*. Manisa İli Vergi Mükellefleri Üzerine Bir Anket Çalışması.
- Mutluer, M. K., Öner, E. ve Kesik, A. (2013). *Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi*. İstanbul: Sena Ofset Ambalaj ve Matbaacılık.
- Nadaroğlu, H. (1981). *Kamu Maliyesi Teorisi*. Kırklareli: Sermet Matbaası.

- Norris, F. D., Fletcher, D. P. ve Holden, H. S. (2001). Is Your Local Government Plugged In? Highlights of The 2000 Electronic Government Survey. *ICMA and PTI*. University of Maryland, Baltimore County.
- Odabaş, H. (2009). E-devlet Sürecinde Elektronik Belge Yönetimi. İstanbul: Hiperlink Yayınları.
- OECD, (2007). OECD E-Government Studies: Turkey 2007, http://www.oecd-ilibrary.org/governance/oecd-e-government-studies-turkey-2007_9789264028456-en. (14.11.2015).
- _____, (Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı). (2008). *Monitoring Taxpayers' Compliance: A Practical Guide Based on Revenue Body Experience*, <http://www.oecd.org/tax/administration/40947920.pdf>, (06.10.2015).
- Ortak, A. (2011). E-Denetim. *Dış Denetim Dergisi*. ss. 94
- Ömürbek, N., Çiçek, G. H., ve Çiçek, S. (2007). Vergi Bilinci Üzerine Bir İnceleme: Üniversite Öğrencileri Üzerinde Yapılan Anketin Bulguları. *Maliye Dergisi*. (153): 120.
- Öz, E., & Bozdoğan, D. (2012). Türk Vergi Sisteminde E-maliye Uygulamaları. *Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi*. (2): 90.
- Özbek, M. (2007). *E-Devlet ve Türkiye Uygulamaları Kapsamında VEDOP Projesi*. Tokat: Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Yüksek Lisans Tezi.
- Özer, İ. (1977). *Vergileme İlkeleri ve Türk Vergi Sistemi*. Ankara: Doğan Basımevi.
- Özgen, B. F. (2007). Kamu Hizmet Arzında Verimlilik Açısından E-Vergilendirme Uygulamaları (Türkiye’de E-Beyanname Sistemi Üzerine Bir İnceleme). *Uluslararası 6. Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi*. ss: 1364-1365.
- Öztürk, Ş. (2015). Bilişim Teknolojilerinin Gelir İdaresinde Kullanımı. *17. Akademik Bilişim Konferansı*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi.
- Pehlivan, O. (2009). *Kamu Maliyesi*. Trabzon: Derya Kitapevi.

- Pope, J., & Mohdali, R. (2010). *The Role Of Religiosity In Tax Morale and Tax Compliance*. 25 Australian Tax Forum. 584.
- Sağbaşı, İ. (2010). *Vergi Teorisi*. Ankara: Ece Basım ve Matbaacılık.
- _____, (2013). *Vergi Teorisi*. Ankara: Kalkan Basım ve Matbaacılık.
- Sağlam, M. (2013). Vergi Algısı ve Vergi Bilinci Üzerinde Bir Araştırma: İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Öğrencilerinde Vergi Algısı ve Vergi Bilinci. *Sosyo Ekonomi Dergisi*. (1): 331.
- Saraç, Ö. & Girgin, A. U. (2013). *KPSS Maliye*. İzmir: İlkem Ofset Basım ve Matbaacılık.
- _____, & Girgin, A. U. (2013). *KPSS ve Kurum Sınavlarına Yönelik Maliye*. İzmir: İlkem Ofset Basım ve Matbaacılık.
- _____, (2010). Vergi Harcamaları ve İktisadi Etkileri. *Maliye Dergisi*. (159): 271.
- Saraçoğlu, F. (2008). Yaş – Cinsiyet - Medeni Durum ve Eğitim Durumunun Vergiye Karşı Tutum Üzerine Etkilerinin Anket Sonuçları Çerçevesinde Değerlendirilmesi. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi İİBF Dergisi*. (15): 32.
- Sarısoy, İ., & Sarısoy, S. (2008). Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelere Yönelik Vergi Teşvik Politikaları: Japonya ve Güney Kore Örnekleri. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*. (2): 389.
- Saruç, N.T. (2007). E-Devlet Hizmetlerinden Yararlanma Derecesi ve Algılanan Hizmet Kalitesi: Amprik Bir Çalışma. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. (1): 191-213.
- Seferoğlu, S. S., Çelen, K.F. ve Çelik, A. (2011). *Türkiye’de E-Devlet Uygulamaları: Sorunlar ve Çözüm Önerileri Üstüne Bir Analiz*. Türkiye’de E-öğrenme: Gelişmeler ve Uygulamalar II. (19): 286.

