



TAM METİN KİTABI

ASOSCONGRESS CONFERENCE PROCEEDINGS

HUKUK BİLİMLERİ

Law Sciences

Editör: Doç. Dr. Mehmet AK

18-19-20 MAYIS/MAY

2017 ALANYA

ALAADDIN KEYKUBAT UNIVERSITY

ISBN: 978-605- 2132-04- 3

II. ULUSLARARASI SOSYAL BİLİMLER SEMPOZYUMU HUKUK BİLİMLERİ TAM METİN
KİTABI

ISBN: 978-605-2132-04-3

Yayın Yönetmeni
Muhammet Özcan

Yayın Editörü
Doç. Dr. Mehmet AK

Kapak Tasarımı
Bülent Polat

Erişime Açıldığı Tarih
27.11.2017

Asos Yayınevi

1. baskı

Adres: Çaydaçıra Mah. Hacı Ömer Bilginoğlu Cad. No: 67/2-4/MERKEZ/ELAZIĞ

Telefon: 0530 473 23 00

Mail Adresi: asos@asosyayinlari.com

Web: www.asosyayinlari.com

Instagram: <https://www.instagram.com/asosyayinevi/>

Facebook: <https://www.facebook.com/asosyayinevi/>

Twitter: <https://twitter.com/Asosyayinevi>

Tam Metin kitabında yayınlanan tüm bildiriler Sobiad tarafından indekslenmiş, İntihal.net tarafından benzerlik denetiminden geçirilmiştir.



Sempozyum Onursal Başkanı

Alanya Alaaddin Keykubat Üniversitesi Rektörü
Prof. Dr. Ahmet Pınarbaşı

Sempozyum Düzenleme Kurulu Başkanı

Doç. Dr. Mehmet Ak

Sempozyum Düzenleme Kurulu

Doç. Dr. Özcan Bayrak
Doç. Dr. Serdar Yavuz
Yrd. Doç. Dr. Ercüment Okutmuş
Yrd. Doç. Dr. Yavuz Uysal
Yrd. Doç. Dr. Nacide Uysal
Yrd. Doç. Dr. Duygu Koçak
Arş. Gör. Ata Kahveci
Arş. Gör. Esra Bayrak
Arş. Gör. Hatice Handan Öztemiz
Okt. Serdar Bulut
Uzm. Hakan Orhan
Uzm. Muhammet Öz

Sergi Küratörler

Prof. Dr. Hüseyin Elmas
Yrd. Doç. Dr. Tahir Çelikbağ

Sergi Jüri Kurulu

Prof. Dr. Ariz Eziz
Prof. Dr. Cemile Hesenazade
Doç. Dr. Meliha Yılmaz
Doç. Dr. Cevat Atalay
Assoc. Dr. Usame Abdulrahman
Yrd. Doç. Dr. Ali Düzgün
Yrd. Doç. Dr. Mehmet Sağ
Yrd. Doç. Dr. Gökçen Şahmaran Can
Uzman Bülent Polat

Bilim Kurulu

Prof. Dr. Abdulkadir Baharçipek
Prof. Dr. Adnan Çelik
Prof. Dr. Ahmet Aksın
Prof. Dr. Ahmet Buran
Prof. Dr. Ahmet Yatkın
Prof. Dr. Aleksandra Vranes
Prof. Dr. Ali Yılmaz Gündüz
Prof. Dr. Bahir Selçuk
Prof. Dr. Bahri Ata
Prof. Dr. Belkacem Boumahdi
Prof. Dr. Candalene J. McCombs
Prof. Dr. Cemal Avcı
Prof. Dr. Choi Han - Woo



Prof. Dr. Cihan Işıkhhan
Prof. Dr. Daoud Djefafla
Prof. Dr. Elena Oganova
Prof. Dr. Elif Yüksel Oktay
Prof. Dr. Enver Çakar
Prof. Dr. Enver Töre
Prof. Dr. Ercan Alkaya
Prof. Dr. Erol Asiltürk
Prof. Dr. Flera Sayfulina
Prof. Dr. Gıyasettin Arslan
Prof. Dr. Gwendolyn Alexander
Prof. Dr. H. Birsen Hekimoglu-Örs
Prof. Dr. Hacer Tor
Prof. Dr. Hasan Tahsin Fendoğlu
Prof. Dr. Hocine Boukara
Prof. Dr. I. Güsel Sev
Prof. Dr. İbrahim Kavaz
Prof. Dr. İlhan Genç
Prof. Dr. İsmail Bakan
Prof. Dr. İsmail Bekçi
Prof. Dr. Lubov Kopanitsya Kiev
Prof. Dr. Joachim Klose
Prof. Dr. Kathleen Malu
Prof. Dr. Kazuyuki Nagai
Prof. Dr. Khalil Awda
Prof. Dr. Kim Hyo Joung
Prof. Dr. Liptai Kalman
Prof. Dr. Ljiljana Markoviç
Prof. Dr. M. Ali Kırman
Prof. Dr. Mehmet Arslan
Prof. Dr. Mehmet Dursun Erdem
Prof. Dr. Mehmet Nuri Gömleksiz
Prof. Dr. Mohammed Hardan Ali
Prof. Dr. Moheddin Bananeh
Prof. Dr. Mukadder Boydak Ozan
Prof. Dr. Mukadder Erkan
Prof. Dr. Mustafa Arslan
Prof. Dr. Mustafa Bulat
Prof. Dr. Mustafa Çevik
Prof. Dr. Mustafa Taşlıyan
Prof. Dr. Nabeel Madallah Hamad Al-Obaidi
Prof. Dr. Nadir İlhan
Prof. Dr. Nassıra Hedjerassı



Prof. Dr. Nuri Gömleksiz
Prof. Dr. Orhan Çoban
Prof. Dr. Ömer Osman Umar
Prof.Dr.Olena Ivanovska
Prof. Dr. Recep Dikici
Prof. Dr. Roberto Veraldi
Prof. Dr. Sadettin Tombul
Prof. Dr. Sedat Cereci
Prof. Dr. Sevil Mehdiyeva
Prof. Dr. Tahir Balcı
Prof. Dr. Tarık Özcan
Prof. Dr. Tetsuya Sato
Prof. Dr. Woo Chan Duck
Doç. Dr. Ahmet Akkaya
Doç. Dr. Ahmet Kara
Doç. Dr. Altan Doğan
Doç. Dr. Besir Mustafayev
Doç. Dr. Beyhan Kanter
Doç. Dr. Gadir Bayramlı
Doç. Dr. Bülent C. Tanrıtanır
Doç. Dr. Bülent Kırmızı
Doç. Dr. Burçin Cevdet Çetinsöz
Doç. Dr. Cemal İyem
Doç. Dr. Çiğdem Kan
Doç. Dr. Dündar Alikılıç
Doç. Dr. Elmas Sahin
Doç. Dr. Emin Çelebi
Doç.Dr.Erdal Arlı
Doç.Dr.Elmira Memmedova Kekeç
Doç. Dr. Fadime Suata Alpaslan
Doç. Dr. Fatih Arslan
Doç. Dr. Fatih Kanter
Doç. Dr. Fatih Mehmet Öcal
Doç. Dr. Fatih Özek
Doç. Dr. Ferit İzci
Doç. Dr. Funda Kızıler Emer
Doç. Dr. Gulnara Kanbarova
Doç. Dr. Güldane Araz Ay
Doç.Dr. Lübüv Çimpoş
Doç. Dr. Halil Tokcan
Doç. Dr. Hasan Güner Berkant
Doç. Dr. Hüseyin Köksal
Doç. Dr. İbrahim Işıtan



Doç.Dr.İrina Pokrovskaya
Doç.Dr. İhsan Erdem Sofracı
Doç. Dr. Kemal Erol
Doç. Dr. Kürşat Çelik
Doç. Dr. Mary Beth Schaefer
Doç. Dr. Muhammet Fatih Alkayış
Doç. Dr. Muhittin Kapanşahin
Doç. Dr. Mustafa Karabulut
Doç. Dr. Mustafa Şenel
Doç. Dr. Mutlu Deveci
Doç. Dr. Nazile Abdullazade
Doç. Dr. Nazmi Özerol
Doç. Dr. Nesrin Deliktaşlı
Doç. Dr. Nevin Özdemir
Doç. Dr. Nurullah Ulutas
Doç. Dr. Onur Köksal
Doç. Dr. Özcan Bayrak
Doç. Dr. Özlem Demirel
Doç. Dr. Sare Şengül
Doç. Dr. Saffet Kartopu
Doç. Dr. Sebahattin Devecioğlu
Doç. Dr. Seçil Fettahlıoğlu
Doç. Dr. Selçuk Balı
Doç.Dr. Selahattin Kaymakçı
Doç. Dr. Sibel Cengiz
Doç. Dr. Sibel Kılıç
Doç. Dr. Şafak Kaypak
Doç. Dr. Kader Sürmeli
Doç. Dr. Tüksel Gögebakan
Doç. Dr. Turan Akkoyun
Doç. Dr. Türkan Erdoğan
Doç.Dr. Tudora Arnaut
Doç. Dr. Ümran Türkyılmaz
Doç. Dr. Ünal Taşkın
Doç. Dr. Yegane Çağlayan
Doç. Dr. Yılmaz Karadeniz
Doç. Dr. Yusuf Şahin
Doç. Dr. Yücel Öksüz
Doç. Dr. Zeki Coşkuner
Yrd.Doç.Dr.Adnan Altun
Yrd. Doç. Dr. Ahmet Faruk Güler
Yrd. Doç. Dr. Ahmet Turan Sinan
Yrd. Doç. Dr. Bahar Öcal Apaydın





Yrd. Doç. Dr. Bekir Kayabaşı
Yrd. Doç. Dr. Beyzade Nadir Çetin
Yrd. Doç. Dr. Duygu Koçak
Yrd. Doç. Dr. Ebru Onurlubaş
Yrd. Doç. Dr. Fadime Tosik Dinç
Yrd. Doç. Dr. Fahri Kılıç
Yrd. Doç. Dr. Hakan Yalap
Yrd. Doç. Dr. Hüsametdin Karataş
Yrd. Doç. Dr. İzzet Taşar
Yrd. Doç. Dr. Kürşat Yusuf Aytaç
Yrd. Doç. Dr. Mehmet Gürlek
Yrd. Doç. Dr. Mehmet Yalçın Yılmaz
Yrd. Doç. Dr. Mesut Gün
Yrd. Doç. Dr. Mustafa Uğraş
Yrd. Doç. Dr. Nurhodja Akbulaev
Yrd. Doç. Dr. Ömer Okan Fettahlıoğlu
Yrd. Doç. Dr. Ömer Tuğrul Kara
Yrd. Doç. Dr. Sezgin Demir
Yrd. Doç. Dr. Sibel Üst Erdem
Yrd. Doç. Dr. Suat Çapuk
Yrd. Doç. Dr. Taner Namlı
Yrd. Doç. Dr. Tahir Çelikbağ
Yrd. Doç. Dr. Tarık Yazar
Yrd. Doç. Dr. Türkan Askerova

Sempozyum Sekreteryası

Uzman
Muhammet Özcan



İÇİNDEKİLER

Political Responsibility Of The Government Before The Parliament In Poland.....	3
Yükseköğretim Öğrencilerinin Vergi Farkındalığı Ve Vergiye Gönüllü Uyuma Yönelik Yaklaşımlarının Değerlendirilmesi (Gaziantep Üniversitesi Özelinde Bir Değerlendirme)	11
Hukuksal Yapısıyla Vergi İncelemeleri Ve Vergi Kayıp Ve Kaçakları Üzerindeki Etkisi	33
Trafik Kazalarında Sürücü Yeterlilikleri Belgelenmesinde Prosedürel Bakış	47
Vergi Kayıp Ve Kaçaklarının Önlenmesinde Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Niğde İli Örneği	65
Uluslararası Sözleşmelerde Ve Türk İş Hukukunda Geçici İş İlişkisi Ve Özel İstihdam Büroları Düzenlemeleri	95
İşçinin Yıllık Fazla Çalışma Sınırı Üzerinde Çalıştırılması Halinde Fesih Hakkının Değerlendirilmesi (Karar İncelemesi).....	111
Vergi Güvenlik Önlemleri Açısından Emlak Vergisinin Değerlendirilmesi.....	129
Tutum, Hukuksal Yapı Ve Etnik-Dilsel Değişkenlerin Gelir Üzerindeki Etkisi.....	139
Kaldor Tıpy Vergileme: Teorik Bir Yaklaşım	147
Türk Ailesi Ve Kadının Hukuki Haklarının Değişim Süreci	154

POLITICAL RESPONSIBILITY OF THE GOVERNMENT BEFORE THE PARLIAMENT IN POLAND

Prof. nadzw. Dr hab. Viktoriya SERZHANOVA

University of Rzeszow

Abstract

Political responsibility of the supreme state officials is an extremely essential mechanism of functioning of a contemporary democratic state. This paper aims at presenting a concept and procedures, as well as legal instruments allowing to apply and execute this kind of liability on the ground of the Polish Constitution. The subject of the paper particularly touches upon the explanation of the notion and determining the origin of parliamentary responsibility, pointing out the essence of the countersignature institution closely connected to it, analyzing the forms and scope of the liability of the Council of Ministers and its members, as well as the content and extent of the legal provisions which regulate the parliamentary responsibility on the basis of the Constitution of the Republic of Poland of 1997.

Keywords: political/parliamentary responsibility, the countersignature institution, the Constitution of the Republic of Poland of 1997, the Government, the members of the Council of Ministers, legal instruments.

3

1. The Essence and Origin of the Phenomenon of Parliamentary Responsibility

Parliamentary responsibility, also called political liability¹, takes place in a situation when there exists a difference between the points of view of the parliament and the government in relation to the policy of an individual minister or the whole cabinet, which in consequence may lead to the dismissal of the minister or the whole government.

The constitutional law science distinguishes two approaches towards the comprehension of this concept: a narrower and a wider one. In the first apprehension this notion consists in conducting the analysis of the factual activities of the executive power, as well as the estimation of their effectiveness and lawfulness. In the other one, it means submitting postulates to the controlled entities, which would enable to correct their actions in the future².

¹ The notion and essence of political (parliamentary) responsibility is deeply analyzed in: *Odpowiedzialność polityczna (parlamentarna) (Political (parliamentary) Responsibility)*, in: *Encyklopedia politologii. Instytucje i systemy polityczne (Encyclopedia of Political Science. Institutes and Political Systems)*, ed. B. Dziemidok-Olszewska, W. Sokół, Warszawa 2012, pp. 325-326.

² More deeply and competently enough the problem of constitutional responsibility, its notion, also from the perspective of the controlling function of modern parliaments and its legal instruments is analyzed by B. Banaszak, *Porównawcze prawo konstytucyjne współczesnych państw demokratycznych (Comparative Constitutional Law of Contemporary Democratic States)*, Warszawa 2012, pp. 286-287, 295-296, 366 & the following, 398-399. See also: Z. Czeszejko-Sochacki, *Prawo parlamentarne w Polsce (Parliamentary Law in Poland)*, Warszawa 1997, pp. 168-169.



Parliamentary responsibility can take different forms and intensity, starting with demonstrative gestures, through parliamentary questions, interpellations, declarations, resolutions and finishing with a vote of non-confidence pronounced towards one minister or the whole cabinet, which means that this kind of responsibility can be either individual or solidary. The chamber draws a minister or the whole government to political responsibility by itself, which means that it does not refer to any other non-parliamentarian authority or body and therefore it also decides about its further lot on its own, which is obvious in this context³.

Historically, political responsibility is connected with the development of the Westminster system of government in Great Britain, sometimes also called the parliamentary-governmental form of government. It is worth to underline, that this form of liability did not find its place as a constitutional institute for a long time, for it evolved as a custom in other European states and such state of affairs lasted till the end of World War I. Only France appeared to be an exception in this matter, because it implemented this form of the executive's responsibility in its Constitution of 1875.

After World War I the parliamentary liability became a recognized systematic principle and it was introduced as a legal institute in texts of the then constitutions. After World War II the vote of non-confidence in a so-called 'constructive' version was implemented in the Federal Republic of Germany by the Constitution of 1949. It was more a result of reflections over the dramatic experiences of the Weimar Republic (1918–1931) than a concept of the constitutional law science. Modernly, the basic laws of the newest generation have introduced them, e.g. the Constitution of Spain (1978) or Slovenia (1991).

A constructive vote of non-confidence was thought to be a measure protecting against sudden or caused by bad political will abolishment of the government by temporary parliamentary majorities. In a pure version this institute is anticipated by art. 61 point 1 of the Constitution of the Federal Republic of Germany. It provides that the Bundestag can express a vote of non-confidence towards the Federal Chancellor only in such a way, that it will elect a new candidate to this position by the majority of its votes. In order to perform the chamber's decision the President of the Republic will dismiss the hitherto Chancellor and appoint the person elected to this position by the Bundestag. Introducing such a solution, along with other reasons, from its very start and during the years to come, ensured the Federal Republic enviable stability.

In Poland the institute of parliamentary responsibility was already known on the grounds of the Constitution of 3 May 1791. It was provided by art. VII 'The King, the Executive Power', stating that the joint parliamentary chambers could demand bringing a minister to accountability by the majority of two thirds of their votes.

The independent II Republic of Poland, which patterned its constitutional system on the French Third Republic period, implemented the parliamentary responsibility of the government into the text of the Constitution of 17 March 1921 (also called the March Constitution). It stated, that 'the Council of Ministers bears solidary parliamentary responsibility for the general direction of the government's activity. Besides, ministers are accountable individually, each of them

³ See also: L. Garlicki, *Parlament a rząd. Powoływanie – kontrola – odpowiedzialność (Parliament vs. Government. Appointment – Control – Responsibility)*, in: *Założenia ustrojowe, struktura i funkcjonowanie parlamentu (Systematic Assumptions, Structure and Functioning of the Parliament)*, ed. A. Gwiżdż, Warszawa 1997.



according to the scope of their competences – for the activity in office, both in the matter of its conformity with the constitution and other state laws, for the activities of the subordinate to them authorities and for the direction of their policy’.

The Constitution of 23 April 1935 (the so-called April Constitution) also anticipated the constitutional and parliamentary responsibility of the members of government, though it shaped it differently from the perspective of the subject and objects. Political responsibility was bared before both the President of the Republic and the parliament (art. 30 point 1).

After World War II parliamentary liability disappeared from the Polish constitutional system. It was reintroduced by the ‘Small Constitution’ of 17 October 1992, which laid down two kinds of vetoes: a common and a constructive ones.

2. The Concept and Genesis of the Countersignature Institution

The institute of countersignature ought to be comprehended as a signature put on an official act of the head of state by the Prime-minister or a Minister which conditions its validity⁴. The sense of the countersignature consists in the fact, that the persons signing the official acts of the head of state bare both parliamentary and constitutional responsibility for them and, in connection with this, they obtain decisive influence on their content and issuing.

Therefore, the institute of countersignature on one hand means the accountability of the head of government instead the head of state⁵, but on the other hand it simultaneously causes, that the decisive vote in solving a certain matter is transferred from the head of state onto the countersigning authorities. The countersignature, next to the principle of political responsibility of the Council of Ministers before the parliament, has become the basis of the parliamentary system of government, in which the real executive power belongs to the cabinet and which, in order to exist, has to be at least tolerated by the parliamentary majority.

The discussed above principle was born in England and firstly meant just confirming the authenticity of the King’s signature. In 18th century the role of the countersignature was changed. Since then, the countersigning minister has been responsible before the parliament for a certain legal act issued by the King and simultaneously has become at least a co-author of this document. In this period the principles: ‘the king cannot do wrong’ and ‘the king cannot act alone’ were developed. As the time passed, the system created in the conditions of monarchic Great Britain was transferred onto the grounds of the European republics. The President is not accountable before the parliament, because instead of him the responsibility is bared by the countersigning bodies, which also decide upon these matters to a large extent⁶.

From this point of view the difference between a parliamentary monarchy and a parliamentary republic consists in the fact, that while the King does not bare any responsibility at all, the President is not accountable only politically before the parliament and is still constitutionally liable for violating the constitution and laws.

⁴ The notion and essence of countersignature is competently discussed in: *Kontrasygnata (Countersignature)*, in: *Encyklopedia politologii ...*, pp. 258-260.

⁵ See: B. Banaszak, *Porównawcze prawo ...*, p. 299.

⁶ For more see: W. Wilga, *Powstanie i ewolucja instytucji kontrasygnaty (The Origin and Evolution of the Institute of Countersignature)*, „Przegląd Sejmowy” 1996, no 4.



The system presented above does not mean the restriction of the President's role. That is why the constitutions intending to keep the real power of the head of state abandon the principle according to which each President's act needs to be countersigned. The powers of the head of state, which do not need countersignature, are usually called prerogatives⁷.

3. Parliamentary Accountability of the Government and its Members in the Republic of Poland

In Poland the countersignature institution was implemented for the first time by the Constitution of 1791. It was also known by the 'Small Constitution' of 20 February of 1919. The March Constitution (1921) required the President's acts do be countersigned by the Prime-minister and a minister. But at the same time it was restricted by introducing a series of prerogatives. After of long period of non-existing the countersignature institution was reestablished by the amendment of 1989 to the then binding Constitution of the Polish People's Republic of 22 July 1952.

The Constitution of 2 April 1997 currently being in force in its art. 144 point 2 states that the official acts of the President of the Republic are countersigned by the President of the Council of Ministers (the Prime-minister)⁸. In point 3 it also settles a catalogue of his prerogatives which ought to be treated as exhaustive. This means that only those prerogatives which are enumerated in art. 144 point 3 do not require to be signed by the head of the government. They are the following:

- 1) proclaiming elections to the Sejm and Senate;
- 2) summoning the first sitting of the newly elected Sejm and Senate;
- 3) shortening of the Sejm term of office in the instances specified in the Constitution;
- 4) introducing legislation;
- 5) proclaiming the holding of a nationwide referendum;
- 6) signing or refusing to sign a bill;
- 7) ordering the promulgation of a statute or an international agreement in the Journal of Laws of the Republic of Poland (*Dziennik Ustaw*);
- 8) delivering a Message to the Sejm, Senate or the National Assembly;
- 9) making a referral to the Constitutional Tribunal;
- 10) requesting the Supreme Chamber of Control to carry out an audit;
- 11) nominating and appointing the Prime Minister;
- 12) accepting resignation of the Council of Ministers and obliging it to temporarily continue with its duties;
- 13) applying to the Sejm to bring a member of the Council of Ministers to responsibility before the Tribunal of State;

⁷ For more see: A. Olechno, *Prawne formy działania (Legal Forms of Activity)*, in: *Prawo konstytucyjne (Constitutional Law)*, ed. M. Grzybowski, Białystok 2009, p. 262.

⁸ *Ibidem*, pp. 261-262.



- 14) dismissing a minister in whom the Sejm has passed a vote of no-confidence;
- 15) convening the Cabinet Council;
- 16) conferring orders and decorations;
- 17) appointing judges;
- 18) exercising the power of pardon;
- 19) granting the Polish citizenship and giving consent for its renunciation;
- 20) appointing the First President of the Supreme Court;
- 21) appointing the President and Vice-President of the Constitutional Tribunal;
- 22) appointing the President of the Supreme Administrative Court;
- 23) appointing the presidents of the Supreme Court and vice-presidents of the Supreme Administrative Court;
- 24) requesting the Sejm to appoint the President of the National Bank of Poland;
- 25) appointing the members of the Council for Monetary Policy;
- 26) appointing and dismissing members of the National Security Council;
- 27) appointing members of the National Council of Radio Broadcasting and Television;
- 28) establishing the statute of the Presidential Chancellery and appointing or dismissing the Chief of the Presidential Chancellery.
- 29) issuing orders in accordance with the principles specified in Article 93 (on the basis of the statutes and in compliance with the law);
- 30) resigning from the office of the President of the Republic⁹.

7

4. The Legal Instruments Enabling Parliamentary Responsibility in the Regulations of the Binding Constitution of the Republic of Poland

Among numerous direct measures of parliamentary control over the government's activities¹⁰ the binding basic law of 1997 provides two main types of the legal instruments which are able

⁹ For more see: A. Frankiewicz, *Kontrasygnata aktów urzędowych Prezydenta RP (The Countersignature of the Official Acts of the President of the RP)*, Kraków 2004, *passim*; A. Kruk, *Historyczno-porównawcze aspekty rządowej kontrasygnaty aktów prezydenta (Historical and Comparative Aspects of the Government Countersignature of the President's Acts)*, „Biuletyn Rady Legislacyjnej” 1994, no 1.

¹⁰ In this area the Polish constitutional law distinguishes: a debate over the government's programme, annual government's reports on executing the budget law, voting over the government's activities towards the government, current information of the members of government, supervisory activities of the standing parliamentary committees, their desiderates and opinions, parliamentary investigation committees, interpellations and different types of questions, etc. For more see: S. Bożyk, *Parlamentarna kontrola działalności Rady Ministrów (Parliamentary Control of the Activity of the Council of Ministers)*, in: *Prawo konstytucyjne ...*, pp. 236-241; B. Banaszak, *Porównawcze prawo ...*, pp. 366-374; W. Sokolewicz, *Odpowiedzialność parlamentarna Rządu RP (wotum zaufania, wotum nieufności, absolutorium) (Parliamentary Responsibility of the Government of the RP (the Vote of Confidence, the*



to execute parliamentary (political) responsibility and might have the most serious legal consequences for the government: refusal to obtain the vote of confidence and granting the vote of non-confidence. Both instruments are the competences of the Sejm¹¹.

Refusal to grant the vote of confidence and its consequences are regulated by art. 154, 155 and 160 of the basic law. The institute of the vote of confidence is always used in the procedure of appointing the government. The support given by the Sejm is a condition ending the process of its creating and starting its functioning. It is usually given by the absolute majority of votes and exceptionally a simple majority may be enough (art. 155).

Sometimes, however, the vote of confidence to the government can be given by the Sejm on the basis of a motion of the President of the Council of Ministers (Prime-minister). In such a case we have a situation, when the government, which activity has been estimated critically, seeks the support of the parliamentary majority for its policy. The Sejm can grant or refuse to give such support by the simple majority in the presence of at least half the constitutional number of deputies. In case of the refusal to give the vote of confidence the President of the Republic is obliged to accept the government's dismissal. However, the sounding of art. 160 of the Constitution rises doubts. They are connected with the fact whether the Prime-minister is obliged to dismiss the government if the Sejm rejects the vote of confidence.

The valid constitution also provides a constructive vote of no-confidence (art. 158). It consists in linking the government's dismissal with the simultaneous election of the new Prime-minister. This institute, similarly to the one implemented by the Constitution of the Federal Republic of Germany of 1949, aims at preventing cabinet crises caused by too hasty dismissal of the government in office without appointing an explicitly crystalized parliamentarian majority which would be able to create a new government. This principle is becoming more and more commonly adopted by the basic laws of contemporary European democracies.

The solution currently introduced in Poland is close to its German pattern. A motion of expressing a vote of no-confidence towards the government, along with the simultaneous pointing the name of the candidature for the position of the new Prime-minister, can be submitted by a group of at least 46 deputies. It is obvious, that such a motion is usually formulated by the opposition and its adopting requires the support of the majority of the constitutional number of members of the Sejm.

Independently from these conditions the motion is fortified by the following demands:

- it cannot be subjected to voting earlier than 7 days after its registering;

Vote of Non-Confidence, Absolution), Warszawa 1993, *passim*. It is also worth reaching for a monograph deeply discussing the controlling function of the parliament in Poland: M. Kruk, *Funkcja kontrolna Sejmu RP (The Controlling Function of the Sejm of the RP)*, Warszawa 2008, *passim*. About the concept of the parliamentary control see also: I. Małajny, *Pojęcie kontroli parlamentarnej (The Notion of the Parliamentary Control)*, in: *Ustroje. Tradycje i porównania (State Systems. Traditions and Comparing)*, ed. P. Mikuli, A. Kuliga, J. Karp, G. Kucy, Warszawa 2015, pp. 543-548.

¹¹ For more see: S. Patyra, *Wotum nieufności wobec ministra jako instrument realizowania funkcji kontrolnej Sejmu (The Vote of No-Confidence Towards a Minister as an Instrument of Exercising the Controlling Function of the Sejm)*, "Gdańskie Studia Prawnicze" 2014, v. XXXI, pp. 943-958; Z. Szeliga, *Odpowiedzialność parlamentarzystów, Prezydenta, Rady Ministrów oraz jej członków w świetle Konstytucji RP z 2 kwietnia 1997 r. (The Responsibility of the President, the Council of Ministers and Its Members in the Light of the Constitution of the RP of 2 April 1997)*, Lublin 2003, *passim*.



- in case the Sejm rejects it, the new motion can be submitted not earlier than after a period of 3 months expires. This restriction, however, is not applied in case the motion is submitted by at least 115 deputies.

Independently, 69 deputies can apply for dismissing an individual minister. The procedure is analogic to the case of dismissing the whole government. The minister, against whom the vote of no-confidence has been expressed, hands in his resignation, which is obligatorily accepted by the President, who dismisses him from the post.

Conclusions

The concept of the government's political responsibility before the parliament was originated and developed by the practice of the Westminster system of government in 17-18th centuries. Very close to this phenomenon is the institute of countersignature, from which the accountability of the head of government instead the head of state follows. At the same time it causes the fact, that the decisive vote in taking a political decision is transferred from the head of state onto the countersigning authorities. Nowadays, the countersignature, next to the principle of the political responsibility of the Council of Ministers before the parliament, has become the basis of the parliamentary system of government. The cabinet can bear political liability either solidary or individually in connection with exercising their functions. The parliament can demand removing a minister or the whole government, if it does not approve the policy provided by them. It is usually executed by the vote of no-confidence or not granting the vote of confidence. The procedure of expressing the vote of no-confidence can appear in a constructive version, which seems to be a safer type of such a legal remedy for the general stability of a political scene.

YÜKSEKÖĞRETİM ÖĞRENCİLERİNİN VERGİ FARKINDALIĞI VE VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUMA YÖNELİK YAKLAŞIMLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ (GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ ÖZELİNDE BİR DEĞERLENDİRME)

Doç. Dr. Emine KOBAN

Gaziantep Üniversitesi, Hukuk Fakültesi

Jale BULU

Gaziantep Üniversitesi, Ekonomi Hukuku ABD Yüksek Lisans Öğrencisi

Öz

“Vergi kanunları öyle hazırlanmalıdır ki, vergi mükellefleri vergilerini severek ödesin”

MONTESQUIEU

Vergiye karşı gösterilen davranış ve eylem biçiminde bireylerin ödedikleri vergilerin farkında olup olmadıkları ve verginin mali, iktisadi ve sosyal amaçları ile temel özelliklerine ilişkin sahip oldukları bilgilerin yeterliliği önemli görülmektedir.

Vergiye gönüllü uyum, kamu hizmetlerinden yararlanan toplum bireylerinin kamu hizmetlerinin finansmanının önemli bir kısmının vergiler ile karşılandığı gerçeğini bilerek ve durumu içselleştirerek, vergilemeye ilişkin ödevlerini ve yükümlülüklerini zamanında ve eksiksiz yerine getirmeleri ile gerçekleşmektedir.

Yapılan çalışmada vergiye gönüllü uyumda etkisi olduğuna ilişkin ön fikre sahip olunan vergi farkındalığının düzeyinin, yükseköğretim öğrencilerinin demografik ve sosyo-ekonomik özellikleri alt açılımında detaylandırılması ile ortaya çıkarılması ve vergiye gönüllü uyumu etkileyen temel faktörler ile etkisine ilişkin bulgulara ulaşılması amaçlanmıştır.

Literatürde daha önce yapılmış yurt içi ve yurt dışı çalışmalardan faydalanılarak, Türkiye'nin önemli şehirlerinden biri olan Gaziantep ilinde bulunan Gaziantep Üniversitesi öğrencileri üzerinde ampirik araştırma yapılmış ve bulgular SPSS ortamında veri girişi ile uygun testler kullanılarak analiz edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Vergiye Gönüllü Uyum, Vergi Farkındalığı

THE EVALUATION OF THE TAX AWARENESS OF HIGHER EDUCATION STUDENTS AND APPROACHES TO VOLUNTARY COMPLIANCE TO THE TAX

Abstract



In the form of behaviors and actions against taxation, it appears important whether they are aware of the taxes they pay and the adequacy of their knowledge about financial, economic and social objectives and the basic characteristics of the tax. Voluntary compliance to tax is achieved through the timely and complete fulfillment of taxation duties and obligations by individuals' knowing and internalizing the fact that a substantial portion of the public services finance is covered by taxes. The aim of this study is to find out the factors affecting voluntary compliance and the effect of tax evasion by revealing the level of tax awareness, which is the effect of voluntary compliance, on the demographic and socio-economic characteristics of higher education students. Empirical research will be conducted on the students of Higher Education in Gaziantep, one of the most important cities in Turkey, by using the previous domestic and foreign studies in the literature and the findings will be analyzed using data entry and appropriate tests in SPSS program.

Keywords: Tax, Tax Awareness Voluntary Compliance to Tax

GİRİŞ

Vergilendirme yetkisine sahip olan ve bu yetkisini çıkartılan kanunlar ile kullanan Devlet ile bireyler arasında mali bir ilişkiye bağlı olarak ortaya çıkan vergi olgusu, ilk ortaya çıkışından günümüze kadar olan gelişiminde alınma amacı ve alınma şekline ve yanı sıra uygulama esaslarına göre pek çok değişiklik geçirerek gelmiştir. Tarihsel gelişimi içerisinde vergi, toplu halde yaşam ve devlet bilincinin yerleşmesi ile ortaya çıkan ortak ihtiyaçların karşılanmasında önemli bir gelir kaynağı olma özelliği ile önceleri bazı toplumlarda verenlerin isteği ile hediye ve armağan olarak görülmüş, daha sonraları ise zorunlu bir nitelik kazanmıştır. Özellikle devletlerin üstlendikleri ve zaman içerisinde giderek artış gösteren kamu görev ve hizmetleri, vergi gelirlerinin öneminin artmasında da etkili olmuştur.

12

Devlet harcamalarındaki artış ile birlikte finansman ihtiyacının giderek artması nedeniyle vergi ödeyicilerinin üzerindeki yükü de giderek artıran uygulamaların karşısında, ilk defa 1215 yılında İngiltere’de asiller tarafından Kral yurtsuz John’a zorla ilan ettirilen ve Kralın vergi toplama ve harcamada bulunma yetkilerini sınırlayan Büyük Özgürlük Fermanının (Magna Carta Libertium) önemine değinmek gereklidir (Mutluer, 2011:1). Vergilendirmede keyfilik ve adaletsizliğin ortadan kaldırılmasına yönelik olarak ortaya çıkan ve etki gücü yüksek olan tepkilerin sonucunda, herhangi bir verginin alınabilmesi için öncelikle kanuna dayalı olması gerekliliğini benimseyen ve uygulamada, “kanunsuz vergi olmaz ve temsilsiz vergi olmaz” ilkesinin kabul edilmesini sağlayan olaylar, vergi hukukunun oluşumunun temellerinden sayılabilir. Bu tarihten itibaren tüm dünyada vergiler parlamentoların kabul etmiş oldukları kanunlara dayanarak alınırken, vergilendirmede egemenlik gücünün kullanılması ön planda olmuştur.

Kamu gelirleri içerisinde vergi gelirleri büyük paya sahip olup, bu noktada mükelleflerin ve vergi yüklenicilerinin vergi farkındalığına ve vergi bilincine sahip olmasının ya da olmamasının, vergi ile ilgili ödev ve yükümlülüklerini yerine getirmede daha özenli ya da daha tepkili olmasını etkilediği konusundaki görüşler yapılan pek çok çalışmada yer bulmuştur. Vergi farkındalığı ve vergi bilincinin oluşmasında ise birçok etkenin rol oynadığı görülmektedir. Bu



etkenlerden biri olan vergi ile ilgili konularda alınan eğitimin, vergi farkındalığının oluşması ya da oluşmaması ve vergiye karşı uyumlu ya da vergiye karşı tepki olarak kabul edilen eylem ve davranışlara yönelmede belirleyici olabildiği görülmektedir.

Yapılan akademik çalışmada öncelikle vergi farkındalığı ve vergi bilinci kavramlarını doğru tanımlamak ve sınırlarını belirlemek yararlı görülmekte, devamında vergi uyumu ile ilgili değerlendirmelere yer verilmektedir. Zira vergi bilincinin yerleşmesinde, bireylerin verginin neden ödendiği ya da alındığı ile ilgili farkındalığının olmasının ve ayrıca toplanan vergilerin harcama yerleri ile ilgili olumlu kanaat ve değerlendirmelere sahip olunmasının etkisinin olduğu bugüne kadar yapılan akademik çalışmalarda kabul gören bir yaklaşımdır.

I. GENEL BAKIŞ AÇISI İLE VERGİ FARKINDALIĞI ve VERGİ BİLİNCİ

Yapılan çalışmanın esasında ele alınan vergi farkındalığı ve vergi bilinci ile vergiye gönüllü uyum konularının, günümüzde davranışsal kamu maliyesinin kapsamında yer aldığı ve vergi psikolojisi ile yakından ilgili kavramlar olarak, gerek akademik literatürde gerekse uygulamacılar tarafından özellikle son dönemlerde üzerinde önemle durulduğu görülmektedir.

Davranışsal kamu maliyesi ile ilgili geniş anlamda bir tanımlama yapıldığında, mali olayların insan tutum ve davranışları üzerindeki etkilerini inceleyen ve sonuçlarını ortaya koyan bir araştırma alanı olduğu belirtilebilir. Vergi psikolojisinin ise daha dar çerçevede ele alınarak, davranışsal kamu maliyesinin bir kısmını oluşturduğu ve sadece vergiler karşısında bireylerin algılamalarını, tutum ve davranışlarını inceleme konusu olarak aldığı şeklinde değerlendirilebilir. Vergi ile insan psikolojisi arasındaki ilişkileri analiz eden maliyecilerin başında, özellikle Almanya'da bu alanda araştırmaları olan maliyeci G. Schmolders gelmektedir (Aktan, 2006: 125). Günümüzde bu konudaki çalışmalar araştırmacıların daha fazla ilgisini çekmektedir.

Vergileme karşısında mükelleflerin psikolojik tutumlarının incelenmesi, tutumların davranışlara yol açan eğilimler olmasından dolayı önemlidir. Ancak, vergileme karşısındaki tutumların bireysel olma yönü incelemelerde bazı güçlükler ortaya çıkarmaktadır (Aktan, Dileyici ve Saraç, 2006: 160). Yapılan çalışmada da ele alınan vergi farkındalığı ve vergi bilinci ile vergiye gönüllü uyum konularının, vergi psikolojisi ile yakından ilgili kavramlar olarak davranışsal kamu maliyesinin kapsamında yer aldığı ve bu çerçevede konuya yaklaşıldığı belirtilmelidir.

Farkındalık kelime anlamı ile farkında olmak olarak ifade edilebilir. Buradan yola çıkarak vergi farkındalığı da, mükelleflerin vergiye ilişkin davranışlarını etkileyen bir unsur olarak vergilendirmede aktif konumda olan mükellefler tarafından vergi ve vergiye ilişkin temel kavramlar ile verginin temel özelliklerinin bilinmesi, verginin alınma nedenleri ile toplanan vergilerin harcama yerleri hakkında genel bir kanaatin oluşması şeklinde belirtilebilir.



Vergi bilinci ile ilgili olarak ise literatürde çeşitli tanımlar ile karşılaşılabilmektedir. Bu tanımlamalardan yararlanılarak ulaşılan ve en genel ifade ile yapılabilecek vergi bilinci tanımı, *kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi bakımından verginin önemini bilen toplum bireylerinin, vergi ile ilgili ödevlerini yerine getirmedeki istekliliklerinin düzeyi* olarak ifade edilebilmektedir.

Bu konuda Edizdoğan vd. tarafından yapılmış tanıma göre ise vergi bilinci, devletin yerine getirmekle yükümlü olduğu kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi için toplum bireylerinin elde ettiği gelirlerden ya da servetlerinden kanunlarda belirtilen usul, esas ve oranlara göre katkıda bulunmaları gerektiğini fark etme, bilme ve hatırlama yeteneğine sahip olmaları şeklinde tanımlanmaktadır. Vergi bilinci, sadece vergiyi ödeme bilinci olarak görülmemekte, aynı zamanda mükelleflerin ödediği vergilerin harcandığı yerlerin denetimini de ifade eden bir kavram olarak ele alınmaktadır (Edizdoğan vd. 2013: 220). Vergi bilincinin düzeyinin de genel vergi performansı üzerinde etkili olduğu görülmektedir.

Vergi bilinci yüksek olan toplumlarda bireyler, ödedikleri vergilerin kendilerine ne şekilde döneceğini, ödedikleri vergilerin kamu kurumları tarafından nerelere harcandığını görebildiklerinde ve fark edebildiklerinde, vergi ile ilgili üzerlerine düşen yükümlülüklerini kendilerinden beklenildiği gibi ve daha özenli davranarak yerine getirmeye daha fazla istekli olmaktadır. Bu ise vergiye gönüllü uyum aşamasına gelinmesinde önemlidir.

14

Vergi; yapısı itibarı ile ülkenin siyasal, sosyal ve ekonomik gelişimi ve yeterlilikleri ile çok yakın bir ilişki içerisinde olup, bu ilişkinin çok yönlü olması pek çok sorunu da beraberinde getirmektedir. Her ne şekilde konulmuş olursa olsun her vergi, hali hazırda mükellef olan veya gelecekte mükellef olacak olan pek çok kişiyi yakından ilgilendirmektedir. Bu nedenle ister istemez her birey vergi mevzuatı ile ilgilenmek durumunda kalabilmektedir (Şenyüz, 1992:215).

Bu noktada, kamu maliyesi içerisinde vergilendirmenin hem etkinlik hem de eşitlikle ilgili sonuçlarını değerlendirebilmek için bireylerin vergiye karşı olumlu/olumsuz davranış ve tepkilerini de çözümlenmek gerekmektedir. Vergiye karşı mükelleflerin davranışları ile ilgili analizlerin doğru yapılabilmesi için de sınırlı rasyonellik dolayısıyla ortaya çıkabilecek davranışsal eğilimlerin yaratabileceği farklı optimizasyon tercihlerinin dikkate alınması çok önemlidir. Bu çerçevede optimal vergilendirme teorisinin davranışsal yaklaşım perspektifinden değerlendirilmesi, klasik optimal vergilendirme anlayışından farklı sonuçlara ulaşılmasına neden olmaktadır. Çünkü standart öngörülerin neden gerçekleşmediğinin belirlenmesi; ancak mükellef davranışlarının vergilerin aksettirilme yöntemlerine göre farklılaşabileceğini yansıtan vergi farkındalığı (tax saliance) kavramının davranışsal ekol kapsamında araştırılması ile daha doğru sonuca götürebilmektedir. Ayrıca politikacılar da alınan kararlar ile vergi farkındalığının derecesini belirleyerek, bir anlamda vergi uyum (tax compliance) performansını da etkileyebilmektedir (Seçilmiş, Didinmez, 2016: 209).



I.1. Vergi Farkındalığı ve Vergi Bilinci Arasındaki Sınırın Çizilmesi

Burada iki konuyu dikkate alarak vergi farkındalığı ve vergi bilinci arasındaki sınırı çizmek mümkün olabilir. Bunlardan ilki;

- Vergi farkındalığı, mükelleflerin vergiler, özellikleri ve alınma şekli ile ilgili temel bilgilere (mali bilgi), verginin neden ödendiği ya da alındığına ilişkin bir fikre sahip olması, verginin ne olduğu hakkında genel bir bakış açısının bulunması ve vergi mevzuatı ve uygulamaları kapsamında vergiye ilişkin temel ödevleri ve yükümlülükleri konusunda bilgi sahibi olması şeklinde ifade edilebilir.

- Vergi bilinci ise mükelleflerin verginin alınmasının sebebini bilerek, vergi ile ilgili yükümlülüklerini eksiksiz yerine getirme konusunda davranışsal bir sonuca yönelmeye istekliliği olarak değerlendirilebilir.

Ancak bu tanımlar neticesinde vergi bilincinin yalnızca vergi ödeme bilinci olarak algılanması ve değerlendirilmesi de eksiklik olarak görülmelidir. Çünkü vergi bilincini aynı zamanda, mükelleflerin ödediği vergilerin harcandığı yerlerin takibini yapabilmesi konusunda yeterli bilgisinin olması ve alacaklı kamu kurumlarının denetimi ile ilgili süreç hakkında bir fikrin oluşmuş olmasını ifade eden bir kavram olarak da görmek daha doğru olacaktır (Teyyare, Kumbaşılı, 2016:2).

15

Vergi bilinci mükelleflerin vergiyle ilgili sahip oldukları farkındalık düzeyi olarak ifade edilir ise bu farkındalık, “vergiyle ilgili normatif algı, tutum ve davranışlar” şeklinde pozitif olabileceği gibi, “vergiyle ilgili olumsuz algı, tutum ve davranışlar” şeklinde de olabilmektedir (Demir, Çiğerci, 2016:128). Kısaca vergi bilinci ile ilgili değerlendirme yapılırken, vergi ile ilgili olumlu ve olumsuz yargıların birlikte ele alınması gerekmektedir.

Buradan hareketle vergi bilincinin oluşumunda, vergi ile ilgili temel esas ve genel vergi uygulamaları hakkında farkındalığa sahip olmayı ilk adım olarak görürken, daha sonra oluşan bu farkındalık ile kamu harcamalarının harcama yerleri ile ödedikleri verginin kendilerine olan geri dönüşünü fark edebilme ve ölçebilme yeterliliğine mükelleflerin sahip olmasını vergi bilincinin oluştuğu şeklinde değerlendirmek gerekmektedir. Bundan sonraki adım ise vergiye gönüllü uyum aşamasına gelinip gelinmediği ile ilgili olmaktadır. Zira vergi ile ilgili farkındalık ve bilinç oluşumu bireylerin vergiye karşı olumlu ya da olumsuz tutum ve davranışlara yönelimini tetikleyebilmektedir.

Yapılan çalışmada anket soruları hazırlanırken, henüz vergi mükellefi olmayan ancak yaptığı harcamalar ve hizmet alımları üzerinden halen verginin yüklenicisi veya literatürdeki karşılığı ile iktisadi mükellef konumunda bulunan, buna karşılık gelecekte ise kayıtlı vergi mükellefiyeti



olacak öğrencilerin vergi ile ilgili algılarını ölçmek üzere sorular hazırlanmış ve daha sonra elde edilen bulguların analiz ve değerlendirmeleri de bu çerçevede yapılmıştır.

1.2. Vergi Bilinci ve Önemi

Bugün dünyada hemen her ülkede vergi gelirlerinin arttırılması konusunda bir yandan yasal yaptırımlar ve denetim mekanizmasının işletilmesini sağlamak üzere tedbirler alınırken, diğer yandan da toplumu oluşturan bireylerin vergi bilincini arttırmak üzere çeşitli çalışmalar yürütülmektedir. Zira vergiler, devletlerin faaliyetlerinin sürdürülebilirliği için geçmişten bugüne kadar her zaman büyük öneme sahip olmuştur. Özellikle kamu harcamalarının sürekli artış eğiliminde olması ve artan gelir ihtiyacının sonucu olarak vergi gelirlerinde azalmaya yol açabilecek mükellef davranışlarının önlenmesine ilişkin faaliyetlere ve yanı sıra yasal düzenlemelere de ağırlık verilmektedir.

Mükelleflerin vergi bilincinin oluşması ve vergi ödevlerine ilişkin olumlu davranış geliştirmesine yönelik yürütülen çalışmalar sonucunda vergiye gönüllü uyum konusunda başarı sağlandığında, kamu gelirleri içerisinde en büyük paya sahip olan ve en önemli finansman kaynağı olarak kabul edilen vergi gelirlerinde artış gerçekleşebilecektir. Devletin artan kamu ihtiyaçlarını en gerçek şekilde ve en az maliyet ile karşılaması ve yanı sıra kamu hizmetlerinin nitelik ve niceliksel kalitesinin artması, başarılı bir kamu yönetiminin de temel unsurudur.

Bireylerin vergi ile ilgili ödevlerini yerine getirmemesi, vergi ödemededen kaçınması ya da vergi kaçırması sonucunda devletin sunduğu hizmetlerin finansmanının büyük ölçüde vergiler ile karşılanmasına bağlı olarak, tüm toplum bireylerinin yetersiz kamu hizmeti almasına neden olması yönüyle etkisi olduğu kadar, daha maliyetli alternatif finansman kaynaklarına yönelmesine de neden olmaktadır. Buna bağlı olarak aynı zamanda devlet gelirlerindeki yetersizliklere bağlı olarak uzun dönemde ekonomi etkilenmekte, işsizlik, artan kamu borçları ve faiz ödemeleri, enflasyon, istikrarsızlık gibi önemli sorunlar ortaya çıkmaktadır. Bu nedenle mükelleflerin vergi yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getirmesinde azami uyumu göstermesinin, vergi ile yaratılmak istenen sosyal adalet konusunda da olumlu etkisi olabilecektir.

Verginin konusu ile ilişkili olan her bireyin kendi ödevlerini yerine getirirken eksikliği ve yetersizliği, diğer bireylerin eylemleri ve buna bağlı olarak ülkenin finansal yeterliliği üzerinde de etkili olabilecektir. Özellikle bazı vergilerin konusuna giren işlemlerin gerçekleşmesindeki doğru, yanlış ya da eksik uygulamaların diğer vergilerin performansı üzerinde de etkili olabildiği görülmektedir. Bu noktada vergiler arasında otokontrol sistemi kurulabilmektedir. Harcamalar üzerinden alınan Katma Değer Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi ile Gelir Vergisi ya da Kurumlar Vergisi arasında otokontrol mekanizması bulunmakta ve biri diğerinin tahakkuk ve tahsilatını etkilemektedir. Bir bireyin harcamaları için aldığı her belgenin, Katma Değer Vergisi ile Gelir ve Kurumlar Vergisi tahsilatı üzerindeki etkisine ilişkin farkındalığının olması, belge alma konusunda gayretini arttırabilmektedir. Buna bağlı olarak otokontrol mekanizmasının kendiliğinden oluşması sağlanabilecektir(Mutluer, Öner vd.,2010: 298). Bu noktada da



bireylerin vergi farkındalığı ve vergi bilincinin oluşması ve geliştirilmesi yönünde yapılacak çalışmalar ile vergi idarelerinin iş yükünün azalmasına da katkıda bulunabilecektir.

I.3. Vergi Farkındalığı ve Vergi Bilincini Etkileyen Faktörler

Vergi bugün hemen herkesi yakından ilgilendiren bir konudur. Bugün öncelikle sahip oldukları ödeme gücü göstergeleri nedeniyle kayıtlı mükellef konumunda olanlar, gelecekte vergi mükellefi olacak bireyler ya da mükellef olmasalar da vergi yüklenicisi durumunda bulunanlar vergi ile ilgili konular ile ilgilenmek durumunda kalabilmektedir.

Vergi farkındalığı ve vergi bilincinin oluşmasında ise bazı temel faktörlerin etkisinin olduğu söylenebilir. Bu faktörler arasında, bireylerin demografik özellikleri, eğitim düzeyleri, eğitimlerinin bir aşamasında vergi ile ilgili bir konuda eğitim alıp almamaları, sahip oldukları bilgileri ve değerleri içselleştirme düzeyleri, devlete olan bağlılıkları sayılabilmektedir.

II. YASAL ÇERÇEVEDE VERGİYE KARŞI GÖSTERİLEN DAVRANIŞ ve EYLEMLER

II.1. Vergiye Karşı Olumlu Davranış ve Eylemler

17

Çalışmanın bu bölümünde bireylerin vergiye ile ilgili olumlu davranışlar içerisinde olması ve bu durumu etkileyen temel faktörlere ilişkin değerlendirmeler yapılmıştır.

II.1.1. Vergiye Gönüllü Uyum

Vergiye uyum, mükellefler tarafından vergiye ilişkin maddi ve şekli yükümlülüklerle ilişkin elde edilmiş farkındalığın olumlu sonuç vermesi ile tam ve eksiksiz olarak ödevlerin yerine getirilmesi ve yürürlükteki vergi kanunları ve diğer ilgili mevzuata uygunluğun gönüllülük esasında gerçekleşmesidir.

Mükelleflerin yükümlülüklerini bir zorunluluktan ziyade gönüllü olarak yerine getirmelerinin gelir toplama amacının ve diğer amaçların gerçekleştirilmesi yani sistemin daha sağlıklı işleyişi bakımından büyük önem taşıdığı (Aktan, 1997: 11) söylenebilir. Verginin geleneksel tanımında hukuki cebir unsuru öne çıkarken, günümüz vergi sistemlerinde gönüllü uyuma daha fazla eğilimli ve bunu sağlama çabasının öne çıktığı görülmektedir(Muter ve Özcan, 2012:15). Bu konuda özellikle gelişmiş ekonomilerde daha şeffaf bir yönetim yapısı bireylere ve mükelleflere yansıtılarak, vergi ödevlerinin istekli yerine getirilmesine önem verilmektedir.



Vergi uyumu ile ilgili olarak literatürde vergi mükelleflerinin vergi sisteminin adilliği hakkındaki kanaatleri ve algılarının, vergi uyumu davranışında etkisi olabilecek önemli bir faktör olduğu da kabul edilmektedir. Vergi sistemi vatandaşlar tarafından adaletsiz algılandığında vergiye gönüllü uyum konusunda daha az başarılı olunurken, bu durumun bireyleri uyumsuz davranmaya teşvik ettiği de görülmüştür. Mükelleflerin ve bireylerin vergi konularındaki bilgi ve tecrübelerinin de vergi uyumu ile yakından ilgili olduğu ve dolayısıyla, vergi ile ilgili temel konular ve verginin temel özelliklerine ilişkin bilgilerindeki farkındalığın vergiye uyum düzeyini etkilediği görülmüştür.

Bir vergi sisteminin mükellefin gönüllü uyumunu esas alması, vergi ahlakı ve mükellefin vergi ödeme standartları ile vergiye karşı yaklaşımı açısından önemlidir. Ayrıca devletin maliye ve vergi politikaları, vergi denetimleri, adaletli vergi dağılımı ve vergi idaresinin etkinliği vb. unsurların da bu anlamda önemli ve etkili olduğu görülmektedir. Burada vergi idaresinin mükellefler üzerindeki etkinliği ve mükelleflere yaklaşımı ve bakış açısı da ayrıca önemli bir etken olarak görülmektedir (Mutlu ve Taşçı, 203: 216).

II.1.2. Vergiye Gönüllü Uyumu Etkileyen Faktörler

Vergiye gönüllü uyumda etkisi olduğu yapılan çalışmalar ile de belirlenmiş olan unsurlar;

- Sosyo-Demografik Faktörler
 - Ekonomik ve Konjonktürel Yapıya İlişkin Faktörler
 - Yönetmel Faktörler
 - Vergi Mevzuatı ve Uygulaması İle İlgili Faktörler
 - Vergi Denetim ve İncelemelerinde Vergi İdaresinin Etkinliğine bağlı faktörler
- olarak belirtilebilir.

Diğer yandan vergiye gönüllü uyumu arttırmak için;

- mükellefleri hak ve yükümlülükleri konusunda bilgilendirmek,
 - toplumsal vergi bilincini artırmak,
 - mükellef haklarını gözeterek yüksek kalitede hizmet sunmak,
 - güven temeline dayalı güçlü ve etkili iletişim,
 - mükellef haklarının korunması ve şikâyetlerin değerlendirilmesi
- gibi konularda çalışmalar yürütülmesi gerekmektedir.



II.2. Vergiye Karşı Olumsuz Davranış ve Eylemler

Vergiye gönüllü uyumu sağlayabilecek kadar vergi farkındalığının ve vergi bilincinin yerleşmemiş olması ile bireylerin vergi dışına çıkmaya yönelik bazı davranış ve fiilleri ortaya çıkmaktadır. Vergiden kaçınma ve vergi kaçırma hemen her toplumda ve ekonomik sistemde yer alan küresel bir olgudur. Vergi uyumu problemi vergiler kadar eskidir. Gözlemlenen vergi uyumsuzluğunu karakterize etme ve bunları azaltma ve sonuçta azaltma yollarını bulma, tüm ülkeler için büyük bir öneme sahiptir (Andreoni vd., 1998: 818). Bu konu araştırmamızın dışında kaldığından sadece kavram olarak açıklaması yapılacaktır.

II.2.1. Vergiden Kaçınma

Mükelleflerin kanuni boşluklardan yararlanarak, vergi ödememe hali, “vergiden kaçınma” olarak tanımlanmaktadır. Burada vergiden kaçınmanın gerçekleşmesini, vergiye bireysel anlamda tepki gösterilmesi olarak değerlendirmek gerekmektedir. Vergi kanunlarındaki boşluklar nedeniyle vergi dışında kaldığı durumda, bireylerin bu şekildeki davranışlarının hukuki bir yaptırımı bulunmamaktadır. Ancak doğuracağı ekonomik ve sosyal sonuçların dikkate alınarak, konunun daha geniş bakış açısı ile incelenmesi gerekmektedir.

Vergiden kaçınma ile vergiye gönüllü uyum arasındaki ilişkiyi, vergi kaçırmak ile yasalara uymamak arasındaki ilişki kadar önemli görülmelidir. Bu ilişkinin önemi, vergiden kaçınmanın çerçevesini yasaların çizmesinden kaynaklanmaktadır. Ancak bu noktada olumsuz sonuçlar doğuran bir davranışın, kanunlara uygun olması söz konusu olsa dahi ortaya çıkardığı diğer sonuçları da bir arada görmek gereklidir (Baloğlu: 2010:3). Örnek verilecek olursa, vergi ödememek için çalışmak yerine çalışmamanın, harcama yapmak yerine harcamadan çekinmenin beraberinde getireceği ekonomik ve sosyal pek çok sonucu olabilmektedir. Bu nedenle vergiden kaçınmayı sadece mali yönüyle değerlendirmek eksik kalmaktadır.

19

II.2.2. Vergi Kaçırma ve Vergi Kaçakçılığı

Yükümlülerin vergiye karşı en önemli tepkilerinden olan vergi kaçakçılığı, vergiye karşı bireysel bir tepki türüdür. Dar anlamda vergi kaçakçılığı, yükümlünün vergi kanunlarına ve usul hükümlerine aykırı faaliyette bulunması ile vergi matrahını azaltması ve vergi kaybına neden olmasıdır. Geniş anlamda vergi kaçakçılığı çok yönlü vergiye karşı koyma olayı olarak görülüp, hukuki durum ile az vergi ödemek ya da hiç vergi ödememek anlamına gelen vergiden kaçınmayı da kapsayacak şekilde ayrıca bireylerin vergi yükümlülüğü altına girmemek için karar vericiler üzerinde etkili olmalarını da içermektedir. 213 Sayılı VUK’da 01.01.1999 tarihli 4369 sayılı Kanun ile değişiklik yapılmadan önceki (VUK Md. 344) halde kaçakçılık, yükümlü ya da sorumlu tarafından kasten vergi kaybına sebebiyet verilmesi olarak tanımlanmıştır. Belirtilen madde de kasıt ve vergi kaybı olmak üzere iki unsur aranmaktadır. Yapılan yeni düzenlemede kaçakçılık suçu, “Hürriyeti Bağlayıcı Ceza İle Cezalandırılacak Suçlar ve



Cezaları” başlığı ile VUK’nun 359. Md.de ele alınarak kendi içerisinde yeni bir ayırımı tabi tutulmuştur (Edizdoğan:2013, 204).

Belirtilen konuların ayrı bir çalışma konusu olması nedeniyle bu çerçevede bir değerlendirme yapılmamış, sadece kısa bir bilgilendirme ile yetinilmiştir.

III. VERGİ BİLİNCİ ve VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM İLE İLGİLİ AMPİRİK ARAŞTIRMALARA İLİŞKİN LİTERATÜRDE YAPILMIŞ BAZI ÇALIŞMALAR

Özellikle son yıllarda bir yandan mükelleflerin vergiye ilişkin yaklaşımlarını, vergi bilinci ve vergiye gönüllü uyum ile ilgili yargılarını, diğer taraftan da gelecekte kayıtlı vergi mükellefi olacak öğrencilerin (ilk öğretimden yükseköğretime kadar olmak üzere) vergi ile ilgili bilgi ve bilinç düzeyleri ile vergiye bakış açılarını ölçmek üzere yapılmış yurt içi ve yurt dışında bir çok çalışma bulunmaktadır.

Bu çalışmalardan bazılarında yer verildiğinde;

Taytak, 2010’da Uşak ilinde, 410 ilköğretim II. kademe öğrencilerinin vergi bilincini tespit etmek için anket çalışması yapmış ve öğrencilerin vergi ile kamu hizmetleri arasındaki bağı doğru şekilde algıladıkları ve vergi bilinci konusunda ilk adımın aileler tarafından atıldığı ve bilgilerin aileler tarafından verildiği görülmüştür (Taytak: 2010, 496-512).

20

Yardımcıoğlu, 2014’de Kahramanmaraş ilinde 250 vatandaş üzerinde vergi okuryazarlığı ve vergi farkındalığını ölçmek için anket çalışması yapmış olup, demografik özellikler açısından karşılaştırıldığında; cinsiyet ve gelir durumları açısından vatandaşların görüşleri arasında farklılık bulunmamıştır. Fakat bunların dışındaki, yaş, öğrenim durumu, meslek ve çalışma yılları açısından vatandaşların görüşleri farklılık göstermiştir(Yardımcıoğlu, Akpınar, Günay:2014, 95-122).

Sağlam, 2013’de Hitit Üniversitesinde öğrenim gören 330 İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi öğrencisinin vergiye ilişkin algıları ve vergi bilinçleri ölçmek için anket çalışması yapmış, ankete katılan öğrencilerin vergi algılarının pozitif yönde olmasında, aldıkları iktisadi ve mali derslerin katkısının olduğu tespit edilmiştir(Sağlam:2013, 316-334).

Demir ve Çiğerci 2016’da Afyon ilinde 3. ve 4. Sınıfta öğrenim gören 200 öğrencinin vergi bilinç düzeyini ölçmek için ampirik bir çalışma yapmıştır. Vergi bilinci ile eğitim arasında pozitif bir ilişki kurulmuştur(Demir, Çiğerci:2016, 127-143). Selçuk, Kaynar 2009’da Çanakkale ilinde demografik özelliklerin vergi uyumuna etkisini ölçmek için, 409 mükellef



üzerinde anket çalışması yapmış ve demografik özelliklerin farklılık yarattığı tespit edilmiştir (İpek, Kaynar:2009,.116-130).

Sağbaş, Başoğlu 2005’de Afyonkarahisar ilinde 180 ilköğretim öğrencisi üzerinde mülakat ve anket çalışması yaparak, öğrencilerin vergiyi algılamaları üzerinde etkili olan faktörler incelenmiş ve vergi konusunda algılama yanılgılarının fazla olduğu görülmüştür(Sağbaş,Başoğlu:2005, 123-144).

Yeşilyurt, 2015’de Zonguldak Bülent Ecevit Üniversitesinde, 348 Maliye Bölümü ve 125 İlahiyat Fakültesi öğrencisinin vergi bilinci ve vergi ahlakı düzeyleri arasında kıyaslama yapmak için anket çalışması yapmış, ilahiyat bölümü öğrencilerinin vergi bilinci ve vergi ahlakına yönelik ifadeler maliye bölümü öğrencilerine kıyasla daha fazla katıldıkları sonucu ortaya çıkmıştır(Şahin: 2015, 36-56).

Benzer şekilde Saruç ve İzgi, 2011’de Sakarya Üniversitesi İİBF’de okuyan 1351 öğrenci üzerinde sosyo-kültürel faktörlerin vergi ahlakı üzerindeki etkisini ölçmek için anket çalışması yapmış olup, vergi ahlakı ile devlete bağlılık, vatandaşlık bilinci ve din faktörleri arasında bir fark olduğu, vergi ahlakı ile iktidar partiyi kabul düzeyi arasında ise anlamlı bir ilişki olduğu tespit edilmiştir (Saruç, N., İzgi, K., 2011, 133-142).

Ömürbek, Çiçek ve Çiçek 2007’de Isparta Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesinde okuyan 316 öğrenci ile vergi bilinci üzerine bir anket çalışması yapmış olup, vergi bilincinin vergiye karşı gösterilen uyumun demografik özelliklere göre farklılaştığı tespit edilmiştir(Ömürbek, Güçlü,Çiçek: 2007, 102-107).

Bu konuda yurt dışında yapılan çalışmalar incelendiğinde de, Torgler, 2006’da 30’dan fazla ülke üzerinde vergi ahlakını etkileyen faktörleri araştırmış, sonuç olarak dindarlık ile vergi ahlakı üzerinde pozitif bir ilişki kurulduğu sonucuna varmıştır (Torgler: 2006, 81-109).

Damayanti de 2015 yılında Endonezya merkezi Java’daki 323 mükellef ile yapılan anket çalışması sonucu, vergi uyumu davranışının mali psikoloji teorisi ve öznel normlarla açıklanabileceği tespit edilmiştir (Damayanti:2015, 180). Palil, Akir, Ahmad 2013’de Malezya Kamu Üniversitesinin MBA programına devam eden 70 çalışan üzerinde yaptığı anket çalışması ile dindarlığın vergi eğitimi ve vergi uyumu arasındaki rolünü incelemiştir. Çalışmanın sonucunda, dini değerlerin mükellefleri vergi uyumu yükümlülüğünden sorumlu hale getirmek için çok önemli bir rol oynadığı görülmüştür.

Xin, 2015’de Malezya’da 50 mükellef ile yaptığı anket çalışmasında, vergi uyumluluk davranışının vergi gelirleriyle büyük oranda ilişkili olduğunu görmüştür(Xin, Khai vd.,2015, 339-347). Hastuti, 2013’de Endonezya’da Soegijapranata Katolik Üniversitesi (SCU) 341



işletme öğrencisi ve işletme dersi almayan öğrencinin etik vergi bilinç düzeyleri karşılaştırmış, vergi ile ilgili ders alan ve almayan öğrencilerin vergi farkındalıklarının aynı seviyede olma eğilimi gösterdiği görülmüştür (Hastuti: 2014, 83-91).

