

T.C.
İSTANBUL GELİŞİM ÜNİVERSİTESİ
LİSANÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
Ekonomi ve Finans Anabilim Dalı

2000 YILI VE SONRASI TÜRKİYE' DE VERGİ SİSTEMİ
VE
E- DÖNÜŞÜM UYGULAMALARI

Yüksek Lisans Tezi

Hamdi Mert YILMAZ

Danışman

Dr. Öğr. Üyesi İsmail Cem AY

İstanbul -2022

TEZ TANITIM FORMU

Yazar Adı Soyadı : Hamdi Mert YILMAZ

Tezin Dili : Türkçe

Tezin Adı : 2000 Yılı ve Sonrası Türkiye' de Vergi Sistemi ve
E- Dönüşüm Uygulamaları

Enstitü : İstanbul Gelişim Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü

Anabilim Dalı : Ekonomi ve Finans

Tezin Türü : Yüksek Lisans

Tezin Tarihi : 10.10.2022

Sayfa Sayısı : 94

Tez Danışmanları : Dr. Öğr. Üyesi İsmail Cem AY

Dizin Terimleri : İktisat Politikaları, Türk Vergi Sistemi, Elektronik Belge,
Kayıt Dışı Ekonomi

Türkçe Özet : Türkiye' de elektronik vergileme sürecindeki değişikliklerin
vergi alanına ve ekonomik hayata etkileri incelenmiştir.

Dağıtım Listesi : 1.İstanbul Gelişim Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsüne
2.YÖK Ulusal Tez Merkezine

Hamdi Mert YILMAZ

T.C.
İSTANBUL GELİŞİM ÜNİVERSİTESİ
LİSANÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
Ekonomi ve Finans Anabilim Dalı

2000 YILI VE SONRASI TÜRKİYE' DE VERGİ SİSTEMİ
VE
E- DÖNÜŞÜM UYGULAMALARI

Yüksek Lisans Tezi

Hamdi Mert YILMAZ

Danışman

Dr. Öğr. Üyesi İsmail Cem AY

İstanbul -2022

BEYAN

Bu tezin hazırlanmasında bilimsel ahlak kurallarına uyulduğu, başkalarının eserlerinden yararlanılması durumunda bilimsel normlara uygun olarak atıfta bulunulduğu, kullanılan verilerde herhangi tahrifat yapılmadığını, tezin herhangi bir kısmının bu üniversite veya başka bir üniversitedeki başka bir tez olarak sunulmadığını beyan ederim.

Hamdi Mert YILMAZ

.../.../2022



İSTANBUL GELİŞİM ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Hamdi Mert YILMAZ' ın “2000 Yılı ve Sonrası Türkiye’ de Vergi Sistemi ve E- Dönüşüm Uygulamaları” adlı tez çalışması, jürimiz tarafından Ekonomi ve Finans anabilim dalı, Ekonomi ve Finans bilim dalında YÜKSEK LİSANS tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan

İmza

Dr. Öğr. Üyesi İsmail Cem AY
(Danışman)

İmza

Üye

Dr. Öğr. Üyesi Mustafa Emre AKBAŞ

Üye

İmza

Dr. Öğr. Üyesi Emrah DOĞAN

ONAY

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım

... / ... / 2022

İmzası

Prof. Dr. İzzet GÜMÜŞ

Enstitü Müdürü

ÖZET

İktisadi politikalar devletlerin ekonomik faaliyetlerini belirlerken kullandıkları araçlardır. İktisadi politikaların belirlenmesi ile kişi ya da kurumların ekonomik süreç içerisinde davranışları belirlenir. Ancak bu davranışlar mükelleflerin kendisine bırakılamayacak kadar hayati bir durumdur. Devletler bu yüzden kişiler ya da kurumlar gibi gelir ve giderler yapmaktadır. Yapılması gereken giderler kamu harcaması olarak adlandırılmakta olup bazen ekonomik faaliyetlere yön vermek bazen ise adil gelir dağılımını sağlamak üzere inşa edilmektedir.

Devletlerin ise elde ettiği en büyük gelir türü kişi ya da kurumlardan sağladıkları vergilerdir. Bu vergi gelirlerinin azalması tüm ekonomik sistemin tıkanmasına sebebiyet vermektedir. Bu yüzden vergisel ödevler ile mükelleflerin yapacaklarını açıklamakta ve bunlara uyulmasını sağlamak için gerekli kurallar ve tedbirler alınmaktadır.

Günümüzde teknolojinin gelişmesi ile vergisel ödevlerin yapılış şekilleri elektronik işlemlere doğru kaymaktadır. İlgili kurumların elektronik işlemlerin altyapısını belirleyerek hem mükellefleri yeni sisteme uyarlamakta hem de takibini sıkı şekilde sağlayarak vergi kayıp ve kaçığı en aza indirecek tedbirleri alarak adil gelir dağılımını, rekabet unsurunu ve vergisel gelirini kontrol etmeye çalışmaktadır.

Çalışmada devletin uygulamış oldukları politikaların iktisadi hayata etkisi ile başlayan durumun mükellefler tarafından uyulması gereken esasların yer aldığı kurallar bütünü vardır.

Bu kurallar bütünü vergi sistemini oluşturulan kuralları içeren hususlar şeklinde ortaya çıkmaktadır. Bu hususların yer aldığı kanun maddeleri ile kanun maddelerini açıklamak üzere yayımlanan tebliğlerin eklenmesinin yer aldığı bölümlere değinilmiştir.

VUK' da yer alan kanun maddelerinde bu hususlara uymama durumunda ortaya çıkacak cezaların yer aldığı bölüm açıklanmıştır.

Kâğıt ortamında düzenlenen belgeler teknolojik gelişmelerle zamanla yerini elektronik belgelere bırakmıştır. Kâğıt ortamında düzenlenen belgelerin ve bu belgeler yerine geçen elektronik belgelerin de VUK' da yer alan cezai müeyyidelere tabi olduğu görülmektedir.

Tüm bu kurallar bütünü ve cezai müeyyideler, vergiye tabi mükellef sayısının arttırılmaya çalışılması ile idarenin kontrol mekanizmasının ağır basması sayesinde mükellefler arasında ayırım gözetilmeksizin yapılan vergisel işlemler ile yoğun vergisel denetimlerle kayıt dışı ekonominin önlenmesinde büyük rol oynamaktadır.

Anahtar kelimeler: İktisat Politikaları, Türk Vergi Sistemi, Elektronik Belge, Kayıt Dışı Ekonomi



SUMMARY

Economic policies are tools used by states to determine their economic activities. With the determination of economic policies, the behavior of individuals or institutions in the economic process is determined. However, these behaviors are too vital to be left to the taxpayers themselves. Therefore, states make income and expenses like individuals or institutions. Expenses that need to be made are called public expenditures and are sometimes built to direct economic activities and sometimes to ensure fair income distribution.

On the other hand, the biggest type of income obtained by the states is the taxes they provide from individuals or institutions. This decrease in tax revenues causes the blockage of the entire economic system. Therefore, it explains the tax obligations and what the taxpayers will do and takes the necessary rules and measures to ensure that they are complied with.

Today, with the development of technology, the ways of doing tax duties are shifting towards electronic transactions. By determining the infrastructure of electronic transactions of the relevant institutions, it not only adapts the taxpayers to the new system, but also tries to control the fair income distribution, competitive element, and tax income by taking measures to minimize tax loss and evasion by ensuring strict follow-up.

In the study, there is a set of rules that include the principles that should be followed by the taxpayers of the situation that starts with the effect of the policies implemented by the state on the economic life.

All these rules emerge in the form of issues that include the rules that created the tax system. The articles of the law that include these issues and the sections that include the addition of the communiqués published to explain the articles of the law are mentioned.

In the articles of the law in the VUK, the section that includes the penalties in case of non-compliance with these issues is explained.

Documents organized in paper environment have left their place to electronic documents over time with technological developments. It is seen that the electronic documents, which have been replaced by the documents issued in the paper environment, are also subject to the penal sanctions in the TPL.

All these set of rules and penal sanctions play a major role in preventing the informal economy by trying to increase the number of taxpayers, and by the dominance of the

administration's control mechanism, and by means of tax transactions carried out without discrimination among taxpayers and intense tax audits.

Keywords: Economic Policies, Turkish Tax System, Electronic Document, Informal Economy



İÇİNDEKİLER

ÖZET	i
SUMMARY	iii
İÇİNDEKİLER	v
KISALTMALAR	x
TABLolar LİSTESİ	xi
ÖNSÖZ	xii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

İKTİSAT POLİTİKASI KAVRAMI, AMAÇLARI, ARAÇLARI

1.1. İktisat Politikasının Tanımı ve Önemi	3
1.2. İktisat Politikasının Amaçları.....	3
1.2.2. Tam istihdam	4
1.2.3. Ödemeler dengesi	5
1.2.4 Gelir dağılımı.....	6
1.2.5. İktisadi büyüme.....	8
1.3. İktisat Politikası Araçları	9
1.3.1. Para politikası	9
1.3.2. Maliye politikası	11
1.3.3. Gelirler Politikası.....	11
1.4. Para Politikası Araçları	12
1.4.2. Zorunlu (Mevduat Munzam) Karşılık Oranı	14
1.4.3. Reeskont oranları	15
1.4.4. Disponibilite oranları	15

1.5. Maliye Politikası Araçları	15
1.5.1. Kamu harcamaları	16
1.5.2. Kamu borçlanması	17
1.5.3 Vergi politikaları	18

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRK VERGİ SİSTEMİ VE VERGİ TÜRLERİ

2.1. Türk Vergi Sistemi	20
2.2. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler	20
2.2.1. Gelir vergisi	20
2.2.2. Kurumlar vergisi	21
2.3. Servet ve Servet Transferi Üzerinden Alınan Vergiler	22
2.3.1. Emlak vergisi	22
2.3.2. Motorlu taşıtlar vergisi	22
2.3.3. Veraset ve intikal vergisi	23
2.4. Harcama Üzerinden Alınan Vergiler	23
2.4.1. Özel tüketim vergisi	24
2.4.2. Banka ve sigorta muameleleri vergisi	24
2.4.3. Özel iletişim vergisi	24
2.4.4. Katma değer vergisi	25

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE KAĞIT ORTAMINDA DÜZENLENEN BELGELER VE ELEKTRONİK ORTAMDA DÜZENLENEN BELGELER VE GELİŞİM SÜRECİ

3.1. Vergi Usul Kanunu'nda Tanımlanan Belgeler	26
3.1.1. Fatura ve Fatura Yerine Geçen Belgeler	26

3.1.1.1. Faturanın tarifi ve hukuki mahiyeti.....	27
3.1.2. Sevk İrsaliyesi.....	27
3.1.3. Perakende Satış Vesikaları.....	28
3.1.4. Serbest Meslek Makbuzu.....	28
3.1.5. Gider Pusulası.....	28
3.1.6. Müstahsil Makbuzu.....	29
3.1.7. Ücret Bordrosu.....	29
3.1.8. Taşıma İrsaliyesi.....	29
3.1.9. Günlük Müşteri Listesi.....	30
3.2. Türk Vergi Sisteminde Elektronik Belgeler.....	30
3.2.1. 2000 Yılı Sonrası Türk Vergi Sisteminde Elektronik Belge Gelişim Süreci	30
3.2.2. e- Vergi ve Elektronik Vergileme.....	31
3.2.3. Yürürlükteki Elektronik Belge Uygulamaları.....	32
3.2.3.1. e- Fatura Uygulaması.....	33
3.2.3.1.1. e- Faturada bulunması gereken bilgiler.....	33
3.2.3.1.2. e- Fatura uygulamasına dahil olan mükellefler.....	34
3.2.3.2. e- Arşiv Fatura Uygulaması.....	35
3.2.3.3. e- İrsaliye Uygulaması.....	35
3.2.3.4. e- Tebligat Sistemi.....	35
3.2.3.5. e- Defter-Beyan Sistemi.....	36
3.2.3.6. İnteraktif Vergi Dairesi.....	36
3.2.3.6.1. İnteraktif vergi dairesi üzerinden yapılan işlemler.....	37
3.2.3.7. İnternet Vergi Dairesi.....	37
3.2.3.8. e- Yoklama.....	37
3.2.3.9. e- Müstahsil Makbuzu (e-MM) Uygulaması.....	38
3.2.3.10. e- Serbest Meslek Makbuzu (e-SMM) Uygulaması.....	38

3.2.3.11. e- Gider Pusulası Uygulaması.....	38
3.2.3.12. e- Bilet Uygulaması.....	38
3.2.3.13. e- Sigorta Komisyon Gider Belgesi Uygulaması	39
3.2.3.14. e- Döviz Alım-Satım Belgesi Uygulaması.....	39
3.2.3.15. e- Dekont Uygulaması.....	39
3.2.3.16. Elektronik Banka Tahsilat İşleme Sistemi (EBTİS)	39
3.2.3.17. Takdir Komisyonu Otomasyon Projesi (TAKKOM).....	39
3.2.3.18. Veri Ambarı Projesi (VERİA)	40

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE BELGELERİN MUHAFAZASI VE BELGE DÜZENİNE UYULMAMA CEZALARI

4.1. Muhafaza ve İbrazı.....	41
4.1.1. Kâğıt ortamında düzenlenen belgelerde muhafaza ve ibrazı	41
4.1.2. Elektronik ortamda düzenlenen belgelerde muhafaza ve ibrazı	42
4.2. Belge Düzenine İlişkin Vergi Cezaları ve Suçları	42
4.2.1. Usulsüzlük Cezaları Gerektiren Fiiller.....	43
4.2.1.1. Genel usulsüzlük cezaları.....	43
4.2.1.2. Özel usulsüzlük cezaları	44
4.2.2. Vergi Ziyatı Cezaları.....	45
4.2.3. Vergi Suçları ve Cezaları.....	46
4.2.3.1. Kaçakçılık suçu ve cezası	47
4.2.3.2. Vergi mahremiyetinin ihlal edilmiş olması	48
4.2.3.3. Mükellefin özel işlerini yapma	49
4.2.4. Elektronik Belgeleri Muhafaza ve İbraz Yükümlülüğü	49
4.3. Elektronik Vergileme Süreci Sonrası Türkiye’ de Vergilerin Durumu	49

BEŞİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE E-DÖNÜŞÜMÜN ETKİLERİ

5.1. E-dönüşümün Kayıt Dışı Ekonomiyi Kayıt Altına Alınması	53
5.2. E- dönüşümün Vergi Mükellefiyetini Kolaylaştırması	59
5.3. E-dönüşümün Piyasayı Regüle Etmesi	63
5.4. E-dönüşümün Finans Sektörüne Etkisi	64
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	66
KAYNAKÇA	70



KISALTMALAR

AATUHK	:	Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun
e-Belge	:	Elektronik Belge
E- dönüşüm	:	Elektronik Dönüşüm
e- MM	:	Elektronik Müstahsil Makbuzu
e- SMM	:	Elektronik Serbest Meslek Makbuzu
GİB	:	Gelir İdaresi Başkanlığı
GVK	:	Gelir Vergisi Kanunu
KDVK	:	Katma Değer Vergisi Kanunu
KVK	:	Kurumlar Vergisi Kanunu
SMMM	:	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
TAKKOM	:	Takdir Komisyonu Otomasyon Projesi
TCMB	:	Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası
VERİA	:	Veri Ambarı Projesi
VUK	:	Vergi Usul Kanunu
VUK GT	:	Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1. Lorenz Eğrisi ve Gini Katsayısının gelir dağılımına etkisi.....	7
Tablo 2. Gelir vergisi tarifeleri ve oranları.....	21
Tablo 3. Yıllara göre kurumlar vergisi oranları.....	22
Tablo 4. Veraset ve intikal vergisi oranları.....	23
Tablo 5. Bazı güncel kdv oranları.....	25
Tablo 6. Vergi cezaları.....	43
Tablo 7. Vergi ziyası cezası.....	46
Tablo 8. Kaçakçılık suçu ve cezaları.....	48
Tablo 9. Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergilerinin Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payı.....	50
Tablo 10. GSYH, genel bütçe vergi gelirleri ve vergi yükü.....	51
Tablo 11. Vimer' e yapılan şikâyet başvuru sayısı.....	55
Tablo 12. Bandrollü ürün denetimine ilişkin veriler ve kesilen cezalar.....	56
Tablo 13. 2021 yılı Türkiye genelinde yapılan toplam denetim ve kesilen ceza tutarı..	57
Tablo 14. Kayıt dışı ekonomiyle mücadele için hedefler ve yapılan denetimler.....	58
Tablo 15. E- fatura mükellefleri ve düzenlenen fatura adet ve tutarı.....	60
Tablo 16. E- arşiv mükellefleri ve düzenlenen belge.....	61
Tablo 17. Yıllara göre e- tebligat kullanan sayısı.....	61
Tablo 18. E – SMM kullanan ve düzenlenen belge sayısı.....	61
Tablo 19. E- müstahsil makbuzu kullanan mükellef sayısı ve düzenlenen belge.....	62

ÖNSÖZ

Hayatlarımızın en yoğun zamanlarında bile en güzel mutluluklar bir arada olabilmektedir.

Tezime başlama sürecimde dünyaya gelen kızım Eylül Ada' ya bana desteklerini ve sabrını gösteren sevgili eşime ve sürecin her anında bilgi, birikim ve destekleri ile yanımda olan tez danışmanım Dr. Öğr. Üyesi İsmail Cem AY' a sonsuz teşekkürlerimle.



GİRİŞ

Çalışmanın genel kapsamında iktisadi politikaların uygulanma şekli, Türk vergi sistemini oluşturan kanun maddeleri, genelgeler ve yeni yürürlüğe giren ve sürekli eklemeler yapılan elektronik uygulamaların etkisi, elektronik uygulamaların mükellef davranışları ve devlete getirdiği avantaj ve dezavantajlarının etkisi üzerinde durulmuştur. Dijitalleşme ve teknolojinin yaygınlaşması ile kişi ve kurumların iş ve işlemlerini en az maliyet ve en hızlı şekilde yapmak istemeleri ile devletin ilgili çağın getirdiği değişimi kâğıt ortamından elektronik ortamlara doğru entegre etmesi ile hem kişilerin isteklerini karşılıksız bırakmayıp hem de kontrol mekanizmasının daha kolay olduğu elektronik sistemlere yönelmesi sonucu ortaya çıkan değişim ve gelişmelere yer verilmiştir.

Çalışmanın ilk bölümünde devletlerin ekonomik sistemlerinde uyguladıkları politika araçları yer almaktadır. Bu politikalar devletlerin kendi ekonomik anlayışına göre benimsedikleri iktisadi politikalara göre şekillenmektedir. Bu politikaların uygulanması devletlerin geçmişten bugüne gelen tarihsel anlayışlarınca günümüze kadar gelmektedirler. Zaman zaman iktisadi politikalarda değişiklik olsa da toplumun ihtiyaç duyduğu şekilde şekillenmesi kaçınılmaz olmaktadır.

Belirlenen iktisadi politikaların ise yine ekonominin seyrine göre kullanacakları araçları vardır. Bu amaçların kapsamında nihai amaç ise fiyat istikrarını sağlamak ve büyümeyi hedeflemek üzerine kullanılmaktadır. Devletler bu nihai amaçları bazen maliye politikaları kullanarak bazen para politikaları kullanarak bazen de her ikisini de etkin şekilde kullanarak sağlamaya çalışmaktadırlar.

Türk vergi sistemi, vergiyi doğuran olayın ortaya çıkmasından verginin ödenmesine kadar olan süreci ele almaktadır. Bu süreç içerisinde vergiye tabi olması gereken işlemlerin ve mükellefiyet gruplarını kayıt altına alarak vergileme sürecine dahil ederek vergi geliri elde etmeye çalışmaktadır. Vergisel işlemlerin belgeler şeklinde yapılması ile de vergi kayıp ve kaçagını önlemeye çalışmaktadır.

Çalışmanın ikinci bölümde ise Türk vergi sisteminde yer alan, mükelleflerin ekonomik faaliyetleri veya hangi kazanç üzerinden ne şekilde vergilendirileceği vergi türlerine göre sınıflandırılarak yer verilmiştir.

Öncelerinde vergisel işlemlerin kâğıt ortamında yapılmasına olanak sağlanırken teknolojinin yaygınlaşması ile elektronik uygulamalara geçilmesi ve e- belgeler ile

vergi sistemine yeni boyut kazandırmaya çalışılmaktadır. Bu durumda hem mükelleflerin hem de kurum personellerini bilgilendirici tebliğler ile yenilikçi bir dönemi uygulamaya koymaya çalışılmaktadır.

Çalışmanın üçüncü bölümünde Türk vergi sisteminde kâğıt ortamında ve elektronik ortamda düzenlenen belgelere yer verilmiştir. Aslında elektronik ortamda düzenlenen belgelerin kanun nezdinde kâğıt ortamında düzenlenen belgelerden farkı bulunmamaktadır. Bu sebepten ötürü çalışmamızda kâğıt ve elektronik ortamda düzenlenen belgelere toplu olarak yer verilmiştir.

Çalışmanın dördüncü bölümünde ise kâğıt ve elektronik ortamda düzenlenen belgelere ilişkin hususlara uyulmaması durumunda ortaya çıkan işlemlere ilişkin ilgili idare tarafından öngörülen cezaların uygulamasına değinilmiştir.

Çalışmanın beşinci bölümünde elektronik belgelerin neler olduğu ve hangi belge türlerinin hangi mükellefiyet grubunda ya da işlemde uygulandığı hususu aktarılmıştır.

Tüm bu işlemleri hukuki zemin içinde hem mükelleflerin haklarını korumak için bilgilendirmekte hem de mükelleflerin bu kurallara uymaması sonucunda karşılaşılabilecekleri cezai işlemleri vergi usul kanunu ve Türk ceza kanunu ile yaptırım şeklinde uygulamaktadır.

BİRİNCİ BÖLÜM

İKTİSAT POLİTİKASI KAVRAMI, AMAÇLARI, ARAÇLARI

1.1. İktisat Politikasının Tanımı ve Önemi

İktisat politikası ile belirlenmiş bilinçli şekilde ikinci derece sosyal amaçları ve iktisadi kararları gerçekleştirmek için ekonomik işleyişe müdahale etmesidir (Ulusoy, 2006:11). Bu sebepten ötürü iktisadi ve sosyal amaçların ekonomik sistemlere müdahale edilmesi ile toplumsal refahın artırılması iktisat politikasının önemini göstermektedir.

1.2. İktisat Politikasının Amaçları

İktisat politikasının belirli amaçları olmasına rağmen, ülkelerin gelişmişlik seviyesine göre amaçları değişiklik göstermektedir. Bu durum da ülkelerin gelişmişlik seviyelerine göre iktisat politikalarında farklılığa sebebiyet vermektedir. Geri kalmış ve gelişmekte olan ülkelerde iktisat politikasının öncelikli amacı enflasyon, hayat pahalılığı ve işsizliktir. Bu durumun ortadan kaldırılması için önce normal seviyeye getirilmesi sonrasında ise ilerleme aşamasına gidilmesi yönünde olmaktadır. Şu an da gelişmiş ülkelere baktığımızda yeniden yapılanma ve dönemsel teknolojiyi yakalayarak gelişmişlik seviyesine çıktıkları görülmektedir. Örnek olarak Britanya, plansız ve sisteme bağlı olmadan alışılmamış derecede küçük ölçekli ve denetimsiz bir ekonomiden, hızla alışılmamış derecede tekeli ve devlet denetiminde bir ekonomiye, ihracata dayalı temel sanayilerden iç pazara dayalı sanayilere ve daha yavaş bir hızda olmak üzere, eski teknoloji ve sınıai örgütlenme biçimlerinden yenilerine doğru bir gelişme göstererek uyum sağlamıştır. (E. J Hobsbawn :2005, s. 15)

1.2.1. Fiyat istikrarı

Fiyat istikrarı, ekonomideki genel fiyat seviyesinin zaman içinde fazla değişmediği, enflasyonun olmadığı durum olarak kabul edilir ve aşağı yönlü nominal katılıklar, deflasyon riski, pozitif nominal faiz oranına olan ihtiyaç ve tüketici fiyat endeksindeki istatistiksel ölçüm hataları ile açıklanır (White, 2006: 116-125).