- Selen, U. (2011). Türkiye’de Vergi Kapasitesinin Kullanımı ve Vergi Yüğü Üzerine Bir Değerlendirme. *Vergi ve Vergi Politikası Üzerine İncelemeler*. (ss. 313). Bursa: Ekin Yayınevi.
- Sevinç, İ. & Şahin, A. (2013). Kamu Çalışanlarının E-Devlet Uygulamalarında Karşılaştıkları Sorunların Belirlenmesine Yönelik Karaman İlinde Bir Araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. (2): 197-212.
- Silvani, C., & Baer, K. (Mart 1997). IMF Working Paper, “ Fiscal Affairs Department’’: Designing a Tax Administration Reform Strategy; Experiences and Guidelines. <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/wp9730.pdf>, (10.10.2015).
- Slemrod, J., & Sorum, N. (1984). The Compliance Cost Of The U.S. Individual Income Tax System. *Nber Working Paper Series*. (1401): 21.
- Sour, L. (2004). An Economic Models of Tax Compliance with Individual Morality and Conformity, *Economia Mexicana*, 13(1): 45.
- Sürmen, Y. (1992). Vergi Bilincinin Geliştirilmesinde Muhasebecinin Rolü. *Sayıştay Dergisi*. (7): 26-27.
- Şentürk, H. S. (2014). Vergiye Gönüllü Uyum Sağlanmasında Fayda İlkesinin Rolü. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*. 9(3): 134.
- Şenyüz, D. (1993). *Vergilemede İstikrar İlkesi ve Türk Vergi Mevzuatı*. Maliye Araştırma Konferansları. Prof. Dr. Bedî N. Feyzioğlu’na Armağan. (35): 215.
- Taşkın, Y. (2010). Vergi Psikolojisi ve Vergiye Karşı Mükellef Tepkileri. İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi. Maliye Araştırma Merkezi Konferansları. (54): 77.
- Taytak, M. (2010). İlköğretim II. Kademe Öğrencilerinde Vergi Bilincinin Tespiti: Ampirik Bir Araştırma. *Maliye Dergisi*. (158): 498.
- Tekbaş, A., & Dökmen, G. (2007). Türkiye’de Vergi Yükünün Bölgesel Dağılımı. *Maliye Dergisi*. (153): 211.