IV. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

Çalışmanın bu kısmında öncelikle araştırmanın metodolojisine amaç, kapsam ve yöntem çerçevesinde yer verilmekte, ardından araştırmanın bulguları tartışılmaktadır

IV.1. Araştırmanın Amacı

Araştırmada, hemen her ülke için önemli bir ekonomik unsur olan vergi ile ilgili konulara ilişkin olmak üzere gelecekte vergi mükellefi olarak önemli yükümlülükleri ve ödevleri üstlenecek olan yükseköğretim öğrencilerinin, vergiyi algılama ve vergi bilinç düzeyleri ile ilgili yeterlilik düzeylerinin ve genel yaklaşımlarının belirlenmesi ve bu konuda daha önce yapılmış ampirik araştırmalara katkı sağlanması amaçlanmaktadır.

Bu çerçevede; yükseköğretim öğrencileri üzerinde araştırma yürütülürken, *Gaziantep Üniversitesi Hukuk ve İlahiyat Fakülteleri özelinde* olmak üzere demografik ve sosyo-ekonomik farklılıklar alt açılımında konu incelenmiş ve vergiye gönüllü uyumda etkisi olduğuna ilişkin ön fikre sahip olunan vergi farkındalığının ve vergi bilincinin etkisi yapılan anket çalışması ile ortaya çıkarılarak, vergiye gönüllü uyumu etkileyen temel faktörler ile etkilerine ilişkin bulgulara ulaşılmaya odaklanılmıştır.

22

IV.2. Araştırmanın Örneklem Alanı

Araştırmanın örneklem alanı tespit edilirken, halen mükellef konumunda olanların vergiye karşı tutumları değil, henüz kayıtlı mükellef olma aşamasına gelmemiş olan ancak harcama vergilerinin yüklenicisi olan ve ödedikleri vergilerin çoğu zaman belki de farkında olmayan ve yanı sıra büyük bir çoğunluğunun kendi kazançlarına bağlı gelirleri üzerinden değil, ailelerinin gönderdikleri gelirler üzerinden vergi yüklenici durumunda bulunan üniversite öğrencilerinin vergi farkındalıkları ve vergi ile ilgili yargılarının ölçümü üzerinde durulmuştur.

Bu çerçevede ilk aşamada Gaziantep Üniversitesi Hukuk Fakültesi ve İlahiyat Fakültesi öğrencilerine anket uygulaması yapılmıştır.

Araştırmada örneklem alanının Hukuk Fakültesi ve İlahiyat Fakültesi öğrencileri arasından seçilmesindeki amaç ise, ağırlıklı olarak hukuk ve vergi konularına yönelik ders alan Hukuk



Fakültesi öğrencileri ile dini ve ahlaki konularda ders alan ilahiyat Fakültesi öğrencilerinin vergiyi nasıl algıladıkları, verginin temel özelliklerine ilişkin farkındalıklarının düzeyi ile vergi bilinci ve vergiye ilişkin ödevlerinde davranışları arasında karşılaştırma yapılması ve bu noktada farklılıkların ortaya konulması düşünülmüştür.

Böylelikle farklı iki alan olan bu Bölümlerde alınan eğitimin vergi farkındalığının, vergi bilincinin oluşmasında ve vergiye gönüllü uyum konusunda etkisinin de farklı olup olmadığı da incelenmiştir.

IV.3. Araştırmanın Kısıtı ve Genişletilme Süreci

Araştırmada en önemli kısıt henüz sadece bir Üniversitede ve iki Fakültede yapılmasıdır.

Araştırmanın bundan sonraki süreci, farklı Üniversitelerin Hukuk fakültesi ve İlahiyat Fakültesi öğrencileri üzerinde de aynı içerikte anket uygulamasının yapılması ve daha sonra bu Üniversitelerin öğrencilerinin anket sorularına ilişkin verdikleri yanıtların değerlendirilmesi ve yargıları arasında karşılaştırmanın yapılmasıdır.

IV.4. Araştırmanın Yöntemi

Gaziantep Üniversitesi Hukuk Fakültesi ve İlahiyat Fakültesi özelinde anket uygulanan öğrencilerinin vergi ile ilgili farkındalıklarını ve vergiyi nasıl algıladıklarını belirlemek amacı ile ankette yer alan sorular hazırlanırken, bu konuya benzer içerikte yapılan akademik çalışmaları araştırmak üzere öncelikle literatür taraması yapılmış ve bu çalışmalardan yararlanılarak anket soruları tasarlanmıştır. Sorulara ilişkin bazı düzenlemeler ve yeni soru eklemeleri yapıldıktan sonra odak grup olarak belirlenen katılımcılara önceden anketör eğitimi verilen anketörler tarafından kontrollü olarak anket formları dağıtılmıştır. Öncelikle anketin örnek kütleye uygunluğu (geçerlilik ve güvenilirliği) bir ön çalışma ile test edilmiştir. Bu çerçevede ön anketler uygulanmış ve katılımcıların cevap vermeleri istenmiştir. Daha sonra anlaşılmayan ve hipoteze uygun olmadığı anlaşılan sorular çıkarılmıştır. Akademik çalışmayı destekleyen anketler 2017 yılı nisan ayında yapılmıştır. Çalışmamızda, 1932 yılında Rennis Likert tarafından geliştirilen Beşli Likert Ölçeği kullanılmıştır. (Uzgören, 2012: 24, 41, 59-16; Dündar, 2012:1).

Araştırmada örneklem alanı olarak belirlenmiş olan Gaziantep Üniversitesi Hukuk Fakültesi ve İlahiyat Fakültesinden tesadüfi seçilen toplamda 538 öğrenci üzerinde, araştırmanın amacına uygun olarak hazırlanmış 38 sorudan oluşan anket uygulaması yapılmıştır. Anket formu iki bölümden oluşmakta olup, birinci bölüm (38) önermeden oluşmakta ve önermeler kendi içinde sonuçları itibarı ile vergi farkındalığını (Ö1-Ö10), vergi bilincini (Ö11- Ö23) ve vergiye gönüllü uyuma ilişkin yargıları (Ö24-Ö38) ölçmeye yönelik hazırlanmıştır. Birinci bölümde beşli Likert ölçeği kullanılmış olup yanıtlar; (1) kesinlikle katılmıyorum, (2) katılmıyorum, (3) ne katılıyorum ne katılmıyorum, (4) katılıyorum, (5) kesinlikle katılıyorum şeklinde sıralanmıştır.

İkinci bölümde ise ankete katılan öğrencilerin demografik özelliklerinin belirlenmesine ilişkin sorulara yer verilmiştir. Literatürde yapılmış çeşitli çalışmalara bakıldığında da demografik

değişkenler olarak belirlenen cinsiyet, yaş, eğitim, gelir vb.nin vergi ile yargıların düzeyini etkileme ve vergi ödeme istekliliği konusunda farklılık oluşturup oluşturmadığı incelenmiştir.

Araştırma kapsamında anket uygulanıp veriler toplandıktan sonra, verilerin işlenmesi ve anket sonuçlarının analizine geçilmiş ve Hukuk Fakültesi öğrencileri ve İlahiyat Fakültesi öğrencilerinin, vergi farkındalığı, vergi bilinci ve vergiye gönüllü uyum ile ilgili yaklaşımları ile ilgili veriler değerlendirilirken, araştırmaya yönelik hipotezlerin analizi yapılırken, “SPSS for Windows” (21.0) programından yararlanılmıştır. Bu kapsamda olmak üzere,

- frekans analizi,
- bağımsız grup T testi (Independent T-Test) ve
- Tek yönlü Varyans (One Way Anova) analizi kullanılmıştır.

T testi; hipotez testlerinde en yaygın olarak kullanılan yöntemdir. T testi ile iki grubun ortalamaları karşılaştırılarak, aradaki farkın rastlantısal mı, yoksa istatistiksel olarak anlamlı mı olduğuna karar verilmektedir. ANOVA testi, ikiden fazla normal dağılıma sahip olan bağımsız değişkenin, bağımlı bir değişkene göre ortalamalarının karşılaştırılarak, ortalamalar arasındaki farkın belirli bir güven düzeyinde anlamlı olup olmadığını test etmek için kullanılan istatistiksel bir teknik olarak kabul edilmektedir.

Bu çerçevede önermeler hazırlanırken, verginin farkına varma, sınırlı farkındalık, bilinç oluşma ve vergi ile ilgili ödevleri eksiksiz yerine getirme istekliliği ile ifade edilebilecek vergiye gönüllü uyuma ilişkin değerlendirme yapılması dikkate alınmıştır.

24

IV.5. Araştırmanın Güvenilirliği

Öncelikle kullanılan verilerin güvenilirliğinin sınanması ile ilgili olarak 38 sıralı ordinal ölçekte değişkenler kullanılarak, Cronbach Alpha güvenilirlik testi yapılmıştır. Cronbach Alpha güvenilirlik testinde ölçekte yer alan değişkenlerin varyansları toplamının, genel varyansa oranlamasına bakılması önemli olup, 0 ile 1 arasında değerler alması uygunluk taşımakta ve bu çalışmada da aşağıda görüldüğü gibi Vergi Farkındalığı 0,567, Vergi Bilinci 0,727, Vergiye Gönüllü Uyum 0,757 olarak bulunmuştur.

Tablo: 1 Vergi Farkındalığı

Cronbach's Alpha	N of Items
,567	10

Tablo 2: Vergi Bilinci

Cronbach's Alpha	N of Items
,727	13

Tablo 3: Vergiye Gönüllü Uyum

Cronbach's Alpha	N of Items
,757	15

Hesaplanan bu değerler, sosyal bilimlerde genel kabul görmüş Cronbach Alfa katsayısı 0,70'in üzerinde olduğu için, anketin verilerine dayanılarak yapılan analiz sonuçlarının güvenilir olduğu kabul edilmiştir. Anket sorularından elde edilen veriler, sosyal bilimler kapsamında değerlendirilen araştırmaların analizi için kullanılan "Statistical Package for the Social Sciences (SPSS 21.0)" istatistik paket programında 5'li Likert ölçeği kullanılarak analize tabi tutulmuştur.

25

V. Araştırmanın Bulguları

Tablo 4: Toplam Mevcut ve Anket Uygulanan Öğrenci Sayıları

Bölümler	Öğrenci Sayısı	Katılım Sayısı	Katılım Oranı
Hukuk Fakültesi	775	289	% 37.3
İlahiyat Fakültesi	582 (I. Öğr.)	248	%42.6
Toplam	1.357	537	100

Tablo 4'de görüldüğü gibi toplamda 537 öğrenciye anket uygulanmış ve uygulanan anket sayısı Hukuk Fakültesi toplam öğrenci sayısının %37.3'üne, İlahiyat Fakültesi I. Öğretim toplam öğrenci sayısının %42.6'sına karşılık gelmiştir.

V.1. Ankete Katılan Öğrencilere İlişkin Demografik Özellikler ve Genel Duruma İlişkin Bulgular



Öğrencilerin demografik özelliklerine ilişkin bulgular aşağıdaki tabloda özetlenmiştir.

Tablo 5 Öğrencilerin Demografik özellikleri ve Ayırt Edici Diğer Özellikleri

Demografik Özellikler		Sayı	Yüzde %	Demografik Özellikler		Sayı	Yüzde %	
YAŞ	17-20	178	33,10	HARCAMA	200-400	266	49,40	
	21-23	291	54,10		4001-600	181	33,60	
	24-27	55	10,20		6001-800	44	8,20	
	28-31	7	1,30		8001 ve üstü	42	7,80	
	32 ve üstü	7	1,30					
CİNSİYET	Kadın	316	58,60		OKUDUĞU SINIF	1	149	27,70
	Erkek	223	41,40			2	148	31,20
BÖLÜM	İlahiyat	248	46,10			3	119	22,10
	Hukuk	289	53,70			4	102	19,00
VERGİ DERSİ ALMA DURUMU	Aldı	289	53,60					
	Almadı	250	46,40					

26

Anket uygulanan öğrencilerin demografik özellikleri, aylık harcama miktarları, okudukları sınıf ile öğrenimleri sırasında vergi dersi alıp almadıkları ile ilgili durumlarını Tablo5’de bir arada görmek mümkündür.

Vergi farkındalığı, vergi bilinci ve vergiye gönüllü uyum ile ilgili korelasyon analizine ise aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 6: Korelasyon analizi



Korelasyon Analizi

	VF	VB	VGU
Vergi Farkındalığı (VF)	1		
Vergi Bilinci (VB)	,538**	1	
Vergiye Gönüllü Uyum (VGU)	,504**	,656**	1

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Bir değişkenin değeri artarken diğer değişkenin değeri düzenli artıyor veya eksiliyorsa iki değişken arasındaki ilişki doğrusaldır. Korelasyon katsayısının değeri -1 ile +1 arasında değişmektedir. Sonucun +1 çıkması iki değişken arasında kuvvetli olumlu ilişkinin bulunduğunu, -1 ise kuvvetli olumsuz ilişkinin bulunduğunu gösterir. Korelasyon katsayısı 0 'a yaklaştıkça ilişkinin kuvveti zayıflamakta, sıfır ise iki değişken arasında ilişkinin olmadığını göstermektedir. Tabloda da görüldüğü gibi, vergi farkındalığı, vergi bilinci ve vergiye gönüllü uyum ile ilgili değişkenlerin birlikte pozitif yönlü bir değişim içerisinde olduğu görülmektedir.

27

V.2. Analiz Sonuçları

T- TESTİ ANALİZİ

Kadı n	Erke k	Anlamlı lık	İlahiy at	Huku k	Anlamlı lık	Ver gi ders i alan	Vergi dersi almay an	Anlamlı lık

VERGİ FARKINDAL IĞI	316	223	0,586	248	289	0,000	289	250	0,000
VERGİ BİLİNCİ	316	223	0,050	248	289	0,000	289	250	0,000
VERGİ UYUMU	316	223	0,001	248	289	0,060	289	250	0,080

Yapılan araştırmada vergi farkındalığı, vergi bilinci ve vergiye gönüllü uyum ile ilgili Hukuk ve İlahiyat Fakültesi öğrencileri arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık görülmüştür. ($p=0,000 \leq 0,05$)

Vergi dersi alan Hukuk Fakültesi öğrencilerinin, vergi dersi almayan İlahiyat Fakültesi öğrencilerine göre “vergi farkındalığı”nın istatistiksel açıdan anlamlı olabilecek şekilde farklılık olduğu bulgusuna ulaşılmış ve vergi dersi alan öğrencilerde vergi farkındalığının daha yüksek olduğu görülmüştür. ($p=0,000 \leq 0,05$)

28

Bunun en önemli nedeni olarak, Hukuk fakültesi öğrencilerinin 1. sınıfta kamu gelirleri ve içerisinde vergi ile vergi tekniğine ilişkin konuların yer aldığı Kamu Maliyesi dersini, 3. sınıfta Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi ile ilgili dersleri almalarının, vergi ile ilgili farkındalık ve bilinç oluşumunda etkisi olduğu söylenebilir.

Bununla birlikte örneklem içerisinde yer alan öğrencilerin “vergi farkındalığı” ölçümünde cinsiyet ayırımına göre istatistiksel açıdan elde edilen bulgular çerçevesinde istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki kurulamadığı görülmüştür.

Yine “vergiye gönüllü uyum” ile ilgili olarak kadın ve erkek öğrencilerin arasında istatistiksel açıdan anlamlı farklılık bulunmakta ve kadınların vergiye gönüllü uyum konusunda daha duyarlı olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. ($p=0,001 \leq 0,05$)

Diğer yandan “vergiye gönüllü uyuma” ilişkin yargıları konusunda Hukuk Fakültesi ve İlahiyat Fakültesi öğrencileri arasında ve ayrıca vergi dersi alan ve almayan ayırımında bakıldığında, anlamlı bir farklılık görülmemektedir. Bunun nedeni olarak da, deneklerin henüz öğrenci olmaları ve vergi ile ilgili yükümlülüklerini kayıtlı mükellef olarak yerine getirme sürecinde olmamaları şeklinde açıklamak mümkündür.



SONUÇ

Yapılan ve halen devam eden araştırmanın çıkış noktası, her biri gelecekte potansiyel vergi mükellefi olacak üniversite öğrencilerinin, vergi konusunda bilinçlendirilmelerinde etkisi olacak şekilde yapılacak çalışmaların neler olabileceğine ilişkindir.

Bu süreçte görülmüştür ki, öğrencilerin vergi karşısındaki tutum ve davranışlarını farklılaştıran ve olumlu/olumsuz yönde değiştiren en önemli faktörlerden biri de özellikle vergi ile ilgili derslerin olduğu Hukuk Fakültesi lisans eğitimi özelinde ve genel anlamda bu konularda alınan eğitim önemli görülmektedir.

Vergi ile ilgili bir farkındalık ve bilinçle donatılan bireylerin, ilerideki yaşamlarında vergiye gönüllü uyumu daha kolay sağlayabilecekleri öngörülmektedir. Geleceğin kayıtlı mükellefi olacak öğrencilerin devleti vergi kaybına uğratabilecek yollara başvurmalarını önlemek adına, günümüz gençlerine verginin doğru anlatılması ile ilgili uygulanabilir önerilerimiz üzerinde tartışılmaktadır.

Çalışmada Sınanan Hipotezler

- Hukuk ve İlahiyat Fakültesi öğrencilerinin vergi farkındalığı arasında Hukuk Fakültesi öğrencileri tarafında istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık vardır.
- Hukuk Fakültesi öğrencilerinin vergi farkındalığı ve sahip olduğu vergi bilinci İlahiyat fakültesi öğrencilerine göre daha fazladır.
- Bayan ve erkek öğrencilerinin vergi farkındalığı arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık vardır.
- Hukuk Fakültesi ve İlahiyat Fakültesi öğrencilerinin vergi farkındalığı ve vergi bilinci vergiye gönüllü uyum yaklaşımları arasında anlamlı bir farklılık vardır.
- Hukuk Fakültesi öğrencilerinin vergiye gönüllü uyuma ilişkin yaklaşımları İlahiyat Fakültesi öğrencilerine göre daha yüksektir.

29

Kaynakça

Aktan, C. C. (2006). Vergileme ekonomisi ve psikolojisi. C.C.Aktan, D. Dileyici, İ. Vural (Yay. Haz.). *Vergi psikolojisinin temelleri ve Vergi ahlakı* (s.125-137). Ankara: Seçkin Yayınevi.

Aktan, C.C, Dileyici, D ve Saraç,Ö. (2006). Vergileme ekonomisi ve psikolojisi. C.C.Aktan, D. Dileyici, İ. Vural (Yay. Haz.). *Vergilere karşı tepkiler ve Vergilerin ahlaki ve Sosyo-psikolojik sınırları* (s.159-171). Ankara: Seçkin Yayınevi.

Aktan H.B.(1997). Toplumda vergi bilinci, vergi kültürü ve vergi ahlakının önemi, *Yaklaşım dergisi*, Yıl:5 (52),9- 16.

Altunışık, R. Çoşkun R., Bayraktaroğlu S., vd.Yıldırım, E. (2010), *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*, (6. B.), Sakarya: Sakarya Yayıncılık.

Andreoni, J., Brian E. ve Jonathan F.(1998). Tax compliance, *Journal of Economic Literature* (36.2).



Baloğlu B. (2010); *Sosyolojik Açıdan Türkiye’de Halkın Vergiye Bakışı*, İstanbul: İTO Yayını, Yayın No: 2010-61.

Baymur, F. (1997). *Genel psikoloji*. İstanbul: İnkılâp Yayınları.

Damayanti, T. W. Vd.(2015). The role of taxpayer’s perception of the government and society to improve tax compliance. *Accounting and Finance Research*, V:4, (1), 180-187.

Demir, İ.C., Ciğerci, İ.(2016). Vergi bilincinin oluşumunda eğitimin rolü: İlköğretim öğrencileriyle ampirik bir çalışma, *Yönetim ve ekonomi dergisi*, C. 23 (1), 127-143.

Dündar, S.(2012), İstatistik 2, Ankara: Sage Matbaacılık.

Edizdoğan, N., Çetinkaya, Ö. ve Gümüş E.(2013). *Kamu maliyesi (5. B)*. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.

Mutlu A., Taşçı K.(2013); Vergi dairelerinin mükellefe davranış biçimlerinin vergilemede gönüllü uyuma etkisi: Malatya örneği, *Elektronik sosyal bilimler dergisi*, C:12 (45), 214-232.

Muter, N.B., Özcan M.P, Sosyo-psikolojik yönleri ile vergi kaçakçılığı Kemal Çelebi (Editör), *Mali sosyoloji üzerine denemeler*, Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı yayın no: 2012/418.

Mutluer, M.K. (2011). *Vergi hukuku genel ve özel hükümler (3. B)*. Ankara: Turhan Kitabevi.

Mutluer, M. ., Öner Erdoğan, Kesik A.(2010). *Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi*, İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayını.

Ömürbek, N., Çiçek H. G., Çiçek, S.(2007). Vergi bilinci üzerine bir inceleme: Üniversite öğrencileri üzerinde yapılan anketin bulguları. *Maliye Dergisi*, S:153, (Temmuz- Aralık), 102-107.

Özsoylu, A. F. ve Ergen, Z. (2014). *Türkiye’de Kamu Sektörü Analizi*. Adana: Karahan Yayınları.

Palil, M. R., Akir M. R, ve Ahmad W. F. B. A. (2013):. The Perception of Tax Payers on Tax Knowledge and Tax Education with Level of Tax Compliance: A Study the Influences of Religiosity. *ASEAN Journal of Economics, Management and Accounting*, C:1, (1), (June 2013), 118-129 .

Rini, H. (2014). Tax awareness and tax education: A perception of potential taxpayers. *International Journal of Business, Economics And Law* , V: 5, (1), 83-91.

Sağbaş, İ., Başoğlu, A.(2005). İlköğretim çağındaki öğrencilerin vergileri algılaması: Afyonkarahisar ili örneği. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, C:VII (2),123-144.

Sağlam, M. (2013). "Vergi algısı ve vergi bilinci üzerine bir araştırma: İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi öğrencilerinde vergi algısı ve bilinci. *Sosyo-Ekonomi Dergisi*, C:19 (19), 316-334.

Saruç, N. T.,İzgi K.(2011), Sosyokültürel faktörlerin vergi ahlakı üzerindeki etkisi- üniversite öğrencileri ile yapılan anket çalışması, *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, C:3, (2),133-142.

Seçilmiş E., Didinmez İ. (2016). Vergi reformlarının davranışsal iktisat perspektifinden değerlendirilmesi: Türkiye örneği, *Bilgi Dergisi (Bahar)*, 203-230.



(<http://bilig.yesevi.edu.tr/yonetim/icerik/makaleler/996-published.pdf>, Erişim Tarihi: 30.03.2017).

Selçuk, İ., Kaynar, İ.(2009). Demografik faktörlerin vergi uyumuna etkisi: Bir anket çalışmasının sonuçları. *Maliye Dergisi*: S.157, Temmuz, Aralık, 116-130.

Şenyüz, D. (1992). Vergilemede istikrar ilkesi ve Türk vergi mevzuatı, *Maliye Araştırma Konferansları (Prof.Dr. Bedii N. Feyzioğlu'na Armağan)*, Otuzbeşinci Seri, Yıl. 1991/92, 210-220.

Torgler, B.(2006). The importance of faith: Tax morale and religiosity. *Journal of Economic Behavior & Organization*, V: 61, (1), 81-109.

Taytak M.(2010); İlköğretim II. kademe öğrencilerinde vergi bilincinin tespiti: Ampirik bir araştırma, *Maliye Dergisi*, Sayı: 158 (1), (Ocak-Haziran), 496-512.

Teyyare E., Kumbaşlı E.(2016); Vergi bilinci ve vergi ahlakının gelişmesinde Maliye Bölümü eğitiminin rolü, *AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C.16 (16/4), 1-29.

Uzğören, N. (2012), *Bilimsel Araştırmalarda Kullanılan Temel İstatistiksel Yöntemler ve SPSS Uygulamaları*, Bursa: Ekin Kitabevi.

Xin, M. K. H., Khai.,K. G. (2015). Factors affecting individual taxpayers' compliance in Malaysian tax filing system, *The International Journal Of Business & Management*, V:3, (9), (September 2015), 339-347.

Yardımcıoğlu M., AKPINAR Y., GÜNAY Y.(2014). Vergi okuryazarlığı ve vergisel farkındalık : Kahramanmaraş araştırması, *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.4, S.2, 95-122.

Yeşilyurt, Ş. (2015), Vergi Bilincinin Vergi Ahlakı Üzerindeki Etkisi: Maliye ve İlahiyat Bölümü Öğrencileri Örneği, *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C:12 (32): 36-56.

HUKUKSAL YAPISIYLA VERGİ İNCELEMELERİ VE VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARI ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

Doç. Dr. Emine KOBAN

Gaziantep Üniversitesi, Hukuk Fakültesi Öğretim Üyesi

Yrd. Doç. Dr. Tayfun ERCAN

Yakın Doğu Üniversitesi, Hukuk Fakültesi Öğretim Üyesi

Öz

Bu çalışmanın amacı, vergi incelemelerinin hukuksal yapısının ortaya konularak kayıt dışı ekonomiyi artıran vergi kayıp ve kaçakları üzerindeki etkisini incelemektir. Türkiye’de kayıt dışı ekonomiyle ilgili yapılan çalışmalarda, ülkemizdeki kayıt dışılık seviyesinin gelişmiş ülkelere nazaran daha yüksek olduğu görüldüğünden, vergi incelemelerinin etkinliğinin sağlanması oldukça önemlidir. Bu nedenle, çalışmada, vergi kayıp ve kaçakları ile kayıt dışı ekonomi arasındaki ilişki ortaya konulmuş daha sonra vergi incelemelerinde karşılaşılan sorunlar ele alınarak bu sorunların çözümüne yönelik önerilerde bulunulmuştur. Ayrıca, kayıt dışı ekonomi, tüm sektörlerde görüldüğünden ölçümü güç ve karmaşıktır. Bu zorluğa rağmen, çalışmada, kayıt dışı ekonominin boyutunun tespitine yönelik çalışmalardan yararlanılmaya çalışılmıştır. Vergi gelirlerinin toplam gelirler içindeki oranı esasen ülke ekonomisinin gelişmişlik düzeyinin de göstergesi olduğundan kayıt dışı ekonomi ile mücadelede etkin ve verimli bir vergi inceleme sisteminin kurulması zorunludur.

33

Anahtar Kelimeler: Vergi İncelemesi, Vergi Kayıp ve Kaçağı, Kayıt Dışı Ekonomi

1. GİRİŞ

Modern devletlerde olduğu gibi Türkiye’de de vergilerin tespiti beyan esasına dayanmaktadır. Dolayısıyla, mükelleflerin beyan ettiği vergilerinin gerçek ve doğruluğunun vergi idaresince tespiti sağlıklı bir vergileme bakımından önemlidir. Bu tespit ise, mükellef beyanlarının denetlenmesi ile mümkündür.

Mükelleflerin beyanlarının doğruluğu ve gerçekliğinin ortaya konulması bakımından en etkili denetim mekanizması ise vergi incelemeleridir¹. Vergi kayıp ve kaçaklarının tespit edilerek önlenmesinde önemli bir yeri olan vergi inceleme müessesesi 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nda düzenlenmiştir.

Bu çalışmanın amacı, vergi incelemesinin hukuksal yapısının ortaya konularak Türkiye’de ciddi boyutlara ulaşan vergi kayıp ve kaçaklarının tespit edilerek önlenmesindeki etkinliği ele alınıp çeşitli öneriler sunmaktır.

Çalışmanın ilk bölümünde, vergi kayıp ve kaçığının kayıt dışı ekonomi ile ilişkisi üzerinde durulmuştur. İkinci bölümde, Türkiye’de vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri değerlendirilmiştir. Üçüncü bölümde, kayıt dışı ekonominin Türkiye boyutu ve vergi kayıp ve

¹ Meriç, Metin, (2002), Vergi Denetimi, İlkem Ofset, s. 20, İzmir.



kaçığı ile ilgili son yıllarda alınan tedbirler açıklanmıştır. Dördüncü bölümde, vergi incelemelerinin etkinliği ve vergi kayıp ve kaçakları üzerindeki önleyici rolü ortaya konulduktan sonra son bölümde, vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde vergi incelemelerinin etkinliğinin artırılmasına yönelik önerilerde bulunulmuştur.

2. Vergi Kayıp ve Kaçağı ile Kayıt Dışı Ekonomi Arasındaki İlişki

Çalışmamızın bu bölümünde vergi kayıp ve kaçaklarının üzerinde durularak kayıt dışı ekonomi ile olan ilişkisi değerlendirilecektir.

2.1. Vergi Kaçakçılığının Oluşturduğu Etkiler ve Sınıflandırılması

Vergi kaçakçılığı etkisini ilk olarak devlet dolayısıyla halk üzerinde göstermektedir. Vergi kaçakçılığının etkilerini; ekonomik etkiler, sosyal etkiler ve mali etkiler olmak üzere üç temel başlıkta sınıflandırabiliriz².

2.1.1. Ekonomik Etkiler

Devlet, vergileri kamu harcamalarını karşılamak, bütçe dengelerini korumak gibi ekonomik hedeflerinin yanı sıra ekonomik hayata müdahalede bulunmak için de kullanmaktadır. Bu tür hallerde, alınan vergi miktarlarında ortaya çıkan azalma ya da artma, devletin ekonomise ve ekonomik yaptırım gücünü de etkilemektedir.

Vergi kaçakçılığının ekonomik üzerindeki diğer bir etkisi piyasada görülmektedir. Kayıt dışılığa uygun ve düşük bedeller satılabilecek mal ve hizmet üretmeye yönelik sektörlerde faaliyet gösteren şirketler için avantaj oluşmaktadır. Bu tür sektörlerde faaliyet gösteren şirketler, aynı sektörde faaliyet gösteren ve vergi kaçırmayan firmalara karşı hak bir rekabet üstünlüğü elde etmektedir.

Yaygın bir şekilde kaçakçılığın etkili olduğu ekonomilerde vergi kayıpları, kayıt içi olan ve vergisini tam ve süresinde ödeyen mükellefler üzerinde yük olarak kalmaktadır. Bu durum ise, sosyal adaletsizliğe doğal olarak tepkiye yol açmaktadır. Ayrıca, vergisini ödeyenleri vergi kaçırma ya da eksik vergi ödeme konusunda bir ölçüde teşvik etmektedir.

Netice itibariyle, vergi kayıplarının yarattığı ekonomik etkiyi gidermek ve kamu harcamalarını dengeleme amacıyla yeni vergiler konulmakta ya da vergi oranları artırılmaktadır³. Bunun sonucunda ise ekonomik büyüme yavaşlar, fiyat istikrarı bozulur, gelir dağılımında adaletsizlik doğar. Sonunda ülkenin ekonomik rekabet gücü düşer.

2.1.2. Sosyal Etkileri

1982 Anayasa'sının 2'nci maddesinde Türkiye Cumhuriyeti'nin sosyal bir hukuk devleti olduğu belirtilmiştir. Sosyal devlet ilkesi gereğince, yüksek gelir seviyesindeki mükelleflerden daha yüksek vergi alınmakta, orta ve düşük gelir seviyesindeki mükelleflerden ise daha az vergi alınmaktadır. Vergi kayıp ve kaçığının etkili olduğu ülkelerde, vergi kaybının giderilmesi öncelikli olduğundan anayasal vergileme ilkelerine uyulmamaktadır. Sosyal adaletten uzak bir şekilde vergi kaybını dengeleme işlevi görmektedir.

Öte yandan, vergi kayıp ve kaçaklarının yaygın olduğu ülkelerde, kayıt dışılığın yüksek seviyelere ulaşması sonucunda yatırımlar azalacak, üretim miktarları düşecek bunun sonucunda

² Tekin, Selçuk, (2003), "Kayıt dışı Ekonomi Ve Vergi Denetimi", Vergi Sorunları Dergisi, C. 1, S. 181, s.69.

³ Karakoç, Yusuf, (2004), "Hukuki Nedenlerden Kaynaklanan Vergi Kayıp ve Kaçakları (Düzenleme-Uygulama-Yargılama)", E-Yaklaşım Dergisi, C.1, S.11.



işsizlik artacaktır. Bu durum toplumu da etkileyecek ortaya çıkan tepki neticesinde suç ve suçlu sayısı artacaktır.

2.1.3. Mali Etkileri

Sağlıklı bir vergileme, ekonomik kalkınma ve büyümeyi sağlar. Piyasa ekonomisinin hakim olduğu ülkelerde kamu gelirlerinin büyük bir kısmı vergi gelirlerinden oluşur. Dolayısıyla, vergi kayıp ve kaçakçılığının yaygın olduğu ülkelerde ekonomik büyüme ve kalkınma zayıflayacaktır. Devlet, kamu harcamalarını finanse etmekte zorlanacaktır. Devlet bütçesindeki bu azalma sonucunda, devlet kamu hizmetlerini yerine getirmede yetersiz hale gelecek ve ekonomik hedeflerinden uzaklaşacaktır. Devlet meydana gelen bu durumu telafi etmek amacıyla, mali tedbirleri sertleştirecektir⁴. Bu olumsuz durumdan yine, kayıt içi olan ve süresinde tam vergi ödeyen mükellefler etkilenecektir.

2.2. Vergi Kayıp Ve Kaçağının Taşıdığı Özellikler

Vergi kayıp ve kaçağı, özel ve kamu kesiminden kaynaklanır. Özel sektörden kaynaklanan kayıt dışılığında mükellefiyet kaydı olmayanlar kadar mükellefiyet kaydı olanlar da önemli bir yer tutar. Mükellefiyet kaydının bulunmaması, kişilerin kamu idaresinden bilgileri gizlemesiyle ortaya çıkar. Kayıt dışılığında, ekonomik faaliyetler kamu idaresinin kayıtlarında görünmez.

3. Türkiye’de Vergi Kayıp Ve Kaçaklarının Nedenleri

Vergi kayıp ve kaçakları gelişmişlik seviyesi ile yakından ilgilidir. Türkiye’de vergi kayıp ve kaçağının yaygın olduğu bilinen bir gerçektir. Mükellefleri vergi kaçırma iten çok çeşitli nedenler olmakla birlikte genel olarak bunları; vergi yasalarından kaynaklanan ve vergi yasalarından kaynaklanmayan (ekonomik, sosyal, idari ve psikolojik) olmak üzere ikiye ayırabiliriz⁵.

Vergi yasalarından kaynaklanan nedenler olarak; vergi mevzuatının karışıklığı ve sayısının fazlalığı, vergilerin sayı olarak fazla olması, vergi tarifesinin şekli, vergi afları sayılabilir.

Vergi yasalarından kaynaklanmayan nedenler ise, vergi bilincinin olmaması, yaptırımların etkili olmaması, denetim sayısının azlığı, kamu harcamalarının bilinçsiz yere kullanıldığı düşüncesi, personel eğitiminin yetersizliği olarak belirtilebilir. Vergi denetimlerinin etkin ve caydırıcı bir şekilde yapılmaması da vergi kaybına yol açan önemli bir nedendir.

Bazı görüşlere göre, vergi kayıp ve kaçağı nedenleri arasında, sosyokültürel yapı, gelir düzeyi, vergi oranları, yaş, cinsiyet, medeni hal, eğitim düzeyi, denetim oranı, cezaların mahiyeti de bulunmaktadır.

3.1. Hukuki Nedenler

Öğretide, vergi yasalarından kaynaklanan nedenler; yetersiz ve eksik yasal düzenlemelerden kaynaklanan vergi kayıp ve kaçakları olarak belirtilmektedir⁶. Vergi mevzuatı, doğrudan vergi kaybına yol açabilir. Karmaşık ve sayı olarak fazla bir vergi mevzuatı mükelleflerin güçlük yaşamasına bunun sonucunda da vergi bilerek ya da bilmeyerek vergi kaybına yol açmasına neden olabilir.

3.1.1. Vergi Tarifeleri

⁴ Aydın, Selda, (2003), “Vergi Kaybı, Nedenleri ve Yöntemleri”, Vergi Sorunları Dergisi, C.1, S.178, s.19.

⁵ Yılmaz Akgül, Gülay,(2006), Kayıtdışı Ekonomi ve Çözüm Yolları, 1. Basım. İSMMO Yayınları, s.174, İstanbul.

⁶ Yurtsever, Hatice, (2005), “Türk Vergi Sisteminde Vergi Kayıplarına Neden Olan Düzenlemeler”, Vergi Raporu Dergisi, C.1, S.78, s.120.



Vergi oranları, mükellefler üzerindeki vergi yükünü belirler. Bu bakımdan, vergi oranları mükelleflerin psikolojik tutumları ile yakından ilgilidir. Vergi oranlarının yüksek olması mükellefleri vergi kaçırmaya yöneltir. Mükellefler de bir tepkiye yol açar ve vergi matrahını erozyona uğratmaya iter. Ayrıca, mükellefler vergi sayısının fazla olduğu kanaatini taşıyorlarsa vergi kaçırmaya yönelirler.

Diğer taraftan, alınan verginin sermayenin azalmasına yol açtığını düşünen mükellefler de ticari faaliyetlerinin büyümesinin engellendiği düşüncesiyle daha az vergi ödemenin yollarını aramakta ve kayıt dışılığa yol açmaktadır.

Türkiye'deki vergi oranlarının diğer ülkelere nazaran yüksektir. Örneğin, gelir vergisi tarifeleri %15 ile %35 arasında değişmektedir. Artan oranlı bir tarife uygulanmaktadır. Diğer vergi oranlarına bakıldığında da vergi oranlarının %20 ile %45 arasında değişmektedir. Vergi tarifelerinin yüksek olması mükelleflerin vergi kaçırmaya yönlendirmektedir.

3.1.2. Yaygın İstisna ve Muafiyetler

İstisna ve muafiyetlerin yaygın bir şekilde kullanılması yani kapsamının genişletilmesi bazı sorunlara yol açmaktadır. Mükelleflerin muafiyet kapsamında olup olmadığının tespiti güçleşmektedir. Dolayısıyla bazı mükellefler muafiyetin kapsamında olmamasına rağmen muafiyet ya da istisna hükümlerinden yararlanmaktadır. Verginin genelliği ilkesine aykırı olan bu durum kayıt dışılığa yol açmaktadır. Diğer taraftan istisna ve muafiyet hükümleri piyasada rekabet eşitsizliğine de neden olmaktadır. Bunun sonucunda, mükelleflerin vergi uyumu da olumsuz yönde etkilenmektedir.

3.1.3. Vergi Denetimi ve Vergi Cezaları

Vergi denetimleri ile bu denetimler sonucunda tespit edilen eksikler için öngörülen yaptırımlar vergi miktarının gerçeği yansıtmayı yansıtmadığı bakımından oldukça önemlidir. Vergi kayıp ve kaçığı ile denetim ve yaptırımlarla mücadele edilmektedir.

Denetim, hataların, kayıp ve kaçakların önlenmesine yönelik bir faaliyettir. Vergi idaresinin iç denetimi ile mükellefleri denetlenmesine yönelik denetim günümüzde iç içe girmiştir.

Vergi denetimleri sonucunda tespit edilen eksiklikler için öngörülen yaptırımlara rağmen mükellefler vergi kaçırmayı tercih edebilmektedir. Yaptırım ile vergi yükü arasında kalan mükellef kayıt dışılığa yönlenebilir. Bu tercihte, vergi denetim sıklığı yani vergi denetimi geçirme ihtimali, uygulanacak vergi cezasının tutarı, ödenecek vergi miktarı ve mükellefin vergi risk alma düşüncesi etkilidir. Etkin bir denetim yapılırsa bu etkiler de önlenecektir⁷.

Bu noktada, vergi yaptırımlarının caydırıcılığı üzerinde de durulması gerekir. Ağır cezaların vergi kaçakçılığını artırdığını iddia edenler mevcuttur. Buna göre, ödeyemeyeceği bir ceza ve gecikme faiziyle karşılaşan mükellef yargı yoluna başvurmanın yanında vergi kaçırmaya da yönelmektedir. Vergi sisteminin karışık olması ve şekli şartların yer alması da kayıt dışılığa etkilidir. Vergi cezalarının caydırıcılığı yüksek olması ile değil gerçek vergi kaybı ile doğru orantılı olması gerekmektedir⁸.

⁷ Aslan, Memduh, (2008), Türk Vergi Sisteminde Cezai Yaptırımların Etkinliği, Maliye ve Hukuk Yayınları, s.21-22, Ankara.

⁸ Çelik, Celal, (2005), "Vergi Kaçakçılığı İle Mücadelede Alınması Gerekli Tedbirler", Vergi Dünyası Dergisi, C.1, S.284, s.29.



3.1.4. Vergi Afları

Türkiye’de vergi aflarına sıklıkla başvurulmaktadır. Vergi aflarının sayısının fazla olması mükelleflerin gelecekteki vergilenme isteklerini etkilemektedir. Vergi affi sonrasında, daha katı yaptırım öngörülmesi durumunda mükelleflerin vergilerini ödeme yoluna gideceklerini savunanlar olduğu gibi bunun aksini savunanlar da bulunmaktadır. Bu görüşü savunanlar, süresinde tam vergi ödeyen mükellefler karşısında vergi kayıp ve kaçığına yol açanların daha imtiyazlı hale getirildiğini belirtmektedir.

Vergi afları, geçmiş dosyaları kapadığı gibi ekonomik durgunluğun yarattığı sorunları hafifletmek için de kullanılmaktadır. Ancak vergi aflarına sıklıkla başvurulması vergi kayıp ve kaçığına yol açmaktadır.

Mükellefler vergi aflarına sıklıkla başvurulması sonucunda her zaman bir af beklentisi içinde olmakta ve vergi kaçırmaya yönelmektedir.

Sonuç olarak sık aralıklarla çıkarılan bu vergi afları, yükümlüyü her zaman af beklentisi içine sokmakta ve vergi kaçırmayı teşvik eder bir hale büründürmektedir.

3.2. İdari Nedenler

Yasal düzenlemeler kadar yasal düzenlemeleri uygulayanlar da vergi kayıp ve kaçıklarının önlenmesi bakımından önemlidir. İyi bir vergi idaresi vergi tahsilatını da artıracaktır. Türk vergi sistemi üzerinde yapılan çalışmalara bakıldığında vergi idaresinin yetersiz olduğu konusunda ortak bir kanaat bulunmaktadır. Etkin, verimli ve hızlı çalışmayan vergi idaresi, gelirlerini, harcamalarını ve servetlerini gizleyen kişileri tespit edememektedir. Bunun sonucunda da, vergi kayıp ve kaçığı yaygınlaşmaktadır. Etkin, verimli ve hızlı çalışan vergi idaresi, harcama ve servete dönüşme süreçlerini de kavramaktadır. Mükellefin gelir seviyesi ve para hareketlerini bilen vergi idaresi karşısında kişilerin vergi kaçırmaya yönelmesi mümkün değildir.

37

3.3. Ekonomik Nedenler

Kişiler, emekleri sonucunda elde ettikleri gelirlerin bir bölümünü zorunlu ve karşılıksız olarak verdikleri inancıyla psikolojik olarak olumsuz etkilenmektedir⁹. Küçük ve orta boy işletmelerde bu durum daha net hissedilmektedir. Küçük ve orta boy işletmelerin dış finansman temin etme olanakları sınırlıdır. Dolayısıyla, daha az vergi ödemenin yollarını aramaktadır. Ekonomik nedenler arasında, milli gelirin az olması, enflasyon, şirketleşmenin yetersizliği ve büyük şirket sayısının az olması gösterilebilir.

4. Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonominin Durumu Ve Son Yıllarda Alınan Tedbirler

4.1. Kayıt Dışı Ekonominin Tanımı ve Nedenleri

Öğretide kayıt dışı ekonominin tanımıyla ilgili iki farklı yaklaşım mevcuttur. İlki, kayıt dışı ekonomiyi kayıtlı olmayan ekonomik faaliyetlerin tamamı olarak tanımlamaktadır. Diğer yaklaşıma göre ise, kayıt dışı ekonomi kayıt dışı faaliyetin niteliğine göre tanımlanmaktadır. Vergisel anlamda kayıt dışı ekonomiyi vergi kaçırma ya da vergiden kaçınma niyetiyle vergi idaresinin bilgisi dışında bırakılan faaliyetlerin tamamıdır.

⁹ Altuğ, Osman, (1994), Kayıt Dışı Ekonomi: Vergiye Karşı Başkaldırı, Görüş Yayın, C.1, S.14, s.12.



Günümüzde, kayıt dışı ekonominin sıfırlanmadığı bilinmektedir. Türkiye’de ciddi boyutlara ulaşan vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri arasında yer alan kayıt dışı ekonominin nedenlerini; mali ve ekonomik nedenler, hukuki nedenler, idari nedenler, sosyal nedenler, siyasal nedenler olarak sınıflandırabiliriz¹⁰.

4.2. Kayıt Dışı Ekonominin Etkileri

Kayıt dışı ekonominin etkilerini şu şekilde sıralayabiliriz¹¹:

- Kamu maliyesini olumsuz şekilde etkiler.
- Rekabet eşitliği ortaya çıkar.
- Etkin kaynak kullanımını önler.
- Gelir dağılımındaki adaleti bozar.
- İktisadi göstergelerde güvensizliğe yol açar.

Liberal görüşe sahip bazı kimseler, kayıt dışı ekonominin bazı yararlı yönlerinin olduğunu iddia etmektedir. Buna göre, kayıt dışı ekonomi sonucunda artan gelirin yatırımlara dönüşmesi istihdamı artırarak işsizliği önleyecektir.

İlk bakıldığında kısa vadede kayıt dışı ekonominin bazı olumlu yönlerinin olduğunu söylemek mümkünse de, uzun dönemde etkisi olumsuz yöndedir. Dolayısıyla, kayıt dışı ekonomi ile mücadele edilmesi ve bu sorunun çözüme kavuşturulması gerekir.

4.3. Türkiye’de Kayıt Dışılığın ve Vergi Kayıp ve Kaçağının Boyutu

Türkiye’de kayıt dışı ekonomiyle ilgili yapılan çalışmalarda, ülkemizdeki kayıt dışılık seviyesi gelişmiş ülkelere nazaran daha yüksektir¹². Kayıt dışı ekonomi, tüm sektörlerde görüldüğünden ölçümü güç ve karmaşıktır. Kayıt dışı ekonomi, ekonomik göstergelerin hatalı sonuçlar doğurmasına yol açar. Örneğin, GSMH verileri, kayıt dışı ekonomi nedeniyle hatalı çıktığından büyüme rakamları da gerçeği yansıtmaz. Türkiye’de veri yetersizliği ve var olan verilere ulaşmaktaki güçlük kayıt dışılığın ölçümünü zorlaştırmaktadır.

Türkiye’de kayıt dışı ekonominin boyutunu ölçmek için bazı çalışmalar yapılmıştır. Farklı yöntemler (basit parasal oran, vergi yaklaşımı, ekonometrik yaklaşım, nakit oran, işlem hacmi, input - output yöntemi, istihdam yaklaşımı, karma yöntem) kullanılarak aynı ya da farklı yıllarda yapılan çalışmalarda kayıt dışı ekonominin GSMH’ye oranının %2 ila %70 arasında değiştiği belirlenmiştir.

Yine, aşağıda yer alan Tabloda, kayıt dışı ekonominin büyüklüğü - ülkeler arası karşılaştırmaya yer verilmiş olup Türkiye ortalamasının çok üzerindedir.

YUNANİSTAN	28,6
İTALYA	27,0

¹⁰ Aydın, Serdar, (2006), “Vergi Kaçakçılığının Nedenleri”, Diyalog Dergisi, C.1, S. 222, s.130.

¹¹ Işık, Nihat; Acar, Mustafa, “Kayıt Dışı Ekonomiye Ölçme Yöntemleri, Boyutları, Yarar ve Zararları Üzerine Bir Değerlendirme”, Erciyes Üniversitesi, İİBF Fakültesi Dergisi, C.1, S. 21, s. 119.

¹² Kıldış, Yusuf, “Kayıt dışı, Ekonominin Ulusal-Uluslar arası Boyutu ve Çözüm Önerileri”, Maliye Yazıları, C.1, S.66-69, s.109.



BELÇİKA	23,2
PORTEKİZ	22,6
İSPANYA	22,6
NORVEÇ	19,1
İSVEÇ	19,1
FİNLANDİYA	18,3
DANİMARKA	18,2
ALMANYA	16,3
İRLANDA	15,8
FRANSA	15,3
HOLLANDA	13,0
İNGİLTERE	12,6
AVUSTURYA	10,2
İSVİÇRE	8,8
TÜRKİYE	32,1
ORTALAMA	18

*Kayıt Dışı Ekonominin Büyüklüğü - Ülkeler Arası

Karşılaştırma, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/Kayit_disi_2009tr.pdf,
www.gib.gov.tr, (01.03.2017).

Vergi gelirlerinin toplam gelirler içindeki oranı esasen ülke ekonomisinin gelişmişlik düzeyinin de göstergesidir¹³. Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde bu oranın düşük olmasının nedeni kayıt dışı ekonomidir.

4.4. Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi İle Mücadelede Son Yıllarda Alınan Tedbirler

Türkiye’de kayıt dışı ekonomiyle mücadele için son yıllarda alınan tedbirleri şu şekilde sıralayabiliriz:

- Yatırım ortamının iyileştirilmesi için bürokrasinin azaltılması,
- Enflasyon muhasebesine geçilmesi,

¹³ Aydın, Selda, (2006), “OECD Ülkelerinde Vergi İnceleme Sürecinin Karşılaştırmalı Değerlendirilmesi”, Vergi Sorunları Dergisi, C.1, S. 218, s.22.



- Vergi oranlarının düşürülmesi,
- Vergi, sosyal güvenlik ve vergisel işlemlerde otomasyona geçilmesi,
- Genel ve sektörel düzeyde de bir takım önlemler alınmıştır. (Örneğin Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı faaliyete geçmiş, e- fatura, e- beyanname, e- bildirim mecburiyeti vb. elektronik ortamda veri akışını öngörülmüştür.)

5. Vergi İncelemelerinin Etkinliği Ve Vergi Kayıp Ve Kaçakları Üzerindeki Etkisi

Çalışmamızın bu bölümünde, vergi incelemelerinin etkinliği ve vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesindeki etkisi üzerinde durularak tespit edilen sorunlara yönelik çözüm önerileri sunulmaktadır.

5.1. Vergi İncelemelerinin Vergi Kayıp ve Kaçaklarını Önlemedeki Etkisi

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 134'üncü maddesinde, vergi incelemesi "ödenmesi gereken verginin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak" olarak tanımlanmaktadır. Esasen vergi incelemesi, vergilerin gerçekliğinin tespiti ile sınırlı değildir. Vergilerin gerçekliğinin temini için tedbirleri de içerir. Vergi incelemesinin amacı ve sınırları önceden yasa ile belirlenmiştir.

Vergi incelemesinin vergi kayıp ve kaçaklarını önlemedeki etkisini şu şekilde sıralayabiliriz:

- Geçmişte gerçekleştirilen vergi kayıp ve kaçağı cezalı bir şekilde tarh ve tahakkuk ettirilir. Geleceğe yönelik ise, olası vergi kayıp ve kaçaklarının önüne geçilir.
- Vergi kayıp ve kaçaklarıyla ilgili cezalı vergi tarhiyatları devlete ek gelir olmaktadır.
- Kayıt dışı ekonomi önlenir. Böylece, haksız rekabetin de önüne geçilir.
- Bütçe açıklarının en az seviyeye düşmesine katkı sağlar.
- Ödeme gücüne göre vergileme ilkesine uygun bir vergileme yapılmış olur.
- Muhasebe kayıt ve belge düzeni sağlanır.
- Mükellefleri eğitilmesine ve bilinçlenmesine katkı sağlar.

5.2. Vergi İncelemelerinin Etkinliğine Yönelik Uygulamada Yaşanan Sorunlar

Vergi incelemesinin etkin bir şekilde kullanılması durumunda, vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi bakımından önemli bir aşama kaydedilecektir. Türkiye'de, vergi incelemelerinin etkin ve verimli bir şekilde yapılmasının önünde birçok engel olmakla birlikte aşağıda bazı önemli nedenler üzerinde durulacaktır.

5.2.1. Uygulama Birliğinin Sağlanamaması

Uygulama birliğinin sağlanması için "Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı" kurularak vergi inceleme birimleri tek çatı altında toplanmaya çalışılmasa da aşağıda sıralanan hususlara uyulmadığından istenilen düzeye ulaşılmamıştır.

- Mükellef haklarına dikkat edilmemesi,
- Hazineci bir yaklaşımla yüksek matrah farkı içeren raporlar yazmaya çalışılması bunun sonucunda mükellef lehine olan hususların dikkate alınmaması,
- Mükelleflerin eleştirisi konusuyla ilgili açıklamaların tutanağa geçirilmemesi,



- Sahte belge kullanımıyla ilgili incelemelerde, mükellefin kasıtlı olduğuna yönelik açıklamalarda uygulama birliğinin olmaması.

5.2.2. Vergi İnceleme Raporlarının Caydırıcılığı ve Uzlaşma

Mükelleflerin, ileride nasıl olsa uzlaşır, ödemediğim vergiyi cezasıyla birlikte indirim yapıldıktan sonra öderim şeklinde bir yaklaşım taşıması, vergi incelemelerinin etkisini azaltmaktadır¹⁴. Uzlaşma kurumu, vergi incelemelerini olumsuz yönde etkilemektedir. Uzlaşma aşamasında cezaların büyük oranda kaldırılması, vergi cezalarının caydırıcılık etkisini azaltmaktadır. Dolayısıyla, vergi inceleme raporu ve vergi incelemesinin etkinliği ve cezaların caydırıcılık rolü ortadan kalkmaktadır.

5.2.3. Mükelleflerin Vergi İncelemelerine Karşı Açtığı Davalar ve Çıkarılan Aflar

Mükelleflerin vergi incelemesi neticesinde tarh edilen cezalı vergilere karşı dava açtığı hallerde, mükellefler yeni delil sunabilme imkanına sahip olmasına rağmen idarenin raporlar düzenlendiği için karşı delil sunması mümkün değildir. Ayrıca, dava dilekçesine karşı savunmayı yapan kişinin vergi incelemesini yapan kişide farklı olması da diğer bir eksikliklerdir. Bu durum ise, vergi ve cezaların erozyonuna yol açmaktadır.

Öte yandan, vergi aflarının sıklıkla çıkarılması, öncesinde ve sonrasında tedbirlerin alınmaması mükelleflerde nasıl olsa af çıkar algısı yaratmaktadır¹⁵. Vergi suçunu işleyenler bakımından adeta bir teşvike dönüşmektedir. Vergi matrah farkları ile uygulanan cezalar etkisizleştirilmektedir. Vergi affına sıklıkla başvurulması, mükelleflerin adalet düşüncelerini de olumsuz şekilde etkilemektedir. Uzun vadede vergiye uyum azalmaktadır¹⁶. Bu bakımdan, vergi affının öncesi ve sonrasıyla ilgili gerekli tedbirler alınarak az sayıda çıkarılması yararlı olacaktır.

5.2.4. Mükelleflerin İncelenme Oranlarının Düşüklüğü

Denetim oranlarının düşük seviyelerde olması, mükelleflerde ne de olsa incelenmem algısı yaratmaktadır. Türkiye'nin "vergi cenneti" olarak algılanmasına yol açmaktadır¹⁷.

5.2.5. Yetişmiş Vergi İnceleme Elemanlarının Özel Sektöre Geçişi

Vergi inceleme elemanları meslekte deneyim kazanarak daha da verimli olmaya başladıkları dönemlerde kamudan ayrılarak özel sektöre geçmektedir. Bu da kalifiye iş gücünün dolayısıyla vergi incelemelerindeki etkinliğin azalmasına yol açmaktadır. Dolayısıyla, vergi inceleme elemanlarının özlük haklarının iyileştirilmesi gerekmektedir.

5.2.6. Branşlaşmanın Sağlanamaması

Vergi inceleme elemanları, kendilerine tevdi edilen her konuda ve sektörde inceleme yapmaktadır. Konuya ve sektöre hakim olmak adına yapılan araştırmalar ise inceleme süresinin uzamasına ve daha az mükellefin incelenmesine neden olmaktadır.

5.2.7. Mükelleflerin Vergi İncelemesiyle İlgili Bilgi Sahibi Olmaması

¹⁴ Ulusoy, Ahmet; Karakurt, Birol, (2002), "Vergi İndiriminin Ekonomik Etkileri", Vergi Dünyası Dergisi, C.1, S. 254, s.109.

¹⁵ Taşkın, Yasemin, (2010), "Vergi Aflarının Hukuki Niteliği ve Gereçekleri", İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, C.1, S.2, s. 126.

¹⁶ Yumuşak, İbrahim, (1997), "Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi", Vergi Dünyası Dergisi CD'si, S.188.

¹⁷ Tosuner, Mehmet, (1995), "Vergi Kayıp ve Kaçaklarına İlişkin Sorun ve Öneriler", Vergi Sorunları Dergisi, C.1, S.85, s.65.



Vergi kayıp ve kaçaklarının sadece vergi incelemesiyle önlenmesi mümkün değildir. Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde vergi bilincinin yerleşmesi oldukça önemli bir yere sahiptir. Vergi incelemesiyle, bir nebze olsa mükellefler eğitilmekte ve vergi bilinci yerleştirilmektedir. Bu bakımdan, vergi inceleme elemanlarının, inceledikleri mükellefleri, vergi incelemesiyle ilgili bilgilendirmesi, inceleme sırasında sahip oldukları mükellef haklarını hatırlatmaları ve bunlara uymaları gönüllü bir vergi uyumunu da sağlayacaktır¹⁸. Vergi idaresinin zorlayıcı olmak yerine yol gösterici olması ve mükelleflerle iyi ilişkiler kurması oldukça önemlidir.

5.2.8. Belge Düzeninin Sağlanamaması

Defter, kayıt ve belgelerin yasalara ve usulüne uygun olmaması yani gerçeği yansıtmaması vergi incelemesinin etkinliğini azaltmaktadır.

5.2.9. Teknolojik İmkanların Yetersiz Olması

Gelişen teknolojik gelişmelere paralel şekilde teknolojiden en üst seviyede yararlanılması vergi incelemelerinin etkili ve verimli bir biçimde yapılmasını sağlar. Türkiye’de de, bilgisayar destekli pek çok proje ve çalışma gerçekleştirilmektedir. Böylelikle, mükelleflerin yakından izlenmesi ve mükelleflerle ilgili verilerin depolanarak ilgili birimlere iletilmesi sağlanır. Bu proje ve çalışmalara örnek olarak; VEDOP, VEDİS verilebilir. Son yıllarda, teknolojik gelişmelere uyum için e-fatura, e-defter, e-arşiv gibi uygulamalardan yararlanılmaktaysa da, daha verimli ve etkin bir vergi inceleme için tüm teknolojik imkanlardan yararlanılmalıdır.

6. Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Vergi İncelemelerinin Etkinliğinin İyileştirilmesine İlişkin Öneriler

Vergi kayıp ve kaçığının önlenmesinde önemli bir yere sahip olan vergi incelemeleriyle ilgili karşılaşılan sorunlara yukarıda değinilmiş olup aşağıda bu sorunların çözümü için birtakım çözüm önerilerine yer verilecektir.

42

6.1. Gelir İdaresi Başkanlığı’nda Görevli Uzman Kişilerin İnceleme Faaliyetlerinde Bulunması

Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde yer alan uzman kişilerin (Devlet Gelir Uzmanları ve Gelir Uzmanları) gerekli eğitimi tamamladıktan sonra Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı ile koordineli şekilde sınırlı olsa dahi Gelir İdaresi Başkanlığı’na bağlı vergi dairesi müdürlüklerinde vergi incelemelerinde görevlendirilmesi vergi incelemelerinin etkinliğine katkı sağlayacaktır. Gelir İdaresi Başkanlığı’nın 2015 yılında yayımladığı Kayıt dışı Ekonominin Azaltılması Programı Eylem Planı’nda “Kayıt dışı ekonominin GSYH’ya oranının beş puan azaltılması Tarım dışı sektörlerde kayıt dışı istihdam oranının beş puan azaltılması” hedeflenmiş olup Gelir İdaresi Başkanlığı’nın inceleme faaliyetlerine dahil edilmesi faydalı olacaktır.

6.2. Vergi Mevzuatı Sadeleştirilip Anlaşılır Bir Yapıya Kavuşturulmalıdır

Vergi mevzuatının karmaşık ve teknik yapısı hem vergi idaresini hem de mükellefleri olumsuz yönde etkilediğinden mevzuatta istikrar sağlanmalı, sık sık değişiklik yapılmamalı, sadeleştirilip anlaşılır hale bir yapıya kavuşturulmalıdır.

6.3. Vergi İnceleme Elemanlarının Mesleki Değerlendirmelerinde Etkin Bir Performans Değerlendirmesi Yapılması ve Teknolojik İmkanlardan Azami Düzeyde Yararlanılması

¹⁸ Arslanoğlu, Suphi, (2008), “Türkiye’de Kayıt dışı Ekonomi ve Kayıt dışı Ekonomiyi Azaltmaya Yönelik Çözüm Önerileri”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, C.1, S.39, s. 199.



30/12/2011 tarihli ve 28158 sayılı 3. Mükerrer Resmi Gazete’ de yayımlanan “Vergi Denetim Kurulu Performans Değerlendirme Sistemi Yönetmeliği” ile vergi inceleme elemanlarının performans değerlendirmeleriyle ilgili açıklamalar yapılmıştır. Bu olumlu bir adım olsa bile rapor sayısının fazla olması gerektiği yönündeki algının önüne geçilmesi için gerçekçi bir performans sistemi oluşturulmalıdır. Ayrıca, vergi incelemelerinin hızlı ve daha kısa sürede inceleme yapılabilmesi için mükellef kayıtlarını vergi inceleme elemanlarına iletilmesine olanak sağlayan özel bir yazılım geliştirilmelidir. Bürokrasi mümkün olduğunca azaltılmalıdır.

6.4. Mükelleflerde Vergi Bilinci Oluşturulmalıdır

Vergi bilincinin yerleştirilmesi için eğitici ve öğretici çalışmalar yapılmalıdır. Ayrıca, mükelleflerin gönüllü vergi uyumunu sağlamaya yönelik tedbirler alınmalıdır¹⁹. Anayasal bir ödev olan vergi ödemenin vatandaşlık görevi olduğu bilinci toplumda yerleştiği takdirde vergi incelemelerine olan ihtiyaçta azalacaktır.

6.5. Vergi İstihbarat Çalışmalarının Etkinliği Sağlanmalıdır

Maliye Bakanlığı uhdesinde oluşturulan ve vergi incelemelerinde kullanılan istihbarat arşivine aktarılacak bilgiler ne kadar kısa sürede ve doğru şekilde güncellenirse, vergi incelemeleri o oranda daha etkili olacaktır. Bu bakımdan, vergi istihbarat arşivinin tüm inceleme elemanlarının kullanımına açılması için gerekli alt yapı çalışmaları hızlandırılmalıdır.

6.6. Vergi Cezalarının Caydırıcılığı Korunmalı ve Vergi Aflarına Sıklıkla Başvurulmamalıdır

Vergi incelemelerinin caydırıcı olabilmesi için, vergi incelemesi sonucunda üstlenilecek riskin (vergi, faiz ve cezaların) vergiyi süresinde ödemesi durumunda katlanılacak maliyetin üzerinde olması gerekir. Aksi takdirde, kötü niyetli mükellefler vergi kaçırmaya yönelecektir²⁰.

Vergi afları ise, verginin caydırıcılığını etkilediğinden bir defaya mahsus şekilde çıkarılmalı ve af sonrası aynı davranışların tekrarı durumunda daha katı ceza ve yaptırımla karşılaşılacak şekilde yapılmalıdır. Böylece, vergi afları hem geçmişi hem de geleceği yönlendirmiş olur. Türkiye’de vergi afları sıklıkla çıkarıldığından ve af sonrası ile ilgili bir tedbir ya da düzenleme yapılmadığından mükelleflerin vergi ödeme isteklerini olumsuz şekilde etkilemektedir. Dolayısıyla, vergi aflarına sıklıkla başvurulmaması vergi incelemelerinin etkinliğini artıracaktır.

6.7. Meslek İçi Eğitimlere Ağırlık Verilmeli

Vergi inceleme elemanlarına verilecek meslek içi eğitimlerde teorik bilgilerin yanı sıra uzmanlaşmaya yönelik özel kurslara da yer verilmelidir. Özel bir ücret politikası uygulanarak, inceleme elemanlığı daha da saygın bir meslek haline getirilmelidir.

6.8. Vergi İncelemelerinde Teknolojik İmkanlardan Azami Seviyede Yararlanılmalıdır

Her türlü teknolojik imkanlardan yararlanarak kayıt dışı kalma imkanı arayan kötü niyetli mükelleflerle mücadele edebilmek için vergi inceleme elemanlarının da aynı imkanlara sahip olması gerekir. Bunun için vergi idaresi her türlü teknolojik imkandan yararlanmalıdır. Vergi idaresi, son yıllarda önemli adımlar atmışsa da, Amerika ve Avrupa Birliği ülkelerindeki uygulamalara bakıldığında hali hazırda istenilen seviyede değildir.

¹⁹ Doğan, Mübeyna, (2010), Türkiye’de Vergi Denetiminin Mükellefler Üzerindeki Etkisi (Manisa İli Vergi Mükelleflerinin Denetime Bakışı Üzerine Bir Anket Çalışması), s. 105, Manisa.

²⁰ Yıldırım, Ali Haydar, (2008), “Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergi Cezaları”, Vergi Sorunları Dergisi, C.1, S.239, s.66.



Kaynakça

Altuğ, Osman, (1994), Kayıt Dışı Ekonomi: Vergiye Karşı Başkaldırı, Görüş Yayın, C.1, S.14, s.12.

Arslanoğlu, Suphi, (2008), “Türkiye’de Kayıt dışı Ekonomi ve Kayıt dışı Ekonomiyi Azaltmaya Yönelik Çözüm Önerileri”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, C.1, S.39, s. 199.