Bir başka tanım olarak fiyat istikrarı, bir ekonominin genel fiyat düzeyinde oluşan dalgalanmaların önlenmesini ifade etmektedir. Ekonomide sürekli dalgalanmalar, fiyatlar genel düzeyinin sürekli düşmesi veya sürekli yükselmesi

şeklinde meydana gelmektedir. Fiyatlarda meydana gelen sürekli düşüşler deflasyona, sürekli yükselmeler ise enflasyona neden olmaktadır. Bu yüzden bir ekonomide fiyat istikrarının sağlanması, enflasyon ve deflasyon ile mücadele edilmesi anlamını da taşımaktadır. Fiyatların istikrarlı olması fiyatların hiç değişmemesi, sabit kalması değildir. İstikrarın sağlanması için deflasyon ve enflasyon eğilimleri önlenmelidir (Ataç, 1994: 29).

Dünümüz ekonomilerinde krizlerin nedeni, genel fiyat düzeylerinde yükselme yönünde sürekli değişikliklerin görülmesidir. Bu yüzden de günümüzde maliye politikaları ile fiyat istikrarının sağlanarak korunması amacı enflasyon ile mücadele anlamını taşımaktadır (Ataç, 2009: 38).

Bir ekonomide enflasyon ve durgunluğun olduğu zamanlarda maliye politikası araçları ile enflasyonun olduğu bir durumda, kamu harcamaları azaltılır, vergiler arttırılırken, deflasyon durumunda ise kamu harcamaları arttırılıp, vergiler azaltılır. Para politikası ile müdahale edileceği zaman ise enflasyon durumunda daraltıcı para politikası, deflasyonun olduğu durumda ise genişletici para politikası uygulanır.

1.2.2. Tam istihdam

Tam istihdam politikasıyla ilgili özellikle üç ana sebep sayılabilir. İlkinde yüksek işsizliğin çok fazla insan mutsuzluğuna neden olacağı, alım gücünü düşüreceği ve suç oranlarının artmasına sebep olacağı sayılabilir. Diğer bir sebep ise işsizliğin yüksek olduğu durumlarda ekonomide ortaya çıkan boştaki işgücü ve kaynakların (kapalı fabrikalar ve kullanılmayan ekipmanlar gibi) üretim kaybına ve düşük GSYİH' ye sebep olmasıdır. Tam istihdam hedefine ulaştıktan sonra, para politikası, döviz ve fiyat istikrarını hedeflemelidir. (Mishkin,1999: 3- 10) Ancak tam istihdama ulaşma hem ülkeler arasındaki farklılıkları gösterir iken hem de ekonomi politikalarına göre de farklılık göstermektedir.

Üçüncü sonuç olarak bir kişi işsiz kaldığında harcanabilir geliri düşer ve bu durum tüketim eğilimini azaltır ve ekonomide toplam talebin azalmasına neden olur. Yani geliri olmayan ya da azalan bireylerin harcama yapacak gelirden mahrum kalması ya da harcamalarını daha öncelik verdiği hayati şeylere harcaması ile tüketimlerini kısırarak ekonominin genel seyrini etkileyecek toplam talep seviyesi düşecektir.

1.2.3. Ödemeler dengesi

Ödemeler dengesi Uluslararası Para Fonu (IMF)' ye göre ülke içinde yer alanlar ile, ülke dışında yerleşmiş olanların arasındaki ekonomi işlemlerinin içerdiği, rezervlerde artış sağlayacak transfer ödemelerinin sistematik işleyişidir.

Diğer bir tanımda, bir ülkenin belirli bir dönemde ülke dışından sağladığı gelirlerle, ülke dışına yaptığı ödemelerin yer aldığı bir tabludur (Dinler, 2007:235).

Ödemeler bilançosu,

- Cari işlemler hesabı: Ödemeler bilançosunun en önemli kalemidir. Bir ülkenin yapmış olduğu ihracat ile mal ve hizmet ithalatını gösteren işlemler kalemidir. Cari işlemler hesabının ülkeye döviz gelir ve giderleri borçlu veya alacaklarını gösterir, bu nedenle de milli geliri, istihdam, büyümeyi ve enflasyon ile ilgili etkileri yakından ilgilendirir. (Parasız, 2018 s.276)

- Sermaye hesabı: Ödemeler bilançosunun diğer kalemlerinden biri olan sermaye hesabı, ödemeler bilançosunu borçlu hale getiren sermaye çıkışı hareketi ile ödemeler bilançosunu alacaklı hale getiren sermaye girişi işlemleridir. (Parasız, 2018 s.276)

-Rezerv hareketleri hesabı: Merkez Bankası tarafından yönetilen, kamuya ait döviz ve altın varlığının izlendiği hesaptır.

Döviz talebinin döviz arzını aşması ile, kurda istikrarın sağlanması için Merkez Bankasınınca piyasaya döviz satışında bulunulur. Döviz satışı ile birlikte rezervlerde azalma olur. Bu nedenle, ülkenin uluslararası rezervlerindeki değişmelerin net sonucu ödemeler bilançosunun resmi rezervler hesabında gösterilir (Öcal, 2007:497)

Resmi rezervlerin negatif olması rezervlerin azaldığını, pozitif olması ise rezervlerin arttığını göstermektedir.

-Net hata ve net noksan (istatistiki farklar): Kayıt dışı fon giriş ve çıkışlarının kaydedildiği hesaba denir.

İstatistiki farklar ödemeler bilançosu istatistiklerini denkleştirmek amacıyla kullanılır ve bir tek kalemden ibaret bir kayıttır. Buna bazen net hatalar ve unutma hesabı da denir (Öcal, 2007 :497).

1.2.4 Gelir dağılımı

Serbest piyasa ekonomisi uygulanan bir ekonomide gelir ve servet dağılımı her zaman adil olamamaktadır. Bu nedenle devlet ekonomiye müdahale eder ve gelir servet dağılımındaki adaletsizliği gidermeyi hedefler. Çünkü sosyal devlet ve sosyal adalet ilkesi gereği dengeli ve adil bir gelir dağılımı sağlamak devletin görevidir (Aksoy, 1998: 34).

Bir diğer ifade ile milli gelirden üretim faaliyetine katılanların dengeli ve adil bir pay almalarına gelir dağılımında adalet adı verilmektedir (Kubar, 2009:48).

Bu sebepten ötürü devlet gelir dağılımındaki eşitsizlikleri gidermek için birtakım araçlarla müdahale etmektedir. Gelir dağılımında bozukluklar eğitim, sağlık hizmetlerine ulaşmada karşılaşılan sorunlar, miras yolu ile elde edilmiş servet ve kişisel yeteneklerdeki farklılıklardır.

Bir ülkede gelir dağılımının adaletli dağılıp dağılmadığı Lorenz Eğrisi ve Gini Katsayısı yardımı ile ölçülmektedir. Gini Katsayısı 0 ile 1 arasında yer alır. Gini Katsayısının 0' a doğru yaklaşması gelir dağılımının düzelmeye başladığını 1' e doğru yaklaşması ise gelir dağılımının bozulduğunu göstermektedir. Gini Katsayısına göre çizilen Lorenz Eğrisi ise mutlak eşitsizlik doğrusundan ne kadar uzaklaşırsa gelir dağılımının o kadar bozulduğunu aksine mutlak eşitsizlik doğrusuna ne kadar yaklaşırsa o kadar düzeldiğini göstermektedir.

Gelir dağılımının daha adaletli şeklide tekrardan sağlanması ve bunun bir sonucu olarak toplumun refah düzeyini artırması bakımından yararlanılan bir uygulamada, sosyal transfer niteliğindeki negatif gelir vergisi uygulamasıdır. Bu uygulamada, belli bir düzeyin altında geliri bulunanlardan yalnızca vergi almama yerine, bu kimselere devlet tarafından ödeme yapılması da söz konusudur. (Akdoğan, 1999, s.437)

Gelir dağılımı adaletini tam olarak sağlamak için yüksek gelirliden alınan vergilerin düşük gelirli kesime aktarılması gerekmektedir böylece vergi politikasını destekler bir kamu harcama politikası uygulanmış olacaktır. Bu kamu harcamalarına örnek olarak transfer harcamaları verebiliriz (Kirmanoğlu, 2011: 263). Transfer harcamaları ise devletin ekonomiden mal ve hizmet satın almadan gerçekleştirdiği, sosyal devlet olmanın bir gereği olarak yapılan harcama türüdür (Akgül ve Yılmaz, 2013: 105). Sosyal transfer harcamalarına örnek olarak öğrencilere verilen burslar, dul,

yetim ve emekli aylıkları, işsizlik sigortası mali transfer harcamalarına örnek olarak ise vergi muafiyet, istisna ve sübvansiyonları verebiliriz.

Yüksek gelirlilerden alınan vergilerin düşük gelirlilere aktarılması genellikle artan oranlı vergiden (gelir vergisi) bahsetmektedir. Artan oranlı gelir vergisinde yer alan tarifelerde kişilerin bir yıl içerisinde elde etmiş oldukları kazançların gelir vergisi tarifesinde yer alan orana göre vergilendirilerek hesaplanmasıdır. Eğer kişilerin gelirleri artarsa ödeyecekleri vergi de artmaktadır. Bunun yanında devletin yapacağı transfer harcamaları ve dolaylı vergiler de adil gelir dağılımında belirleyici olmaktadır. Bu durumu tablo yardımıyla Lorenz Eğrisine ve Gini Katsayısına etkisini açıklayacak olursak,

Tablo 1. Lorenz Eğrisi ve Gini Katsayısının gelir dağılımına etkisi

	LORENZ EĞRİSİ	GİNİ KATSAYISI
Artan oranlı gelir vergisi	Sola kaydırır (Gelir dağılımında adalet sağlanır)	0' a yaklaştırır
Transfer harcamaları	Sola kaydırır (Gelir dağılımında adalet sağlanır)	0' a yaklaştırır
Dolaylı vergi	Sağa kaydırır (Gelir dağılımında adalet bozulur)	1' e yaklaştırır

Kaynak: Yukarıdaki bilgiler tablo şeklinde sunulmuştur.

Gelir dağılımı milli geliri oluşturanlar arasında pay edilmesidir. Bahsedilen bu pay edilme sadece geliri oluşturanlar arasında değil, aynı zamanda bu gelirin meydana gelmesinde katkısı olan üretim faktörleri, sektörler ve ülkelerin farklı bölgeleri arasında da gerçekleşebilir (Aktan, 2002: 113)

Gelir dağılımı türleri;

-Fonksiyonel gelir dağılımı: Devletin müdahalesi olmaksızın üretim faktörlerinin (emek, sermaye, doğal kaynaklar, girişimci) üretime katılması sonucu piyasada kendiliğinden oluşan gelir dağılımıdır.

Milli gelirin, sermaye, emek, toprak ve müteşebbisten oluşan dört üretim faktörü arasındaki dağılımına fonksiyonel gelir dağılımı denir. Üretimin ne kadarının sermaye

sahibine faiz, müteşebbise kâr, emek sahibine ücret ve toprak sahibine rant olarak kaldığı fonksiyonel gelir dağılımının konusunu oluşturmaktadır (Tanrıverdi, 2007: 4)

- Kişisel gelir dağılımı: Milli gelirden kişilerin, grupların aldıkları gelir dağılımını göstermektedir. Bir ülkede kişisel gelirin dengeli bir şekilde dağılması; sosyal barışın yaşanmasını, toplam refahın, fırsat eşitliğinin ve ekonomik istikrarın artmasını sağlamaktadır (Koç, 2004: 17). Eğer bu farklılıklar ortadan kalkmaz ise toplumsal huzur bozulacaktır.

- Sektörel gelir dağılımı: Ekonomide farklı sektörlerin milli gelirden aldıkları payları, bu gelirlerin sadece kısa vadede değil uzun vadede olan değişimini ve milli gelir dağılımındaki değişikliklerin hangi sektörlerin lehine ya da aleyhine geliştiğini ortaya koyar. (Aktan, 2002, s.2).

Sektörel gelir dağılımına göre tarım, sanayi ve hizmet sektörlerinin milli gelir içerisinde aldıkları payları, bu sektörlerin zaman içindeki seyrini, ne yönde farklılık gösterdiğini, gelir dağılımında meydana gelen değişikliklerin hangi sektör lehine ya da aleyhine olduğunu göstermektedir (Bayramiç, 2006: 19).

- Bölgesel gelir dağılımı: Ülkedeki bölgeler arasındaki farklılıklara göre milli gelirden ne kadar pay alındığını göstermektedir. Bu farklılıklar da bölgelerde yapılan faaliyetlerin niteliğinden oluşmaktadır. Örneğin bir sanayi bölgesi ile hayvancılık yapılan bir bölgede milli gelirin bölüşümü aynı olmayacak ve milli gelirden alınan payda farklılık gösterecektir.

1.2.5. İktisadi büyüme

İktisadi büyüme, bir ülkede, belli bir dönemde üretilen mal ve hizmetlerin toplam tutarındaki artışı ifade eder.

Diğer bir deyişle iktisadi büyüme, bir ülkede üretilen mal ve hizmet miktarındaki artışı ya da mal ve hizmet üretimindeki kapasitenin genişlemesini ifade eder. (Berber, 2006, s.13).

İktisadi büyümenin en önemli şartı milli gelirin artmasını sağlamaktır. Milli gelir kavramlarını ifade etmek için öncelikle gayri safi yurt içi hasılanın (GSYH) tanımını yapmalıyız. GSYH, bir ülke sınırları içerisinde belirli bir yılda üretilen nihai mal ve hizmetlerin piyasa fiyatları üzerinden değerine denmektedir. İlgili tanımdan yola

çıkarak ülke sınırı içerisi ifadesi Türkiye sınırlarını ifade etmekte iken, belirli yılda üretilen ifadesi de ne zaman malların üretildiğini söylemektedir.

GSYH neticesinde ülke içinde yer alan yabancıların elde ettiği gelir ile Türk vatandaşlarının Türkiye dışında elde ettikleri gelirleri arasındaki farkın ilave edilmesi ile gayri safi milli hasıla (GSMH) elde edilir. (Parasız, 2018 s.138)

Toplam GSMH'deki artış ve kişi başına düşen gelirdeki artış ekonomideki büyümeyi ifade ederken; bu artış ile sosyal, siyasal ve kültürel yapıda gerçekleşen gelişmeler ekonomik kalkınmayı oluşturmaktadır (Gürdal, Altundemir ve Şanver, 2015: 18).

Uygulanan maliye politikaları, ekonominin temel dinamikleri üzerinde büyük öneme sahiptir. Başta kamu yatırım harcamaları, cari harcamalar yapılırken diğer yandan vergi politikaları ile makroekonomik hedefler çerçevesinde bireysel ve kamusal olarak tasarruf faaliyetlerini destekler. Harcamaların artmasıyla birlikte artan talep ekonomiyi canlandıracak, istihdam artarak ülke içindeki refah düzeyi artacaktır (Eker, Altay ve Sakal, 1994: 29).

1.3. İktisat Politikası Araçları

İktisat politikası araçları, hükümetler tarafından ekonominin gidişatına göre uygulanması gereken politikaları belirleyen araçlardır. Bu uygulamalar bazen para politikası ile bazen maliye politikası ile uygularken aynı anda hem maliye hem para politikaları birlikte de uygulanabilir. Bu politikaların uygulanmasında en önemli şey uygulanan politikaların birbirine etkisinin olumsuz olacağı durumun ortaya çıkmaması halidir.

1.3.1. Para politikası

Çağımız ekonomilerinde paranın sadece geleneksel fonksiyonlar için değil, Merkez Bankası tarafından ekonomiye ve piyasaya müdahale etmesi ve gerçekleştirilmesi gereken hedefleri için kullanılmaktadır. Hedeflerin gerçekleştirilmesinde karar vericiler tarafından alınan kararları ve yürütülen politikaları tanımlamaktadır (Olçay, 2017, s.20).

Para politikası araçları kullanılarak paranın istikrarını sağlamak ve piyasada kullanılan para miktarını ayarlamaya çalışılmaktadır. Ülkede bulunan döviz hareketlerinin fazla oynaklığının engellemesi, dış ticaret dengesinin ve ödemeler

bilançosunun sağlanması Merkez Bankalarının piyasada bulunan para miktarını ayarlayama suretiyle başvurmuş olduğu amaçlar arasında sayılmaktadır. (Kaytancı, 2005, s.6).

Para politikasının hedefleri,

1- Enflasyon Hedeflemesi; Para politikası hedeflerinde, hükümetlerin Merkez Bankası ile ortaklaşa koymuş olduğu hedefler vardır. Enflasyon hedefi uygulamasında merkez bankası politika yapıcıları belirli bir enflasyon hedefi açıklarlar ve para politikası araçlarını- enstrümanlarını kullanarak açıkladıkları enflasyon hedefine ulaşmaya çalışırlar. Bu bağlamda merkez bankası izleyen 1- 5 yılda (orta vadede) ulaşmak istediği enflasyon haddini veya enflasyon bandını ilan eder ve bu hedefe ulaşmayı mümkün kılan bir parasal büyüme gerçekleştirir. (Ünsal, 2008, s. 556)

2-Döviz Kuru Hedeflemesi; bir ülkenin ulusal parasının değerini güçlü bir ülkenin parasına bağlamak suretiyle, enflasyonu kontrol altına almak amacı ile uyguladığı bir para politikası stratejisidir. Bu stratejiyi uygulayan ülkeler, güçlü ülke seçiminde genellikle, dış ticaret konusunda en önemli paya sahip olan ve nispeten düşük enflasyona sahip ülkeleri tercih etmektedirler (Quispe- Agnoli, 2001: 3).

Diğer bir deyişle ülkenin kullandığı para biriminin enflasyonu daha düşük bir ülke para birimine bağlayarak ekonomide oluşmaması istenen enflasyonun düşürülmesini ve kontrol altına alınmasına yönelik bir hedeflemedir. Buna örnek olarak Afrika ülkelerinden birinin Kanada ülkesine ait para birimini bağlayacak şekilde kur hedeflemesi yapmasını örnekleyebiliriz.

3-Parasal Hedefleme; 1970’li yıllarda önem kazanan parasal hedeflemede amaç enflasyona ilişkin beklentileri yönetebilmek maksadı ile, hedef olarak parasal büyüklük ile ilgili artış oranının belirlenmesidir. Bu stratejide merkez bankası, parasal taban ve kredi büyüklüklerine dair büyüme oranlarını hedef olarak belirlemektedir. Parasal hedefleme yaklaşımında, GSMH ve para arzı arasında yer alan ilişkiye dair bilgi veren para çoğaltanı kullanılmaktadır ve merkez bankası kontrolünde olan parasal tabanın tutulması gereken düzey belirlenmektedir (Yığıtbaş, 2009: 211)

Parasal hedefleme stratejisinde, para otoriteleri tarafından tercih edilmesindeki temel gerekçe, para arzı değişkeninin yönlendirilmesinin kısa bir sürede gerçekleştirilebileceğine dair görüş olmaktadır (Erdoğan, 2005: 39).

1.3.2. Maliye politikası

Devletin, vergi almak, masraf yapmak ve borçlanma yetki ve olanaklarından yararlanılarak ekonomik hayata yapılan müdahalelere maliye politikası denir (Düğer, 1998:448)

Maliye politikası belirli iktisadi amaçlara ulaşmak amacı ile vergiler, kamu harcamaları ve borçlanma gibi mali araçların miktar ve bileşimlerinde yapılan nitel ve nicel ayarlamaları ifade etmektedir (Batırel, 1984: 1)

Maliye politikası 1929 Ekonomik buhranı sonrasında Keynes ile ortaya çıkmıştır.

Maliye politikası 1930'lu yıllarda eksik istihdamı ortadan kaldırarak işsizliği azaltmak, II. Dünya savaşı finansmanı sağlamak, savaş sonrasında geri kalmış ülkelerin yoksullukla mücadele ve kalkınma sorunlarına destek için kullanılmıştır.

Maliye politikaları 1930'lu yıllarda ortaya çıktığından bu zamana kadar amaçlarını genişleterek günümüze gelmiştir. Büyük Buhran sonrasında üretim ve istihdamı arttırmak için ortaya çıkan maliye politikalarına zamanla, gelir dağılımında adaletin, ekonomik kalkınma ve büyümenin sağlanması ve ekonomik istikrarın gerçekleştirilmesi amaçları da dâhil olmuştur (Eker, Altay ve Sakal, 1994: 26).

Maliye politikası, ekonomide ortaya çıkan durumlara müdahale etmek için kullanılan bir politikadır. Bu politikalar ile gelir ve harcama politikası şeklinde zemin hazırlamıştır. Maliye politikası amaçları ile iktisadi büyümenin, fiyat istikrarının sağlanması ve tam istihdam seviyesine ulaşmaya çalışılmaktadır.

Ancak günümüzde maliye politikasının sınırları bilinmekte ve makro politikaların kendi başlarına yeterli olmayacakları görüşü hakimdir. (Çolak, a.g.e., s.550-551)

Maliye politikasının kısa dönemdeki amacı, arz ve talep arasındaki dengeyi sağlamak iken uzun dönemli hedefi olarak yatırımları arttırmak ve ekonomik istikrarı sağlamaya çalışmaktır.

1.3.3. Gelirler Politikası

Gelirler politikası, gelirin ortaya çıkması esnasında devletlerin doğrudan etki ettiği politikaları ifade etmektedir. Bir diğer deyişle geliri direkt etkileyen politikalar olarak da adlandırılmaktadır. Gelirler politikası ile en fazla ücretler ve fiyatlar üzerinde

doğrudan müdahale şeklinde kontroller kurulması amaçlanmasına rağmen üretim faktörlerini ortaya çıkaran faiz, kar, rant gibi gelirleri doğrudan etkileyen politikaları da kapsayacak şekilde tanımlanmaktadır. (Uçkan, 1999: 16)

Gelirler politikası ilk olarak savaş gibi olağanüstü durumların ortaya çıkması ve yaşanan ekonomik krizlerin varlığı Klasik iktisadi görüşün yetersiz kalması nedeniyle devlet müdahalesinin gereksinimi ile Keynesyen ekonominin ortaya çıkarak aktif şekilde devletin müdahaleci politikaları ile piyasalara ve ekonomik hayata etki edilmiştir.

Enflasyonun arttığı zamanlarda reel olarak ücret gelirleri azalmaya başlar ve yapılan müdahaleler ile ücret düzenlenmeye çalışılır aynı zamanda enflasyon ile de mücadele edilmeye çalışılır. Hükümet tarafından doğrudan etkilerle ücret ve fiyat artış oranlarını belirli bir kesim için düşürmeye çalışılan politikalar şeklinde de uygulanmaktadır. (Dornbush, Fischer, 1998: 557)

Gelirler politikası ülkelerin ekonomik ve kalkınmış olma durumlarına göre farklılıklar göstermektedir. Az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde, kronik enflasyonun olması, ücretlerin kontrolünü piyasada oluşandan daha yüksek oranda belirlemeye, fiyat kontrolünü de piyasadaki oluşandan daha düşük seviyede belirlemeyi gerektirecek şekilde ortaya çıkmaktadır. (Savaş, 2008: 93)

Gelişmiş ülkelerde ise, 1970' li yıllarda stagflasyonun ortaya çıktığı, Philips eğrisinin geçerliliğini yitirmesi ile Keynesyen ekonominin maliye ve para politikalarının yetersiz kalması ile, 1980' li yıllarda ABD, Kanada, Fransa ve Avusturya gibi ülkede gelirler politikası uygulanmıştır. (Ataman, 1996: 65)

1.4. Para Politikası Araçları

Para politikası dolaylı ve dolaysız araçları kullanarak ekonomiye müdahale amaçlı kullanılır. Doğrudan para politikası araçları birden fazla olmakla beraber, Merkez Bankaları tarafından etkinlik ve verimlilik açısından en fazla tercih edilen araçlar,

- Açık piyasa işlemleri,
- Reeskont oranı
- Zorunlu (Mevduat Munzam) Karşılık Oranı
- Disponibilite oranı

Yukarıda sayılan politika araçlarını kullanma yetkisi olan Merkez Bankalarının piyasada bulunan likidite durumuna göre piyasalara para aktarılmakta ya da piyasalardan para çekilmektedir. Amaç olarak likiditenin piyasada olan dağılımı gerçekleştirilmeye çalışılmaktadır. (Lipsey, 1978, s.645). Bu şekilde en önemli amacı olan fiyat istikrarını sağlamaya çalışır.