- Torgler, B. (2003). Tax Morale: Theory and Empirical Analysis Of Tax Compliance, Chapter XII Tax Morale Asian Countries. 54, 351, 388.
- Törenli, N. (2005). E-Devlet'in Ekonomi-Politiğine Giriş: Kullanıcı Dostu Ortamlarda "Sanallaşan" Kamu Hizmetleri. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*. (60-1): 204.
- Tuay, E. & Güvenç, İ. (2007). Türkiye'de Mükelleflerin Vergiye Bakışı. Gelir İdaresi Başkanlığı. Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı. (51): 31.
- Tuncer, G. & Güney, T. (2015). İklimsel ve Coğrafi Özelliklerin Vergi Uyumuna Etkisi. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. (15): 134.
- Tunçer, M. (2005). Vergi Yardımcılarının Vergi Uyumuna Etkisi. *Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi*. 1(7): 225-226.
- Turan, H. A. & Özgen, B.F. (2009). Türkiye'de E-Beyanname Sisteminin Benimsenmesi: Geliştirilmiş Teknoloji Kabul Modeli İle Ampirik Bir Çalışma. *Doğuş Üniversitesi Dergisi*. (1): 135
- Tügen, K. (2008). *Devlet Bütçesi*. İzmir: Bassaray Matbaası.
- Türk, İ. (1992). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Turhan Kitapevi.
- Türkiye Bilişim Derneği Raporu. (2001). Türkiye'de E-Devlet Nasıl Olmalı? http://www.tbd.org.tr/usr_img/cd/kamubib12/kamubib13/RaporlarPDF/Rapor-123.pdf, (25.11.2015).
- _____, (2001). Türkiye'de E-Devlet Nasıl Olmalı? Kamu Bilgi İşlem Uygulamalarında Verimliliğin Artırılması I-II-III Toplantı Sonuç Raporu. (149): 8-9, 41.
- Türkiye Bilişim Derneği. (2005). Etkin Kamu Yönetiminde ve İşleyişinde Bilişimin Rolü ve Öncelikler. (Kamu-BİB): 14
- Türkiye Bilişim Şurası. (2002). E-Devlet. Çalışma Grubu Raporu. ss. 10
- Uçkan, Ö. (2002). E-devlet E-demokrasi ve E-yönetişim Modeli: Bir İlkesel Öncelik Olarak Bilgiye Erişim Özgürlüğü. *VIII. Türkiye İnternet Konferansı*

- _____. (2003). *E-demokrasi ve Türkiye, Kamu Yönetiminin Yeniden Yapılanması İçin Strateji ve Politikalar-I*. İstanbul: Literatür Yayıncılık.
- Uğur, A. A. & Çütçü, İ. (2009). E-Devlet ve Tasarruf Etkisi Kapsamında VEDOP Projesi. *Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi*. (2): 12.
- Uluatam, Ö. (2011). *Kamu Maliyesi*. Ankara: İmaj Kitapevi.
- UN E-government Survey. (2008). From e-Government to Connected Governance, United Nations e-Government Survey 2008. (112): 19, 174.
- UN Global E-government Readiness Report. (2005). From E-government to E-inclusion. Department of Economic and Social Affairs Division for Public Administration and Development Management. (14): 36.
- Uruş, A.F. (2014). Türkiye'deki Gelir Vergisinin Vergileme İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi. *Vergi Dünyası*. (399): 134.
- Uysal Şahin, Ö. (2014). Vatandaş Odaklı Yönetim İçin Vatandaş Odaklı Denetim. *Sayıştay Dergisi*. (92): 36.
- Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 454) 20.06.2015 Tarih ve 29392 Sayılı Resmi Gazete.
- Vergi Usul Kanunu. (1961). T.C. Resmi Gazete, 10705, 10 Ocak 1961.
- West, D. M. (2003). Global E-Government. <http://www.insidepolitics.org/egovt03int.pdf>, (17.12.2015).
- _____. (2007). Global E-Government. <http://www.insidepolitics.org/egovt07int.pdf>, (10.01.2016).
- www.drahmetozen.com/wp-content/uploads/2013/01/kamugelirleri.doc, (12.10.2015).
- Yalman, D. (2008). *Kamu Yönetiminde Elektronik Devlet Modeli ve İşletmelerin Vergi Tahsilatlarının Elektronik Ortamda Uygulanması: Ankara İli Örneği*. Ankara: Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Yüksek Lisans Tezi.