Aslan, Memduh, (2008), Türk Vergi Sisteminde Cezai Yaptırımların Etkinliği, Maliye ve Hukuk Yayınları, s.21-22, Ankara.

Aydın, Selda, (2003), “Vergi Kaybı, Nedenleri ve Yöntemleri”, Vergi Sorunları Dergisi, C.1, S.178, s.19.

Aydın, Selda, (2006), “OECD Ülkelerinde Vergi İnceleme Sürecinin Karşılaştırmalı Değerlendirilmesi”, Vergi Sorunları Dergisi, C.1, S. 218, s.22.

Aydın, Serdar, (2006), “Vergi Kaçakçılığının Nedenleri”, Diyalog Dergisi, C.1, S. 222, s.130.

Çelik, Celal, (2005), “Vergi Kaçakçılığı İle Mücadelede Alınması Gerekli Tedbirler”, Vergi Dünyası Dergisi, C.1, S.284, s.29.

Doğan, Mübeyna, (2010), Türkiye’de Vergi Denetiminin Mükellefler Üzerindeki Etkisi (Manisa İli Vergi Mükelleflerinin Denetime Bakışı Üzerine Bir Anket Çalışması), s. 105, Manisa.

Işık, Nihat; Acar, Mustafa, “Kayıt Dışı Ekonomiyi Ölçme Yöntemleri, Boyutları, Yarar ve Zararları Üzerine Bir Değerlendirme”, Erciyes Üniversitesi, İİBF Fakültesi Dergisi, C.1, S. 21, s. 119.

Karakoç, Yusuf, (2004), “Hukuki Nedenlerden Kaynaklanan Vergi Kayıp ve Kaçakları (Düzenleme-Uygulama-Yargılama)”, E-Yaklaşım Dergisi, C.1, S.11.

Kıldış, Yusuf, “Kayıt dışı, Ekonominin Ulusal-Uluslar arası Boyutu ve Çözüm Önerileri”, Maliye Yazıları, C.1, S.66-69, s.109.

Meriç, Metin, (2002), Vergi Denetimi, İlkem Ofset, s. 20, İzmir.

Ulusoy, Ahmet; Karakurt, Birol, (2002),“Vergi İndiriminin Ekonomik Etkiler”, Vergi Dünyası Dergisi, C.1, S. 254, s.109.

Taşkın, Yasemin, (2010), “Vergi Aflarının Hukuki Niteliği ve Gerekçeleri”, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, C.1, S.2, s. 126.

Tekin, Selçuk, (2003), “Kayıt dışı Ekonomi Ve Vergi Denetimi”, **Vergi Sorunları Dergisi**, C. 1, S. 181, s.69.

Tosuner, Mehmet, (1995), “Vergi Kayıp ve Kaçaklarına İlişkin Sorun ve Öneriler”, Vergi Sorunları Dergisi, C.1, S.85, s.65.

Yıldırım, Ali Haydar, (2008), “Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergi Cezaları”, Vergi Sorunları Dergisi, C.1, S.239, s.66.

Yılmaz Akgül, Gülay,(2006), Kayıtdışı Ekonomi ve Çözüm Yolları, 1. Basım. İSMMO Yayınları, s.174, İstanbul.





Yumuşak, İbrahim, (1997), “Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi”, Vergi Dünyası Dergisi CD’si, S.188.

Yurtsever, Hatice, (2005), “Türk Vergi Sisteminde Vergi Kayıplarına Neden Olan Düzenlemeler”, Vergi Raporu Dergisi, C.1, S.78, s.120.



TRAFİK KAZALARINDA SÜRÜCÜ YETERLİLİKLERİ BELGELENMESİNDE PROSEDÜREL BAKIŞ

Yrd. Doç.Dr. A.Erhan BAKIRCI

İnşaat Yüksek Mühendisi

Öz

Ülkemizde her yıl binlerce maddi hasarlı ve yüzlerce yaralamalı-can kayıplı trafik kazalarının meydana geldiği bilinmektedir.

Trafik kazalarının yarattığı sosyal travmalar ve ekonomik kayıpların ülkemizin insan sermayesi ve fiziki sermayesinde büyük negatif etki yarattığı görülmektedir.

Trafik kazalarını meydana getiren etmenleri, ulaştırma sistemini meydana getiren tüm unsurların bütünlük sistem yaklaşımı ile çözümlenmemiş olmasında aramak gerekeceği açıktır.

Farklı modlarda ulaştırma sistemlerinin zayıf entegrasyonu alt ve üst yapı eksiklikleri, ulaştırma yapıları standartlarının yüksek maliyeti, insan sermayemizin eğitimi ve araç parkımızın yaşı, piyasa yapıcılarının ve kanun koyucunun iş birliği, kişilerin-kurumların farkındalığı gibi pek çok faktör trafik kazalarının neden ve niçin 'lerinin araştırılmasında rol oynamaktadır.

Meydana gelen trafik kazalarının büyük çoğunluğu adli kayıtlara “Sürücü Hatası” olarak geçmektedir.

Sürücü hatası kişilere özgülenmiş/yükümlendirilmiş ödevlerin yapılmamasından doğan hukuki bir sonuç olarak karşımıza çıkmaktadır.

Kişinin yükümlülüğü kazanın meydana gelmesinden sonra doğal olarak sorgulanmaktadır. Ancak kişinin sürücü yeterliliğini nasıl elde ettiği, bunu alırken hangi prosedürlerin ne kadar gerçekçi bir şekilde uygulandığı konusunda bugün sadece ülkemizde değil tüm dünyada ciddi çalışmalar yapıldığı görülmektedir.

Sürücü ehliyetinin alınması sürecinde oluşturulacak gerçekçi yaklaşımlar, net tanımlamalar ve prosedürler, trafik kazalarının meydana gelme sıklığını azaltacağı, dolayısı ile maddi kayıpları azaltacağı ve en önemlisi sosyal travmalara yol açan can kayıpları ve yaralamalı kazalarda ciddi azalmalar olacağı öngörülmektedir.

Bu çalışmada ülkemizdeki sürücü ehliyeti alma prosedürleri, sürücülerin ruh ve beden sağlığı, yaş gibi temel parametreler altında yeterliliklerinin diğer ülkelerdeki aynı prosedürel çalışmalar ile karşılaştırılması yapılmış ve diğer unsurlar ile birlikte trafik kazalarının önlenmesinde ne kadar önemli bir yer tutabileceği konusunda farkındalık oluşmasına çalışılmıştır.

1. Giriş

Ülkemizde meydana gelen maddi, yaralamalı ve ölümlü trafik kazalarının ülke ekonomisinde ve toplumsal psikolojisinde açmış olduğu yaralar herkesçe bilinmekte ve yarattığı sonuçlar toplumda derin travmalar ile hissedilmektedir.

Maalesef başımıza gelmedikçe veya bir yakınımız böylesi bir olaydan etkilenmedikçe bu sorunun derin iç boyutunu anlamakta zorlanmakta, bu kazaları gündemde tutamadığımız için de süratle unutmayıız.

Trafik kuralları ve bu kurallara uyma istenci o ülkede toplumsal iletişimin özelinde kişisel iletişimin en açık ve görünür yüzüdür. Trafik, araç kullanan kişilerin ulaştırma sistemini kullanan diğer kişiler, sistemin alt ve üst yapı bileşenleri ve çevre ile iletişiminin dolayısı ile uyumun bir bütünüdür. Bu uyum ne kadar başarılı ise sistemdeki çatışmalar, kazalar ve sorunlar az olmakta, bu uyum ne kadar başarısız ise sorun yumağı o kadar artmaktadır.

Ulaştırma sistemlerinde, bu yapıların alt ve üst yapı standartlarını iyileştirmek ve ilişkilerini mükemmele taşımak için enstrümanlar bellidir. Belirsiz olan insan davranışının modellenmesidir. Bu süreçte insan kaynağının amaçlanan yörüngeye oturmasını sağlayacak, süreci tüm bileşenleri ile denetleyecek, hukuksal mekanizmayla sürdürülebilir sistem yaklaşımı çerçevesinde modellenmesini sağlayacak modeli oluşturmak başarı için en önemli amaç olası gerektiği görülmektedir.

İnsanların ulaşım ihtiyaçları ile şekillenen ulaştırma yapıları mühendislik yapılarıdır. Mühendislik yapılarının başarısı tüm bileşenlerin göz önüne alınarak tasarlanması ile mümkündür.

Ulaştırma yapıları;

- Tasarlama/Tahmin ve Planlama,
- Tasarım,
- Uygulama/Aplikasyon,
- İşletme/Yönetişim

Olmak üzere dört temel disiplin ile sürdürülebilir sistemler haline dönüşmektedir. Bu bağlamda ulaştırma sistemlerinin yukarıda belirtilen ve tasarımda temel alınan süreçlerinin ulaştırma yapılarını kullananların;

- Hızlı,
- Güvenli,
- Konforlu,
- Talebe Esnek/Ekonomik olma

Beklentilerine de cevap vermek durumunda olduğu görülmektedir.

Ulaştırma sistemini kullanan yayaların, hayvanların ve araçların kara yolları üzerindeki hal ve hareketleri trafik olarak tanımlanmaktadır.

Tüm dünyada kabul gören yaklaşım ile ulaştırma sistemlerindeki trafik “mühendislik, yaptırım, eğitim” olarak anılmakta ve bu temeller üzerinde de şekillenmektedir.

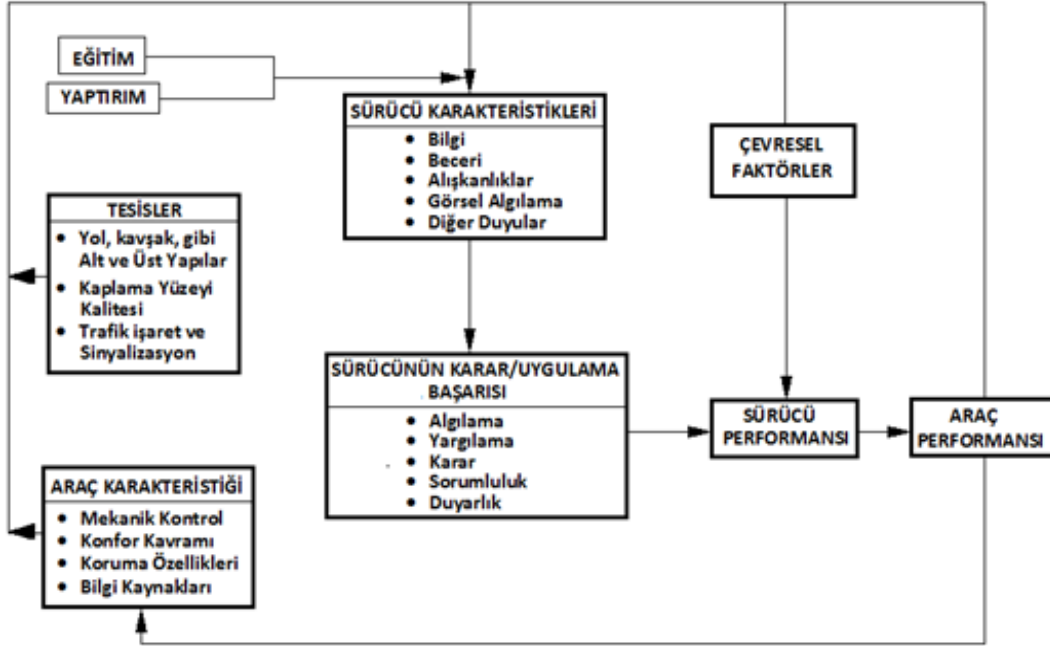
Bu bakış açısı ile trafiğin ana bileşenleri;

- İnsan,
- Araç,



- Ulaştırma sistemi,
 - Çevre
- Olarak belirmektedir.

Ulaştırma sistemlerinin dört ana elemanı ve bu sistemdeki trafiğin dört ana fonksiyonu arasındaki ilişki **Federal Highway Administration (FHWA)** tarafından aşağıdaki gibi şekillendirildiği görülmektedir (Şekil 1).



Şekil 1. İnsan – Araç – Tesis – Çevre Mühendislik – Yaptırım – Eğitim Arasındaki İlişki (FHWA)

49

Trafik kazalarının özellikle ölümlü/yaralanmalı olanların trajik sonuçlarından korunmak için;

- Güvenli yol tasarım ilkeleri
- Araç / insan / çevre faktörleri
- Eğitim / yaptırım / yol güvenlik yönetimi

Husularını “sürdürülebilir sistem yaklaşımı” ile düşünmek, Trafik Mühendisliği ilkelerini bu temelde geliştirmek, uygulamak ve denetlemek büyük önem taşımaktadır.

2. Ülkemizdeki Trafik Kazalarına Genel Bakış

Ülkemizde 2015 yılına kadar son on yılda meydana gelen trafik kazalarına ait istatistik veriler Tablo1 de sunulmuştur. Tablo1’e ilişkin grafik ise Grafik 1 de sunulmuştur.

2015 Yılı itibarı ile toplam kaza miktarının arttığı, buna bağlı olarak da ölümlü-yaralanmalı trafik kazalarının da artmakta olduğu görülmektedir.

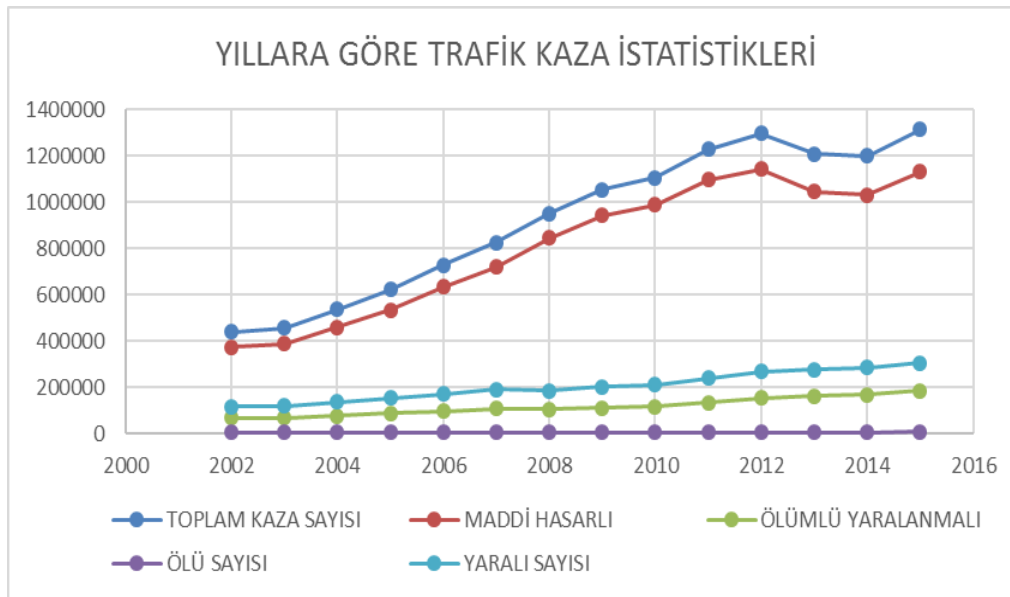
Trafik kazalarını değerlendirirken ülkemizdeki araç sayılarını, ehliyet sayılarını, tiplerini ve sahipliklerini de birlikte değerlendirmek gerekmektedir. Buna göre TUİK verilerinin aşağıdaki gibi şekillendiği görülmektedir (Tablo 2).

Tablo 1. 2006-2015 yılları arasında meydana gelen trafik kazalarına ilişkin bilgiler

YILLAR	TOPLAM KAZA SAYISI	ÖLÜMLÜ, YARALANMALI KAZA SAYISI	MADDİ HASARLI KAZA SAYISI	ÖLÜ SAYISI			YARALI SAYISI
				TOPLAM	KAZA YERİNDE	KAZA SONRASI ⁽¹⁾	
2006	728.755	96.128	632.627	4.633	4.633	-	169.080
2007	825.561	106.994	718.567	5.007	5.007	-	189.057
2008	950.120	104.212	845.908	4.236	4.236	-	184.468
2009	1.053.345	111.121	942.224	4.324	4.324	-	201.380
2010	1.105.201	116.804	988.397	4.045	4.045	-	211.496
2011	1.228.928	131.845	1.097.083	3.835	3.835	-	238.074
2012	1.296.634	153.552	1.143.082	3.750	3.750	-	268.079
2013	1.207.354	161.306	1.046.048	3.685	3.685	-	274.829
2014	1.199.010	168.512	1.030.498	3.524	3.524	-	285.059
2015	1.313.359	183.011	1.130.348	7.530	3.831	3.699	304.421

⁽¹⁾ Trafik kazasında yaralanıp sağlık kuruluşlarına sevk edilenlerden sebep ve tesiriyle otuz gün içinde ölenleri kapsamaktadır.

Kaynak: TUİK



Şekil 2. 2000-2016 yılları arasında meydana gelen trafik kazalarının dağılımı

Tablo 2. 2007-2015 yılları arasındaki motorlu kara taşıt sayısı, nüfus, bin kişiye düşen araç sayısı, sürücü belgesi sayısı ve bunların değişim oranları

YILLAR	MOTORLU KARA TAŞITI		NÜFÜS		1000 KİŞİYE DÜŞEN ARAÇ	SÜRÜCÜ BELGESİ		TRAFİK KAZALARI	
	SAYISI	DEĞİŞİM ORANI (%)	SAYISI (BİN)	DEĞİŞİM ORANI (%)	SAYISI	SAYISI	DEĞİŞİM ORANI (%)	SAYISI	DEĞİŞİM ORANI (%)
2007	13022945		70586		184	18422958		825561	
2008	13765395	5,7	71517	1,32	192	19377790	5,18	950120	15,09
2009	14316700	4,01	72561	1,46	197	20460739	5,59	1053346	10,86
2010	15095603	5,44	73723	1,6	205	21548381	5,32	1106201	5,02
2011	16089528	6,58	74724	1,36	215	22798282	5,8	1228928	11,09
2012	17033413	5,87	75627	1,21	225	23760346	4,22	1296634	5,51
2013	17939447	5,32	76668	1,38	234	24778712	4,29	1207354	-6,89
2014	18828721	4,95	77696	1,34	242	25972519	4,82	1199010	-0,69
2015	19994472	6,19	78741	1,35	254	27489150	5,84	1313359	9,54

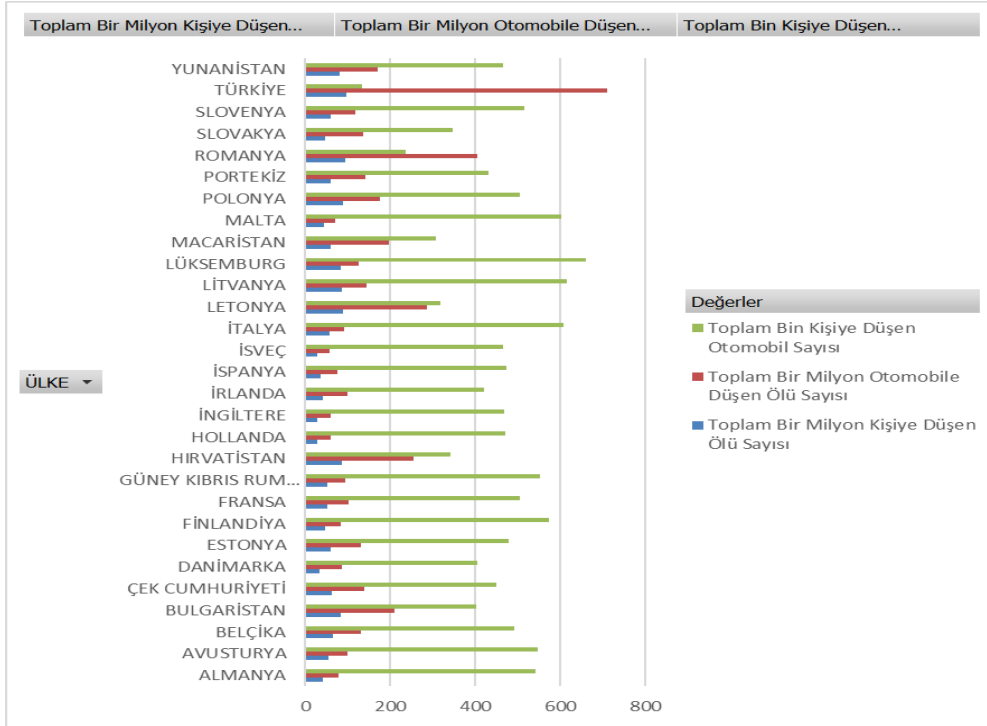
Kaynak: TÜİK

Avrupa ülkelerine ait trafik kaza bilgileri ve bin kişiye düşen araç sayısı durumu Tablo 3’de, bunların grafik olarak dağılımı Şekil 3’de gösterilmiştir.

Tablo 3. Avrupa ülkelerine ait trafik kaza bilgileri ve bin kişiye düşen araç sayısı

ÜLKE	Ölümlü ve Yaralanmalı Kaza Sayısı	Ölü Sayısı	Bin Kişiye Düşen Otomobil Sayısı	Bir Milyon Otomobile Düşen Ölü Sayısı	Bir Milyon Kişiye Düşen Ölü Sayısı
TÜRKİYE	183.011	7.530	134	711	96
ALMANYA	291.105	3.339	543	77	41
AVUSTURYA	38.502	455	546	99	54
BELÇİKA	35.632	723	491	132	65
BULGARİSTAN	6.859	601	402	210	83
ÇEK CUMHURİYETİ	20.342	655	450	139	62
DANİMARKA	2.985	191	405	85	34
ESTONYA	1.382	81	478	132	61
FINLANDIYA	5.334	258	574	83	47
FRANSA	56.812	3268	504	102	51
GÜNEY KIBRIS RUM YÖNETİMİ	774	44	553	93	51
HIRVATİSTAN	11.228	368	341	254	86
HOLLANDA	9.522	476	471	60	28
İNGİLTERE	144.480	1.770	468	59	28
İRLANDA	5.865	190	420	99	41
İSPANYA	89.519	1.680	474	76	36
İSVEÇ	14.942	260	466	58	27
İTALYA	181.227	3385	608	91	56
LETONYA	3.489	179	317	286	89
LİTVANYA	3.418	256	615	144	87
LÜKSEMBURG	949	45	661	125	83
MACARİSTAN	15.691	591	308	196	60
MALTA	314	18	602	71	43
POLONYA	35.847	3.357	504	176	88
PORTEKİZ	30.339	637	430	142	61
ROMANYA	24.827	1.861	235	405	93
SLOVAKYA	4.729	251	347	136	46
SLOVENYA	6.559	125	516	117	61
YUNANİSTAN	12.072	874	466	170	80

Kaynak: TÜİK



Şekil 3. Avrupa ülkelerine ait trafik kaza bilgileri ve bin kişiye düşen araç sayısının ülkelere göre dağılımı

3. Trafik Kazalarında Kusur Değerlendirmesi

52

Öğretide, hukuk düzeninin kınadığı, doğru bulmadığı, hoş görmediği, yerleşik kurallara ve hukuka aykırı davranış veya sorumluluk hukukunun ilkelerine, toplumun değerlerine ve yargılarına, yürürlükteki yasaların emredici hükümlerine aykırı eylem ve davranışlar “KUSUR” olarak tanımlanmaktadır.

Eylemin yasa, tüzük ve yönetmeliklerle belirlenen kurallara aykırılığını saptamak kusur analizinde her zaman yeterli olmamaktadır. Bunun yanında kusura neden olduğu iddia edilen eylemin veya davranışın doğurduğu zararın üzerinde durulması büyük önem taşınmaktadır. Bir eylem ve davranış, kurallara aykırı olmakla birlikte, zarar bu eylemin sonucu değilse, eylem ile zarar arasında "nedensellik bağı" kurulamıyorsa, kurallara aykırı davranan kişi doğal olarak zarardan sorumlu tutulamaz. Örneğin, trafikte alkollü araç kullanmak yasaktır. Ancak kazanın nedeni sürücünün alkollü olması değilse, kişi zararlı sonuçtan sorumlu tutulamaz veya sürücü belgesi olmayan bir kimse kazaya karışmış ancak kazanın nedeni bir başka sürücünün tam kusurlu eylemi ise, ehliyetsiz sürücü zararlı sonucun sorumlusu olamaz.

Trafik kazalarında kusur değerlendirilmesi büyük çoğunlukla trafik kurallarına uyulup uyulmadığı yönünden yapılmakta, eylem ile zararlı sonuç arasındaki nedensellik bağı, zararın hangi eylem ve davranıştan doğduğu noktası çokça dikkate alınmamaktadır. Veya bu nevi çalışmalar için prosedür belirsizliği, ve maliyet kıstasları ortaya çıkmaktadır.

Motorlu araç işletenler ve taşımacılar teknik arıza nedeniyle sorumlu sayılmaktadırlar. Motorlu araç işletenlerin sorumluluğuna "tehlike sorumluluğu" denilmekte ve bu tür sorumluluklar

"kusursuz sorumluluk" olarak nitelenmekte motorlu araç işletenler , "kusur oranı" çerçevesinde yükümlü olmaktadır.

2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun 84. Maddesine göre trafik kazalarında sürücü kusurlarının tespiti ve asli kusur sayılan halleri;

“Madde 84 – Araç sürücüleri trafik kazalarında;

- a) Kırmızı ışıklı trafik işaretinde veya yetkili memurun dur işaretinde geçme,*
- b) Taşıt giremez trafik işareti bulunan karayoluna veya bölünmüş karayolunda karşı yönden gelen trafiğin kullandığı şerit, rampa ve bağlantı yollarına girme,*
- c) İki den fazla şeritli taşıt yollarında, karşı yönden gelen trafiğin kullandığı şerit veya yol bölümüne girme,*
- d) Arkadan çarpma,*
- e) Geçme yasağı olan yerlerde geçme,*
- f) Doğrultu değiştirme manevralarını yanlış yapma, g) Şeride tecavüz etme,*
- h) Kavşaklarda geçiş önceliğine uymama,*
- i) Kaplamanın dar olduğu yerlerde geçiş önceliğine uymama,*
- j) Manevraları düzenleyen genel şartlara uymama,*
- k) Yerleşim birimleri dışındaki karayolunun taşıt yolu üzerinde, zorunlu haller dışında park etme veya duraklama ve her durumda gerekli tedbirleri almama,*
- l) Park için ayrılmış yerlerde veya taşıt yolu dışında kurallara uygun olarak park edilmiş araçlara çarpma,*

Hallerinde asli kusurlu sayılırlar.

Ancak, kazada bu hareketlerden herhangi biri, kazaya karışan araç sürücülerinden birden fazlası tarafından yapılmış veya kaza bu hareketler dışında kurullarla, yasaklamalara, kısıtlamalara ve talimatlara uyulmaması nedenlerinden doğmuşsa, karayolunu kullananlar için kusur oranı yönetmelikte belirtilen esaslara göre tespit edilir.”

Şeklinde tanımlandığı görülmektedir.

Trafik kanununda “Servis freni, araç lastikleri, dış ışık donanımından yakını ve uzağı gösteren ışıklar ile park, fren ve dönüş ışıkları noksan, bozuk veya teknik şartlara aykırı olan araçları kullanmak” gibi tali eksikliklerin/hareketlerin tanımlandığı görülmektedir. Bu hareketler asli kusur hareketlerinin dışında kalanlar olarak anılmakta diğer bir deyiş ile “tali kusur” kavramı altında değerlendirilmektedir.

TÜİK'İN 2008-2015 yılları arasında meydana gelen trafik kazalarında sürücü, yaya, yolcu, araç ve yol kusurlarını içeren istatistik verileri Tablo 4’de gösterilmiştir. Tablodan da görüleceği üzere diğer tüm kusurlar sürücü kusurlarının yanında çok küçük bir yüzdede kaldığı görülmektedir. Tabii bu durumun neden kaynaklandığı konusunda yeterli veriye ulaşılamadığı takdirde sadece tanımlanmış asli kusur-tali kusur kalıpları çerçevesinde ülkemizdeki trafik



kazalarının gerçekçi analizini yapmak ve sorun odaklı çözüm üretmek de mümkün görülmemektedir.

Tablo 4. 2008-2015 yılları arasında meydana gelen trafik kazalarında sürücü, yaya, yolcu, araç ve yol kusurlarının yıllara göre dağılımı

YILLAR	İNSAN FAKTÖRÜ					
	SÜRÜCÜ (%)	YAYA %	YOLCU %	TOPLAM %	ARAÇ %	YOL %
2008	90,53	8,37	0,43	99,33	0,26	0,42
2009	89,6	9,09	0,41	99,1	0,29	0,61
2010	89,72	8,97	0,36	99,05	0,33	0,63
2011	90,2	8,51	0,39	99,1	0,3	0,6
2012	88,86	9,75	0,44	99,05	0,33	0,62
2013	88,97	8,91	0,43	98,31	0,92	0,77
2014	88,12	9,21	0,48	98,81	0,62	0,58
2015	89,76	8,67	0,45	98,88	0,58	0,54

Kaynak: TUİK

4. Sürücü Yeterliliğinin Tespiti

Avrupa Birliği Ülkelerinde 2015 yılı içerisinde meydana gelen trafik kazalarının maddi boyutunun 100 milyar Euro'yu geçtiği görülmektedir. Ülkemizde ise, 2015 yılı için sigorta şirketlerinin topladığı prim miktarının 6.700.000.000 TL olduğu, trafik kazalarından etkilenen yaklaşık 1.300.000 kişiye yaklaşık 4.100.000.000TL tazminat ödenmiş olduğunu, 4.250.000.000 TL işlemi süren muallak tazminat davalarının da sürdüğü bilinmektedir.

Ülkemizde son yıllarda artan trafik kazalarındaki sürücü kusurlarının temelinde yatan unsurlar tüm dünyada olduğu gibi araştırılmakta ve irdelenmektedir.

Karayolunu kullananların güvenliği büyük önem taşımaktadır. Meydana gelen kazaların arkasında hikâye, bir aile, arkadaş, kardeş, hayat olduğu düşünüldüğünde yarattığı trajediyi tariflemek, anlamak, hissetmek gerekir.

Sürücü ehliyeti almak; modern yaşamın gerektirdiği iş bulma, sosyalleşme ve kendi kendine yetme gibi durumlarda kritik rol oynamaktadır.

Karayolu Trafik Konvansiyonuna ülkemizin de taraf olmasına imkân sağlayan “Uygun Bulma Kanunu”nu 25.04.2012 tarihinde TBMM’de kabul edilmiş, 08.08.2012 tarihli Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

2013 yılında 2918 sayılı Kanunda yapılan değişiklik kapsamında 05.12.2015 tarihinde “Motorlu Taşıtlı Sürücü Kursları Yönetmeliği”, 17.04.2015 tarihinde Karayolları Trafik Yönetmeliği, 29.12.2015 tarihinde “Sürücü Adayları Ve Sürücülerde Aranacak Sağlık Şartları İle Muayenelerine Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik”lerin yayımlandığı ve bu üç yönetmeliğin 01.01.2016 tarihinde yürürlüğe girdiği bilinmektedir.

Bu üç yönetmelik sürücülerin eğitimi, sağlık şartlarının düzenlenmesi gibi temel konularda ülkemiz açısından son derece önemli hususları içermektedir.

2918 Sayılı Trafik Kanununun 41. Maddesi;

“Sürücü Adaylarında Aranacak Şartlar

MADDE 41(Değişik: 6495 12.7.2013 / m.17)

Sürücü belgesi alacakların;



- a) Yönetmelikte belirlenen yaş ve deneyim şartlarını taşımaları,
- b) Öğrenim durumu itibarıyla en az ilkokul düzeyinde eğitim almış olmaları,
- c) İçişleri ve Sağlık bakanlıklarınca müştereken çıkarılacak yönetmelikte belirlenen sağlık şartlarını taşımaları,
- d) Sürücü kurslarında teorik ve uygulamalı eğitimini tamamlayıp sürücü sınavlarını başararak, motorlu taşıt sürücüsü sertifikası almış olmaları,
- e) Adli sicilinde, 26.9.2004 tarihli ve 5237 sayılı Türk Ceza Kanununun 188, 190 ve 191 inci Maddeleri, 21.3.2007 tarihli ve 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanununun 4 üncü maddesinin yedinci fıkrası, 10.7.1953 tarihli ve 6136 sayılı Ateşli Silahlar ve Bıçaklar ile Diğer Aletler Hakkında Kanunun 12nci maddesinin ikinci ve takip eden fıkralarında belirtilen suçlardan hüküm giydiğine dair kayıt bulunmaması,
- f) Önceden verilmiş aynı sınıf bir başka sürücü belgesinin bulunmaması,
- g) Başka sınıf sürücü belgesi alabilmek için, daha önce verilmiş ancak geri alınmış olan sürücü belgesinin bu Kanunda öngörülen şartlar yerine getirildiği için sahibine iade edilmiş olması,

Zorunludur.

Sürücüler ile sürücü adaylarının hangi şartlarda ve hangi sınıf sürücü belgesi alabilecekleri ile bunların araç kullanma şartları, kullanılacak araçların niteliklerine ve sağlık şartlarına dair usul ve esaslar İçişleri ve Sağlık bakanlıklarınca çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.

Bu maddede aranan şartlardan herhangi biri mevcut olmadan veya hileli yollarla temin edilmiş olduğunun anlaşılması hâlinde, sürücü belgesi, Emniyet Genel Müdürlüğü veya bağlı trafik tescil kuruluşlarınca iptal edilir. Bu kişilere, bu madde hükümlerine uygun olarak yeniden sürücü sertifikası alınması hâlinde yeniden sürücü belgesi verilir.

Sürücü belgesi alındıktan sonra bu maddenin birinci fıkrasının (e) bendinde belirtilen suçlardan biri ile mahkûmiyet hâlinde bu kişilerin sürücü belgeleri, bu Kanunun 6 ncı maddesinde sayılan görevliler tarafından bu maddenin birinci fıkrasının (e) bendinde belirtilen şartlar sağlanıncaya kadar geri alınır. Bu Kanunun 48 inci madde hükümleri saklıdır.

Şeklinde düzenlenmiştir.

2918 Sayılı Trafik Kanununun 45. Maddesi;

“Sürücülerin Sağlık Şartlarında Sonradan Meydana Gelen Değişiklikler

MADDE 45: (Değişik madde ve başlığı: 6495 12.7.2013/ m.19)

Sürücü belgesi sahibi kişide sağlığı bakımından sürücülüğe engel aşikâr bir değişikliğin görülmesi ve tespiti hâlinde, trafik görevlilerince sürücü belgesi geri alınarak, kişinin sağlık kuruluşlarında muayenesi istenir. Sağlık şartları bakımından sürücülüğe engel bir hâlinin olmadığı veya mevcut olan bu hâlin daha sonra ortadan kalktığı sağlık raporuyla tespit edildiği takdirde, sürücü belgesi kişiye iade edilir.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin diğer usul ve esaslar yönetmelikle belirlenir”

2918 Sayılı Trafik Kanununun 48. Maddesi;

“MADDE 48 (Değişik madde ve başlığı : 6487 24.5.2013 / m.19)



Uyuşturucu veya uyarıcı maddeleri almış olan sürücüler ile alkollü olan sürücülerin karayolunda araç sürmeleri yasaktır...

... Kişinin yaralanmalı veya ölümlü ya da kollukça müdahil olunan maddi hasarlı trafik kazasına karışması hâlinde, ikinci fıkrada belirtilen muayeneye tabi tutulması zorunludur.

... Uyuşturucu veya uyarıcı madde aldığı tespit edilen sürücülere 3.600 Türk Lirası idari para cezası verilir ve sürücü belgesi beş yıl süreyle geri alınır. Bu kişiler hakkında ayrıca Türk Ceza Kanunu hükümleri uygulanır.

... Sürücünün uyuşturucu veya uyarıcı madde kullandığından şüphe edilmesi hâlinde 5271 sayılı Kanunun adli kolluğa ilişkin hükümleri uygulanır.

Alkollü olarak araç kullanması nedeniyle son ihlalin gerçekleştiği tarihten itibaren geriye doğru beş yıl içinde sürücü belgeleri ikinci defa geri alınan sürücüler Sağlık Bakanlığınca, usul ve esasları İçişleri, Millî Eğitim ve Sağlık bakanlıklarınca çıkarılacak yönetmelikte gösterilen sürücü davranışlarını geliştirme eğitimine; üç veya üçten fazla geri alınan sürücüler ise Psiko Teknik değerlendirmeye ve psikiyatri uzmanının muayenesine tabi tutulurlar.

Sürücü belgelerinin geçici geri alma işlemleri bu Kanununun 6 ncı maddesinde sayılan görevliler tarafından yapılır.

Bu madde hükümlerine göre geri alınan sürücü belgesinin iade edilebilmesi için; ilgili kişi hakkında trafik kurallarına aykırılık dolayısıyla bu Kanun hükümlerine göre verilmiş olan idari para cezalarının tamamının tahsil edilmiş olması; uyuşturucu veya uyarıcı madde alması nedeniyle sürücü belgesi geri alınanların ayrıca sürücü olmasında sakınca bulunmadığına dair resmi sağlık kurumlarından alınmış sağlık kurulu raporunun ibraz edilmesi şarttır.

Alkol, uyuşturucu veya uyarıcı maddelerin tespiti için kullanılacak teknik cihazların sahip olacağı asgari koşullar ile diğer usul ve esaslar yönetmelikte gösterilir.”

Şeklinde düzenlenmiştir.

Karayolları Trafik Yönetmeliği'nin Sürücü Belgeleri, Müracaat Esasları ve Sürücülere Dair Diğer Esasların beşinci kısımda düzenlendiği görülmektedir.

Buna göre;

“Sürücü Belgeleri, Müracaat Esasları ve Sürücülere Dair Diğer Esaslar

Sürücü Belgeleri, Müracaat Esasları ve Verilme Şartları

Sürücü Adaylarında Aranacak Şartlar

Madde 76-(Değişik: RG-17/4/2015-29329) (11)

Sürücü belgesi alacakların;

a) Yaş bakımından;

- 1) M, A1 ve B1 sınıfı sürücü belgesi alacakların 16,
- 2) A2, B, BE, C1, C1E, F ve G sınıfı sürücü belgesi alacakların 18,
- 3) A sınıfı sürücü belgesi alacakların 20 (gücü 15 kilovattı aşan üç tekerlekli motosikletler için 21),
- 4) C, CE, D1 ve D1E sınıfı sürücü belgesi alacakların 21,



5) D, DE sınıfı sürücü belgesi alacakların 24 yaşını bitirmiş olmaları,

b) Deneyim bakımından;

- 1) A sınıfı sürücü belgesi alacakların en az iki yıllık A2 sınıfı,
 - 2) C1, C, D1 ve D sınıfı sürücü belgesi alacakların en az B sınıfı,
 - 3) BE sınıfı sürücü belgesi alacakların B sınıfı,
 - 4) CE sınıfı sürücü belgesi alacakların C sınıfı,
 - 5) C1E sınıfı sürücü belgesi alacakların C1 sınıfı,
 - 6) DE sınıfı sürücü belgesi alacakların D sınıfı,
 - 7) D1E sınıfı sürücü belgesi alacakların D1 sınıfı
- Sürücü belgesine sahip olmaları,

c) Öğrenim durumu itibarıyla en az ilkökul düzeyinde eğitimi almış olmaları,

ç) 26.9.2006 tarihli ve 26301 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Sürücü Adayları ve Sürücülerde Aranacak Sağlık Şartları ile Muayenelerine Dair Yönetmelikte belirtilen şartları taşımaları,

d) Sürücü sınavlarını başararak, motorlu taşıt sürücüsü sertifikası almış olmaları,

e) Adli sicillerinde, 26.9.2004 tarihli ve 5237 sayılı Türk Ceza Kanununun 188, 190 ve 191 inci maddeleri, 21.3.2007 tarihli ve 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanununun 4 üncü maddesinin yedinci fıkrası, 10.7.1953 tarihli ve 6136 sayılı Ateşli Silahlar ve Bıçaklar ile Diğer Aletler Hakkında Kanunun 12nci maddesinin ikinci ve takip eden fıkralarında belirtilen suçlardan hüküm giydiğine dair kayıt bulunmaması,

f) Önceden verilmiş aynı sınıf bir başka sürücü belgesinin bulunmaması,

g) Başka sınıf sürücü belgesi alacaklar için, daha önce verilmiş ancak geri alınmış olan sürücü belgesinin 2918 sayılı Kanunda öngörülen şartlar yerine getirildiği için sahibine iade edilmiş olması zorunludur.

A sınıfı sürücü belgesi alacak 24 yaşını doldurmuş adaylarda birinci fıkranın (b) bendinin birinci alt bendinde öngörülen deneyim şartı aranmaz.”

Şeklinde düzenlendiği görülmektedir.

Yine 17.04.2015 tarihli **Karayolları Trafik Yönetmeliği ile sürücü belgelerinin geçerlilik süresi ve yenilenmesi 87. maddede yeniden düzenlenmiş, buna göre; M, A1, A2, A, B1, B, BE, F ve G sınıfı sürücü belgeleri 10 yıl; C1, C1E, C, CE, D1, D1E, D ve DE sınıfı sürücü belgeleri ise 5 yıl geçerlilik süresi tanımlanmıştır.**

Belgelerin yenilenmesi işlemleri belge sahibinin herhangi bir trafik tescil kuruluşuna veya dış temsilciliklerimize müracaat etmesi suretiyle yapılacağı, müracaat sırasında;

a) Sürücü Adayları ve Sürücülerde Aranacak Sağlık Şartları ile Muayenelerine Dair Yönetmelikte belirlenen sağlık şartlarını taşımaları,



b) Bu Yönetmeliğin 76'ncı maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde belirtilen hükümlülükle ilgili şartları taşımaları,

c) Herhangi bir nedenle sürücü belgesi geçici olarak geri alınmış ise iade edilme şartlarının gerçekleşmiş olması gerekli olduğu, bu şekilde yenilenen sürücü belgeleri için harç alınmayacağı

Hususları belirtilmiştir.

İçişleri Bakanlığı tarafından 29 Aralık 2015 Günü çıkartılan Sürücü Adayları Ve Sürücülerde Aranacak Sağlık Şartları İle Muayenelerine Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile de sürücülerde aranması gereken sağlık kriterlerinin çok ciddi bir yaklaşım ile belirlendiği ve bir prosedüre bağlandığı görülmektedir.

Avrupa Birliği üye ülkelerinde Sürücü Belgesi Alınması ile ilgili karşılaştırma Tablo 5'de sunulmuştur.

Tablo 5. Avrupa Birliği Ülkelerinin Sürücü Belgesi Alınması İle İlgili Bilgiler



ÜLKE	GEÇERLİLİK SÜRESİ	İLK DEĞERLENDİRME YAŞI	TEKRARLAMA SÜRESİ	HEKİM DEĞERLENDİRMESİ	KULLANILAN YÖNTEM
Avusturya	SÜRESİZ				
Belçika	SÜRESİZ				
Bulgaristan	SÜRESİZ				
Kıbrıs	SÜRELİ	70		EVET	DOKTOR DEĞERLENDİRMESİ
Çek Cumhuriyeti	SÜRELİ	60	65, 68; Sonrası 2 yılda bir.	EVET	DOKTOR DEĞERLENDİRMESİ
Danimarka	SÜRELİ	70	70, 74, 76, 78, 80, Sonraki her yıl	EVET	Fiziksel kontrol, Mini-mental test (m-MMSE), saat çizimi testi
Estonya	SÜRELİ	HER 10 YILDA BİR	Süresi geçmiş lisans veya restorasyon alışverişi yapılırken (son değerlendirmeden bu yana 2 yılı aşkın süredir) 65 yaşından önce: her 10 yılda bir 65 yaşından sonra: her 5 yılda bir	EVET	DOKTOR DEĞERLENDİRMESİ
Finlandiya	SÜRELİ	70. Bundan önce, sürücü ruhsatının her 15 yılda bir idari olarak yenilenmesi gerekir (yeni resim - değerlendirme yok)	70'den önce: her 15 yılda bir (idari yenileme) 70'den sonra: her 5 yılda bir (sağlık kontrolü ile)	EVET	DOKTOR DEĞERLENDİRMESİ
Fransa	SÜRESİZ				
Almanya	SÜRESİZ				
Yunanistan	SÜRELİ	65	Her 3 yılda bir	EVET	Göz Doktoru ve/veya Kardiyolog-Dahiliye Uzmanı değerlendirmesi. (iki hekim tarafından değerlendirilmesi.)
Macaristan	SÜRELİ	10 yılda bir.	40'dan önce: 10 yılda bir 40'dan sonra: 5 yılda bir 60'dan sonra: her 3 yılda bir, 70'den sonra: her 2 yılda bir		DOKTOR DEĞERLENDİRMESİ
İrlanda	SÜRELİ	70	Önce 60: 1, 3 veya 10 yıl (isteğe bağlı) Önce 70: 3 yıl 70: 1-3 yıl sonra (tıbbi aralıklarla belirlenir)	EVET	DOKTOR DEĞERLENDİRMESİ
İtalya	SÜRELİ	50	Önce 50: 10 yıl sonra 50: 5 yıl sonra 70: 3 yıl sonra	EVET	DOKTOR DEĞERLENDİRMESİ
Letonya	SÜRELİ	10 yılda bir	60'tan önce: her 10 yılda Bir 60'tan sonra: her 3 yılda bir	EVET	DOKTOR DEĞERLENDİRMESİ
Litvanya	SÜRELİ	10 yılda bir	Before 55: every 10 years Before 70: every 5 years Before 80: every 2 years After 80: every year	EVET	Doktor Değerlendirmesi(gerekirse psikiyatr)
Lüksemburg	SÜRELİ	60	60: her 10 yılda 70'ten sonra: her 3 yılda 80'den sonra: her yıl	EVET	Doktor Muayenesi (görme, işitme, kardiyovasküler bozukluklar, endokrin bozukluklar, sinir sistemi hastalıkları, zihinsel rahatsızlıklar, alkolizm, kan hastalıkları ve üroloji sistem hastalıkları dahil)
Malta	SÜRELİ	70	5 Yılda bir	EVET	Belirlenmemiş
Hollanda	SÜRELİ	70 (69 ile 74 arasında, sürücünün ilk sürücü ehliyetini aldığı yaşa bağlı olarak)	50, 60, 65, 70 70'den sonra: her 2 yılda bir	EVET	Kan basıncı testi, gözlüklü ve gözlüksüz görme keskinliği, görüş alanı testi, işitme testi, boyun, sırt ve ekstremitelerdeki durumun incelenmesi ve genel fiziksel ve zihinsel durumu inceleme
Polonya	SÜRESİZ				
Portekiz	SÜRELİ	50	50, 60, 65, 70 70'den sonra: her 2 yılda bir	EVET	Doktor Değerlendirmesi (isteğe bağlı psikolojik değerlendirme)
Romanya	SÜRELİ	10 Yılda bir	10 Yılda bir	EVET	Psikolojik ve tıbbi muayene değerlendirme
Slovakya	SÜRELİ	65	2 Yılda bir	EVET	Psikolojik ve tıbbi muayene değerlendirme
Slovenya	SÜRELİ	70	10 Yılda bir	EVET	Sürüş için fiziksel ve zihinsel sağlıkla ilgili tıbbi belge
İspanya	SÜRELİ	Her bir yeni lisansın kazanılmasında veya birinin geçerlilik süresinin bitişinde, farklı süreler yaş / sağlık durumuna bağlı olarak	65'ten önce: her 10 yılda bir 65'ten sonra: her 5 yılda bir	EVET	Tıbbi ve Psikolojik muayene gerekiyor
İsveç	SÜRELİ	Her 10 yılda bir (idari yenileme)	10 yılda bir	YOK	
Birleşik Krallık	SÜRELİ	70. Bundan önce, sürücü ruhsatının her 10 yılda bir idari olarak yenilenmesi gerekir (yeni fotoğraf - değerlendirme yok)	70'den sonra: her 3 yılda bir	YOK	70 yaş için tıbbi özrün olmadığı teyit gerekir. Bundan sonra her üç yılda bir sürücülerin, ruhsatlarını yenilemek için tıbbi koşullarla ilgili kendinden sertifikalı bir kontrol listesini eksiksiz tamamlaması beklenir. Engelliliği veya tıbbi durumu bildiren sürücülerin, kapsamlı bir sağlık merkezinden uygunluk raporu almaları gerekir.

Kaynak: WP5.1: Driving Licensing Legislation, 2013



5. Sonuç

Trafik Kazaları, sadece ülkemiz için değil dünya geneli için de büyük sorun kaynağıdır. Gerek maddi kayıplar gerekse de toplumda yarattığı sosyal travmalar dikkate alındığında sorunun çözümü için daha büyük çaba ve farkındalık gerektiği açıktır.

Trafik kazalarını bütünü ile önlemek mümkün olmayacağı gerçeği karşısında bu sorunu yaratan unsurların en aza indirilmesi doğrultusunda tüm bileşenlerin iyi tespit edilmesi, politika yapıcıların sürdürülebilir sistem yaklaşımı ile sistemi düzenlemeleri önemle ortaya çıkmaktadır.

Sistemin denetlenebilir ve denetlemenin sürekli/sürdürülebilir olması bazen kullanıcılar açısından sonuçları itibarı ile bezdirici olabilir. Ancak bu yol ile bir canımızı bile koruyabilir veya kurtarabilir isek başarıya ulaşmanın, sosyal travma yaşamamanın - bedel ödememenin mutluluğunu hissedilecektir.

Trafik Kazalarında kusur analizi oldukça önemlidir ve hukuki süreçlerde en önemli belirleyici faktör olarak karşımıza çıkmaktadır.

Sürücü kusurları ile ilgili yapılan araştırmalarda “**Sürücü Yeterliklerinin**” trafik kazalarına olan etkilerinin ortaya konulması yönünde büyük çabalar ortaya konulmaktadır. Sürücülerin sürüş güvenliğini etkileyebilecek sağlık sorunları ve özellikle nüfusun yaşlanması ile sürücülerin yaşa bağlı beklenen performansı sağlayıp sağlamadığı trafik güvenliği bağlamında geniş bir şekilde tartışılmaktadır.

İleri yaşa sahip sürücüler için kronolojik yaşın kendisi, en iyi ihtimalle, güvenli sürüş performansı için belirleyici olabileceği konusunda yaygın kanılar bulunmaktadır.

Avrupa ülkelerinde bu konuda gelişmiş altyapı ve sürücü ehliyetleri konusunda sınırlandırmalar getirilmesinin trafik kazalarını azaltma yönünde bir faktör olduğu, sistemin getirilen çeşitli yükümlülük ve sınırlandırmalar ile daha iyi kontrol edilebileceği/denetlenebileceği yaygın kabul görmüş olup sistemlerinde bu yönde düzenlemeler yapmışlardır.

Yapılan çalışmalarda referans yaşta lisansların yenilenmesi ve yaş arttıkça sıklaşan aralıklar ile sağlık raporu/kapsamlı sağlık raporu alınmasını zorunlu kılan uygulamalar görülmektedir.

Karayolu Trafik Konvansiyonuna ülkemizin de taraf olmasına imkân sağlayan “Uygun Bulma Kanunu” nun 25.04.2012 tarihinde TBMM’de kabul edilip 08.08.2012 tarihli Resmi Gazete ’de yayımlanması ile başlayan uyum çalışmaları ülkemizde trafik kazalarını önlemeye dönük büyük bir adımdır.

Karayolu Trafik Konvansiyonuna taraf olunması ile

- 2013 yılında 2918 sayılı Kanunda yapılan değişiklik kapsamında “Motorlu Taşıt sürücü Kursları Yönetmeliği” nin 05.12.2015 tarihinde,
- Karayolları Trafik Yönetmeliği’nin 17.04.2015 tarihinde,
- “Sürücü Adayları Ve Sürücülerde Aranacak Sağlık Şartları İle Muayenelerine Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik” in 29.12.2015 tarihinde Yayımlanması oldukça önemlidir.

Yürürlük tarihi 01.01.2016 olan bu üç değişiklik ülkemiz trafik güvenliğinde yeni bir bakış ve farkındalık yaratacaktır.



Ülkemizde trafik kazalarına karşı toplumsal bilinci ve farkındalığı arttırmak, çok küçük yaşta trafik kültürü eğitimi verebilmek, dinamik sistem yaklaşımı ile tüm bileşenler arasında etkin bir öğrenen mekanizma oluşturma gerekliliği ortaya çıkmaktadır.

Bu çalışmaların ve yapılanmanın Türkiye’de trafik kazalarının önlenmesine yönelik önemli farkındalık getireceği kesindir. Tüm istenç bu yükümlülüklerin tavizsiz bir şekilde yerine getirilmesinin sağlanması, sistemin geliştirilerek sürdürülmesi ve sistem içindeki karar vericilerin hukuksal açıdan korunması ile yine hesap verilebilirliğe bağlı olduğu görülmektedir.

Trafik kazalarının özellikle ölümlü/yaralanmalı olanların trajik sonuçlarından korunmak için güvenli yol tasarım ilkeleri çerçevesinde tüm ulaştırma alt ve üst yapılarının proje yeterlikleri, kaza istatistikleri de dikkate alınarak iyileştirme yoluna gidilmesi için daha fazla çaba sarf edilmesi gerektiği görülmektedir.

Yaya geçitlerinin, yaya yürüme koridorlarının her zaman belirli ve ayırt edici özellikleri ile gece/gündüz fark edilebilir şekilde düzenlenmesi, şehir içi dışı trafik işaretlerinin güncel, fark edilir ve standartlara uygun düzenlenmesi, trafik olgusunun mümkün olan en az kesişme ile sürdürülmesi önemlidir. Trafikte yayanın önceliği olgusu sisteme/sistemin tüm unsurlarına kalıcı olarak işlenmelidir.

Şehir içi/dışında uygulanan pek çok hız limiti vardır. Bunların belirgin, fark edilir şekilde sürücü tarafından algılanması da gerekir. Adım başı değişen/uygulanan hız sınırlarının etkinliği tartışmalıdır.

Özellikle trafik kazalarında asli kusur kavramının yeniden düzenlenerek hız, alt-üst yapı eksiklikleri gibi unsurların da dikkate alınması gerekeceği açıktır.

Sürücülerin/yayaların üst yapı standartlarının eksikliği/yetersizliği, bakım-onarım süreçlerinin aksatılması gibi nedenler ile uğradıkları zararların giderilmesi, bu zararların meydana getiren etmenlerin ortadan kaldırılması için daha etkin bir mekanizmanın kurulmasının gerekli olduğu görülmektedir.

Araç parkının periyodik bakım/onarım ve iyileştirme aşamalarında yapılan iş ve işlemlerin yetkili servisler kalitesinde-güvencesinde olması doğrultusunda çok ciddi çalışmalar yapılmalıdır. Yetkili servis ücretleri ile sanayideki diğer servis ücretleri arasındaki büyük farkların nedenleri malumdur. Yetkili servislerdeki ücret yüksekliği sorgulanmalıdır. Ancak diğer yetkili servis dışında bakım onarım sağlayan servislerin iş gücü kaynağının, araç yedek parça kaynağının, teknik/teknolojik yeterliliğinin denetlenebilir olması, her durumda servis alanın aldığı iş karşısında sigortalanması sağlanmalıdır.



Trafik Kazaları istatistiklerinin ülkemiz trafik güvenliği sektör çalışmalarında kullanılmaya uygun, teknik teknoloji geliştirilmesine elverişli, ülkemize özgü insan faktörlerini değerlendirecek şekilde veriler oluşturularak tutulması ve paylaşılmasının gerekliliği ortadadır.

Lastik neden patlamış, neden firen tutmamış, neden elektrik kısa devresi oluşmuş, neden aks kırılmış gibi trafik kazalarının oluşumunda araç faktörlerinin değerlendirilmesi için maalesef yeterli prosedürün geliştirilememiş olduğu görülmektedir. Bu gibi durumda araçların incelenmesi, değerlendirilmesi, delillerin toplanması ve saklanması kişisel farkındalığa bağlı olmaması gerektiği açıktır. Trafik kazalarının çözümlerinin öncelikle belirli bir prosedüre bağlı kalınarak irdelenmesi, araç faktörleri, insan faktörleri, yol/çevre standartlar açısından bütünsel yaklaşılması, kazanın hemen sonrasında delillerin toplanması ve saklanması değerlendirilmesi için model geliştirilmesi gereği ortaya çıkmaktadır.

Şehir içi/dışı toplu taşıma faaliyetlerinde araç/sürücü/yolcu/trafik etkileşimi/sorunları büyüktür. Sistemde sürücü davranışı, trafik kurallarına uygunluk, araç yeterliliği gibi unsurların hizmeti alanlar tarafından değerlendirilebilmesi, ihbar edilmesi ve bu doğrultuda sisteme anında müdahale edilebilecek mekanizmaların gerekliliği paydaşlık açısından önemli görülmektedir.

Sürücülerin karıştığı küçük çaplı maddi sonuçlu trafik kazaları, kural dışılıklar aslında büyük kazaların habercisi olabilecek türde veriler verebilir. Bu nedenle yapılan her türlü kazanın, ihlalin sürücünün ehliyet siciline işlenmesine dönük hukuki denetim alt yapısının oluşturulması, ihlallerin sadece basit parasal cezalar ile geçiştirilmemesi, ehliyete el konulması ve psiko-teknik değerlendirme/doktor değerlendirmesi/yeniden ehliyet alma gibi süreçler oluşturularak sürücülerde kurallara uyma doğrultusunda büyük bir baskı meydana getirmesinin farkındalığı arttıracakları görülmelidir.

Aslında trafik denetiminin etkinliği arttıkça genel asayiş etkinliğinin de artacağı mutlaklıdır. Uygulanmayan trafik kuralları trafik kurallarına olan saygınlığı azaltmaktadır. Trafik kazalarının bir sonuç olduğu asla unutulmamalıdır.

Sürücü ehliyet sınavlarında teori ve pratik seviyede yapılan sınavlarda özellikle teorik sınavlarda sisteme müdahale edilememesi büyük bir başarıdır. Pratik uygulamada süreç yeniden ve daha fazla farkındalığa bağlı olarak geliştirilmelidir.

Sonuç bir önceki adımın etkinliğine bağlı olarak bilimsel verilere, bu verileri oluşturacak Trafik Enstitüleri, Trafik İhtisas Mahkemeleri gibi oluşumlara, bu oluşumların etkinliğine ve bilime ve bilim insanlarına bağlı olduğu görülmektedir.



Kaynakça

Dewar E. R., Olson L. P., 2002. Human Factors in Traffic Safety.

Human Factors as Causes for Road Traffic Accidents in the Sultanate of Oman under Consideration of Road Construction Designs, 2013.

Karayolları Trafik Yönetmeliği, 1997

Motorlu Taşıt sürücü Kursları Yönetmeliği, 2017.

Sürücü Adayları Ve Sürücülerde Aranacak Sağlık Şartları İle Muayenelerine Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik, 2015.

Tunç A., 2004. Yol Mühendisliği ve Uygulamaları, Asil Yayın Dağıtım, Ankara.

Türkiye İstatistik Kurumu, Karayolları Genel Müdürlüğü Trafik Kazaları Özeti 2015, Ankara.

Ulaştırma ve Trafik Güvenliği Özel İhtisas Komisyon Raporu 2012, Ankara.

World Health Organization, Global Status Report on Road Safety 2015, Human Factors, Safety And The Impacts Of Speed.

WP5.1: Driving Licensing Legislation, 2013.

VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARININ ÖNLENMESİNDE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ROLÜ: NİĞDE İLİ ÖRNEĞİ

Yrd. Doç.Dr. İncilay ERDURU

Ömer Halisdemir Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Uluslararası Ticaret ve
Lojistik Yönetimi Bölümü,

Öz

Bu çalışmada, Niğde ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, önlenmesi ve bu konuda kendilerine verilmesini istedikleri yetki ve sorumluluklara ilişkin görüşleri ile bu görüşlerin muhasebe meslek mensuplarının demografik değişkenlerine göre farklılık gösterip göstermediğinin tespit edilmesi amaçlanmıştır. Çalışmada anket yöntemi kullanılmış olup elde edilen veriler, SPSS 22.00 paket programında Kolmogorov Smirnov, Levene, Kruskal Wallis ve Mann Whitney U testleri kullanılarak analiz edilmiştir. Analiz sonuçlarına göre muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının en önemli nedeni olarak ülkemizde dolaylı ve dolaysız vergilerin fazla alınması, kayıp/kaçakların önlenmesinin ise vergi oranlarının düşürülmesi ve vergi sayısının azaltılması yanında etkin vergi denetimi ile mümkün olacağını düşündükleri tespit edilmiştir. Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi konusunda muhasebe meslek mensuplarının almak istedikleri yetki ve sorumluluklar konusunda ise meslek mensuplarının en fazla muhasebecilik ve müşavirlik ücretlerinin maktu hale getirilmesini ve bu ücretlerini Vergi Daireleri ya da meslek odaları tarafından tahsil edilerek kendilerine verilmesini bekledikleri ortaya konmuştur. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, önlenmesi ve bu konuda almak istedikleri yetki ve sorumluluklara ilişkin görüşlerinin bir kısmında cinsiyetlerine, mezuniyet durumlarına ve deneyim sürelerine göre anlamlı farklılıklar tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Vergi Geliri, Vergi Kayıp/Kaçığı, Muhasebe Meslek Mensubu Niğde

ROLE OF PROFESSIONAL ACCOUNTANTS ON PREVENTION OF TAX LOSSES AND FUGITIVES: AS AN EXAMPLE NİĞDE PROVINCE

Abstract

In this study, it has been aimed that determination of the opinions of professional accounts on causes of tax losses and fugitives, prevention, and powers and responsibilities to be given them related these subjects and also whether these opinions differ or not according to demographic variables of professional accounts. To do this, surveying method has been used and the obtained data have been analyzed using Kolmogorov Smirnov, Levene, Kruskal Wallis and Mann Whitney U tests in SPSS 22.00 packet program. According to the analysis results, it has been proved that account professionals think that the most important cause being tax losses and fugitives is that the indirect and direct taxes are taken too much, on the other hand the prevention of loss/fugitive can be achieved decreasing the tax ratios and besides these it could be possible applying an effective tax audit. On the subject of powers and responsibilities



required by account professionals on the prevention of tax losses and fugitives, professionals have expected that mostly accountancy and consultancy fees must be acceptability and these fees must be given themselves being collected by tax administration and professional associations. Moreover, it has been proved that a part of the opinions related to the cause of tax losses and fugitives, prevention and the powers and responsibilities that account professionals want to take on this subject have shown some meaningful differs according to their gender, graduation status, and experience periods.

Keywords: Tax Revenue, Revenue Loss/Fugitive, Account profession

GİRİŞ

Vergi gelirleri, tüm Dünyada olduğu gibi ülkemizde de kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinde kullanılan önemli bir finansman kaynağıdır. Bu nedenle devletin sosyal, eğitim, askeri, yatırım ve diğer hizmetlerini yerine getirebilmesi için vergi gelirlerini mükelleflerden zamanında ve eksiksiz tahsil etmeleri gerekmektedir. Vergi gelirlerinin zamanında ve eksiksiz şekilde sağlanması ancak vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi ile mümkün olmaktadır. Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi konusunda muhasebe meslek mensupları, vergi idareleri ile mükellefler arasında köprü görevi görmekte ve önemli görevler üstlenmektedirler. Dolayısıyla muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri ve önlenmesi konusundaki görüşleri son derece önem arz etmektedir.

Bu kapsamda çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, önlenmesi ve bu konuda almak istedikleri yetki ve sorumluluklara ilişkin bakış açılarının tespit edilmesi amaçlanmıştır. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarının söz konusu konular hakkındaki bakış açılarının demografik değişkenlerine göre farklılık gösterip göstermediği de çalışmanın diğer bir amacını oluşturmaktadır. Çalışmanın amaçları doğrultusunda ilk bölümde vergi kayıp ve kaçığı kavramı ile Türkiye'deki vergi kayıp ve kaçaklarının güncel bir değerlendirmesi yapılmış, daha sonra ise Niğde ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçıkları ile önlenmesi konusunda almak istedikleri yetki ve sorumluluklara ilişkin bakış açılarını tespit etmeye yönelik araştırma sonuçlarına yer verilmiştir.

66

1. VERGİ KAYIP VE KAÇAĞI KAVRAMI İLE TÜRKİYE'DEKİ VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARININ GÜNCEL DURUMU

Vergi en genel kaynağı milli gelir olan ve devletin, kamu harcamalarını karşılamak üzere gerçek ve tüzel kişilerden hükümlanlık gücüne dayanarak ve ödeme güçlerine göre tek taraflı, nihai ve zorunlu olarak aldığı paralar” olarak tanımlanabilir (Şaan, 2008: 6). İstenilen kamusal hizmetin sunulabilmesi ve refah düzeyinin arttırılabilmesi için vergilerin sorumlularından yeterli düzeyde sürekli olarak sağlanması gerekmektedir (Daştan, 2011: 182).

Vergilerin sorumlularından sürekli ve olması gereken tutarlarda sağlanamaması vergi kaybını ortaya çıkarmaktadır. Vergi kaybı, devletin vergi uygulamaları yoluyla elde edilmesini beklediği hasılat ile fiilen elde ettiği hasılat arasındaki olumsuz fark olarak tanımlanabilmekte olup vergiden kaçınma ile vergi kaçakçılığının toplamından meydana gelmektedir (Aydın, 2003: 19).



Vergiden kaçınma, mükelleflerin yasal boşluklardan, istisna ve muafiyetlerden faydalanarak vergi yükümlülüğünü azaltması faaliyetidir (Savaşan ve Odabaşı, 2). Örneğin vergi mükellefi işletmeler daha yüksek vergi ödememek için kalkınmada öncelikli bölgelere yatırım yaparak yasal yollarla daha az vergi ödemektedirler (Daştan, 2011: 184). Vergiden kaçınmaya bir diğer örnek ise mükelleflerin Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu gibi vergi kanunlarında mükelleflere tanınan istisna ve muafiyetlerden, indirilebilecek giderlerden, yeniden değerlemeden, azalan bakiyelerle amortisman uygulamasından yararlanarak veya enflasyonist dönemlerde maliyetlerin belirlenmesinde son giren ilk çıkar yöntemini uygulayarak vergi matrahlarını azaltabilmesi verilebilir. Örneklerde de belirtildiği gibi vergiden kaçınmada mükelleflerin kanuni boşluklardan ve kendilerine verilen haklardan yararlanarak eksik vergi ödemesi söz konusudur. Bu nedenle vergiden kaçınma yasal bir suç teşkil etmemekte dolayısıyla da cezai yaptırımını bulunmamaktadır (Artar, agis, <https://yusufartar.com/2013/07/01/vergi-kacakciligi-ile-vergiden-kacinmaya-iliskinduzenlemeler-gorus-ve-oneriler/>).