1.4.1. Açık piyasa işlemleri

Para politikası araçlarından en sık olarak kullanılan, Açık Piyasa İşlemleri (APİ), Merkez Bankası tarafından piyasada dolaşımda olan para miktarının artırılıp azaltılabilmesi maksadıyla, hazine bonosu ve tahvilleri kullanılarak özel sektörün sahip olduğu birtakım bono ve tahvillerin alım satım işlemlerine verilen addır (Önder, 2005, s.70)

Para politikası araçları içerisinde en önemli araçlardan olan açık piyasa işlemleri parasal tabanın dolayısıyla para arzının belirlenmesinde temel unsurdur. Açık piyasa işlemleri ülkemizde devlet tahvili ve döviz üzerinden yapılmaktadır. (Çolak, 1996, s.524-525)

Açık piyasa işlem çeşitleri ve hangi durumda hangi işlemin uygulanacağı aşağıda gösterilmiştir: (Parasız 2011: s.182- 183)

a) Repo: Merkez Bankası tarafından geçici olarak likidite sıkışıklığı olduğu durumda bu durumun ortadan kaldırılması için yapılmaktadır. Merkez Bankası api yoluyla yetkili kuruluşlardan belirlenen fiyat üzerinden ileride geri satmak üzere satın alması işlemine denir.

b) Ters Repo: Bazen piyasada likidite fazlası olduğu durumlar olabilmektedir. Bu durumda likidite fazlalığının ortadan kaldırılması gerekmektedir. Merkez Bankası da api işlemleri ile işlem valöründe belirlenen fiyat üzerinden geri alma taahhüdüyle ilerideki bir tarihte kendi portföyünde bulunan kıymetlerini satar.

c) Doğrudan Alım: Eğer kalıcı bir likidite sıkışıklığı var ise Merkez Bankası tarafından menkul kıymetin belirlenmiş fiyatı üzerinden api yoluyla yetkili kuruluşlar tarafından satın alınması işlemine denir. Vade sınırının belirlenmediği doğrudan alım yöntemi Merkez Bankasına satın alınan kıymetin bedeli aktarıldığında ilgili kuruluş tarafından alacak hesabına kaydedilir.

d) Doğrudan Satım: Eğer kalıcı bir likidite fazlalığı var ise menkul kıymetin belirlenmiş fiyatı üzerinden Merkez Bankasınca yetkili kuruluşlara satılması işlemine denir. Vade sınırının belirlenmediği doğrudan alım yöntemi Merkez Bankasına satın alınan kıymetin bedeli aktarıldığında ilgili kuruluş tarafından alacak hesabına kaydedilir.

Açık piyasa işlemleri, sadece para miktarını etkileyerek değil tahvilin fiyatı ile faiz oranlarını da etkilemeye çalışmaktadır. Eğer bir tahvil satın alınması işlemi varsa piyasa fiyatından daha fazla ödeyerek tahvil fiyatı arttırılır ve faiz oranı düşürülmeye çalışılır. Ancak tersi durum olarak da işlem yapılabilmekte ve bu durumda piyasada var olan para arzı azaltılmak isteniyorsa bu sefer tahvil satılır ve tahvilin faiz oranı yükselir. (Parasız, 2018 s.179)

1.4.2. Zorunlu (Mevduat Munzam) Karşılık Oranı

Bir diğer para politikası aracı olan zorunlu (mevduat munzam) karşılık oranları, ticari bankaların merkez bankası tarafından belirlenen bir oran ile topladıkları mevduatın bir kısmını rezerv olarak ayırmalarıdır.

Zorunlu (mevduat munzam) karşılıkları politikasıyla, bankaların ellerinde tuttuğu mevduatların belirlenmiş oranını merkez bankasına yatırmaları şartının getirilmesiyle hem baz para hem de bankaların krediyi vermeye, bu doğrultuda kaydi para yaratmaya hazır fonlarının azaltılması amaçlanmaktadır (Akdiş, 1996, s. 52)

Kaydi para yaratmaya ilişkin hususu bir örnek ile açıklayacak olursak %20 olan karşılık oranının %10' a düşürülmesi durumunda bankaya yatırılan 100 liralık mevduatın kaydi para miktarı 500 liradan 1000 liraya çıkması şeklinde olmalıdır.

Zorunlu mevduat munzam karşılık oranlarının yükseltilmesi ile bankaların âtil rezervlerini kullanmaya itmekte eğer âtil rezervleri bulunmuyorsa bankaların verecekleri kredi miktarı ve yatırımın azalması şeklinde ortaya çıkmakta, bu oranın düşürülmesi ile de bankaların kullanılacak olan rezervini arttırarak verilecek olan kredi miktarının artmasına sebebiyet verecektir. (Keyder, 1998, s.53.)

Zorunlu mevduat karşılık oranları mevduat biriktiren finansal kuruluşlarınca Merkez Bankasın tarafından topladıkları mevduatın parasal tutarını göstermektedir. Bu oranın değiştirilmesi ile Merkez Bankaları para arzını etkileme suretiyle para arzını etkilemektedir. Eğer bu oran arttırılırsa bankaların verebilecekleri kredi miktarını

azalmakta ve netice itibariyle para arzının azalmasına yol açmaktadır. (Talışlı, 2012, s: 1)

Kısaca özetlemek gerekirse, zorunlu karşılık oranı arttığında bankaların verdikleri kredi hacmi azalır ve para arzı azalırken, zorunlu karşılık oranı azaltıldığında ise bankaların verdikleri kredi hacmi artar ve para arzının artmasına sebebiyet verir.

1.4.3. Reeskont oranları

Merkez Bankası politikalarından bir diğeri olan reeskont oranları, bankalar tarafından daha önce iskonto edilmiş bir senedin tekrar iskonto edilmesidir. Ticari senetleri bulunan bankaların vadelerinin bitmesini beklemeden Merkez Bankasına iskonto ettirilmesi ile rezervlerini arttırmaya çalıştıkları ve reeskont işlemleri neticesinde yapılacak olan işlemleri kısıtlamaya veya teşvik etmeye yönelik bankalara rezerv ve kaydi para yaratma olanağı sağlamaktadır. (Parasız, 2003, s.351)

Reeskont oranı ise, bankaların geçici nakit ihtiyacını karşılamak amacıyla merkez bankasından yaptıkları borçlanma için ödeyecekleri faiz oranıdır (Özyurt, 2010:250).

Bu politika iskonto politikası olarak tanımlanmaktadır. Vadesinden önce bir senedin belli bir komisyon ve faiz karşılığında senet alacaklısına ödenmesidir. İskonto ile bankalar, kişi ve firmalara kısa vadeli kredi sağlarken, reeskont merkez bankasının bankalara kısa vadeli kredi sağlamaktadır. (Çolak, (1996), a.g.e., s.526)

1.4.4. Disponibilite oranları

Disponibilite uygulaması, bankaların likiditesini düzenleyen ve etkileri açısından zorunlu karşılık uygulamasına benzeyen bir uygulamadır. Bu uygulamayla piyasadaki para arzının kontrolü sağlanmaktadır (Koçyiğit, 2009, s. 32)

Dolaylı ve dolaysız araçlar şeklinde kullanılan ve kullanım şekline göre değişiklik gösteren bir araçtır. Kullanılan araç pasiflerin tamamını içerecek şekilde uygulanıyorsa dolaysız, pasiflerin bir kısmını içine alan şekilde uygulanıyorsa dolaylı araç grubuna girmektedir (Akçay, 1997, s.23).

1.5. Maliye Politikası Araçları

Maliye politikası, hükümetlerin belirledikleri makroekonomik hedeflere ulaşabilmek için toplamış olduğu gelirler ve yapmış olduğu harcamalara ilişkin

kararlarının bütçede meydana getirdiği işsizlik, enflasyon ve milli gelir üzerinde yarattığı değişimler sonucu ortaya çıkmaktadır (Pınar, 2009: 2).

Bu politikaları araçlarını kullanarak ekonomik hedeflere ulaşmaya çalışmak biçimindeki uygulamaların bütünü maliye politikasını oluşturur. (Eğilmez, Kumcu, 2011, s. 161.)

Devletin kamu gelirleri içerisinde yer alan vergi, resim, harç, para ve vergi cezaları gibi yollarla gelir elde ederken yapılan hizmetler karşısında ödedikleri parasal tutarlar da kamu giderleri arasında yer almaktadır. Ancak maliye politikası araçlarını tarihsel süreç içerisinde iktisadi yaklaşımlar farklı şekilde uygulamışlardır. Bu durumu ikili şekilde özetleyecek olursak eğer, müdahaleci devlet yaklaşımı ile liberal yaklaşımlı iktisadi ekoller arasında büyük farklılıklar vardır. Bu durumu da müdahaleci devlet yaklaşımının maliye politikasını etkin şekilde kullanarak ekonomik ve sosyal hayata aktif müdahalesi şeklinde uygularken, liberal bakış açılı iktisadi yaklaşımlar da ise tam tersi şekilde devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahalesine karşı olup devletin jandarma devleti olarak adlandırılan görev tanımını üstlenmesini ve diğer durumlarda tarafsız kalıp ekonomiyi serbest piyasa ekonomisine bırakılmasını savunmuşlardır.

1.5.1. Kamu harcamaları

Devletin, sosyal ve ekonomik hayattaki rolü sebebiyle, kamu ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla belli esas ve usuller çerçevesinde kamunun yetkili organlarınca yaptığı giderler kamu harcamaları olarak ifade edilmektedir (Akdoğan, 2002: 58). Devlet birçok alana ve farklı şekillerde kamu harcamaları yapmaktadır. Bazen yapılan harcamalar ekonomiye talep artırıcı özellikte iken bazen de birey, grup ve toplumlara karşılıksız olarak gelirini yükseltmek amacıyla yaptığı harcamaları da içerek şekildedir.

Yapılan kamu harcamaları türlerine göre aşağıda tanımları verilmiş olup,

Transfer harcamaları; devletin hiçbir üretim faktörü kullanmadan yaptığı ve sadece gelirin el değiştirmesini ifade eden harcamalardır. Örneğin öğrencilere verilen burslar, emekli maaşı gibi harcamalardır.

Cari harcamalar, mevcut üretim düzeyinin sürdürülmesi için yapılan harcamalardır. Genellikle faydası kısa ve dayanıksız mallar olarak, tüketim kapasitesini arttırmak için yapılan giderlerdir. Bir başka ifade ile bir dönem içerisinde

yapılan ve ilgili dönemde mal ve hizmet talebi oluşturan harcamalardır (Pınar, 2010:37)

Örneğin personel harcamaları, kırtasiye, su, kira giderleri gibi harcamalardır.

Sermaye harcamaları, üretim araçlarını ve üretim kapasitesini arttırmak için yapılan harcamalardır. Yatırım harcamaları faydası uzun dönemli harcamalardır. Yollar, yapılar, barajlar, tesisler, büyük onarımlar, kamulaştırma giderleri vb. bu kapsamda değerlendirilmektedir. Sermaye harcamalarının diğer adı olan yatırım harcamaları, içinde bulunulan dönemde, kamu sektöründe sermaye birikimine katkıda bulunmaktadır. Bu katkı yatırım harcamalarını ekonominin toplam talep düzeyi üzerinde ve ekonomik kalkınmanın gerçekleştirilmesi konusunda önemli etkilere sahip kılmaktadır (Özbaran, 2004, s.118)

1.5.2. Kamu borçlanması

Hükümetlerin hedeflediği sosyal ve ekonomik gelişmelerin sağlanabilmesi, uluslararası mali ve ekonomik etkileşimin gelişmesi için borçlanma her zaman tercih edilir bir kamu geliri haline gelmiştir. Klasikçiler borçlanmayı olağanüstü dönem kamu geliri olarak görür ve kullanılmasını sakıncalı bulurlar. Fakat günümüzde gelişmiş ve gelişmekte olan ekonomilerde borçlanma önemli bir maliye aracı olarak kullanılır. Mühim olan alınan borcun hangi alanlarda kullanılacağıdır. Uygulanması düşünülen borçlanma politikasında hedef sadece kamuya geliri sağlamak değil, ekonomik ve sosyal hayatı düzenlemek de olmalıdır (Devrim, 1981: 34).

Kamu borçlanması da kamu harcamaları gibi farklı iktisadi yaklaşımlar da farklılığa sebebiyet vermektedir. Liberal iktisadi yaklaşımların öncüsü olan klasik ekonomide borçlanmanın sadece olağan üstü dönemlerde yapılması gerektiği söylenirken, müdahaleci iktisadi yaklaşım olan modern maliye yaklaşımında borçlanmanın olağan olduğu ve devletin istediği zaman borçlanmaya başvurabileceğini söylemektedirler.

Enflasyonist dönemlerde hükümet borçlanmaya başvurarak piyasadan nakit çekmeye çalışır. Ekonomideki para artışı giderilir ve toplam talebi düşürme yönünde etki yapar. Amaç ekonomideki fazla likidite tercihini düşürüp, atıl kalan fonları ekonomiye kazandırmaktır. Borçlanma politikasının bu şekilde kullanılması tüketime de sınırlandırıcı etki yapar. Ayrıca ekonomik kötüleşme dönemlerinde tüketimi artırıcı yönde etki de yapabilmektedir (Eker, Altay ve Sakal, 1994: 35).

Devlet borçlanmayı mali kurumlardan veya şahıslardan yapmaktadır. Enflasyon zamanlarında şahıslardan borçlanmak gerekir. Borçlanma, kısa, orta ve uzun vadeli olabileceği gibi kaynak yönünden de iç ve dış borçlanma şeklinde olur. Devlet borçlanma politikasına, vergi gelirleri yetmediği zaman başvurur. Kamu hizmetlerinin sürekliliği nedeniyle devlet kaynak arayışına gider. Bu nedenle kamu borçları devletin devamlı ve asli gelirlerinin yanında devamlı olmayan bir kaynak olarak kullanılır (Türk, 1999: 46).

Kamu borçlanması kavramını da devletin, kişilerden, bankalardan, kurumlardan ve yabancı kuruluşlardan kullandıkları borçlar olarak ifade edebiliriz. Devlet borçları uzun veya kısa vadeli şekilde alıp kullanabilir ancak aldığı borçları zamanında geri ödemesi güvenilirliğini arttıracak ve bir sonraki borçlanma durumunda daha kolay borçlanabilmesine olanak sağlayacaktır.

Devlet genelde bu borçlanmaları çıkardığı tahvil ve bonolar şeklinde yapmaktadır. Borçlanmada kural olarak gönüllülük esası olsa da devlet olağanüstü dönemlerde borçlanmayı zorunlu tutabilmektedir.

Enflasyonist dönemlerde hükümet borçlanmaya başvurarak piyasadan nakit çekmeye çalışır. Ekonomideki para artışı giderilir ve toplam talebi düşürme yönünde etki yapar. Amaç ekonomideki fazla likidite tercihini düşürüp, atıl kalan fonları ekonomiye kazandırmaktır. Borçlanma politikasının bu şekilde kullanılması tüketime de sınırlandırıcı etki yapar.

Ayrıca ekonomik kötüleşme dönemlerinde tüketimi artırıcı yönde etki de yapabilmektedir (Eker, Altay ve Sakal, 1994: 35).

1.5.3 Vergi politikaları

Vergiler devletin kamu harcamalarını finanse etmek amacıyla kişi ve kurumlardan cebren ve karşılıksız olarak aldıkları ekonomik değerlerdir. Vergi veren mükellefler verdikleri vergiler karşısında karşılık isteyememekte aynı zamanda devlette kişilerin verdikleri vergilerin oranına bakmaksızın hizmet sunmaktadır. Vergilerin genel nitelikli olması kişilerin sunulan kamu hizmetinden faydalanma oranına göre bölünememesi ve kişiselleştirilememesi anlamına gelmektedir. Bu yüzden kişilerin aldıkları hizmet miktarına göre vergi verme veya verdiği vergi oranında hizmet görme gibi bir talepte bulunmaları söz konusu değildir (Erginay, 1998: 18).

İlgili tanımdan anlaşılacağı üzere verginin özellikleri;

- egemenlik hakkına dayalı olması
- karşılıksız olması
- zorunlu olması
- nakdi olması şeklinde sayabiliriz.

Vergiler devlet için sadece finansman sağlamak amaçlı alınmaz. Devlet vergileri kullanılmasını istemediği ürünlerde arttırıp, kullanılması yararlı olan ve temel ihtiyaç ürünlerinde azaltabilmektedir. Ekonomik istikrarsızlıkların oldukları dönemlerde de vergiler etkili maliye politikası araçlarındandır. Enflasyonist dönemlerde talep fazlalığını azaltmak amaçlı arttırılan vergiler deflasyonist dönemde tam tersine talebi arttırmak için düşürülmektedir (Pınar, 2012: 37). Ekonominin konjonktürel durumlarına göre vergiler farklı amaçlara yönelik olarak kullanılmaktadır. Bu durumu bir örnek yardımıyla anlatacak olursak eğer ücretli çalışan birisinin enflasyonist ortamın olduğu bir durum varsayımı içerisinde vergi oranları ile mücadele etmek istemesi halinde dolaysız vergi olan gelir vergisinden daha çok vergi alıp kişinin eline geçen parayı azaltabileceği gibi dolaylı vergilerden sayılan kdv, ötv gibi vergilerde de tüketimde kullanılan mala vergi eklenerek satış fiyatını yükselterek mala olan talebi azaltmak isteyebilir.

Vergiler, ekonomi üzerinde daraltıcı etkiye sahip olabilmektedirler. Bu durumu kişilerin gelirlerini azaltacak şekilde vergilerin artması ile özel tüketimi ve yatırım harcamalarını azaltıcı etkiye sahip olmaktadır. Enflasyonun olduğu bir dönemde maliye politikası araçlarından biri olan vergilerin arttırılması ya da yeni vergi türleri konulması ile vergi gelirlerini arttırmaya sağlamaya çalışmak olmaktadır. (Ataç, 2006:169).

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRK VERGİ SİSTEMİ VE VERGİ TÜRLERİ

2.1. TÜRK VERGİ SİSTEMİ

Türk vergi sistemi, gerçek kişilerden alınan gelir vergisi, sermaye şirketlerinden alınan kurumlar vergisi, servetten ve harcamalardan alınan vergi sistemlerini kapsamaktadır. Türk vergi sisteminde dolaysız (gelir -kurumlar) vergiler ve dolaylı (servet-harcama-ve diğer vergiler) vergiler olarak ikiye ayrılmaktadır. Dolaysız vergiler mali anesteziye uygun olmaz iken dolaylı vergiler mali anesteziye daha uygundur.

2.2. GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

2.2.1. Gelir vergisi

Gelir vergisi, gerçek kişilerin belirli bir dönem (genellikle bir takvim yılı) içerisinde elde ettikleri kazanç ve iratların safi tutarlarının toplamı üzerinden, mükellefin kişisel ve ailevi durumu dikkate alınarak toplanan, artan oranlı, dolaysız ve sübjektif bir vergidir. (Neumark 1951: 77). Adı üzerinde alınacağı gibi gelir vergisine gerçek kişiler tabi olmaktadır.

Gelirin Unsurları ise, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 2'nci maddesinde yedi bent halinde sayılmıştır.

1. Ticari Kazanç
2. Zirai Kazanç
3. Ücretler
4. Serbest Meslek Kazancı
5. Gayrimenkul Sermaye İradı
6. Menkul Sermaye İradı
7. Diğer Kazanç ve İratlar

Ayrıca gelir vergisinin özellikleri;

- *Şahsi olması*
- *Yıllık olması*

- *Elde edilmiş olması*
- *Gerçek olması*
- *Safi olması şeklindedir.*

Artan oranlı bir vergi sistemi olan gelir vergisinde, aşağıdaki tabloda görüleceği üzere (GVK md.103' de yer alan) kişilerin yıl içerisinde elde etmiş oldukları kazançlara göre hangi gelir vergisi içerisinde yer alacağı ve o orana tabi olduğunu göstermektedir.

Tablo 2. Gelir vergisi tarifeleri ve oranları

GELİR VERGİSİ TARİFELERİ	
32.000 TL'ye kadar	15%
70.000 TL'nin 32.000 TL'si için 4.800 TL, fazlası	20%
170.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL (ücret gelirlerinde 250.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL), fazlası	27%
880.000 TL'nin 170.000 TL'si için 39.400 TL (ücret gelirlerinde 880.000 TL'nin 250.000 TL'si için 61.000 TL), fazlası	35%
880.000 TL'den fazlasının 880.000 TL'si için 287.900 TL (ücret gelirlerinde 880.000 TL'den fazlasının 880.000 TL'si için 281.500 TL), fazlası	40%

Kaynak: 193 sayılı gelir vergisi kanunu

2.2.2. Kurumlar vergisi

Kurumlar vergisi ise gelir vergisindeki gerçek kişiler kavramından soyutlanmış olup kurum kazançlarından alınan bir vergi türüdür.

Kurumlar vergisinde gelir vergisindeki gibi bent halinde kazanç türleri sayılmamış olup, gelir vergisinde yer alan işlemleri ticari kazanç olarak kabul etmektedir.

Kurumlar vergisi, bir hesap dönemi (genellikle bir yıl) içerisindeki iktisadi faaliyetleri sonucunda gelir elde eden kurumların safi kazançları üzerinden alınan objektif, genellikle düz oranlı yapıya sahip ve dolaysız nitelikte bir vergidir (Şener 2016: 225; Turhan 1998:133).

Kurumlar vergisi sabit oranlı bir vergi türüdür. Ancak kurumlar vergisi yıllar itibariyle farklılık göstermektedir.

Tablo 3. Yıllara göre kurumlar vergisi oranları

YILLAR	VERGİ ORANLARI
2006- 2017 yılları arasında	20%
2018	22%
2019	22%
2020	22%
2021	25%
2022	23%

Kaynak: Gib sitesinden farklı zamanlarda alınarak tablo oluşturulmuştur.

2.3. SERVET VE SERVET TRANSFERİ ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

Kişilerin sahip oldukları taşınır ve taşınmaz malları olabilir. Gerçek ve tüzel kişilerin belirli bir zamanda sahip oldukları servete giren her çeşit menkul ve gayrimenkul mallar ile para ve alacakların tamamının veya bir kısmının değerleri üzerinden vergilendiren dolaysız vergi şeklinde ifade edilebilmektedir (Öz, Kutbay ve Buzkıran., 2014: 2)

Servet vergisi kişilerin sahip olduğu ev, arsa, motorlu aracı veya kendisine miras kalan malları vergilendirmektedir.

Servet vergileri, emlak vergisi, motorlu taşıtlar vergisi ve veraset ve intikal vergilerinden oluşmaktadır.

2.3.1. Emlak vergisi

Emlak dediğimizde taşınmayan malları anlamaktayız. Bu taşınmazları bina, arsa veya arazi şeklinde tanımlamaktayız. Taşınmazlar kavramı veya emlak halk dilinde mülkün çoğulu olarak bina, arsa ve arazi niteliğinde oluşan gayrimenkullerden oluşan serveti ifade etmektedir (Gürbüz, 2015, s. 24)

2.3.2. Motorlu taşıtlar vergisi

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu 1.Madde' ye göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilmiş kara taşıtları ile Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğüne kaydedilmiş olan motorlu taşıtlar bu vergi konusunu oluşturmaktadır. İlgili kanun maddesine göre motorlu kara taşıtları ile uçak, helikopter gibi hava taşıtlarını içermektedir.

2.3.3. Veraset ve intikal vergisi

Veraset ve intikal vergisi 7338 sayılı kanunda yer almış olup, Türkiye Cumhuriyeti sınırları içerisinde bulunan mallar ile Türkiye’ de bulunan malların veraset veya intikali şeklinde başkasına geçmesi ile vergiye tabi olay ortaya çıkmaktadır.

Veraset ve intikal vergisi diğer vergilerden farklı olarak yapısı bakımından ikiye ayrılmaktadır. Ölüme bağlı olarak gayrimenkul ve menkul malların diğer şahıslara karşılıksız geçişi ve iki sağ arasında gerçekleşen karşılıksız mal geçişi olarak uygulanmaktadır (Edizdoğan, Çetinkaya ve Gümüş, 2013: 297).

Veraset ve intikal vergisinde uygulanan tarife çifte artan oranlıdır. Akrabalık da yakınlık derecesine göre ve mirasın büyüklüğüne göre düzenlenmiştir. Matrah dilimleri her yıl yeniden değerlendirme oranlarına göre düzenlenmektedir (Saraçoğlu vd., 2014: 917).

Çifte artan oranlı kavramını aşağıdaki tablo ile gösterecek olursak,

Tablo 4. Veraset ve intikal vergisi oranları

Matrah	VERGİNİN ORANI	
	VERASET YOLUYLA İNTİKALLERDE	İVAZSIZ İNTİKALLERDE
İlk 500.000 TL için	1	10
Sonra gelen 1.200.000 TL için	3	15
Sonra gelen 2.500.000 TL için	5	20
Sonra gelen 4.900.000 TL için	7	25
Sonra gelen 9.100.000 TL' yi aşan kısmı için	10	30

Kaynak: 7338 sayılı veraset ve intikal vergisi kanunu

2.4. HARCAMA ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

Harcama vergilerini tüketim vergileri olarak adlandırabiliriz. Harcama üzerinden alınan vergiler dolaylı vergi kategorisinde yer almakta ve bu durum mükellefler üzerinde mali anestezi etkisi yaratmaktadır.