- Yaraşır, S. (2013). Vergi Afları ve Türkiye'deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi. *Vergi Dünyası*. (379): 186.
- Yavuz, A. & arıkcı, O. (2009). Bir E-Devlet Hizmeti Olarak E-Maliye Uygulamalarının Algılanması: Isparta İli  rneği. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* (9): 14-16.
- Yeniçeri, H. (2005). Vergi Yükümlülerinin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışlarının Gelir Düzeyine Göre Karşılaştırılması. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Metodoloji ve Sosyoloji Araştırmaları Merkezi Sosyoloji Konferansları Dergisi*. (31): 282.
- Yereli, A. B. & Ata, A.Y. (2011). Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri erevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açıdan Değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*. (161): 23.
- Yıldırım, H., Kaplan, V., akmak, T. ve  st n, C. C. (2003). *Her Őeyi E-leştirdik*. Ankara: Macar Yayıncılık.
- Yıldız, R.  . (2007). Bilişim Sistemleri Denetimi ve Sayıştay. *Sayıştay Dergisi*. (65): 176.

EKLER

EK-1: Tokat İlinde Vergi Dairesi Çalışanlarının E-maliye Uygulamaları Hakkındaki Görüşleri Üzerine Yapılan Anket Formu

Sayın Katılımcı,

Bu anket formu E-maliye uygulamalarının vergi uyumuna etkisi ve vergilemede iktisadilik ilkesi açısından değerlendirilmesi üzerine yapılan yüksek lisans tez çalışmasının verilerini toplamak üzere hazırlanmıştır. Elde edilen veriler yalnızca bilimsel amaçla kullanılacak olup, araştırmanın sağlığı sorulara vereceğiniz cevapların tam ve doğru olmasına bağlıdır. Anketi cevaplayarak araştırmaya katkı sağladığınız için teşekkür ederiz.

Doç. Dr. Halit ÇİÇEK, Arş. Gör. Gamze ÇİMEN

(GOÜ İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Maliye Teorisi ABD)

A. Lütfen aşağıdaki ifadelere NE ÖLÇÜDE KATILDIĞINIZI belirtiniz. (İlgili şıkka X ile işaretleyiniz)

	Kesinlikle katılıyorum	Katılıyorum	Ne katılıyorum ne katılmıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle katılmıyorum
1. Bilişim alt yapılarının yeterli düzeyde olduğunu düşünüyorum.					
2. Yapılan mevzuat değişiklikleri eş zamanlı olarak bilişim sistemine uyarlanmaktadır.					
3. Vergisel işlemlere yönelik e-maliye uygulamalarıyla hız, esneklik ve verimlilik sağlanmıştır.					
4. Gelişen teknoloji ve e-vergilendirme uygulamaları, mükelleflerin belirli yükümlülüklerini daha kolay yerine getirebilmelerini sağlar.					
5. İnternet vergi sistemlerini kullanmak mükelleflerle yüz yüze görüşmeye oranla zamandan tasarruf etmemi sağlamaktadır					
6. E-haciz devletin vergi kayıp ve kaçakçılığını önleme açısından en önemli uygulamalardan bir tanesidir.					
7. Kamu kurumlarının saydamlığının ve güvenilirliğinin artmasında e-vergilendirme uygulaması önemli bir enstrümandır.					
8. E-tahsilat, tahsilatların akış hızının artırılmasına ve takip masraflarının en aza indirilmesine katkı sağlamaktadır.					
9. E-yoklama sistemi ile zaman kaybını en aza indirilerek, devlete ilgili olayın takibi ve haberini anında yapılabilmektedir.					
10. Mükellefiyetle ilgili verilerin anlık veya çok kısa sürede devlete ulaşması anlık/otomatik olarak denetimlerin yapılmasına olanak sağlamaktadır.					
11. E-bildirge ve vergilendirmeye ait işlemlerin elektronik ortamda yapılabilmesi kağıt ve arşivleme masrafını en aza indirmektedir.					
12. E-vergilendirme uygulamalarını kullanmak iş performansımı artırmaktadır.					
13. E-maliye uygulamalarıyla emek ve zamandan önemli ölçüde tasarruf etmiş bulunmaktayım.					