Vergi kaçakçılığı 4008 sayılı Kanununun 13. maddesiyle 1.1.1995 tarihinden geçerli olmak üzere Vergi Usul Kanunu (VUK)'un 344. maddesinde yapılan değişikliklerle, "mükellef veya sorumlu tarafından kasten vergi ziyana sebebiyet verilmesi" olarak yeniden tanımlanmıştır. Vergi ziyatı ise "mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden, verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesini" ifade etmektedir (229 Nolu VUK Genel Tebliği, <http://www.ismmmo.org.tr/html.asp?id=5677>). Vergi mükellefi veya sorumlusuna vergi kaçakçılığına ilişkin ceza kesilebilmesi için vergi kaybına kasıt olması bir başka ifadeyle söz konusu kişilerin bilerek ve isteyerek vergi kaçakçılığı suçları olarak ifade edilen fiilleri gerçekleştirmeleri gerekmektedir (Kayahan, <http://www.ozankayahan.com/Makaleler.php?Git=MakaleOku&id=17>). Vergi kaçakçılığı ve cezaları VUK'un 359. maddesinde açık bir şekilde düzenlenmiş olup aşağıda maddeler halinde belirtilmiştir:

i. Vergi kanunlarına göre tutulan veya düzenlenen ve saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan;

1) Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hileleri yapanlar, gerçek olmayan veya kayda konu işlemlerle ilgisi bulunmayan kişiler adına hesap açanlar veya defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydedenler,

2) Defter, kayıt ve belgeleri tahrif edenler veya gizleyenler veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar,

Hakkında on sekiz aydan üç yıla kadar hapis cezasına hükmolunur. Varlığı noter tasdik kayıtları veya sair suretlerle sabit olduğu halde, inceleme sırasında vergi incelemesine yetkili kimselere defter ve belgelerin ibraz edilmemesi, bu fıkra hükmünün uygulanmasında gizleme olarak kabul edilir. Gerçek bir muamele veya duruma dayanmakla birlikte bu muamele veya durumu mahiyet veya miktar itibariyle gerçeğe aykırı şekilde yansıtan belge ise muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgedir.

ii. Vergi kanunları uyarınca tutulan veya düzenlenen ve saklama ile ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen



veya kısmen sahte olarak düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar, üç yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.

iii. Bu Kanun hükümlerine göre ancak Maliye Bakanlığı ile anlaşması bulunan kişilerin basabileceği belgeleri, Bakanlık ile anlaşması olmadığı halde basanlar veya bilerek kullananlar iki yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.

Mükellefler vergi kaçakçılığına ilişkin yukarıda belirtilen kriterlere göre ilgili illerde bulunan Vergi Dairesi müdürlüklerince denetlenmekte ve eksik vergi ödeyen mükelleflere usulsüzlük cezası, özel usulsüzlük cezası ve vergi ziyası cezası kesilmektedir. Bu kapsamda ülkemizde 2016 yılında Vergi Dairesi Müdürlüklerince yapılan denetimlerde tespit edilen matrah farkı, tarh edilen vergi ve kesilen cezalar, vergi türleri itibarıyla Tablo 1'de gösterilmiştir.

Tablo 1. Vergi Türleri İtibarıyla 2016 Yılı Denetim Sonuçları

Vergi Türü	İncelenen Mükellef Sayısı	Rapor Sayısı	Bildirilen Matrah (TL)	Bulunan Matrah Farkı (TL)	Bulunan Vergi Farkı (TL)	Tarh Edilen Vergi (TL)	Kesilen		
							Usulsüzlük Cezası (TL)	Özel Usulsüzlük Cezası (TL)	Vergi Ziyası Cezası (TL)
Gelir Vergisi	911	1.213	211.484.653	51.160.730	7.710.321	9.880.627	14.107	5.873.337	14.021.587
Kurumlar Vergisi	415	442	124.741.451	34.354.471	7.713.268	7.990.737	15.976	2.207.094	13.247.625
KDV	1.216	1.528	597.366.796	131.313.682	32.447.718	33.035.260	24.718	5.646.311	57.349.557
ÖTV	62	65	0	629.371	676.829	753.153	240	49.875	760.634
Bank. Sig. Mua. Ver.	3	5	0	143.920	14.382	7.196	0	0	24.498
Veraset ve İnt. Ver.	34	36	731.221.215	892.436.567	86.621.025	86.886.507	0	0	8.827
Damga Ver.	28	36	264.029	7.911.362	448.125	686.776	0	5.000	803.679
Geçici Vergi	312	562	20.069.472	49.155.181	7.042.315	5.715.191	1.983	475.722	9.577.197
Diğerleri	3.880	3.871	433.085.402	106.399.344	5.389.012	5.451.384	5.395	6.116.904	5.390.638
TOPLAM	6.861	7.758	2.118.233.018	1.273.504.628	148.062.995	150.406.831	62.419	20.374.243	101.184.242

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB), 2016 Yılı Faaliyet Raporu, s.119.

Tablo 1 incelendiğinde 2016 yılı kapsamında 6.861 mükellef incelenmiş, 7.758 adet vergi inceleme raporu düzenlenmiş, ₺2.118.233.018 matrah üzerinden ₺1.273.504.627 matrah farkı bulunmuş ve bulunan matrah farkı üzerinden ₺150.406.830 vergi tarh edilmiştir (GİB, 2016: 119).

Vergi denetimleri sonucu ortaya çıkan matrah farkı ve tarh edilen vergi tutarları incelendiğinde, vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde sadece devletin yaptığı denetimlerin yeterli olmadığı, verginin beyan edilmesinde önemli rolü olan muhasebe meslek mensuplarının da denetim sürecinde etkin rol alması gerektiği anlaşılmaktadır.

2. VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARININ ÖNLENMESİNDE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ROLÜ VE ÖNEMİ

Muhasebe meslek mensuplarının faaliyetleri ve sorumlulukları, 3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nda düzenlenmiş olup söz konusu kanun gereği meslek mensupları, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ile Yeminli Mali Müşavir olmak

üzere ikiye ayrılmıştır. Bu kanun kapsamında Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlerin sorumlulukları ve faaliyet konuları aşağıda belirtilmiştir.

i. Serbest Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik Mesleğinin Konusu:

Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

a) Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilanço kâr-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak.

b) Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, malî mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak.

c) Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, malî tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak.

ii. Yeminli malî müşavirlik mesleğinin konusu:

(A) fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde yazılı işleri yapmanın yanında Kanunun 12. maddesine göre çıkartılacak yönetmelik çerçevesinde tasdik işlerini yapmaktır. Yeminli malî müşavirler muhasebe ile ilgili defter tutamazlar, muhasebe bürosu açamazlar ve muhasebe bürolarına ortak olamazlar.

Muhasebe meslek mensupları yukarıda belirtilen konularda hizmet vererek mükelleflerin vergilerini zamanında beyan etmelerini sağlamakta ve devletin vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde önemli rol oynamaktadır. Örneğin 2016 yılı sonu itibarıyla ülkemizde 529.263.765.000 vergi geliri, 5.330.936 mükelleften tahsil edilmiştir. Vergi beyanında bulunan mükelleflerin sayısı göz önünde bulundurulduğunda, muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesine yönelik bazı konularda mükelleflerini önemli ölçüde etkileyebileceği ve yönlendirebileceği anlaşılmaktadır.

Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde katkı sağlayabileceği konuları aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Çelik, 2013: 79):

- i. Vergi denetim elemanlarına yardımcı olma ve onların işlerini kolaylaştırma,
- ii. Beyana dayalı sistemde beyan edilen bilgi ve belgenin doğruluğunu artırma,
- iii. Vergi idaresinin yükünü hafifletme ve denetim yetersizliğini gidermede yardımcı olma,
- iv. Türk vergi sisteminde yozlaşmayı önleyerek, muhasebecilik, vergicilik ve işletmecilik alanlarında güven ve ahlak unsurunun geliştirilmesine katkı sağlama,
- v. Vergi kanunlarının uygulanmasında ortaya çıkan uyuşmazlıkların asgari düzeye çekilmesi suretiyle, yargıya gitmeden uzlaşma yolu ile birçok sorunun çözüme kavuşmasını sağlama,
- vi. Vergi gelirlerinin artmasına katkıda bulunma.

Muhasebe meslek mensupları yukarıda belirtilen konularda yetki ve sorumluluk alarak vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesini, devletin daha fazla finansman kaynağı elde etmesini ve kamu hizmeti vermesinde etkin rol oynamaktadır.



3. VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARININ ÖNLENMESİNDE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ROLÜ: NİĞDE İLİ ÖRNEĞİ

3.1. Çalışmanın Metodolojisi

Bu bölümde çalışmanın amacına, evreni ile örnekleme, yöntemine, analiz sonucunda elde edilen bulgulara ve bulgulara ilişkin değerlendirmelere yer verilmiştir.

3.1.1. Çalışmanın Amacı

Çalışma iki temel amaç üzerine kurulmuştur. Bunlardan birincisi, Niğde ilinde bağımsız olarak faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının (SMMM ve YMM) vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, önlenmesi ve bu konuda kendilerine verilmesini bekledikleri yetki ve sorumluluklar hakkındaki görüşlerini ortaya koymaktır. Çalışmanın diğer amacı ise muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçakları hakkındaki görüşlerinin demografik özelliklerine göre farklılık gösterip göstermediğini tespit etmektir.

3.1.2. Çalışmanın Evreni ve Örnekleme

Çalışmanın evrenini Niğde ilinde bağımsız olarak faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır. Niğde Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odasından alınan bilgiler doğrultusunda, 110 muhasebe meslek mensubunun Niğde şehir merkezi ve ilçelerde faaliyet gösterdiği tespit edilmiş olup çalışmanın evreni belirlenmiştir. Çalışmanın evreni kapsamında 110 muhasebe meslek mensubuna, maliyet ve zaman kısıtları göz önünde bulundurularak ulaşmanın mümkün olmaması nedeniyle çalışmada kolayda örnekleme yoluna gidilmiştir. Evreni temsil yeteneğine sahip örneklem büyüklüğünün tespit edilebilmesi amacıyla Krejcie ve Morgan (1970)'in anakütleden çekilecek örneklem miktarı tablosundan yararlanılmış ve % 95 güven düzeyinde 86 muhasebe meslek mensubuna anket uygulanması gerektiği belirlenmiştir.

Muhasebe meslek mensuplarının tamamına e-mail yoluyla gönderilen anket formlarından 98 adeti geri dönmüştür. Örneklem büyüklüğü göz önünde bulundurulduğunda elde edilen 98 anket formunun analizi, çalışmanın sonuçlarının güvenilirliği açısından yeterli görülmektedir.

3.1.3. Çalışmanın Hipotezleri

Çalışmanın amacı kapsamında test edilecek olan hipotezlere aşağıda yer verilmiştir:

H₁:Farklı cinsiyete sahip muhasebe meslek mensuplarının, vergi kayıp ve kaçakları hakkındaki genel görüşleri ile kayıp ve kaçakların önlenmesinde kendilerine verilmesini bekledikleri yetki ve sorumluluklar hakkındaki görüşleri arasında anlamlı farklılık vardır.

H₂:Farklı eğitim düzeylerine sahip muhasebe meslek mensuplarının, vergi kayıp ve kaçakları hakkındaki genel görüşleri ile kayıp ve kaçakların önlenmesinde kendilerine verilmesini bekledikleri yetki ve sorumluluklar hakkındaki görüşleri arasında anlamlı farklılık vardır.



H₃: Farklı deneyimlere sahip muhasebe meslek mensuplarının, vergi kayıp ve kaçakları hakkındaki genel görüşleri ile kayıp ve kaçakların önlenmesinde kendilerine verilmesini bekledikleri yetki ve sorumluluklar hakkındaki görüşleri arasında anlamlı farklılık vardır.

3.1.4. Çalışmanın Yöntemi

Çalışmanın amacı kapsamında muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, önlenmesi ile bu konuda kendilerine verilmesini bekledikleri yetki ve sorumluluklar hakkındaki görüşlerine ilişkin veriler, anket yöntemi kullanılarak elde edilmiştir.

Anket formu üç bölümden oluşmakta olup birinci bölümde muhasebe meslek mensuplarının demografik özellikleri, ikinci bölümde vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri ile önlenmesi, üçüncü bölümde ise vergi kayıp ve kaçakların önlenmesi konusunda SMMM ve YMM'lere verilmesi gerekli olan yetki ve sorumluluklar hakkındaki görüşlerini tespit etmeye yönelik önermelere yer verilmiştir. Anketin ikinci ve üçüncü bölümünde yer alan önermelerin hazırlanması aşamasında Daştan (2011)'in yapmış oldukları çalışmalardan yararlanılmış olup muhasebe meslek mensuplarının bu önermelere bakış açıları 5'li Likert Ölçeği¹ ile ölçülmeye çalışılmıştır.

Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarına ilişkin görüşlerini ortaya koymak amacıyla geliştirilen anket formunun, çalışmanın amacını ölçmedeki güvenilirliğini test etmek amacıyla güvenilirlik katsayısı olarak bilinen Cronbach Alfa değeri 0,918 olarak hesaplanmıştır. Ankete ilişkin hesaplanan güvenilirlik değeri, sosyal bilimlerde genel kabul görmüş minimum güvenilirlik düzeyi olan 0,70'in üzerinde olması nedeniyle anketin bu çalışmanın amacı kapsamında kullanılmasına karar verilmiştir.

Anketin muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarına ilişkin bakış açılarını ortaya koymak amacıyla kullanılacak yöntemin belirlenebilmesi için değişkenlerin normal dağılım ve homojen varyans ön koşullarını sağlayıp sağlamadığı test edilmiştir. Değişkenlerin normal dağılım gösterip göstermediğini test etmek üzere Tek Örneklem Kolmogorov Smirnov (K-S), homojenliğini test etmek üzere ise Levene Testleri yapılmıştır. Söz konusu analizler sonucu verilerin homojen olduğu fakat normal dağılıma uygun olmadığı görülmüş olup muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarına ilişkin görüşlerinin demografik faktörlerine göre farklılaşp farklılaşmadığını tespit etmede nonparametrik Mann Whitney U ve Kruskal Wallis testlerinin kullanılmasına karar verilmiştir.

3.2. Çalışmanın Bulguları

Çalışmanın bulguları bölümünde, ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerine ilişkin tanımlayıcı istatistik sonuçlarına yer verilmiştir. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, önlenmesi ve bu konuda kendilerine verilmesini bekledikleri yetki ve sorumluluklar hakkındaki düşüncelerine ilişkin frekans sonuçlarına ve demografik değişkenlere göre yapılan fark analizi (Mann Whitney U Testi ve Kruskal Wallis Testi) sonuçları ile yorumlarına yer verilmiştir.

¹ 5'li Likert Ölçeğinde; (1) Kesinlikle Katılmıyorum, (2) Katılmıyorum, (3) Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum, (4) Katılıyorum (5) Kesinlikle Katılıyorum'u ifade etmektedir.



3.2.1. Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Özelliklerini Tespit Etmeye Yönelik Analiz Sonuçları

Vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, önlenmesi ve bu konuda kendilerine verilmesini öngördükleri yetki ve sorumlulukların tespit edilebilmesi amacıyla çalışmanın kapsamı olarak belirlenen muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerine ilişkin tanımlayıcı istatistik sonuçlarına Tablo 2’de yer verilmiştir.

Tablo 2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Özelliklerine İlişkin Tanımlayıcı İstatistik Sonuçları

DEMOGRAFİK ÖZELLİKLER		FREKANS	YÜZDE %
Cinsiyet	Kadın	16	16
	Erkek	82	84
Eğitim Düzeyi	Lise	18	18
	Önlisans	23	24
	Lisans	53	54
	Lisansüstü	4	4
Unvan	SMMM	96	98
	YMM	2	2
Deneyim Süresi	0-5 yıl arası	17	17
	6-10 yıl arası	26	27
	11-15 yıl arası	25	25
	15 yıldan fazla	30	31
Mükelleflerden vergi ile ilgili konularda baskı yapılma durumu	Evet, baskı yapılıyor	57	58
	Hayır, baskı yapılmıyor	41	42

Tablo 2 incelendiğinde Niğde ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının % 82’sinin erkek, % 16’sının kadın olduğu ve yarısından fazlasının (%54’ünün) lisans mezuniyetine sahip oldukları belirlenmiştir. Muhasebe meslek mensupları unvanları açısından değerlendirildiğinde % 98’inin SMMM unvanına, sadece % 2’sinin YMM unvanına sahip

olduğu Tablo 2’den açıkça görülmektedir. Muhasebe mesleğinde faaliyet gösterme ve deneyim kazanma süreleri bakımından muhasebe meslek mensupları incelendiğinde, meslek mensuplarının farklı yılları kapsayan deneyim gruplarına ilişkin dağılımlarının benzer olmakla birlikte en fazla %31’lik oranla muhasebe meslek mensuplarının 15 yıldan fazla deneyime sahip oldukları görülmektedir. Son olarak muhasebe meslek mensuplarının mükelleflerden vergisel konularda baskı ya da telkin alma/almama durumuna ilişkin frekans sonuçları incelendiğinde, meslek mensuplarının % 58’inin vergisel konularda kendilerini baskı altında hissettikleri ortaya konmuştur.

3.2.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri, Önlenmesi ve Bu Konuda Kendilerine Verilmesini Bekledikleri Yetki ve Sorumluluklara İlişkin Bakış Açılarını Tespit Etmeye Yönelik Analiz Sonuçları

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, önlenmesi ve bu konuda almak istedikleri yetki ve sorumluluklara ilişkin bakış açılarını tespit etmeye yönelik olarak hazırlanan önermelere katılım düzeyleri Tablo 3’de gösterilmiştir.

Tablo 3. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri, Önlenmesi ve Bu Konuda Almak İstedikleri Yetki ve Sorumluluklara İlişkin Bakış Açılarının Tespitine Yönelik Tanımlayıcı İstatistik Sonuçları

Önergeler	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Ne Katılmıyorum Ne Katılıyorum		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Ort.	Standart Sapma
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%		
N1. Etkin olmayan vergi denetimi ve adil olmayan vergileme zihniyeti	11	11,2	16	16,3	9	9,2	31	31,6	31	31,6	3,5612	1,37778
N2. Siyasi iradenin vergi politikalarındaki tavrı	14	14,3	13	13,3	14	14,3	35	35,7	22	22,4	3,3878	1,35184
N3. Vergi yasalarının çok karışık olması ve çok sık değişiklik yapılması	7	7,1	10	10,2	10	10,2	41	41,8	30	30,6	3,7857	1,19492
N4. Vergi aflarına sıkça başvurulması	17	17,3	17	17,3	9	9,2	32	32,7	23	23,5	3,2755	1,44151
N5. Vergi oranlarının yüksek olması	13	13,3	13	13,3	10	10,2	28	28,6	34	34,7	3,5816	1,42093
N6. Gelir dağılımının adil olmaması ve mükelleflerin gelir düzeyinin düşük olması	10	10,2	14	14,3	11	11,2	31	31,6	32	32,7	3,6224	1,34329
N7. Ekonomik dalgalanma ve krizler	8	8,2	14	14,3	19	19,4	34	34,7	23	23,5	3,5102	1,22890
N8. Alınan vergilerin hizmet olarak geri dönmeyeceği inancı	7	7,1	27	27,6	17	17,3	28	28,6	19	19,4	3,2551	1,25436
N9. Toplumsal ve vergiye ilişkin ahlaki seviyenin düşük olması	9	9,2	13	13,3	17	17,3	35	35,7	24	24,5	3,5306	1,25348
N10. Yapılan kanunların vergilendirilecek unsur tam kapsayamaması, kanuni boşluklar, istisnalar ve muafiyetlerin olması	10	10,2	18	18,4	14	14,3	36	36,7	20	20,4	3,3878	1,28137
N11. Gider olarak kabul edilmeyen harcama kalemlerinin fazla olması	10	10,2	16	16,3	14	14,3	31	31,6	27	27,6	3,5000	1,32579
N12. Dolaylı ve dolaysız vergilerin fazla alınması ve ek vergilerin çıkarılması	8	8,2	9	9,2	8	8,2	33	33,7	40	40,8	3,8980	1,26401

N13. Vergi ceza hukukunda yer alan suçlar ve bu suçlara ilişkin cezalar hakkındaki düzenlemelerin yeterince açık ve anlaşılır olmaması	9	9,2	23	23,5	10	10,2	41	41,8	15	15,3	3,3061	1,24692
N14. Siyasi değişimlerin yaşanması	10	10,2	20	20,4	13	13,3	27	27,6	27	27,6	3,6939	1,02262
N15. Toplumdaki yolsuzluk düzeyi ve yaygın rüşvet ağı	16	16,3	21	21,4	15	15,3	30	30,6	16	16,3	3,0918	1,35530
N16. Vergi idaresi örgüt yapısının işlevinin yetersiz olması	9	9,2	24	24,5	15	15,3	31	31,6	19	19,4	3,2755	1,28256
Ö1. Yasal müeyyideler daha caydırıcı olmalıdır	6	6,1	12	12,2	11	11,2	33	33,7	36	36,7	3,8265	1,22706
Ö2. Toplumsal etki “suçluluk hissi ve utanma” duygusu yaşatılmalıdır	7	7,1	13	13,3	8	8,2	38	38,8	32	32,7	3,7653	1,24189
Ö3. Vergi oranlarının düşürülmesi ve vergi sayısının azaltılması yanında etkin vergi denetimi yapılmalıdır	7	7,1	7	7,1	4	4,1	35	35,7	45	45,9	4,0612	1,19980
Ö4. Konu ile ilgili ele alınacak bilimsel yayınların sayısı artırılmalıdır	8	8,2	12	12,2	14	14,3	36	36,7	28	28,6	3,6531	1,24439
Ö5. İşletmelerde her türlü giderlerin kanuni defterlere yazılması ve bunların vergi matrahından düşülmesi sağlanmalıdır	10	10,2	15	15,3	5	5,1	31	31,6	37	37,8	3,7143	1,37728
Ö6. Muhasebe meslek mensuplarının konuya eğilmeleri teşvik edilmelidir	11	11,2	12	12,2	10	10,2	35	35,7	30	30,6	3,6224	1,33560
Ö7. Muhasebe meslek mensubunun tuttuğu defterler açısından mükellefle birlikte sorumlu tutulması sağlanmalıdır	30	30,6	25	25,5	14	14,3	18	18,4	11	11,2	2,5408	1,38600
Ö8. Vergisini düzenli ödeyen mükelleflere vergi indirimi teşviki sağlanmalıdır	12	12,2	6	6,1	2	2,0	41	41,8	37	37,8	3,8673	1,32103
Ö9. Vergi iadesi sisteminin etkin bir şekilde işletilmesi gerekir	11	11,2	8	8,2	5	5,1	50	51,0	24	24,5	3,6939	1,24692
Ö10. Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesine yönelik görsel, işitsel ve yazılı medyada yayınlar yapılması gerekir	7	7,1	5	5,1	16	16,3	35	35,7	35	35,7	3,8776	1,16889
Ö11. Tüm işletmelerin bağımsız denetime tabi tutulması sağlanmalıdır	16	16,3	18	18,4	20	20,4	27	27,6	17	17,3	3,1122	1,34611
Ö12. Vergi cezalarının tanımlarının ve tutarlarının açık ve caydırıcı düzeyde olması gerekir	6	6,1	9	9,2	11	11,2	48	49,0	24	24,5	3,7653	1,11041

Ö13. Vergi Usul Kanundaki vergi mahremiyetinin sınırları belirlenerek gizli belge değerlidir çıkmazından kurtulmalıdır	11	11,2	18	18,4	19	19,4	32	32,7	18	18,4	3,2857	1,27627
Ö14. Maliye Bakanlığının tüm işletmelerin muhasebe kayıtlarına ve finansal tablolarına anlık erişim sağlayabileceği sistemin kurulması gerekir	9	9,2	12	12,2	11	11,2	37	37,8	29	29,6	3,6633	1,27582
Ö15. Mükellefler muhasebe meslek mensupları ile koordineli çalışmalıdır	11	11,2	8	8,2	13	13,3	58	59,2	8	8,2	3,4490	1,12261
SMMM/YS1. Meslek mensuplarına, sözleşme yaptıkları müşteriler ile ilgili bilgilere Vergi Dairelerinden ulaşılma ve gerekirse istediği bilgilerden kopya alabilme olanağı sağlanmalıdır	13	13,3	9	9,2	8	8,2	37	37,8	31	31,6	3,6531	1,36300
SMMM/YS2. Tüm mükelleflerin (işletme esasına göre defter tutanların dâhil) beyannamelerinin meslek mensuplarınca uygunluk denetiminden geçirilerek tasdik edilmesi gerekmektedir	7	7,1	10	10,2	8	8,2	50	51,0	23	23,5	3,7347	1,14470
SMMM/YS3. Meslek mensuplarına kayıt dışı mükellefiyet ve kayıt dışı istihdamın vergi dairesine bildirilmesi hakkında yetki ve sorumluluk verilmeli, bu bildirimlerin idareye ulaşması halinde ciddiyetle takibinin yapılması gerekmektedir	8	8,2	11	11,2	11	11,2	42	42,9	26	26,5	3,6837	1,21500
SMMM/YS4. Bankalar tarafından verilen tüm ticari krediler meslek mensuplarının raporuna bağlanmalıdır. Bu raporların birer kopyaları da ilgili vergi dairelerine gönderilmelidir	5	5,1	10	10,2	15	15,3	38	38,8	30	30,6	3,7959	1,13935
SMMM/YS5. Ülkemizdeki sivil toplum örgütlerinden olan dernekler, vakıflar, sendikalar, kooperatifler, spor kulüpleri ve meslek örgütlerinden aktif büyüklüğü belli tutarlara kadar olanlar SMMM'ler tarafından denetlenmeli ve bu kuruluşlar hakkında yıllık bazda mali raporlar hazırlanmalıdır	8	8,2	10	10,2	13	13,3	34	34,7	33	33,7	3,7551	1,25231
SMMM/YS6. Belediyelerin meslek mensupları tarafından denetlenmesi ve her yıl denetim raporlarının kamuoyuna açıklanması gerekmektedir	12	12,2	8	8,2	13	13,3	41	41,8	24	24,5	3,5816	1,28371
SMMM/YS7. Yeni bir yasa hazırlanarak kaynağı açıklanamayan servetler ve harcamalar vergilendirilmeli, 18 yaşını aşan herkesin gelir vergisi mükellefi olması sağlanmalı ve beyanname vermeleri zorunlu hale getirilmelidir. Bu beyannamelerin ön denetim yetkisi de meslek mensuplarına verilmelidir.	15	15,3	20	20,4	8	8,2	34	34,7	21	21,4	3,2653	1,40361
SMMM/YS8. SMMM'ler ücretlerini denetledikleri işletmeden almamalıdır. Ücretler belirli kıstaslara göre maktu hale getirilmeli ve meslek odaları tarafından tahsil edilerek SMMM'lere verilmelidir.	7	7,1	10	10,2	13	13,3	32	32,7	36	36,7	3,8163	1,23811

SMMM/YS9. SMMM'ler ücretlerini denetledikleri işletmeden almamalıdır. Ücretler belirli kıstaslara göre maktu hale getirilmeli ve Vergi Daireleri tarafından tahsil edilerek SMMM'lere verilmelidir.	9	9,2	6	6,1	21	21,4	24	24,5	38	38,8	3,7755	1,28055
YMM/YS1. Mükellefin defter ve belgelerini kaybetmesi veya yetkili denetim elemanlarına ibraz etmemesi durumunda YMM'lerin sorumluluğu kaldırılmalıdır	12	12,2	16	16,3	33	33,7	19	19,4	18	18,4	3,1531	1,25470
YMM/2. Milletvekilleri ile nüfusu belli büyüklüğün üzerindeki ilçe belediye başkanları için bu görevlerine başlamadan önce ve görev sonrası YMM'ler tarafından bir mali rapor hazırlanması ve kamuoyuna sunulması zorunlu tutulmalıdır	15	15,3	11	11,2	26	26,5	23	23,5	23	23,5	3,2857	1,35464
YMM/3. Siyasi parti genel merkezlerinin muhasebe kayıtları YMM'lerce denetlenmeli ve yine rapor düzenlenerek her yıl kamuoyuna sunulmalıdır	11	11,2	12	12,2	30	30,6	22	22,4	23	23,5	3,3469	1,27709
YMM/4. Sivil toplum örgütlerinden olan dernekler, vakıflar, sendikalar, kooperatifler, spor kulüpleri ve meslek örgütlerinin belge düzenine uyması, şeffaflığın sağlanması açısından aktif toplamı belli tutarın üzerindeki örgütler hakkında YMM'ler tarafından rapor düzenlenmeli ve bu rapor kurum ilgilileri ile birlikte tüm kamuoyuna sunulmalıdır	10	10,2	10	10,2	28	28,6	31	31,6	19	19,4	3,3980	1,20771
YMM/5. YMM'ler ücretlerini denetledikleri işletmeden almamalıdır. Ücretler belirli kıstaslara göre maktu hale getirilmeli ve meslek odaları tarafından tahsil edilerek YMM'lere verilmelidir.	12	12,2	8	8,2	40	40,8	22	22,4	16	16,3	3,2245	1,18870
YMM/6. YMM'ler ücretlerini denetledikleri işletmeden almamalıdır. Ücretler belirli kıstaslara göre maktu hale getirilmeli ve Vergi Daireleri tarafından tahsil edilerek YMM'lere verilmelidir.	11	11,2	8	8,2	33	33,7	20	20,4	26	26,5	3,4286	1,27627

Tablo 3 incelendiğinde muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, önlenmesi ve bu konuda almak istedikleri yetki ve sorumluluklar hakkındaki önermelere katılım düzeylerinin ortalamaları genellikle 3 düzeyinin üzerinde 4'e yakın gerçekleşmiştir. Anketin önermelerine ilişkin ortalama değerlerinin 4'e yakın gerçekleşmesi muhasebe meslek mensuplarının, ankette yer alan önermelere katılma eğiliminde olduklarını göstermektedir.

Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri konusunda ankette yer alan önermelerden en fazla $3,8980 \pm 1,26401$ ortalama ile “N12. Dolaylı ve dolaysız vergilerin fazla alınması ve ek vergilerin çıkarılması” önermesine, en az ise $3,2551 \pm 1,25436$ ortalama ile “Alınan vergilerin hizmet olarak geri dönmeyeceği inancı” önermesine katıldıkları görülmektedir. Bir başka ifadeyle muhasebe meslek mensuplarının, devletin halktan farklı vergi isimleri altında çok çeşitte vergi aldığına ve aldıkları bu vergileri de kamusal hizmet için kullandıklarına inandıkları ifade edilebilir.

Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi konusunda muhasebe meslek mensuplarının görüşlerini tespit etmek amacıyla hazırlanan önermelerde ise meslek mensuplarının en fazla $4,0612 \pm 1,19980$ ortalama ile “Ö3. Vergi oranlarının düşürülmesi ve vergi sayısının azaltılması yanında etkin vergi denetimi yapılmalıdır”, en az ise $2,5408 \pm 1,38600$ ortalama ile “Ö7. Muhasebe meslek mensubunun tuttuğu defterler açısından mükellefle birlikte sorumlu tutulması sağlanmalıdır” önermesine katıldıkları ortaya konmuştur. Meslek mensuplarının en az katılım gösterdiği önerme dikkate alındığında, meslek mensuplarının mükelleflerinin sorumluluklarını paylaşmaktan kaçındığı görülmektedir.

Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi konusunda SMMM'lere verilmesi gerekli olan yetki ve sorumluluklar konusunda muhasebe meslek mensuplarının görüşleri incelendiğinde, en fazla katılım sağlanan önermenin $3,8163 \pm 1,23811$ ortalama ile “SMMM/YS8. SMMM'ler ücretlerini denetledikleri işletmeden almamalıdır. Ücretler belirli kıstaslara göre maktu hale getirilmeli ve meslek odaları tarafından tahsil edilerek SMMM'lere verilmelidir” önermesine en az ise $3,2653 \pm 1,40361$ ortalama ile “SMMM/YS7. Yeni bir yasa hazırlanarak kaynağı açıklanamayan servetler ve harcamalar vergilendirilmeli, 18 yaşını aşan herkesin gelir vergisi mükellefi olması sağlanmalı ve beyanname vermeleri zorunlu hale getirilmelidir. Bu beyannamelerin ön denetim yetkisi de meslek mensuplarına verilmelidir” önermesine katıldıkları tespit edilmiştir. Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi konusunda YMM'lere verilmesi gereken yetki ve sorumluluklar konusunda ise muhasebe meslek mensuplarının en fazla $3,4286 \pm 1,27627$ ortalama ile “YMM/6. YMM'ler ücretlerini denetledikleri işletmeden almamalıdır. Ücretler belirli kıstaslara göre maktu hale getirilmeli ve Vergi Daireleri tarafından tahsil edilerek YMM'lere verilmelidir” önermesine, en az ise $3,1531 \pm 1,25470$ ortalama ile “YMM/1. Mükellefin defter ve belgelerini kaybetmesi veya yetkili denetim elemanlarına ibraz etmemesi durumunda YMM'lerin sorumluluğu kaldırılmalıdır” önermesine katıldıkları Tablo 3'den görülmektedir.

Söz konusu bulgulara göre vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi konusunda muhasebe meslek mensuplarının mesleki hizmet bedeli olarak mükelleflerinden bizzat kendileri tahsil ettikleri ücretlerinin, meslek odaları ya da vergi dairesi aracılığıyla tahsil etmek istedikleri görülmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının hizmet bedellerinin karşılığının meslek odaları ya da vergi daireleri aracılığıyla tahsil edilmesi, meslek mensupları ile mükellefler arasında hizmet bedeli konusunda pazarlık yapılmasını ve meslek mensuplarının kendilerini baskı altında hissetmesini engelleyecektir.



3.2.3. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri, Önlenmesi ve Bu Konuda SMMM ile YMM'lere Verilmesini Bekledikleri Yetki ve Sorumluluklara İlişkin Bakış Açılarının Demografik Değişkenlere Göre Karşılaştırılmasına Yönelik Analiz Sonuçları

Çalışmanın bu bölümünde muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, önlenmesi ve bu konuda almak istedikleri yetki ve sorumluluklara ilişkin bakış açılarının cinsiyetlerine, eğitim düzeylerine ve mesleki deneyim sürelerine göre farklılaşıp farklılaşmadığını tespit etmek amacıyla fark analizleri yapılmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının söz konusu konulara ilişkin görüşlerinin cinsiyetlerine göre farklılaşıp farklılaşmadığını ortaya koymak amacıyla Mann Whitney U Testi, eğitim düzeylerine ve mesleki deneyim sürelerine göre farklılaşıp farklılaşmadığını belirlemek amacıyla Kruskal Wallis Testi yapılmıştır. Anket verilerinin istatistiksel analizi sonucu aşağıda yer alan bulgulara ulaşılmıştır.

3.2.3.1. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri, Önlenmesi ve Bu Konuda Almak İstedikleri Yetki ve Sorumluluklara İlişkin Bakış Açılarının Cinsiyet Değişkenine Göre Karşılaştırılması

Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, önlenmesi ve bu konuda almak istedikleri yetki ve sorumluluklara yönelik önermelere katılım düzeylerinin cinsiyetlerine göre farklılık gösterip göstermediğini analiz etmek amacıyla Mann Whitney U Testi kullanılmış olup analiz sonuçları Tablo 4'de gösterilmiştir.

80

Tablo 4. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri, Önlenmesi ve Bu Konuda Almak İstedikleri Yetki ve Sorumluluklara İlişkin Bakış Açılarının Cinsiyetlerine Göre Karşılaştırılmasına Yönelik Analiz Sonuçları

Önermeler	Cinsiyet	Sıra Ortalaması	Sıra Toplamı	Anlamlılık
				(P)
N1	Kadın	49,92	4093,50	0,731
	Erkek	47,34	757,50	
N2	Kadın	50,15	4112,00	0,598
	Erkek	46,19	739,00	
N3	Kadın	50,07	4105,50	0,637
	Erkek	46,59	745,50	



N4	Kadın	49,41	4052,00	0,945
	Erkek	49,94	799,00	
N5	Kadın	50,28	4123,00	0,523
	Erkek	45,50	728,00	
N6	Kadın	51,98	4262,00	0,043
	Erkek	36,81	589,00	
N7	Kadın	51,60	4231,00	0,087
	Erkek	38,75	620,00	
N8	Kadın	50,08	4106,50	0,638
	Erkek	46,53	744,50	
N9	Kadın	50,54	4144,00	0,397
	Erkek	44,19	707,00	
N10	Kadın	51,94	4259,00	0,046
	Erkek	37,00	592,00	
N11	Kadın	50,14	4111,50	0,603
	Erkek	46,22	739,50	
N12	Kadın	50,06	4105,00	0,640
	Erkek	46,63	746,00	
N13	Kadın	51,83	4250,00	0,054
	Erkek	37,56	601,00	
N14	Kadın	49,30	4042,50	0,870
	Erkek	50,53	808,50	
N15	Kadın	49,34	4045,50	0,894
	Erkek	50,34	805,50	
N16	Kadın	50,90	4173,50	0,257
	Erkek	42,34	677,50	
Ö1	Kadın	49,29	4042,00	0,864

	Erkek	50,56	809,00	
Ö2	Kadın	50,20	4116,50	0,561
	Erkek	45,91	734,50	
Ö3	Kadın	50,77	4163,00	0,280
	Erkek	43,00	688,00	
Ö4	Kadın	51,40	4215,00	0,118
	Erkek	39,75	636,00	
Ö5	Kadın	51,10	4190,00	0,187
	Erkek	41,31	661,00	
Ö6	Kadın	51,02	4184,00	0,211
	Erkek	41,69	667,00	
Ö7	Kadın	50,14	4111,50	0,604
	Erkek	46,22	739,50	
Ö8	Kadın	48,55	3981,50	0,425
	Erkek	54,34	869,50	
Ö9	Kadın	50,22	4118,00	0,539
	Erkek	45,81	733,00	
Ö10	Kadın	49,39	4050,00	0,928
	Erkek	50,06	801,00	
Ö11	Kadın	50,75	4161,50	0,313
	Erkek	43,09	689,50	
Ö12	Kadın	50,52	4143,00	0,385
	Erkek	44,25	708,00	
Ö13	Kadın	50,35	4128,50	0,492
	Erkek	45,16	722,50	
Ö14	Kadın	50,90	4173,50	0,250

	Erkek	42,34	677,50	
Ö15	Kadın	51,93	4258,00	0,031
	Erkek	37,06	593,00	
SMMM/YS1	Kadın	50,27	4122,00	0,526
	Erkek	45,56	729,00	
SMMM/YS2	Kadın	49,71	4076,50	0,855
	Erkek	48,41	774,50	
SMMM/YS3	Kadın	49,70	4075,50	0,867
	Erkek	48,47	775,50	
SMMM/YS4	Kadın	50,80	4166,00	0,281
	Erkek	42,81	685,00	
SMMM/YS5	Kadın	50,56	4146,00	0,382
	Erkek	44,06	705,00	
SMMM/YS6	Kadın	51,74	4243,00	0,063
	Erkek	38,00	608,00	
SMMM/YS7	Kadın	51,16	4195,00	0,177
	Erkek	41,00	656,00	
SMMM/YS8	Kadın	51,43	4217,00	0,112
	Erkek	39,63	634,00	
SMMM/YS9	Kadın	50,40	4133,00	0,457
	Erkek	44,88	718,00	
YMM/YS1	Kadın	50,79	4165,00	0,294
	Erkek	42,88	686,00	
YMM/YS2	Kadın	50,21	4117,50	0,564
	Erkek	45,84	733,50	
YMM/YS3	Kadın	50,70	4157,00	0,332

	Erkek	43,38	694,00	
YMM/YS4	Kadın	50,24	4120,00	0,544
	Erkek	45,69	731,00	
YMM/YS5	Kadın	50,56	4146,00	0,382
	Erkek	44,06	705,00	
YMM/YS6	Kadın	51,47	4220,50	0,108
	Erkek	39,41	630,50	

Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, önlenmesi ve bu konuda kendilerine verilmesini bekledikleri yetki ve sorumluluklara ilişkin bakış açılarının cinsiyetlerine göre farklılık gösterip göstermediğini tespit etmede kullanılan anlamlılık değerleri incelendiğinde N6, N10 ve Ö15. önermelerinin anlamlılık değerlerinin, standart anlamlılık değeri olan 0,05’den küçük olarak gerçekleştiği görülmektedir. Bir başka ifadeyle muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri konusunda “N6. Gelir dağılımının adil olmaması ve mükelleflerin gelir düzeyinin düşük olması”, “N10. Yapılan kanunların vergilendirilecek unsuru tam kapsayamaması, kanuni boşluklar, istisnalar ve muafiyetlerin olması”; vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi konusunda ise “Ö15. Mükellefler muhasebe meslek mensupları ile koordineli çalışmalıdır” konularında kadın meslek mensupları ile erkek meslek mensupları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Ayrıca söz konusu önermelere kadın meslek mensuplarının, erkek meslek mensuplarına göre daha fazla katıldığı Tablo 4’den görülmektedir.

84

3.2.3.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri, Önlenmesi ve Bu Konuda Almak İstedikleri Yetki ve Sorumluluklara İlişkin Bakış Açılarının Eğitim Düzeylerine ve Deneyimlerine Göre Karşılaştırılması

Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, önlenmesi ve bu konuda almak istedikleri yetki ve sorumluluklara ilişkin bakış açılarının eğitim düzeylerine ve deneyimlerine göre farklılaşıp farklılaşmadığını ortaya koymak amacıyla Kruskal Wallis testi kullanılmış olup analiz sonuçlarına Tablo 5’de yer verilmiştir.

Tablo 5. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri, Önlenmesi ve Bu Konuda Almak İstedikleri Yetki ve Sorumluluklara İlişkin Bakış Açılarının Eğitim Düzeylerine ve Deneyimlerine Göre Karşılaştırılmasına Yönelik Analiz Sonuçları



		Chi Square	df	Anlamlılık (P)
N1	Eğitim Düzeyi	4,146	3	0,246
	Deneyim	1,726	3	0,631
N2	Eğitim Düzeyi	4,180	3	0,243
	Deneyim	4,425	3	0,219
N3	Eğitim Düzeyi	7,774	3	0,051
	Deneyim	1,404	3	0,705
N4	Eğitim Düzeyi	4,602	3	0,203
	Deneyim	1,188	3	0,756
N5	Eğitim Düzeyi	3,475	3	0,324
	Deneyim	0,459	3	0,928
N6	Eğitim Düzeyi	2,968	3	0,397
	Deneyim	1,203	3	0,752
N7	Eğitim Düzeyi	3,611	3	0,307
	Deneyim	0,361	3	0,948
N8	Eğitim Düzeyi	0,359	3	0,949
	Deneyim	1,198	3	0,754
N9	Eğitim Düzeyi	4,703	3	0,195
	Deneyim	3,291	3	0,349
N10	Eğitim Düzeyi	2,528	3	0,470
	Deneyim	3,169	3	0,366
N11	Eğitim Düzeyi	0,756	3	0,860
	Deneyim	4,570	3	0,206
N12	Eğitim Düzeyi	2,893	3	0,408
	Deneyim	3,090	3	0,378
N13	Eğitim Düzeyi	7,188	3	0,066
	Deneyim	1,430	3	0,699
N14	Eğitim Düzeyi	1,671	3	0,643
	Deneyim	1,115	3	0,774
N15	Eğitim Düzeyi	2,314	3	0,510
	Deneyim	5,271	3	0,153
N16	Eğitim Düzeyi	0,961	3	0,811
	Deneyim	1,087	3	0,780
Ö1	Eğitim Düzeyi	1,279	3	0,734
	Deneyim	2,244	3	0,523
Ö2	Eğitim Düzeyi	3,031	3	0,387
	Deneyim	0,385		0,943
Ö3	Eğitim Düzeyi	2,486	3	0,478
	Deneyim	6,686	3	0,083
Ö4	Eğitim Düzeyi	5,491	3	0,139
	Deneyim	3,578	3	0,311
Ö5	Eğitim Düzeyi	3,666	3	0,300
	Deneyim	1,128	3	0,770
Ö6	Eğitim Düzeyi	3,766	3	0,288
	Deneyim	0,774	3	0,856
Ö7	Eğitim Düzeyi	7,177	3	0,066

	Deneyim	1,445	3	0,695
Ö8	Eğitim Düzeyi	1,308	3	0,727
	Deneyim	2,388	3	0,496
Ö9	Eğitim Düzeyi	1,120	3	0,772
	Deneyim	0,466	3	0,926
Ö10	Eğitim Düzeyi	3,634	3	0,304
	Deneyim	0,982	3	0,806
Ö11	Eğitim Düzeyi	2,207	3	0,531
	Deneyim	1,328	3	0,723
Ö12	Eğitim Düzeyi	0,597	3	0,897
	Deneyim	2,230	3	0,526
Ö13	Eğitim Düzeyi	6,869	3	0,076
	Deneyim	1,811	3	0,612
Ö14	Eğitim Düzeyi	0,567	3	0,904
	Deneyim	1,227	3	0,746
Ö15	Eğitim Düzeyi	3,420	3	0,331
	Deneyim	5,060	3	0,167
SMMM/YS1	Eğitim Düzeyi	1,596	3	0,660
	Deneyim	3,898	3	0,273
SMMM/YS2	Eğitim Düzeyi	1,332	3	0,721
	Deneyim	2,044	3	0,563
SMMM/YS3	Eğitim Düzeyi	0,474	3	0,925
	Deneyim	2,666	3	0,446
SMMM/YS4	Eğitim Düzeyi	7,659	3	0,054
	Deneyim	0,493	3	0,920
SMMM/YS5	Eğitim Düzeyi	5,793	3	0,122
	Deneyim	0,714	3	0,870
SMMM/YS6	Eğitim Düzeyi	1,412	3	0,703
	Deneyim	9,342	3	0,025
SMMM/YS7	Eğitim Düzeyi	1,404	3	0,705
	Deneyim	3,221	3	0,359
SMMM/YS8	Eğitim Düzeyi	3,146	3	0,370
	Deneyim	0,491	3	0,921
SMMM/YS9	Eğitim Düzeyi	9,389	3	0,025
	Deneyim	1,654	3	0,647
YMM/YS1	Eğitim Düzeyi	2,587	3	0,460
	Deneyim	7,875	3	0,049
YMM/YS2	Eğitim Düzeyi	6,002	3	0,112
	Deneyim	5,000	3	0,172
YMM/YS3	Eğitim Düzeyi	1,056	3	0,788

	Deneyim	4,801	3	0,187
YMM/YS4	Eğitim Düzeyi	7,171	3	0,067
	Deneyim	1,995	3	0,573
YMM/YS5	Eğitim Düzeyi	2,299	3	0,513
	Deneyim	0,846	3	0,838
YMM/YS6	Eğitim Düzeyi	2,785	3	0,426
	Deneyim	4,148	3	0,246

Tablo 5 incelendiğinde muhasebe meslek mensuplarının “SMMM/YS9. SMMM’ler ücretlerini denetledikleri işletmeden almamalıdır. Ücretler belirli kıstaslara göre maktu hale getirilmeli ve Vergi Daireleri tarafından tahsil edilerek SMMM’lere verilmelidir” önermesine ilişkin bakış açılarının eğitim düzeylerine göre farklılık gösterdiği tespit edilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının deneyimleri göz önünde bulundurularak yapılan analiz sonuçları incelendiğinde ise “SMMM/YS6. Belediyelerin meslek mensupları tarafından denetlenmesi ve her yıl denetim raporlarının kamuoyuna açıklanması gerekmektedir” ve “YMM/YS1. Mükellefin defter ve belgelerini kaybetmesi veya yetkili denetim elemanlarına ibraz etmemesi durumunda YMM’lerin sorumluluğu kaldırılmalıdır” önermelerine ilişkin meslek mensuplarının bakış açılarının mesleki deneyim sürelerine göre farklılaştığı belirlenmiştir.

Muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeylerine ve deneyimlerine göre bakış açılarında ortaya çıkan farklılıkların hangi gruplar arasında ortaya çıktığını tespit edebilmek amacıyla söz konusu önermelere Mann Whitney U Testi yapılmış olup analiz sonuçlarına Tablo 6’da yer verilmiştir.

Tablo 6. Muhasebe Meslek Mensuplarının SMMM/YS9, SMMM/YS6 ve YMM/YS1 Önermelerine İlişkin Görüşlerinin Eğitim Düzeylerine ve Deneyimlerine Göre Karşılaştırılması/Mann Whitney U Testi Sonuçları

		Sıra Ortalaması	Sıra Toplamı	Anlamlılık (P)
<p>SMMM/YS9 “SMMM’ler ücretlerini denetledikleri işletmeden almamalıdır. Ücretler belirli kıstaslara göre maktu hale getirilmeli ve Vergi Daireleri tarafından tahsil edilerek SMMM’lere verilmelidir”</p>	Lise	24,72	445,00	0,069
	Önlisans	18,09	416,00	
	Lise	31,61	569,00	0,267
	Lisans	37,49	1987,00	
	Lise	11,61	209,00	0,856
	Lisansüstü	11,00	44,00	
	Önlisans	27,76	638,50	0,003
	Lisans	43,16	2287,50	
	Önlisans	13,57	312,00	0,480
	Lisans Üstü	16,50	66,00	
	Lisans	29,46	1561,50	0,411
	Lisansüstü	22,88	91,50	
<p>SMMM/YS6 “Belediyelerin meslek mensupları tarafından denetlenmesi ve her yıl denetim raporlarının kamuoyuna açıklanması gerekmektedir”</p>	0-5 Yıl Arası	16,06	273,00	0,009
	6-10 Yıl Arası	25,88	673,00	
	0-5 Yıl Arası	15,50	263,50	0,007
	11-15 Yıl Arası	25,58	639,50	
	0-5 Yıl Arası	18,82	320,00	0,043
	15 Yıldan Fazla	26,93	808,00	
	6-10 Yıl Arası	25,21	655,50	0,680
	11-15 Yıl Arası	26,82	670,50	
	6-10 Yıl Arası	30,04	781,00	0,484
	15 Yıldan Fazla	27,17	815,00	
	11-15 Yıl Arası	30,34	758,50	0,297

	15 Yıldan Fazla	26,05	781,50	
<p>YMM/YS1</p> <p><i>“Mükellefin defter ve belgelerini kaybetmesi veya yetkili denetim elemanlarına ibraz etmemesi durumunda YMM’lerin sorumluluğu kaldırılmalıdır”</i></p>	0-5 Yıl Arası	21,29	362,00	0,755
	6-10 Yıl Arası	22,46	584,00	
	0-5 Yıl Arası	22,21	377,50	
	11-15 Yıl Arası	21,02	525,50	0,747
	0-5 Yıl Arası	18,47	314,00	0,032
	15 Yıldan Fazla	27,13	814,00	
	6-10 Yıl Arası	27,04	703,00	0,599
	11-15 Yıl Arası	24,92	623,00	
	6-10 Yıl Arası	23,94	622,50	0,046
	15 Yıldan Fazla	32,45	973,50	
	11-15 Yıl Arası	22,60	565,00	0,019
	15 Yıldan Fazla	32,50	975,00	

Tablo 6 incelendiğinde “SMMM/YS9.SMMM’ler ücretlerini denetledikleri işletmeden almamalıdır. Ücretler belirli kıstaslara göre maktu hale getirilmeli ve Vergi Daireleri tarafından tahsil edilerek SMMM’lere verilmelidir” önermesi konusunda mezuniyet durumlarına göre ortaya çıkan farklılıkların önlisans ile lisans mezuniyetine sahip muhasebe meslek mensupları arasında ortaya çıktığı tespit edilmiştir. Mezuniyet durumlarına göre muhasebe meslek mensuplarının bakış açılarının sıra ortalaması değerleri incelendiğinde, lisans bölümünden mezun olan meslek mensuplarının, önlisans bölümünden mezun olan meslek mensuplarına göre söz konusu önermeye daha fazla katıldıkları ortaya konmuştur.

Muhasebe meslek mensuplarının “SMMM/YS6.Belediyelerin meslek mensupları tarafından denetlenmesi ve her yıl denetim raporlarının kamuoyuna açıklanması gerekmektedir” önermesine ilişkin bakış açılarında 0-5 yıl arası/6-10 yıl arası, 0-5 yıl arası/15 yıldan fazla ve 6-10 yıl arası/15 yıldan fazla deneyime sahip meslek mensupları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiş olup 15 yıldan fazla deneyime sahip muhasebe meslek mensuplarının söz konusu önermeye diğer deneyim sürelerine sahip olan meslek mensuplarına göre daha fazla katıldığı analiz sonuçlarından görülmüştür.

“YMM/YS1. Mükellefin defter ve belgelerini kaybetmesi veya yetkili denetim elemanlarına ibraz etmemesi durumunda YMM’lerin sorumluluğu kaldırılmalıdır” önermesi hakkında 0-5 yıl arası ile 15 yıldan fazla, 6-10 yıl arası ile 15 yıldan fazla ve 11-15 yıl arası ile 15 yıldan fazla muhasebe meslek mensuplarının ilgili önermeye ilişkin bakış açılarında anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Ayrıca söz konusu önermeye 15 yıldan fazla deneyime sahip muhasebe meslek mensuplarının daha fazla katıldığı ortaya konmuştur.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Vergi, kamu hizmetlerinin kaliteli ve zamanında yerine getirilmesinin sağlanması amacıyla devletin egemenlik gücüne dayanarak halktan aldığı ekonomik değerlerdir. Söz konusu ekonomik değerler mükelleflerden ve vergi sorumlularından beyan esasına dayanılarak elde edilmektedir. Vergi matrahlarının belirlenmesi ve beyan edilmesi aşamasında mükellefler tarafından kasıtlı olarak ya da olmadan vergi matrahları yanlış belirlenebilmekte dolayısıyla vergi kaybı ortaya çıkabilmektedir. Bu nedenle mükellefler tarafından beyan edilen vergi



matrahlarının gerçeği yansıtıp yansıtmadığının denetlenmesi gerekmektedir. Ülkemizde vergi denetimi Teftiş Kurulu Başkanlığı, Hesap Uzmanları Kurulu Başkanlığı, Gelirler Kontrolörlüğü Daire Başkanlığı, ve Vergi Dairesi Müdürlükleri gibi dış denetleyiciler tarafından denetlenebilirken muhasebe meslek mensupları tarafından vergi matrahları kaynağında da denetlenebilmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının mükelleflerine ilişkin vergi matrahlarını kaynağında denetlemesi, vergi kayıp ve kaçaklarının ortaya çıkmadan önlenmesini sağlamaktadır. Vergi denetiminin yanı sıra muhasebe meslek mensuplarına verilebilecek birtakım yetki ve sorumluluklar ile de vergi kayıp ve kaçakların önüne geçilebilmektedir.

Bu paralelde bu çalışmada Niğde ilinde bağımsız olarak faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, önlenmesi ve bu konuda kendilerine verilmesini bekledikleri yetki ve sorumluluklara ilişkin bakış açıları tespit edilmeye çalışılmıştır. Araştırma kapsamında 98 muhasebe meslek mensubuna anket uygulanmış ve elde edilen anket verileri SPSS 22 istatistik programında Kolmogorov Smirnov, Levene, Mann Whitney U ve Kruskal Wallis Testleri ile analiz edilmiştir. Söz konusu analizler sonucu aşağıda belirtilen bulgulara ulaşılmıştır.

i. Vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri konusunda muhasebe meslek mensuplarının görüşleri incelendiğinde, meslek mensuplarının en fazla “Dolaylı ve dolaysız vergilerin fazla alınması ve ek vergilerin çıkarılması” önermesine katıldıkları tespit edilmiştir. Muhasebe meslek mensupları söz konusu önermenin yanı sıra “Vergi yasalarının çok karışık olması ve çok sık değişiklik yapılması” ve “Siyasi değişimlerin yaşanması”nın da vergi kayıp ve kaçaklarının en önemli nedenleri olduğunu düşünmektedirler. Buna karşılık muhasebe meslek mensuplarının en az vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri olarak “Alınan vergilerin hizmet olarak geri dönmeyeceği inancı” önermesine katıldıkları görülmüştür. Bir başka ifadeyle muhasebe meslek mensupları devletin mükelleflerinden tahsil etmiş oldukları vergilerin kamusal hizmet olarak kendilerine döndüğünü düşünmektedirler.

ii. Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi konusunda ise muhasebe meslek mensuplarının en fazla “Vergi oranlarının düşürülmesi ve vergi sayısının azaltılması yanında etkin vergi denetimi yapılmalıdır”, en az ise “Muhasebe meslek mensubunun tuttuğu defterler açısından mükellefle birlikte sorumlu tutulması sağlanmalıdır” önermesine katıldıkları tespit edilmiştir. Bir başka ifadeyle muhasebe meslek mensupları vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde vergi sayısının ve oranlarının azaltılması gerektiğini belirtirken mükelleflerle birlikte muhasebe defterlerinden sorumlu tutulmak istememektedirler.

iii. Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi konusunda muhasebe meslek mensuplarına verilmesi beklenen yetki ve sorumluluklar, SMMM'lere verilmesi beklenen yetki ve sorumluluklar ile YMM'lere verilmesi beklenen yetki ve sorumluluklar olmak üzere ikiye ayrılmıştır. Bu kapsamda SMMM'lere vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi konusunda verilmesi gereken yetki sorumluluklara ilişkin bakış açıları sorulduğunda muhasebe meslek mensuplarının en fazla “SMMM'ler ücretlerini denetledikleri işletmeden almamalıdır. Ücretler belirli kıstaslara göre maktu hale getirilmeli ve meslek odaları tarafından tahsil edilerek SMMM'lere verilmelidir” önermesine, en az ise “Yeni bir yasa hazırlanarak kaynağı açıklanamayan servetler ve harcamalar vergilendirilmeli, 18 yaşını aşan herkesin gelir vergisi mükellefi olması sağlanmalı ve beyanname vermeleri zorunlu hale getirilmelidir. Bu beyannamelerin ön denetim yetkisi de meslek mensuplarına verilmelidir” önermesine katıldıkları tespit edilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının en fazla katılım gösterdiği önerme göz önünde bulundurulduğunda, mükellefler tarafından muhasebecilik ve müşavirlik hizmet

bedeli konusunda muhasebe meslek mensuplarına baskı ve pazarlık yapılmaktadır. Bu nedenle meslek mensupları ücretlerinin maktu hale getirilmesini ve meslek odalarından alınmasını istemektedirler.

iv. Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi konusunda YMM'lere verilmesini bekledikleri yetki ve sorumluluklar konusundaki önermelerden en fazla "YMM'ler ücretlerini denetledikleri işletmeden almamalıdır. Ücretler belirli kıstaslara göre maktu hale getirilmeli ve Vergi Daireleri tarafından tahsil edilerek YMM'lere verilmelidir" önermesine en az ise "Mükellefin defter ve belgelerini kaybetmesi veya yetkili denetim elemanlarına ibraz etmemesi durumunda YMM'lerin sorumluluğu kaldırılmalıdır" önermesine katıldıkları görülmektedir. YMM'lerin en fazla katılım gösterdiği önerme göz önünde bulundurulduğunda YMM'lerinde de SMMM'ler gibi mesleki ücret konusunda kendilerini baskı halinde hissettikleri, bu nedenle de ücretlerini SMMM'lerden farklı olarak Vergi Dairelerinden almak istedikleri görülmektedir.

v. Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, önlenmesi ve bu konuda kendilerine verilmesini bekledikleri yetki ve sorumluluklara ilişkin bakış açılarının cinsiyetlerine göre farklılık gösterip göstermediğini tespit etmek için Mann Whitney U Testi yapılmıştır. Söz konusu analiz sonucu vergi kayıp ve kaçaklarının nedenlerine ilişkin önermelerden "Gelir dağılımının adil olmaması ve mükelleflerin gelir düzeyinin düşük olması", "Yapılan kanunların vergilendirilecek unsuru tam kapsayamaması, kanuni boşluklar, istisnalar ve muafiyetlerin olması"; vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi konusundaki önermelerden ise "Mükellefler muhasebe meslek mensupları ile koordineli çalışmalıdır" önermesinde kadın meslek mensupları ile erkek meslek mensupları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Söz konusu önermelere ilişkin sıra ortalaması değerleri incelendiğinde, kadın meslek mensuplarının erkek meslek mensuplarına göre daha fazla katılım gösterdiği belirlenmiştir.

vi. Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, önlenmesi ve bu konuda kendilerine verilmesini bekledikleri yetki ve sorumluluklara ilişkin bakış açılarının eğitim düzeylerine ve deneyimlerine göre farklılık gösterip göstermediğini tespit etmek için Kruskal Wallis Testi yapılmıştır. Analiz sonucu "SMMM'ler ücretlerini denetledikleri işletmeden almamalıdır. Ücretler belirli kıstaslara göre maktu hale getirilmeli ve Vergi Daireleri tarafından tahsil edilerek SMMM'lere verilmelidir" önermesine ilişkin bakış açılarının eğitim düzeylerine göre farklılık gösterdiği tespit edilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının deneyimleri göz önünde bulundurulurken yapılan analiz sonuçlarına göre ise "Belediyelerin meslek mensupları tarafından denetlenmesi ve her yıl denetim raporlarının kamuoyuna açıklanması gerekmektedir" ve "Mükellefin defter ve belgelerini kaybetmesi veya yetkili denetim elemanlarına ibraz etmemesi durumunda YMM'lerin sorumluluğu kaldırılmalıdır" önermelerine ilişkin meslek mensuplarının bakış açılarının mesleki deneyim sürelerine göre farklılaştığı belirlenmiştir.

vii. "SMMM'ler ücretlerini denetledikleri işletmeden almamalıdır. Ücretler belirli kıstaslara göre maktu hale getirilmeli ve Vergi Daireleri tarafından tahsil edilerek SMMM'lere verilmelidir" önermesi konusunda mezuniyet durumlarına göre ortaya çıkan farklılıkların önlisans ile lisans mezuniyetine sahip muhasebe meslek mensupları arasında ortaya çıktığı tespit edilmiştir. Mezuniyet durumlarına göre muhasebe meslek mensuplarının bakış açılarının sıra ortalaması değerleri incelendiğinde, lisans bölümünden mezun olan meslek mensuplarının, önlisans bölümünden mezun olan meslek mensuplarına göre söz konusu önermeye daha fazla katıldıkları ortaya konmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının "Belediyelerin meslek

mensupları tarafından denetlenmesi ve her yıl denetim raporlarının kamuoyuna açıklanması gerekmektedir” önermesine ilişkin bakış açılarında 0-5 yıl arası/6-10 yıl arası, 0-5 yıl arası/15 yıldan fazla ve 6-10 yıl arası/15 yıldan fazla deneyime sahip meslek mensupları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiş olup 6-10 yıl arası deneyime sahip muhasebe meslek mensuplarının söz konusu önermeye diğer deneyim sürelerine sahip olan meslek mensuplarına göre daha fazla katıldığı tespit edilmiştir.

“Mükellefin defter ve belgelerini kaybetmesi veya yetkili denetim elemanlarına ibraz etmemesi durumunda YMM’lerin sorumluluğu kaldırılmalıdır” önermesi hakkında 0-5 yıl arası ile 15 yıldan fazla, 6-10 yıl arası ile 15 yıldan fazla ve 11-15 yıl arası ile 15 yıldan fazla deneyime sahip muhasebe meslek mensuplarının ilgili önermeye ilişkin bakış açılarında anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Ayrıca söz konusu önermeye 15 yıldan fazla deneyime sahip muhasebe meslek mensuplarının daha fazla katıldığı ortaya konmuştur.

Araştırmanın amacı doğrultusunda gerçekleştirilen analiz sonuçları ve yorumları incelendiğinde vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi için kamu otoritelerinin ve muhasebe meslek mensuplarının alması gereken birtakım yetki ve sorumlulukların olduğu açıkça görülmektedir. Bu kapsamda vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesine yönelik olarak söz konusu tarafların alabileceği yetki ve sorumluluklar aşağıda iki başlık altında sunulmuştur.

i. Kamu Otoritelerinin Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesi Konusunda Alabileceği Yetki ve Sorumluluklar

- Vergi kayıp ve kaçakları, ilgili vergilere ilişkin kanun maddelerinin yeterince açık olmamasından ve anlaşılmasından da ortaya çıkmaktadır. Bu nedenle vergi kanunları mükelleflerin anlayabileceği düzeyde açık ve anlaşılır olarak yeniden düzenlenebilir.
- İlgili kamu otoriteleri ile görüşülerek vergi oranlarının, devletin finansman politikasını bozmayacak şekilde düşürülmesi sağlanmalıdır.
- Yıllık vergi denetimlerinin sayısı ve kapsamı artırılmalıdır.
- Vergi kaçaklarına ilişkin cezalar daha caydırıcı olmalıdır.
- İlgili kamu otoritesinin tüm işletmelerin muhasebe kayıtlarına ve finansal tablolarına online olarak erişim sağlayabileceği bir sistem kurulmalıdır.
- Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesine yönelik görsel, işitsel ve yazılı medyada yayınların sayısı artırılmalıdır.

ii. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesi Konusunda Alabileceği Yetki ve Sorumluluklar

- Mükelleflerin işlemleri ile ilgili vergi kaybı doğurabilecek olaylar, mükelleflere açık ve net bir şekilde anlatılmalıdır.
- Mükelleflerin vergi kaybını ortaya çıkarabilecek işlemler dolayısıyla psikolojik baskı yapması engellenmeli, sözleşme aşamasında meslek mensuplarının bu konudaki tavrı açık bir şekilde ortaya konmalıdır.
- Meslek mensuplarına mükellefleri ile ilgili bilgilere, bağlı oldukları Vergi Dairelerinden ulaşabilme imkânı sağlanmalıdır.