2.4.1. Özel tüketim vergisi

Lüks tüketim mallarından alınmak üzere ortaya çıkan özel tüketim vergisi, belirli ürün gruplarındaki istisna ve muafiyetler hariç tutulmak koşulu ile ürünlerin imalatı ve ithalatında bir defaya mahsus olarak alınan vergiler olarak tanımlanmaktadır (Özkan, 2017, s. 16).

Diğer bir tanım olarak, özel tüketim vergisi, üretimden tüketime kadar olan tüm iktisadi sürecin yalnızca bir aşamasından alınan ve sadece kanuna bağlı olarak vergi konusunu oluşturan malları kapsayan, özel nitelikli, dolaylı bir tüketim vergisidir (Oktar 2016: 203)

Özel tüketim vergisi 4760 sayılı kanunda yer almakta olup listeler halinde sayılmakta olup bu listede yer alan ürünlerin teslimini yapanlar, imal veya ithal edenler de verginin mükellefi olarak sayılmaktadır.

2.4.2. Banka ve sigorta muameleleri vergisi

6802 sayılı BSMV kanunu md.28 'e göre banka ve sigorta şirketlerinin yapmış oldukları iş ve işlemler bu vergiye tabidir.

Banka ve sigorta muameleleri vergisi mükellefi banka ve sigorta şirketleridir. Banka ve sigorta muamelelerinde verginin ortaya çıkması, örneğin bir banka müşterisinden diğer banka müşterisine Elektronik Fon Transferi (EFT) şeklinde gönderilen para, gönderilen para değil gönderme işleminde bankadan kesilen tutar vergilendirilmektedir.

2.4.3. Özel iletişim vergisi

Genel tüketim vergisi olan Katma Değer Vergisine ek olarak alınan bu vergi 1999 yılında meydana gelen Adapazarı-Gölcük depreminden sonra geçici süreli bir vergi olarak alınmaya başlanmış, 2004 yılında 5528 sayılı kanunla 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu içinde düzenlenerek devamlı bir vergi haline getirilmiştir. (Öner, 2012, s. 310.)

Özel iletişim vergisi 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu 39. Madde de yer almakta olup, her nevi mobil, elektronik haberleşme, radyo ve televizyon yayınlarının uydu platformu ve kablo ortamından iletilmesine ilişkin hizmetlerden alınmaktadır.

2.4.4. Katma değer vergisi

Türkiye’de Katma değer vergisinin konusu, Türkiye’de yapılan ticari, sınai ve zirai faaliyetler ile serbest meslek faaliyetlerinde kapsayan teslim ve hizmetlerle birlikte her türlü ithalat faaliyetlerinden doğan teslim ve hizmetleri kapsamaktadır. (KDVK, md.1).

Katma değer vergisinin kanuni mükellefleri, mal tesliminde bulunan, hizmeti yerine getiren ve ithalat yapanlardır. Nihai tüketicilerde gerçek mükelleflerdir (Yılmaz, 2013: 253)

KDV’nin mükellefleri, teslim, hizmet ve ithalat işlemlerini gerçekleştiren gerçek ve tüzel kişilerdir. Özetle, mal teslimi ve hizmeti ifa edenler ve yine mal ve hizmeti ithal edenler ile transit taşıma işlerinde gümrük ve geçiş işleri ile mükellef olanlar verginin mükellefi sayılmaktadır.

KDV Md. 28 ‘e göre, genel oran %10 olarak belirlenmiş ve Bakanlar Kurulu’na verilen genel oran da değişiklik hakkı ilgili kanunda değişiklik yapılarak bu yetki Cumhurbaşkanı’na verilmiş olup Cumhurbaşkanı bu oranı dört katına kadar arttırmaya ve %1 ‘e kadar indirmeye yetkili hale gelmiştir.

Tablo 5. Bazı güncel kdv oranları

MAL VE HİZMETLER		KDV ORANLARI
TEMEL GIDA ÜRÜNLERİ		1%
KONUT TESLİMİ (150 METREKAREYE KADAR)		1%
3 YILDIZ ÜZERİ OTEL VB. KONAKLAMALARDA		8%
BEBEK BEZİ, HİJYEN ÜRÜNLERİ		8%

Kaynak:<https://www.ismmmo.org.tr/dosya/3211/Mevzuat-Dosya/30032022-yeni-kdv-oranlari-aciklama.pdf> (: Erişim tarihi (29 Mart 2022)

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE KAĞIT ORTAMINDA DÜZENLENEN BELGELER VE ELEKTRONİK ORTAMDA DÜZENLENEN BELGELER VE GELİŞİM SÜRECİ

3.1. Vergi Usul Kanunu'nda Tanımlanan Belgeler

Vergi Usul Kanunu (VUK)' da üçüncü kişilerle ilgili işlemler karşılığında düzenlenmesi mecburi olan belgelere değinilmiş olup, ispat edici özellikte bulunulması hem ticari iş hayatı için hem de vergisel denetimlerin kontrolü amacıyla düzenlenmesi zorunlu tutulmuştur.

VUK 237. Madde de düzenlenen ve tevsik (ispat edici) belgeler aşağıda gösterilmiştir.

- Fatura ve fatura yerine geçen belgeler;
- Sevk İrsaliyesi
- Perakende Satış Vesikaları
- Serbest Meslek Makbuzu
- Gider Pusulası
- Müstahsil Makbuzu
- Ücret Bordrosu
- Taşıma İrsaliyesi
- Günlük Müşteri Listesi

3.1.1. Fatura ve Fatura Yerine Geçen Belgeler

VUK 227. Maddede 'ispat edici kağıtlar' içeriğinde kâğıt ortamında düzenlenen belgelere yer verilmiştir. Bu belgeler herhangi bir işlem mahiyetinde yapılan ticari işlemler sonucunda alıcı veya satıcı nezdinde ispat edici olması yönünden önemlidir. Fatura ve fatura niteliğinde olan belgelerin sadece satıcı ve alıcı nezdinde değil vergisel boyutta da vergi incelemeleri veya vergi denetimleri sırasında ibrazı büyük önem arz etmektedir.

3.1.1.1. Faturanın tarifi ve hukuki mahiyeti

Ticari işlemlerde en sık kullanılan belge türü olarak geçen fatura, VUK, Madde. 229' da açıklanmış olup mükellefin yapmış olduğu satış karşılığında malı sattığını gösteren bir belge türüdür. Bu işlem sonrasında müşterinin de malı aldığını gösteren bir belge niteliği sağladığı ve ispat edici bir belge olarak kullanılmaktadır.

VUK. Madde 230' da yer alan tanıma göre, faturada yer alması gereken durumlar belirtilmiştir. Bu kanun maddesine göre;

1. Düzenlenme tarihi seri ve sıra numarası yer almakta,
2. Belgeyi düzenleyenin adı, unvanı, iş adresi, hangi vergi dairesine bağlı olduğu,
3. Faturayı alan müşterinin adı, unvanı, adresi, hangi vergi dairesine bağlı olduğu,
4. Malın veya yapılan işin türü, satılan malın miktarı, fiyatı ve tutarı,
5. Satışı yapılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası bilgilerinin bulunması gerekmektedir.

VUK Mad.231/5 bendinde, faturanın en fazla yedi gün içinde malın teslimi veya hizmetin yapılması sonrasında düzenlenmesi gerekmektedir.

VUK Madde 231' de faturanın düzenlenmesinde uyulacak esasları belirtmiş olup,

1. Faturalar sıra numarasına göre belirtilmiştir. İlgili işletmenin birden fazla şubesi var ve ayrı şekilde fatura kullanılmışsa bunlar belirtilmelidir.
2. Faturalar doldurulması esnasında mürekkep, makine ile veya kopya kurşun kalemi kullanılabilir.
3. Düzenlenen faturalarda aslı olmak ile örneği de yer almalıdır.
4. Düzenlenen faturaların üst kısmında malı satanın imzası bulunur.

3.1.2. Sevk İrsaliyesi

VUK' Madde 230/5 belirtilmiş olup, malı satan kişi tarafından alıcıya teslim edilmek üzere düzenlenmesi ya da malı satın alan kişinin kendisi tarafından taşınması

halinde ilgili belge düzenlenir ve bu belgenin taşıtta bulunması gerekmektedir. Ancak örneğin bir kişinin mağazadan dolap alması halinde malı kendisinin alıp ilgili adresine götürmesi ya da nakliyeciyi tutup o şekilde taşıması halinde ilgili ürünün fişi ya da faturası varsa sevk irsaliyesinin bulunmasına gerek yoktur.

3.1.3. Perakende Satış Vesikaları

VUK Madde 232’de yer alan perakende satış vesikaları, birinci veya ikinci sınıf tüccar şeklinde fark edilmeksizin ya da basit usule tabi mükelleflerin (erkek berber veya çilingir gibi), defter tutmadan işlem yapan çiftçilerin faturalı işleme mecbur olmadan yaptıkları satışlar için düzenlenir ve bu belge de satışın yapıldığına dair ispat edici bir belge olarak kullanılmaktadır. Yapılan satışlar karşılığında perakende satış vesikalarının verilmesi gerekmektedir.

3.1.4. Serbest Meslek Makbuzu

VUK Madde 236’ deki tanımlamasına yer verilmiştir. Bu belge faaliyeti niteliği ile serbest meslek erbapları tarafından düzenlenir ve iki nüsha şeklinde yapılan iş karşılığında verilir. Nüshanın aslı hizmeti alanda kalırken diğer nüshası da serbest meslek erbabında kalır.

Serbest meslek makbuzunu serbest meslek işiyle iştigal olan meslek grubundakiler tarafından yapılan iş karşılığında düzenlenir. Örneğin serbest meslek erbabı olarak sayılanlar, avukat, işverene tabi çalışmaksızın gelir elde eden doktorlar, mali müşavirler noterler vb. tarafından oluşan meslekleri icra edenlerdir.

3.1.5. Gider Pusulası

VUK. Madde 234’te belirtilmiş olup, ilgili kanun maddesinde sayılan mükellef grupları tarafından yaptırılan iş karşılığında malı teslim alan tarafından düzenlenen bir belge türüdür. Bu belgelerin düzenlenmesi ile ispat vasıtası olarak fatura gibi sonuç doğurmaktadır. Örnek olarak ilgili kanunda yer alan vergiden muaf esnaf olan bir mükellefin birinci sınıf bir tüccarın iş yerine evde mantı hazırlayıp vermesi karşılığında tüccar tarafından bu belge düzenlenerek vergiden muaf olan esnafa hazırlanır ve bir nüshası kendisinde kalırken diğer nüshası da işi yapan vergiden muaf esnafa verilir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu 9. Maddesinde vergiden muaf esnaflara ilişkin kişiler sayılmış olup,

- Gezici olarak veya bir işyeri açmaksızın perakende ticaret işi ile uğraşanlar,
- Hallaç, kalaycı, lehimci, musluk tamircisi, çilingir gibi küçük sanat erbapları, bu kişiler işyeri açmamış olmamalıdır.
- Oturdıkları evde imal ettikleri malları internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satanlar sayılmaktadır.

3.1.6. Müstahsil Makbuzu

VUK. Madde 235’ de bahsi geçen müstahsil makbuzu, gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçi ile yapılan iş karşılığında düzenlenen bir belge türüdür. Müstahsil makbuzunu kanun maddesinden anlaşılan duruma göre gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilere yaptırılan iş karşılığında düzenlenen bir belge olduğu durumu ortaya çıkmakta olup gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçi durumunu da bir biçerdöver veya bu mahiyette olan makinanın olmaması veya on yaşından küçük ikiden fazla traktöre sahip olunmaması şartları taşıması gerekenlerdir.

3.1.7. Ücret Bordrosu

VUK. Madde 238’ de tanımlanan ücret bordrosu, işverenler tarafından işçilere aylık olarak ödemiş oldukları ücretler için düzenlenen bir belge türüdür. Kanun maddesinden yola çıkarak ücret bordrosunu bir işverene tabi olarak ücret elde eden kişilere işveren tarafından düzenlenen belge olduğunu söyleyebiliriz.

Ücret bordrosu her ay düzenlemesi gereken bir belge türü olmakla birlikte istisnası olarak diğer ücrete tabi işverenler tarafından aylık olarak yapılan ödemelerde bu belge düzenlenmesine gerek yoktur.

3.1.8. Taşıma İrsaliyesi

VUK. Madde 240’ da diğer evrak ve vesikalarda yer alan, bir ücret karşılığında eşya taşınması şeklindeki durumlarda düzenlenmesi gereken bir belge türüdür. Taşıma irsaliyesi birden fazla nüsha şeklinde düzenlenir ve bunlardan birisi eşyayı taşıyana bir diğeri ise eşyayı taşıyana verilir.

3.1.9. Günlük Müşteri Listesi

VUK. Madde 240' da diğer evrak ve vesikalarda yer alan günlük müşteri listeleri, müşterilerin kaldıkları otel, pansiyon ya da benzeri konaklama adresleri karşılığında hizmet veren tarafından düzenlenen bir belgedir.

Yani bir kişinin otelde ya da pansiyonda kalması karşılığında hizmeti veren kişi tarafından düzenlenen listelerden bahsetmektedir.

3.2. TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE ELEKTRONİK BELGELER

Türk Vergi Sisteminde elektronik belgelere geçişin teknolojik ilerlemelere uyum sağlamak istemesi, mükelleflerin iş ve işlemlerini daha hızlı şekilde yapılmasına olanak sağlaması bunun dışında vergi kayıp ve kaçağı, kayıt dışı ekonominin azaltılması amacıyla her geçen gün elektronik veri tabanlı sistemlerini geliştirmektedir. Elektronik belgelerin mükellefler tarafından vergiye gönüllü uyumunu sağlaması önem arz etmektedir.

3.2.1. 2000 Yılı Sonrası Türk Vergi Sisteminde Elektronik Belge Gelişim Süreci

Elektronik belge gelişim süreci teknoloji ve bilişim altyapısı, dijital dönüşümle birlikte VUK kanunda sayılan kâğıt ortamındaki belgeleri çıkarılan elektronik alt yapı ile dijital şekilde yapmaya çalışmaktadır.

Bu uygulamanın ilk basamakları ile uygulanmaya çalışılan vergi dairesi işlemlerinin bilişim alanındaki faaliyetler ile yapılmasına ve otomasyon sürecine geçilmesi ile iş yükünün azaltılması, bilgilerin bilgisayar ortamında tutulmasına olanak sağlayan vergi dairesi otomasyon projesi (VEDOP) ile bu zamanlarla birlikte ilk temellerini atmış ve günümüzde hala yeni bilgi ve uygulama olanakları ile karşımıza çıkmaktadır.

İlk olarak projelerin hayata geçirilmesi süreci olan VEDOP, bilgisayar teknolojisinin yaygınlaştığı 2000' li yıllarda vergi dairelerinin de içinde bulunduğu bilgi işlemin vergi dairelerince kullanılmasına olanak sağlayan ve bölge merkezci network yapısının kurulması şeklinde tanımlanmaktadır. (Şakar, 2011: 71)

VEDOP ile belirlenen hedefler, vergi dairesinde yapılan işlemlerin bilgisayar ortamında yapılmasına olanak sağlayarak iş yükünü hafifletmek, vergisel işlemlerde etkinlik ve verimliliğin artırılması ile kişilere ve kurumlara daha iyi hizmet sunmak,

adil vergi yükünü sağlamak ve vergi tahsilatını daha etkin hale getirilmeye çalışılmaktadır. (Uğur, Çütücü, 2009:11).

VEDOP ilk proje çalışmasında vergi dairesinde işlemlerin başlamasına olanak sağlayan evrak kaydından başlayarak, tahakkuk, tahsilat, muhasebe ve haciz gibi vergi dairesinde yapılan işlemlerin bilgisayar ortamında yapılması sağlanmış, elektronik ilerleme sürecinin ilk taşları bu şekilde atılmıştır. (Ay, 2006:69).

VEDOP projeleri ile hedeflerinin aşama aşama ilerleyerek vergi dairelerince tahsilatın, gecikme faizi ve zamların hesaplanması, elektronik ortamda tahsilinin gerçekleştirilmesi, mükellefe ait vergi borç ve alacaklarının banka hesaplarında görülebilmesi, e- haciz uygulaması ile de vadesi geçen alacakların tahsilatı için elektronik ortamda e – haciz ile yapılması amaçlanmıştır. (Bektaş, 2010:48-49)

Türkiye’de ise Elektronik Vergi Dairesi otomasyonu (E-VDO) aracılığıyla birçok hizmet elektronik olarak yürütülmekte ve sürekli yenilerek güncelliğini sürdürmektedir. (Doğan, 2012:5):

Günümüzde ilgili genel tebliğler ile mükelleflere uyulması gereken durumlar ve ne zaman başlangıç yapılacağına dair hususlar belirtilmeye çalışılmaktadır. Her geçen gün elektronik belge ve dijitalleşmenin yakalanmaya çalışılması ile tüm sürecin elektronik ortamda yapılmasına zemin hazırlanmış olmaktadır.

3.2.2. e- Vergi ve Elektronik Vergileme

e- Vergi uygulamaları ilk olarak ABD’ de başlayarak Batı ülkelerinde yaygın şekilde uygulanmıştır. Küreselleşme ile rekabetin artması, artan maliyetlerin düşürülmek istenmesi, bilgiye erişimin ve iletişim teknolojinin gelişmesi ile elektronik vergi uygulamaları yaygınlaşmıştır. (Turan ve Özgen, 2009:135).

E-fatura uygulaması tüm dünyada 2000’li yıllardan itibaren kullanılmaya başlamıştır (Gökçen ve Özdemir, 2016:137).

e- Vergi dönüşümü ile e- Fatura uygulaması kademeli şekilde benimsenmeyen başlamış ve ilk olarak anonim ve limited şirketlerin kullanılması kabul edilmiştir. (Utku, Dağlı ve Doğan, 2014:24)

Daha sonrasında elektronik belgelerin kullanımına mükellefler Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan tebliğler ile düzenleme yapılmış ve en geniş kapsamlı

olan 509 Sıra No.lu VUK Tebliği ile belirlenen esaslarda belirtilen hususlara göre işlemlerini yapmaktadır.

Bu tebliğe göre e belge işlemleri e- Belge portalı aracılığıyla internet ortamında yapılacak olup, başkanlık tarafından izin alınması suretiyle bilgi işletim sistemi olarak yer alan (Özel Entegratör Yöntemi) olarak adlandırılan ile ve yine başkanlık tarafından bilgi işletim sistemi ile doğrudan entegrasyon yöntemi aracılığıyla yararlanacaklardır.

3.2.3. Yürürlükteki Elektronik Belge Uygulamaları

Yürürlükte olan elektronik belgeler VUK 227. Maddesine dayanarak kişilerin ve kurumların iş ve işlemleri ile ilgili ilişkilerini ispat etmesi açısından önemi olan ve vergi sistemimizde yer alan elektronik belgelerin başlıca olanları,

- e- Fatura
- e- Arşiv Fatura
- e- İrsaliye
- e- Tebligat
- e- Defter-Beyan Sistemi
- İnteraktif Vergi Dairesi
- İnternet Vergi Dairesi
- e- Yoklama
- e-Müstahsil Makbuzu (e-MM) Uygulaması
- e- Serbest Meslek Makbuzu (e-SMM) Uygulaması
- e- Gider Pusulası Uygulaması
- e- Bilet Uygulaması
- e- Sigorta Komisyon Gider Belgesi Uygulaması
- e- Döviz Alım-Satım Belgesi Uygulaması
- e- Dekont Uygulaması
- Kredi Kartı ve E-Tahsilat
- GİB Mobil Uygulamaları

- Elektronik Banka Tahsilat İşleme Sistemi (EBTİS)
- Takdir Komisyonu Otomasyon Projesi (TAKKOM)
- Veri Ambarı Projesi (VERİA) oluşmaktadır.

3.2.3.1. e- Fatura Uygulaması

VUK. 229' uncu maddesinde mükellefin yapmış olduğu satış karşılığında malı sattığını gösteren bir belge türüdür. Bu işlem sonrasında müşterinin de malı aldığını gösteren bir belge niteliği sağladığı ve ispat edici bir belge olarak kullanılmaktadır

Yani bir kişi sattığı mal sonrası yapmış olduğu satışı gösterirken karşı taraf (alıcı) ise satın almış olduğu mala karşı borçlandığını göstermektedir. Bu durum yapılan iş veya mal satışı karşılığında önemli bir ticari belge niteliği olarak sayılmaktadır.

e- Fatura 397 Sıra No.lu VUK Tebliği ile 5 Mart 2010 tarihinde uygulanmasına başlanmış, kağıt ortamında düzenlenen faturalardaki şekil şartlarını taşıması gereken bilgilerin alıcı ve satıcı arasındaki işlemlerin (GİB)' e ait merkezi platform üzerinden işlemlerin gerçekleştirildiği elektronik bir belgedir.

İlgili tebliğe göre tebliğde yer alan bilgilere göre elektronik ortamda düzenlemeleri ve almaları zorunludur. Örnek olarak e- fatura mükellefi mal satışı ya da hizmet niteliğinde bir işlemi e- fatura mükellefine yapacaksa e- fatura düzenlemeli ancak vergi mükellefi olmayan birine işlem yapacaksa e- arşiv faturası düzenleyecektir.

509 Sıra No.lu VUK Tebliği ile e-fatura, alıcı ve satıcılara ilişkin işlemlerin elektronik ortam üzerinden yapılmasını zorunlu haline getirmiş olup kâğıt ortamında düzenlenen fatura niteliğinden farksızdır. Hazine ve Maliye Bakanlığınca VUK Genel Tebliği ile ilgili dönemlerde farklı farklı tebliğler çıkarılmakta ve sürekli günlük hayata entegre olacak şekilde düzenlemeler yapılmaktadır.

3.2.3.1.1. e- Faturada bulunması gereken bilgiler

509 Sıra No.lu VUK Tebliğinde ve- Faturada aşağıda yer alan bilgilerin bulunması zorunludur:

- a) Düzenlenme tarihi ve belge numarası.

b) e- Faturayı düzenleyen bilgilerin yer aldığı adı, unvanı vergi dairesi ya da kimlik numarası gibi bilgilerin bulunması,

c) Malı satın alanın bilgilerinin yer aldığı adı, unvanı vergi dairesi ya da kimlik numarası gibi bilgilerin bulunması,

ç) Malın veya işin türü, satın alınan malın miktarı, fiyatı ve tutarı, vergi türü, kdv oranı ve tutarı.

d) malların teslim tarihi ve irsaliye numarası.

e) Başkanlık sistemlerinden elektronik ortamda sorgulanması, doğrulanması ve görüntülenmesine imkân vermek üzere, Başkanlık tarafından bilgi içeriği belirlenen kare kod veya barkod gibi bilgilerin bulunması gerekmektedir.

3.2.3.1.2. e- Fatura uygulamasına dahil olan mükellefler

VUK 509 Sıra No.lu Genel Tebliğ' inde 535 Sıra No.lu Genel Tebliğ ile değişiklik yapılarak e- fatura uygulamasına göre aşağıda sayılanlar e- fatura uygulamasına dahil olanlar olarak sayılmaktadır;

a) 2021 hesap dönemi için 4 Milyon TL,

b) 2022 veya sonraki hesap dönemleri için 3 Milyon TL ve üzeri olan mükellefler bu tutarlar brüt satış hasılatı şeklinde olmakta olup, ayrıca

c) ÖTV belirtilen ve (III) sayılı listede yer alan malları imal, inşa veya ithal edenler,

d) İnternet ortamında elektronik olarak gerçekleştirilen gayrimenkul, araç kiralama ve satın alımına ilişkin yayınlayan internet sitelerinin sahiplerinin internet ortamında reklam yayınlaması şeklinde yapılan aracılık faaliyetleri,

e) komisyoncu veya tüccar olarak sebze ve meyve ticaretiyle iştigal eden mükellefler,

Ayrıca gayrimenkul alım satım, kiralama, motorlu araç alım, satım kiralama işleriyle uğraşanların veya bu işlemlere aracılık edenlerin brüt olarak gözüken satış hasılatlarının,

a) 2021 hesap dönemi için 1 Milyon TL,

b) 2022 veya izleyen hesap dönemleri için 500 Bin TL ve üzeri olan mükellefler.