	Kesinlikle katılıyorum	Katılıyorum	Ne katılıyorum ne katılmıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle katılmıyorum
14. Nisan 2016'da uygulamasına başlanan e-tebligatın masrafsız olduğundan dolayı bütçeye katkı sağlayacağını düşünüyorum.					
15. Beyannamelerin elektronik ortamda verilmesiyle mesai saatleri dışında da işlem yapılabilen ve hizmet sunulabilmektedir.					
16. E-vergileendirme uygulamalarının gelişmesiyle vergisel işlemlerin daha şeffaf olacağını düşünüyorum.					
17. Genel olarak e-uygulamalar bürokrasiyi hızlandırarak ve kırtasiyeciliği azaltarak kaynakların verimli kullanılmasını sağlamaktadır.					
18. E-vergileendirme uygulamaları mükelleflerin vergiye uyumunu kolaylaştırmaktadır.					
19. E-arşiv sistemiyle her türlü dosyaya istenilen anda kolaylıkla ulaşılabilen ve saklama maliyeti en aza indirilmektedir.					
20. Bu sistem, mükelleflerin ihtiyaç duyduğu veya tereddüt ettiği konularda açıklayıcı, doğru ve standart cevaplar verilmesine olanak sağlamaktadır.					
21. Elektronik ortamda GİB'e erişim yeterli düzeydedir.					
22. Devletin, uygulamaya koyduğu e-düzenlemelerle birlikte bütçe gelir-gider oranları için yaptığı tahminlerdeki yanılma payı azalmaktadır.					
23. E-maliye uygulamalarının yaygınlığı ve kullanımı arttıkça devlet, vergi toplamada etkinliğini arttıracaktır.					
24. İş ve işlemlerin elektronik ortamda yapılması, kurumumuzda istihdam edilecek personel ihtiyacını azaltmaktadır.					
25. E-maliye uygulamalarını doğru bir şekilde kullanabilmek için uygulamalara yönelik, pratik amaçlı öğretici ve kapsayıcı eğitimlerin verilmesi gerektiğini düşünüyorum.					

C. Demografik Bilgiler

1. Cinsiyetiniz?

() Kadın

() Erkek

2. Yaşınız?

() 20 ve daha az

() 21 – 30 arası

() 31 – 40 arası

() 41 – 50 arası

() 51 ve üzeri

3. Eğitim Durumunuz?

() Ortaokul

() Lise

() Yüksekokul

() Lisans

() Yüksek lisans

() Doktora

4. Medeni durumunuz?

() Evli

() Bekar

5. Toplam iş deneyiminiz?

() 0 – 2 yıl

() 3 – 5 yıl

() 6 – 9 yıl

() 10 yıl ve daha fazla

EK-2: Tokat İlinde Meslek Mensuplarının E-maliye Uygulamaları Hakkındaki Görüşleri Üzerine Yapılan Anket Formu

Sayın Katılımcı,

Bu anket formu E-maliye uygulamalarının vergi uyumuna etkisi ve vergilemede iktisadilik ilkesi açısından değerlendirilmesi üzerine yapılan yüksek lisans tez çalışmasının verilerini toplamak üzere hazırlanmıştır. Elde edilen veriler yalnızca bilimsel amaçla kullanılacak olup, araştırmanın sağlığı sorulara vereceğiniz cevapların tam ve doğru olmasına bağlıdır. Anketi cevaplayarak araştırmaya katkı sağladığınız için teşekkür ederiz.