- Meslek mensuplarına başka mükelleflerle ilgili vergi kayıp ve kaçakçılığını ilk tespit etme ve Vergi Dairlerine bildirme yetkisi verilmelidir.
- Mükelleflerin bankalardan talep ettikleri ticari krediler, meslek mensuplarının gizli raporuna bağlanmalıdır. Bu raporların birer kopyaları da ilgili vergi dairelerine gönderilmelidir.
- Muhasebe meslek mensupları tarafından periyodik aralıklarla mükelleflere vergi kayıp ve kaçaklarını doğuran olaylar, cezaları ve önlenmesine yönelik mükelleflerin ve tüm toplumun sorumlulukları anlatılmalıdır.
- Muhasebe meslek mensuplarına vergi dairesinde yapılacak işlemlerinde öncelik tanınmalıdır. Böylece muhasebe meslek mensuplarının mükelleflerine daha fazla zaman ayırması ve mükellefleri ile ilgili hasılat kaybının önüne geçilebilecektir.

Kaynakça

Artar, Y. (2013). Vergi kaçakçılığı ile vergiden kaçınmaya ilişkin düzenlemeler, görüş ve öneriler. <https://yusufartar.com/2013/07/01/vergi-kacakciligi-ile-vergiden-kacinmaya-iliskin-duzenlemeler-gorus-ve-oneriler/> adresinden erişildi. (ET: 10.03.2017)

Aydın, S. (2003), Vergi kaybı, nedenleri ve yöntemleri, *Vergi Sorunları Dergisi*,178 (Temmuz), 19-26.

Çelik, Y. (2013). *Bağımsız denetimin vergi kayıp ve kaçağı üzerine etkisi*, Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Okan Üniversitesi, İstanbul.

Daştan, A. (2011). Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesindeki rolü: Doğu Karadeniz Bölgesine yönelik bir araştırma, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 25 (2), 181-206.

Gelir İdaresi Başkanlığı (2016), 2016 Yılı Faaliyet Raporu. http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2016/2016_faaliyet_raporu.pdf adresinden erişildi. (ET:12.03.2017)

ISMMMO, 229 nolu VUK genel tebliği. <http://www.ismmmo.org.tr/html.asp?id=5677> adresinden erişildi. (ET: 10.03.2017)

ISMMMO, 3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu. <http://www.istanbulsmmmodasi.org.tr/html.asp?id=142> adresinden erişildi. (ET: 11.03.2017)



Kayahan, O. (2013). Vergi Usul Kanununun 359. Maddesinde Düzenlenen Kaçakçılık Suçları. <http://www.ozankayahan.com/Makaleler.php?Git=MakaleOku&id=17> adresinden erişildi. (ET: 10.03.2017)

Krejcie, R.V. and Morgan, D.W. (1970). Determining sample size for research activities. *Educational and psychological measurement*, 30,607-610.

Savaşan, F. ve Odabaşı, H. (2005). Türkiye’de vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri üzerine ampirik bir çalışma. *Selçuk Üniversitesi İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 5(10), 1-28.

Şaan, A. (2008). *Türkiye’de vergi kaçakçılığının önlenmesinde vergi denetiminin etkinliği*. Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Trakya Üniversitesi, Edirne.

ULUSLARARASI SÖZLEŞMELERDE VE TÜRK İŞ HUKUKUNDA GEÇİCİ İŞ İLİŞKİSİ VE ÖZEL İSTİHDAM BÜROLARI DÜZENLEMELERİ

Yrd. Doç. Dr. Namık HÜSEYİNLİ

Alanya Alaaddin Keykubat Üniversitesi, İşletme Fakültesi

Öğr. Gör. Hakkı ÖZBAŞ

Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, Ermenek Meslek Yüksek Okulu

Öz

Esnek çalışma politikalarının bir ürünü olan geçici iş ilişkisi, küresel rekabet ortamında işletmelerin rekabete ayak uydurabilmeleri açısından çözüm yollarından biri olarak görülmektedir. Ancak geçici iş ilişkisinin çalışma ilişkilerinde meydana getireceği tahribatı gözardı etmemek gerekir. Nitekim değişik kesimlerce özel istihdam bürolarına geçici iş ilişkisi kurma yetkisi verilmesi kiralık işçi olarak nitelendirilmektedir. Düzenlemenin amaçlanan sorunları ortadan kaldırmayacağı, istihdama katkı sağlamayacağı ve aksine çalışma hayatındaki sorunları daha da derinleştireceği gerekçesiyle eleştirilmektedir.

Geçici iş ilişkisi ilk olarak Uluslararası Çalışma Örgütü tarafından dile getirilmiş ve bu konuda çeşitli sözleşmeler yapılmış ve tavsiye kararları yayınlanmıştır. AB Hukuku'nda geçici iş ilişkisine dair çalışmalar 1980'li yıllarda başlamış olup, son olarak 2008 yılında çıkarılan çerçeve direktif olan 2008/104/EC ile önemli bir adım atılmıştır. Geçici iş ilişkisinin Türkiye mevzuatına girişi ise 4857 sayılı kanunu ile başlamış ve 2016 yılında yapılan değişikliklerle yeni bir boyut kazandırılmıştır.

Çalışmada Uluslararası Çalışma Örgütü'nün yaptığı düzenlemeler ile Avrupa Birliği ve Türk Hukuk Sistemi içerisinde geçici iş ilişkisi düzenlemeleri incelenmiş ve 4857 sayılı İş Kanunu ile getirilen yeni değişiklikler ele alınmıştır.

Anahtar Kelimeler: Geçici İş İlişkisi, Özel İstihdam Büroları, Kiralık İşçi, ILO ve Avrupa Birliği Sözleşmeleri, Türk İş Hukukunda Geçici İşçi

TEMPORARY BUSINESS RELATIONSHIP IN INTERNATIONAL CONTRACTS AND TURKISH LABOR LAW AND THE REGULATIONS OF PRIVATE EMPLOYMENT OFFICES

Abstract

The temporary business relationship, which is a product of flexible working policies, is seen one of the solutions for businesses to compete in global competitive environment. However, the damage caused by temporary business in labor relations shouldn't be ignored. As a matter of fact, giving authority to private employment offices by different groups to establish temporary business relations is considered as rental worker. The regulation is criticized that it will not remove the aimed problems, not contribute to employment, on the contrary, it will deepen the problems in working life.



The temporary work relationship was first expressed by the International Labor Organization and various contracts were made on this topic and recommendations were published. Works on temporary business relations in the EU Law began in the 1980s and lastly an important step was taken with the framework directive 2008/104 / EC made in 2008. The introduction of temporary business relation to Turkey's legislation began with the law no.4857 and with the amendments made in 2016, a new dimension was gained.

In this study, the regulations made by International Labor Organization, temporary business relations regulations in European Union and Turkish Law System were examined and new amendments introduced by the Labor Law no.4857 were discussed.

Keywords: Temporary business Relation, Private Employment Offices, Rental Worker, ILO, European Union Contracts

1- Giriş

Günümüz yoğun rekabet ortamında işletmelerin kesintisiz hizmet sunma ve talepleri zamanında karşılama görevi geçmişte olmadığı kadar yoğun yaşanmaktadır. İşletmeler talep dalgalanmalarını karşılamak ve işçilerin iş hukukundan doğan haklarını yerine getirme ödevlerini hukuki kaidelere uyarak karşılamak zorundadırlar.

Sektörel açıdan bazı dönemlerde yoğun iş yükü ile karşı karşıya kalan sektörün ek istihdam ihtiyacı ortaya çıkabilmektedir. Öte yandan işçilerin iş hukukundan doğan yıllık izin, analık izni, ücretsiz izin ve analık sonrası dönemlerde işçilerin kullandığı yasal izin ve haklar, işletmenin faaliyetlerini sekteye uğratmaktadır. Bu açıdan işletmelerin faaliyetlerini sürdürebilmek için ek istihdam sağlanması açısından yasal düzenlemeler getirilmesi zorunluluk olarak görülmüş ve esnek bir çalışma modeline ihtiyaç duyulduğu vurgulanmıştır.

Günümüz iş dünyasında, tipik çalışma şekillerinin yanı sıra, esnek çalışma olarak tabir edilen atipik çalışma türleri de gün geçtikçe önem kazanmakta ve özellikle işveren kesiminin de baskısıyla düzenleme ihtiyacı duyulan bir konu olarak görülmektedir. Nitekim esnek çalışma, işletmelerin belirli durumlarda geçici taleplerini karşılamak, işletmelerin zaruri işgücü taleplerini karşılamak ve ülkelerin işsizlikle mücadelesinde de kullanılan bir uygulama olarak görülmektedir.

Ek istihdamı karşılamak, özellikle, nitelik veya tecrübe gerektiren işlerde ciddi sorunlara neden olabilmekte, dolayısıyla işletmeler geçici işçi istihdamı yoluna başvurabilmektedir. Günümüzde, uluslararası sözleşmelerde ve iç hukukta anıldığı gibi esnek bir çalışma modeli olan geçici iş ilişkisi ilgili kurumlar tarafından yetkilendirilen Özel İstihdam Büroları (ÖİB) tarafından sağlanabilmektedir.

Yoğun küresel rekabet ortamında işletmelerin rekabette başarılı olabilmesi için önemli bir model olarak görülen geçici iş ilişkisi, işletmelerin ihtiyaçlarına daha çabuk ve etkili olarak cevap verebileceği için hukuki boyut kazandırılmıştır. Ancak, geçici iş ilişkisinin etkileri işçiler açısından değerlendirildiğinde tipik iş ilişkilerinde tahribata yol açacağı için eleştirmektedir.

Konuya ilişkin olarak, Uluslararası Çalışma Örgütü (ILO) ve Avrupa Birliği (AB) mevzuatlarında esnek çalışma modelleri ve geçici iş ilişkileri konularında düzenlemeler bulunmaktadır. Nitekim bu doğrultuda ülkemizde 4904 Sayılı Türkiye İş Kurumu Kanunu'nun 32'nci maddesi ile özel istihdam büroları açısından ilk yasal zemin hazırlanmıştır. 2016 yılında ise 4857 sayılı İş Kanununda yapılan düzenlemelerle işletmelerin ek istihdam taleplerinin karşılanması açısından geçici iş sözleşmesi yasalaştırıldı.



Çalışmamızda genel olarak geçici iş ilişkisine ve Özel İstihdam Bürolarını ilişkin açıklamalardan sonra, konunun uluslararası sözleşmelerde yasal zemini açısından Uluslararası Çalışma Örgütü'nün ilgili düzenlemeleri ve Avrupa Birliği'nin bu konudaki önemli bir düzenlemesi olan 2008/104/EC sayılı Avrupa Komisyonu Direktifi ve uygulama raporu ele alınmıştır.

2- Geçici İş İlişkisi ve Özel İstihdam Büroları

İşletmeler faaliyet alanlarında çeşitli nedenlerle ek istihdama, yani esnek bir çalışma modeli olan geçici işçi çalıştırmaya ihtiyaç duyulduğu yönünde taleplerini her zaman dile getirmişlerdir. İşgücü piyasasında esnek çalışma ilk olarak Post-fordist üretim tarzı ile gerçekleşmiş, daha sonra geçici, kısmi zamanlı veya taşeron işçi çalıştırma gibi yeni yöntemler ortaya çıkmıştır (Okur, 2004: 2).

Diğer taraftan yoğun rekabetin hakim olduğu günümüzde işletmeler ölçek ekonomilerinden yararlanabilmek için daha büyük bir müşteri kitlesine ulaşmak istemektedirler (Kotler, 2003: 385). Yoğun rekabette ölçek ekonomilerine ulaşmada standart çalışma yöntemlerinden farklı olarak geçici veya kısmi zamanlı çalışma yöntemlerinin tercihi bu amaca kolaylık sağlayacaktır. Özellikle küresel rekabetin artması, yeni üretim yöntemleri, artan işsizlik ve çalışanların farklı dönem çalışma taleplerinin yanı sıra işletmelerin farklı dönem istihdam taleplerinin değişkenlik göstermesi esnek iş ilişkisini arttıran nedenler olarak gösterilmektedir (Ünal, 2005: 6).

Bu doğrultuda Türk İş Hukuku açısından önemli konulardan olan yıllık izin ve diğer izinler işçilere kullanılacak zorunlu sosyal haklar olarak çalışanlar ve işletmeler açısından gittikçe daha çok önem kazanmakta olup ÖİB aracılığıyla geçici iş ilişkisinin kurulmasında kayda değer bir neden teşkil ettiği üzerinde durulmaktadır (TİSK, 2013: 5; Özen, 2015: 59).

Geçici işçiye duyulan ihtiyacın temel nedenlerini Avrupa Yaşam ve Çalışma Koşullarını İyileştirme Vakfı¹ (EUROFOUND) şu şekilde belirtmiştir (TİSK, 2013: 32):

- İşletmelerin hamilelik, kaza, doğum gibi nedenlerle oluşan personel boşluklarının doldurulması,
- Başta mevsimsel dalgalanmaların olduğu çeşitli işgücü talep dalgalanmaları,
- Personelin sürekli olarak istihdam edilebilmesi için işe uygunluğunun kanıtlamaya imkan sağlaması,
- Dezavantajlı, grupların çalışma hayatına girmesini sağlama gibi nedenleri bulunmaktadır.

ÖİB'ler aracılığıyla geçici iş ilişkisi, Uluslararası Çalışma Örgütü (UÇÖ) tarafından ilk kez 1933 yılında dile getirilmiştir. UÇÖ, Özel İstihdam Bürolarını maddi bir menfaat karşılığında, işçilere veya işverenlere işçi bulmak konusunda aracılık eden her nevi kişi veya kurum olarak tanımlamaktadır (Tümer vd, 2013: 18-19). Geçmişten günümüze ÖİB'lerin hızlı gelişiminde, dinamik ve esnek işgücü talebi, operasyonel kısıtlamalarda yaşanan kısıtlılıklar, yasal nedenler ve yerleştirme ağlarının kullanılması gibi nedenler etkili olmuştur (ILO, 2007: 1).

AB hukukunda geçici iş ilişkisine dair ilk düzenleme tasarıları 1980'li yıllarda başlamaktadır. Geçici iş ilişkisine dair ilk düzenleme 1991 yılında 383 sayılı Direktifle gerçekleşmiştir (Çırak, 2006: 67). 1996 tarihli 96/71/EC sayılı Direktif ise geçici işçilerin çalışma koşullarını düzenlemektedir (Heper, 2014:81). Esnek çalışmanın bir türü olan kısmi süreli iş ilişkisi, AB Hukukunda 97/81/EC sayılı Direktif ile düzenlenmiştir (Ünal, 2005:5). Daha sonra 1999 tarihli

¹ The European Foundation for the Improvement of Living and Working Conditions



1999/70/EC AB Konseyi Direktifiyle, kısmi zamanlı çalışmayla ilgili çerçeve (97/81/EC) sözleşmeyi imzalayan tarafların, diğer esnek çalışma yöntemlerine ve ÖİB'ler aracılığıyla bulunan işlere dair benzer sözleşmeler kurması gerekliliği dile getirilmiştir (www.eur-lex.europa.eu, 1999/70/EC, 2016).

AB hukukunda geçici iş ilişkisi açısından en kapsamlı düzenleme olan 2008/104/EC sayılı AB direktifi 2008 yılında yayınlanmıştır. Bu direktifte geçici iş konusundaki engellerin kaldırılması ve geçici iş sözleşmesiyle çalışanların korunması ve eşit muamele ilkesinin sağlanması amaçlandığı belirtilmiştir (KEİG, 2015: 21).

3- Uluslararası Çalışma Örgütü Sözleşmeleri

Birleşmiş Milletlerin bir ihtisas kuruluşu olan Uluslararası Çalışma Örgütü'nün (UÇÖ) iş hayatına dair pek çok alanda olduğu gibi geçici iş ilişkisine ve ÖİB'lere ilişkin sözleşmeleri ve tavsiye kararları bulunmaktadır.

Uluslararası Çalışma Örgütü'nün başlangıçta işçi ve işveren ilişkileri açısından daha koruyucu nitelikteki düzenlemelerinin aksine 20. yüzyılın ikinci yarısından itibaren daha esnek nitelikte düzenlemeler ortaya koyması kapitalist üretim ve emek süreçlerinde yaşanan kapsamlı değişimlerin tezahürü olarak ifade edilmektedir. Nitekim işgücü piyasasına gerek işçi sağlanmasını kar amacı gütmeyen devlet kurumları ile sağlamayı öngören ve kar amacı güden özel istihdam bürolarının kapatılmasına ilişkin düzenlemelerin yerini yüzyılın sonlarına doğru tam aksi yönünde düzenlemeler almıştır. Özel istihdam bürolarının işgücü piyasasına müdahalesini yasal olarak öngören bu düzenlemeler işveren dünyasınca yıllardır talep edilen esneklik uygulamaları ile ülkelere önerilmektedir. Bu değişim üretim ve emek süreçlerindeki dönüşümün yanı sıra, işçi işveren ilişkilerindeki güç dengelerinin değişiminin ve sosyal devlet niteliğindeki aşınmanın tezahürü olarak açıklanmaktadır (KEİG, 2015: 20).

98

3-1- İşsizlik Hakkında 2 sayılı Sözleşme

29 Ekim 1919 tarihinde UÇÖ tarafından kabul edilen bu sözleşmede temel işsizliği önleme ve onun sonuçlarına bir çare bulma amacı gütmektedir. Onaylayan ülkelerin belirli bir idari yapıya tabi ve ücretsiz olarak hizmet veren iş bulma bürosu kurmasını şart koşmuştur.

Sözleşmeyi kabul eden, işsizliğe karşı bir sigorta sistemi kurmuş ülkelerin, kendi vatandaşları işçilerin aldıkları miktara eşit sigorta ödeneği almalarına imkan sağlayacak düzenlemeleri yapmaları gerektiği dile getirilmiştir (www.resmigazete.gov.tr, www.ilo.org, 2016).

Ülkemiz tarafından 16 Şubat 1950 tarihinde kabul edilen bu sözleşmeden önce, 21 Ocak 1946 tarihinde 4837 sayılı Kanun ile kamu istihdam hizmetlerini vermek üzere İş ve İşçi Bulma Kurumu kurulmuştur (www.resmigazete.gov.tr, www.iskur.gov.tr, 2016). Bu sözleşme geçici iş ilişkisine dair hükümler içermemekte ancak Milletler Cemiyetine Üye Devletlerde ÖİB'lerin var olabileceğini göz önüne alacak şekilde bir açıklama yapmaktadır.

3-2- ÖİB'ler Hakkında 34 sayılı Sözleşme

8 Haziran 1933 tarihinde UÇÖ tarafından onaylanan bu sözleşme "ÖİB'ler Hakkında 96 sayılı Sözleşmenin" yayınlanmasıyla yürürlükten kalkmıştır. Türkiye ise anılan bu sözleşmeyi 11 Şubat 1946 yılında onaylamıştır.



Sözleşmeye göre, her Üye Devlet için yürürlüğe girme tarihini izleyen ve geçiş süresi olarak öngörülen 3 yıl içinde amacı para kazanmak olan bütün istihdam bürolarının faaliyetlerinin sona erdirileceği öngörülmüştür. Bu düzenlemenin hayata geçmesinden önce yeni ÖİB açılmayacağı ve kazanç gayesi güden iş bulma kurumlarının ancak yetkili makam kontrolü altında açılabilmesi ve sadece tarifeli bir ücret sistemi uygulanabileceği sözleşmede yer almıştır.

Ücretli olarak aracılık ederek kar amaçlı faaliyetler gösteren büroların açılmasını yasaklayan sözleşme ancak yetkili makamın izniyle, bazı meslek ve sanat kollarında istihdam aracılığı faaliyeti icra eden ve genellikle dış ülkelere işçi gönderme ve bu ülkelerden işçi getirme faaliyetiyle uğraşan büroların açılmasına imkan tanımıştır (Ekin, 2001: 72; Cam, 2008: 22; www.resmigazete.gov.tr, www.ilo.org, 2016).

3-3- İş ve İşçi Bulma Servisi Kurulması Hakkında 88 sayılı Sözleşme

88 sayılı sözleşme UÇÖ tarafından 17 Haziran 1948 kabul edilmiş olup Türkiye 30 Kasım 1949 yılında sözleşmeye taraf olmuştur. 34 sayılı sözleşmeyi tamamlayıcı nitelikte olan 88 sayılı sözleşme, sözleşmeyi imzalayan devletlerin milli bir makamın altında İş ve İşçi Bulma Servisi kurmaları gerektiğini, bu servisin memleketin her coğrafi bölgesinde hizmet etmeye yetecek sayıda mahalli bürolar ve bölge büroları şeklinde teşkilatlanması gerektiğini belirtmiştir. Bu sözleşme, iş bulma servislerinin devlet tarafından kurulacağını belirtirken, ücretli iş bulmaya dair bir hüküm içermemektedir (TİSK, 2000:78, www.resmigazete.gov.tr , www.ilo.org, 2016).

3-4- ÖİB'ler Hakkında 96 Sayılı Sözleşme

8 Haziran 1949 tarihinde, UÇÖ tarafından kabul edilen sözleşmeye, Türkiye 8 Ağustos 1951 tarihinde taraf olmuştur. Bu sözleşme ile 34 Sayılı Sözleşme'de karar verilen özel istihdam bürolarının kapatılması uygulaması, seçimli bir yapıya kavuşturulmuştur. Sözleşmenin 2/1 maddesinde; *“Bu sözleşmeyi onaylayan her ülke, kazanç gayesinde olan ücretli iş bulma bürolarının kaldırılmasını ve diğer iş bulma bürolarının bir düzene bağlanmasına ilişkin hükümleri ihtiva eden ikinci bölüm hükümlerini mi yoksa kazanç amacı güden iş bulma büroları da dahil olmak üzere ücretli iş bulma bürolarının bir düzene bağlanmasına ilişkin hükümleri ihtiva eden, üçüncü bölüm hükümlerini mi kabul ettiğini, sözleşmeyi onaylamış olduğu belgede belirtecektir.”* hükmü yer almaktadır. Buna göre 96 Sayılı “Ücretli İş Bulma Büroları Sözleşmesi”ni onaylayan her ülke, onaylama belgesinin metninde, ülkelerinde ÖİB'lerin varlığına izin veren ya da vermeyen durumları ya da bu büroların kaldırılmasını içeren kısmı onaylayıp onaylamadıklarını belirteceklerdir. Buna göre, sözleşme ile ÖİB uygulamasına geçip geçmeyeceği veya diğer ifadeyle ÖİB'lerin faaliyetine imkân tanıma ya da tanımama hususunda bir seçim hakkını üye devletlere tanımıştır. Sözleşmeyi onaylayan her Üye Devlet, ÖİB'lere ilişkin kararlarını UÇÖ'ne bildireceklerdir (Ekin, 2001: 73; Cam, 2008: 22-23).

Sözleşmede kar amacı güden ve kar amacı gütmeyen istihdam bürolarının tanımı yapılmış (Tümer vd, 2013: 18-19) ve sözleşmeyi onaylayan her ülkenin, md. 2 gereğince kazanç gayesinde olan ücretli iş bulma bürolarının kaldırılmasını öngörmüştür. Ancak bu maddedeki düzenlemenin aksine 5. madde ile yetkili makamın kontrolüne tabi olacak şekilde kamu istihdam kurumu tarafından işe yerleştirilmeleri mümkün olmayan şahıslar açısından ÖİB'nin

faaliyetine imkan tanınmıştır². 96 sayılı Sözleşme yetkili makamın belirlemiş olduğu sürelerle ruhsat olarak faaliyetlerini sürdüren bu tip ÖİB dışında kazanç gayesi olmayan büroları da ifade etmektedir. Bu iş bulma bürolarının tamamının yetkili makamın denetimi dâhilinde ruhsatla faaliyet göstereceği ve hizmet götördükleri kişi ya da kuruluşlardan yetkili makam tarafından belirlenmiş ücret ve masraflar dışında mali bir talepte bulunamayacakları düzenlenmiştir (Cam, 2008: 22-23).

Görüldüğü üzere sözleşme, ücretli işe yerleştirme hizmetlerini kaldırmayı öngörmüştür. Dolayısıyla, sözleşme özü itibarıyla, Uluslararası Çalışma Örgütü'nün koruyucu tutumunu ortaya koymaktadır. Ancak bu tutum ilerleyen dönemlerde işgücü piyasasının tekrar düzenlenmesi gereği olarak ileri sürülen gerekçelerle esnetilerek işçi aleyhine bir hal alacak biçimde düzenlenmiştir.

3-5- ÖİB'ler Hakkında 181 sayılı Sözleşme

Temel olarak istihdam bürolarının geçici iş ilişkisine aracılık etmesi konusunda belirlenen kuralların içeren düzenleme 19 Haziran 1997 tarihinde UÇÖ tarafından imzalanan 181 sayılı Sözleşmedir. Ülkemizde, ÖİB'ler iç mevzuata dahil edilmiş olmasına karşın, sözleşme henüz Türkiye tarafından onaylanmamıştır. ÖİB'lere izin veren ve 96 sayılı Sözleşmenin çağın gereklerini karşılayamamasından ötürü çıkarılan sözleşme, işçilerin yanında işverenleri koruma, iş piyasasına bir etkinlik kazandırma amacı üzerinde durmuştur. Küreselleşmenin ortaya çıkardığı karmaşık istihdam ilişkilerinin gerektirdiği dinamik bir iş piyasasında söz konusu dinamizmin sağlanmasında resmi istihdam kurumlarının yanında özel istihdam bürolarının varlığına da ihtiyaç duyulduğu ifade edilmektedir (Özkan, 1997: 125).

Sözleşme geçmiş sözleşmelerden farklı olarak, ÖİB'lerin özgürce kurulabileceğini, ÖİB'lerin hizmetleri karşılığında işçilerden ücret alamayacağını, iş arayanların korunmasına önem verilmesine, Kamu İstihdam Büroları (KİB) ile ÖİB'lerin işbirliği yapmasına ve ÖİB'lere uygulanacak statüleri belirlemiştir (Ekin, 2001: 79-83, Tümer vd, 2013:19).

Özel istihdam büroları aracılığıyla çalışacak geçici işçilerin toplu sözleşme düzeni içinde çalışabilmeleri, sendikal haklara sahip olabilmeleri, ayrımcılığa maruz kalmamaları, devlet tarafından uygulamanın kötüye kullanılmasını önleyici tedbirler alınması işçi ve işveren örgütlerinin bu sistemin oluşturulması ve denetiminde yer alması öngörülmüştür. Bu kapsamda, istihdam hizmetlerinin kalitesini artırmak için kamu istihdam büroları ile özel istihdam büroları arasında işbirliği öngörülmüş ve özel istihdam büroları ile kamu istihdam bürolarının tanımına yönelik yeni kıstaslar belirlenmiştir (Türk-İş, 2009: 6). Ancak uygulamada bu sınırlamaların sadece kağıt üzerinde kaldığı ve işgücü piyasasının gereksinimlerini karşılamak için hazırlandığı ifade edilmektedir (Çelik, 2016).

3-6- Özel İstihdam Büroları Hakkında 188 Sayılı Tavsiye Kararı

181 sayılı sözleşme hükümlerini tamamlayıcı niteliğe sahip olan, 1997 tarihli “Özel İstihdam Büroları Hakkında 188 sayılı Tavsiye Kararı” geçici iş ilişkisi açısından önemli bir düzenlemedir. Karar, sözleşmede ayrıntılı olarak düzenlenen işçilerin korunmaları ve kamu

² Md. 5. “Üye ülkelerin ulusal hukuki düzenlemelerinde açık bir şekilde tespit edilmiş ve kamu istihdam kurumu tarafından işe yerleştirilmeleri mümkün olmayan şahıslar hakkında, toplumsal taraflara da danışıldıktan sonra, ücretli iş bulma bürolarına müsaade edilebilir”.



istihdam kurumları ile özel istihdam büroları arasındaki işbirliğini düzenleme amacıyla çıkarılmıştır (Şen, 2014: 17). Özel istihdam büroları, işlevlerine ve faaliyet yürüttükleri alanlara göre çeşitli sınıflandırmalara tabi tutulmaktadır. Örneğin, ILO 181 sayılı sözleşme ile 188 sayılı Tavsiye Kararı'nda özel istihdam büroları işlevlerine göre aracı, vasıflı eleman sağlayan ve doğrudan hizmet sunanlar olmak üzere üç kategoriye ayrılmaktadır. Sözleşmede üye ülkelerdeki mevcut istihdam bürolarının faaliyetleri dikkate alınarak bu üç kategori başlığı altında yer alan 15 farklı özel istihdam bürolarından söz edilmektedir (Sayın, 2002: 35; Cam, 2008: 26). Bunlar;

- *Aracı Bürolar*: ücretli istihdam büroları, yurtdışı istihdam büroları, yabancı işçi getirip çeşitli işlere yerleştiren bürolar, yönetici araştıran bürolar, eğitim ve işe yerleştirme kuruluşları,
- *Vasıflı Eleman Sağlayan Bürolar*: arasında geçici istihdam büroları, personel kiralama büroları, kariyer yönetimi büroları, tamamlayıcı hizmet sunan bürolar ve aracı birlikleri,
- *Doğrudan Hizmet Sunan Bürolar*: ihtiyaç fazlası personele hizmet veren bürolar, iş arama danışmanlıkları, personel yönetim danışmanlıkları, istihdam ilan büroları ile tele istihdam bürolarıdır.

Müşterilerine özel niteliklere sahip ve geçici süre için işçi temin eden özel istihdam büroları bu istihdam kurumları içinde en yaygın olarak uygulanan ve en fazla eleştirilen bürolardır. Bu bürolar işçiyi kendileri istihdam ederek işletmelerin isteği doğrultusunda onlara kiralarak iş ilişkisini sağlamaktadırlar. Taşeron uygulamasına benzetilen bu iş ilişkisi işçi, işveren ve büro arasında üçlü sözleşme yapılarak kurulmakta ve geçici işverene daimi işçiler gibi sorumluluklar yüklenmeden süre sonunda iş ilişkisi sona erdirilmektedir (KEİG, 2015: 23; CAM, 2008: 27)

Tavsiye kararı işçilerin korunması ve KİB'ler ile ÖİB'ler arasındaki ilişkilere yönelik olmak üzere iki ana başlıktan oluşmaktadır (Ekin, 2001: 85). İşçilerin sözleşme hakkını, ÖİB'lerin grev uygulanan işyerlerine grev süresi içinde işçi temininin engellenmesi, eşitliğe dikkat edilmesi ile KİB'ler ile ÖİB'ler arasında ilişkilerin özendirilmesi amacıyla en çok temsile yetkili işçi ve işveren yapıları ile işçi bürolarının temsilcilerinin bulunduğu bir kurul oluşturulması gerektiği tavsiye edilmiştir (Tümer vd, 2013: 20).

4- Avrupa Birliğinin Geçici İş İlişkisine Dair Düzenlemeleri

AB Hukukunda, geçici iş ilişkisiyle ilgili getirilmiş düzenlemelerden birisi, belirli süreli iş ilişkisi veya geçici iş ilişkisi ile çalışan işçilerin iş sağlığı ve güvenliğinin iyileştirilmesinin teşvikine yönelik tedbirlere ilişkin 25 Haziran 1991 tarih ve 91/383/EC sayılı Konsey Direktifidir (Abacıoğlu, 2006: 80). Ancak bundan önce 1980, 1982, 1984 ve 1990 yıllarında geçici iş ilişkisine yönelik çeşitli düzenlemeler yapılmıştır (Uşen,2010: 171; Çırak, 2006: 67). AB Hukukunda, ÖİB kavramı ise, ilk olarak 1984 tarihli Komisyon tasarısında geçmektedir. Bu tasarıda, ödünç emek büroları olarak anılan günümüz ÖİB'lerinin faaliyetlerini düzenleyen hükümlere yer verilmiştir (Erkan, 2008: 39).

1996 yılında kabul edilen 96/71/EC sayılı Direktif ile geçici iş ilişkileri bakımından geçici işçilerin çalışma koşulları düzenlenmektedir (Heper, 2014: 81). Bunun dışında kısmi süreli çalışma çerçeve anlaşmasına ilişkin 15 Aralık 1997 tarih ve 97/81/EC sayılı Konsey Direktifi, 1999 tarihli belirli süreli çalışmaya dair 99/70/EC sayılı Konsey Direktifi kabul edilmiştir (eurlex.europa.eu, 2016, Su vd. 2014).

Her ne kadar belirli süreli ve kısmi süreli çalışmaya dair çeşitli düzenlemeler yapılsa da artan esnek çalışma sistemi taleplerinin karşılanabilmesi için AB Komisyonu geçici iş ilişkisinin düzenlenmesi için girişimde bulunmuştur. Bunun üzerine geçici iş ilişkisine dair görüşmeler



yapılmış, ancak 21.05.2001 tarihinde bir sonuca ulaşamadığı açıklanmıştır. Daha sonra 2002 yılında hazırlanan geçici iş ilişkisini düzenleyen Direktif taslağı, 6 yıl sonra 22.11.2008 tarihinde (2008/104/EC) kabul edilebilmiştir (Kabakçı, 2011: 78).

4-1- Avrupa Birliği'nin 2008/104/EC Sayılı Geçici İş İlişkisi Hakkında Direktifi

19 Kasım 2008 tarihinde çıkarılan Direktif temel 23 gerekçeye dayanılarak, genel hükümler başlığında 14 madde olarak düzenlenmiştir. Temel gerekçelendirme, her işçinin sağlığına, güvenliğine ve insan onuruna uyan çalışma koşulları göz önüne alınarak, dinlenme sürelerine, çalışma saatlerine yönelik olarak Avrupa Birliği Temel Haklar Şartlarına uygun bir düzenlemeyi hayata geçirmek olarak dile getirilmiştir (g.1)³.

Avrupa Birliği Üye Devletlerinin, iç hukukunda geçici iş ilişkisine dair önemli farklılıkların olması bu Direktifin çıkarılma gerekçelerinden birisi olmuştur (g.10). Geçici işçi uygulaması ile işletmelerin istihdam konusunda esnek bir yapıdan yararlanmasının yanında, işçilerin iş ve özel hayatlarında denge kuracağı ve işgücü piyasasına entegrasyonunu sağlayacağı dile getirilmiştir (g.11).

Geçici işçilerin istihdam edilmesinde, sosyal güvenlik, ücret ve çalışma koşulları açısından tam süreli çalışanlardan farkı olamayacağı ve bu konuda şeffaflık ilkesinin uygulanacağı vurgulanmıştır (g.12-13-14). Direktif her ne kadar geçici işçilere dair düzenlemeler getirmiş olsa dahi, uygulanması gereken genel sözleşme türünün belirsiz süreli sözleşmeler olduğu dile getirilmiştir (g.15).

Direktif, geçici işçi ajansının⁴ kar amacı olup olmadığına bakılmaksızın iktisadi faaliyette bulunan geçici istihdam bürolarına uygulanacaktır (m.2). Ancak, Üye Devletlerin mesleki eğitim veya mesleki adaptasyon kapsamında yaptığı iş sözleşmeleri kapsam dışı bırakılabilecektir (m.1/3).

Geçici iş ilişkisi kullanılması konusunda uygulanacak yasak veya kısıtlamalar sadece işçilerin korunması, iş sağlığı ve güvenliği ile piyasanın düzgün işleyişini sağlamak ve suiistimallerin önüne geçmek için yürürlüğe konulabilecektir (m.4/1). Üye Devletler 5 Aralık 2011'e kadar, geçici iş ilişkisi kullanılması konusundaki kısıtlamaları ya da yasakları, Madde 4/1'de bahsedilen temellerde gerekçelendirilmiş olup olmadığını saptamak amacıyla, ulusal mevzuata, toplu sözleşmelere ve uygulamalara uygun olarak sosyal ortaklara danıştıktan sonra tekrar gözden geçirmekle yükümlü kılınmıştır (m.4/2).

Direktif, geçici iş ilişkisiyle çalışanların görevleri süresince, ödünç verilen işletme tarafından aynı işi yapmak üzere belirsiz süreli sözleşme ile işe alınmış olmaları durumunda hangi çalışma şartlarına ve istihdam koşullarına sahip olacak idiyse o şartlarda çalıştırılmak zorunda olduğunu belirtmiştir (m.5/1). Ancak, Üye Devletler sosyal paydaşlara danıştıktan sonra bir önceki maddede belirtilen ilkeye karşı ücret ödenmesine bir istisna getirebilecektir (m.5/2).

Geçici işçiler, geçici işi gördükleri işletmelerde boş iş imkânı olduğu takdirde durumdan haberdar edilmelidirler. Geçici işçinin, geçici görevi sona erdikten sonra böyle bir sözleşmenin yapılması yasaklanamaz. Bu açıdan da geçici görev bitiminde kullanıcı işletme ile geçici işçi arasında yapılacak sözleşme kapsamında işçilerden ücret talep edilmesi yasaklanmıştır (g.6/1-2-3).

³ 4-1- 2008/104/EC Sayılı Direktifi başlığı altında "g" ile gösterilen alıntılar Direktif'in gerekçe numarasını "m" ile gösterilen alıntılar Direktif'in madde numarasını göstermektedir.

⁴ 2008/104/EC Sayılı Direktifi, ÖİB'leri "geçici işçi ajansı" olarak tanımladığından dolayı, ÖİB yerine geçici işçi ajansı terimi kullanılmıştır.



Direktifin, 6. maddesinde, 15. gerekçede belirtildiği üzere asıl uygulanması gereken genel sözleşme türünün belirsiz süreli sözleşme olduğunu destekler biçimde bir hüküm içermektedir. Buna göre, Üye Devletler, çalışanların belirsiz süreli istihdam edilebilirliklerini artırılması maksadıyla, geçici iş dönemi dışında kalan dönemlerde, geçici işçilerin, istihdam bürolarındaki eğitim imkânlarının artırılmasını desteklemelidirler.

İşçilerin temsili konusunda, istihdam bürolarındaki geçici işçilerin hangi oranda temsile katılacağı, Üye Devletlerce belirlenen iç hukuk düzenlemesince belirleneceği açıklanmıştır (m.7) Geçici işçi ajansı veya geçici işçi ajansından, geçici işçi kullanan işletmelerin Direktife uymadığında uygulanacak adli ve idari yaptırımlar, düzenlenmek üzere Üye Devletlerin iç hukukuna bırakılmıştır. Bu önlemlerin, etkili, orantılı ve caydırıcı olması gerektiği vurgulanmıştır (m.10/1-2).

4-2- 2008/104/EC Sayılı Direktifin 2014 Tarihli Uygulama Raporu

2014 yılında, Avrupa Parlamentosu, Konseyi, Avrupa Ekonomik ve Sosyal Komitesi ve Bölgeler Komitesi, 2008/104/EC sayılı Direktifin uygulanmasına ilişkin bir rapor hazırlamıştır. Bu rapor, Direktifin 12. Maddesinde belirtildiği üzere, en geç 5 Aralık 2013'e kadar Komisyonun, Üye Devletlerle ve sosyal ortaklarla Topluluk düzeyinde istişarede bulunarak, Direktifin uygulanmasını, gözden geçirmek amacıyla çıkarılmıştır. Rapor sayesinde Birlik üye devletlerin, direktifi nasıl uyguladığı ve bundan kaynaklı olan kilit sorunları tespit etmeyi amaçlamıştır. Ayrıca, Üye Devletlerce 2011'de uyumlaştırma döneminin bitiminden iki yıl sonra elde edilen deneyimle, yürürlükte olan metinde bir değişiklik yapılmasını gerektiren bir durumun olup olmadığının tespit edilmesi düşünülmüştür.

Rapor, Komisyonun Üye Devletlere yöneltilen araştırmalardan alınan cevaplardan, sosyal ortaklardan alınan cevaplardan, Direktifin iç hukuka aktarılmasına ilişkin hükümet uzman grubundan, bağımsız uzman raporlarından, bazı ülkeler tarafından sağlanan tamamlayıcı bilgilerden ve Komisyona sunulan şikâyetlerden yararlanılarak hazırlanmıştır.

Direktifin 11/1 Maddesi uyarınca, Üye Devletler Direktifi, 5 Aralık 2011 tarihine kadar gerekli kanunları, düzenlemeleri ve idari hükümleri kabul edip yayımlayarak iç hukuka aktarmakla yükümlü kılınmıştır. Üye ülkeler tarafından iç hukuka aktarılan direktifi uygulanması için üç Üye Devlet (Fransa, Lüksemburg ve Polonya), ulusal mevzuatın zaten Direktife uyduğunu ve yürürlüğe girmesi konusunda herhangi bir değişikliğe ihtiyaç duymamıştır.

ÖİB'lerin genel olarak kar amaçlı olarak çalıştığı kabul edilmiştir. Direktif, Üye Devletlere ekonomik faaliyetlerle uğraşmayan, yani kar amacı gütmeyen geçici işçi ajanslarını, ÖİB kapsamına dahil etme hakkı tanımaktadır. 19 Üye Devlet, Direktifi, ekonomik faaliyetlerle uğraşmayan kullanıcı girişimlerine uygulamayı, Bulgaristan, Kıbrıs, Danimarka, İrlanda, Lüksemburg, Malta, Hollanda, Romanya ve İngiltere bu tür teşebbüsleri Direktif kapsamına almamayı tercih etmiştir.

Kıbrıs, Yunanistan, Macaristan, İrlanda, İtalya, Litvanya, Malta, Portekiz, İsveç ve İngiltere, Direktifin 3. Maddesinde kullanılan "işçi", "geçici işçi", "geçici istihdam bürosu", "kullanıcı işletme" ve "geçici görev" olmak üzere temel kavramların bazılarını veya tamamını iç hukuka aktarmıştır. Diğer Üye Devletler bu tanımları kabul etmemiştir.

Üye Devletlerin büyük kısmı, Direktif yürürlüğe girmeden önce eşit muamele ilkesine dair yasal düzenlemelere iç hukukunda uygulamış olup, raporun çıkarıldığı dönemde tümü bu prensibi kabul etmiştir. Bununla birlikte, Üye Devletlerden bir kısmı temel koşullara uymak koşulu ile ilkeye istisnalar getirecek düzenlemeler yapmıştır. Bu açıdan Komisyonun, benzer bir

çalışana yapılan muamelenin, eşit muamele ilkesinin doğru bir şekilde uygulanmasını sağladığını veya geçici ajans çalışanlarına karşı ayrımcı uygulamalara neden olup olmayacağını izleyip, bu ilkeye ters durumlar olması durumunda Direktife tam uyumu sağlamak için uygun önlemleri alacağı açıklanmıştır.

Direktifin 5/2. Maddesinde Üye Devletlerin, sosyal paydaşlara danıştıktan sonra, eşit ücret ilkesine karşı bir istisna getirebileceği dile getirilmiş olmasına rağmen, Üye Devletlerin çoğu bu istisnayı uygulamamıştır. Ancak, Macaristan, İrlanda, Malta, İsveç ve İngiltere bu kurala çeşitli istisnalar getirmiştir. Örneğin, Macaristan İş Kanununa göre geçici işçi ancak 184. günden itibaren ücretlerin ve diğer sosyal haklardan eşit muameleye göre yararlanabilecektir.

Madde 5/2'nin ulusal olarak uygulanması bakımından, bu istisnaların birçok problemi gündeme getirdiği, özellikle de asgari ücretin alt sınırı olmaması gibi konuların problem olabileceği belirtilmiştir. Bu açıdan da, Komisyonun, gelecek toplantılarda uzman gruplara danışarak Üye Devletlerin Direktife tam uyumunu sağlayacak önlemleri alacağı belirtilmiştir.

Direktif, Üye Devletlerin, sosyal ortaklara danıştıktan sonra Madde 5/3'e göre, eşit muamele ilkesine aykırı olarak, işverenlerle, geçici işçilerin çalışma ve istihdam koşulları hakkında toplu sözleşme imzalamalarını veya onaylamalarının mümkün olduğunu belirtmiştir. Ancak, geçici iş ilişkisi imzalanan işçinin, iş yerinde iş sağlığı ve güvenliği ile çalışma koşullarında ayrımcılığın yapılamayacağı vurgulanmıştır. Üye Devletlerden⁵ bir kısmı geçici işçilerle yapılan toplu sözleşmelerde eşit muameleye istisna olabilecek hükümlerin varlığına izin vermiştir.

Tüm Üye Devletler, geçici ajans işlerinin kullanımı ile ilgili kısıtlamaların ve yasaklamaların gözden geçirilmesiyle ilgili olarak Komisyon'a durumlarını bildirmiştir. Komisyon, Lüksemburg'un, görevlerin süresi veya geçici ajans işçisinin kullanılmasına izin verilen nedenler bakımından geçerli ulusal mevzuatta kısıtlamalar olduğunu tespit etmiştir. Lüksemburg'da yürürlükte olan yasakların ve kısıtlamaların, Direktifin 4/2. Maddesine uygun olarak sosyal tarafların görüşlerinin de alınarak gözden geçirilmesi gerektiği dile getirilmiştir.

Üye Devletlerin 6/5. maddede belirtilen, çalışanların belirsiz süreli istihdam edilebilirliklerini arttırılması amacıyla, geçici iş dönemi dışında kalan dönemlerde, geçici işçilerin, istihdam bürolarındaki eğitim imkânlarının arttırılmasını konusunda herhangi bir sıkıntı yaşanmadığı gözlenmiştir. Ayrıca belirlenen cezaların kullanılıp kullanılmadığını kontrol etmek için bu sorunun derinlemesine incelenmesi gerektiği dile getirilmiştir (m. 10).

Komisyon tarafından hazırlanan bu Raporun hazırlanmasında gerekli değişiklik önerilerinde bulunabilmesi amacıyla özellikle Üye Devletlere yöneltilen anket sorularının cevaplarından da yararlanmıştır. Direktifin herhangi bir hükmünün açıklığa kavuşturulması gerekip gerekmediği sorulmuş ve gerektiği yönünde beyan üzerine sorunlu hükümler ve karşılaşılan sorunların belirtilmesi istenmiştir. Slovakya ve Slovenya'da çeşitli bağımsız nedenlerle karşılaşılan pratik güçlüklerin dışında Direktifin sosyal politika hedeflerine ulaştığı ve Avrupa'nın sosyal yapısının gelişiminde önemli bir adım olduğu belirtmiştir. Bununla beraber hiçbir Üye Devlet, Direktifin hedeflerine ulaşamadığını belirtmemiştir.

Üye Devletlerin büyük çoğunluğu, Direktifin hükümlerinden herhangi birinin netleştirilmesine veya gözden geçirilmesine ihtiyaç olmadığını ifade etmiştir. Direktifin uygulanması açısından örneğin, Bulgaristan ve Kıbrıs geçici iş ajanslarıyla ilgili pratik uygulama eksikliğini; Finlandiya, Direktifin 4. Maddesi'nde geçici iş ilişkisi kullanılması konusundaki yasakların ya da kısıtlamaların belirsiz olduğunu belirtmiştir.

⁵ Avusturya, Bulgaristan, Danimarka, Finlandiya, Almanya, Macaristan, İrlanda, İtalya, Hollanda ve İsveç



Bununla birlikte, BusinessEurope⁶ ve Eurociett'e⁷ göre Direktif hedeflerine tam olarak ulaşmamıştır. Bu iki kurum, Bazı Üye Devletlerin, geçici ajans çalışmalarına yönelik haksız kısıtlamalarının önemli derecede sürdüğünü veya geçici işçi ajanslarının son zamanlarda tanıtıldığı belirtmiştir. Bu açıdan, sektörel yasakları, maksimum görev süresine ilişkin amacı belli olmayan sınırlamalar, geçici işçilerin sınırlı kullanım nedenleri ve azami geçici işçi çalıştırmaya dair kotalar örnek gösterilmiştir.

BusinessEurope, Direktifin gözden geçirilmesinden ziyade, 4. Maddenin, Üye Devletlerde düzgün şekilde uygulanmasını ve haksız engellerin kaldırılması gerektiğini dile getirmiştir. Avrupa Zanaatkarlar, Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler Birliği, Direktifin gözden geçirilmesi için mevcut durumda herhangi bir ihtiyaç duyulmadığını belirtmesine rağmen, Avrupa İşveren Birliği ve Kamu Hizmeti Veren Şirketler ise Direktiften ziyade belirli ulusal uygulama önlemlerini açığa kavuşturmak gerektiğini belirtmiştir. Avrupa İşçi Sendikaları Konfederasyonu, özellikle Direktifin 5/2. Maddesinde anılan eşit muamele ilkesinin ihlal edildiğini savunmuştur. UNI-Europa tarafından ise Direktifin revize edilmesi gerektiğini ileri sürülmüştür.

Rapordan anlaşıldığı üzere, genel olarak Direktif hükümlerinin doğru bir şekilde uygulandığı yönünde mutabakata varılmasına rağmen iki aşamalı hedefinin tam olarak yerine getirilmediği belirtilmiştir. Komisyon tarafından, amaçlarına yeterli derecede ulaşılmasını ve hükümlerinin tüm Üye Devletlerde tamamen ve doğru bir biçimde uygulanmasını sağlamak için, iş kanunu ve geçici ajans işleri alanındaki diğer gelişmeleri dikkate alarak Direktifin uygulanmasını yakından takip etmeyi sürdüreceği belirtilmiştir.

Komisyonun, Direktifin uygulanmasında karşılaşılan herhangi bir sorunu, gerektiğinde ihlal davaları da dahil olmak üzere uygun yollarla ele alacağı dile getirilmiştir. Bu açıdan da Komisyona, Üye Devletler aleyhine açılan şikâyetlerin Direktifle uyuşmayan ulusal önlemler veya uygulamalar hakkında önemli bir bilgi kaynağı oluşturabileceği açıklanmıştır. Direktifteki olası değişikliklerle ilgili olarak, tecrübeleri incelemek için ve hedeflere ulaşıp ulaşılmadığını belirlemek için daha fazla zamana ihtiyaç duyulduğu belirtilmiştir. Ayrıca raporla mevcut durumda Direktif içeriğinde herhangi bir değişikliğe ihtiyaç duyulmadığı açıklanmıştır.

5- 4857 Sayılı Yasa ile Düzenlenen Geçici İş İlişkisi

Geçici İş ilişkisi 20.05.2016 ve 6715 kanun ile yapılan düzenleme öncesinde 4857 sayılı İş Kanunu'nun 7'nci maddesinde şu şekilde tanımlanmıştır: "İşveren, devir sırasında yazılı rızasını almak suretiyle bir işçiyi; holding bünyesi içinde veya aynı şirketler topluluğuna bağlı başka bir işyerinde veya yapmakta olduğu işe benzer işlerde çalıştırılması koşuluyla başka bir işverene iş görme edimini yerine getirmek üzere geçici olarak devrettiğinde geçici iş ilişkisi gerçekleşmiş olur.", şeklinde düzenlenmiştir.

İşçi, geçici bir süre için bir başka işveren nam ve hesabına çalışmasını düzenleyen hüküm gereğince başka işverene ait işyerinde çalışmayı kabul etmektedir. İşçinin bu çalışmayı kendi işvereni nam ve hesabına yapması durumunda geçici iş ilişkisinin varlığından söz etmek mümkün değildir (Alpagut, 2005: 263).

Uzun süren tartışmalı bir sürecin sonunda 20.05.2016 tarih ve 6715 sayılı kanunla geçici iş ilişkisinin kapsamı açısından önemli bir değişiklik gerçekleştirilmiştir. Geçici iş ilişkisi daha

⁶ Avrupalı Sanayici ve İşverenler Konfederasyonu

⁷ Uluslararası Özel İstihdam Büroları Avrupa Konfederasyonu



önce 2009 yılında düzenlenerek Cumhurbaşkanı onayına sunulan düzenleme veto edilmiştir. 5920 sayılı “İş Kanunu, İşsizlik Sigortası Kanunu ve Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi”nin 1. maddesi ile; 7. maddeden sonra gelmek üzere 4857 sayılı İş Kanunu’na bir madde eklenerek özel istihdam büroları aracılığı ile geçici iş ilişkisi kurulmasının veto edilmesinde toplumsal baskının önemli rolü olmuştur (Demir ve Özgün, 2015: 134).

Veto edilerek meclise gönderilen düzenleme açısından birçok veto gerekçesi sıralanmıştır. Bunlar; 2008/104/EC sayılı AB Yönergesi’nin temelini oluşturan istihdam ve çalışma koşullarında eşitlik esasının sağlamaması, bu eşitliği bozacak uygulamaların yasaklanması yönünde hükümlere yer verilmediği, bu kurumun yapısı sebebiyle işçinin korunmasına yönelik kurallara kanunda yer verilmesi gerekirken yönetmeliğe bırakılması, bunun ise olumsuz uygulamalara ve çalışma barışının bozulmasına yol açılabileceği, aynı zamanda bu sistemde çalışanların sendikal haklarının tanımlanmadığı ve özel istihdam bürolarının lisans teminat tutarlarının çok düşük meblağda tutulması gibi gerekçeleridir (Şen, 2014: 16). Maddenin kendi gerekçesinde ise, Türkiye’de yıllardır danışmanlık hizmetleri adı altında geçici iş ilişkisi sözleşmesi düzenleyen kuruluşların yasadışı uygulamalarına son verileceği, özellikle kayıt dışı istihdamın önlenmesi, bu sektörde çalışanların sosyal güvence altına alınabilmeleri ve devletin bu alanda düzenleyici olması açısından da büyük katkı sağlanacağı belirtilmektedir.

Yeni düzenleme ile geçici iş ilişkisinin, özel istihdam bürosu aracılığıyla ya da holding bünyesi içinde veya aynı şirketler topluluğuna bağlı başka bir işyerinde görevlendirme yapılmak suretiyle kurulması aynı şekilde korunmuştur. İlaveten Türkiye İş Kurumunca izin verilen özel istihdam bürosu aracılığı ile işveren arasında sözleşme kurulabilmesine imkan tanıyan kanun hükmü gereğince geçici işçi sağlama sözleşmesi yapılarak, bir işçisini tabiri caizse kiralanarak bu işveren yanında çalışmasına imkan tanınmıştır. İşverenler Özel İstihdam bürolarından aşağıdaki hallerde;

- a) Bu Kanunun 13. maddesinin beşinci fıkrası ile⁸ 74’üncü maddesinde belirtilen hallerde⁹, işçinin askerlik hizmeti halinde ve iş sözleşmesinin askıda kaldığı diğer hallerde,
- b) Mevsimlik tarım işlerinde,
- c) Ev hizmetlerinde,
- d) İşletmenin günlük işlerinden sayılmayan ve aralıklı olarak gördürülen işlerde,
- e) İş sağlığı ve güvenliği bakımından acil olan işlerde veya üretimi önemli ölçüde etkileyen zorlayıcı nedenlerin ortaya çıkması halinde,
- f) İşletmenin ortalama mal ve hizmet üretim kapasitesinin geçici iş ilişkisi kurulmasını gerektirecek ölçüde ve öngörülemeyen şekilde artması halinde,
- g) Mevsimlik işler hariç dönemsellik arz eden iş artışları halinde, geçici iş sözleşmesiyle işçi çalıştırabilecektir.

Kanunun eski düzenlemesi kapsamı dâhilinde işletmelerin kendi ihtiyaçlarını karşılaması veya mali güçlüklerle karşılaştığı durumlarda kendi işçisini iş ilişkisini sona erdirmeden bir başka işverenle “ödünç iş ilişkisi” kurarak iş ilişkisini sürdürmekteydi. 6715 sayılı yasanın geçici iş ilişkisini özel istihdam büroları aracılığıyla emek ticaretine dönüştüren yeni düzenlemesinin aksine kanunun eski hali bir nebze anlayışla karşılanabilir (Şakar, 2015: 93).

Sözleşme süresi (a) bendi gereğince kadın işçinin doğum sonrası kısmi süreli çalışma süreleri, doğum sonrası ücretsiz izin sürelerinde, işçinin askerlik hizmeti halinde ve iş

⁸ Kadının doğum sonrası kısmi süreli çalışma sürelerinde.

⁹ Kadının doğum sonrası ücretsiz izin sürelerinde.



sözleşmesinin askıda kaldığı diğer hallerin devamı süresince kurulacaktır. Mevsimlik tarım işlerinde (b), ev hizmetlerinde (c), sınır olmaksızın dört ay süreyle kurulabilecek ve toplam sekiz ayı geçmemek üzere en fazla iki defa yenilenebilir.

Yukarıda belirtilen hallerden işverence en çok tercih edilebilecek grup muhtemelen md. 7/f bendi kapsamında sözleşme yapılacak işçilerdir (Şakar, 2016: 94). Düzenlemeye göre “İşletmenin ortalama mal ve hizmet üretim kapasitesinin geçici iş ilişkisi kurulmasını gerektirecek ölçüde ve öngörülemez şekilde artması halinde”, özel istihdam bürosu aracılığıyla işe alınacak işçilerin sayısı, işyerinde çalıştırılan işçi sayısının dörtte birini geçemeyecektir. Düzenlemeden bu (f) bendi kapsamında işçi sayısının belirli bir oranı geçmemesi şeklinde kısıtlama yapılması olumlu bir düzenleme olarak algılanmaktadır. Ancak işçi sayısının çok olduğu işletmeler açısından bu kapsamda yüksek sayıda işçi çalıştırılması söz konusu olacaktır. Ayrıca bu doğrultuda on ve daha az işçi çalıştırılan işyerlerinde beş işçiye kadar geçici iş ilişkisi kurulabileceği düzenlemesi küçük işletmelere de bu imkanı fazlasıyla tanımaktadır.

Geçici iş ilişkisi ile çalışan işçinin işvereni özel istihdam bürosudur. Özel istihdam bürosu geçici işçi çalıştıran işveren ile geçici işçi sağlama sözleşmesi düzenlemesi üzerine geçici iş ilişkisi kurulmuş olacaktır. Görüldüğü üzere tipik iş ilişkisinin yapısını değiştiren bu düzenleme işçiyi sözleşme yapmış olduğu işveren yanında değil, başka bir işveren yanında “kira sözleşmesi” ile çalıştırılmasını öngörmekte ve iş hukukunun temel prensiplerine aykırı bir istihdam şeklini uygulamaktadır. İşçinin bu çalışmasının karşılığı olarak işverence verilen bedel ise özel istihdam bürosu ve işçi arasında paylaşılmaktadır.

İşverene bağımlı olarak çalışan işçi için İş Kanununun öngörmüş olduğu haklardan yoksun kalan geçici işçinin klasik anlamda iş güvencesinden bahsetmek mümkün değildir. İşçinin istikrarlı işlerin yerine sürekli olarak değişkenlik gösteren geçici işlerde çalışması iş güvencesinin kalkmasının yanı sıra bağlılık ve aidiyet duygusunun da yitirilmesine sebebiyet verecektir (Kaya, 2014: 24).

107

Sonuç

Ülkemizde yıllardır tartışılan geçici iş ilişkisi 6715 sayılı yasa ile işveren kesiminin isteği doğrultusunda yasal olarak düzenlenmiştir. Özel İstihdam Bürolarının geçici iş bulmaya aracılık etmesi 4904 Sayılı Türkiye İş Kurumu Kanunu ile gerçekleşmiştir.

Geçici iş ilişkisi kavramı ilk olarak 4857 sayılı Kanunu ile düzenlendiğinde ise itirazlarla karşılaşmış ve diğer maddelerle birlikte iptali yönünde başvuru yapılmıştır. Ancak Yüksek Mahkeme içtihadıyla düzenlemenin desteklenmesi bugünkü haliyle geçici iş ilişkisine bir zemin hazırladığı söylenebilir. Anayasa Mahkemesinin “..günümüzde birçok nedenle değişen ticari ve ekonomik koşullar, iş idaresi yönünden esnek çalıtma yöntemlerini gerekli kılmaktadır. Bunun bir sonucu olarak ortaya konulan geçici iş ilişkisi esnek çalıtma şekillerinden birisi olarak değerlendirilmektedir” (AY. 2003/66, K. 2005/72) şeklinde bir hükmü mevcuttur.

Geçici iş ilişkisini düzenleyen 6715 sayılı yasa çalışma hayatında ortaya çıkan ani ve geçici işgücü talebinin karşılanması ve işsizliğin azaltılması gerekçelerine dayandırılmaktadır. Ancak bu gerekçeler gerçekçi gözükmemekte ve belirli süreli iş sözleşmeleri ile dahi bu



ihtiyaçlar karşılanabilmektedir. Görüldüğü kadar kanunla şimdiye kadar gerçekleştirilen esnek düzenlemelerle yetinilmemekte ve temel işçi haklarından, güvencesinden ve sosyal korumasından daha fazla ödün istenmektedir. Nitekim bu yasa kapsamında işveren yükümlülük altına girmeden istihdam bürolarından gereken işgücünü temin edecektir. Doğal olarak işgücü piyasasında bir hareketlenmeye sebebiyet verecek olan bu uygulamanın çalışma ilişkileri üzerinde olumsuz etki doğuracağı kanaatindeyiz.

Kaynakça

- Abacıoğlu, P.C. (2006). “Avrupa Birliği Normları Çerçevesinde Geçici İş İlişkisi”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul.
- Alpagut, G. (2005). Mesleki Anlamda Geçici İş İlişkisi: Sınırlamadan Teşvike, A. Can Tuncay'a Armağan, İstanbul.
- Anayasa Mahkemesi, 19.10.2005, E. 2003/66, K. 2005/72., <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2007/11/20071124-4.htm>, 25.02.2017.
- Cam, E. (2008), Uluslararası Çalışma Örgütü Sözleşmeleri Çerçevesinde Özel İstihdam Büroları ve Çeşitleri, Çimento İşverenler Dergisi, Ocak.
- Çelik, A. On Soruda Özel İstihdam Büroları ve Kiralık İşçi, <http://t24.com.tr/yazarlar/aziz-celik/10-soruda-ozel-istihdam-burolari-ve-kiralik-iscilik>, 10.02.2017.
- Çırak, C.A. (2006). “Türk İş Hukukunda ve Avrupa Birliği Hukukunda Geçici İş İlişkisi”. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Ankara.
- Demir, R. ve Özgün, H. O. (2015). Geçici İş İlişkisine ve Geçici İstihdam Bürolarına İlişkin Çalışanların Tutumlarının Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma, Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi Aralık., 16 (2), 127-153.
- Ekin, N. (2001). “Türkiye’de İş Piyasasının Yeniden Yapılanması: Özel İstihdam Büroları” İstanbul Ticaret Odası. Yayın No: 2001-30. İstanbul.
- Erkan, B. (2008). “Özel İstihdam Bürolarının İşgücü Piyasasının Düzenlenmesindeki Karşılaştırmalı Rolü”. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul.
- European Commission. (2014). “Report From The Commission To The European Parliament, The Council, The European Economic And Social Committee And The Committee Of The Regions On The Application of Directive 2008/104/EC On Temporary Agency Work”. Ref. Ares (2014).
- ILO. (2007). “Guide To Private Employment Agencies, Regulation, Monitoring and Enforcement”.
- Kabakçı, M. (2011) “5920 sayılı Kanunun Ödünç İş İlişkisi Hakkındaki Veto Edilen Hükmünün AB Yönergesi Işığında Değerlendirilmesi”, Çalışma ve Toplum Dergisi, S.14, (73-112).
- Kayalı, G. S. (2014). Genç işsizliği. Ankara: Türk Metal Sendikası Yayınları.
- KEİG Araştırma Raporu, (2015). Özel İstihdam Büroları Ve Bürolar Aracılığıyla Geçici İş İlişkisi: Kadın İstihdamı için Çözüm mü? Güvencesiz Esneklik İçin Tuzak mı?, <http://www.keig.org/wp-content/uploads/2016/04/oib-web.pdf>, Ekim. 20.02.2017.
- Kotler, P. (2003). “Marketing Management” Prentice Hall, USA.
- Okur, A. (2004). “Küreselleşmenin Emek Piyasası Üzerindeki Etkileri”, Yönetim ve Ekonomi. Cilt:11, Sayı: 2. Manisa.
- Özen, C. (2015). “Yıllık Ücretli İzin Hakkının 4857 Sayılı İş Kanunu’ndaki Görünümü”. ÇSGB Çalışma Dünyası Dergisi, Cilt: 3, Sayı: 1.



- Özkan, A.E. (1997), “Özel İstihdam Büroları”, Mercek, Nisan.
- Sayın, A. K. (2002) Emek Piyasasında Aracılık ve Özel istihdam Büroları, Yayın No: 324, Ankara.
- Su, A.E. Aktaşoğlu, E. Tekin, H. Taşkiner, U. İner, M. Ergani ve Ç. Aşkın, C. (2014). “Çalışma Mevzuatı İle İlgili Avrupa Birliği Direktifleri”. Aydın, F. (Ed.). Yayın No: 11. Ankara.
- Şakar, M. (2015). İş Hukuku Uygulamaları, İstanbul.
- Şen, M. (2014), “Özel İstihdam Büroları Aracılığı ile Kurulan (Meslek Edinilmiş) Geçici İş İlişkisi”, Melikşah Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi-MÜHFD Cilt 3, s. 1, (13–23).
- TİSK. (2000) “Türkiye’de İş ve İşçi Bulma Hizmetlerinin Çağdaş Bir Yapıya Kavuşturulması ve Özel İstihdam Büroları”, İşveren Dergisi. Cilt:38, Sayı:7.
- TİSK. (2013). “Özel İstihdam Büroları Aracılığıyla Geçici İş İlişkisi Semineri”. Tebliğler ve Görüşler. Ankara.
- Tümer E.Ö. Güray M., Bilgi A.Z., Akdemir K.A. ve Cankurtaran E. (2013). “Özel İstihdam Büroları Aracılığı İle Geçici İş İlişkisi”, Çalışma Meclisi Hazırlık Toplantısı Raporu. Ankara.
- Türk-İş Yeni Kolelik Düzenine Hayır, Ankara, 2009, s. 6. <http://www.turkis.org.tr/dosya/B9i3fzBv8O71.pdf>, 14.02.2017.
- Uşen, Ş. (2010). “2008/10/EC Sayılı Ödünç İş İlişkisine İlişkin Avrupa Birliği Yönergesinin Getirdiği Yeni Düzenlemelerin Türkiye Açısından Değerlendirilmesi”. Çalışma ve Toplum, Ekonomi ve Hukuk Dergisi, 2010/3.
- Ünal A. (2005). “Avrupa’da Kısmi Çalışma ve Uygulamanın Genel Özellikleri”, Kamu-İş Dergisi, Cilt:8, Sayı: 1.