3.2.3.2. e- Arşiv Fatura Uygulaması

509 Sıra No.lu VUK Tebliği ile yer alan ve 535 Sıra No.lu Genel Tebliğ ile son değişikliği yapılan, e- Arşiv şeklinde düzenlenmesi gereken uygulamadan bahsedilmektedir.

İlgili genel tebliği bir örnek ile açıklamak gerekirse e- Fatura mükellefi A şirketi, yapmış olduğu mal ve teslim hizmetini e- Fatura kullanmak zorunda olan X şirketine yapmış ise e- Fatura düzenleyecek, eğer e- Fatura mükellefi A şirketi, internet üzerinden mal satışı yaptığı ev hanımı Ayşe Hanım' a ise e- Arşiv faturası düzenleyecektir. Bu uygulamayı kullanmak isteyenlerin Başkanlıktan izin alması yanında, vergi mükellefi olmayanlara vergiler dahil toplam 30 bin TL' yi , vergi mükellefi olanlara 5 bin TL'yi geçtiği halde düzenlenmesi gerektiği hususu belirtilmiştir.

3.2.3.3. e- İrsaliye Uygulaması

VUK' un 230. maddesinde yer alan ve kâğıt ortamında düzenlenen sevk irsaliyesinin, 509 Sıra No.lu VUK Tebliği ile e- irsaliye uygulamasının elektronik ortamda düzenlenmesi gerekmektedir.

e- İrsaliye uygulamasının belirtilen mükellefler dışında olanlar için kullanma zorunluluğu bulunmamaktadır.

e- irsaliye kullanımında ilk olarak e- Fatura uygulamasına dahil olmasını gerekir ve ilgili işlemleri kullanabilecek sistemler hazırlıkların yapılmış olması gerekmektedir.

3.2.3.4. e- Tebligat Sistemi

e- Tebligat, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve 456 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği hükümlerine göre tebliği gereken belgelerin, kanun metninde geçen 93. madde tebliğin esaslarını düzenlemiştir. Tebliğe elverişli elektronik bir adres vasıtasıyla elektronik ortamda tebliğ yapılabilir. Kanununun 107/A maddesine göre elektronik ortamda tebligat, muhatabın elektronik adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılır. Bu kanun hükmüne göre Maliye Bakanlığı, elektronik ortamda tebliğle ilgili her türlü altyapıyı kurmaya ve tebliğe elverişli elektronik adresi kullanmaya yetkili olduğunu bahsetmiştir. Elektronik tebligat sistemine internet vergi dairesi üzerinden erişilmekte ve internet vergi dairesi

mükellefe kullanıcı kodu parola ve şifre vererek gerçek ve tüzel kişiler şifreleriyle tebligat adresine ulaşmış olmaktadır.

3.2.3.5. e- Defter-Beyan Sistemi

213 Sayılı VUK' da 486 Sıra No.lu Genel Tebliğine göre, ilgili sistem ile tebliğ altına alınması, muhafaza edilmesi, uyum maliyetlerinin azaltılması, kayıt dışı ekonomi ile mücadele edilmesi ve vergiye gönüllü uyumun sağlanmaya çalışılması amaçlanmıştır.

İlgili tebliğ de ayrıca sistemi kullanması zorunlu olanları saymış ve serbest meslek erbabı, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ile basit usule tabi olan mükelleflerin kayıtlarını ve işlemlerini elektronik ortamda verilebilmesi ile elektronik ortamda belge düzenlenmesi sağlanmıştır. Aynı tebliğde ise ilgili sistemi kullanamayacak olanlarında sayılmış olup, tebliğde yer almayan mükelleflerinin bu uygulamadan yararlanmayacaklarını belirtmiştir.

İlgili sistemden yararlanacak ve yararlanamayacak olanları daha anlaşılır olması için örnekle açıklayacak olursak, serbest meslek erbabı sayılan avukat ya da mali müşavir e- Defter Beyan Sistemini kullanması mecburi iken, ücret karşılığı çalışan bir işçi ya da sadece gayrimenkulü olan birisinin gayrimenkul kazancından dolayı mükellef olması durumunda bu sistemden yararlanamayacaktır.

3.2.3.6. İnteraktif Vergi Dairesi

İnteraktif vergi dairesine ilişkin esaslar 213 Sayılı VUK mükerrer 257. maddesine dayanarak 492 Sıra No.lu Genel Tebliğ ile 2018 yılında yürürlüğe girmiş bir oluşumdur. Bu tebliğde belirtilen hususlarda Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından sunulan hizmetlerden (beyanname, bildirim, dilekçe gibi) kişilerin elektronik ortamda yararlanması, vergisel yükümlülüklerin kolay ve daha hızlı şekilde yerine getirilmesi ve bu hizmetlerin elektronik ortamda sunulması amacı taşımaktadır. Bu durum beyanname vermesi gereken kişinin ya da vergi dairesine ilişkin bir husus da düzeltme yapılması için dilekçe verilmesi gereken işlemlerde vergi dairesine gelmeden interaktif vergi dairesi aracılığıyla çok daha hızlı yapılmasını sağlamıştır.

Bu hizmetten yararlanmak için interaktif vergi dairesine kullanıcı kodu ve şifre bilgileri kullanılarak internet adresi üzerinden veya Başkanlık tarafından oluşturulan GİB mobil uygulama üzerinden giriş yapılır.

3.2.3.6.1. İnteraktif vergi dairesi üzerinden yapılan işlemler

İnteraktif vergi dairesi üzerinden; birçok işlemin vergi dairesine gidilmeden yapılmasına olanak sağlamıştır. Bu işlemler neticesinde mükellefin vergi dairesine olan borçlarını ödeyebilmeleri, mükellefiyet durumlarına bilgilerini talep edebilmesi, borcuna ilişkin yazısını talep edebilmesi, bir yerden diğer bir yere taşınması durumunda bu durumu belirtmesi, yeni işe başlamasını bildirmesi, iş yeri sayısında artış ya da azalış hususlarını ilgili vergi dairesine bildirmesi, açıkça anlamadığı konulara ilişkin Başkanlık tarafından kendisine ait olmak üzere özelve istemesi ve uygun görülen diğer iş ve işlemler için <https://intvd.gib.gov.tr> adresinden işlemlerini yapabilmektedir.

3.2.3.7. İnternet Vergi Dairesi

213 Sayılı VUK 456 Sıra No.lu Genel Tebliğinde, mükellefler tarafından birçok işlemin yapılmasına olanak sağlamak ile mükelleflerin sistem üzerinden gönderecekleri beyannamelerin, ödemelerin yapılması, vergi levhasının sistem üzerinden talep edilmesi gibi birçok işlemlerin yapıldığı ve <https://intvd.gib.gov.tr> adresinden ulaşılarak temin edilebilmektedir.

İnteraktif vergi dairesi aracılığıyla mükellefler vergi dairesine gelmeden işlemlerini yapabilmekte hem zaman olarak vakit kazandırmakta hem de işlemlerin daha hızlı yapılmasına olanak sağlayan bir durum olarak karşımıza çıkmaktadır.

3.2.3.8. e- Yoklama

213 Sayılı VUK 127. Maddesinde belirtilen ve mükellefiyet durumlarını, kayıtlarını ve mevzuları araştırmak şeklinde gerçekleştirilmektedir.

e- Yoklama genellikle vergi dairelerinde yer alan gelir uzmanları ve yoklama ile görevli olanlar tarafından yapılmaktadır.

453 Sıra No.lu Genel Tebliğ de elektronik yoklama sistemi ile yoklama talebinin oluşturulması, elektronik yoklama aracılığıyla yoklama fişinin oluşturulması ve ilettilmesine elektronik ortamda gerçekleştirileceğinden bahsetmektedir.

İlgili sistem 1/9/2015 tarihinde başlanmıştır. İlgili tarihten sonra yoklama fişlerinin elektronik ortamda oluşturularak kayıt altına alınmaya başlanmış, elektronik imza araçları ile onaylanması ya da formun ıslak imza ile hazırlanacak belgelerin internet aracılığıyla ilgili kişilere gönderilecek olmasını düzenlemiştir.

3.2.3.9. e- Müstahsil Makbuzu (e-MM) Uygulaması

VUK 235. Madde müstahsil makbuzunun kimler tarafından kullanılacağı ve belgenin kimler tarafından düzenleneceği hususu belirtilmişti. E- Müstahsil makbuzu ile de yine gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden mal satın alınmasıyla elektronik ortam üzerinden belge düzenlenmesi getirilmiş olup, bu belgenin 509 Sıra No.lu VUK Tebliği'n de belirtilen şekilde elektronik ortamda düzenlenmesi ve yine elektronik ortamda saklanması ile ibraz edilmesi şekilde tanımlanmaktadır.

3.2.3.10. e- Serbest Meslek Makbuzu (e-SMM) Uygulaması

VUK' un 236.maddesinde bahsi geçen serbest meslek erbaplarının yapmış olduğu hizmetler nedeniyle kâğıt ortamında düzenlenen belgelerin, 509 Sıra No.lu VUK Tebliği ile elektronik belge olarak düzenlenmesi ve isteğe bağlı olarak hizmeti alan kişiye elektronik ortamda ya da kâğıt ortamında iletilmesi hususunu içermektedir.

İlgili kanun maddeleri ve ilgili genel tebliğ hususunu bir örnek yardımıyla inceleyecek olursak, serbest meslek erbabı olan kanuna dava vekili olarak sayılan yani avukatın daha önce almış aldığı dava sonucunda yapılan hizmet karşılığında kâğıt ortamında serbest meslek makbuzu düzenlerken ilgili genel tebliğ ile aynı hukuki durum niteliği taşıyan belgeyi zorunlu olarak internet ortamında düzenlenmesi gerekmektedir.

3.2.3.11. e- Gider Pusulası Uygulaması

VUK 234. Madde 'de, e- gider pusulasını kullanmak mecburiyetinde olanların yaptırılan iş karşılığında iş yaptıran tarafından düzenlenen gider pusulasının 509 Sıra No.lu VUK Tebliği ile 535 Sıralı Genel Tebliğ' de yapılan değişiklik ile gider pusulasının, elektronik ortamda düzenlenmesini içermektedir. Gider pusulasının ıslak imza ile imzalanması ve elektronik ya da kâğıt ortamı şeklinde iletilmesi gerekmektedir.

3.2.3.12. e- Bilet Uygulaması

509 Sıra No.lu VUK Tebliği ile daha öncesinde kâğıt ortamında düzenlenen belgenin elektronik ortam vasıtasıyla iletilmesine olanak sağlamıştır. Örnek olarak sinema veya tiyatro gibi etkinliklerin kişinin talebine bağlı olarak elektronik ortamda ya da kâğıt ortamında düzenlenmesi ve iletilmesi gerekmektedir.

3.2.3.13. e- Sigorta Komisyon Gider Belgesi Uygulaması

509 Sıra No.lu VUK Tebliği ile emeklilik, sigorta ve reasürans şirketlerinin yapılan iş karşılığında ödedikleri komisyonların düzenlenmesine bağlı olarak uygulaması hususunu belirtmiştir.

3.2.3.14. e- Döviz Alım-Satım Belgesi Uygulaması

e-Döviz Alım-Satım Belgesi uygulaması 509 Sıra No.lu VUK Tebliği ile, döviz alım satımı yapan örneğin döviz bürolarının yapılan işlemler sonrasında elektronik ortamda veya kişinin talebi doğrultusunda kâğıt olarak da iletilmesine olanak sağlayan uygulamayı içermektedir.

Tüm bu döviz işlemleri neticesinde yapılan işlemlerde elektronik olarak düzenlenen belgenin kâğıt ortamında düzenlenen belge ile aynı hukuki sonucu doğuracağını belirtmiştir.

3.2.3.15. e- Dekont Uygulaması

Vergi Usul Kanunu 246 Sıra No.lu Genel Tebliği ile e- Dekont uygulaması, bankaların düzenledikleri dekontların elektronik ya da kâğıt ortamında düzenlenip iletilmesine sağlayan bir uygulama olarak karşımıza çıkmaktadır.

3.2.3.16. Elektronik Banka Tahsilat İşleme Sistemi (EBTİS)

İlgili geliştirilen proje ile bankalar tarafından toplanan vergi ödemelerine ait bilgilerin elektronik ortamda gelir idaresine aktarılmasını sağlamaktadır (Yavaş, 2019: 1)

Bu duruma örnek olarak vergi dairesine gitmeden bankalar ile anlaşarak internette, mobil bankacılık hizmetlerinden ödemelerin yapılmasına olanak sağlayarak vergi mükelleflerine kolaylık sağlayan bir hizmettir.

3.2.3.17. Takdir Komisyonu Otomasyon Projesi (TAKKOM)

Vergi daireleri ve mal müdürlüklerinde bulunan daimî ve geçici takdir komisyonu ile ilgilenen kişilerin takdire sevk işlemlerinin otomasyon ortamında yapılmasını sağlayan bir projedir.

3.2.3.18. Veri Ambarı Projesi (VERIA)

İlgili proje ile birçok kaynak tarafından alınan verilerin farklı kuruluşlar ile sistemlerin bütünleşmesi ile kayıt dışı ekonomi ve vergi kaçakçılığı ile mücadele edilmesine yönelik bir sistem kurulması amacıyla geçilmiştir. (M. Çolak, :2020 s.227)

Bu proje ile GİB ile diğer kamu kuruluşları ve özel sektördeki kuruluşların verilerinin vergi kaçakçılık, kayıt dışı ekonominin önlenmesi ve mükellef beyanlarının çapraz kontrolü amacı için oluşturulmuştur.



DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE BELGELERİN MUHAFAZASI VE BELGE DÜZENİNE UYULMAMA CEZALARI

4.1. Muhafaza ve İbrazi

213 sayılı VUK. 253. Madde uyarınca defter tutmak mecburiyetinde olanlar, ilgili buldukları yılı takip eden takvim yılından itibaren başlayarak beş yıl süre ile muhafaza etmeye mecburdurlar.

İlgili kanun maddesine göre, süre hesaplanmasına ilişkin bir örnek olay söylememiz gerekirse 2016 yılına ait defterin takip eden yılın başından itibaren denmesi ile 01.01.2017' yi 1. yıl olarak kabul edersek, 2. yıl 2018, 3. yıl 2019, 4. yıl 2020 ve 5. yıl olan 2021 yılı sonuna kadar muhafaza etmelilerdir.

İlgili kanunun 227. Maddesinde ise yapılan işlemler karşılığında ispat edici bir belge olmasının mecburi olduğundan bahsedilmiştir.

Vergi Usul Kanununa göre tutulması zorunlu olan defterlerin tamamının ya da bir kısmının tutulmamış olması durumunda mükelleften defterlerin ibraz yapılabilmesi mümkün olmamaktadır. Böyle bir durumda vergi matrahı herhangi bir defterde yer almadığından ilgili idare tarafından matrah re' sen şekilde düzenlenecektir. (Ateşli, 2002, s. 102).

4.1.1. Kâğıt ortamında düzenlenen belgelerde muhafaza ve ibrazı

Kâğıt ortamına göre düzenlenen belgelere ilişkin hususlar 213 Sayılı VUK. 253, 254, 256. Maddelerinde bahsedilmiş olup, belgelerin saklama süresi zamanaşımı süresine bağlanarak vergiyi doğuran olayın ortaya çıkması ile ilgili bulunduğu dönemi takip eden takvim yılının başından başlayarak 5 yıl süre ile muhafaza ve ibraz edilmesi gerekmektedir. (Duman, :90-94)

Bu beş yıllık süre de sürenin ne zaman başlayıp biteceği mükellefler arasında karışıklığa sebep olabilmektedir. Kanun içeriğinde defter tutmak zorunda olanların tutması gerekli olan defterlerden bahsedilmiştir. Ancak defter tutmak zorunda olmayanlarında defterlerin tutulması ve muhafazası gerekmektedir. (Ürel ve Şeker, 2004: 57).

Bu hususu da kısaca içinde bulunulan yılın devamında gelen ve yıl başından başlayarak beşinci yılın son günü olan 31 Aralık tarihine kadar saklanması gerekmektedir. Bu süre zarfında kanun maddesinde yer alan mükelleflerin ilgili belgeleri saklaması gerektiği ve istenildiği zaman gerekli kanuni süreler içinde ibraz edilerek ispat edici belge niteliği olarak vermek zorundadır.

4.1.2. Elektronik ortamda düzenlenen belgelerde muhafaza ve ibrazı

Elektronik ortamda düzenlenen belgeler olarak daha önceki bölüm de bahsetmiş olduğumuz- e-Fatura, e-Arşiv Fatura, e-İrsaliye gibi e- belge şeklinde düzenlenen belgelere ilişkin hususları içermektedir.

İlgili elektronik ortamda düzenlenen belgelere ilişkin hususlar 509 no.lu VUK Genel Tebliğinde yer alıp, elektronik ortamda düzenlenen faturalar VUK 229. maddede düzenlenen faturalar hükmünde olup, ispat ve delil bakımından genel hükümler çerçevesinde düzenlenen faturalardan bir farkı bulunmamaktadır (Köstü, 2010: 29-31).

İlgili elektronik belgelerin ebelge.gib.gov.tr adresindeki kılavuzda yer alan standartlara göre oluşturulması gerekmektedir. Kendi sistemi üzerinden uygulamayı kullanmak isteyenler ise elektronik ortamda oluşturulan faturaların mali mühürleri ile onaylayabilirler. Eğer uygulama özel entegratör ile kullanılacaksa özel entegratör mali mühür ile onaylanır.

4.2. BELGE DÜZENİNE İLİŞKİN VERGİ CEZALARI VE SUÇLARI

Belge düzenine ilişkin vergi cezaları ve suçları hususu 213 Sayılı VUK. yer verilmiş olup ilgili kanunun 331. Maddesinde yer alan ifadeye göre bu işlemlere aykırı davranışlar ilgili kanun maddesindeki cezalara tabi olacağı hükmü yazılmaktadır.

İlgili kanun maddesine göre bazı cezalar kabahat şeklinde yer alıp para cezası ile değerlendirilirken bazı cezalar ise suç kategorisinde sayılarak hapis cezasını gerektirecek şekilde belirtilmiştir.

Tablo 6. Vergi cezaları

	VERGİ CEZALARI	
VERGİ KABAHAHLERİ		VERGİ SUÇLARI
VERGİ ZİYAI	USULSÜZLÜKLER	VERGİ KAÇAKÇILIĞI
	GENEL USULSÜZLÜK	VERGİ MAHREMİYETİNİ İHLAL
	1. DERECE USULSÜZLÜK	MÜKELLEFİN ÖZEL İŞLERİNİ YAPMA
	2.DERECE USULSÜZLÜK	

Kaynak: 213 sayılı VUK’ da yer alan vergi cezaları tablosu oluşturulmuştur.

Yukarıdaki tabloya göre, vergi cezaları ikiye ayrılmış vaziyette olup, vergi kabahati olarak sayılanlar vergi ziyai ve usulsüzlükler ile vergi suçları arasında sayılan olmak üzere ikiye ayrılmıştır.

4.2.1. Usulsüzlük Cezaları Gerektiren Fiiller

213 Sayılı VUK. 351. Madde de usulsüzlük durumunun şekle ve usule aykırı olarak düzenlenmesi durumunu tanımlamıştır. Bu tanıma göre şekli ödevde aykırı işlemler neticesinde usulsüzlük cezasını gerektiren fiiller ortaya çıkmaktadır.

Usulsüzlük cezaları vergi cezalarında kabahat olarak tanımlanmıştır. Usulsüzlük cezalarının maddi ve manevi unsuru, VUK’ un usulsüzlüklere ilişkin hükümleri çerçevesinde açıklanması gerekmektedir. (Karakoç, 1995: 138)

Usulsüzlük cezaları genel usulsüzlük cezaları ve özel usulsüzlük cezaları olarak ikiye ayrılmıştır.

4.2.1.1. Genel usulsüzlük cezaları

Usulsüzlük cezaları için daha öncesinde genel ve özel usulsüzlük cezaları olmak üzere ikiye ayrıldığını belirtmiştik. Genel usulsüzlük cezaları ise kendi arasında 1. derece ve 2. derece olarak ikiye ayrılmaktadır.

1. derece ve 2. derece usulsüzlük cezaları VUK. 352. Madde de tek tek sayılmış olup bu maddeye göre, hangi derecedeki usulsüzlük yapılmış ise o cetvele göre cezalandırılır. Ancak usulsüzlük re’ sen takdir şeklinde yapılmışsa bu sefer cetvelde yazılı olan cezaların iki katı şeklinde kesilir.

I. Derece usulsüzlükler kanun maddesinde aşağıdaki şekilde sayılmıştır,

- ✓ Vergi harç ve beyannamelerinin süresinde verilmemiş olması,
- ✓ Tutulması mecburi olan defterlerden herhangi birinin tutulmamış olması,
- ✓ Defter kayıtlarının noksan, usulsüz veya karışık olması,
- ✓ Çiftçilerin muhtar ve ihtiyar heyetlerince yapılan davete süresinde katılmamış olması,
- ✓ Kayıt nizamına uyulmamış olması
- ✓ İşe başlamanın bildirimının zamanında yapılmamış olmaması,
- ✓ Tasdiki mecburi olan defterlerden birinin tasdik işleminin yaptırılmamış olması (Kanuni sürenin bitmesinin sonundan başlayarak 1 ay geçtikten sonra tasdik ettirilenler, tasdik ettirilmemiş sayılır)
- ✓ Diğer ücretliler tarafından verginin tarh ettirilmemiş olması
- ✓ Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin belirtilen süre içinde verilmiş olması şeklinde sayılmıştır.

Aynı kanun maddesinde II. Derece usulsüzlükler aşağıda sayılmıştır,

- ✓ 15 günlük belirtilen süre içinde veraset ve intikal vergisi beyannamelerinin verilmemiş olması
- ✓ İşe başlama bildirimini dışında kalan diğer bildirimlerinin süresi içinde verilmemiş olması (adres değişikliği, iş bırakma bildirimini gibi)
- ✓ 15 gün geçtiği halde vergi karnesinin alınmamış olması,
- ✓ Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin, süresinin sonundan başlayarak bir ay içinde yaptırılmış olması,
- ✓ Beyanname, bildirim, evrak ve belgelerin şekle ve usule göre olan düzenlemelerine uyulmamış olması
- ✓ Bazı evrak ve vesikaların bulunmaması veya ibraz edilmemesi (vergi kaçakçılığı oluşturmayacak şekilde) olarak sayılmıştır.

4.2.1.2. Özel usulsüzlük cezaları

Usulsüzlük cezalarından bir diğeri olan özel usulsüzlük cezalarında belge düzenine ilişkin aykırılıklar, bilgi verme ve bildirim zorunluluğuna uymama, belgelerin ibrazına uymama gibi işlemlere aykırılıklar sonucunda ortaya çıkmaktadır.

Özel usulsüzlük cezaları VUK. 353. Madde de yer verilmiş olup ilgili kanun maddesinde özel usulsüzlük cezasına gire fiiller sayılmıştır. İlgili kanunda özel usulsüzlük cezaları;

VUK da sayılan fatura, gider pusulası, serbest meslek makbuzu gibi mali belgelerin ve elektronik belge olarak düzenlenenler de dahil olmak üzere verilmemesi, alınmaması veya gerçeği yansıtmaması,

Örneğin, bir satıcının mal satışını gerçekleştirdikten sonra faturanın düzenlenmemiş olması ya da faturada yer alan meblağın eksik gösterilmiş olması durumunda tespit edilmesi halinde malı satan (belge düzenleme mecburiyeti olan) kişiye özel usulsüzlük cezası kesilir.

- Fatura, gider pusulası, perakende satış fişi gibi VUK da yer alan belgeleri almadıkları tespit edilenler kişiler haklarında özel usulsüzlük cezası kesilir.

Örneğin, malı satan kişi tarafından düzenlenmesi gereken fatura ya da fiş gibi mali belgenin malı satan alan kişi tarafından alınmadığının tespiti halinde özel usulsüzlük cezası kesilir.

- Günü gününe tutulması gereken belgelerin tutulmamış, kaydedilmemiş ya da işyerinde bulundurulmamış olması,
- Mali tablolara ilişkin kurallara uyulmamış olması,
- Belge basımı ile ilgili işlemlerin ya hiç yerine getirilmemesi ya da eksik yerine getirilmesi,
- Hazine ve Maliye Bakanlığının özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibine,
- Belirtilen sürede tasdik kapsamına alınan konularda yeminli mali müşavir tasdik raporunun aynı belirtilen sürede ibraz edilmemesi

4.2.2. Vergi Ziyayı Cezaları

VUK. 341. Madde de vergi ziyasının tanımına yer verilmiş olup bu maddeye göre mükelleflerin vergi ile ilgili ödevlerini yerine getirmesi ya da eksik getirmesi sonucunda verginin tahakkuk edilmesini zorlaştıracığı şekilde tanımlanmıştır.