Doç. Dr. Halit ÇİÇEK, Arş. Gör. Gamze ÇİMEN

(GOÜ İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Maliye Teorisi ABD)

A. Lütfen aşağıdaki ifadelere NE ÖLÇÜDE KATILDIĞINIZI belirtiniz. (İlgili şıkka X ile işaretleyiniz)

	Kesinlikle katılıyorum	Katılıyorum	Ne katılıyorum ne katılmıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle katılmıyorum
1. Muhasebe yazılımlarını yeterli düzeyde kullanabiliyorum.					
2. Kullandığım muhasebe programları yüksek maliyetlidir.					
3. Bilişim alt yapılarının yeterli düzeyde olduğunu düşünüyorum.					
4. Yapılan mevzuat değişiklikleri eş zamanlı olarak bilişim sistemine uyarlanmaktadır.					
5. Vergisel işlemlere yönelik e-maliye uygulamalarıyla hız, esneklik ve verimlilik sağlanmıştır.					
6. Gelişen teknoloji ve e-vergileendirme uygulamaları, mükelleflerin belirli yükümlülüklerini daha kolay yerine getirebilmelerini sağlar.					
7. İnternet vergi sistemlerini kullanmak mükelleflerle yüz yüze görüşmeye oranla zamandan tasarruf etmemi sağlamaktadır					
8. E-defter devletin vergi kayıp ve kaçakçılığını önleme açısından en önemli uygulamalardan bir tanesidir.					
9. Kamu kurumlarının saydamlığının ve güvenilirliğinin artmasında e-vergileendirme uygulaması önemli bir enstrümandır.					
10. E-tahsilat, tahsilatların akış hızının artırılmasına ve takip masraflarının en aza indirilmesine katkı sağlamaktadır.					
11. E-yoklama sistemi ile zaman kaybı en aza indirilerek, devlete ilgili olayın takibi ve haberi anında yapılabilmektedir.					
12. Mükellefiyetle ilgili verilerin anlık veya çok kısa sürede devlete ulaşması anlık/otomatik olarak denetimlerin yapılmasına olanak sağlamaktadır.					
13. E-fatura sistemi ve vergileendirmeye ait işlemlerin elektronik ortamda yapılabilmesi kağıt ve arşivleme masrafını en aza indirmektedir.					
14. E-vergileendirme uygulamalarını kullanmak iş performansını artırmaktadır.					

	Kesinlikle katılıyorum	Katılıyorum	Ne katılıyorum ne katılmıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle katılmıyorum
15. E-maliye uygulamalarıyla emek ve zamandan önemli ölçüde tasarruf etmiş bulunmaktayım.					
16. Nisan 2016'da başlayacak olan e-tebligatın masrafsız olduğundan dolayı verimli bir uygulama olacağını düşünüyorum.					
17. Beyannamelerin elektronik ortamda verilmesiyle mesai saati kavramı ortadan kalkmaktadır.					
18. E-vergileendirme uygulamalarının gelişmesiyle vergisel işlemlerin daha şeffaf olacağını düşünüyorum.					
19. Genel olarak e-uygulamalar bürokrasiyi hızlandırarak ve kırtasiyeciliği azaltarak kaynakların verimli kullanılmasını sağlamaktadır.					
20. Bu uygulamalarla birlikte vergi dairelerine gitme sıklığımda azalma olmuştur.					
21. Elektronik ortamda GİB'e erişim zaman zaman sıkıntılı olmaktadır.					
22. Bilişim alt yapılarının tam entegrasyonu yeterli düzeyde değildir.					
23. E-vergileendirme uygulamalarının kullanımı arttıkça kanunların karmaşıklığı azaldığından, mükelleflerin vergiye uyumu artmaktadır.					
24. E-arşiv sistemiyle her türlü dosyaya istenilen anda kolaylıkla ulaşabilmekte ve saklama maliyeti en aza indirilmektedir.					
25. Bu sistem, mükelleflerin sorularına veya tereddüt ettiği konularda açıklayıcı, doğru ve standart cevaplar verilmesine olanak sağlamaktadır.					
26. Devletin, uygulamaya koyduğu e-düzenlemelerle birlikte bütçe gelir-gider oranları için yaptığı tahminlerdeki yanılma payı azalmıştır.					
27. E-maliye uygulamalarının yaygınlığı ve kullanımı arttıkça devlet, vergi toplamada etkinliğini artıracaktır.					
28. İş ve işlemlerin elektronik ortamda yapılması, yanımda istihdam edecek personel ihtiyacını azaltmaktadır.					
29. E-maliye uygulamalarını doğru bir şekilde kullanabilmek için eğitici ve kapsayıcı eğitimlerin verilmesi gerektiğini düşünüyorum.					