İŞÇİNİN YILLIK FAZLA ÇALIŞMA SINIRI ÜZERİNDE ÇALIŞTIRILMASI HALİNDE FESİH HAKKININ DEĞERLENDİRİLMESİ (KARAR İNCELEMESİ)

Yrd. Doç. Dr. Namık HÜSEYİNLİ
Alanya Alaaddin Keykubat Üniversitesi, İşletme Fakültesi

Öz

Fazla çalışma 4857 sayılı İş Kanununa göre, haftalık normal çalışma süresi olan kırkbeş saati aşan çalışmalara verilen isimdir. İşverence yaptırılan her bir saat fazla çalışma için verilecek ücret normal çalışma ücretinin %50 yükseltilmesiyle ödenmesi gerekir. Ancak fazla çalışma açısından önemli olan husus, fazla çalışma süresinin 11 saatten, toplamının ise bir yılda 270 saatten fazla olamayacağı hususudur. Bu süre işçilerin şahıslarına ilişkin olup, o işyerinde çalışılan toplam çalışma süresi değil, her işçi için ayrı ayrı çalışmış olduğu toplam süre esas alınarak 270 saatin aşılp aşılmadığı tespit edilecektir.

İnceleme konusu Yargıtay kararı açısından üzerinde durulacak nokta, kanunla belirlenen çalışma sınırının aşılp aşılamayacağıdır. Karara konu olan olayda, işveren tarafından işçinin onayı alınmadan, yıllık yasal sınır olan 270 saatten fazla mesai yaptırıldığı, sınırı aşan çalışma süresinin işverence ödendiği, ancak buna rağmen işçi tarafından çalışma şartlarının uygulanmaması nedeniyle sözleşmenin feshedildiği görülmektedir. Yargıtay yıllık sınırı aşan çalışmaların varlığının tespiti halinde, davacının fesih hakkının doğduğunu kabul etmiştir.

Anahtar Kelimeler: Fazla Çalışma, Fazla Çalışma Sınırının Aşılması, Azami Çalışma Süresi, Yıllık Fazla Çalışma Süresi

111

THE REVIEW OF JUDGMENT. THE EVALUATION OF WORKER'S RIGHT OF CANCELLATION IN CASE OF BEING WORKED OVER ANNUAL OVERTIME LIMIT

Abstract

According to labor law no.4857, overwork is the name given to work that exceeds the forty-five hours of normal weekly working time. The wage to be paid for each extra hour of working, which is made by employer, must be paid by raising 50% of the normal working rate. However, the important point in terms of overwork is that it can't be more than 11 hours in a day, not more than 270 hours in a year. The period is for each individual, not the total working time in that workplace, it will be determined on the basis of total worktime for each worker whether 270 hours have been exceeded or not.

The point to be emphasized in the decision of the High Court of Appeal about the subject of review is whether the working limit setting by the annual law will be exceeded. In the event that is subject to judgment, it seen that the employee has been overworked more than 270 hours, which is annual legal limit, without the consent of worker, his working time exceeding limit has been paid by the employer but his contract has been cancelled due the fact that working conditions haven't been applied by the employer. The high court of appeal has admitted that the claimant has the right of cancellation in the determination of existence of works exceeding annual limit.



Keywords: Overwork, Exceeding The Overtime Limit, Maximum Working Time, Annual Overwork Time

T.C.

YARGITAY

7. Hukuk Dairesi

Esas No: 2014/19129

Karar No: 2015/13542

Karar Tarihi: 02.07.2015

ÖZET. Davacı, iş sözleşmesini haklı nedenle kendisinin feshettiğini ileri sürerek, kıdem tazminatı ile yıllık izin alacağına tahsilini istemiştir. Temyiz aşamasından sonra davalı tarafça ibraz olunan borcu sükut ettiren belge niteliğinde olan yıllık izin defteri izin formları ve yıllık izin tablosu belgelerinin asılları getirilip davacının, sözü edilen belgelerin içerikleri ve imzası hakkında beyanı alındıktan sonra bir değerlendirme yapılarak hüküm kurulmak üzere kararın bozulması gerekmiştir. (4857 S. K. m. 41)

Dava: Taraflar arasında görülen dava sonucunda verilen hükmün, Yargıtay'ca incelenmesi taraf vekillerince istenilmekle, temyiz isteklerinin süresinde olduğu anlaşıldı. Dosya incelendi, gereği görüldü:

Karar:

1- Dosyadaki yazılara, hükmün Dairemizce de benimsenmiş bulunan yasal ve hukuksal gerekçeleriyle dayandığı maddi delillere ve özellikle bu delillerin takdirinde bir isabetsizlik görülmemesine göre tarafların diğer temyiz itirazlarının reddine,

2- Davacı, iş sözleşmesini haklı nedenle kendisinin feshettiğini ileri sürerek, kıdem tazminatı ile yıllık izin alacağına tahsilini istemiştir.

Davalı, davacının iş sözleşmesini haksız ve sebepsiz olarak feshettiğini savunarak, davanın reddini talep etmiştir.

Mahkemece, toplanan kanıtlar ve bilirkişi raporuna dayanılarak, davacının iş sözleşmesini fesihle haksız olduğu gerekçesiyle davanın kısmen kabulüne karar verilmiştir.

Taraflar arasındaki uyuşmazlık, davacının iş sözleşmesini fesihle haklı olup olmadığı noktasında toplanmaktadır.

4857 sayılı Yasanın 41. maddesinde fazla çalışma süresinin yılda iki yüz yetmiş saatten fazla olamayacağı, İş Kanununa ilişkin fazla çalışma ve fazla sürelerle çalışma Yönetmeliğinin 9. maddesinde fazla çalışma ve fazla sürelerle çalışma yaptırmak için işçinin yazılı onayının gerektiği, bu onayın her yılbaşında işçilerden yazılı olarak alınması gerektiği bildirilmiştir.

Somut olayda, davacı, yıllık yasal sınır olan 270 saatten fazla mesai yaptırıldığı ve bu hususun çalışma şartlarının uygulanmaması olduğu iddiasıyla iş sözleşmesini feshettiğini ileri sürmüş olup dosyada davacının her yıl için fazla çalışma yapmaya muvafakat ettiğine ilişkin verdiği bir belge bulunmamaktadır. Ücrete, fazla çalışma karşılıklarının dâhil olması ise, peşinen muvafakat niteliğinde olmayıp mahkemece 270 saati aşan çalışmaların varlığının araştırılıp var olduğunun tespiti halinde, davacının fesih hakkının doğduğunu kabul etmek gerekirken, davacının fazla çalışmaya kaldığı ve ücretini de aldığı gerekçesiyle kıdem tazminatı talebinin reddi hatalıdır.



3- Temyiz aşamasından sonra davalı tarafça ibraz olunan borcu sükût ettiren belge niteliğinde olan yıllık izin defteri izin formları ve yıllık izin tablosu belgelerinin asılları getirilip davacının, sözü edilen belgelerin içerikleri ve imzası hakkında beyanı alındıktan sonra bir değerlendirme yapılarak hüküm kurulmak üzere kararın bozulması gerekmiştir.

Sonuç: Temyiz olunan kararın, yukarıda yazılı nedenlerle **BOZULMASINA**, peşin alınan temyiz harcının istek halinde taraflara iadesine, 02.07.2015 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

KARARIN İNCELENMESİ

1. Uyuşmazlık Konusu Olayın Özeti ve Çözümü Gereken Hukuki Sorun

İncelemeye ilişkin karar konusu olayda, yıllık azami fazla çalışma sınırı olan 270 saatten fazla yapılan çalışma halinde ücretini almış olan işçinin her halükarda iş sözleşmesini tek taraflı sonlandırmasına ilişkin olarak Yargıtay'ın bu kararla konuya farklı bir bakış açısı getirdiği görülmektedir.

Uyuşmazlığa ilişkin ilgili Konya 1. İş Mahkemesinin kararı ile iş sözleşmesini tek taraflı fesheden işçinin kıdem tazminatının tahsili için yaptığı başvuru uygun bulunmamış ve davacı aleyhine karar verilmiştir. Ancak "*iş akdini haksız fesheden davacı kıdem tazminatına hak kazanamaz*" yönünde karar veren mahkemenin kararını bozan Yargıtay Dairesinin hükmüne göre, ücreti verilmiş olsa bile, kıdem tazminatının ödeneceği kararlaştırılmıştır.

Yargıtay'ın bozma kararı tetkikinde görüleceği üzere, üzerinde durulması gereken önemli husus, yasal sınırların üzerinde çalışma yapılması halinde işçinin fesih hakkına sahip olup olmadığı noktasında hukuki uyuşmazlık olduğu görülmektedir. Fazla çalışma ücretinin işverence ödenmesi halinde, bu ücreti alan davacı işçinin haklı sebeple fesih hakkını kullanabilmesi ve yazılı muvafakatin olması veya olmamasının fesih nedeninin oluşumuna etkisi açısından incelenmesi gerekmektedir.

113

2. 4857 Sayılı İş Kanununda Fazla Çalışmaya İlişkin Hükümler

İş Kanunu'nun 41. maddesi uyarınca, ülkenin genel yararları yahut işin niteliği veya üretimin artırılması gibi nedenlerle işveren kanunda yazılı koşullar çerçevesinde fazla çalışma yaptırabilecektir. Fazla çalışma haftalık kırk beş saati aşan çalışmalardır. Kanun ile haftalık normal çalışma süresi en çok kırkbeş saat (md. 63/1) ve günlük çalışma süresi ise en çok 11 saat olarak belirlenmiştir (md. 63,2).

4857 Sayılı İş Kanunu fazla çalışmayı mutlak emredici nitelikte belirlemiştir. Kanunun gerekçesinde, fazla çalışma ve fazla süreli çalışmanın belirlenmesinde, artık günlük çalışma süresi yerine haftalık çalışma süresinin esas alınmasının kabul edildiği belirtilmiştir. Nitekim bu düzenleme sonrası mutlak emredici nitelikte olan fazla çalışmayı belirleyen ölçütten başka bir ölçüt kullanılamayacaktır (Ekonomi, 2004: 2).

Diğer yönden kanunun getirmiş olduğu esnek düzenleme, tarafların anlaşması ile haftalık normal çalışma süresinin, işyerlerinde haftanın çalışılan günlerine, günde onbir saati aşmamak koşulu ile farklı şekilde dağıtılmasına fırsat tanımıştır. Bu durumda tarafların yapmış olduğu sözleşme ile 2 ay, Toplu İş Sözleşmesi ile 4 aya kadar süre içinde denkleştirme uygulanabilecektir. İşçinin haftalık ortalama çalışma süresinin bazı haftalarda toplam kırk beş



saati aşmasına imkan tanıyan denkleştirme uygulaması ile kırk beş saat üzeri çalışmaların karşılığı fazla çalışma ücreti olarak istenemeyecektir.

2.1. Yazılı Onay Şartı

Yukarıda da belirtildiği üzere fazla çalışmaya ilişkin düzenlemedeki sınırlamaların amacı işçiyi korumaktır. Bu çerçevede fazla çalışma yaptırılabilmesi için işçinin onayı alınması gerekir. İş Kanunu md.41.7., “*Fazla saatlerle çalışmak için işçinin onayının alınması gerekir*”, şeklinde düzenlenmiştir¹.

Fazla Çalışmaya İlişkin Yönetmeliğin 9. maddesi de aynı şekilde fazla çalışma ve fazla sürelerle çalışma yaptırmak için işçinin yazılı onayının alınması gerektiğine yer vermiştir. Ancak bu onay olağan fazla çalışmalarda aranacaktır. Doğal olarak Yönetmelikte de belirtildiği üzere zorunlu nedenlerle veya olağanüstü durumlarda yapılan fazla çalışma ve fazla sürelerle çalışma için onay şartı bulunmamaktadır (md. 9). Yazılı onay, başlangıçta iş sözleşmelerine veya toplu iş sözleşmelerine bu yönde hüküm konulmak suretiyle alınabilecektir. İşçinin sonradan iş sözleşmesi devam ederken de onayının alınmasında bir engel bulunmamaktadır.

İşçinin yazılı onayı hem fazla çalışma hem de fazla sürelerle çalışma için aranmaktadır. Ancak işçiden işe girişlerde alınacak fazla çalışma onayının sürekli olarak geçerli olacağını kabul etmek yanlış olur. Fazla Çalışma Yönetmeliği 9. maddesi gereğince işverenin fazla çalışma yaptırabilmesi için işçinin her yılın başında yazılı onayının alınmasını ve işçi özlük dosyasında saklanmasını öngörmüştür. Bu doğrultuda yazılı onay azami bir yıl için geçerli olmak üzere her yıl yenilenmesi gerekecektir. Konuya ilişkin olarak Yargıtay içtihatlarında da fazla çalışma için sözleşmede önceden alınan muvafakat olsa dahi, her yıl yeniden işçinin muvafakatinin alınması gerektiğine, bu nedenle sözleşmede fazla mesai yapmaya davacının rıza gösterdiğine ilişkin hükmün ancak ilk yıl için geçerli olacağına karar verilmiştir (Y9.HD, 08.05.2006, 10028/13006).

Borçlar Kanunu md. 398’e göre de fazla çalışmanın ilgili kanunlarda belirlenen normal çalışma süresinin üzerinde ve işçinin rızasıyla yapılan çalışma olduğu kabul edilmiştir. Ancak, normal süreden daha fazla çalışmayı gerektiren bir işin yerine getirilmesi zorunluluğun doğması, işçinin bunu yapabilecek durumda bulunması ve kaçınmasının da dürüstlük kurallarına aykırı olacağı durumlarda işçi fazla çalışmayı yerine getirmekle yükümlü olacaktır. Bu ihtimalde, fazla çalışmanın artık işçinin rızasına bağlı olmadığı şeklinde bir anlam ortaya çıkmaktadır (Soyer, 2012: 181-182; Süzek, 2015: 824). 6098 sayılı Kanununda da, bir “zorunluluk” doğmasından söz edildiği için işçinin rızası olmaksızın fazla çalışma yapma yükümlülüğü, hemen yapılmadığı takdirde işveren için zarara neden olacak ve işyerindeki işin akışını aksatabilecek durumlara özgü olacaktır (Alpagut, 2011: 91). Borçlar Kanunu hükmünün işçinin fazla çalışma yükümü açısından eksikliği giderici nitelikte olduğu ve İş Kanununa tabi sözleşmeler açısından da göz önünde bulundurulacağına dikkat çekilmiştir (Çelik, 2013: 372-373).

Zorunlu nedenlerle veya olağanüstü durumlarda yapılan fazla saatlerle çalışma için işçinin onayı aranmayacaktır (FÇY. m.9/I). Özellikle zorunlu nedenle fazla çalışma, sadakat borcu kapsamında işçinin yerine getirmesi gereken bir yükümlülüktür. Bu nedenle geçerli bir mazereti olmadan çalışmayı kabul emememesi mümkün değildir. Aksi takdirde zorunlu nedenlerle fazla

¹ Deniz İş Kanunu kapsamında çalışan gemi adamı için bir onay veya rıza aranmamaktadır. Gemi adamının işvereni, herhangi bir nedene dayanmak zorunda olmaksızın gemi adamına fazla saatlerle çalışma yaptırabilir.



çalışmayı kabul etmeyen işçinin geçerli bir mazereti olmadığı için işveren tarafından iş sözleşmesi İş Kanunu md. 25/II-(h) fıkrasına göre haklı nedenle feshedilebilecektir (Mollamahmutoğlu, 2005: 700; Çil, 2007: 63).

2.1. Fazla Çalışma Süresinin Sınırlandırılması

İş kanununda fazla çalışma uygulaması açısından düzenlenen günlük, haftalık ve yıllık fazla çalışma süreleri genel olarak fazla çalışma uygulamasının sınırlarını belirlemektedir. Fazla çalışma sürelerinin sınırlandırılmasındaki temel prensip işçinin korunmasıdır.

Fazla çalışma olarak tanımlanan ve yasada belirlenen asgari bir çalışma süresinin üzerinde çalışılan süreye ilişkin ücreti işçi işverenden zamlı olarak isteyebilecektir. Bu durumda fazla çalışma açısından belirlenecek temel husus, hangi çalışma süresinin üzerinde yapılan çalışma fazla çalışma sayılacaktır. Özellikle haftalık çalışmanın mı, yoksa günlük çalışmanın mı esas alınacağı hususunda zaman sürecinde farklılık göstermiştir. Konuya ilişkin yasal düzenlemeler ve öğretinin de etkisi ile fazla çalışma uygulamaları zamanla değişikliğe maruz kalmıştır. Nitekim 1475 sayılı İş Kanunu döneminde özellikle öğreti tarafından günlük çalışmaya süresinin üzerinde yapılan çalışma süresi fazla çalışma olarak kabul edilmekteydi. Ayrıca işçinin haftalık yasal normal çalışmasının aşılmasına gerek görülmemektedir. Ancak eski kanun döneminde ayrıca haftalık çalışma süresinin tamamlanmış olmasını da arayan bazı Yargıtay kararları da mevcuttur. Bu Yargıtay kararları da doktrin tarafından haklı olarak eleştirilere maruz kalmıştır. Günlük en çok çalışma sınırını aşan sürelerle zamlı ücret ödenmesi için haftalık çalışma süresinin tamamlanmasına bakılması doğru bulunmamaktadır (Ekonomi, 2004: 3-5).

Günümüzde 4857 sayılı kanun gereğince, haftalık çalışma süresinin aşılması fazla çalışma olarak kabul edilmektedir. Kanunun 63.1 maddesi ile haftalık normal çalışma süresi 45 saat olarak düzenlenmiştir. Bu doğrultuda 1475 sayılı kanun döneminden farklı olarak fiilen haftalık çalışılan veya çalışılmış gibi sayılan haftalık yasal çalışma süresi olan 45 saatlik sürenin aşılması halinde, işçi fazla çalışma ücreti talebi hakkına sahip olacaktır.

Fazla çalışma sürelerine ilişkin getirilen sınırlayıcı düzenlemelerin temel amacı işçinin korunmasına ilişkin olarak konulmuştur. Bu sınırlamaların başında günlük çalışma süresi sınırlaması gelmektedir. İşçinin günlük çalışma süresi farklı olabilir. İş Kanunu kapsamında günlük çalışma süresi haftalık çalışmaya göre belirlenecektir. Bu durumda haftalık 45 saatlik yasal çalışma süresi haftanın çalışılan günlerine bölünerek günlük çalışma süresi belirlenecektir. Ancak işçinin günlük çalışması 11 saati geçemeyecektir. Günlük çalışma süresinin 11 saati aşamayacağı emredici kanun hükmündedir (Y9.HD, 16.12.2010, 42769/38188).

Eski 1475 sayılı İş Kanunu döneminde günlük fazla çalışma için üst sınır getirilmiş olup en fazla 3 saat olarak çalışılmasına müsaade edilmiştir. Öğretide günlük çalışmada bir üst sınır getirilmesinin gerekliliğine ve çıkarılacak yönetmeliklerle bu eksikliğin giderilmesine vurgu yapılmıştır (Çil, 2007: 60). 4857 sayılı İş Kanunu ise eski kanundan farklı olarak değişikliğe giderek 3 saatlik sınırı kaldırmış ve sadece telafi çalışmasına ilişkin düzenleme bakımından günlük çalışma süresinin 3 saatten fazla olamayacağı şeklinde Avrupa Birliği normlarına uygun bir düzenleme getirilmiştir.

Günlük çalışma açısından getirilen sınırlama kanunun 63/2. md. ile, “*Tarafların anlaşması ile haftalık normal çalışma süresi, işyerlerinde haftanın çalışılan günlerine, günde onbir saati aşmamak koşulu ile farklı şekilde dağıtılabilir*”, düzenlemesinden anlaşılmaktadır. Bu kapsamda çıkarılan Çalışma Süreleri Yönetmeliği, ‘*Günlük çalışma süresi her ne şekilde olursa*



olsun 11 saati aşamaz” şeklindeki düzenlemesi kapsamında fazla çalışmanın da bu sürenin içinde olduğu kabul edilmektedir. Bu hükümlerle emredici nitelikte olan azami çalışma süresine kadar işçinin çalıştırılabilmesine imkân tanımıştır. Ancak denkleştirme uygulanması içinde toplam haftalık çalışma süresi aşılmamış olsa dahi, günlük çalışma süresi 11 saati aştığı takdirde aşılacak süre fazla çalışma olarak kabul edilecektir. Kanunda emredici şekilde düzenlendiğine göre, bu süreyi aşan çalışmaların denkleştirmeye tabi tutulamayacağını ve zamlı ücret ödemesi veya serbest zaman kullanımının söz konusu olacağını belirtmek gerekir (Çil, 2007: 61-62). Uygulamadan da görüldüğü üzere fazla çalışmanın ölçütü olarak görülen haftayı esas alan kanun düzenlemesinin yanı sıra, Yargıtay kararlarında haftalık 45 saatin aşılması dışında, günlük azami çalışma süresinin aşılması da fazla çalışma olarak görülmüştür (Y9.HD., 22.3.2007, 22706/8208; Y9.HD., 15.12.2008, 30201/33618; Y9.HD., 16.01.2012, 3529/2189). Aynı şekilde doktrinin genel olarak kabul ettiği denkleştirmede, günlük onbir saatin üzerinde çalışmanın fazla çalışma ücretiyle karşılanması görüşünün (Süzek, 2015: 825) aksine bu uygulamanın yasanın özü ve amacıyla çeliştiği şeklinde de görüşler bulunmaktadır. Bu görüşe göre, günlük sınırlamanın iş hukukunun temel ilkeleri açısından uygun bir yorum olmadığı ve yasada sadece yıllık sınırlama getirilmiş olduğundan yönetmelikle günlük bir sınırlama getirilmesinin hukuken doğru olmadığı savunulmaktadır (Günay, 2015: 1841-1842). Ancak hem haftalık çalışma süresinin hem de günlük on bir saat çalışma süresinin üstünde çalışmalarda fazla çalışma kurallarının uygulanması işçinin korunma ilkesine uygun düşecektir (Ekonomi, 2004: 162-163; Sümer, 2016: 360-361)

Bazı işyerlerinde günde 24 saat çalışma düzeni uygulaması söz konusu olmaktadır. Bu gibi işyerlerine ilişkin olarak içtihatlardan yola çıkılarak değerlendirme yapılacaktır. Nitekim Yargıtay Hukuk Genel Kurulu ve dairelerin de uygulamasına göre günde 24 saat çalışma düzeni uygulanan işyerlerinde işçinin, fiili mesaisi 14 saat olarak kabul edilmektedir. Bu durumda da işçinin toplam fiili çalışmada geçen süresi dikkate alınacak ve aynı şekilde 11 saatin üzerinde bir çalışması söz konusu ise, bu süreler fazla çalışma süresi olarak kabul edilecektir (Y9. HD., 08.05.2012, 44386/16112; Y9.HD., 26.10.2009, 10882/29398). Ancak zorunlu sebeplerle yapılan fazla çalışmaları ve olağanüstü hallerde yapılan fazla çalışmaları günlük en fazla 11 saatlik çalışma süresinden ayırık tutmak gerekir.

Zorunlu bir nedenin bulunması halinde işçi, işverenin talebine rağmen çalışmazsa işveren haklı sebeple iş akdini feshedebilir. Ancak bu durumun her olayda ayrıca ve titizlikle araştırılması gerekmektedir. Yargıtay 9. HD.’nin konuya ilişkin vermiş olduğu emsal niteliğindeki kararda; *“Mahkemece, mahallinde, endüstri mühendisi, makine mühendisi ve hukukçu bilirkişiden oluşan heyetle birlikte keşif yapılarak; mutfağın taşınması işinin acele veya beklenmeyen yahut önceden öngörülemeyen bir durum olup olmadığı, işverenin verdiği zorunlu nedenlerle fazla çalıştırma kararını gerektirecek bir sebep olup olmadığı, davacı ile birlikte aynı işi yapan başka işçiler varsa aynı uygulamanın diğer işçilere de yapılıp yapılmadığı araştırılıp, feshin haklı veya haksız olduğunun buna göre tartışılması gerekirken, eksik inceleme ile yazılı şekilde karar verilmesi hatalı olup, bozmayı gerektirmiştir.”* şeklinde değerlendirme yapılmıştır (Y9.HD., 08.09.2014, 26267/25554).

Kanunda işçilerin gece çalışmalarının günde yedi buçuk saati geçemeyeceği (m.69/3), hükmü yer almaktadır. Sağlık Kuralları Bakımından Günde Ancak Yedi Buçuk Saat veya Daha Az Çalışması Gereken İşler Hakkında Yönetmeliğin 4. maddesine göre, günde yedi buçuk saat çalışması gereken işlerde çalışan işçinin, yedi buçuk saati aşan çalışma süreleri ile yedi buçuk saatten az çalışması gereken işler bakımından sınırlama getirilmiştir. Bu durumda Yönetmeliğin 5. maddesinde sözü edilen günlük çalışma süreleri esas alınacak ve bu süreleri

aşan çalışmalar fazla çalışma olarak sayılacaktır. Günlük çalışmanın azami sınırını oluşturan bu sınırlamanın aşılması fazla çalışma ücretine talep hakkı tanıyacaktır. Çünkü bu sınır fazla çalışmanın bir sınırını oluşturmaktadır. Gece çalışmaları yönünden, haftalık kırkbeş saat olan yasal çalışma sınırının aşılmamış olması önemli değildir. Yargıtay içtihatları, haftalık yasal çalışma süresi aşılmamış olsa bile günde yedi buçuk saati aşan çalışmalar için fazla çalışma ücreti ödenmesi yönünde hükümler içermektedir (Y9.HD., 23.6.2009, 40862/17766).

Konumuz açısından önemli olan diğer bir sınırlama fazla çalışma süresinin toplamının bir yılda 270 saatten fazla olamayacağı hususudur (md. 41,8). İş Kanunu'nun 41'inci maddesi ile fazla çalışma süresinin toplamının bir yılda iki yüz yetmiş saatten fazla olamayacağı şeklinde bir yasal sınırlama getirilmiştir. Genellikle yasayla getirilen bu sınırlamaya dikkat edilmemekte ve işçiler fazla çalışma yapmak istemeseler dahi çalışmak zorunda kalmaktadırlar. Fazla Çalışma ve Fazla Sürelerle Çalışma Yönetmeliği md. 5'e göre bu süre sınırı, işyerlerine veya yürütülen işlere değil, işçilerin şahıslarına ilişkindir. Yani yıllık 270 saatlik süre o işyerinde çalışılan toplam çalışma süresi değil, her işçi için ayrı ayrı çalışmış olduğu toplam süre esas alınacaktır.

İş Kanunu'na göre fazla çalışma yıllık 270 saat olarak belirlenmiştir. Sözleşmelerle bu sürenin yıl içinde dağıtımı farklı şekilde kararlaştırılabileceği gibi, işyerinin, işin gerekleri, somut olay özellikleri nedeniyle de fazla çalışma sürelerinin toplamı aydan aya da farklılık arz edebilecektir (Y7.HD., 07.09.2015, 18289/14018). 270 saat yıllık ölçüt olan bu sürenin aşılması halinde işçi fazla çalışma ücretine hak kazanacaktır. Yasadaki sınırlama esasen işçiyi korumaya yönelik olarak getirilmiştir (Y9.HD., 06.03.2014, 2946/7424). Bu nedenle ortaya çıkacak ihtilaflarda bu koruma amacından yola çıkılarak yasa hükmü uygulanacaktır.

Fazla çalışmaların yıllık olarak 270 saat ile sınırlandırılması, bu miktarı aşan çalışmaların ücret açısından fazla çalışma olarak değerlendirilmesine engel değildir. İşçi, 270 saatin üzerinde fazla çalışma yapmışsa, bu ücreti talep edebilecek ve kanunun sınırlama getirmiş olması ücret hakkını ortadan kaldırmayacaktır. Doğal olarak işçi yararına konulmuş bir hükmün onun zararına uygulanması amaca uygun yorum olmayacağı için bunun aksine bir yorum getirmek işçinin haklarının ihlaline sebebiyet verecektir (Topçuoğlu, 2009, 24).

Uygulamada yıllık fazla çalışma süresinin aylık ücret içinde olduğuna ilişkin sözleşmeler mevcuttur. Mevzuatımızda bu uygulamayı engelleyen bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu sözleşmeler açısından 270 saatle sınırlı olarak söz konusu hükümlerin geçerli olacağı Yargıtay kararlarında da yer almaktadır. Böyle bir sözleşmenin varlığı halinde işçinin yasal haftalık çalışma süreleri üzerinde yapmış olduğu fazla çalışmaların 270 saatlik süresinin ispatlanan fazla çalışmalardan indirilmesi gerekir (Y9.HD. 18.02.2015, 10538/7247). İşçinin fazla çalışma süresinin toplamının bir yılda 270 saatten fazla olamayacağı şeklindeki sınırlamaya rağmen işçinin daha fazla çalıştırılması halinde, bu çalışmalarının karşılığı olan fazla mesai ücretinin de ödenmesi gerektiği açıktır (Y9.HD. 18.11.2008, 32717/31210 K). Bu itibarla sözleşme ile günlük çalışma süresine dahil edilen süreler yıllık 270 saate kadar yapılacak fazla çalışmalar için geçerlidir. Doğal olarak da bu çalışmaların da günlük 11 saati geçmemesi gerekir. Mevzuatta yer alan fazla çalışma sürelerine ilişkin emredici düzenlemelerle belirlenen sınırların aşılması halinde işçi azami sınırı aşan kısımlara ilişkin fazla saatlerle çalışma ücretlerini talep edebilecektir.

Ayrıca fazla çalışma süresinin toplamı bir yılda 270 saatten fazla olamayacağı hükmü kapsamında fazla çalışma açısından aylık bir sınırlama getirilmemiştir. Yani yıllık azami fazla çalışma süresi olan 270 saatin aylara eşit şekilde dağıtılması söz konusu değildir. İşçi azami yıllık çalışma süresi olan 270 saati doldurduğu andan itibaren fazla mesai ücreti talep edebilecektir.



Yukarıdaki açıklamalarımız doğrultusunda, fazla çalışmaya ilişkin getirilen sınırlayıcı düzenlemelerin temel amacı işçinin korunmasına ilişkin olarak konulduğunu ifade edebiliriz. Bu kapsamda günlük çalışma süresi, haftalık yasal çalışma süresi veya yıllık çalışma süresi şeklinde sınırlamalar bu doğrultuda düzenlenmiştir. Konuya ilişkin olarak uygulamada Yargıtay kararları da genellikle işçinin korunması ilkesi doğrultusunda yasal olarak belirlenen sınırların aşılması durumunda fazla çalışma ücretinin ödenmesi gerektiğine hükmetmiştir.

Bu durumda 270 saatlik fazla çalışma sürelerinin sözleşme süresinden sayıldığı hallerde dahi, günlük çalışma süresinin 11 saati aşamayacağı şeklinde emredici kanun hükmü gereğince bu sürenin aşılması halinde işçiye fazla çalışma ücreti talep hakkı verecektir. İşveren bu süreyi aşan çalışmaların zamlı ücret ödemesi ile karşılayacaktır. 4857 sayılı kanuna göre işçinin, günlük normal en çok çalışma süresini aşacak şekilde çalıştırılması, kanuna aykırı olduğu için azami çalışma sınırının aşılması halinde çalışmanın karşılığı normal ücret değil zamlı ücretle ödenmesi gerekecektir. Günlük en çok çalışma sınırını aşan sürelerle zamlı ücret ödenmesi için haftalık çalışma süresinin tamamlanmasına da bakılmayacaktır (Ekonomi, 2004: 4-5). Aynı şekilde işçinin serbest zaman kullanımı talebi halinde de bu yöntemle karşılanması da mümkündür. Buna karşın 11 saati aşkın çalışma denkleştirmeye tabi tutulamayacağı Yargıtay'ın yerleşik içtihatlarında da yer almaktadır (Y9.HD., 16.06.20112009/14955; K. 2011/18340; Y9.HD.,16.12.2010, 42769/38188).

3. KARARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

Karar konusu hukuki uyumsuzluk tartışması, yasada belirlenen yıllık azami fazla çalışma yaptırılması halinde işçiye fesih hakkının tanınıp tanınmayacağıdır. Bu doğrultuda yukarıda fazla çalışma yaptırılmasının süre sınırları ve işçinin onayının alınması zorunluluğu açısından mevzuat ve içtihat bağlamında uygulamanın ne olduğu ifade edilmiştir. Ancak söz konusu kararın etki edeceği unsurlar açısından bir boşluk olduğu görülmektedir. Öncelikli olarak, yasada düzenlenen fazla çalışma sürelerinin aşılması halinde sözleşmenin feshedilip edilemeyeceği hususunun açıklığa kavuşturulması gerekir.

4857 sayılı İş Kanunu'nun 41. maddesi ve bu maddeye dayanılarak çıkarılan yönetmeliğe uygun olarak fazla mesai yapması için yazılı onay alınan işçiden fazla mesaiye kalması istenildiği halde kabul etmemesi üzerine iş akdi geçerli nedenle feshedilebilecektir (Y9.HD., 13.05.2014, 3840/15607). Yönetmeliğin 9. maddesi uyarınca fazla çalışma ve fazla sürelerle çalışma yaptırmak için işçinin yazılı onayının fazla çalışma ihtiyacı olan işverence her yılbaşında yazılı olarak alınmış olması gerekecektir. İşçinin fazla çalışma talebini geri çevirme konusunda geçerli nedeni bulunmamasına ve sözleşmelerle onayı alınmış olmasına ve işveren tarafından uyarılmasına karşın fazla çalışma yapmaktan kaçınması iş sözleşmesinin İş Kanununun 25/2-g maddesi uyarınca feshine neden olur (Günay, 2015: 1818). İşveren önelsiz ve tazminatsız sözleşmeyi feshedebilecektir. Ancak buna karşılık fazla çalışma yaptırılmasına dair onay alınmadığı halde, fazla çalışmaya kalmadı gerekçesi ile iş akdi feshini haksız fesih olarak değerlendiren Yargıtay, kıdem ve ihbar tazminatı isteklerinin kabulü gerekirken yazılı gerekçeyle reddine karar verilmesini hatalı bularak yerel mahkemenin kararını bozmuştur (Y9.HD., 31.01.2011, 1543/1486). İnceleme konusu Yargıtay 7. Hukuk Dairesi gerekçeli kararı da, "Somut olayda davacının her yıl için fazla çalışma yapmaya muvafakat ettiğine ilişkin verdiği bir belge bulunmamaktadır.", şeklinde bozma yönünde kararının temel gerekçesini yazılı onaya dayandırmıştır.

İşçiden fazla çalışma için onay alınmamış olması katı olarak düşünülemez. İctihatlarda da görüldüğü üzere işçiden fazla çalışma için önceden onay alınmamış olsa bile, daha önce fazla çalışma yapan ve ücreti tam ve düzenli olarak ödenen işçinin fazla mesaiye kalmak istememesi halinde sözleşmesi geçerli nedenle feshedilebileceği yönünde Yargıtay'ın görüşü bulunmaktadır (Y9.HD., 08.10.2007, 11936/29817; Y9.HD., 17.01.1978, 12530/531, Y9.HD., 30.06.1997, 10212/13230; Şakar, 2016: 131; Köseoğlu-Kabul, 2014: 239). Ancak burada dikkat edilmesi gereken önemli bir husus, bu uygulamanın 270 saate kadar yaptırılacak fazla çalışmalar açısından geçerli olacaktır. Yargıtay'ın bu görüşünü geniş yorumlayarak 270 saatin üzerinde yapılacak çalışmalar için de uygulanması yönünde yapılacak yorumlar yasanın işçiyi koruma amacına ters düşecektir.

Fazla çalışma yapmayı kabul eden, yazılı olarak onaylayan veya onaylamasa bile daha öncesinde fazla çalışma yapan ve ücreti tam ve düzenli olarak ödenen işçi fazla çalışmanın karşılığının ödenmemesi halinde, fesih hükümlerinden yararlanacaktır. İşçi ücretinin gereğince ödenmediği gerekçesiyle İş Kanunu md. 24/II-e bendi gereğince sözleşmeyi haklı nedenle feshedebilir. Genel olarak Yargıtay kararlarında fazla çalışma ücretinin ödenmemesi halinde sözleşmenin feshedilebileceğine hükmedilmiştir. Bu konuda mevzuatın yorumu ve uygulanması açısından bir sorun bulunmamaktadır. Ayrıca işçinin fazla çalışma ücretinin ödenmemesi halinde, önceden fazla çalışma yapmayı kabul etmiş olsa dahi, Kanununun 34. maddesi hükmünün geniş ve amaca uygun yorumundan yararlanabilecek ve ücreti ödenmediği için fazla çalışma yapmaktan imtina edebilecektir (Çil, 2007: 77).

İnceleme konusu olan kararda, yasada öngörülen yılda 270 saat çalışma sınırının aşılarak işverenin emriyle işçinin çalıştırılmış olduğu, ancak bu sınırı aşan çalışmalara ilişkin ücretin de ödendiği anlaşılmaktadır. Buna rağmen işçi yasal sınırın üzerinde yazılı onayı olmadan çalıştırılmış olması nedeniyle sözleşmeyi haklı nedenle feshetmiştir. Yerel mahkemenin değerlendirmesine göre işçi 270 saat sınırı üzerinde çalışmış olsa bile, ücrete ilişkin haklarını işverence ödendiği için sözleşmeyi feshedemeyecektir. Mahkeme bu nedenle işçinin sözleşmeyi feshetme gerekçesini haklı bulmamış ve iş sözleşmesini haksız olarak feshettiği için kıdem tazminatı talebinin reddine karar vermiştir. Yerel mahkemenin kararını bozan ilgili Yargıtay 270 saatten fazla yapılan çalışma süresinin varlığı halinde ücretin verilmiş olması sebebiyle işçinin fesih sebebinin haksız fesih olarak değerlendirmemiştir. Sözleşmeyi fesheden işçiye, talebi doğrultusunda kıdem tazminatı ödenmesi gerektiği yönünde hüküm oluşturmuştur.

Burada üzerinde durulması gereken husus 270 saatin üzerinde işçinin çalıştırılıp çalıştırılmayacağı konusudur. Kanunda belirlenen sınır işçiyi korumaya yönelik bir düzenleme olarak görülmektedir. Eğer işçi onay vermediği durumda işveren bu sürenin üzerinde çalıştırmaya zorlayamayacaktır. Uygulamada çalışma hayatında işçilerin korumasızlığı nedeniyle işverene karşı koyması mümkün olmamaktadır. İşini kaybetmemek için işverenin tek tarafı olarak talebine göre yasada belirlenen sınırların üzerinde fazla çalışma yapmak zorunda kalmaktadır. İşçi ancak sözleşmeyi feshetme aşamasında yasanın koruma amacıyla sağlamış olduğu haklardan yararlanmaya çalışacaktır. Hal böyle olunca yerel mahkemenin kararı doğrultusunda işçiye koruma sağlama amacıyla getirilen düzenlemelerin işçinin haklarını daraltacak şekilde yorumlamak yanlış olacaktır. Nitekim yerel mahkeme tarafından yapılan yanlışlık Yargıtay'ın bu kararıyla önlenmiştir.

Kanun ve ilgili yönetmelikler doğrultusunda yasal çalışma ve fazla saatlerle çalışma sürelerine ilişkin sınırlar ve yasakların aşılması halinde işçi bu aşan kısımlara ilişkin ücreti fazla çalışma



ücreti olarak talep edebilecektir. Kanun koyucu, kaynağı Anayasa olan işçi sağlığı ve iş güvenliğini sağlama ödevin gereği olarak işçilerin işyerlerinde sağlığını korumak ve güvenliğini sağlamak durumundadır. Anayasa’da herkese tanınmış bulunan yaşama, sağlık ve beden bütünlüğü haklarının işyeri düzeyinde sağladığı koruma ise beden bütünlüğü ve yaşama hakkının korunması, kişinin kendisine karşı, başka bir bireye karşı ve topluma karşı korunmasıdır. Bu çerçevede mevzuatımızda çalışanlar cinsiyet, yaş, yapmakta oldukları iş ve işin yapıldığı yerin niteliği bakımından koruyucu düzenlemelerle korunmaktadır. İş Kanununun fazla çalışmaya getirmiş olduğu sınırlamaları da bu kapsamda değerlendirmek gerekir (Kesici, 2015: 230).

Nitekim günlük çalışma süresini 11 saat, 7,5 saat veya daha az süre olarak sınırlandırmanın gerekçesi sağlık kuralları bakımındandır. Dolayısıyla günlük sınırlandırılan çalışma saatlerinin aşılması halinde asıl ücretin fazla saatlerle çalışma ücretlerini içermesi mümkün olmayacaktır. İş sözleşmelerinde buna ilişkin bir hüküm mevcut olsa dahi işçi, günlük azami çalışma sınırını aşacak şekilde yaptırılan çalışmaların karşılığını ayrıca fazla çalışma ücreti olarak talep edebilecektir (Astarlı, 2008: 46). Aynı şekilde her ne kadar 270 saate kadar çalışmaların ücrete dahil edilmesi şeklinde sözleşme yapmaya imkân tanınsa da, bu sınırı aşan bir çalışma yaptırıldığında işçi bu ücreti talep hakkına sahip olacaktır.

Uygulamada işçinin işverenin fazla çalışma talebini birçok sebeplerle geri çeviremediği genellikle bilinen bir gerçektir. Bu itibarla işçinin baskı altında yasal sınırların üzerinde çalışması, bu çalışmaya karşılık ücreti ödenmiş olması dahi işçinin mevzuatla tanınan diğer hakları kullanmasına engel teşkil etmemesi gerekir. Yani bu durum işçinin fesih hakkının ortadan kalkmış olacağı anlamına gelmemelidir. İşçi yasada belirlenen sınırların üzerinde yazılı onayı olmadan çalıştırılması halinde fazla mesai ücretini alsa bile, sözleşmeyi bu nedene dayanarak feshedebilecektir. İşçinin onay alınmadan fazla çalışma yapmasının istendiği hallerde işçi çalışmaktan kaçınma hakkına sahip olacaktır. Ancak yukarıda da bahsedildiği üzere, işçi ve işveren ilişkisi içinde işçinin bundan kaçınması genellikle mümkün olmamakta, istemeyerek de olsa baskı altında bu çalışmayı yapmak zorunda kalmaktadır.

Bu hususta, işçinin haklı nedenle fesih sebeplerinin düzenlendiği 4857 sayılı İş Kanununun 24. maddesinde böyle bir nedene yer verilmemiş olması işçiye doğrudan haklı fesih imkânı tanımamaktadır. Ancak yine de işverenin yasal olmayan fazla çalışma konusunda işçiyi sürekli zorlaması ve bu durumun işçiyi ciddi şekilde olumsuz etkilemesi halinde, İş Kanunu md. 24/II-f: “*yahut çalışma koşulları uygulanmazsa*” hükmü gereğince işçinin haklı sebeple fesih hakkını kullanabileceği (Çil, 2007: 59) vurgulanmıştır. Bu koşullarda fazla çalışmayı kabul etmeyen işçinin sözleşmesinin sona erdirilmesi, haksız fesih sayılacaktır (Süzek, 2015: 826). Konuya ilişkin incelediğimiz Yargıtay kararına konu olayda da işçiye sürekli olarak yıllık sınırların üzerinde bir çalışma yaptırılması sözkonusudur. Nitekim işçi vekilinin de basına yönelik açıklamasına göre yapılan talepte, “*Fazla mesai yapmak istemeyenler işten atılmakla tehdit edilmiş, işçinin çok yoğun çalıştığı için ailesine vakit ayıramadığı ve fazla çalışmalarının ücretini almasına rağmen sözleşmeyi feshetmek istediği*”, ifade edilmiştir.

İşverence yıllık sınırların üzerinde çalıştırma yaptırılması süreklilik arz etmediği hallerde işçiye fesih hakkı tanınmasının uygun olmadığı kanaatindeyiz. Ancak bu halin sürekli bir hal alması ve işçinin de çalışma koşullarını önemli ölçüde etkilemesi halinde işçi haklı sebeple fesih hakkını kullanabilmesi yasanın amacına uygun olacaktır. Nitekim kararda onay alınmadan yasal sınırların üzerinde fazla çalıştırma yapılması nedeniyle işçi lehine karar verilmiş ise de, işçinin onay almadan çalıştırılmasının sürekli hal alması kararın oluşumunda etkili olmuştur. Kural



olarak, fazla çalışmaya onay veren işçi fazla çalışma yapmakla yükümlü ve bu yükümlülüğüne aykırı davranırsa, işverenin iş sözleşmesini haklı nedenle feshedebilecektir. Ancak örnek kararlardan da yola çıkılarak sürekli olarak gerçekleşmeyen bu aykırılık nedeniyle haklı sebeple sözleşmenin feshedilmesi hakkın kötüye kullanılmasına yol açacaktır. Örneğin, işçi yönünden verilen Yargıtay'ın bir kararında, fazla çalışmaya onay vermiş ve fazla çalışmaya kalması için bir defa uyarılan bir işçinin fazla çalışmaya kalmamasından dolayı iş sözleşmesinin feshi haklı kabul edilmemiştir (Y9.HD., 09.05.2005, 25446/16086)². Aynı şekilde işverenin de 270 saatin üzerinde ücretini de ödeyerek işçiyi çalıştırması durumunda süreklilik olmadığı için işçinin haklı nedenle fesih hakkına sahip olamayacağı yorumu yapılabilir.

Fazla çalışmaya onay vermemesinin sonuçları açısından, işe giriş sözleşmesinde fazla çalışmaya onay vermeyen işçinin sonraki yıllarda da onay vermemesi kabul edilebilir bir gerekçedir. İş Kanununa İlişkin Fazla Çalışma ve Fazla Sürelerle Çalışma Yönetmeliği md. 5 gereğince, fazla çalışma için her yılbaşı işçinin onayının alınması zorunluluğu bulunmaktadır. Araştırmalarda, bir işçinin hiçbir nedeni bulunmaksızın fazla çalışmaya onay vermemesinin işçinin sadakat borcuna aykırılık teşkil ettiği yönünde görüşler dile getirilmektedir. Bu nedenle hiçbir gerekçe olmadığı halde fazla çalışma yapmak istemeyen bir işçisi ile işverenin iş ilişkisini sürdürmeye zorlanamayacağı ve sözleşmenin bu nedenle de haklı sebeple olmasa bile geçerli nedenle feshedilebileceği savunulmaktadır (Yuvalı, 2009: 31). Bu görüşün işçiyi koruma ilkesinin amacı yönünden isabetli olmadığı kanaatindeyiz. Nitekim 1475 sayılı kanun zamanında bir kez alınma ile yeterli görülen fazla çalışmaya muvafakat onayı, 4857 sayılı yasa ile ilgili Yönetmelik gereği her yıl onay alınması şeklinde değiştirilerek işçiyi koruyucu nitelikte bir düzenlemeye dönüştürülmüştür.

Başlangıçta Yargıtay kararları arasında çelişkili kararlara rastlanmaktadır. Örneğin bir kararda önceki yasa döneminde verilen onayın yeni yasa döneminde de verilmiş sayılmayacağı şeklinde hüküm oluşturulmuştur (Y9.HD., 23.12.2004, 17276/29157)³. Bir kararda ise, onayın her yıl alınması gerektiği şekline dönüşümünden sonra onay vermeyen işçinin iş sözleşmesinin geçerli sebeple feshedilebileceği Yargıtay kararında (Y9.HD, 29.12.2004, 24975/29833; Demir, 2016: 240) yer almıştır. Farklı bir kararda ise, son hizmet sözleşmesinde onay veren işçinin onay süresi geçtikten sonra fazla çalışmaya kalmamasının haklı fesih nedeni sayılmayacağı kabul edilmiştir (Y9.HD, 19.04.2007, 25658/11311; Günay, 2015: 1834; Demir, 2016: 240). Doktrinde de yer alan görüşe göre, işçinin işe girmeden önce veya sonra onay verdiği halde, “haklı bir sebebe” dayanmadan “fazla çalışmaya” kalmaması veya fazla çalışma karşılığının onay verdiği halde “serbest zaman” olarak kullanmaması, “işverenin uğradığı zarara” (örneğin işçinin 30 günlük ücretini aşmayan veya aşan zarara) paralel olarak iş sözleşmesinin “geçerli

² Y9HD., 09.05.2005, E.2004/25446, K.2005/16086: “Davacının davalıya ait işyerinde çalışırken 12.09.2000 tarihinde düzenlenen hizmet akdi ve fazla mesai izin belgesine göre işverenin istediği dönemde işin niteliği veya ücretinin arttırılması gibi sebeplerle günlük çalışma süresinin dışında fazla mesai yapması gerekmekte ise de 10.10.2002 tarihinde fazla çalışma yapmasını istediği dosya içeriğinden anlaşılmaktadır. Reyon sorumlusu olan davacının emrindeki işçilerle birlikte fazla çalışma için işyerinde kalmasının istenmesi ve buna rağmen davacının fazla mesaiye kalmaması 1475 Sayılı Yasanın 17/2-g maddesi kapsamında yapmakla ödevli bulunduğu görevleri kendisine hatırlatıldığı halde yapmaması olarak nitelenemez. Zira fazla mesaiye kalması için bir kez uyarıları davacının bu eyleminden dolayı iş sözleşmesinin feshi haklı kabul edilemez. Bu nedenle ihbar ve kıdem tazminatı istekleri konusunda yapılan Birlikçi raporuna göre isteklerin kabulü gerekirken reddi hatalı olup bozmayı gerektirmiştir”.

³Yargıtay 9. HD, T. 23.12.2004, E. 2004/17276, K. 2004/29157, “4857 sayılı İş Yasasının 41. maddesine göre fazla saatlerde çalışmak için işçinin onayının alınması gerekir. İlgili yönetmeliğin 9. maddesi bu onayın her yılbaşı yazılı olarak alınması koşulunu getirmiştir. İşçinin işe girerken 1475 sayılı İş Yasasına göre verdiği rıza 10.06.2003 tarihinden sonraki fazla çalışmaları haklı gösteremez”.



sebeple” tazminatlı veya “haklı sebeple” tazminatsız feshine neden olabilir (Demir, 2006: 107). Ancak Yargıtay’ın bir başka örnek kararında, her yıl fazla çalışma onayı alınmamış olan bir işçinin fazla çalışmayı kabul etmemesi üzerine, iş sözleşmesinin işverence feshinin geçerli nedeni oluşturmadığı kabul edilmiştir (Y9.HD., 08.5.2006, 10028/13006)⁴. 4857 sayılı kanun döneminde işe alınan bir işçinin fazla çalışma onayı olmadan daha sonradan işverenin talebine karşılık fazla çalışmaya onay vermemesinin sadakat yükümlülüğü veya objektif iyi niyet ve dürüstlük kurallarına aykırılık açısından değerlendirerek sözleşmesinin feshedilebileceği yönünde yorumlar kanunun koruyucu niteliğini zedeleyecektir.

Üzerinde durulması gereken bir başka husus ise, **fazla çalışmanın yılda 270 saati aştığı durumlarda sözleşmenin ne kadar süre içinde feshedilebileceğidir. Yargıtay’ın da örnek kararlarından yola çıkılarak işçinin haklı nedenle sözleşmeyi feshedebilmesi için 270 saati aşan fazla mesainin ardından en geç 6 (altı) gün içerisinde kullanılması gerektiği** üzerinde durulmaktadır. Altı günlük sürenin aşılması halinde sözleşmenin haklı nedenle feshedilemeyeceği ve işçinin kıdem tazminatına da hak kazanamayacağı savunulmaktadır (Kaya, Fazla Çalışma, www.sinerjias.com.tr). Atıf yapılan bu Yargıtay kararı (Y7.HD. T. 31.10.2013, 10801/18002)⁵ açısından farklı bir tutum izlenmiş ve 6 günlük hak düşürücü süre içinde feshedilmiş olması aranmıştır. Ancak inceleme konusu kararda ise 270 saati aşkın bir çalıştırma halinde altı günlük hak düşürücü süre içinde sözleşmenin feshedilmiş olması aranmamıştır. Yasa koyucu tarafından yıllık fazla çalışma süresi açısından getirilmiş olan sınırlama işçinin sağlığı ve güvenliği açısından getirilmiştir. Her ne kadar çalışma sınırları açısından yaptırımın olmaması bu sınırlamaları önemsizleştirse bile, yasa koyucunun fazla çalışmayı sınırlandırmasının bir amacı vardır. Yasal sınırların üzerinde yaptırılan fazla çalışma iş sağlığı ve güvenliği açısından olumsuz etkendir. Ayrıca davacı vekilinin açıklamalarından da anlaşıldığı üzere davacı işçiye dava açılmadan bir yıl önce 650 saate kadar fazla mesai yaptırıldığı anlaşılmaktadır. Görüldüğü üzere Yargıtay bozma kararında fazla çalıştırmanın gerçekleşmesi açısından hak düşürücü süreyi dikkate almadan içtihat oluşturmuştur. Bu anlamda kararda yasal sınırların üzerinde işverenin talebiyle fazla çalışma yapmak zorunda kalan işçinin fesih hakkını altı günlük hak düşürücü süreye tabi tutmayan Yargıtay işçi lehine önemli bir koruma sağlamıştır.

⁴ Yargıtay 9.HD. 8.5.2006 gün 2006/10028 E, 2006/13006 K.,” *Taraflar arasında yapılmış olan iş sözleşmesinin <Özel Şartlar> başlığını taşıyan 8.2. maddesinde <işveren, gerekli gördüğü takdirde, işçi, iş saatleri dışında veya tatil günlerinde (bayram, genel tatil ve hafta tatili) çalışmayı kabul eder.> kuralına yer verilmiş ise de, fesih tarihi itibarıyla yürürlükte bulunan 4857 sayılı İş Kanunu’nun 41. maddesi ve bu maddeye dayanılarak çıkarılan yönetmelik uyarınca fazla mesai için her yıl yeniden işçinin muvafakatinin alınması gerekir. Bu nedenle, sözleşmede fazla mesai yapmaya davacının rıza gösterdiğine ilişkin hükmün ancak ilk yıl için geçerli olduğu kabul edilebilir. Davacının yapmadığı iddia edilen fazla mesainin zorunlu olmadığı ve ayrıca davacının diğer işçileri bu yönde teşvik veya tehdit ettiğine dair dosyada inandırıcı delil de bulunmadığı anlaşıldığından feshin geçerli neden olmadan feshedildiği kabul edilmelidir”.*

⁵ Yargıtay 7. H.D. 2013/10801 E. , 2013/18002 K. sayılı ve 31.10.2013 tarihli kararı: “Somut olayda, taraflar arasında imzalanan belirsiz süreli iş sözleşmesinin 5. maddesinde personelin yasal sınır ve esaslar içerisinde kalmak kaydı ile işverenin isteği üzerine her türlü fazla çalışmayı ücret karşılığında yapmayı kabul edeceği hükmü mevcuttur. .. Davacının, yıllık 270 saatten fazla çalışma yaptığının anlaşılması karşısında çalışma şartlarının uygulanmaması nedeniyle 4857 sayılı Yasanın 24/II-f maddesi gereğince iş akdinin işçi tarafından haklı sebeple feshedildiği açıktır. Davacının, .. iş akdini feshettiği, ancak son fazla çalışmadan sonra fesih hakkını 6 günlük hak düşürücü süre geçtikten sonra kullandığı anlaşıldığından mahkemece feshin süresinde yapılmadığı ve davacının kıdem tazminatına hak kazanmadığı gözetilmeksizin yazılı şekilde davanın kabulüne karar verilmesi hatalı olup, bozmayı gerektirmiştir”.



Fazla Çalışma Yönetmeliği ile fazla çalışmanın belirlenmesi için haftalık çalışma saati esas alınmasına rağmen toplam çalışma açısından ise yıllık sınırlama esas alınmıştır. Kanunun yorumu ve içtihatlar doğrultusunda fazla çalışma açısından korumanın genel çerçevesi işçiyi koruma açısından yetersiz kalmaktadır. Her ne kadar mevzuatta yıllık fazla çalışma sınırları açısından 270 saatten fazla işçinin çalışmaya zorlanamayacağı yer olsa da uygulamada bağlayıcı bir yasaklama olarak kabul görmemektedir. Nedeni ise bu sınırın aşılmasının sonucu ceza uygulanması olarak algılanmamakta ve sadece işverenin bu sınırı aştığı hallerde ücreti ödemek zorunda kalacağı şeklinde anlaşılmaktadır. Oysaki işçinin yapmış olacağı hiçbir çalışmanın sınırın altında veya üstünde olsa bile ücretsiz olamayacağı zaten tartışma konusu olamayacak kadar açıktır. Önemli olan bu sınırların aşılması halinde işverenin nasıl bir ceza ile veya olumsuz bir durumla karşılaşabileceği hususunun belirlenmesinin gerekliliğidir. Uygulamada herhangi bir etkisi olmayan ve sadece bir tavsiye gibi algılanan bu nitelikte düzenlemeler yasal sınırı geçtiği takdirde işverene fazla mesai ücretini ödeme tavsiyesi olarak algılanmakta (Akyol, www.yasaizleme.org.tr) ve bu algı yeri geldiğinde doktrin ve içtihatlarla güçlendirilmektedir.

Fazla çalışma düzenlemelerine ilişkin yükümlülükler aykırılığın cezai yaptırımını, Kanunun 102. maddesinde düzenlenmiştir. Fazla çalışmalara ilişkin ücreti ödemeyen, işçiye hak ettiği serbest zamanı altı ay zarfında kullandırmayan ve fazla saatlerde yapılacak çalışmalar için işçinin onayını almayan işveren veya işveren vekilleri her onayı alınmayan işçi için kanunun 102/c maddesinde belirlenen ikiyüzyirmi Türk Lirası idari para cezasıyla cezalandırılır. Her işçi için cezası öngören bu düzenleme caydırıcı bir niteliğe sahip değildir. Fazla çalışma sınırlarının aşılması, zorunlu nedenlerle fazla çalışma ve olağanüstü hallerde fazla çalışmaya ilişkin düzenlemelere aykırılık halinde cezai yaptırım bulunmamaktadır (Caniklioğlu - Canbolat, 2004: 24-25; Köseoğlu-Kabul, 2014: 255-256). Konumuz açısından yıllık 270 saat fazla çalışma sınırının ihlal edilmesi için bir yaptırım öngörmeyen bu yasa açığı işverenlere daha uzun sürelerle çalıştırma yaptırma fırsat tanımaktadır.

Yargıtay'ın genel olarak uygulamasına göre, kanunda belirtilen yıllık sınırın ihlal edilerek daha fazla çalışma yaptırılması halinde fazla çalışmalar için öngörülen çalışmanın karşılığının yüzde elli oranında artırımlı olarak hüküm altına alınması yönünde karar verilmektedir (Y9.HD., T. 16.12.2010, 42769/38188; Y9. HD. T. 18.11.2008, 32717/31210). Ancak yıllık fazla çalışma süresine getirilen sınırlamanın, çalışan açısından koruyucu olması gereğinden yola çıkarak yeni düzenlemelere ihtiyaç duyulmaktadır. Nitekim normal çalışma süresinin üzerinde yaptırılan aşırı uzun süreli çalışmalar, işçilerin sağlığı ve güvenliği açısından sorunlar doğurabilecek ve iş kazaları na neden olabilecektir. Bu doğrultuda en azından yıllık üst sınırın ihlalinin cezai bir yaptırıma bağlanması veya fazla çalışma hükümlerinde öngörülen ücretin %50 zamlı ödenmesi yerine, daha yüksek bir oranda zamlı ödeme öngörülmesi gibi önerilerin (Yuvalı, 2009: 79) daha olumlu sonuç doğuracağı kanaatindeyiz.

Yine benzeri birçok Yargıtay içtihadı ile incelediğimiz bu karar açısından davacı vekilinin beyanlarından anlaşıldığı üzere davacı işçinin yıllık sınırın çok üzerinde olan 650 saat çalışma yaptığı anlaşılmaktadır. Çalışma sürelerinin uluslar arası normlara ve Anayasamızın herkes için öngördüğü ölçüde işçi sağlığı ve iş güvenliği ve sağlıklı yaşam hakkını ihlal etmemesi, İş Kanununun temel hedefleridir. Oysa bu tartışmaların sadece yasal yıllık sınır üzerinde çalışma yaptırıldığı durumlarda bu çalışmaların ücret oranları veya sözleşmenin feshedilmesinin hak düşürücü süreye tabi olup olmaması gibi dar çerçevede sürdürülmesi kanunun temel amacına ulaşmasına engel teşkil edecektir. Nitekim yasa koyucunun fazla çalışmada yaptırım olmayan yıl ölçütünü esas alarak haftalık bir sınırlama getirmemesi de isabetli bulunmamakta (Günay,



2015: 1837) ve iş sağlığı ve güvenliği ilkesine aykırı düşmektedir (Süzek, 2015: 825). Kanunun yasal çalışma sınırlarını belirlemede daha net bir düzenleme yapması ve işverenin yükümlüklerinin çerçevesini belirlemesi beklenmektedir.

SONUÇ

Yukarıda bahsetmiş olduğumuz hususlardan yola çıkarak, fazla çalışma düzenlemeleri ve uygulanması açısından bazı sorunların devam ettiği görülmektedir. Zaman içinde verilen Yargıtay kararları genel bir uygulama olarak kabul edilmemekte ve farklı kararlar verilmektedir. Her şeyden önce kanunda belirlenen azami çalışma sürelerinin sonuçları açısından bazı yaptırımlar veya işçi lehine olumlu düzenlemeler yapılması gerektiği kanaatindeyiz. Bu bağlamda azami çalışma sürelerinin üzerinde işveren tarafından çalıştırılması halinde işçiye daha fazla haklar tanınması doğru olacaktır.

Sözleşmenin feshi hükümleri açısından da kanun ve içtihatlarla ortak bir uygulama getirilmesine ihtiyaç bulunmaktadır. Özellikle fazla çalışmaya onay veren işçinin kanunda belirlenen azami çalışma sürelerinin üzerinde çalıştırılması halinde bir kereye mahsus olarak fazla çalışmayı kabul etmemesi işverene fesih hakkı vermemelidir. Böyle bir durumda geçerli nedenle fesih hükümlerine dayanarak, işçinin farklı tarihlerde çalışmayı kabul etmemesi üzerine yazılı savunması alınarak sözleşmenin feshi uygun olacaktır. Aksi takdirde ihmale açık bir durum sözkonusu olmakta ve işveren işçinin sözleşmesini keyfi olarak feshedebilecektir.

Ayrıca açıklık getirilmesi gereken diğer husus işçinin onayı açısındandır. Fazla çalışmaya onay verildiği hallerde sözleşmede açık bir şekilde belirtilmemiş ise genel olarak işçinin fazla çalışmayı kabul etmiş olması azami fazla çalışma süreleri açısından da mı geçerli olup olmayacağı hususunda bir açıklık bulunmamaktadır. Eğer sözleşmede açık bir şekilde belirtilmemiş ise işçinin onayının azami çalışma süreleri üzerinde çalışmalar açısından kabul etmemek gerekir.

Sonuç olarak bu kararın yıllık çalışma sınırları üzerinde yaptırılan çalışmalar açısından kısmi olarak konuya bir açıklık getirdiği ve olumlu bir tutum geliştirdiği kanaatindeyiz. Karara göre işçinin onayı olmadan yıllık 270 saatin üzerinde çalıştırılması halinde işçi sözleşmeyi feshedebilecek ve kıdem tazminatı gibi yasal haklarını talep edebilecektir. Ancak karardan da anlaşıldığı üzere işçinin daha önceden fazla çalışmaya onayının olmaması gerekecektir. Ayrıca böyle bir ihtilaf olması halinde işçi tarafından açılacak dava için Yargıtay'ın 6 günlük hak düşürücü bir zamanaşımını dikkate almaması doğru ve isabetli bir tutumdur. Fazla çalışmaya onay vermiş bir işçinin ise, 270 saat üzeri bir çalışma yaptığı durumlarda ise sadece bu süreye ilişkin ücreti fazla çalışma ücreti olarak isteyebilecektir. Buna rağmen sözleşmeyi feshetmesi halinde olumsuz bir kararla karşı karşıya kalabileceği anlaşılmaktadır.

Azami çalışma sınırlamalarının temel amacı işçiyi korumaktır. Ancak çalışma hayatında işverenin baskısı ile bir yıl içinde 500-600 saatlere varacak şekilde işçinin onayı dahi olsa çalıştırılması iş sağlığı ve güvenliği açısından sorun yaratmaktadır. Yıl içinde bu deni yoğun bir tempoyla çalışan işçiye sadece ücret hakkı tanınması hakkaniyete aykırı olacaktır. İşçinin yıllık azami çalışma süresi üzerinde çalıştırmalarda önceden uyarıda bulunarak çalışmadan kaçınmasına izin verilmesi uygun olacaktır. Söz konusu karar niteliğinde verilebilecek yeni kararlarla uygulamada fazla çalışmaya ilişkin sorunların çözümü için genel bir görüş birliğinin oluşturulması mümkündür.



Kaynakça

AKYOL, Eda Ayşegül: 4857 Sayılı İş Kanunu'na Göre Fazla Mesai, Ankara Barosu Yasa İzleme Enstitüsü, <http://www.yasaizleme.org.tr/PDF/fazla-mesai.pdf>, Erişim: 14.04.2014.

ASTARLI, Muhittin: Alman Ve Türk Hukuklarında Fazla Saatlerle Çalışma Ücretlerinin Asıl Ücrete Dahil Olduğuna İlişkin Sözleşme Hükümleri Ve Geçerlilik Koşulları, Kamu-İş; Cilt: 9, Sayı: 4, 2008.

CANIKLIOĞLU, Nurşen - CANBOLAT, Talat. 4857 Sayılı İş Kanununda Para Cezasına Bağlanan Yükümlülükler Ve Bu Para Cezalarının Özellikleri, Kamu-İş; Cilt: 7, Sayı: 3, 2004.