Vergi ziyai cezasının ortaya çıkması, suçun maddi unsuru olan vergi kaybının oluşmasıdır ve bu kayıp ortaya çıkmamışsa vergi ziyai oluşmaz. (Özbalcı,1998: 812)

Tablo 7. Vergi ziyai cezası

VERGİ ZİYAI CEZASI
KAYBA UĞRATILAN VERGİNİN 1 KATI KESİLİR
KAÇAKÇILIK SUÇU İLE BİRLİKTE İŞLENİRSE 3 KATI KESİLİR
KANUNİ SÜRESİ GEÇTİKTEN SONRA VERİLİRSE YARISI KESİLİR

Kaynak: 213 sayılı VUK madde 341, 344 ve 355' e göre tablo şeklinde oluşturulmuştur.

Yukarıdaki tabloyu örneklerle açıklamak gerekirse,

Mükellefin vermesi gereken beyannameyi vermemesi durumunda kayba uğratılan vergi miktarı 1000 TL ise kesilecek olan ceza 1 kat şeklinde uygulanır bu durumda kayba uğratılan tutar kadar ceza kesilir iken yine mükellefin beyanname vermemesi sonucu 1000 TL tutarındaki vergi kaybına bir de mükellefin vergi kaçırdığı ortaya çıkması ile işlenirse bu sefer kesilecek olan ceza kayba uğrayan vergi miktarının 3 katı şeklinde kesilir ve örneğe göre 3000 TL şeklinde kesilir.

Son olarak mükellefin vergi incelenmesine başlanmamış ya da takdir komisyonuna sevk edilmemiş ise kanuni süresi geçmiş olmasına rağmen beyannamesini vermiş ise bu sefer kesilecek olan ceza yarısı olacak şekilde kesilir bu da örneğimizde 1000 TL olan vergi kaybının yarısı olan 500 TL tutarında vergi ziyai cezası kesilir.

4.2.3. Vergi Suçları ve Cezaları

Şekle ve usule aykırı işlemlerin usulsüzlük cezası olduğunu belirtmiş ve vergi kanunlarında kabahat olarak geçtiğini söylemiştik. Ancak bazı fiiller vardır ki bunların yapılması ile vergi suçu sayılan ve adli makamların devreye girdiği ve hapis cezasını gerektiren eylemlerin ortaya çıkmasını oluşturan suçlar vardır. Bu farklılıklar üzerine vergi hukukunun dışına çıkarak ceza hukuku içerisine giren suç ve cezalar ortaya çıkmakta ve vergi konusu içerisinde olmasıyla birlikte yalnızca hapis cezası biçiminde

şarta bağlanarak ceza hukuku içerisinde suç olarak sayılmaktadır. (Uluatam, Methibay, 1999 :208)

Bu suçlara ilişkin kararlar ceza mahkemeleri tarafından verilir.

Vergi suçu olarak sayılan işlemler,

- Kaçakçılık suçu
- Vergi mahremiyetinin ihlal edilmiş olması
- Mükellefin özel işlerini yapma olarak tanımlanmıştır.

4.2.3.1. Kaçakçılık suçu ve cezası

VUK. 359. Madde de kaçakçılık suçu tanımlanmış olup aşağıda yer verilmiştir,

- Defter ve kayıtlarla ilgili işlemlerde hesap ve muhasebe hileleri yapmak
- Gerçeği yansıtmayan konu ve işlemler adına hesap açanlar
- Defter, kayıt ve belgelerin tahrif edilmesi, gizlenmesi
- Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlenmesi ve bu belgenin kullanılması
- Defter, kayıt ve belgelerin yok edilmesi, sayfalarının yırtılması, başka sayfa konması
- Sahte belge düzenlenmesi
- Hazine ve Maliye Bakanlığı ile anlaşması olmadığı halde belge basanlar ve bilerek bu belgeleri kullananlar
- Hazine ve Maliye Bakanlığınca yetkili olmadığı halde ödeme kaydedici cihaz mührünü kaldıran ya da donanım veya yazılımında değişiklik yapanların işledikleri suçlar kaçakçılık suçu tanımında yer almaktadırlar.

Kaçakçılık suçunun oluşturan sahte fatura düzenlenmesinin ortaya çıkması hali yasa koyucunun faturaların düzenlenmesinde belirtilen şekil şartlarının oluşmasında aslı ya da suretinin kısmen veya tamamen gerçeği yansıtmayacak şekilde düzenlenmesi sonucu kanununda belirtilmiş şekil şartlarına uygun şekilde maddi

varlık kazandırılması sonucu ile suçun maddi unsurunu ortaya çıkartmaktadır. (Uğur, 2004: 148)

Faturanın sahte olarak düzenlenmesi için vergisel işlemlerde kullanılması gerekir. Düzenlenen belgenin aslı ya da suretinin sahte olarak düzenlenmesi bakımından bir farklılığı olmayacaktır. Bu nedenle faturanın aslı ya da suretinin sahte olduğu gerçeğinin değiştirmeyecek ve ortaya çıkan suçun kaçakçılık suçu olduğu ve kanunda yer alan ceza olarak değerlendirilecektir. (Ok, Gündel, 2022: 224)

Kanun maddelerinde yer alan tanımlara göre oluşturulan tablo aşağıda kaçakçılık suçu ve bu cezaların işlenmesi sonucu kesilen cezalar toplu şekilde yer almaktadır.

Tablo 8. Kaçakçılık suçu ve cezaları

Kaçakçılık Suçu Sayılan İşlemler	Kaçakçılık Suçu Cezası
Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hileleri yapmak	18 aydan 3 yıla kadar hapis cezası
Gerçek olmayan konu ve işlemler adına hesap açanlar	18 aydan 3 yıla kadar hapis cezası
Defter, kayıt ve belgelerin tahrif edilmesi, gizlenmesi	18 aydan 3 yıla kadar hapis cezası
Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleyenler ve kullananlar	18 aydan 3 yıla kadar hapis cezası
Defter, kayıt ve belgelerin yok edilmesi, sayfalarının yırtılması, başka sayfa konması	3 yıldan 5 yıla kadar hapis cezası
Sahte belge düzenlenmesi	3 yıldan 5 yıla kadar hapis cezası
Hazine ve Maliye Bakanlığı ile anlaşması olmadığı halde belge basanlar ve bilerek bu belgeleri kullananlar	2 yıldan 5 yıla kadar hapis cezası
Hazine ve Maliye Bakanlığınca yetkili olmadığı halde ödeme kaydedici cihaz mührünü kaldıran ya da donanım veya yazılımında değişiklik yapanlar	3 yıldan 5 yıla kadar hapis cezası

Kaynak: 213 sayılı VUK 359. Maddesinde yer alan ifadelere göre tablo oluşturulmuştur.

4.2.3.2. Vergi mahremiyetinin ihlal edilmiş olması

Vergi mahremiyetinin ihlali VUK. 362. Madde de Türk Ceza Kanunu 239. Maddesine göre yargılamasının yapılmasını belirtmiştir.

Vergi mahremiyetini ihlal suçu ise,

- ✓ Vergi işleriyle uğraşan memurların
- ✓ Vergi incelemesinde görev yapanların

- ✓ İlgili işlemlerle ilgili komisyonda görev alan bilirkişilerin öğrendikleri bilgileri 3. Kişilerle paylaşması sonucu işlemiş oldukları suçtur.

4.2.3.3. Mükellefin özel işlerini yapma

Mükellefin özel işlerini yapma VUK. 362. Madde de tanımlanmıştır. Bu kanun maddesine göre kişilerin özel işlerini yapmaları yasak olan memurların hesaplarını tutmaları veya özel işlerini yapmış olmasını yasaklamaktadır.

İlgili kanun maddesinden anlaşılacağı üzere mükellefin özel işlerini yapması yasak alan bir memurun örneğin mahkemede kâtibin dilekçe yazması bu suç tanımı içinde sayılmaktadır.

4.2.4. Elektronik Belgeleri Muhafaza ve İbraz Yükümlülüğü

VUK 509 Sıra No. Lu Genel Tebliğ' de elektronik belgelerin muhafazası ve ibraz yükümlülüğü hususları belirtilmiştir.

E-fatura ve kâğıt fatura aynı hukuki özelliklere sahip olup kâğıt faturanın dijital ortamda oluşturulmuş halidir. (Yeşil, 2013:126-127).

509 Sıra No. Lu Genel Tebliğe göre bu belgeleri saklama yükümlülüğü olanların kanuni süreler içinde saklanması ve gerektiğinde ibraz etmesinin gerektiği hususunu belirtilmiştir.

509 Sıra No. Lu Genel Tebliğe göre elektronik belgelerin ispatının sağlanması için mali mühür ve özellikli sertifika ile garanti altına alınması, elektronik ortamda iletilmesi ve istenildiğinde ve ebelge.gib.gov.tr ibraz edileceği hususu belirtilmiştir. İstenilen bilgilerin elektronik işlemler neticesinde kaydedilmesi, saklanması ve belgelerin istenildiğinde ibraz etmesi ile bu belgelerin saklanma ve ibrazına ilişkin yükümlülüklerini yerine getirmelidirler.

4.3. Elektronik Vergileme Süreci Sonrası Türkiye' de Vergilerin Durumu

Daha önceki bölümde elektronik vergileme sürecinin altyapısını oluşturan bilişim süreci ile VEDOP ile vergilemede bilgisayar tabanlı sisteme geçilmesi ve günümüzde hala devam eden elektronik vergileme sistemi ile vergisel boyutlulukta çeşitlilikler sürmektedir.

4.3.1 Vergilerin Genel Bütçe İçindeki Payı

Genel bütçe olarak adlandırılan ve devletin harcamalarını finanse etmesi için şart olan vergi türlerinin genel bütçe içindeki payı büyük önem tutmaktadır. 2000' li yıllar itibariyle günümüze dek vergi kalemlerinin en büyük yer tuttuğu gelir, kurumlar ve katma değer vergisi aşağıdaki tabloda genel bütçeyi içindeki payına göre gösterilmiştir.

Tablo 9. Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergilerinin Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Payı

YILLAR	VERGİ GELİRLERİ (BİN TL) (1)	GELİR VERGİSİ (BİN TL) (2)	VERGİ GELİRLERİ İÇİNDEKİ PAYI (%) (2/1)	KURUMLAR VERGİSİ (BİN TL) (3)	VERGİ GELİRLERİ İÇİNDEKİ PAYI (%) (3/1)	TOPLAM K.D.V. (DAHİLD E + İTHALDE) (BİN TL) (4)	VERGİ GELİRLERİ İÇİNDEKİ PAYI (%) (4/1)	VERGİ GELİRLERİ İÇİNDEKİ PAYI (%) (5/1)
2000	26.503.698	6.212.977	23,4	2.356.787	8,9	8.379.554	31,6	63,9
2001	39.767.892	11.578.894	29,1	3.675.66	9,2	12.438.693	31,3	69,6
2002	59.631.868	13.717.660	23,0	5.575.495	9,3	20.400.201	34,2	66,6
2003	84.316.169	17.063.761	20,2	8.645.345	10,3	27.031.099	32,1	62,6
2004	101.038.904	19.689.593	19,5	9.619.359	9,5	34.325.208	34,0	63,0
2005	119.250.807	22.817.529	19,1	11.401.985	9,6	38.280.430	32,1	60,8
2006	151.271.701	31.727.644	21,0	12.447.354	8,2	50.723.560	33,5	62,7
2007	171.098.466	38.061.543	22,2	15.718.474	9,2	55.461.123	32,4	63,8
2008	189.980.827	44.430.339	23,4	18.658.195	9,8	60.066.230	31,6	64,8
2009	196.313.308	46.018.360	23,4	20.701.805	10,5	60.169.248	30,6	64,6
2010	235.714.637	49.385.289	21,0	22.854.846	9,7	75.649.986	32,1	62,7
2011	284.490.017	59.885.000	21,0	29.233.725	10,3	95.550.463	33,6	64,9
2012	317.218.619	69.671.645	22,0	32.111.820	10,1	103.155.875	32,5	64,6
2013	367.517.727	78.726.008	21,4	31.434.581	8,6	123.878.363	33,7	63,7
2014	401.683.956	91.063.306	22,7	35.163.517	8,8	130.538.554	32,5	63,9
2015	465.229.389	105.395.330	22,7	37.009.625	8,0	153.844.174	33,1	63,7
2016	529.607.901	123.686.147	23,4	46.898.425	8,9	168.808.352	31,9	64,1
2017	626.082.415	143.962.939	23,0	57.868.208	9,2	206.679.678	33,0	65,2
2018	738.180.401	175.420.074	23,8	84.132.155	11,4	250.661.593	34,0	69,1

2019	820.148.186	207.849.896	25,3	87.528.217	10,7	270.152.809	32,9	69,0
2020	983.258.493	203.986.510	20,7	112.871.319	11,5	324.038.872	33,0	65,2
2021	1.395.545.673	285.582.358	20,5	190.148.125	13,6	533.670.628	38,2	72,3

Kaynak: www.gib.gov.tr adresinden alınan veriler doğrultusunda düzenlenmiştir

Not: 1- 2002- 2005 yılları rakamları, Mahalli idare ve fon payları hariç tutarlardır.

2- 2006- 2021 yılları Bütçe Kanun' da Mahalli İdare ve fon payları ile red ve iadeler dahildir.

3- 2008- 2021 yılları gelir vergisi içerisindeki gelir vergisi tevkifat rakamına asgari geçim indirim tutarı dahildir.

Yukarıdaki tabloya göre, gerçek kişilerden alınan gelir vergisi, şirketlerden alınan kurumlar vergisi ve kişilerin ve kurumların mal ve hizmet alımı sonrası ödedikleri kurumlar vergisi toplamı neticesinde vergi gelirlerinin sürekli şekilde arttığı görülmüştür.

4.3.2 Vergi Gelirlerinin Milli Gelire Etkisi

GSYH, kişilerin yıl içinde milli gelirden aldıkları payı göstermektedir. Milli gelirin artması ülkedeki ekonomik faaliyetlerin ve üretim kapasitesinin artmasını göstermektedir. Aşağıdaki tabloya göre yurt içi gelirin içinde vergi gelirlerinin artması ile bireylerin gelirine oranla daha yüksek vergi ödemesi anlamını taşımaktadır.

Tablo 10. GSYH, Genel Bütçe Vergi Gelirleri ve Vergi Yüğü

YILLAR	GSYH (2009 BAZLI) (1) (BİN TL)	BRÜT VERGİ GELİRLERİ (* (2) (BİN TL)	VERGİ YÜKÜ (%) (2/1)	NET VERGİ GELİRLERİ (** (3) (BİN TL)	VERGİ YÜKÜ (%) (3/1)
2002	362.109.648	65.188.479	18,0	59.644.416	16,5
2003	472.171.775	89.893.112	19,0	81.783.798	17,3
2004	582.852.799	111.335.368	19,1	100.373.326	17,2
2005	680.275.847	131.948.778	19,4	119.627.198	17,6
2006	795.757.109	151.271.701	19,0	137.480.292	17,3
2007	887.714.414	171.098.466	19,3	152.835.111	17,2
2008	1.002.756.497	189.980.827	18,9	168.108.960	16,8
2009	1.006.372.483	196.313.308	19,5	172.440.423	17,1
2010	1.167.664.479	235.714.637	20,2	210.560.388	18,0
2011	1.404.927.615	284.490.017	20,2	253.809.179	18,1
2012	1.581.479.251	317.218.619	20,1	278.780.848	17,6

2013	1.823.427.315	367.517.727	20,2	326.169.164	17,9
2014	2.054.897.828	401.683.956	19,5	352.514.457	17,2
2015	2.350.941.343	465.229.389	19,8	407.818.455	17,3
2016	2.626.559.710	529.607.901	20,2	459.001.741	17,5
2017	3.133.704.267	626.082.415	20,0	536.617.206	17,1
2018	3.758.315.621	738.180.401	19,6	621.536.356	16,5
2019	4.320.191.227	820.148.186	19,0	673.859.718	15,6
2020	5.047.909.499	983.069.869	19,5	833.062.294	16,5
2021	7.209.040.465	1.395.545.673	19,4	1.164.808.943	16,2

Kaynak: www.gib.gov.tr adresinden alınan veriler doğrultusunda düzenlenmiştir

Not: 1- 2008- 2021 yılları gelir vergisi içerisindeki gelir vergisi tevkifat rakamına asgari geçim indirim tutarı dahildir.

2- 2006- 2021 yılları Bütçe Kanun' da Mahalli İdare ve fon payları ile red ve iadeler dahildir.

BEŞİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE E-DÖNÜŞÜMÜN ETKİLERİ

5.1. E-dönüşümün Kayıt Dışı Ekonomiye Kayıt Altına Alınması

Kayıt dışı ekonomi kavramı, bir ülkede gerçekleşen ekonomik faaliyetler sonucunda kayıtlı olmayan ya da kaydı tutulamayan, istatistiki yöntemlerle tahmin edilemeyen ve devlet iradesi dışında gerçekleşen bütün ekonomik kayıtları kapsamaktadır. (Bilen, 2007: 136; Akalın & Kesikoğlu, 2007: 73).

Kayıt dışı ekonominin ortaya çıkardığı birçok neden olmaktadır. Bunları enflasyonist dönemler, vergi gelirinde azalma, işsizlik gibi olgular şeklinde sayabiliriz.

Kayıt dışı ekonominin nedenlerinden biri olan enflasyonist durumda, enflasyona sebebiyet veren fiyatların artması ile kişilerin nominal gelirleri artmakta ve bu durumda kişilerin vergilendirileceği gelir düzeyinin daha üst dilimine girmesine olanak sağlayacak ve bu da daha fazla gelir üzerinden vergi ödeneceği anlamına gelmektedir. Bu durum neticesinde ise mükelleflerin gerçek gelirleri artmadığı halde, yükümlü olduğu vergi miktarı artmaktadır. Enflasyondan kaynaklanan vergi adaletsizliği de kayıt dışını artırmaktadır (Us, 2006: 99). Bu durumda gelir kaybı oluşan kişilerin kayıt dışı istihdama yönelirken, üreticiler ise artan maliyetleri nedeniyle başvurmaktadırlar.

Yüksek oranlı enflasyonun olması Türkiye’ de kayıt dışı ekonomiye arttıran etkenlerden biri olmaktadır. (Toptaş, 1998: 85).

Bir diğer kayıt dışı ekonominin etkisi olarak hükümetler tarafından yapılan vergi afları sonucunda, vergilerini düzenli bir şekilde ödeyen bireyler kendilerine haksızlık yapıldığını düşünebilir ve bir sonraki vergi ödemesini yapmama eğilimi gösterebilirler. Sonuç olarak, bu tip ekonomilerde bahsedilen vergideki düzensizlikler kayıt dışı ekonominin artmasını tetikler (Bozkurt, 2014: 56). Bu durumda devletin elde edeceği vergi gelirlerinin de azalmasına sebebiyet verecektir.

Kayıt dışı ekonominin ülkenin en büyük sorunlarından birisi de işsizlik sorunudur. Çalışanlar, daha fazla net ücret almak amacıyla kayıt dışı çalışmaya razı olurken işverenler de işgücü maliyetini azaltmak için kayıt dışı istihdama yönelebilmektedirler. Bu sebeple Türk iktisat politikası belirlenirken işsizlik sorunu önemle vurgulanır (Saraç, 2012, s. 83).

Kayıtlı ekonomi yerine kayıt dışı ekonominin seçilmesinin fırsat maliyetini arttırmış olduğundan dolayı cezbediciliği daha yüksektir. Türkiye’ de vasıfsız eleman fazlasının, vergi ve fonlarla işverene maliyeti yüksek olması kayıt dışılığın en önemli etkenlerinden biridir. (Özsoylu, 1994: 15).

Birçok şekilde etkisinin gözüktüğü kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin genel itibariyle vergi gelirlerini azalttığı bu durumda kamu harcama finansmanı için gerekli olan vergi gelirlerini olumsuz yönde etkilemesi ile kamu otoritesinin yol haritasını değiştirmektedir. Böylece devletin yapması gereken yatırımlara kaynak bulmada zorluk yaşaması ile kamu düzeni sekteye uğrar ve toplumsal refahın azalması ile mal ve hizmet çeşitlilikleri azalır. (Bakırtaş, 2012: 91-92)

Mükelleflerin kayıt dışı olması nedeniyle, maliyetlerini azaltması ile birlikte kamu hizmetlerinden yararlanma ve kayıtlı çalışan işletmeler ile iş yapamaması maliyetleri artmasına neden olmaktadır. (Ülgen ve Öztürk, 2007:3)

Kayıt dışı ekonominin ortaya çıkmasında küçük işletmelerin daha az sermaye ile rekabet unsuru yaratması, kişilerin ek gelir gibi işlere başvurması ile diğer işlerinde sigorta istememesi bu durumun en önemli sebeplerinden biri oluşturmaktadır.

Ekonomik faaliyetlerin kayıt dışılığa kaymasında küçük işletmelerin ve daha çok şirket olgusuna erişmemiş işletmeler tarafından başvurulduğu görülmektedir. Zira bu tarz oluşumlar ülkemizde çok fazla yer almaktadır. (Kırbaş, 1995: 15).

Kayıt dışılık önlenmesi üzerine yapılan denetimler de yakalanma olasılığı ne kadar fazla olursa kayıt dışılığın azalmasına yardımcı olacaktır. Kayıt dışılıkla denetim mekanizmasının etkili şekilde işlenmesi ile kayıt dışı faaliyette bulunan mükelleflerin elde ettiği kazancın fazla olması ve elde ettiği risklerin yüksek olması durumunda bile kayıt dışılıktan uzaklaşılacaktır. (Meydanal,2008)

Kayıt dışı ekonominin yaratmış olduğu durumlarda hem vergi affı beklentisi hem de enflasyonist ortamın ortaya çıkması ile kişilerin işlemlerini uzun zamana yayarak bekletmeleri hem hiç kayıt altına alınmamış gelirlerin alınmamasına hem de alınabilecek gelirlerin enflasyon durumunda ertelenmesi ile de daha uzun sürede alınıp gelirin azalmasına sebebiyet vermektedir.

Vergi ödeyen kişilerin ödedikleri vergiler nedeniyle işletmelerinin verimli faaliyetlerden uzaklaştırdığını ve kendisine maliyetinin fazla olduğunu düşünmesi,

vergi adaletinin adil olmadığını hissetmesi durumunda vergi ödemekten kaçınma yoluna giderek kayıt dışı alana yönelme isteğini artıracaktır. (Laufenburger,1967:276).

Kayıt dışılık ile mücadele kapsamında mükelleflerin şikayetlerini internet üzerinden ve telefon aracılığıyla vergi iletişim merkezi (VİMER) 'e ilgili durumları bildirebilmektedirler. Mükelleflerin yapmış oldukları ihbar ve şikayetlerine ihbar tazminatı eklenmiş olup, kesilen cezanın %10' u mükelleflere talep edilmesi halinde ödenmekte bu da mükelleflerin kayıt dışı mücadele ile mücadelede önem arz etmektedir.

2021 yılı faaliyet raporuna göre 11. 674. 279, 00 TL ihbar ikramiyesi ödeneği vergi dairesi müdürlüklerine gönderilmiştir.

Aşağıda yer alan tabloda son 5 yıla ilişkin VİMER 'oluşturulan ihbar ve şikayetler yer almış olup, 2017 yılında 36.166, 2018 yılında 41. 391, 2019 yılında 46.777, 2020 yılında 59.063, 2021 yılında 43.439 olarak gerçekleştirilmiştir. (GİB: 2021)

Tablo 11. Vimer' e yapılan şikâyet başvuru sayısı

Yıllar	Yıllara göre şikâyet sayısı
2017	36.166
2018	41.391
2019	46.777
2020	59.063
2021	43.339

Kaynak: www.gib.gov.tr adresinden alınan veriler doğrultusunda oluşturulmuştur.

Personellerin kayıt dışılığın önlenmesinde bandrollü ve bandrolsüz ürünlerin (sigara, alkol) gibi ürünlerin denetimleri yapılmakta kayıt dışı bulunan ürünlerin Cumhuriyet Savcılığına bildirilmesi ya da belgelerin eksik olması neticesinde özel usulsüzlük cezaları kesilerek sıkı denetimler neticesinde kayıt dışılık ile mücadele edilmektedir.