B. Serbest muhasebeci ve yeminli mali müşavirlerin E-maliye Uygulamalarına Yönelik Değerlendirmeleri

1. Muhasebe yazılımlarına ödediğiniz aidatlar pahalı mıdır?

() Evet () Hayır

2. E-uygulamalara için satın almış olduğunuz programlara yönelik devletten teşvik alıyor musunuz?

() Evet () Hayır

3. İnternet vergi dairesi sistemini günlük kaç saat kullanıyorsunuz?

() Günlük 1 saatten az () Günlük 1-3 saat arası () Günlük 4-6 saat arası
() Günlük 7-9 saat arası () 10 saat ve üstü

4. Tarafınızdan kullanılan paket programlar yeterli midir?

() Evet () Hayır

5. Devlet kurumlarının otomasyon sitelerine bağlantı yeterli düzeyde midir?

() Evet () Hayır

6. E-maliye otomasyonlarından en sık hangi uygulamayı kullanıyorsunuz?

- E-beyanname/bildirge E- fatura Tahsilat sorgulama Diğer
 Borç sorgulama E-defter Borcu yoktur

7. Genel olarak bu uygulamalar sizde hangi çağrışımı uyandırmaktadır?

- Hız Düşük maliyet Karmaşa Diğer
 Kaliteli hizmet sunma Hatasız işlem yapma İşlem Kolaylığı

C. Demografik Bilgiler**1. Cinsiyetiniz?**

- Kadın Erkek

2. Yaşınız?

- 20 ve daha az 21 – 30 arası 31 – 40 arası
 41 – 50 arası 51 ve üzeri

3. Eğitim Durumunuz?

- Ortaokul Lise Yüksekokul
 Lisans Yüksek lisans Doktora

4. Medeni durumunuz?

- Evli Bekar

5. Toplam iş deneyiminiz?

- 0 – 2 yıl 3 – 5 yıl 6 – 9 yıl 10 yıl ve daha fazla

6. Bu iş yerinde kaç yıldır çalışıyorsunuz?

- 0 – 2 yıl 3 – 5 yıl 6 – 9 yıl 10 yıl ve daha fazla

7. Sahip olduğunuz unvanınız?

- Serbest Muhasebeci Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Yeminli Mali Müşavir

8. Mükellef sayınız?

- 1 – 24 25 – 49 50 – 74 75 – 99 100 veya daha fazla

9. Aylık geliriniz nedir?

- 2000 TL ve aşağı 2001-4000 TL arası 4001-6000 TL arası
 6001-8000 TL arası 8001 TL ve yukarı

ÖZGEÇMİŞ

Adı Soyadı : Gamze ÇİMEN

Doğum Yılı ve Yeri : 1991- Elazığ

Eğitim Durumu

Lisans Öğrenimi : Uşak Üniversitesi

Yüksek Lisans Öğrenimi : Gaziosmanpaşa Üniversitesi

Yabancı Dili : İngilizce

Bilimsel Faaliyetleri :

İş Deneyimi : Gaziosmanpaşa Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler
Fakültesi Maliye Bölümü Araştırma Görevliliği (2015 ...)

İletişim :

E-Posta Adresi : gamze.cimen@gop.edu.tr