CANIKLIOĞLU, Nurşen: “Türk Borçlar Kanununun Hizmet Sözleşmesinin Kurulmasına, Tarafların Hak ve Borçlarına İlişkin Hükümlerinin Genel Bir Değerlendirmesi”, Çalışma Hayatı Açısından Yeni Borçlar Kanunu ve Ticaret Kanunu Semineri, Türkiye İşveren Sendikaları Konfederasyonu, Yayın No: 318, Ankara, 2012.

ÇELİK, Nuri: İş Hukuku Dersleri, İstanbul, 2013.

ÇİL, Şahin: 4857 Sayılı İş Kanununa Göre Fazla Çalışma ve Fazla Sürelerle Çalışma, Çalışma ve Toplum, Sayı : 3, 2007.

DEMİR, Fevzi - DEMİR, Gönenç: İşçinin Sadakat Borcu ve Uygulaması, Kamu-İş; Cilt: 11, Sayı: 1, 2009.

DEMİR, Fevzi: İş Hukuku ve Uygulaması, İzmir, 2016.

DEMİR, Fevzi: Toplu iş Sözleşmesi İle İşçinin Onayının Önceden Alınması, MESS Dergisi, 2006, Cilt: 1, Sayı 2, (93-114).

EKONOMİ, Münir: 4857 Sayılı İş Kanununa Göre Fazla Çalışma Kavramı, Kamu-İş; Cilt: 7, Sayı: 3, 2004.

GÜNAY, Cevdet İlhan: İş Kanunu Şerhi Cilt: 2, Ankara, 2015.

KAYA, Erdoğan: Fazla Çalışma (Mesai) Ücreti- Fazla Çalışmanın Ücrete Dâhil Olması (270 Saati Aşan Çalışma-Haklı Fesih), <http://www.sinerjias.com.tr/pg/pdf/fazla-calisma-mesai-ucreti-fazla-calismanin-ucrete-dahil-olmasi.pdf>, Erişim: 02.05.2017.

KESİCİ, Mahmut: Turizm, Özel Güvenlik ve Sağlık Hizmeti Yürütülen İşlerde Gece Çalışması, Çalışma ve Toplum, Sayı: 4, 2015.

KÖSEOĞLU, Ali Cengiz: 4857 Sayılı İş Kanunu Bağlamında Çalışma Süresinin Aşılması: Fazla Çalışma. ÜHFM C. LXXII, S. 2, s. 233-268, 2014.

MOLLAMAHMUTOĞLU, Hamdi: İş Hukuku, 2. bası, Ankara 2005, s. 700, Çil, s. 63

ÖNDER, Özer: Davalı Vekilinin Basın Açıklaması, <http://www.hurriyet.com.tr/yargitaydan-milyonlarca-calisan-iligilendiren-fazla-mesai-karari-40330015>, Erişim: 15.04.2017.

SOYER, Polat: “Yeni” Türk Borçlar Kanunu’nda Yer Alan “Genel Hizmet Sözleşmesi”ne İlişkin Bazı Düzenlemelerin İş Hukuku Açısından Önemi, İB-GSÜ Tarafından Haziran 2011’de Düzenlenen İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku 2011 Yılı Toplantıları, İstanbul, 2012, (165-203).

SÜMER, Haluk Hadi: İş Hukuku Uygulamaları, Ankara, 2016.



SÜZEK, Sarper: İş Hukuku, İstanbul, 2015.

ŞAKAR, Müjdat: İş Hukuku Uygulaması, İstanbul, 2016.

TOPÇUOĞLU, İlyas: 4857 Sayılı İş Kanunu Işığında Türk Hukukunda Fazla Saatlerle Çalışma, Ankara, 2009.

Yargıtay 7. Hukuk Dairesi, T. 07.09.2015, E. 2014/18289, K. 2015/14018, <http://www.kazanci.com>, 26.04.2017.

Yargıtay 7. Hukuk Dairesi, T. 31.10.2013, E. 2013/10801, K. 2013/18002, http://www.kazanci.com/kho2/ibb/1_eylul-30_eylul14.htm, 02.05.2017

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi T. 18.02.2015, E. 2013/10538, K. 2015/7247, Çalışma ve Toplum Dergisi, 385-387. Sayı: 48, Cilt: 1, 2016.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 08.09.2014, E. 2012/26267, K. 2014/25554, <http://www.sinerji-mevzuat.com.tr>, 26.04.2017.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 16.01.2012, E. 2009/35292, K. 2012/189, Çalışma ve Toplum Dergisi, 376-381, Cilt: 4, Sayı: 35, 2012.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 22.3.2007, E.2006/22706, K. 2007/8208, Çalışma ve Toplum Dergisi, 303-304. Sayı: 15, Cilt: 4, 2007.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 06.03.2014, E. 2012/2946, K. 2014/7424, Çalışma ve Toplum Dergisi, 414-418. Sayı: 44, Cilt: 1, 2015.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 08.05.2006, E. 2006/10028, K. 2006/13006, Çalışma ve Toplum Dergisi, 158-159. Sayı: 10, Cilt: 3, 2006.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 08.05.2012, E. 2009/44386, K. 2012/16112, Çalışma ve Toplum Dergisi, 281-291, Cilt: 4, 2012.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 08.10.2007, E. 2007/11936, K. 2007/29817, Çalışma ve Toplum Dergisi, 191-193. Sayı: 16, Cilt: 1, 2008.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 09.05.2005, E. 2004/25446, K. 2005/16086, Çalışma ve Toplum Dergisi, 183-184. Sayı: 6, Cilt: 3, 2005.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 13.05.2014, E. 2014/3840, K. 2014/15607, Çalışma ve Toplum Dergisi, Cilt: 3, 2014.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 15.12.2008, E. 2007/30201, K. 2008/33618, Çalışma ve Toplum Dergisi, 443-445, Cilt: 3, Sayı: 22, 2009.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 16.06.2011, E. 2009/14955, K. 2011/18340, Çalışma ve Toplum Dergisi, 305-309. Sayı: 32, Cilt: 1, 2012.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 16.12.2010, E. 2008/42769, K. 2010/38188, Çalışma ve Toplum Dergisi, 310-313, Cilt: 3, Sayı: 30, 2011.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 17.01.1978, E. 1977/12530, K.1978/531, Köseoğlu-Kabul: s. 241.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 18.11.2008, E. 2007/32717, K. 2008/31210. Çalışma ve Toplum Dergisi, 216-220, Cilt: 2, Sayı: 33, 2012.



Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 18.11.2008, E. 2007/32717, K. 2008/31210, , www.sinerji mevzuat.com.tr, 30.04.2017.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 19.04.2007, E. 2006/25658, K. 2007/11311, <http://www.kazanci.com>, 01.05.2017.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 23.12.2004, E. 2004/17276, K. 2004/29157, <http://www.kazanci.com>, 04.05.2017.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 23.6.2009, E. 2007/40862, K. 2009/17766, <http://www.turkhukusitesi.com/showthread.php?t=68632>, 10.05.2017.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 26.10.2009, E. 2008/10882, K. 2009/ 29398, <http://www.kazanci.com>, 20.04.2017.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 29.12.2004, 24975/29833, Demir, İşinin Onayının Önceden Alınması, s. 107.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 30.06.1997, E.1997/10212, K.1997/13230, <http://www.kazanci.com>, 01.04.2017.

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi, T. 31.01.2011, E. 2009/1543, K. 2011/1486, <http://www.kazanci.com/kho2/ibb/yargitay/yd52.htm>, 05.05.2017.



VERGİ GÜVENLİK ÖNLEMLERİ AÇISINDAN EMLAK VERGİSİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Yrd. Doç. Dr. Taha Emre ÇİFTÇİ

Necmettin Erbakan Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu, Muhasebe ve Finansal Yönetim Bölümü

Yrd. Doç. Dr. Doğan BAKIRTAŞ

Ömer Halisdemir Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü

Öz

Vergiler, toplumsal ihtiyaçların giderilmesinde devletler açısından en önemli kaynaklardan biridir. Bu nedenle vergileme sürecinin net bir şekilde ortaya konulması ve uygulanması önem arz etmektedir. Söz konusu sürecin temel hedefi ise vergi hasılatında optimal düzeye ulaşmaktır. Optimal vergi hasılatına ulaşabilmek, vergi mükelleflerinin vergilerini tam olarak ödemeleri ile mümkün olmaktadır. Mükellef davranışları göz önüne alındığında vergi kanunlarında belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesi ve vergi kayıplarının ortadan kaldırılmasında vergi güvenlik önlemleri ön plana çıkmaktadır. Vergi denetiminin yanında vergi sistemi içinde oluşturulacak vergi güvenlik önlemleri, istenmeyen mükellef davranışlarını engellediği gibi toplam vergi hasılatının da artmasına olanak sağlayacak niteliktedir. Bu kapsamda çalışmada, Türkiye’de servet üzerinden alınan vergilerinden biri olan emlak vergisinin güvenlik önlemlerine yönelik yasal hükümleri incelenmiştir.

129

Anahtar Kelimeler: Vergi Alacağı, Vergi Güvenliği, Emlak Vergisi

THE EVALUATION OF REAL ESTATE TAX IN TERM OF TAX SECURITY MEASURES

Abstract

Taxes are one of the most important sources in terms of the elimination of social needs. For this reason, it is important that the taxation process is clearly defined and implemented. And also the main objective of this process is to achieve the optimal level of tax revenue. Achieving optimal tax revenue is possible with full payment of taxes by taxpayers. Taking the taxpayer's behavior into account, tax security measures are at the forefront in removing tax losses and fulfilling the duties and responsibilities stated in the tax laws. Besides the tax audit, the tax security measures to be created in the tax system will prevent undesirable taxpayer behavior and increase the total tax revenue. In this study, the legal provisions on the security measures of the real estate tax which is one of the wealth taxes in Turkey, have been examined.

Keywords: Tax Receivables, Tax Security, Real Estate Tax

Giriş



Kamu harcamalarının finanse edilmesinde kullanılan en önemli kaynak, vergilerdir. Vergileme süreci ilgili kanunlarda belirlenen koşullar altında yürütülmektedir. Bu yasal çerçevenin oluşturulmasındaki amaç ise, vergi hasılatının tam olarak toplanarak hazineye aktarılmasıdır. Verginin tarh aşamasından tahsil aşamasına gelene kadar geçen süreçte ise, vergi kayıp ve kaçaklarını önlemek önem arz etmektedir. Bu açıdan bakıldığında vergi kanunlarının en temel amacının söz konusu kayıp ve kaçakların engellenerek, vergi tahsilatının yapılması olduğu ifade edilebilir.

Vergileme süreci, vergi borçlusu mükellef ile vergi alacaklısı niteliğinde olan devlet arasında var olan bir ilişkidir. Bu süreç, vergilemenin mali amacına uyumlu olarak verginin tahsiline kadar farklı aşamalardan oluşmaktadır. Vergiyi doğuran olayla başlayan tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil ile son bulan vergileme sürecinde mükelleflere, vergi kanunları ile önemli bir rol verilmektedir. Mükellef, vergileme sürecini harekete geçiren bir aktör olarak ifade edilmektedir. Vergileme sürecinde üzerine düşen görev ve sorumlulukları tam olarak yerine getiren mükellef ile devlet arasındaki vergi ilişkisi, tahsil aşaması ile sona ermektedir. Bu noktada mükellef açısından ödeme, alacaklı açısından ise tahsil gerçekleşerek vergi hazineye aktarılmış olmaktadır. Bununla birlikte, mükellefin üzerine düşen görev ve sorumlulukları yerine getirmediği/getiremediği durumda ise vergi alacağını güvence altına almaya yönelik önlemler de kanunlar çerçevesinde düzenlenmiştir (Karadağ, 2012: 239).

İktisadi, mali ve sosyal fonksiyonların tam anlamıyla yerine getirilebilmesi için vergileme sürecinde yer alan aktörler arasında iletişim, etkileşim ve uyumun sağlanmasının öneminin yanısıra vergi sisteminin, vergi alacağını korumaya yönelik bazı güvenlik önlemlerini de içermesi gerekmektedir (Saral, 1980: 102). Vergi sisteminde söz konusu güvenlik önlemlerinin uygulamasındaki temel noktalardan biri mükellef davranışlarıdır. Genel bir bakış açısıyla vergiler, mükellefler üzerinde mali bir yük olarak görülmektedir. Dolayısıyla mükellefler bu yükten kurtulmak için farklı yollara ve yöntemlere başvurabilmektedir (Nadaroğlu, 1979: 9-10). Vergi idaresi açısından mükelleflerin bu tür arzu edilmeyen davranışları; vergilerin mali, iktisadi ve sosyal amaçlarının gerçekleştirilmesini engellemekte ve vergi gelirlerini azaltıcı bir etki yapmaktadır. Her ne kadar denetimler yoluyla bu davranışlar engellenmeye çalışılsa da denetim sürecinin içerdiği bazı zorluklar nedeniyle istenilen denetleme düzeyine ulaşılamamaktadır. Bu nedenle devlet, mükelleflerin üzerine düşen görev ve sorumlulukları tam olarak yerine getirmesi ve vergi gelirlerinde ortaya çıkan aşınmanın en aza indirilmesi amacıyla çeşitli güvenlik önlemlerini uygulamaktadır.

Türkiye’de servet üzerinden alınan vergilerden birisi emlak vergisidir. Emlak vergisinin konusunu, Türkiye sınırları içinde bulunan bina, arsa ve araziler oluşturmaktadır. Verginin tarh, tahakkuk ve tahsili belediyeler tarafından yapılmaktadır. Çalışmanın konusu açısından da önem teşkil eden, vergi alacağını güvence altına alan hükümler Emlak Vergisi Kanunu’nda yer almaktadır. Bu çalışmada, vergi güvenliği kavramı ve unsurları hakkında bilgi verilerek, emlak vergisi özelinde vergi güvenliği önlemleri açıklanmaya çalışılmıştır.

1. Vergi Güvenliği Kavramı

Vergilemenin temel amacı; kamu harcamalarını finanse etmektir. Devlet, bütçe kanunu ile belirlenen kamu hizmetlerini gerçekleştirmek için kamu finansman kaynaklarına ihtiyaç duymaktadır. Söz konusu hizmetlerin finanse edilmesinde en önemli kaynak ise vergilerdir. Literatürde bu durum verginin mali amacı olarak ifade edilmektedir. Bununla birlikte verginin mali olmayan amaçları da bulunmaktadır. Söz konusu amaçlar ise sadece kamu harcamalarının



finans edilmesi ya da gelir ve servet dağılımındaki dengesizlikleri gidermek değil aynı zamanda ekonomik istikrar ve büyümenin gerçekleştirilmesi olarak belirtilebilir (Aksoy, 1998: 172-173). Bu noktadan hareketle vergilerin mali ve mali olmayan amaçlarına uygun olarak optimal verimi elde edebilecek şekilde uygulanmasını sağlayan tedbirlerin tümü vergi güvenliği kapsamında değerlendirildiği ifade edilebilir (Aksoy, 1999: 262).

Vergi güvenliği kavramına yönelik literatürde birçok tanımlama yer almaktadır. Söz konusu tanımların üzerinde birleştiği nokta, mükelleflerin üzerine düşen vergi yükümlülüklerini tam olarak yerine getirmesidir. Bu yükümlülüğün yasalara uygun bir biçimde yerine getirilmesi ve vergi alacaklısı olarak nitelendirilen devletin, vergi gelirlerini eksiksiz olarak elde edebilmesi için vergi güvenlik kavramı ön plana çıkmaktadır.

Vergi güvenliği kavramını dar ve geniş anlamda olmak üzere iki şekilde tanımlamak mümkündür. Dar anlamda vergi güvenliği; vergi kanunlarının oluşturulmasındaki amaca uygun olarak öngörülen vergi hasılatını sağlayacak koşulların gerçekleştirilmesi olarak ifade edilmektedir. Bunun yanında dar anlamda vergi güvenliği kapsamına, vergilerin belirli bir (asgari) hasılat düzeyini sağlayacak şekilde desteklenmesi de dahil edilmektedir. Genel olarak dar anlamda vergi güvenliği; vergi gelirlerinin öngörülen optimal hasıla düzeyine yaklaştırılması ve vergi hasılatının belirli bir sınırın altına düşmemesinin sağlanmasını ifade etmektedir (Öncel, 2001: 39).

Geniş anlamda vergi güvenliğinde ise, öngörülen vergi hasılatını sağlayacak koşulların oluşturulmasının yanısıra vergi yönetim maliyetlerini de kapsayan iki farklı boyut bulunmaktadır. Söz konusu boyutlardan ilki vergi hasılatı ile ilgilidir. Bu noktada vergi hasılatının; vergilendirme kapasitesine ya da kanunlar çerçevesinde öngörülen hasılatla yakınlaştırılması güvenlik açısından da optimal düzeye ulaşılmasını sağlayacak niteliktedir. Vergi güvenliği kavramının diğer boyutu ise vergi idaresinin maliyetleridir (Öncel, 2001: 39). Vergi idaresi tarafından yapılan maliyetler sadece vergileme sürecinde ortaya çıkan yönetim maliyetleri olarak nitelendirilmemelidir. Bu maliyetler, vergi idaresinin katlanmış olduğu maliyetlerin yanısıra vergi mükelleflerinin vergileme sürecinde karşı karşıya kaldıkları bazı maliyetleri de içermektedir (Aktan, 1990: 31).

Vergi güvenliğinin sağlanmasına yönelik olarak alınan tedbirler, vergi güvenlik önlemleri olarak tanımlanmaktadır. Vergi güvenliğinin tesis edilmesi, vergi kanunlarında yer alan düzenlemelerin doğru ve eksiksiz bir şekilde uygulanması ile mümkündür. Bu aşamada vergi güvenliğini sağlamaya yönelik önlemler söz konusu olmaktadır. En genel tanımıyla vergi güvenlik önlemleri; vergi kanunlarında yer alan düzenlemelerin vergileme amaçlarına aykırı olarak hareket etmesini engelleyen ve bu sayede vergi yükümlülüklerinin eksiksiz ve doğru bir şekilde yerine getirilmesini sağlayan düzenlemelerdir. Söz konusu düzenlemeler, vergi güvenliğine zarar verecek bir unsurun ortaya çıkmasından önce devreye girmekte ve herhangi bir zafiyete yol açılmadan vergi güvenliği sağlanmaktadır (Solak, 2004: 8).

Genel olarak bakıldığında vergi güvenliği kavramı, vergilendirme sürecinde vergi kanunları tarafından belirlenmiş olan ve vergi sistemi içinde yer alan tüm aktörlerin uyum göstermesiyle optimal vergi hasılatının elde edilmesini sağlayan bir yapıyı nitelemektedir. Vergi güvenlik önlemleri ise bu sistemin doğru ve eksiksiz bir biçimde işlemlerini sağlayan kurallar olarak ifade edilebilir. Bu aşamada vergi güvenlik önlemlerinin amacı; vergi kanunlarının aksi yönünde hareket eden ve dolayısıyla vergi hasılatının aşınmasına neden olan davranışların engellenmesi



ile birlikte vergileme sürecinde, gerek idare gerekse de mükelleflerin karşı karşıya kaldıkları maliyetleri en aza indirmektir.

2. Vergi Güvenliğini Belirleyen Unsurlar

Vergi güvenliğini belirleyen birçok farklı unsur vergi sisteminde yer almaktadır. Bu unsurların vergi güvenliği üzerindeki etkileri de farklılaşmaktadır. Dolayısıyla vergi kanunlarında bu unsurların düzenlenmesi ve uygulanması aşamalarına gereken önem verilmemesi durumunda vergi alacağının korunması noktasında olumsuz etkiler ile karşılaşılması mümkündür. Bu bölümde vergi güvenliğini belirleyen unsurlardan biri olan vergi mükellefiyeti ile ilgili unsurlar ele alınacaktır. Bu kapsamda vergi güvenliği; verginin konusu, verginin matrahı, vergi tarifesi ve oranı ile verginin tahsili açısından incelenecektir.

Verginin Konusu

Verginin konusu, üzerine vergi konulan ve doğrudan doğruya veya dolaylı olarak verginin kaynağını oluşturan ekonomik unsurdur. Bu unsur, bir mal, eşya, hizmet olabileceği gibi bir sermaye, ticari bir işlem veya ekonomik bir değer de olabilmektedir. Hangi unsurların verginin konusunu oluşturacağı önceden tespit etmek mümkün değildir. Ancak kanun koyucu ilgili kanunda hangi ekonomik unsurun, vergiyi doğuran olayla ilişkili olduğuna açıklık getirmektedir. Bu noktada kanun koyucu, vergi kanununun ilk maddelerinde verginin konusunu açık bir biçimde belirtmektedir (Aksoy, 1998: 195).

Vergi güvenliği açısından bakıldığında, verginin nasıl uygulanacağına dair yöntemlerden önce hangi iktisadi unsur üzerinden vergilendirme yapılacağına belirlenmesi önem arz etmektedir. Kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinde en önemli faktör olan vergilerin hangi kaynaktan elde edileceği, hangi amaçlara yönelik olarak hangi iktisadi unsurların kullanılacağı vergi özelinde konu seçiminin ön planda tutulmasını sağlamaktadır (Akdoğan, 1993: 120).

Bir verginin konusu ile vergi güvenliği arasında -diğer şartlar veri iken- pozitif bir ilişki bulunmaktadır. Vergi konusunun dar bir kapsamda ele alınması vergi tabanının sınırlanmasına ve dolayısıyla vergi güvenliğine negatif etki yapmaktadır. Bununla birlikte vergi konusunun kapsamlı ve geniş tutulması durumunda ise vergi tabanı genişleyeceğinden vergi güvenliği ile ilişkili bazı boşluklar ortadan kaldırılmış olmaktadır (Öncel, 2001: 45).

Verginin Matrahı

Vergi borcunun hesaplanması için en temel dayanak, vergi matrahıdır. Dolayısıyla bir verginin matrahı bilinmeden vergi borcunu hesaplamak mümkün değildir. Bu noktada, verginin konusu ile matrahının farklı unsurlar olduğu rahatlıkla söylenebilir. Vergi matrahı; vergi borcunu hesaplamak amacıyla, vergi konusunun indirildiği teknik miktar, fiziki ölçü veya ekonomik değerdir. Devletin alacağı vergi miktarını hesaplayabilmek için vergi kanunlarında gösterilen oranların ve miktarların, belirli ekonomik değerlere ve miktarlara uygulanması yoluyla belirlenmesi gerekmektedir (Aksoy, 1998: 195).

Verginin matrahı her ne kadar verginin konusundan farklı olsa da her iki unsur arasında yakın bir ilişki de bulunmaktadır. Ancak verginin matrahı, vergi konusunun indirildiği ekonomik değerler olduğu göz önünde tutulduğunda matrahın sınırları da vergi güvenliğini belirleyici rakamsal faktör olarak ifade edilebilir. Mükellefiyetin sınırları açısından belirleyici faktörler; matrahın genişlik ölçüsü, hesaplanma yöntemleri, muafiyet ve istisnalar ile indirimlerdir. Vergi



güvenliğini belirleyici unsurlardan biri de söz konusu bu mükellefiyet sınırlarıdır (Öncel, 2001: 46).

Muafiyet ve istisnalar ile indirimlerin geniş tutulmasının yanında vergi konusuna göre matrahın daraltılması, vergi güvenliğini azaltıcı etki yapmaktadır. Özellikle bu daralmanın belge düzeninde yaygınlaştırılması, vergi güvenliği açısından söz konusu olumsuz etkileri artırıcı niteliktedir. Bununla birlikte vergi kapasitesi ve optimal sınırlar içinde vergi mükellefiyetini artıracak şekilde vergi matrahının genişletilmesi, toplam vergi hasılatını ve güvenliğini olumlu yönde etkileyecektir. Bu noktada dikkat edilmesi gereken husus ise, mükellefiyetteki genişlemenin sınırlarıdır. Vergi optimumu göz önüne alındığında mükellefiyetteki genişlemeler belirli bir düzeyden sonra vergi hasılatı açısından daha düşük oranda bir artışa yol açmaktadır. Dolayısıyla vergi optimumunu aşan ölçüde bir vergi mükellefiyeti genişlemesi bir noktadan sonra vergi hasılatının azalması eğilimi göstermesine sebebiyet verecektir (Öncel, 2001: 46).

Vergi Tarifesi ve Oranı

Vergi miktarını hesaplarken matraha uygulanan ölçülere vergi tarifesi denilmektedir. Vergi tarifelerini oluşturan unsurlar çeşitli farklılıklar gösterdiği için söz konusu kavram bazı karışıklıklar içermektedir. Örneğin, vergi matrahının ve mükelleflerin özelliklerine göre aynı vergi için bile bazı farklılıklar bulunabilmektedir. Aynı şekilde bir verginin birden fazla oranı da bulunabilmektedir. Bununla birlikte vergi oranı, vergi tarifesinin asli unsurunu ifade etmektedir. Vergi oranları ile vergi matrahı arasındaki ilişkide vergi oranları sabit kalabileceği gibi artış veya azalış da gösterebilmektedir (Aksoy, 1998: 205).

Vergi oranları, belirli bir vergi özelinde yükümlülüğün genişletilmesi için artırabilir. Ancak ülkeler nezdinde söz konusu oranların artırılması bazı faktörler (kişi başına düşen milli gelir, vergi idaresinin etkinliği, vergi ahlakı ve uyumu vb.) göz önüne alındığında farklılıklar gösterebilir. Bunun sonucunda da vergi hasılatında bir düşüş görülebilmektedir. Söz konusu düşüş sadece ödeme gücünün azalması ile değil aynı zamanda artan oranlar nedeniyle vergi tepkilerinin çoğalması ve vergi ödeme/ödememe davranışının değişmesi ile vergi hasılatını etkilemektedir (Bulutoğlu, 1962: 14; Turhan, 1998: 349).

Vergi oranları ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi açıklayan ve dolayısıyla vergi güvenliği ile bağlantılı olan en önemli teori, Arthur Laffer tarafından ortaya atılan Laffer Eğrisi yaklaşımıdır. Laffer Eğrisi, bireylerin vergi sonrası gelirleri artarsa daha çok çalışacakları ve/veya vergi sonrası karları artarsa daha çok yatırım yapacakları esasına dayanmaktadır. Bu koşul altında vergi oranları azaldığı durumda vergi hasılatı artacaktır. Laffer Eğrisi'ne göre hiç vergi geliri elde edilemeyen iki vergi oranı bulunmaktadır. Bunlardan biri vergi oranının sıfır diğeri ise yüzde yüz olduğu oranlardır. Vergi oranının sıfır olduğu durumda bireyler hiç vergi ödemeyecek, yüzde yüz olduğu durumda ise üretim yapıp gelir elde etme isteklilikleri olmayacağından yine hiç vergi ödemeyeceklerdir. Bu iki uç oran arasında belirlenecek olan bir oran, vergi gelirlerini en yüksek seviyeye çıkartacaktır (Savaş, 2007: 960).

Vergi oranlarının yüksek olduğu durumda mükellefler, vergi ödeme davranışlarında olumsuz yönde hareket edebilme eğilimindedir. Böyle bir durumda vergiden kaçınma veya vergi kaçırmaya yöneleceklerdir. Vergi oranlarında belli bir sınırın üzerine çıktığında ortaya çıkan bu tür olumsuz davranışlar vergi hasılatının aşınmasına yol açacaktır. Bu nedenle mükelleflerin vergiye karşı verecekleri muhtemel tepkiler, vergi oranları ile yakın bir ilişki içindedir. Vergi oranlarının artırılması, vergi kapasitesi ve optimaline bağlı olarak belirli bir noktaya kadar vergi



güvenliği sınırları içinde kalmaktadır. Ancak söz konusu nokta aşıldığında vergi oranlarına bağlı olarak vergi güvenliği de tehlikeye girmektedir. Yüksek vergi oranları, kayıtdışı ekonomi kapsamında vergi kayıp ve kaçaklarını artırarak vergi güvenliğini olumsuz yönde etkilemektedir (Crane ve Nourzad, 1990: 189; Papp ve Takats, 2008: 3-4; Öncel, 2001: 48).

Verginin Tahsili

Vergileme sürecinin son aşamasını verginin tahsili oluşturmaktadır. Verginin tahakkuk ettikten sonra yani başka bir ifadeyle ödenme aşamasına geldiğinde mükellef veya onun namına üçüncü şahıslar tarafından vergi borcunun ödenmesine, verginin tahsili denilmektedir (Aksoy, 1998: 216). Vergi Usul Kanununun 23. maddesinde de vergi tahsili; verginin kanuna uygun surette ödenmesi olarak ifade edilmektedir.

Vergi güvenliği ile vergi tahsili arasındaki ilişki vergi alacağının korunması noktasında ortaya çıkmaktadır. Genellikle vergi kanunları oluşturulurken vergi mükelleflerinin ödemelerini kolaylıkla yapabilmesi düşüncesi ön planda tutulmaktadır. Söz konusu kolaylıklar verginin, mükelleflere uygun bir zamanda ve koşulda alınmasını sağlayan uygunluk ilkesi ile ifade edilmektedir. Söz konusu ilke çerçevesinde vergilerin mükelleflerden en uygun zamanda ve koşulda alınması, mükellef psikolojisi ve vergiye uyum süreci açısından önem arz etmektedir. Mükelleflere en uygun zamanda vergi ödemelerinin sağlanması gerek vergi idaresine karşı tutumlarının olumlu yönde değişmesine gerekse de vergi ahlak düzeyinin artmasına katkı sağlamaktadır. Vergi ahlakı ve bilinci zayıf olan toplumlarda bu ilke, vergi psikolojisi açısından oldukça fazla bir öneme sahiptir (Neumark, 1975: 411; Susam, 2015: 236).

3. Emlak Vergisinin Değerlendirilmesi

134

Emlak vergisi, Türkiye sınırları içinde bulunan bina, arsa ve arazinin vergi değeri üzerinden alınan bir servet vergisidir. Emlak vergisi, Emlak Vergisi Kanunu'nda yer alan bina ve arazi vergisi adı altında düzenlenmiştir. Emlak vergisinin tarh, tahakkuk ve tahsili belediyeler tarafından yapılmaktadır. Yine emlak vergisi tarhiyatını gerçekleştirmek için belirlenen vergi değeri, belediyelerce kurulan takdir komisyonları tarafından tespit edilmektedir. Ayrıca emlak vergisinin tahsilatı, her yıl iki eşit taksitle mükelleflerden tahsil edilmektedir.

Emlak vergisi özelinde vergi güvenlik önlemleri ile ilgili olarak kanunda yer alan hükümlerden yola çıkarak değerlendirme yapılabilmektedir. Bu değerlendirmeler, çalışmanın amacı açısından alt başlıklar halinde ele alınacaktır.

Emlak vergisi mükelleflerinin bildirim yükümlülüğü

Emlak vergisine konu taşınmazların, vergi değerini değiştiren hallerin gerçekleşmesi durumunda mükelleflere bir vergi ödevi verilmektedir. Buna göre, mükellefler ilgili taşınmaz için bu gibi hallerin meydana gelmesi ile birlikte bu değişikliklerin ortaya çıktığı bütçe yılı içinde bağlı olduğu belediyeye bildirimde bulunması gerekmektedir. Taşınmazda meydana gelen vergi değerini değiştiren haller bütçe yılının son üç ayı içinde meydana gelmişse, mükellef tarafından bildirim olayın meydana geldiği tarihten itibaren üç ay içinde verilir (EVK. m. 23). Mükelleflerin süresinde bildirimde bulunmaması halinde, mükellef adına idarece cezalı vergi tarhiyatı yapılır (EVK. m. 32).

Emlak vergisine konu olan taşınmazların vergi değerini değiştiren hallerin meydana gelmesi ile birlikte bildirim ödevinin mükellefler tarafından yerine getirilmesi vergi alacağını güvence



altına alan önlemlerden biridir. Belediyeler her bir taşınmazın vergi değerini değiştiren halleri takip ve tespit etmesi oldukça zor bir durumdur. Bu sebepten dolayı bu bildirim ödevinin mükellefe verilmesi ve bu ödevi zamanında yerine getirmeyen mükellefe yaptırımlar uygulanması vergi alacağına güvence altına alan bir tedbir hükmüdür.

Emlak vergisinde zamanaşımı müessesesi

Zamanaşımı kavramı, bir hak kazanma ve bir borçtan kurtulma yoludur. Yani, kanunda yazılı sürelerin geçmesi veya uygun şartların oluşması ile hak kazandırıcı zamanaşımı olgusu veya hak düşürücü zamanaşımı olgusu belirir (Öner, 2014: 113).

Vergi hukukunda zamanaşımı, kanunda belirtilen sürenin geçmesi suretiyle vergi alacağının ortadan kalkmasıdır (VUK 113. md.). Çalışma açısından emlak vergisi özelinde zamanaşımı müessesesine bakılacak olunursa, emlak vergisi zamanaşımı süresinin başlangıcı ile ilgili farklı bir uygulama söz konusudur.

Emlak Vergisi Kanunu 40. maddesinde, emlak vergisinde zamanaşımı müessesesinin başlangıç süresi ile ilgili düzenleme yapılmıştır. Bu maddeye göre, bildirim dışı kalan bina ve arazinin zamanaşımı süresi, bu bina ve arazinin bildirim dışı bırakıldığı idarece öğrenildiği tarihi takip eden yılın başından itibaren başlamaktadır. Bu durumda, emlak vergisi için belediyelerin taşınmazlarla ilgili bilgi sahibi olmasının haricinde zamanaşımının uygulanma olanağının olmadığı görülmektedir. Emlak vergisine konu bina ve arazilerin belediyeler tarafından tespit edilmemesi halinde zamanaşımı süresi işlemeyerek emlak vergisi kayıpları ortadan kaldırılmaktadır (Uluatam ve Methibay, 2001: 372). Bu şekilde Emlak Vergisi Kanunu'nda yer alan düzenleme ile vergi alacağı korunmakta ve ilgili kanun hükmü vergi güvenlik önlemleri kapsamında değerlendirilebilmektedir.

135

Emlak vergisine konu olan gayrimenkullerin devri ile birlikte ortaya çıkan sorumluluk kapsamı

EVK 30. madde kapsamında, devir ve ferağı yapılan bina ve arazinin, devir ve ferağın yapıldığı yıl ile geçmiş yıllara ait ödenmemiş emlak vergisi borçlarından, devreden ve devralan müteselsilen sorumlu olarak tutulmaktadır. Devralanın eski yükümlüye rücu hakkı saklıdır. Burada amaç, vergi alacağının güvenliğini sağlayarak devir işlemlerinin kolaylaştırılmasıdır. Yine ilgili madde de yer alan bir hükme göre, tapu dairelerinin devir ve ferağ işlemlerini, işlemin yapıldığı ayı takip eden ayın 15. günü akşamına kadar ilgili belediyelere bilmesi gerekmektedir. Bu hükme göre tapu dairelerine devir ve ferağ işlemleri ile ilgili belediyelere bilgi sağlanması sorumluluğu verilmiştir. Bu hüküm ayrıca, yeni yükümlülüklerin izlenebilmesi için bir güvenlik önlemi özelliği taşımaktadır (Öncel vd., 2010: 269-270).

Emlak Vergisi Kanunu'nda mükellefiyet kapsamının genişletilmesi

Emlak vergisinde mükellef, Emlak Vergisi Kanunu 3. ve 13. maddelerinde açıklanmıştır. Bu kanun maddelerine göre emlak vergisinin mükellefi, bina, arazi ve arsaların maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerdir. Bu hüküm mükellefiyet kapsamını genişleten bir düzenleme olarak, vergi güvenlik önlemi kapsamında değerlendirilebilmektedir (Öncel vd., 2010: 269).

Sonuç

Vergi güvenliği kısaca; vergi gelirlerinin öngörülen optimal hasıla düzeyine yaklaştırılması ve vergi hasılatının belirli bir sınırın altına düşmemesinin sağlanmasıdır. Vergi güvenlik önlemleri



ise, vergi güvenliğinin sağlanmasına yönelik olarak alınan tedbirlerdir. Vergi güvenliğini belirleyen unsurlar; verginin konusu, verginin matrahı, vergi tarifesi ve oranı ile verginin tahsilidir.

Türkiye sınırları içinde bulunan bina, arsa ve arazinin vergi değeri üzerinden alınan bir servet vergisidir. Emlak vergisinde mükelleflere ve tapu dairelerine sorumluluk yüklenerek vergi güvenliği sağlanmaya çalışılmıştır. Mükelleflere taşınmazlarda meydana gelen vergi değerini değiştiren hallerin belediyelere bildirimde bulunma ödevi verilmiştir. Tapu dairelerine ise, devir ve ferağ yapılan taşınmazların kanunda belirtilen süreler dahilinde belediyelere bilgi verme ödevi yüklenmiştir. Emlak vergisinde zamanaşımının başlangıç süresi, bina ve arazinin bildirim dışı bırakıldığı idarece öğrenildiği tarihi takip eden yılın başından itibaren başlamaktadır. Bu hüküm ile birlikte, emlak vergisi için belediyelerin taşınmazlarla ilgili bilgi sahibi olmasının haricinde zamanaşımının uygulanma olanağı olmadığı ve böylelikle vergi alacağı korunarak, vergi güvenliği sağlanmaktadır. Yine Emlak Vergisi Kanunu'nda taşınmazlarla ilgili devir ve ferağ durumunda sorumluluk müteselsilen devreden ve devralana yüklenerek vergi güvenliğini sağlayıcı bir tedbir olarak değerlendirilebilmektedir. Ayrıca Emlak Vergisi Kanunu'nda yer alan mükellef kapsamı yükümlülüğün genişletmesi anlamında bir vergi güvenlik önlemi olarak ön plana çıkmaktadır.

Kaynakça

- Akdoğan, A. (1993). *“Kamu Maliyesi”*, Gazi Büro Kitabevi, Ankara.
- Aksoy, Ş. (1999). *“Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi”*, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- Aksoy, Ş., (1998). *“Kamu Maliyesi”*, Filiz Kitabevi, 3.Baskı, İstanbul.
- Aktan, C. C. (1990), *“Vergilerin Tahsilinde Temel İlkeler”*, Maliye Yazıları, 24, s. 40-50.
- Bulutoğlu, K. (1962). *“Vergi Politikası”*, Sermet Matbaası, İstanbul.
- Crane, Steven E. ve Nourzad, Farrokh (1990). *“Tax Rates and Tax Evasion: Evidence From California Amnesty Data”*, *National Tax Journal*, 43(2), s. 189-199.
- Karadağ, C. N. (2012). *“Vergi Alacağının Güvence Altına Alınmasında Teminat, İhtiyati Haciz ve İhtiyati Tahakkuka İlişkin Özellikli Durumlar”*, *Maliye Dergisi*, 162, s. 238-255.
- Nadaroğlu, H. (1979). *“Vergi Güvenlik Önlemlerinin Niteliği ve Özellikleri”*, *Vergi Sorunları Dergisi*, 2, s. 9-18.
- Neumark, F. (1975). *“Vergi Politikası”*, (Çev. İclal Feyzioğlu) Filiz Kitabevi, İstanbul.
- Öncel, Mualla vd. (2010). *“Vergi Hukuku”*, Ankara, 18. Bası, Turhan Kitabevi.
- Öncel, S. Y. (2001). *“Gelir Vergisinin Vergi Güvenliği Açısından Değerlendirilmesi”*, İ.Ü. İktisat Fakültesi, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, 39.Seri, s. 37-56.
- Öner E. (2014). *“Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi”*, 3. Baskı, Seçkin Yayıncılık.
- Papp, Tamas K. ve Takats, Elöd (2008). *“Tax Rate Cuts and Tax Compliance-The Laffer Curve Revisited”*, *IMF Working Paper*, WP/08/07.
- Saral, T. (1980). *“Vergilerle İlgili Yasa Tasarısında Öngörülen Yeni Güvenlik Önlemleri”*, *İ.İ.T.İ.A, Kamu Maliyesi Enstitüsü Yayınları*, s. 101-121.



- Savaş, F. V. (2007). “*İktisatın Tarihi*”, 5. Baskı, Siyasal Kitabevi, Ankara.
- Solak, İ. (2004), “*Türk Vergi Sisteminde Vergi Güvenlik Önlemleri*”, Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Susam, N. (2015). “*Kamu Maliyesi*”, Beta Yayınları, İstanbul.
- Turhan, S. (1998). “*Vergi Teorisi ve Politikası*”, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- Uluatam Ö. ve Methibay Y. (2001). “*Vergi Hukuku*”, İmaj Yayıncılık, Yenilenmiş 5. Baskı, Ankara, Ekim.

TUTUM, HUKUKSAL YAPI VE ETNİK-DİLSEL DEĞİŞKENLERİN GELİR ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

Yrd. Doç.Dr. Taner Güney

Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, İİBF İktisat Bölümü

Öz

Bu çalışmanın amacı ülkelerin hukuk sistemi, tutum ve etnik-dilsel çeşitliliğin kişi başına düşen milli gelir üzerindeki etkisini analiz etmektir. 1990-2012 yıllarını kapsayan dönemde 146 gelişmiş ve gelişmekte olan ülke verisiyle elde edilen tahmin sonuçlarına göre hukuk sistemi ve tutum kişi başına düşen gelir üzerinde pozitif yönlü ve istatistiksel olarak oldukça anlamlı bir etkiye sahiptir. Etnik-dilsel çeşitlilik kişi başına düşen milli gelir üzerinde negatif yönlü ve istatistiksel olarak oldukça anlamlı bir etkiye sahiptir. Ancak etnik-dilsel çeşitliliğin gelişmiş ülkelerde gelir düzeyi üzerindeki etkisi pozitif yöne dönmektedir ve bu etki istatistiksel olarak anlamlıdır. Diğer değişkenlerden tutum gelir üzerinde negatif yönlü, hukuksal yapı pozitif yönlü etkiye sahiptir. Gelişmekte olan ülkelerde de hukuk sistemi ve tutum kişi başına düşen gelir üzerinde pozitif yönlü etnik-dilsel çeşitlilik negatif yönlü bir etkiye sahiptir.

Anahtar Kelimeler: Tutum, Hukuksal Yapı, Etnik Farklılıklar, Gelir

139

THE IMPACT OF LATITUDE, COMMON LAW AND ETHNO-LINGUISTIC FRACTIONALIZATION ON INCOME

Abstract

The purpose of this study is to analyze the impact of common law, latitude and ethno-linguistic fractionalization indicators of countries on the per capita income. According to the estimate results that were obtained from the data of 146 developed and developing countries between 1990-2012, legal system and latitude have a positive impact on per capita income that is statistically meaningful. On the other hand, ethno-linguistic fractionalization have a negative impact on per capita income that is statistically meaningful. But the impact of ethno-linguistic fractionalization on the per capita income in developed countries is taking a positive turn, which is statistically meaningful. Amongst other variables, latitude has a negative and legal structure has a positive impact of per capita income. In developed countries, common law and latitude have a positive and ethnical variables have a negative impact on per capita income.

Keywords: Latitude, Common Law, Ethno-Linguistic Fractionalization, Income

1.Giriş

Ekonomik büyüme ile ülkelerin hukuk sistemi (common law), tutum (latitude) ve etnik-dilsel çeşitlilik (ethno-linguistic fractionalization) arasında bir ilişki var mıdır? Ekonomik büyümenin



bağımlı değişken olduğu bir modelde bazı bağımsız değişkenler ile bağımlı değişken olan ekonomik büyüme arasında içsellik (endojenite) durumu söz konusu olabilir. Regresyon analizinde endojenite, bağımsız değişken(ler) ile modeldeki hata terimi arasında korelasyonel ilişki olmasıdır. Endojenite, modele eklenmeyen bir değişkenden, ölçüm hatasından veya bağımlı ve bağımsız değişkenlerin karşılıklı olarak birbirlerini etkilemesinden kaynaklanabilir (Aidt, 2010). Bu durumda içsel (endojen) olduğu düşünülen bağımsız değişkeni en iyi temsil edecek fakat değeri de model dışında (egzojen) belirlenecek bir değişkene ihtiyaç duyulmaktadır. İşte bu değişkenlere araç değişken denebilir. Acemoglu vd. (2001), Rodrik vd. (2004), Glaeser vd. (2004), Aidt (2010) ve Güney (2017)'inki gibi çalışmalarda ekonomik büyüme ile içsel olduğu görülen değişkenler için araç değişken kullanılmak istendiğinde, hukuk sistemi, tutum ve etnik göstergelerin iyi birer araç değişken olduğu belirtilmiştir. Çünkü bu çalışmalara göre, zaman içinde değişmeyen veya çok az değişme ihtimali olan etnik-dilsel çeşitlilik milli gelir üzerinde etkili olabilmektedir. Bu nedenle bu çalışmanın amacı 146 gelişmiş ve gelişmekte olan ülkenin 1990-2012 yıllarını kapsayan dönemdeki verileri ile hukuk sistemi, tutum ve etnik farklılıkların ekonomik büyüme üzerindeki etkisini analiz etmektir. Elde edilen analiz sonuçlarına göre hukuk sistemi ve tutum kişi başına düşen gelir üzerinde pozitif yönlü ve istatistiksel olarak oldukça anlamlı, etnik değişkenler ise kişi başına düşen milli gelir üzerinde negatif yönlü ve istatistiksel olarak oldukça anlamlı bir etkiye sahiptir.

2.İlgili Literatür

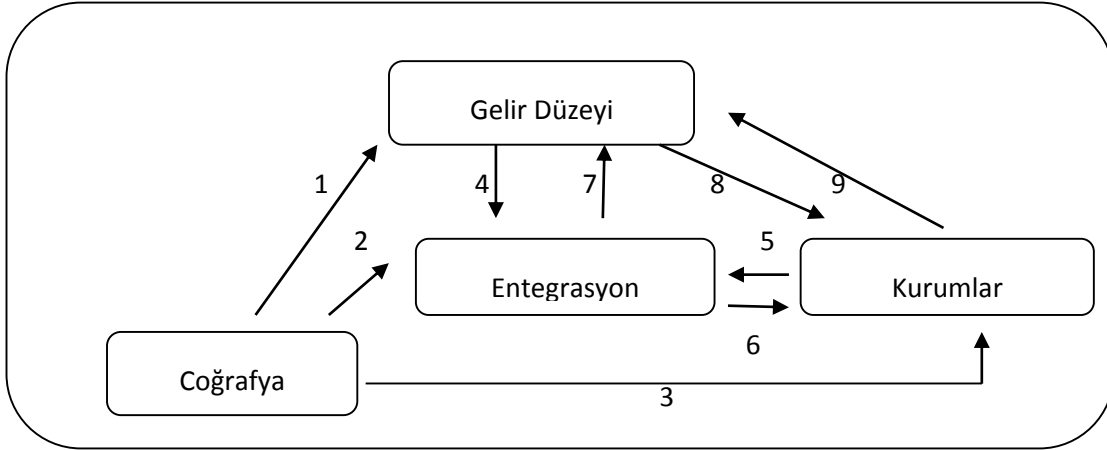
Easterly ve Levine (1997)'in Orta-Sahra Afrika ülkelerinde etnik-dilsel çeşitlilik düzeyinin ekonomik büyüme üzerinde negatif yönlü ilişki tespit ettiği, öncü niteliğindeki çalışmanın ardından, literatürde bu yöndeki çalışmaların arttığı görülmektedir. Easterly ve Levine (1997)'in ardından Collier ve Gunning (1999), Hall ve Jones (1999) ve Rodrik (1999), etnik-dilsel çeşitliliğin ekonomik büyüme üzerindeki etkisini analiz etmiştir. Collier ve Gunning (1999) ülkelerin yavaş büyüme oranları ile etnik-dilsel çeşitliliği arasında bağ kurarken, Hall ve Jones (1999) 127 ülke için yaptıkları analizde etnik-dilsel çeşitliliğin ülkelerdeki işgücünün verimliliği üzerinde etkili olduğunu ortaya koymuştur. Montalvo ve Reynal-Querol (2005), 138 ülkenin 1960-1995 yılları arasında ekonomik büyüme oranları ile etnik-dilsel çeşitlilik ilişkisini analiz etmiştir. Çalışmaya göre ülkelerin etnik-dilsel çeşitlilik düzeyleri ekonomik büyümeyi negatif yönlü etkilemektedir. Alesina vd. (2012) ise 173 ülkenin 1992-2009 dönemindeki verileri ile yaptığı analizde etnik-dilsel çeşitliliğin düzeyinin artması ile kişisel gelir düzeyinin farklılaştığını ortaya koymuştur.

Hukuksal yapı etnik-dilsel çeşitlilik gibi ekonomik büyüme ilişkisi araştırılan bir diğer değişkendir. Barro (1996) 1960-1990 döneminde 100 ülke için hukuksal yapı ile ekonomik büyüme ilişkisini analiz etmiştir. Çalışmada elde edilen bulgulara göre hukuksal yapının iyileşmesi ülkelerin ekonomik büyüme oranlarını arttırmaktadır. Benzer bulgular 102 ülkenin 1960-1992 verisini kullanan Mahoney (1999), Posner (2007) ve Garoupa ve Liguerra (2012) tarafından da elde edilmiştir. Bununla birlikte Rodrik vd. (2004)'e göre hukuksal yapı ve etnik değişkenlerden farklı olarak tutum ekonomik yapı için dışsal bir değişkendir. Şekil 1'de de görüldüğü gibi, dışsal bir değişken olan coğrafya içsel değişken olan gelir düzeyi ve kurumların hem kendilerine hem de bu değişkenler arasındaki entegrasyona etki etmektedir. Şekilde coğrafya olarak ifade edilen değişken için bir ülkenin ekvatora olan uzaklığını ifade eden Tutum değişkeni kullanılabilir. Dolayısıyla şekle göre tutum gelir düzeyini direkt olarak



etkilemenin dışında, gelir düzeyini etkileyen kurumları ve entegrasyon sürecini de direkt etkilemekte ve bu etkilediği değişkenler yine gelir düzeyi üzerinde etkili olmaktadır. Bu nedenle tutum değişkeni gelir düzeyinin güçlü bir etkileyicisi yani bir alt değişkenidir. Acemoğlu vd. (2001)'in bulgularına göre, tutum ile ölçülen coğrafya kişi başına gelir üzerinde pozitif yönlü etkide bulunarak bir gelir belirleyicisi durumundadır. Benzer bulgular Van Ewijk (2011), Majid (2013) ve Campante ve Yanagizawa-Drott (2015) tarafından da ortaya konmuştur.

Şekil 1: Tutum ve Gelir İlişkisi



3.Yöntem ve Veri

Bu çalışmada dengesiz panel veri yöntemi ile aşağıdaki çok değişkenli model tahmin edilecektir. i birim sayısını, t zaman aralığını, ε ise hata değerini ifade etmektedir. Gelir kişi başına gelirin logaritmasını ifade etmektedir. 146 ülkenin 1990-2012 yıllarını kapsayan verileri Dünya Bankası'ndan (WB) alınmıştır. Tutum ülkelerin ekvatora olan uzaklığını ifade etmektedir. Veriler La Porta vd. (1999)'den alınmıştır. Hukuk ülkelerin hukuksal yapısını göstermektedir ve veriler La Porta vd. (1997)'den alınmıştır. Etnik ülkelerdeki etnik köken, dinsel ve dilsel farklılıkların çeşitlilik düzeyini göstermektedir. Veriler Alesina vd. (2003)'den alınmıştır.

$$\text{Gelir}_{it} = \beta_1 \text{Tutum}_{it} + \beta_2 \text{Hukuk}_{it} + \beta_3 \text{Etnik}_{it} + \varepsilon_{it} \quad (1)$$

(1) nolu eşitlik, tek yönlü panel veri tahmininde kullanılan genelleştirilmiş en küçük kareler (GEKK) yöntemi ile tahmin edilmiştir. GEKK yöntemi, değişen varyans ve oto korelasyon sorunlarının bulunduğu durumda bile tutarlı ve etkin tahminciler verebilmektedir. Bu nedenle tek yönlü birim etkilerin geçerli olduğu modellerde, sabit etkiler varsayımı ile GEKK tahmincisi kullanılabilir. Değişkenlere ait durağanlık testleri için Levin, Lin ve Chu t testi (LLC), Im, Pesaran ve Shin W testi (IPS), ADF-Fisher Ki-kare testi (ADF-F), PP-Fisher Ki-kare testi (PP-F) yapılmıştır (Tatoğlu 2012a; Tatoğlu 2012b). Hausman testi sabit etkiler (FE) ve rassal etkiler (RE) modellerinin seçilmesi için kullanılmıştır.

Tablo 1 değişkenlere ait özet istatistikleri ve korelasyon katsayılarını göstermektedir. Tabloya göre literatürdeki çalışmalara benzer biçimde Tutum ve Hukuk ile gelir arasında pozitif yönlü bir korelasyon varken, Etnik ile gelir arasında negatif yönlü bir korelasyon

bulunmaktadır. Bu değişkenlerden en yüksek korelasyon katsayısına sahip olan değişken Hukuk'tur.

Tablo 1: Değişkenlerin Özet İstatistikleri ve Korelasyon Katsayıları

	Gelir	Tutum	Hukuk	Etnik
Arit. Ort.	3.443	27.119	-0.006	0.423
Maksi.	5.055	64.800	1.999	0.840
Mini.	1.991	0.000	-2.205	0.020
Std. Hata	0.704	17.568	0.976	0.202
Gözlem	3328	3289	2030	3266
Gelir	1			
Tutum	0.572	1		
Hukuk	0.803	0.563	1	
Etnik	-0.437	-0.433	-0.349	1

142

4.Ekonometrik Analiz

Tablo 2, Tutum ve Etnik değişkenlerinin dışında bu çalışmada kullanılan değişkenlerin birim kök test tahmin sonuçlarını göstermektedir. Tutum ve Etnik değişkenlerinin verileri sabit olduğu için durağanlık testlerine tabi tutulmamıştır. Tabloya göre Gelir tüm test tahminlerinde 1.Fark'ta, Hukuk ise Düzey'de durağandır. Tablo 3 (1) nolu eşitliğe ilişkin tahmin sonuçlarını göstermektedir.

Tablo 2: Değişkenlerin Durağanlık Test Sonuçları

	LLC		IPS		ADF-F		PP-F	
	Düzey	1. Fark	Düzey	1. Fark	Düzey	1. Fark	Düzey	1. Fark
Gelir		-22.591 (0.0000)		-21.131 (0.0000)		1000.3 (0.0000)		1419.8 (0.0000)
Hukuk	-10.659 (0.0000)		-2.186 (0.0144)		358.58 (0.0037)		471.79 (0.0000)	

Tablo 3'te de görüldüğü gibi, tüm ülkeler için elde edilen analiz sonuçları Tutum, Hukuk ve Etnik değişkenlerinin kişi başına gelir üzerindeki etkisi istatistiksel olarak oldukça anlamlıdır.



Ülkelerin coğrafik olarak ekvatora olan uzaklığını gösteren Tutum değişkeni ile, ülkelerin hukuksal yapısını gösteren Hukuk değişkeni tüm ülkelerde kişi başına gelir düzeyini arttırmaktadır. Ülkelerin etnik, din ve dilsel çeşitliliğini gösteren Etnik değişkeni ise geliri azaltmaktadır. Buna göre etnik-dilsel çeşitlilik düzeyi düşük, ekvatora olan uzaklığı fazla ve hukuksal yapısı düzgün ülkelerde kişi başına gelir düzeyi yükselme eğilimindedir.

Gelişmiş ülkeler için elde edilen GEKK tahminleri Tutum değişkeninin gelir üzerindeki etkisinin tüm ülkelerin aksine negatife döndüğünü göstermektedir. Üstelik negatif yönlü bu etki istatistiksel olarak anlamlıdır. Buna göre gelişmiş ülkelerde ekvatora olan uzaklık arttıkça gelir düzeyi azalmaktadır. Hukuk değişkeninin gelir üzerindeki pozitif yönlü etkisi gelişmiş ülkelerde de istatistiksel olarak anlamlıyken, Tutum değişkeni gibi Etnik değişkeninin gelir üzerindeki etkisi gelişmiş ülkelerde pozitif yönlüdür. Etnik değişkeninin pozitif yönlü bu etkisi istatistiksel anlamlılığa da sahiptir.

Tablo 3: GEKK Tahminleri

	Tüm Ülkeler	Gelişmiş Ülkeler	Gelişmekte Olan Ülkeler
Tutum	0.0051* (0.0004)	-0.0018* (0.0003)	0.0043* (0.0000)
Hukuk	0.4926* (0.0098)	0.3618* (0.0180)	0.3518* (0.0071)
Etnik	-0.5136* (0.0110)	0.0460** (0.0156)	-0.6425* (0.0165)
Sabit	3.6204* (0.0160)	4.0098* (0.0432)	3.5718* (0.0230)
Hausman-ist	33.137*	0.0000	32.776*
Model	FE	RE	FE
F-ist.	333.022*	282.804*	67.176*
R ²	0.733	0.586	0.445
D. R ²	0.733	0.584	0.439
Gözlem Sayısı	1955	602	1353
Ülke Sayısı	146	43	103

Not: Parantez içindeki değerler standart hata tahminleridir. * $p < 0.001$, ** $p < 0.01$, *** $p < 0.05$

Dolayısıyla gelişmiş ülkelerde etnik-dilsel çeşitliliğin artması kişi başına geliri arttırmaktadır. Son olarak gelişmekte olan ülkeler için elde edilen tahminlere bakıldığında, bu tahminlerin tüm



ülkeler için elde edilen tahminlerle aynı olduğu görülmektedir. Diğer bir deyişle tüm ülkelerde olduğu gibi gelişmekte olan ülkelerde de etnik-dilsel çeşitlilik düzeyinin artması kişi başına geliri azaltırken, ekvatora olan uzaklığın artması ve hukuksal yapının düzelmesi kişi başına gelir düzeyini arttırmaktadır.

5.Sonuç

Bu çalışmanın amacı gelişmiş ve gelişmekte olan 146 ülke için tutum, hukuksal yapı ve etnik-dilsel çeşitliliğin kişi başına gelir üzerindeki etkisini analiz etmektir. Genelleştirilmiş En Küçük Kareler yöntemiyle elde edilen tahmin sonuçları ülkelerin hukuksal yapısının düzgün olması durumunda, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde kişi başına gelirin arttığını göstermektedir. Ülkelerin ekvatora olan uzaklığını gösteren tutum ile ülkelerdeki etniksel, dilsel ve dinsel farklılık düzeyi gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde gelir üzerinde farklı etkilere sahiptir. Tutum değişkeni gelişmiş ülkelerde kişi başına geliri azaltırken, gelişmekte olan ülkelerde kişi başına geliri arttırmaktadır. Bir başka bağımsız değişken olan etnik-dilsel çeşitlilik ise gelişmiş ülkelerde kişi başına gelirin artmasına, gelişmekte olan ülkelerde kişi başına gelirin azalmasına neden olmaktadır. Sonuç olarak, ülkelerin ekvatora olan uzaklığı bir kenara bırakıldığında, gelişmekte olan ülkeler hukuksal yapılarını güçlendirecek ve hukukun üstünlüğünün geçerli olduğu bir düzen oluşturmak için çaba gösterirken, etnik-dilsel çeşitlilik düzeylerini düşürecek plan ve programları hayata geçirmek durumundadır. Böylelikle bu ülkelerde gelir düzeyi yükselme eğilimine girecektir. Gelişmiş ülkeler ise hukuksal yapı açısından gelişmekte olan ülkelerin yaptığı gibi hukukun üstünlüğünü egemen kılacak bir toplum düzeni oluşturarak gelir düzeyini yükseltebilecektir. Ancak gelişmiş ülkelerin gelir düzeyinin artması için etnik-dilsel çeşitliliğin azalması değil artırılması gerekmektedir. Dolayısıyla gelişmiş ülkeler etnik-dilsel çeşitliliğini arttırmak durumundadır. Bunun için gelişmiş ülkeler, günümüzde dünyamızın çok büyük bir yararı olan mültecilere kapılarını daha da açabilir. Böylece gelişmiş ülkeler etnik-dilsel çeşitliliğini arttırırken, mülteciler de iş ve barınma imkanlarına kavuşabilir.

144

Kaynakça

- Acemoglu, D., Johnson, S. ve Robinson, J. (2001). The Colonial Origins of Comparative Development: An Empirical Investigation. *American Economic Review*, 91, 1369–1401.
- Alesina, A. vd. (2003). Fractionalization. *Journal of Economic Growth*, 8, 155–194.
- Alesina, A., Michalopoulos, S., ve Papaioannou, E. (2012). Ethnic Inequality. NBER Working Paper No. 18512.
- Campante, F. ve Yanagizawa-Drott, D. (2015). Does Religion Affect Economic Growth And Happiness? Evidence From Ramadan. *The Quarterly Journal of Economics*, 130(2), 615–658.
- Collier, P., ve Gunning, J. W. (1999). Why has Africa grown slowly?. *Journal of Economic Perspectives*, 13(3), 3–22.
- Easterly, W. ve Levine, R. (1997). Africa's growth tragedy: Policies and ethnic divisions. *Quarterly Journal of Economics*, 112(4), 1203–1250.
- Garoupa, N. ve Liguierre, Carlos G. (2012). The Efficiency of the Common Law: The Puzzle of Mixed Legal Families. Texas A&M University School of Law Texas A&M Law Scholarship No.671.



Glaeser, E.L. vd. (2004). Do Institutions Cause Growth?. *Journal of Economic Growth*, 9, 271–303.

Güney, T. (2017). Governance and sustainable development: How effective is governance?. *The Journal of International Trade & Economic Development*, 26, 3, 316-335.

Hall, R. E., ve Jones, C. I. (1999). Why do some countries produce much more output per worker than others?. *Quarterly Journal of Economics*, 114, 1, 83–116.

La Porta, R. vd. (1997). Legal Determinants of External Finance. *Journal of Finance*, 52, 3, 1131–1150.

La Porta, R. vd. (1999). The Quality of Government. *Journal of Law, Economics, and Organization*, 15, 1, 222–279.

Mahoney, P. (1999). The Common Law and Economic Growth: Hayek Might be Right. University Of Virginia School Of Law Legal Studies Working Papers Series No. 00-08.

Majid, Muhammad F. (2013). The Persistent Effects of in Utero Nutrition Shocks Over the Life Cycle: Evidence From Ramadan Fasting. GCC Working Paper Series, 13-05.

Montalvo, José, G.ve Reynal-Querol, M. (2005). Ethnic Polarization, Potential Conflict, and Civil Wars. *American Economic Review*, 95, 3. 796-816.

Posner, Richard A. (2007). *Economic Analysis of Law* (7th ed.). New York, NY: Aspen Publishing.

Rodrik, D., A. Subramanian, and F. Trebbi. 2004. “Institutions Rule: The Primacy of Institutions Over Geography and Integration in Economic Development.” *Journal of Economic Growth* 9: 131–165.

145

Tatoğlu, F. Y. (2012a). *Panel Veri Ekonometrisi: Stata Uygulamalı*. İstanbul: Beta Basım Yayın.

Tatoğlu, F. Y. (2012b). *İleri Panel Veri Ekonometrisi: Stata Uygulamalı*. İstanbul: Beta Basım Yayın.

Van Ewijk, R. (2011). Long-Term Health Effects on the Next Generation of Ramadan Fasting during Pregnancy. *Journal of Health Economics*, 30, 1246–1260.



KALDOR TIPI VERGİLEME: TEORİK BİR YAKLAŞIM

Yrd. Doç.Dr. Pelin Mastar ÖZCAN

Manisa Celal Bayar Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü

Doç. Dr. Gül KAYALIDERE

Manisa Celal Bayar Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü

Öz

Vergiler, kamusal hizmetleri finanse etmek için kullanılan en önemli kamu geliridir. Vergi politikaları uygulanırken iki temel amaç dikkate alınmaktadır. Bu amaçlardan ilki, vergi kayıp ve kaçaklarının en aza indirilerek vergi tahsilatının artırılması diğer amaç ise vergi yükünün mükellefler arasında adil dağılımının gerçekleştirilmesidir. Literatürde, elde edilen vergi gelirleri içerisinde dolaysız vergilerin payının dolaylı vergilere oranla yoğun olması vergi adaleti açısından önerilmektedir. Ancak, özellikle gelişmekte olan ülkelerde vergi tabanının ve vergi bilincinin yetersizliğinden ötürü dolaylı vergilere daha fazla ağırlık verilmektedir. 1955 yılında Nicholas Kaldor "An Expenditure Tax" isimli çalışmasında tüketimin gelirden daha uygun bir vergi matrahı olduğunu savunmuştur. Kaldor'a göre tüketim ödeme gücünü daha iyi temsil etmektedir. Ayrıca gelir vergisinin özellikle yüksek gelir dilimlerinde etkin olmayan bir artan oranlılığa sahip olduğunu belirtmiştir. Dolayısıyla vergi adaletinin gerçek anlamda sağlanabilmesi için gelir vergisine ilave olarak kişisel bir harcama vergisi önermiştir. Bu sayede bir taraftan tasarruf eden kişiler üzerinde vergi yükü hafiflerken tüketimi tercih eden üst gelir grubundaki mükelleflerin vergi yükü de artacaktır. Çalışmada, Kaldor Tipi harcama vergisi teorik olarak ele alınarak verginin, işleyişi ve uygulama yöntemleri değerlendirilecektir.

147

Anahtar Kelimeler: Harcama Vergisi, Vergi politikası, Kaldor

JEL Kodları: H20, H29

KALDOR TYPE TAXATION: A THEORETICAL APPROACH

Abstract

Taxes are the most important public income for financing public services. Two basic purpose is considered while implementing tax policies. The first one is to increase tax collection by minimizing tax losses and evasions and the other one is equal distribution of tax burden fairly among taxpayers. Considering tax income, the literature recommends that, share of direct taxes should be higher than indirect ones for tax justice. However, especially in developing countries, taxes cause higher burden due to insufficiency of tax base and tax awareness. In 1995, Nicholas Kaldor defends in his work "An Expenditure Tax" that consumption is a better tax base than income. According to Kaldor, consumption better represents the ability to pay. Furthermore, he indicates that income tax has an increasing rate which is not especially ineffectual for high income levels. Consequently, he recommends a personal expense tax in addition to income tax in order to ensure tax justice in real terms. By this means, while the tax burden on ones making savings become lighter, it will increase on the taxpayers in high income level group preferring



high consumption. In this study, process and methods for application of tax will be assessed by considering Kaldor type expenditure tax theoretically.