Bandrollü ürünlerin tespitinde e – dönüşüm hizmetinin getirmiş olduğu bandrollü ürün tarayıcı hizmeti ile ürünlerin üzerindeki bandrolü okutularak sistem tarafından denetlenmektedir. Bandrollü ürün denetimlerine ilişkin aşağıdaki tabloda 2021 yılına ait yapılan denetimlerin, denetime katılan personellerin ve kesilen cezalar ile Cumhuriyet Savcılıklarına bildirilen işlemler yer almaktadır.

Tablo 12. Bandrollü ürün denetimine ilişkin veriler ve kesilen cezalar

Yapılan denetim sayısı	Kesilen ceza tutarı	Tütün mamulleri ve alkollü içkilere yönelik bandrol denetimlerinde denetlenen ürün sayısı toplamı	Cumhuriyet Savcılıklarına bildirilen mükellef sayısı
60.710	3.108.516	19.799.197	578

Kaynak: www.gib.gov.tr adresinden alınan veriler doğrultusunda oluşturulmuştur.

Mükellefler nezdinde aşağıdaki tabloda göreceğimiz denetimler ve yoklamalar elektronik dönüşümün getirmiş olduğu, elektronik yoklama sistemi ile gerçekleştirilmiştir. Bu sistemde mükellef ile ilgili bilgilere ulaşılmasının kolay, denetimin kanıtlanmasında kolaylık sağlanması için fotoğraflanarak sisteme entegre olması ve işlemlerin sonuçlandırılmasından hemen sonra ilgili vergi dairesine aktarımı yapılmasına olanak sağlanmıştır.

Aşağıda yer alan tabloda ise 2021 yılında kayıt dışı ile mücadele Türkiye genelinde yapılan yaygın ve yoğun vergi denetim çalışmaları yer almaktadır.

Tablo 13. 2021 yılı Türkiye genelinde yapılan toplam denetim ve kesilen ceza tutarı

Mükellefler nezdinde yapılan denetim sayısı	291.689
Fiili hasılat yapılan mükellef sayısı	458
Fiili denetim yapılan nakliye aracı sayısı	51.634
Kayıt altına alınan mükellef sayısı	27.784
Usulsüzlük cezası kesilen tutarı (TL)	144.036.907

Kaynak: www.gib.gov.tr adresinden alınan veriler doğrultusunda oluşturulmuştur.

Yukarıdaki tabloya göre, 291. 689 adet ihbar ve şikayetler neticesinde denetim yapılmış, 458 adet fiili hasılat denetimi, 51. 634 nakliye aracı durdurularak denetimi yapılmış, 27. 784 kayıt dışı olan kişinin mükellefiyeti verilerek kayda alınması sağlanmış ve tüm bu işlemler neticesinde ise 144. 036.907 TL tutarında ceza kesilmiştir. (GİB: 2021)

Tablo 14. Kayıt dışı ekonomiyle mücadele için hedefler ve yapılan denetimler

KAYIT DIŞI EKONOMIYLE MÜCADELE	VERGİYE UYUM VE DENETİM	Vergi denetimi aracılığıyla vergiye gönüllü uyumu desteklemek ve kayıt dışı ekonomi ile mücadele etmek	İnteraktif vergi dairesinde yapılan işlem sayısı	6.000.000	14.600.079	243,3	Hedeflenen Değer Aşıldı
			Mükellefleri bilgilendirmeye yönelik olarak hazırlanan yayın sayısı	24	38	158,3	Hedeflenen Değer Aşıldı
			Yaygın ve yoğun denetimlerde denetlenen mükellef sayısı	220.000	268.205	121,9	Hedeflenen Değer Aşıldı
			Yaygın ve yoğun denetimlerde mükellef nezdinde denetim sayısı	700.000	371.556	53,1	Hedeflenen Değere Ulaşılamadı
			Akaryakıt ürünlerine yönelik gerçekleştirilen denetimlerde mükellef nezdinde denetim sayısı	32.800	32.025	97,6	Hedeflenen Değere Kısmen Ulaşıldı
			Tütün mamülleri ve alkollü içkilere yönelik gerçekleştirilen bandrol denetimlerinde denetlenen ürün sayısı	13.000.000	19.779.197	152,1	Hedeflenen Değer Aşıldı
			Kanuni süresinde verilen beyanname sayısı	93.000.000	121.523.174	130,7	Hedeflenen Değer Aşıldı
			Cari dönem tahakkuklarına karşılık cari dönemde vadesinde yapılan tahsilatın oranı	82	74,19	90,5	Hedeflenen Değere Kısmen Ulaşıldı
			İzaha davet kapsamında beyanname düzenleme programı aracılığıyla elektronik ortamdan gönderilen onaylanmış beyanname sayısı	80.000	0	0,0	Hedeflenen Değere Ulaşılamadı
			İzaha davet müessesesi kapsamında izaha davet edilen mükellef sayısı	80.000	0	0,0	Hedeflenen Değere Ulaşılamadı

Kaynak: www.gib.gov.tr adresinden alınan veriler doğrultusunda oluşturulmuştur.

Yukarıdaki tabloda 2021 yılında kayıt dışı ekonomi ile mücadele kapsamında vergiye gönüllü uyumu da içeren plan ve programda hedeflenen ve gerçekleştirilen işlemlerin yer aldığı geniş kapsamlı tablo yer almaktadır.

Yeni Nesil Ödeme Kaydedici Cihaz (ÖKC) Uygulaması ile yapılan ticari mal satışlarının sonrasında elektronik şekilde olmak üzere sistem üzerinden Başkanlıkla paylaşılması ve başkaca olan sistemlerin bu çalışmaya entegre olacak şekilde proje başlatılmıştır. (GİB 2020)

Bu sistemin kullanılmasıyla birlikte fişlerin otomatik olarak çıkması ve bu sayede vergi kaybının önüne geçilmesine olanak sağlamıştır.

Vergi kayıp kaçığına ilişkin bir diğer elektronik sistem olan, Sahte Belge Risk Analiz Programı (SARP), ile sahte fatura düzenleyen mükelleflerin sayısal yöntemler ile ölçümler getirilerek risk durumu hakkında bilgi vermektedir. Bu işlemlerin sayısal veriler şeklinde ölçülmesi ile raporlamanın kolaylık sağlanarak analizini mümkün kılmaktadır. En nihayetinde ortaya çıkan sistemde risk seviyesi yüksek şekilde çıkan

mükelleflerin değerlendirilerek incelenmesi üzerine Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına gönderilmektedir (GİB: 2021)

Kayıt dışı ekonomiyle mücadele stratejisi eylem planı 3 yılı kapsayacak şekilde Gelir İdaresi Başkanlığı ve diğer kamu kurum ve kuruluşları ile hayata geçirilmeye çalışılmakta, bu eylem planı ile, (GİB 2021)

- Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu sağlamaya çalışmayı,
- Denetimlerin artırılması ile kayıt dışı ekonomi ile daha fazla mücadele edilmeye çalışılması, vergi denetimi tanımı ile vergi yükümlülerinin yasalara uygun hareket edip etmediklerinin belirlenmesi faaliyetidir (Çelikkaya ve Tekin, 2009: 49).
- Vergi mevzuatında eksikliklerin giderilmeye çalışılması,
- Güncellemelerin yapılması,
- Vergi bilincinin farkındalığının artırılmasının sağlanması,
- Kurumlar arası veri paylaşımı ile en aza indirilmeye çalışılması amaçlanmaktadır.

5.2. E- dönüşümün Vergi Mükellefiyetini Kolaylaştırması

Günümüz bilgi çağında birçok işlemin hızlı ve kolay şekilde yapıldığı özellikle şirketler teknolojileri etkili şekilde kullanarak verimi arttırmak, maliyetleri minimuma düşürmek, bilgi kaynaklı yeni ürünlerin geliştirilmesi ve rekabet gücünü arttırarak ön plana çıkmak isterler. (Adıgüzel ve Diğerleri, 2006: 927-928).

Teknolojinin de en geniş iletim ve bilgi değişim ortamı olarak internetin kullanımı ile yapılmakta ve bu şekilde iletişim ve bilgi transferleri hızlı ve ucuz şekilde gerçekleşmektedir. (Akar ve Kayahan, 2007:5).

Mükellefiyet tesisi ettirmek isteyen kişi ya da kurumların e- dönüşüm uygulamasında yer alan sistemlere başvurarak işlemlerini vergi dairesine gitmeden daha az zaman harcayarak ve daha az maliyete katlanarak yapabilmesine olanak sağlanmıştır. Bu durumda vergi mükellefi olmak isteyenlerin işlemlerini hızlandırmaktadır.

Vergi dairesinde harcanan zamanın en aza indirilerek mükelleflerin vergi dairesine gitmeden bilgileri takip edebilmesi ve mükelleflere yeni bilgiler sunulması ile işlemlerini takip etmesine olanak sağlanmıştır. (Akdemir, 2008: 124-125).

Teknolojik gelişmelerin beraberinde getireceği kolaylıklar sayesinde vergi mükellefleri katma değer sağlayan servisleri kullanma konusunda motive olmaktadır. (Doğan, 2015:11).

Bu şekilde vergi mükellefiyetinin kolaylaşması ile vergi bilincini gerçekleştiren araçların kullanımı önem taşır ve mükellef ile vergi idaresi arasındaki ilişkiyi güçlendirerek bilişim teknolojileri kullanılır. (Ateşoğlu, 2010: 129-135)

e- belgeler olarak daha önceki bölümde açıkladığımız e- fatura, e- tebligat, e- irsaliye gibi belgelerin yıllar itibariyle yeni tebliğler ile sürekli geliştirilmesi ile belgeleri kullanan mükellefin sayısının arttığını söyleyebiliriz. İlgili belgelerin gerek idare tarafından zorunlu tutulması gerekse de işlemlerin elektronik tabanda yayılmasının getirdiği kolaylıklar göz önüne alındığında e- belge kullanımının hızlı şekilde artış gösterildiğini aşağıdaki tablolarda son 5 yıl içerisinde görmekteyiz.

Tablo 15. E- fatura mükellefleri ve düzenlenen fatura adet ve tutarı

Yıl	e- fatura uygulamasından yararlanan mükellef sayısı	Düzenlenen e- fatura sayısı	Fatura tutarı
2017	72.036	177.485.02	2.637.574.673,27
2018	88.837	220.286.825	3.651.595.777,46
2019	187.597	241.232.989	4.825.522.880,84
2020	332.400	366.655.334	9.936.847.336,20
2021	532.910	534.971.392	12.232.908.151,37

Kaynak: www.gib.gov.tr adresinden alınan veriler doğrultusunda oluşturulmuştur.

Yukarıdaki tabloda kâğıt ortamından elektronik olarak düzenlenen belgelerden biri olan ve en sık kullanılan e- faturanın 2017 yılında 72.036 kişi tarafından kullanılırken ilerleyen yıllarda e- faturaya geçişin zorunlu hale gelmesi ile 2021 yılında 532.910 adet e- fatura mükellefi tarafından kullanıldığı ve düzenlenen fatura sayısındaki artış olduğu görülmüştür.

Tablo 16. E- arşiv mükellefleri ve düzenlenen belge

Yıllar	e- arşiv uygulamasından yararlanan toplam mükellef sayısı	Düzenlenen fatura sayısı
2017	11.306	1.236.469.920
2018	24.030	1.709.500.104
2019	155.050	2.341.192.585
2020	321.700	2.873.142.411
2021	478.384	3.572.791.951

Kaynak: www.gib.gov.tr adresinden alınan veriler doğrultusunda oluşturulmuştur.

Yukarıda yer alan tabloda şirketlerin vergi mükellefi olmayanlara düzenledikleri e- arşiv faturası yıllar içinde gerek kullanan sayısı gerekse de düzenlenen belge sayısındaki artışın olduğu görülmüştür.

Tablo 17. Yıllara göre e- tebligat kullanan sayısı

Yıl	e- tebligat sayısı
2017	14.498.246
2018	18.059.125
2019	17.481.926
2020	8.779.021
2021	14.203.886

Kaynak: www.gib.gov.tr adresinden alınan veriler doğrultusunda oluşturulmuştur.

Tablo 18. E – SMM kullanan ve düzenlenen belge sayısı

Yıl	Uygulamadan yararlanan mükellef sayısı	Düzenlenen belge sayısı
2017	3	3
2018	7	103
2019	22	32
2020	187.150	9.805.204
2021	226.036	17.874.121

Kaynak: www.gib.gov.tr adresinden alınan veriler doğrultusunda oluşturulmuştur.

Yukarıdaki tabloda serbest meslek makbuzu kullanan kişilerin düzenlediği e- smm belgesi 2017 yılında sadece 3 iken 2021 yılına kadar sürekli arttığı ve günümüzde 226.036 mükellefin bu belgeyi kullandığı gözükmektedir.

Tablo 19. E- müstahsil makbuzu kullanan mükellef sayısı ve düzenlenen belge

Yıl	Uygulamadan yararlanan mükellef sayısı	Düzenlenen belge sayısı
2017	6	11
2018	34	3.748
2019	141	24.163
2020	11.025	6.010.227
2021	12.488	7.939.821

Kaynak: www.gib.gov.tr adresinden alınan veriler doğrultusunda oluşturulmuştur.

Yukarıdaki tabloda yer alan e – müstahsil makbuzu 2017 yılından itibaren uygulanmaya başlanılmış ve o zamandan günümüze kadar olan süreçte kullanan sayısının arttığı görülmektedir.

Bir diğer uygulama aracı olarak İnteraktif Vergi Danışmanlığı Uygulaması ile kişilerin ihtiyaç duyacakları birçok bilgiye bu kaynaktan ulaşabilecekleri, hangi vergi grubuna dahil oldukları ya da olması durumunda ne tür işlemleri ne şekilde ve ne zaman yapacaklarına dair birçok işlemi buradan inceleyip bilgi alarak yararlanabilmektedirler. (GİB: 2021)

KDV İade Takip Sistemi, elektronik ortamda iadelerini verebildiği ve mükelleflerin iadelerin yapılıp yapılmadığını her aşamanın takip edildiği sistem hayata geçirilmiştir. Eğer eksik bir durum varsa mükellef ya da onun adına işlem yapan mali müşavirlerce bilgilerine elektronik ortamda başvurulabilmektedir. Bu uygulamanın süreci hızlandırdığı ve anlık takibi ile mükellefiyete ilişkin uygulamalarda kolaylık sağlandığını söyleyebiliriz.

YMM Tasdik Raporlarının Elektronik Ortamda Gönderilmesi Sistemi (e-YMM), uygulaması ile KDV iadelerinin hızlandırılmasına büyük ölçüde faydası olmuştur. Bu uygulama ile işlemler elektronik ortamda alınması çok daha hızlı sürede ilgili vergi dairesi sistemine düşmektedir. (GİB: 2021)

Elektronik ÖTV Takip Sistemi (e-ÖTV Takip Projesi) ile birçok işlemin takip edilmesine olanak sağlamaktadır. Genellikle vergi kanununda yazılı malların takibinin

yapılması, ürün veya sektör için gerekli sistemin verilerin çıkarılması, iade işlemleri için takibinin ve sürecin durumu hakkında bilginin takibinin yapılması, farklı kurumlar ile Enerji Piyasa ve Denetleme Kurumu (EPDK) imzalan anlaşma ile veri paylaşımı olmak üzere birçok işlemi entegre etmeye çalışarak kolaylık sağlanmaya çalışılmıştır. (GİB: 2021)

5.3. E-dönüşümün Piyasayı Regüle Etmesi

Elektronik uygulamaların piyasa üzerinde olan etkisini Covid – 19 pandemi süreci ile ortaya çıkan piyasa dengesizliklerinin olduğu dönemde kişilerin karşılaşmış olduğu fiyatlara karşı e- uygulamaları kullanarak oluşturdukları ihbar ve şikayetler neticesinde yapılan yaygın ve yoğun vergi denetimleri ile kontrol altına almaya çalışılmıştır. Burada sağlanmaya çalışılan amaç tüm bu işlemlerin denetimlerin yaygınlaştırılarak enflasyonist ortamlarda ya da olağanüstü dönemlerde fiyatların artma eğiliminin araştırılarak fahiş fiyatlar seviyesinde fiyat düzeylerini kontrol altına alınmasına olanak sağlanması ve ayrıca tüketiciler açısından olumlu etkilerin ortaya çıkması ile piyasa fiyatının belli bir oranda tutularak düzenlenmesine olanak sağlamaktır.

Bununla birlikte yabancı sermaye girişinde yaşanan artış ve işletmelerin Avrupa Birliği müktesebatına uyumlu şekilde ticari faaliyette bulunma zorunluluğu, küreselleşme ile ortaya çıkan diğer gelişmelerdir. (Utku, Dağlı ve Doğan, 2014:21)

E- dönüşüm ile kurumlar arasındaki işlemlerin birbirine bütünleşmiş şekilde olması ile vergi tahsilatlarına ilişkin hususların kontrolü sağlanmaya çalışılmaktadır.

Veri veya bilgiler sadece bunları üreten ve paylaşan bilgi sistemleri tarafından değil bu veriyi veya bilgiyi kullanan diğer bilgi sistemleri tarafından da doğru şekilde anlaşılmalı ve yorumlanmalıdır (Gökkurt ve Demirtel, 2017: 229).

Ayrıca e- dönüşüm ile vergi mükellefiyetinin kolaylaştırılmasına yönelik adımlarla teknoloji sayesinde ortaya çıkan yeni iş modellerinin vergileme süreci içerisine alınıp, mükellefler ya da diğer meslekler ile vergilendirilmesi sağlayarak piyasada haksız kazanç ve rekabet eşitsizliklerini giderecektir. Örneğin youtube, facebook gibi küresel çaplı firmaların TR’ de ofis açma şartı sağlanması ile hem vergilendirilmesinin kolaylaştırılmasına hem de ekonomik faaliyetlerin takip edilmesine olanak sağlanması amaçlanmıştır.

5.4. E-dönüşümün Finans Sektörüne Etkisi

E- dönüşüm işlemleri ile daha öncesinde bir şirketin kuruluş aşamasından son işlemlerinin tamamlanması kadar geçen süreleri uzun zaman almakta iken kişilerin ya da şirketlerin kuruluş işlemlerinin daha kısa olacak şekilde sicil işlemleri ile Merkezi Sicil Sistemi (MERSİS) işlemlerinin hayata geçirilmesi ile tescil için başvuran şirketlerin mükellefiyetlerinin tescili için büyük kolaylıklar getirilmiştir. (GİB: 2020)

Günümüzde yoğun rekabeti olan işletmelerin ayakta kalmaları, sürdürülebilirliklerini devam ettirmeleri ve piyasada rekabetçi olabilmeleri için bilgiye daha çabuk ulaşabilmeleri ve eylemlerini gerçekleştirmeleri gerekmektedir. (Eser,1991: 197-198)

Küreselleşme çağının beraberinde getirdiği değişim ile birlikte ekonomik işlemlerde farklılaşmaktadır. Finansal serbestleşmenin sermaye dolaşımını hızlandırmasını mümkün kılması ve teknolojinin hızla şekilde ilerleyip gelişmesi ekonomik başarılarının temelini oluşturmaktadır. (Işık, Karagöz ve Şeren, 2004:31)

Finans sektöründe kurumların iş ve işlemlerinin dijitalleşmenin entegre edilmesi ile şirket kuruluş işlemlerini hızlı şekilde yapılmasına olanak sağlamıştır. Şirketlerin önemli taşlarından biri olan muhasebe birim sistemi de teknolojinin ilerlemesi ile belgelerin elektronik olarak düzenlenmesine, kaydedilmesine ve arşivlenmesine odaklanmıştır. (Elçin, Gerekan ve Usta, 2018:14).

Firmaların içinde bulunulan sektörün yapacağı birçok işlemin,

- internet vergi dairesi aracılığıyla yapılması,
- şirketlerin beyannamelerini e- beyanname ile gönderebilmeleri,
- kdv iadeleri için iade takip sisteminin kullanılması,
- mal ve hizmet satışlarına ait bedellerin tahsilatına ilişkin yapılan mali belgelerin elektronik ortamda oluşturulmasına yönelik güvenli mobil ödeme ve elektronik belge yönetimi sistemi ile eş güdümlü olarak finans sektörünün internet ve teknoloji gibi alt yapılara yoğunlaşmasına aynı şekilde devlet tarafından elektronik sistemlerin kullanılması finans sektörünün uygulamaya koymaya çalıştığı alt yapıya karşılık vermektedir. (GİB: 2021)

İş yaşamında şirketlerin en arzu ettiği şeylerin başında gelen maliyetlerin azalması, teknolojinin kullanılması, dijitalleşme ve sürecin hızlı şekilde yapılması hususları elektronik uygulamaların iş hayatına entegre olması ile etkisi olumlu yönde olmaktadır.



SONUÇ VE ÖNERİLER

İktisat politikası araçları devletlerin ekonomik sistemini izledikleri politikaları oluşturmaktadır. Bu durum devletin izlediği ya da izleyebileceği birçok ekonomik modelin olduğu ve bu modellerin ekonomide ortaya çıkan seyre göre düzenleyebileceği ve tek bir ekonomik sisteme bağlı kalmadan izleyeceği yol haritasını göstermektedir.

Devletlerin ekonomik sistemlerinde farklılıklar olabilmektedir. Örneğin liberal bir ekonomide kendiliğinden sistem tarafından çözülmesini sağlayan piyasa sistemi hâkim iken sosyal devlet anlayışını benimseyen ekonomik modellerde ise adil gelir dağılımı, ücretlere müdahale veya transfer harcamalarına dayalı müdahale eden bir ekonomik sistemin olduğunu görmüş olduk. Bu ekonomik modeller ile uygulanacak olan vergi ilişkileri belirlenmektedir.

Vergi devlet ile kişiler arasında güçlü bir bağ şeklinde ortaya çıkmaktadır. Devletin kişilerden aldıkları vergiler ile hizmet yapabilir iken, kişiler ise devlete verdikleri vergiler ile hizmet beklemeye başlarlar. Her ne kadar verginin tanımında yer alan vergilerin karşılıksız, cebri şeklinde olduğu belirtilse de eğer verilen vergiler sonrasında kişilerin ya da kurumların bekledikleri hizmetleri alamaması ile ortaya tepkiler çıkacak ve bu da vergi ödemekten uzaklaşılacağı ve kaçınmak isteneceği anlamına gelecektir.

Çalışmamızda 2000' li yıllar sonrası Türkiye'de vergisel süreci ele alarak yeni uygulanmaya çalışılan elektronik sistemlerin neler olduğu ve vergi sistemindeki yeniliklerin kayıt dışılığa, gelirin tahsiline etkileri üzerinde durulmaya çalışıldı.

Elektronik belge sisteminden önce işlemlerin kâğıt ortamında düzenlendiği ve hala elektronik sürecin devamlılık gösterdiğini belirtmeliyiz. Devamlılığın sürmesi ile henüz tam olarak vergisel boyutta etkisinin belirlenemediği ancak olumlu seyrini de görmekteyiz.

Öncelikle vergisel işlemlerin elektronik sürece dahil edilmesi ile vergisel işlemlerin hız kazandığı, uyum maliyetlerinin azaldığı ve işlemlerin daha doğru bir şekilde yapılmasına olanak sağlamıştır.

Kişi ve kurumların vergi dairelerine gitmesine gerek kalmadan işlemlerini yapabilmeleri ile bürokratik sürecin parçasından kurtulmaları hissi nedeniyle vergi mükellefiyetine bakış açılarını olumlu şekilde değiştirmektedir.

Ayrıca gerek mükellefler ile ilgili işlemlerin gerekse de vergi dairesinde yapılan işlemlerin kâğıt ortamında yapılmasından uzaklaşılması nedeniyle kırtasiyecilik maliyetinden de önemli oranda tasarruf edilmesi sağlanmıştır.

Ancak elektronik belgelere geçişteki bu olumlu etkenler tek başına hedeflenen ve arzu edilen vergisel süreçteki eksiklikleri gidermeye yaramayacaktır. Bunun en temel sebeplerinden birisi vatandaşların vergi ahlakı ve vergiye bakışı ile ilgilidir. Bir diğer sebep ise ülkenin içinde bulunduğu ekonomik şartlar ile alakalıdır. Vergi ahlakının gelişmemiş olması ile ekonomik şartların olumsuz olduğu bir dönemde kişilerin kayıt dışı ekonomik eğilimleri kaçınılmaz olacaktır. Aynı şekilde vergi sınırının aşılması da kişilerin kayıt dışı ekonomik faaliyetlere etkisini arttıracaktır.

E- belge sisteminin kayıt dışılık üzerindeki etkisini de irdelediğimiz bu çalışmamızda, kayıt dışılık olgusunun çok yönlü ve çok farklı etkenlere sahip olduğunu inceledik. Çalışmamız içerisinde yer alan faktörlerin sadece e- belge ya da teknolojik altyapı sistemleri ile düzenlenemeyeceği, yapılan bilişsel faaliyetlerin bu süreci ancak azaltacağını ancak tek başına kontrol altına alınmasının mümkün olmadığını söyleyebiliriz.

Kısacası yeni düzenlemelerin mükellefler nezdinde istenilen hedeflere ulaşılmasına etkisinin sınırlı olacağı varsayımına ulaşabiliriz.

Bu süreçte istenilen hedeflere ulaşılabilmesi için gerçekçi vergi politikaları uygulanarak kayıt dışı ekonominin azaltılmasında etkili olacak vergi politikasının tabana yayılacak şekilde uygulanması, denetim mekanizmasının aktif şekilde uygulanması ve vergi affının sıklıkla uygulanmaması, vergi kanunlarının sıklıkla değişmemesi, vergi mükellefleri ve vergi işi ile uğraşan kişilerce de vergi kanunlarının karışık ve anlaşılmasının zor olmaması gerekmektedir.

Denetim mekanizmasının aktif çalışabilmesi için de her yıl mükellef sayısının artmasına paralel olarak vergi denetim personelinin ve denetim ile görevli personel sayısının artırılarak kaliteli şekilde yetişmesine olanak sağlanmalıdır.

Ancak yine de bunların etkisi sınırlı kalacaktır. Çünkü sadece devlet tarafından atılan adımların yeterli olmayacağı mükelleflerin de vergiye gönüllü uygulamalarına etki edecek güvenli bir ortamın sağlanması gerektir. Vergiye gönüllü uygulamaların etkisinin küçük yaşlarda edinilmesine sağlanacak şekilde müfredat sistemi içerisinde yer alarak ya da kamu spotları şeklinde bilgiler ile farkındalığı arttıracak şekilde çalışmalarda yer almalıdır. İşverenler için kayıt dışı faaliyetlerin azaltılmasına yönelik desteklerin verilmesi ve vasıfsız iş gücünün devlet tarafından teşvik edilerek kayıt altına çalışacak sektörlerle yönlendirilmesi büyük önem arz etmektedir.

Çalışmamızda 2000' li yıllardan sonra vergi mükelleflerin sayısının her yıl arttığı ve buna bağlı olarak vergi gelirlerinin de arttığını görmekteyiz. Vergi mükelleflerinin sayısının sürekli artması kayıt dışı ekonomiye daha az sıklıkla başvurulduğunu göstermektedir. Ancak yine de kayıt dışı ekonominin varlığının tam bilinmemesi, sadece tahminler şeklinde belirlenerek rakamların oluşmasına sebebiyet vermektedir.

Bu etkinin de aza indirilmesinin de çalışmamızda Gib tarafından yapılan gerek yaygın yoğun vergi denetimleri gerekse de şikâyete bağlı denetimler ile cezaların caydırıcı olacak şekilde yapılması ile en aza indirilmesi sağlanmıştır. Kayıt dışılık etkisinin halk sağlığı nezdinde olumsuz sonuçları da olacağından örneğin kaçak alkol satışı gibi durumların önüne geçmesinde etkisi çok büyük olacaktır. Bu tarz durumlarda cezay-i müeyyidelerin sadece idari cezada kalmaması adli cezaların da bulunduğu mükellefler tarafından bilinmesi ile bu tarz yaklaşımlardan uzaklaşmasını sağlayacaktır.

Çalışmamızda sadece elektronik belgelerin kayıt dışı etkisi üzerinde değil vergi tahsilatları üzerinde de durulmuştur. Türk Vergi Sistemi beyana gelir sistemidir. Bu sistemde devletin gelir elde ederken mükelleflerin etmiş oldukları beyanı esas almaktadır. Ancak sadece beyana dayalı usulün yeterli olmadığı gerek görüldüğü hallerde re' sen ve idarece de tarhiyatlar yapmaktadır. 2000 yılı ve sonrası dönemde vergi mükellef sayısının her yıl arttığına çalışmamızda yer vermiştik. Elektronik uygulamaların ve vergi mükellefiyeti sayısında etkisindeki önemi bazı iş ve işlemlerin zorunlu ve karşılıklı hale getirilmesi ile düzenlenen elektronik belgelerin doğruluğunda etkisini arttırarak gerçek dışı gelirlerin ve yüklenmelerin sayısında azalmasına yol açmıştır.

Yine elektronik belge uygulamalarının bu süreçte etkilerine bakacak olduğumuzda, yeni nesil ÖKC mobil pos, e- fatura, e-arşiv fatura gibi belgelerin kayıt dışılığın olduğu sektörlerde kullanılması ile azaltılması sağlanmıştır.

Yine e- Fatura uygulamasında sahte fatura düzenlenmesini zorlaştıran mali mührünün doğrulanabilecek sistemle entegre olması ile en aza indirilecektir.

Bir diğer durum olarak firmaların elektronik sistemler ile birbirlerine fatura kesebilmesini sağlayan gelişmeler ile kayıt dışılığın fazla olduğu sektörlerde iş yapabilmeleri için vergi mükellefiyeti olmaları sağlanmaya çalışılmaktadır. Belge düzeninin artması ile kayıt dışılığın azalması arasında bir ilişki olduğu ancak tek başına yeterli olmayacağı sonucuna varılmaktadır.



KAYNAKÇA

- Adıgüzel, B. Özge, Ö. B. ve Derindere, S. (2006). "Lojistik Sektöründe Bilgi Teknolojilerinin Kullanımı: Türkiye’de Araç Takip Sisteminin (ATS) Kullanımına Yönelik Bir İnceleme", V. Uluslararası Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi, 3-5 Kasım 2006, Kocaeli.
- Akalın, G. & Kesikoğlu, F. (2007). "Türkiye’de Kayıt dışı Ekonomi ve Büyüme İlişkisi", ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt 5, Sayı 3, s.71-87.
- Akar, E. ve Cantürk K. (2007). Elektronik Ticaret ve Elektronik İş Uygulamalar, Modeller, Stratejiler, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara.
- Akdemir, N. (2008). "E-Devlet Uygulamaları Kapsamında VEDOP Projesi: Eğridir Vergi Dairesinde E-VDO Uygulamalarının İncelenmesi" Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi s, 61-62, 124-125.
- Akdiş, M. (1996). Para Politikalarının Ekonomik İstikrar Üzerindeki Etkinliği ve Türkiye. Afyon: Kocatepe Üniversitesi Basımevi.
- Akdoğan, A. (1999). Vergilendirme Politikası, Gelir ve İkame Etkileri Açısından İzlenebilecek Gelir Vergisi Politikasının Değerlendirilmesi. Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 1, 97-104
- Akdoğan, A. (2002). Kamu Maliyesi. 8.Baskı. Ankara, Gazi Kitabevi, s.112.
- Akgül, Y. G. (2013). Kamu Maliyesi. Genişletilmiş ve Gözden Geçirilmiş 4. Baskı. İstanbul, Türkmen Kitabevi
- Aksoy, Ş. (1995). "Yeni Sağ ve Kamu Yönetimi", Kamu Yönetimi Sempozyum Bildirileri, 2. Cilt, Ankara: TODAİE, 159-173.
- Aksoy, Şinasi, (1998). "Yeni Sağ, Kamu Yönetimi ve Yerel Yönetim, Eleştirel Bir Yaklaşım", Çağdaş Yerel Yönetimler, 7,1:3-13
- Aktan, C. C. (2002). Yoksullukla Mücadele Stratejileri. Ankara, HAK-İŞ Konfederasyonu Yayınları
- Aktan, C. C. ve Vural, İ. Y. (2002). "Yoksulluk: Terminoloji, Temel Kavramlar ve Ölçüm Yöntemleri", Yoksullukla Mücadele Stratejileri, Hak İşçi Sendikaları Konfederasyonu, Ankara, ss. (39 – 69).
- Ataç, B. (1994). Maliye Politikası. Anadolu Üniversitesi Eğitim Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı No: 86, Eskişehir.
- Ataç, B. (2006). Maliye Politikası, (Genişletilmiş 7.Baskı) Eskişehir, Etam A.Ş Matbaa Tesisleri.
- Ataç, B. (2009). Maliye Politikası. 8. Baskı, Ankara, Turhan Kitabevi.
- Ataman, B.C. (1996). Neo Keynesci Bölüşüm Teorisi: Ücret-Fiyat Sarmalı ve Gelirler Politikası, Ankara Üniversitesi SBF Dergisi, Cilt 51, Sayı 1, ss 61-65

- Ateşli, E. (2002). Mükellefin ödevleri, Vergi Sorunları Dergisi, (Özel Ek), Sayı:168, Eylül.
- Ateşoğlu, N. (2010). "Doğru Vergi Algısı, Otoriter Yönetim Anlayışından Vatandaş Odaklı Anlayışa Geçiş Sağlayabilir Mi? ", Vergi Dünyası, Sayı: 347, 129- 135)
- Ay, H. Alpaslan M., Kaya E. (2011). Kamu Alacaklarının Takibinde E-Haciz Uygulamaları, İzmir: Kanyılmaz Matbaası
- Bakırtaş, D. (2012). "Yolsuzluğun Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisi: Türkiye Örneği", Yönetim ve Ekonomi, Cilt: 19, Sayı: 2, ss. 91-92.
- Batirel, Ö. F. (1984). Maliye Politikası ve Gelişmekte Olan Ülkeler. 1. Baskı, İstanbul: Kan Yayıncılık.
- Bayramiç, M. H. (2006). Türkiye'de Gelir Dağılımı Sorunu ve Çözümleri. Marmara Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, İstanbul
- Bektaş, İ. (2010). Celal Bayar Üniversitesi Öğrenci İşleri E-Devlet Uygulamasının Kamu Tasarrufu Üzerindeki Etkisi. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Manisa: Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Berber, M. (2006). İktisadi Büyüme ve Kalkınma, 3. Basım, Trabzon, Derya Kitabevi
- Bilen Abdulkadir, (2007). "Kayıt Dışı Ekonomi ve Kayıt Dışı Ekonomiyi Önlemeye Yönelik Çabalar", Dergi Park, Sayı 36,
- Bozkurt, C. (2014). "Kayıt dışı Ekonominin Bir Değerlendirmesi ve Türkiye", Gaziantep, 13(1). 41- 58
- Çolak Ömer, F. (1996). İktisadın ilkeleri, Ankara: Alkım Yayıncılık,
- Çolak, M. (2020). Elektronik Vergileme Hukuku, Ankara, Seçkin Yayınevi s. (227).
- Devrim, F. (1981). Maliye Politikası, İzmir, Mass Ofset, D.E.Ü. İ.İ.B.F Yayınları.
- Dinler, Z. (2007). İktisada Giriş. 13. Basım, Bursa, Ekin Kitabevi
- Doğan, U. (2012). 100 Soruda e-Defter. Vergi Sorunları Dergisi, 280, 1-73.
- Doğan, U. (2015). Vergi Teknolojileri. Vergi Sorunları Dergisi, 322, 9-40.
- Duman, Y. (2010). "Muhafaza ve İbraz Ödevinde Özellik Arz Eden Hususlar", Vergi Sorunları Dergisi, Sayı: 260, s. 90-94
- Düğer, İ. Hakkı. (1998). İktisada Giriş, Kütahya, Emre Ltd
- E. J Hobsbawn, (2005). Sanayi ve İmparatorluk, Çev. Abdullah ERSOY, Ankara, Dost Yay,3.Basım
- Edizdoğan, N., Çetinkaya, Ö. ve Gümüş, E. (2013). Kamu Maliyesi, (5bs). Bursa, Ekin Yayınevi

- Eğilmez, Mahfi ve Kumcu Ercan. (2011). Ekonomi Politikası ve Türkiye Uygulaması, (Tümüyle Yenilenmiş 15.Baskı) İstanbul, Remzi Kitabevi
- Eker, A., Altay, A. ve Sakal, M. (1994). Maliye Politikası. Teori-İlkeler ve Yöntemler, 2. Baskı, İzmir, Anadolu Matbaası.
- Elçin, R., Gerekan, B. ve Usta, M. (2018). E-Fatura, E-Defter ve E-Arşiv Uygulamalarına Geçiş Sürecinde Yaşanan Sorunlar: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Üzerine Bir Araştırma. Mali Çözüm Dergisi, (146).
- Erdoğan, S. (2005). Alternatif Para Politikaları Stratejileri Üzerine Karşılaştırmalı Bir Değerlendirme. Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. 1(9): (34-54).
- Erginay, A. (1998). Kamu Maliyesi. 16. Baskı. Ankara, Savaş Yayınları.
- Eser, U. (1991). "Türkiye İmalat Sanayiinde Verimlilik, Teknolojik Gelişme ve Büyümenin Kaynakları" 1. Verimlilik Kongresi Bildirilen Kitabı, MPM Yayın No: 454, Kasım, Ankara.
- Gelir idaresi başkanlığı 2020 yılı faaliyet raporu. Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Yayın No 387. GİB. (2021).
- Gelir idaresi başkanlığı 2021 faaliyet raporu. Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Yayın No 429. GİB. (2022).
- Gökçen, G. ve Özdemir, M. (2016). Türkiye’de Muhasebe Uygulamalarından E-Defter ve E-Fatura Uygulaması. Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi, Cilt 12, Sayı 46, 137-154.
- Gökkurt, Ö. ve Demirtel, H. (2017). "Ulusal Stratejiler Çerçevesinde Birlikte Çalışabilirlik Eylemlerinin Değerlendirilmesi", DTCF Dergisi, Cilt: 57, Sayı:1, s. 226-256.
- Gürbüz, Salih;(2015). "Türk Vergi Sisteminde Emlak Vergisi Uygulaması", Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir, s. (21-24).
- Gürdal, T. Altundemir, M. E. ve Şanver, C. (2015). Maliye Politikası. 4. Baskı. Sakarya, Kitap Matbaası
- Işık, A., Karagöz, Ö. ve Şeren, G.Y. (2014). Türk Vergi Sisteminde Elektronik Fatura ve Uygulaması, Vergi Sorunları Dergisi, 314, 31-40.
- Karakoç, Y. (2014). Genel Vergi Hukuku, Yetkin Yayınları, Ankara
- Kaytancı, B.G. (2005). Merkez Bankası para politikası tepki fonksiyonu: Türkiye uygulaması (1990-2003). Doktora Tezi. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Keyder, N. (1998). Para Teori Politika Uygulama, 6. Baskı, Ankara, Bizim Büro Basımevi
- Kırbaş, S. (1995). Kayıt Dışı Ekonomi Nedenleri, Boyutları ve Çözüm Yolları, TESAV Yayınları, Yayın No: 9, Ankara.

- Kirmanoglu, H. (2011). Kamu Ekonomisi Analizi, İstanbul, Beta Yayıncılık
- Koç, M. (2004). Sosyal Güvenlik Sisteminin Ekonomik Büyüklüklerle İlişkisi. Malatya: Ofis Matbaa, Aktaran: Kamu-Sen, (s.17)
- Koçyiğit, D. (2009). Olağan ve Olağan Dışı Durumlarda Kullanılan Para Politikası Araçları ve Likidite Yönetimi Stratejileri, TCMB Piyasalar Genel Müdürlüğü.
- Köstü, O.M. (2010). “Vergi Hukukunda Fatura ve Hileli İşlemler”. Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kamu Hukuku Anabilim Dalı, Vergi Hukuku Bilim Dalı, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara
- Kubar, Y. (2009). BDDK, Krizden İstikrara Türkiye Tecrübesi, Nisan
- Laufenburger, H. (1967). Maliyenin Ekonomik ve Psikolojik Tahlili, (Çev: İsmail Hakkı Ülkmen) 5.Baskı, İstanbul: Sevinç Matbaası.
- Lipsey R.G., P.O. Steiner, (1978). Economics. (5th Edition). Harper International Edition. 645-655.
- Meydanal, R. (2008). “Kayıt Dışı İstihdam Nasıl Azaltılabilir?”, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul
- Mishkin, F. S. (1995). Symposium on the Monetary Transmission Mechanism Journal of Economic Perspectives, 9(4), 3-10.
- Neumark, Fritz (1951). Maliyeye Dair Tetkikler. İstanbul, İsmail Akgün Matbaası.
- Ok, N. ve Gündel, A. (2002). Vergi Kaçakçılığı Suçları, Ankara, Seçkin Yayınları, s.224
- Oktar, S. A. (2016). Türk Vergi Sistemi. İstanbul, Türkmen Kitabevi.
- Olçay, T. (2017). Yeni finansal yapı ve para politikaları. Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 6(4), 20.
- Öcal, T. (2007). Makro İktisat, 1.Baskı, İstanbul, İkinci Sayfa Yayınları.
- Önder, T. (2005). Para Politikası: Araçları, Amaçları ve Türkiye Uygulaması. Uzman Yeterlilik Tezi, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası, Ankara.
- Öner, E. (2012). Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, Ankara, Seçkin Yayıncılık.
- Öz, E., Kutbay, H. ve Buzkıran, D. (2014). Türk Servet Vergisi Sistemine Modern Bir Yaklaşım. Gümrük ve Ticaret Dergisi, 2(4):1-19.
- Özbalcı, Y. (1998). Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayınları, Ankara
- Özbaran, M.H. (2004). “Türkiye’de Kamu Harcamalarının Son Beş Yılıının Harcama Türlerine Göre İncelenmesi” Sayıştay Dergisi, Sayı 53, Ankara
- Özkan, Ersan, (2017). "Alkol ve Tütün Ürünlerinde Uygulanan Özel Tüketim Vergileri ve Tüketim İlişkisi Çerçevesinde Türkiye Örneği", Namık Kemal Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Çalışması, Tekirdağ, (s.16)

- Özsoylu, A.F. (1994). ‘‘Kim Kazanıyor Kim Kaybediyor? ’’, Ekonomik Forum, TOBB 2, 14-17.
- Özyurt, Hasan. (2010). Para Teorisi ve Politikası, (Geliştirilmiş 3.baskı) Trabzon, Aksakal Kitabevi.
- Parasız, İ. (2003). Para Teorisi ve Politikası, Bursa, Ezgi Yayınevi.
- Parasız, İ. (2018). İktisadın A B C’si, (17.Baskı) Bursa Ezgi Kitabevi.
- Pınar, A. (2009). Maliye Politikası, Ankara, Naturel Yayınevi.
- Pınar, A. (2010). Maliye Politikası Teori ve Uygulama, (3.Baskı) Ankara Naturel Yayıncılık.
- Pınar, A. (2012). Maliye Politikası Teori ve Uygulama. (5. Baskı) Ankara: Turhan Kitabevi.
- Quispe- Agnoli, M. (2001). Monetary Policy Alternatives for Latin America Federal Reserve Bank of Atlanta Economic Review. Third Quarter. s. (1-11).
- R. Karluk, (2003). Uluslararası Ekonomi Teori ve Politika, Yedinci Bası, İstanbul, Beta.
- Rudiger Dornbush, Stanley Fischer, (1998). Makroekonomi, McGraw- Hill-Akademi Ortak Yayını, İstanbul, s. 557.
- Saraç, T. (2012). Kayıt dışı ekonomi ve işsizlik ilişkisi: Türkiye örneği 2000/1-2011/2. Sosyoekonomi, 18(18), 82-104.
- Saraçoğlu, F., E. vd. (2014). Maliye Notları, Ankara, Gazi.
- Şener, Orhan. (2016). Teoride ve Uygulamada Kamu Ekonomisi. İstanbul, Beta Yayıncılık.
- Talası, İ.A. (2012). Türkiye’de bankacılık sistemi zorunlu karşılık yönetimi. Uzmanlık Yeterlilik Tezi. Ankara: Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası, Ankara.
- Tanrıverdi, P. (2007). Gelir Dağılımı ve Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerine Etkileri. Pamukkale Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi; Denizli
- Tekin, F. ve Çelikkaya, A. (2009). Vergi Denetimi (Gözden Geçirilmiş ve Güncelleştirilmiş 3. Baskı), Ankara: Seçkin Yayıncılık
- Toptaş, Ü. (1998). Kayıt Dışı Ekonominin Nedenleri, Tes- ar Yayınları, Ankara
- Turan, A.H. ve Özgen, F.B. (2009). ‘‘Türkiye’de E-Beyanname Sisteminin Benimsenmesi: Geliştirilmiş Teknolojik Kabul Modeli ile Ampirik Bir Çalışma’’, Doğu Üniversitesi Dergisi, 10(1), 134-147.
- Turhan, S. (1998). Vergi Teorisi ve Politikası. İstanbul, Filiz Kitabevi.
- Türk, İ. (1999). Kamu Maliyesi, 3. Basım, Ankara, Turhan Kitapevi.
- Uçkan, B. (1999). Gelirler Politikası ve Sosyal Diyalog, Çimento İşveren Dergisi, 13/1, ss.16-21.

- Uğur, A. ve Çütücü, İ. (2009). “E-Devlet ve Tasarruf Etkisi Kapsamında VEDOP Projesi”, Sosyal ve Beşerî Bilimler Dergisi. Sayı:2, 11.
- Uluatam, Ö. ve Methibay, Y. (1999). Vergi Hukuku, İmaj Yayınları, Ankara, s. 208
- Ulusoy, A. (2003). Maliye Politikası. Trabzon, Celepler Matbaacılık.
- Us, V. (2006). Türkiye Ekonomisinde Kayıt dışı Ekonomiyi Ölçmeye Yönelik Ampirik Çalışma: Elektrik Üretimi Yaklaşımı. Gazi Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 8(1), 95-111.
- Utku, B.D., Dağlı, M.F. ve Doğan, A. (2014). Türkiye’de E-Faturanın Gelişimi ve Avrupa Birliği Müktesebatına Uyum Kapsamında E-Fatura Uygulamasında Özel Entegrasyon Yöntemi. Leges Sosyal Bilimler Dergisi, 5(1), Sayı 2, 21-38.
- Ülgen, S. ve Öztürk, U. (2007). Kayıt dışı Ekonomi, Türkiye Serüveni”, Deloitte.
- Ünsal, E. Makro İktisat, (2008). 10. Basım, Ankara, İmaj Yayıncılık
- Ürel, G. & Şeker K. (2004). Tarh zamanlaşımı ve defter, belge ibrazında özellikli durumlar, Yaklaşım Dergisi, (134)
- Vural, S. (2008). Politik İktisat, Beta Yayınları, İstanbul, ss.93.
- White, W. R. (2006). Fiyat İstikrarı Yeterli Midir? Bankacılar Dergisi, (59), 116- 125.
- Yavaş, A.A. (2014). Erişim Tarihi: (30.04.2022). “Vergi Dairesi Otomasyon Projesi’nin (Vedop) Bilgi Güvenliği Yönetim Sistemi”, http://www.emo.org.tr/ekler/e5186bca8f75fca_ek.pdf, Erişim Tarihi:
- Yeşil, T. (2013). Elektronik Fatura Kullanımına İlişkin Bir Değerlendirme, Mali Kılavuz, Ekim-Aralık, 125-129
- Yılmaz, G. (2009). Kamu Maliyesi, (4.bs.). İstanbul, Türkmen.
- Yiğit, U. (2004). Vergi Usul Kanununda Hürriyeti Bağlayıcı Suç ve Cezalar Vergi Kaçakçılığı Suçları ve Diğer Hürriyeti Bağlayıcı Vergi Suç ve Cezaları, İstanbul, s:148
- Yiğitbaş, Ş. (2009). Gelişen Piyasa Ekonomilerinde Alternatif Para Politikası Stratejileri; Türkiye Ekonomisi Açısından Bir Değerlendirme. Yönetim ve Ekonomi Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi. 16(1): 207-225.

KANUNLAR VE TEBLİĞLER

1/6/2019 tarihli ve 30791 sayılı Resmî Gazete' de yayımlanan 507 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu

213 sayılı Vergi Usul Kanunu

246 Sıra No.lu Genel Tebliği

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

397 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Tebliği

453 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Tebliği

456 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi

483 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Tebliği

486 Sıra Vergi Usul Kanunu Tebliği

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu

492 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Tebliği

509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Tebliği 515 Sayılı Vergi Usul Kanunu Tebliği

5237 sayılı Türk Ceza Kanunu

535 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Tebliği

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu

5957 sayılı Sebze ve Meyveler ile Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun

6802 sayılı BSMV kanunu

6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu

7338 sayılı Veraset ve intikal vergisi

<http://www.ismmmo.org.tr/dosya/3211/Mevzuat-Dosya-yeni-kdv-oranları-açıklama.pdf> (Erişim tarihi: (29 Mart 2022))

<https://intvd.gib.gov.tr>