Keywords: Expenditure Tax, Tax policy, Kaldor

JEL Codes: H20, H29

GİRİŞ

Devletin en temel kaynağı olan vergi geliri ve ülkelerin vergi sistemlerinin etkinliği tartışmaların temel noktasını oluşturmaktadır. Vergi sistemlerinin adil, etkin, sade ve ekonomik gelişmeyi teşvik eden bir yapıda olması arzu edilmektedir (Gerçek,1999:125). Ancak uygulama sonuçları değerlendirildiğinde vergi sistemleri; vergi tabanın dar olması, sağlanan istisna ve muafiyetler ayrıca beyannameye tabi mükelleflerin gerek sayısal azlığı gerekse de vergi ödeme bilinçlerinin düşüklüğünden dolayı vergi yükünün stopaja tabi mükellefler üzerinde kaldığı, dolaylı vergilerin payının yüksek oluşu, tasarruf ve yatırımları teşvik etme konusunda yetersiz kalması gibi konular dolayısıyla eleştirilmektedir. Bu genel çerçevede çalışmanın amacı; vergi sistemlerinde etkinsizliği azaltmak için Kaldor tarafından önerilen dolaysız bir vergi olan Kişisel Harcama Vergisinin teorik açıdan incelemektir.

I. TARİHSEL ARKA PLAN

Devletin en önemli gelir kaynağı olan vergi konusunda hem mükellef hem de idare açısından en ideal sistemin ne olması gerektiği gerek uygulamacılar gerekse de araştırmacılar tarafından uzun yıllardır tartışılmaktadır. Bu bağlamda tartışmaların odak noktasını ödeme gücü göstergeleri olmaktadır. Bilindiği üzere ödeme gücü göstergeleri; gelir, servet ve tüketimdir.

148

Vergilemede kişilerin gelirleri yerine harcamalarının esas alınması gerektiği fikri Thomas Hobbes tarafından ele alınmıştır. Levithan adlı eserinde Hobbes, egemen güç olan devletin görevlerini açıkladığı bölümde özellikle tüketim harcamalarının vergilendirilmesi gerektiğine vurgu yapmıştır. Hobbes'a göre elde edilen gelir tüketilmediği müddetçe vergilendirilmediğinde tasarruf miktarı artacaktır. Ayrıca tüketimin vergilendirilmesi durumunda çok çalışan ve tasarruf yapan birey, az çalışan ya da elde ettiği geliri harcayan bireylere göre daha az vergi ödeyeceğinden tasarruf yapmak teşvik edilecektir (Metin,2014:249). Başka bir ifade ile Hobbes'a göre vergi tabanı olarak tüketimin seçilmesi durumunda mükellefler toplumdan sağladıkları fayda ölçüsünde vergilendirileceklerdir (Gunn,1979:371).

Hobbes'un fikirlerinden hareketle John Stuart Mill'de tasarruf yapan mükelleflerin vergi sistemi içinde korunması gerektiğini dolayısıyla tasarrufların vergi dışı bırakılarak tüketimin vergilendirilmesi gerektiğini ileri sürmüştür (Gunn,1979:372). Mill; tasarrufların doğrudan veya dolaylı olarak üretken alanlarda kullanılması durumunda sermaye stokunun artacağını, ücretler için gerekli fon kaynağının oluşacağını ileri sürmektedir. Mill'e göre gelir vergisinde mükelleflerin hem tasarrufları hem de bu tasarrufların getirileri üzerinden vergilendirildiğini dolayısıyla gelir vergisinin tasarrufları vergiden muaf kılmadıkça adil sayılamayacağını ifade etmiştir (Ekelund Jr. &Walker, 1996:563).

1942 yılında Irving Fisher'de gelir vergisi üzerinde araştırma yapan Hobbes ve Mill gibi gelir vergisinin tasarrufların çifte vergilendirmesine neden olduğunu ileri sürmüştür. Ayrıca Fisher'a göre çifte vergilendirme sorunun yanında gelir vergisi, bireylerin seçimlerini olumsuz yönde etkilemekte ve tercihlerini tüketim lehine bozmakta gereksiz harcamaların (lüks tüketimin)



artmasına neden olmaktadır (Advisory Commission on Intergovernmental Relations, 1974:2). Fisher'e göre; harcama vergisinin artan oranlı tarifeyle sahip almalıdır. Matrah hesaplanırken tıbbi harcamalar, doğum/defin giderleri gibi zaruri giderlerin, cezaların indirilmesi gerektiğini ifade etmiştir (Harriss,1943:176).

1956 yılında Kaldor, yukarıda bahsedilen eleştirilerden hareketle özellikle İngiltere'de uygulanmak üzere Kişisel Harcama Vergisini önermiştir. Kaldor'un önerisi tartışılrsa da İngiltere'de uygulanma imkânı bulamamış ilk uygulama 1958 yılında Hindistan ve 1959 yılında Seylan'da olmuştur. Her iki ülkede de kısa sürede uygulanma şansı bulan ve uygulama sonuçları başarısız da olsa Kaldor'un önerisi literatürde hala geçerliliğini korumaktadır. Kaldor'a göre gelir vergisi bireylerin tasarruf yapma ve çalışma arzularını kırmaktadır. Dolayısıyla ekonomik istikrar bozulmakta ve ekonomik büyüme potansiyeline tam olarak ulaşamamaktadır (Erol,2012:110).

Kaldor'un önerileri çok geniş bir uygulama alanı bulamamıştır. Kişisel Harcama Vergisi'ne yönelik çekincelerin temelini verginin yönetiminin zor olması oluşturmaktadır. İzleyen bölümde daha ayrıntılı bir şekilde açıklanacağı üzere bu vergi taşıdığı özellikler nedeniyle vergi idaresine ciddi bir yük yüklemektedir (Erol,2012:110). Öte yandan bu verginin uygulanabilirliği mükellefin aktif bir şekilde katılımına bağlı olduğu içinde bünyesinde bir takım zorluklar taşımaktadır.

II. KİŞİSEL HARCAMA VERGİSİNİN YAPISI-İŞLEYİŞİ

Kişisel harcama vergisi, matrahı tüketim olan kişisel ve dolaysız bir vergidir. Verginin konusu her türlü kişisel harcamadır. Bu harcamaların kaynağının ne olduğunun herhangi bir önemi bulunmamaktadır. Dolayısıyla, harcamaların kaynağının dönem içinde elde edilen gelirler veya geçmişte yapılan tasarruflar olması vergileme açısından bir fark yaratmaz. Vergiyi doğuran olay harcamanın yapılmasıdır. Kişisel harcama vergi sistemi temelde bireysel bir vergi olmakla beraber vergi matrahının hesaplanmasında reşit olmayan çocuklar yetişkinlerin bir kesri olarak değerlendirilebilir. Bu yöntemin tercih edilmesi halinde, ailedeki bireylerin toplam harcama miktarı tespit edildikten sonra, bulunan değer katsayı esasına göre bireylerin sayısına bölünerek her bir bireyin kişisel harcama vergisi matrahı ayrı ayrı tespit edilebilir (Erol, 2012:121).

Kişisel harcama vergisi, tüketim üzerinde alınan vergilerden farklıdır. Daha açık bir ifadeyle, tüketim üzerinden alınan vergiler dolaylı ve gayri şahsi iken gelir vergileri dolaysız ve şahsidir. Fakat "harcama vergisi" kişisel nitelikte ve gelir vergisinin alternatifi olarak değerlendirilen dolaysız bir vergidir. Dolayısıyla KDV (Katma Değer Vergisi) gibi tüketim üzerinden alınan vergilerden çok farklı bir yapısı vardır (Aydın, Bayhanay,2012:26).

Fiili ve kanuni mükellefi aynı kimseler olan ve verginin, günümüz harcama vergilerinden farkı tüketiciye yansımalarının zorluğundan ileri gelir. Mevcut sistemde uygulanan tüketim vergileri ile kişisel harcama vergisi önerileri arasındaki farklılıklar; sübjektiflik, nesnellik, yansıma faktörleri olarak sıralanmakla beraber, kişisel harcama vergisinde artan oranlı tarifenin ve kişisel beyanın uygulanabilmesi de olanak dâhilindedir. Dolayısıyla, dolaylı tüketim vergilerinin sağlayamadığı sosyal adaletin de beyan sırasında sağlanmasının mümkün olacağı ifade edilir. Kişisel harcama vergisinin, artan oranlı uygulanabilmesi ve içinde yer alan geçim indirimi müessesesi sayesinde kişisel özelliklere göre ortalama vergi oranının değişmesiyle vergilemede adaletin sağlanmasında etkin bir sistem olarak değerlendirilir (Demirli, Güran, 2009:178).



Harcama vergisinin işleyişi değişik şekillerde ifade edilebilir: gelir tanımından yola çıkarak açıklamalara başlamak daha doğru olacaktır. Bilindiği üzere Gelir (G), Tüketim (T) ve Servetteki Değişimin (SD) toplamına eşittir. Öncelikle, gelir vergisiyle ve tüketim vergisi arasındaki ana farklılık servetteki değişimin vergi tabanına dahil edilip edilmemesi noktasındadır. Servetteki veya tasarruflardaki değişimler harcama vergisinin matrahında hesaplanmayıp gelir vergisi matrahında hesaplanmaktadır. Burada dikkat edilmesi gerekli diğer bir nokta da tasarrufları arttırmak için gelir vergisi azaltılarak tüketim doğrudan (satış veya harcama vergileri vasıtasıyla) veya dolaylı olarak vergilendirilebilir (Metcalf, 1973:74, Aydın, Bayhanay,2012:27).

Kişisel harcama vergisinde matrah dört aşamada tespit edilmektedir (Demirli, 2011:125, Terzi, Köse, 2015: 51) ;

- İlk aşama; çeşitli kaynaklardan (ücret, kira, faiz geliri, kar payı, menkul kıymetlerin öduncünden veya satışından elde edilen kazanç ve iratlar) elde edilen gelirlerden başka dönem başı banka dengesi ve mevcut nakit tasarruflar, borçlanma ve kredi yoluyla elde edilen ödünçler, evler de dahil olmak üzere yatırımların satışından elde edilen hasılatlar, miras, şans oyunları ve hediyelerden elde edilen arızı kazançlar toplanarak “Toplam Hasılat” tespit edilmektedir.

- İkinci aşama; ilk aşamadaki hasılat toplamından tasarruf niteliğinde olan ya da yatırım harcamaları gibi tüketimle ilgisiz olarak değerlendirilen harcamalar düşülmektedir. Bu nitelikteki kalemler ise; verilen ödünçler ve borç ödemeleri, evler için yapılanlar da dahil olmak üzere yatırım harcamaları, dönem sonu banka dengesi ve bankadaki nakit tasarruflardan oluşmaktadır. Söz konusu kalemlerin toplam dönem gelirinden düşülmesiyle toplam harcama miktarı bulunmaktadır. Fakat bu tutar tek başına matrahı oluşturmaz.

- Üçüncü aşama; ikinci aşamada ulaşılan tutardan sistem içinde yer verilmesi düşünülen bireysel ve toplumsal korumaya yönelik indirim ve istisnaların düşülmesi gerekmektedir. Bu aşamada dayanıklı tüketim malları için yapılan harcamaların sonraki yıllara düşen kısmı, bağış ve yardımlar, sistemde yer verilecek olan diğer indirim ve istisnalar, ücretliler için uygulanabilecek olan geçim indirimi gibi vergi kolaylıklarıyla gelirin belli bir oranı vergilendirilebilir harcama miktarından düşülmektedir.

- Dördüncü aşama; harcamalar toplamına önceki yıllarda satın alınan dayanıklı tüketim malları için cari yılda yapılan ödemeler eklenmekte ve bu son toplam matrahı oluşturmaktadır. Bulunan matraha kapsamlı gelir vergisinde olduğu gibi artan oranlı tarife uygulanması önerilmektedir.

Harcama vergisi sisteminde artan oranlı tarifenin uygulanması ve pahalı dayanıklı tüketim malları için harcama yapılması durumunda bu tür pahalı malların satın alındığı yıllarda yüksek oranda vergi ödenmesi gerekir. Daha açık bir ifadeyle, harcama vergisinin konusuna giren harcama kavramı içinde dayanıklı tüketim malları için yapılan harcamalar da yer almakta ve bu durum hayat boyu belki kişisel yatırım olarak bile değerlendirilebilen, otomobil, mobilya, beyaz eşya ve diğer dayanıklı tüketim malı alımını da verginin konusu içine almaktadır (Gayrimenkul alımları yatırım harcamaları içinde yer aldığından, mükellefin ev alması durumunda herhangi bir problem oluşmayacaktır). Ayrıca sistemde mükellefler yıllarca kullanacakları söz konusu dayanıklı tüketim mallarının vergilerini harcadıkları yıl ödeyecekler ve yüksek vergi yüklerine maruz kalabileceklerdir. Kaldor “Harcama Vergisi” isimli eserinde söz konusu problemi tanımlamış; dayanıklı tüketim malları, ev tamiratları ve ev dekorasyonu gibi yıllara yaygın fayda sağlayan tüketim harcamalarının yıllara yayılarak vergilendirilmesini önermiştir. Eserinde dayanıklı tüketim malı harcamalarının beş yıllık süreçte vergilendirilmesi durumunda ilk bakışta

yönetmelik problemler doğurabileceği söylene de, cari yılda bu tür harcamalara sağlanan vergi kolaylığının sonraki yıllarda vergilendirilebilir harcamaları otomatik olarak arttıracığı ifade edilmektedir (Kaldor, 1955: 197, Demirli, Güran, 2009: 182).

III. KİŞİSEL HARCAMA VERGİSİNİN VERGİ SİSTEMLERİNE OLASI ETKİLERİ

Kişisel harcama vergisi, gelirden ziyade harcamayı odağına alan bir vergi olması nedeniyle vergi sistemlerine uyumu konusunda önemli düzenleyici kararların alınmasını gerektirir. Söz konusu vergi için yeniden düzenlenecek olan vergi sistemi elbette bazı olumlu yansımaları da beraberinde getirebilecektir. Kişisel harcama vergisi dolaysız bir vergi olması nedeniyle yansıtılması güç bir vergidir. Vergi yansımalarını engellemesi vergi sisteminde adaletin daha etkin şekilde sağlanmasına olanak sağlayabilir. Kişisel harcama vergisi, her tür kazanç unsurunu ve tüm arızî özellikteki gelirleri matrahına dahil ettiğinden son derece kapsamlı bir vergi olarak kabul edilir. Ödeme gücü ilkesine en uygun vergi türü olarak ifade edilir ve eş refah düzeyindeki bireyler arasında eş vergi yükü doğurmaktadır (Erol, 2012: 117). Kişisel harcama vergisinde, harcamaların vergilendirilmesi tasarrufların artmasına ve yatırımların gelişmesine neden olabilecektir. Sermaye stokunun artması, faiz hadlerinin düşmesine neden olacak ve yeni istihdam olanakları doğacaktır. Görüldüğü üzere verginin gelir yerine harcamalar üzerinden yapılması makro anlamda da pek çok olumlu gelişmeyi beraberinde getirecektir. Uygulama açısından da çok karmaşık olmayan yapıya sahip olan kişisel harcama vergilerinde vergi tabanının ölçülmesi kolaydır ve vergi planlaması daha rahat şekilde yapılabilir. Vergilemede adalet ilkesinin sağlanmasına da öncülük eder bir yapıdadır.

Olumlu yönlerinin bu derece fazla olmasına karşın literatür incelendiğinde sadece Seylan ve Hindistan’da yürürlüğe giren bir vergi olduğu görülür. Buralarda da kişisel harcama vergisi uygulaması başarısızlıkla sonuçlanmıştır. Kişisel harcama vergisi gelişmiş bir vergi sistemini gerektirmektedir. Uygulama alanı bulunduğu ülkelerde böyle bir vergi sistemi söz konusu olmadığından verimli bir sonuç alınmaması doğal olarak değerlendirilir.

Kişisel harcama vergilerinin etkin bir şekilde uygulanabilmesi için Kaldor bazı önerilerde bulunmuş ve söz konusu önerilerin yerine getirilmemesinin beraberinde sistemin başarısızlığını da getireceğini vurgulamıştır. Kaldor’un etkin bir vergi sistemi için önerileri (Aksakal, 1999:56):

- Vergi tarifesinin oranlarında farklılık olmamalıdır.
- Kapsamlı bildirim formları vasıtasıyla oto kontrol sağlanmalıdır.
- Vergi sisteminde yeterli sayıda kalifiye eleman çalışmalıdır.
- Yetkili vergi memurlarının denetim yetkisi sınırlandırılmamalıdır.
- Kişisel harcama vergisinin uygulanacağı ülkelerde muhasebe kayıtlarının belli standartlara uygun ve düzenli olması gerekir.

Sayılan önlemler ve uygulanacak ülke koşullarına göre düzenlenecek olan bir kişisel harcama vergisi başarıya kavuşabilecektir. Ancak belirtmek gerekir ki mükelleflerin böyle bir sisteme gönüllü uyumunun, uygulayıcıların sayıca yeterliliğinin ve nitelikli olmasının sağlanması sistemin başarısı için büyük önem taşımaktadır.

SONUÇ

Kaldor tipi harcama vergisi harcamaları odağına alan bir vergidir. Verginin konusunu harcamalar oluşturur. Ancak, tüketim üzerinden alınan vergilerden farklı yapıya sahiptir.



Daha açık bir ifadeyle, dolaylı bir vergi değil, gelir vergisi gibi doğrudan bir vergi olma özelliği taşır. Fiili ve kanuni mükellefi aynı kimseler olan ve verginin, günümüz harcama vergilerinden farkı tüketiciye yansımalarının zorluğundan ileri gelir. Mevcut sistemde uygulanan tüketim vergileri ile kişisel harcama vergisi önerileri arasında subjektiflik, nesnellik, yansımaya faktörleri açılarından farklılıklar bulunur. Ayrıca, kişisel harcama vergisinde artan oranlı tarifenin ve kişisel beyanın uygulanabilmesi de olanak mümkündür.

Kişisel harcama vergisinin literatür araştırıldığında iki ülkede uygulandığı görülür. Bu durum uygulamacı ülkelerin Kaldor'un öne sürdüğü uygulama önerilerini yerine getirmemesinden kaynaklanmaktadır. Oysa kişisel harcama vergileri verimli bir şekilde uygulanabilse; vergilemede adalet ilkesinin sağlanmasına, vergi yansımalarının önlenmesine, ülkede tasarruf hacminin artarak yeni yatırımların çoğalmasına dolayısıyla istihdam alanlarının açılmasına, benzer durumdaki mükelleflerin aynı şekilde vergilendirilmesine olanak sağlayabilecektir.

Kişisel harcama vergisi çok karmaşık bir sistem olarak nitelendirilmemektedir. Vergi sistemi olgunlaşmış ülkelerde uygulama olanağı daha olası görünen kişisel harcama vergilerinin başarısı için, vergi sistemi içinde oluşturulan otokontrol mekanizmalarının iyi çalışması, uygulamada yeterli sayıda kalifiye eleman olması, vergi denetimlerinde sınırlamaların olmaması ve muhasebe kayıtlarının belirli standartlarda ve düzenli tutulması gerekmektedir.

Kaynakça

Advisory Commission on Intergovernmental Relations (1974). *The Expenditure Tax: Concept, Administration and Possible Applications*. 84, <http://www.library.unt.edu/gpo/acir/Reports/information/M-84.pdf> adresinden erişildi. (E.T: 26.05.2017).

Aksakal, A. E. (1999). Hindistan'da Kişisel Harcama Vergisi Uygulaması ve Başarısızlık Nedenlerinin Değerlendirilmesi. *Gazi İİBF Dergisi*. 1/3, 51-57.

Aydın, A., Bayhanay, A. (2012). Kaldor Tipi Harcama Vergisi ve Türk Vergi Sistemine Uyumu. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 4(1), 23-33.

Demirli, Y. (2011). *Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Reformları ve Türkiye'de Gelir Üzerinden Alınan Vergiler Açısından Değerlendirme*. Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayınları, 2011/412.

Demirli, Y., Güran, M. C. (2009). Gelir Vergisi Sisteminin Alternatifleri Ve Değerlendirilmesi. *Hacettepe Üniv. İİBF Dergisi*, 27/2, 161-192.

Ekelund Jr. R.B., Walker D.M. (1996). J.S. Mill on the Income Tax Exemption and Inheritance Taxes: The Evidence Reconsidered. *History of Political Economy*, 28(4), 559-581, [http://piketty.pse.ens.fr/files/EkelundWalkeronMill\(HPE1996\).pdf](http://piketty.pse.ens.fr/files/EkelundWalkeronMill(HPE1996).pdf) adresinden erişildi. (E.T: 26.05.2017).

Erol, O. (2012). *Kişisel Harcama Vergisi*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Gerçek, A. (1999). ABD'de Vergi Reformu Tartışmaları ve Tek Oranlı Vergi (Flat Tax) Sistemi. *D.E.U.İ.İ.B.F Dergisi*, 14(1),125-136.

Gunn, A. (1979). The Case for An Income Tax. *Scholarly Works Paper*, 26, 370-400.



Harriss, C.L. (1943). Revenue Implications of a Progressive Rate Tax on Expenditures: A Study of Selected Aspects of Irving Fisher's Proposal to Eliminate Savings From the Income Tax Base. *The Review of Economic Statistics*, 25(3), 175-191.

Kaldor, N. (1955). *An Expenditure Tax*. London. Duckworth.

Metcalf, E. G. (1974). Consumption taxation, <http://www.urban.org/sites/default/files/publication/71046/1000522-Consumption-Taxation.PDF> adresinden erişildi. (E.T:01.06.2017).

Metin, S.(2014). Oyun Teorileri Işığında Thomas Hobbes'un Sosyal Sözleşme Kuramının Analiz ve Yorumu. *İÜHFM*, LXXII(1), 235-264.

Terzi, A., Köse, N. (2015). Kişisel Harcama Vergisi ve Türkiye'de Uygulanabilirliği. *Vergi Dünyası Dergisi*, 410, Ekim, 47-57.

Yereli, A.B. (2017). *Tasarruf Politikalarının Oluşumunda Vergi Sisteminin Rolü*. <http://ahmetburcinyereli.com/MY55.pdf> adresinden erişildi. (E.T: 26.05.2017).

TÜRK AİLESİ VE KADININ HUKUKİ HAKLARININ DEĞİŞİM SÜRECİ

Araştırmacı Eşe ÇAĞLAR

Öz

İlkel toplumlardan gelişmiş toplumlara kadar farklı isimlerle telaffuz edilen aile kurumu, tarihi süreçten geçerek köklü bir değişikliğe maruz kalmış ve değişen sosyal yapı içerisinde kendini yenilemiştir. Türklerde aile “ilk sosyal birlik” olarak, içtimai bünyenin çekirdeği kabul edilip, “kan akrabalığı” esasına dayandırılmıştır.

Türk toplumu, süreç içerisinde meydana gelen değişim ve gelişimlerden etkilenerek aile yapısını şekillendirmiştir. Eski Türklerde aile sosyal yapının ve aynı zamanda devletin temel yapı taşı olarak görülmüş, töreye göre düzenlenerek, devletin lokomotif olmuştur. Türklerin İslamiyet’i kabulü ile Türk toplum yapısında değişimler meydana gelmiştir. Osmanlı ailesi de Türk kültürü ve İslam hukuku bünyesinde şekillenmiştir.

Osmanlı modernleşmesi ve ıslahat hareketlerine paralel olarak meydana gelen sosyo-kültürel değişimler aileye de yansımıştır. Yenileşme hareketleri ile birlikte eski Türk aile yapısı, büyük şehirler kadar kırsal alanlarda da yavaş yavaş değişim geçirmeye zorlanmıştır. Türk ailesi Tanzimat, Meşrutiyetler dönemi ve Cumhuriyet ile birlikte yeniden şekillenmiş, hukuki düzenlemeler yapılmıştır. Türk kadının aile içinde her zaman çok önemli bir yeri olmuştur. Tarihi süreçte meydana gelen değişimler, kadının sosyal hayattaki etkisini arttırmıştır. Buna dayalı olarak, özellikle Meşrutiyetlerle birlikte kadınların hukuki hakları yükseliş göstermiştir.

Tebliğimizin amacı, Türk ailesini bir bütün olarak, tarihi bakış açısıyla değerlendirip değişim ve gelişimlerini ele alarak Türk kadınının hukuki haklarının değişim sürecini ortaya koymaktır.

Anahtar Kelimeler: Türkler, aile, kadın, hukuk, İslamiyet

154

TURKISH FAMILY AND THE PERIOD OF CHANGE IN LEGAL POSITION OF WOMAN

Abstract

The family, which called different names from primitive society to developed society, has exposed to fundamental changes by processing throughout the historical process, and have adopted to changing social structure. The family among Turks is based on the basis of consanguinity by being accepted the core of social structure as the first social unity.

Turkish Society has shaped the family structure by being affected from changes and development throughout the history. At the old Turks, the family has been accepted as main constituent of not only the social structure but also the state. It has also become the state locomotive by being arranged in harmony with their traditions. With acceptance of Islam by Turks, changes have happened in the social structure of Turks. The family in Ottoman has also been shaped on the basis of both the Turkish culture and Islamic Law.



Sociocultural changes occurring in parallel with both Ottoman modernization and the Reform Act have reflected on the family. With the Reform Act, old Turkish family structure has been slowly forced to change in rural areas as well as metropolis. The Turkish family has been reshaped with the Tanzimat period, the constitutional periods and the Turkish Republic, and legal arrangements have been made. The Turkish women always play an important role in the family. Changes during the historical process have increased the effect of the women. Thus, women's right have increased especially with the constitutional periods.

Our paper aims to present the changing process of the Turkish women's right by evaluating the changes and improvements from the historical view.

Keywords: Turks, Family, Woman, Law, Islam

GİRİŞ

Sosyal yapının vazgeçilmez ortamını teşkil eden aile, biçim farklılıkları göstermekle birlikte, tarihin her aşamasında, her toplumun temelinde görülmüş ve çeşitli biçimlerde tanımlanmıştır. Aile, eşler ve çocuklardan oluşan en küçük toplumsal birliktir. Bunun yanında, akraba olan birden çok ailenin oluşturduğu büyük aile tipleri vardır. Özellikle geri kalmış toplumlarda rastlanan aile tipleri büyük aile tipleridir.⁴⁷

En ilkel toplumlardan, en gelişmiş sanayi toplumlarına kadar farklı isimlerde ele alınan aile kurumlarına rastlamak mümkündür. Tarihi süreç içerisinde köklü bir değişikliğe maruz kalan aile, değişen sosyal yapı ile birlikte kendini yenilemiştir. Toplumlar meydana gelen nüfus artışıyla, aile kurumunda bölünmeler meydana gelmiş ve bu bölünmeler her toplumda değişiklik göstermiştir.⁴⁸ Aile kurumu başlangıçta biyolojik zorunlulukla ortaya çıkmış, bir bakıma koruma içgüdüsünün sonucu olarak doğmuş ve nüfus olaylarından zaman içerisinde en fazla etkilenen sosyal kurum olmuştur.⁴⁹ Aile ve nüfus arasındaki iletişim, doğrudan doğruya ailelerin büyüklüğünü, yapısını etkilemiştir. Aynı zamanda ailelerin yapısı tarihi ilerleyişte; bozkır hayatı, toprağa yerleşme, iş bölümü, ihtiyaçların artış göstermesi, coğrafi keşifler, bilim ve teknolojinin ilerlemesi gibi konulardan da etkilenmiştir. Hareketli bir yapıya ve hızlı çoğalan nüfusa⁵⁰ sahip olmasıyla dikkat çeken Türk ailesi de tarihi süreç içerisinde meydana gelen bu değişimlerden etkilenmiştir.

Türk kadını, tarihi gelişim sürecinde binlerce yıl aile içerisinde erkeklerle eşit tutulan bir hukuki konumda yerini almıştır. Türklerin İslamiyet'i kabulü ile birlikte İrap Arap kültürünün etkisinde kalınsa da fıkıh kuralları kadını koruyan bir yol çizmiştir. Cumhuriyetin ilanı ve inkılaplar sürecinde Türk Devletini şekillendiren Atatürk, başlattığı hukuk reformu çerçevesinde Türk kadınına eski statüsünü kazandırmış, sosyal ve siyasi haklarını elde etmelerini sağlamıştır.

Eski Türklerde Aile

⁴⁷ Ejder Yılmaz, *Hukuk Sözlüğü*, 3. b., Seçkin Kitapevi, Ankara, 1985, s. 37.

⁴⁸ Hikmet Y. Celkan, "Aile Kurumunda Süreklilik ve Değişme", *Türk Aile Ansiklopedisi*, Türkiye Cumhuriyeti Başbakanlık Aile Araştırma Kurumu Yayınları, I, İstanbul 1991, s. 28.

⁴⁹ Nuray E. Karaca, "Türk Aile Hayatı Üzerine Genel Bir Bakış", *Sosyal Bilimler Dergisi*, II, nr. 28-29., 2002, s. 314.

⁵⁰ Turan Akkoyun, "Tarihin Bütünlüğü İçinde Türk Nüfusunun Hareketliliğine Genel Bakış", *Türkoloji Üzerine Araştırmalar*, I, nr. 3, Eylül 2012, s. 122-137.



Türk toplumlarında aile, sosyal yapının ve aynı zamanda Türk devletlerinin temel çekirdeği olarak görülmüştür. Bütün içtimai bünyenin çekirdeği durumunda ve kan akrabalığı esasına dayandırılmıştır.⁵¹ Türk toplumları, dünyanın dört bir tarafına yayılmalarına rağmen varlıklarını, öz benliklerini koruyabilmişlerdir, bu durum ise Türk topluluklarının aile kurumuna büyük önem vermelerinden kaynaklanmaktadır. Köl Tigin Abidesi'nin Doğu cephesinde geçen, “*Üstte mavi gök, altta yağız yer kılındıkta, ikisi arasında insanoğlu kılınmış, insanoğlunun üzerine atam Bumın Kağan, İstemi Kağan oturmuş. Oturarak Türk milletinin ilini töresini tutuvermiş, düzenleyivermiş*”⁵² ifadesi Eski Türklerin devlet teşkilatına verdikleri önemi yansıtmakla birlikte, aileye verilen önemi de göstermektedir.

Günümüz Türk sosyal yapılarında bozulmalar olmakla birlikte aile kurumuna büyük önem verildiği gibi Eski Türklerden itibaren evlilik ve aile kurumu çok özel bir yere sahip olmuştur. Çünkü o dönemde Türk toplum yapısına göre devlet ile aile kurumu arasında çok sıkı bir bağ kurulduğu görülmektedir. Devlet, toplumun yenilenmesinden, nesillerin yetiştirilmesinden ve onların çok iyi askerler olarak hem toplumun hem de devletin devamından aileyi sorumlu tutmaktadır. Bu yüzden Türk ailesi, bir yandan toplumun çekirdeği olurken, diğer taraftan da devletin taşıyıcısı durumundadır.⁵³

Türk toplum hayatında insanlar ben ölünce, geride kalanlara ne olur diye düşünmezlerdi, çünkü öyle büyük bir dayanışma vardı ki, aile üyelerinden hiçbirinin mağduriyetine müsaade edilmezdi. Türk toplum yapısındaki bu anlayışın temelleri ise aile kurumunda oluşturulmaktaydı. Toplum olma anlayışının başlangıcını teşkil eden Türk ailesi, kan akrabalığı esasına bağlı olarak, birlik ve dayanışma içerisinde yaşamıştır. Temelde Türk ailesi ana, baba ve çocuklardan müteşekkil olup, dolayısıyla küçük ailedir. Buna ev halkıda denir ki, aynı yerde ikamet edip, işleri beraberce çeviren ve geliri paylaşan kişilerdir. Büyük toprak mülkiyetleri söz konusu olmayıp, ailedeki herkes bütün mallara ve araziye ortaklı. Gerçekte ise konar-göçer hayat, geniş aileye de müsait değildi.⁵⁴

Eski Türk ailesinin de çağdaşı birçok toplumdaki gibi ataerkil bir yapıda olduğu görülmektedir.⁵⁵ Eski Türk aile anlayışında kadının yeri çok önemli olmakla birlikte, ailenin genel karakterini ataerkil özellikler teşkil etmekteydi. Çünkü soy zinciri babaya bağlı olarak ilerlemekteydi, ailenin ismi, babanın aile ismini taşımaktaydı. Türk ailesinin reisi baba idi. Türk ailesinde otorite babanın şahsında toplanmaktaydı. Türk ailesi, “baba ailesi” tipindeydi. Evin ve devletin başı, baba idi. Babanın görevi, ailenin geçimini sağlamak yani ona bakmak, korumak ve yetişmiş olan evlatlarını evlendirmek idi.⁵⁶ Yani atalarımızdan günümüze kadar devam edegelen sözlerimizle ifade edecek olursak baba, yetişmiş olan oğlunu evlendirmekte, kızını ise göçürmekteydi. Türk ailesinde babanın yanı sıra annenin de söz hakkı vardı. Türk ailesinde önemli bir yeri olan Türk kadını, her şeyden önce erkeğin “evdeşi” yani ev arkadaşıydı. Başta

⁵¹ İbrahim Kafesoğlu, *Türk Milli Kültürü*, 35. b., Ötüken Yay., İstanbul Ekim 2013, s.219.

⁵² Muharrem Ergin, *Orhun Abideleri*, Hisar Yay., İstanbul 2003, s. 14.

⁵³ Hüseyin Akyüz, *Türk Eğitimcileri*, MEB Yay., I, İstanbul 2001, s. 143.

⁵⁴ Saadettin Gömeç, “Türk Ailesine Genel Bir Bakış”, Aile Yazıları, VII, nr. 35., Ankara Aralık 2015, s. 4.

⁵⁵ Mehmet Akif Aydın, “Aile”, *TDV İslam Ansiklopedisi*, TDV İslam Araştırma Merkezi Yay., II, Ankara 1989, s. 198.

⁵⁶ Salim Koca, “Eski Türklerde Sosyal ve Ekonomik Hayat”, *Türkler Ansiklopedisi*, Yeni Türkiye Yay., III, Ankara 2002, s. 8.



ikamet edilen ev olmak üzere ailenin bütün maddi varlığı, eşlerin ortak mülküydü. Eşler birbirlerine karşı samimi ve saygılıydı.

Aile kurumu içerisindeki bütün faaliyetlerde iş bölümü mevcuttu. Yine hala günümüz Türk ailesinde de geçerli olduğu gibi erkek evladı yetiştirmek babanın, kız evladı yetiştirmek de annenin görevi idi. Çocuklar üzerinde velilik özelliği baba kadar anneye de aitti. Türk ailesinde görev dağılımı babanın otoritesine bağlı olarak şekillenmekteydi. Eşler arasındaki iş bölümünde kadına büyük ölçüde ev işleri düşmekteydi. Mesela Eski Türklerdeki yaşam koşullarına göre yemek pişirmek, çocuklara bakmak, koyunları sağmak, dikiş dikmek, kumaş dokumak, çadırın düzenlenmesi ve bazen kocasının atını eyerlemek hep kadının görevleri arasındaydı. Bu işlerde de yetiştirilmesi annenin sorumluluğu altında olan kız çocuğu annenin yardımcısıydı. Yani kadın, aile içerisinde evini çekip çeviren elindeki bütün olanakları değerlendirerek evdeşine destek olabilen bir karaktere sahipti.

Eski Türk ailesi her ne kadar geniş aile şeklinde görünmekte ise de aslında küçük aile tipinde kurulu bir düzendir. “Evlenmek” ve “Evlendirmek” kelimeleri bu durumu açık olarak göstermektedir. Türkçe’ de izdivaç olarak kullanılan “evlenme” veya “evlendirme” tabirleri, evlenen erkek veya kızın baba ocağından ayrılarak ayrı bir ev (aile) meydana getirdiğinin ifadesidir.⁵⁷ Türk ailesinde her baba yetişen oğullarını evlendirmek suretiyle, onların da müstakil bir aile haline gelmelerini sağlamaktaydı. Bundan dolayı baba, ailesindeki evlendirdiği her oğluna bir □çadır ile bir miktar mal vermekteydi. Mülk ortaklığı yalnız otlaklar ile hayvanlar üzerinde idi. Evlenen erkek veya kız baba ocağından hisselerini alarak ayrılır, yeni bir ev kurardı.⁵⁸ Baba hukukunun geçerli bulunduğu Türk ailesinde evlenen oğullar, hisselerini alarak yeni aileler meydana getirdiğinden, baba evi en küçük oğula kalırdı.⁵⁹ Evlendikten sonra babasının çadırında kalmakta olan küçük oğul, yaşlılıklarında anne babasına bakmakta ve onların ölümünden sonrada babasından kalan çadırın ve malın sahibi olmaktadır.

Türklerde genellikle “dıştan evlenme (exogamie)”⁶⁰ esastır. Oğlanlar dışardan evlendirilmekte, kızlarda dışarıya verilmekteydi. Bu durum Orhun Yazıtlarında, Bilge Kağan tarafından şu şekilde anlatılmaktadır: “Türgiş Kağanına kızımı... Fevkalade büyük törenle alı verdim... Türgiş kağanının kızını fevkalade büyük törenle oğluma alı verdim...”⁶¹ Bundan maksat, akraba sayısını artırmak, karşılıklı olarak birbirlerinin destek ve himayesini kazanmaktı. Dışarıdan evlilikten başka bir maksat da, akraba boylar edinerek, boylar arasındaki yağma ve çapulcu önlemek ve böylece iç barışı sağlamaktı. Zira konar-göçer bir hayat yaşayan bozkır ailelerinin ve boylarının tabii afetlere ve düşman saldırılarına karşı koyabilmeleri, ancak kendi aralarında akrabalık bağları kurmaları ve iş birliğini kuvvetlendirmeleriyle mümkün olabilmekteydi.⁶²

Eski Türk toplumunda umumiyetle “tek zevcelik (monogamie)”⁶³ görülmekteydi. Sadece bazı zaruri hallerde çok evliliğe rastlanırdı. Ama Türk töresine göre evin gerçek hanımı ilk eştir ve diğer kadınlara “kuma” denilmiştir. Onların doğurduğu çocuklar bile törede ilk hanımın üzerine kayıtlıdır. Ayrıca birinci eş razı olmadıkça, erkek ikinci evliliğini yapamazdı. Birden fazla kadın

⁵⁷ Kafesoğlu, a.g.e., s. 220.

⁵⁸ Gülçin Çandarlıoğlu, *İslam Öncesi Türk Tarihi ve Kültürü*, TDAV, İstanbul 2003, s. 93.

⁵⁹ Bahaeddin Ögel, *Türk Mitolojisi I*, 5. b., TTK Basımevi, Ankara 2010, s. 29.

⁶⁰ Kafesoğlu, ay. Yer.

⁶¹ Ergin, a.g.e., s. 34.

⁶² Koca, a.g.m., s. 10.

⁶³ Ziyaeddin Fahri Fındıkoğlu, “Türk Aile Sosyolojisi”, *İÜHF*, XI, nr. 3-4. 1945, s. 263.



alma ancak ilk eş kısır veya başka bir hastalığı var ise olurdu. Böyle bir durumda çoğu kez büyük hatun görücülüğe giderdi. Çünkü ailenin ve soyun devamı için evlat şarttı. İşte o zaman aile anlamlı bir bütün haline gelmekteydi. Ailenin esas gayelerinden birisi de nesli çoğaltmaktı.⁶⁴ Türklerde, “*laviratus*” yani ölen erkek kardeşin dul kalan zevcesi ile veya dul fakat genç ve çocuksuz üvey anne ile evlenme şekli mevcuttu.⁶⁵ Bu davranışın temelinde ise, aile ve malın parçalanmaması fikri ile himaye ve destek anlayışı yatmaktaydı.

Türklerde aile törenle yapılan “*evlenme*” neticesinde kurulmaktaydı. Yine yakın kan karabeti evlenmeye mani idi.⁶⁶ Evlilik, oğlan ve kızın ortak iradesi ile ailelerinin karşılıklı rızasına bağlıydı. Ortak irade ve rıza ile alınan evlenme kararından sonra, oğlanın babası, kızın ailesine başlık (kalın, kalım) ödemek, kızın ailesi de çeyiz hazırlamak durumundaydı. Fakat her zaman başlık almak ve vermek mecburiyeti yoktu. Başlık, genellikle at, koyun gibi canlı hayvan türünden mallar olmaktadır.⁶⁷ Kalın yeni bir aile müessesesi meydana getiren gençlere bir nevi maddi destek olarak görülmekteydi. Bu durumda, ödenen kalınlar ailelerin sosyal durumlarına ve servetlerine göre değişebilmekteydi. Böylelikle evliliğin sağlamlığı garanti altına alınmış oluyor aynı zamanda da erkek tarafı kadına ve doğacak çocuklara bakabilecek durumda olduğunu göstermiş oluyordu.

Genel olarak Eski Türk ailesi günümüzde de olduğu gibi dikkate değer hususiyetler taşımaktaydı. Çünkü her cemiyetin kendi aile düzeni kurulu olup, cemiyetin her türlü sosyal ve hukuki münasebetlerini bünyesinde barındırmaktaydı. Yani Türk aile yapısının değişime uğraması tüm sosyal yapının değişime uğramasını ifade etmekteydi. Bu yüzden Türk aile sisteminin esasları, eski Türk devletlerinin bütün kuruluşlarında esas alınmıştır. Bu duruma bağlı olarak, eski Türk cemiyetindeki hususi mülkiyette, ferdi hukukta, hürriyet ve istiklal tutkunluğunda, insanları himayeye yönelik sosyal davranışlarda, adalet, dini tolerans anlayışlarında ve bu durumların gerçekleştirilmesinde, korunmasında görece olan devletin “*baba*” telakki edilmesinde Türk ailesinin ana, baba, evlat münasebetlerinde temellenen prensiplerini görmek mümkündür.⁶⁸

İslami Dönem Türk Ailesi

İslam’da aile, Hristiyanlıkta olduğu gibi tamamen dini bir kurum değilse bile yine de bu birliğe büyük önem verilmiş ve insanların aile kurmaları muhtelif ayet ve hadislerle teşvik edilmiştir.⁶⁹ Çünkü aile hem kişinin huzur bulduğu bir ortam, hem neslin devamı için bir vesile hem de kişiyi dince günah sayılan çeşitli kötülüklerden alıkoyan bir vasıta. İslamiyet, Arap yarımadasında meydana gelen cehaletin bir sonucu olarak, tüm insanlığa gelmiş bir dindir. İslamiyet’in gelme sebebinin bir gereği olarak; insanların inançlarını belli bir düzene koymak, iman ve ibadet konularında doğru yolu göstermek ve aile ilişkilerinin de içinde yer aldığı sosyal yapıya bir düzen sağlamak gibi amaçları bünyesinde barındırmaktaydı. Bu sebeptendir ki, insanlığa gelmiş ilahi kökenli her din gibi İslamiyet de sadece ferdin hayatı ve vicdanıyla değil, aynı zamanda ahlak ve aile yapısıyla ilgili kurallar ortaya koymuştur.

⁶⁴ Gömeç, a.g.m., s. 5.

⁶⁵ Kafesoğlu, ay. Yer.

⁶⁶ Sadri Maksudi Arsal, “Eski Türklerin Hususi Hukuku”, *Türkler Ansiklopedisi*, Yeni Türkiye Yay., III, Ankara 2002, s. 147.

⁶⁷ Koca, a.g.m., s. 11.

⁶⁸ Kafesoğlu, a.g.e., s. 221.

⁶⁹ Aydın, a.g.m., s. 199.



Türklerin İslamiyet’i kabulü ile başlayan, Türk tarihinin bu safhasında kurulan siyasi teşekküller artık tam bir “bozkır ili” sayılmamaktaydı. Sosyal durum, iktisadi hayat, idari ve askeri yönlerden olduğu gibi dil, edebiyat, sanat itibarıyla da Türkler yeni bölge ve kültür şartlarının gereklerine uymuşlar, dolayısıyla eskisinden oldukça farklı bir hüviyete bürünmüşlerdir.⁷⁰ İslamiyet’in, faaliyetleri telkinleyen kitabi bir din olması ve halkın; İslami akide ve müesseselerle birlikte, eski İran geleneklerinden bazılarını devam ettirmesi, bozkır hayatı yaşayan Türk kültüründe de etkilerini göstermiştir.

Türklerin İslamiyet’i kabul edişleri M.Ö. VIII. Yüzyılda başlamıştır. İslamiyet bir dini sistem olarak Türk toplum yapısında önemli dinamik değişimlere neden olmuştur. En önemli noktası da yeni bir dini sistemin, Şamanist geleneklerle şekillendirilmiş olan eski dini anlayışı, sentezleyerek, Türk sosyal yapısını değiştirmiştir. Buna bağlı olarak, sosyal kurumlarda, özellikle aile kimliği geniş çapta İslami normların etkisine girmiştir. Aynı zamanda, Türklerin İslamiyet ile tanışması ve kabul etmesiyle tüm inançlar ve uygulamalar değişmemiş; var olan ve birbiriyle örtüşen uygulamalar güçlendirilmiştir. Eski Türk töresinde mevcut olan birçok değer ve düşünceler genellikle faydalı istikamete doğru geliştirilmiş ve güçlendirilmiştir. İslamiyet ile uygunluk gösteren Türk örf, adet, gelenek ve göreneklere ortadan kalkmak yerine güçlenerek devam etmiştir.⁷¹

İslam, ailenin sağlam bir şekilde kurulması ve devam ettirilmesine çok önem vermiş, bunun insanın huzur ve mutluluğu için ne kadar gerekli olduğunu vurgulamıştır. Böylece kendisiyle, toplumuyla, evrenle ve kendini yaratanla barışık olmasının önünü açmak istemiştir. Ancak İslam, bütün diğer toplumsal kurumlarda olduğu gibi ailede de, değerler getirmiş, ilkeler koymuş ve bu ilkelerle göre davranılarak değerlerin korunmasını istemiş, fakat onun şekillenmesini toplumsal şartlara bırakmıştır.⁷² Böylece Türk ailesi de tarihi gelişim kimliğini sürdürmekle birlikte, İslam’ın şekillendirdiği toplumsal şartlara uyum sağlamıştır. İslamiyet ile birlikte sosyal hayat, “fıkıh kuralları” ile düzenlenmeye başlamıştır. Fıkıh kuralları yani dinsel temele dayanan hukuk kuralları, aile sistemi üzerinde etkili olmaya başlamıştır.

Türklerin, 1071 Malazgirt Zaferi ile Anadolu’yu fethederek yerleşik hayata geçmeye başlamaları, Türklerin etkileşime girdikleri diğer kültürlerin de etkisi ile baba hukukuna dayanan demokratik ve eşitlikçi aile tipinde değişimler olmuştur. “... Baba soyu ailesindeki birtakım değişmelerin Türk ailesini modern aile tipine doğru götürmesi beklenirken, İslamiyet ile birlikte eski Arap şekillerinin ve Yunanistan’daki ataerkil ailenin etkileri görülmeye başlamıştır. Türk Medeni Kanunu’nda belirtilen aile şekillerine gelinceye kadar eski baba ailesi ile ataerkil aile özelliklerinin karışımından ortaya çıkan bir aile tipi ile karşılaşmaktadır.”⁷³ Böylece değişik kültür unsurlarının Türk ailesini de etkisi altına aldığı görülmektedir. Yani fıkıh kurallarına göre düzenlenen aile yapılanmasında, ataerkillik sistemi, babanın ailenin tüm bireyleri ve malları üzerinde mutlak otoritesi ilkesine dayanırken, soyun erkek çocuk zincirinde izlenmesi, erkeğin kadına üstünlüğü ilkesini de beraberinde getirmiştir.⁷⁴

⁷⁰ Kafesoğlu, a.g.e., s. 339.

⁷¹ Ünal Şentürk, “Türk Aile Tarihi”, *Aile Yazıları*, VII, nr. 35., Ankara Aralık 2015, s. 17.

⁷² Niyazi Akyüz, “İslam Kültüründe Aile”, *Aile Yazıları*, VII, Ankara Aralık 2015, s. 30.

⁷³ Birsan Gökçe, “Evlilik Kurumuna Sosyolojik Bir Yaklaşım”, *Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, nr. 1., Ankara 1978, s. 15.

⁷⁴ Ali Erkul, “Eski Türklerde Aile”, *Türkler Ansiklopedisi*, Yeni Türkiye Yay., III, Ankara 2002, s. 171.



İslamiyet'ten önceki Eski Türk toplumlarındaki aile, yerleşik olmayan kültüre özgü bir aileydi. Bozkır kültürünün şekillendirdiği ve henüz toprağa bağlı olmayan, aynı zamanda yerleşik hayata geçmemiş olan toplum ve ailelerde biyolojik miras dışında kuşaktan kuşağa intikal eden miras ve benzeri hukuki intikaller yoktu.⁷⁵ Günübürlük ihtiyaçların belirlendiği bozkır kültüründe, evin reisi olan baba kadar anne de faaliyetlerin içinde yer almaktaydı. İslamiyet'in kabul edilmesiyle birlikte bozkır göçebe hayattan, yerleşik hayata geçilmeye başlanmıştır. Türklerin yerleşik hayata geçmeleri ile birlikte toplum yapısında olduğu gibi aile kurumunda da özellikle aile içi statülerde değişimler meydana gelmiştir. Özellikle aile içinde kadının statüsü, İslamiyet'in kabulünün bir sonucu değil yerleşik kültürün ön gördüğü toplumsal gerekliliklerin bir sonucu olarak ortaya çıkmıştır.

Genel bir ifade ile aile içi hak ve yükümlülükleri belirten bu statü İslami fıkıh kurallarının bir getirisi olmaktan ziyade yerleşik hayata geçmenin bir sorumluluğu olarak ortaya çıkmıştır. İslamiyet, kadın-erkek hakları konusunda eski Türk toplumlarındaki hakları tamamen ortadan kaldırmıyıcı değil, yerleştirici bir rol oynamıştır.⁷⁶ Bu durumu şu hadisle tasdiklemek doğru olacaktır: “Sizden her biriniz birer çobansınız ve her biriniz güttüğünüzden sorumlusunuz. Devlet yöneticisi bir çobandır ve yönettiği kişilerden sorumludur. Evin erkeği bir çobandır ve aile bireylerinden sorumludur. Evin hanımı, kocasının evi içinde bir çobandır ve güttüğünden (çocuk çocuğundan) sorumludur.” Siyasi bir güç olarak devlet başkanı kendi halkından sorumlu olduğu gibi baba da ev halkından sorumlu tutulmaktadır. Kınalızade Ali Efendi'ye göre babanın, ev halkını idare eden aile reisinin çoban gibi olması gerekir. Çoban sürüsünün korunmasında, sulanması ve otlatılmasında uyanık bulunur. Muhtemel olan zararlardan sürüsünü korumaya gayret sarf eder. Bu örnekte olduğu gibi babanın, ev halkını her türlü kötülükten koruması, iyiye yönlendirmeyen zararlı işlerden ve yerlerden, edep ve idare ile önüne geçmesi, engellemesi aynı zamanda tüm aile fertlerini belli bir olgunluk düzeyine ulaştırması gerekmektedir.

160

İslamiyet'in Türkler arasında kabul edilmesiyle Türk aile hayatında belli bir takım değişiklik ve aile içi ilişkiler, aile üyelerinin rollerinde bazı farklılaşmalar ortaya çıkmıştır. Zira Müslüman kadını kocasına eşit değildir. Erkeğin dörde kadar evlenmesi bazı şartlarda caizdir. Ancak, evlilikte kadının rızası alınması ve kocanın karısına “*mihr*” ödemesi gerektiği gibi, mirasta erkeğin yarısı kadar pay alma hakkı vardır. İslam hukukuna göre, Türk kadını erkekle beraber aynı maddi duruma sahip değildi. Erkek, aile meclisine veya hâkime başvurmaya gerek duyulmadan boşanma hakkını elinde bulundururken kadın bu hakka prensip olarak sahipti.⁷⁷ Böylelikle İslamiyet ile birlikte kadının hukuki haklarında da değişiklikler meydana gelmiştir. Oluşan yeni aile tipinde, Eski Türk ailesinden farklı olarak kadının konumu değişikliğe uğradığı gibi çocuklarında konumu değişmekteydi. Babanın otoriter tavrı □ çocukları da yakından ilgilendiriyordu. İslamiyet'ten önce eş seçiminden, kendi mülküne sahip olabilmeye kadar çeşitli hakların tanındığı □ çocuklar burada tamamıyla ve toplumsal yaşayışın her yönüyle babanın egemenliği altında, onun emrine girmiş durumdadır.⁷⁸

⁷⁵ İsmail Doğan, “Osmanlı Ailesinin Sosyolojik Evreleri: Kuruluş, Klasik ve Yenileşme Dönemleri”, *Osmanlı Ansiklopedisi*, Yeni Türkiye Yay., V, Ankara 1999, s. 373.

⁷⁶ Ay. Yer.

⁷⁷ Şentürk, a.g.m., s. 18.

⁷⁸ Ay. Es., s. 172.



İslam'ın getirdiği fıkıh kuralları, aile hukukunda da bazı düzenlemeleri gerektirmiştir. İslâm hukukuna göre nişanlılık hiç bir hukukî kayıtla bağlı değildir. Bununla beraber Türkler arasında bir nevi âdet hukuku kurulmuştu. Buna göre nişanlılık evlenmeyi zarurî kılan bir ahlâkî mecburiyet sayılıyordu. İslâm hukukunca evlenme bir mukavele olup iki tarafın rızasına bağlı olup kadın bu rızasını vekili vasıtasıyla bildirmekteydi.⁷⁹ Böylelikle Türklerin aile ve evlenme kurumlarında bir takım yeni uygulamalar benimsenmiştir. Buna bağlı olarak da kadının şahitliği, evlenme rızasının alınması, velayet ve boşanma konusundaki haklarında bir takım sıkıntılar baş göstermiştir.

Genel olarak, İslami etki altında gelişen ve yapılanan Türk düşünce ve toplum hayatı içerisinde aile, evlilik ve kadın konuları geniş bir şekilde ele alınmaktadır. Ve bu durum dönemin eserlerine de yansımıştır. Örneğin, önemli bir Türk düşünürü olan ve İslami kültür ile Türk kültürünü sentezleyen Yusuf Has Hacib'e göre, "... aile ocağı evlilikle tütmeye başlar. İyi bir aile kurmak için iyi bir evlilik yapmak gerekir. Bu evliliği gerçekleştirecek olan erkektir. Çünkü bu hak ona verilmiştir. Aileden sorumlu kişi odur ve her şeye hâkimdir. Kadını alan, evi kuran, çocukları eğiten, ailenin geçimini sağlayan erkektir. Erkeğin bunları başarımada bir yardımcıya ihtiyacı vardır, o da kadındır. Bu yardımlaşmayı seçerken erkek çok dikkatli davranmalıdır..."⁸⁰ ifadeleri ile Kutadgu Bilig'de aile için münasebet, kadının sahip olması gereken vasıflar ve □ çocukların eğitimi konularında da tavsiyeler yer almaktadır.

Yusuf Has Hacip, aile yapısının kuruluşundaki kesitleri belirlerken şu ifadelerle yer verir: "Evlenirken çok dikkatli olmalı ve iyi bir kız aramalıdır. İyi bir kız, soyu soppu belli, iyi bir aileye mensup, iyi bir Müslüman, hayâ sahibi ve temizdir. Yüz güzelliği yerine huy güzelliği tercih edilmelidir."⁸¹ diyerek, Eski Türk aile geleneklerinden önemli özellikler barındırsa da farklı bir anlayış ortaya koymaktadır. Bahsettiği aile tipi babanın otoriterliğinde ataerkil bir aile yapısıdır. Kadına karşı tutumundaki amacı da kadını evinin hanımı yapmaya yöneliktir. Aynı zamanda İslami çerçeve içerisinde, kadının güzelliğini ahlaki güzellikle ortaya koymaktadır. Aynı zamanda Kadında namus, asalet, temizlik ve iffete verilen önem; eşler arasında sadakat, aile kurmak ve evliliğe verilen hassasiyet; çocuklara verilen değer ve gösterilen ilgi; aile üyelerinde yaşlılara gösterilen özen gibi durumlar ise Türk kültürü ile İslam dininin örtüştüğü noktalar.

Osmanlı Dönemi Türk Ailesi

Osmanlı Devleti XIII. Yüzyılın sonlarında, çökmekte olan Anadolu Selçuklu Devleti'nin bir uç beyliği olarak tarih sahnesinde yerini almıştır. İlerleyen tarihi süreçte devlet olmanın gerektirdiği sistemleri tamamlayarak, beylikten imparatorluğa geçişini başlatmıştır. "Osmanlı" deyimini bu tarihi süreçte kendini ortaya koymuş ve sürecin bütünsel yapısını oluşturmuştur. Bu sebeptendir ki, Osmanlı ailesini, Osmanlı toplum yapısının bütünsel sınırları içerisinde anlamak ve yorumlamak gerekir. Osmanlı toplumunu oluşturan unsurlar arasında Türklerden başka; Rumlar, Ermeniler, Yahudiler, Romenler, Slavlar, Tatarlar, Dürziler, Kürtler ve Araplar vardı. Osmanlı Devleti'nin millet sistemindeki bu çeşitlilik, toplumun Osmanlı'ya özgü bir millet sistemi oluşturmasına neden olmuştur ve sosyal yapı bu zemin üzerinde oluşturulmuştur. Böylelikle Osmanlı toplumunun aile yapısı; aileler, ailelerin ilişkileri, aile içindeki bireylerin

⁷⁹ Fındıkoğlu, a.g.m., s. 273.

⁸⁰ Akyüz, a.g.m., s. 118.

⁸¹ Umay Türkeş- Günay, "Türk Kültürünün Değerlendirilmesi İle İlgili Bir Öneri ve Kültür Değiştirme Alanında Önemli Bir Örnek: Kutadgu Bilig" *Türkler Ansiklopedisi*, Yeni Türkiye Yay., III, Ankara 2002, s. 1498.



konumu müthiş bir benzerlik göstermektedir. Bu durum neticesinde de Osmanlı toplumunun genel ifadesi olarak “*Osmanlı Ailesi*”⁸² kullanılmıştır.

Osmanlı Devleti yapısı itibarıyla bir sürü kültürü bünyesinde barındırmıştır. Diğer tüm sosyal müesseselerde olduğu gibi aile kurumu da bu çok kültürlü toplumsal yapıdan etkilenmiştir. Osmanlı Devleti, uzun yıllar varlığını devam ettiren ve sürece damgasını vuran karakteristik siyasal dönüşümler yaşamıştır. Kuruluş dönemi itibarı ile kısa sürede kendini geliştirmiş ve hızla yükselme aynı zamanda genişleme dönemine geçmiştir. Uzun soluklu siyasi mücadeleler neticesinde toprak kayıpları vererek duraklama dönemine girmiş ve ardından Tanzimat, İslahat ve Meşrutiyet dönemlerini yaşamıştır. Osmanlı Devleti’nin yaşadığı bu siyasal dönemlere göre sosyo-kültürel yapı da değişimlere maruz kalmıştır.

Osmanlı Devleti’nin yaşadığı bu siyasal vakıalar zincirinde toplum yapısını düzenleyen hukuk kuralları da şekillenmekteydi. Osmanlı hukuku örfi hukuk, şer’i hukuk ve cemaatler hukuku gibi kısımlardan oluşmaktaydı. Esas itibarıyla İslam hukukuna dayanmaktaydı.⁸³ Örf, Osmanlılarda daha ziyade örfü maruf veya sadece adet tabirleri ile gösterilmekteydi. Örf tabiri, hükümdarın, cemiyetin hayrı için şeriatın dışında sırf kendi iradesine dayanarak çıkardığı kanunları göstermekteydi.⁸⁴ Yani toplumun kendi düzenini sağlaması için yine toplum bünyesinden doğan hukuk kurallarıydı. Şer’i hukuk ise İslami hukuk kurallarını düzenlemekteydi. Sosyal yapının temel taşı konumundaki aile kurumu önemli ölçüde şer’i hukuk kurallarına dayandırılıyordu. Kuran ve hadislerde aile hayatına ve kadına verilen yer İslam’ın aileyi toplum hayatının temeli olarak kabul ettiğini gösterir. Yine İslam miras sistemi, özellikle kız çocukları için sağladığı güvenceler açısından aile hayatını teşvik etmektedir. Bunun yanında Osmanlı’da aile ve evlilik İslam’ın hüküm, kural ve içtihatları dışında önemli ölçüde eski gelenekleri de izlemektedir.⁸⁵

162

Osmanlı’da aile, çok önemli bir yere sahipti. Kendi iradesiyle veya ailelerine danışarak evlenmeye karar veren kız ve erkek; çoğu zaman bizzat mahkemeye giderek, bazen taraflardan birinin veya her ikisinin mahkemeye vekil göndermeleri suretiyle ya da eve mahkmeden görevli getirerek şahitler huzurunda evlenmek istediklerini beyan ediyorlar, nikâh kıyıyorlar ve sözleşme mahkeme sicillerine kaydediliyordu.⁸⁶ Osmanlı aile hukuku, İslam aile hukukunun altı asırlık bir tatbikatından ibarettir. Osmanlı aile hukuku içinde geçerli olan İslam hukukunda nikâh, esas itibarıyla tarafların ve şahitlerin iştirakiyle akdedilen medeni bir akittir; muteber olabilmesi için resmi bir memurun veya bir din adamının huzurunda yapılması şart değildir.⁸⁷ Evlenmek için kadıya gitme mecburiyeti olmamakla birlikte çok eskiden beri günümüze kadar devam edegelen imamın nikâh sırasında hazır bulunması ve dua okuması geleneği vardır. Erkek ve kızın gönül rızasıyla başlayan bu durum dualarla sonuca bağlanmaktaydı. Yine evlenmeye

⁸² İlber Ortaylı, “Türk Osmanlı Aile Yapısı”, *Perşembe Konferansları*, 2008, s. 29.

⁸³ Abdullah Demir, “Osmanlı Hukuku ve Adliye Teşkilatı” *Osmanlı Teşkilat Tarihi*, (Ed. Tufan Gündüz), 3. b., Grafiker Yay., Ankara 2014, s. 345.

⁸⁴ Halil İnalçık, “Osmanlı Hukukuna Giriş: Örfi- Sultani Hukuk ve Fatih’in Kanunları”, *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, XIII, nr. 2, 1958, s. 103.

⁸⁵ İlber Ortaylı, “Osmanlı Aile Hukukunda Gelenek, Şeriat ve Örf”, *Sosyo-Kültürel Değişme Sürecinde Türk Ailesi*, II, Ankara 1992, s. 456-457.

⁸⁶ Mehmet Akif Aydın, “Osmanlı Hukukunda Nikah Akidleri”, *Osmanlı Araştırmaları*, III, İstanbul 1982, s. 7.

⁸⁷ Aydın, *a.g.m.*, s. 2.



karar verildiğinde, kız tarafına damat adayının namzetlik akçası veya mehr adı altında bir para ödediği görülmektedir.⁸⁸

İslam hukukuna göre, mehrin muhakkak verilmesi gerekir.⁸⁹ Bir Müslümanla evlenen kadına mutlaka mehrin verilmesi gerekmektedir. Mehr eski Araplardan gelme bir adetti ancak bu âdeti kız tarafının aileleri kendi lehlerine çevirmiş durumdaydı. İslam, eski bir Arap âdeti olan mehri kadının lehine düzenlemiş, bunun tamamen kıza ait olduğu, bunda başkasının hiçbir hakkı olmadığı prensibini getirmişti.⁹⁰ İslam hukuku, para veya mal üzerinde kız babası, erkek kardeş veya yakın akrabaların tasarrufunu önleyecek hükümler getirmiştir. İslam'ın uygulayıcısı olan Osmanlı Devleti'nde de fıkıh kuralları geçerliliğini korumuş ve evlilikler kayıt altına alınarak sicillere kaydedilmiştir.

Ailenin kurulması evliliğin gerçekleşmesi Osmanlı aile hukukunda önemli bir yere sahiptir. Çünkü Müslüman bir kimsenin evlenmesi sünnettir, günahlardan korunmak için evlenmek gerekmektedir. Bütün bunlara rağmen evlenmek için evlilik hukuku şartlarına uyan kişiler evlenebilmekteydi. Evlilik hukukunun temelini ehil ve istekli olmak teşkil etmekteydi. Ehil olmaktan kasıt; akıl, sağlık ve zenginlik yönünden yeterli olmaktır. Aynı zamanda da evliliğe karşı istek ve hevesli olması gerekmektedir.⁹¹ Kınalızade'ye göre, kadın sağlıklı ve iffetli olmalı, evini koruyacak kuvvet ve yeterliliğe sahip bulunmalıydı. Tek evliliği savunan Kınalızade, “*erkek ilk eşiyle yetinip üzerine başka kadın ve cariye almamalıdır.*” “*Erkek evde tendeki can gibidir. İki bedene bir can olmadığı gibi, iki evde de bir erkek yakışmaz*” demektedir.⁹² Böylelikle aile müesseseni oluşturacak olan erkek ve kadının karakterleri çizilerek ahlaklı bireyler olmalarına değinilmiştir.

Ailenin temel üretim birimi olduğu bütün geleneksel toplumlardaki gibi Osmanlı toplumunda da geniş aile tipi yaygındır. Bu geniş aile üç kuşağın bir arada yaşadığı ama yakın akraba ve kardeşlerin ailelerini de içeren daha geniş bir bileşik topluluğun üyesidir. Osmanlı tahrir defterlerindeki kayıtlara göre hane denen birimi meydana getirenlerin nüfusu beş kişi civarındadır. Ancak hanenin her zaman bağımsız bir aile olduğunu düşünmek hatadır. Genellikle bir avlunun etrafındaki konutlarda aynı ailenin üç kuşağına mensup aileler bir sosyo-ekonomik ünite halinde yaşamaktaydı. Bu birliği aynı mahallede bulunan yakın akrabalar tamamlamaktaydı.⁹³ Osmanlı mahalleleri, Osmanlı çekirdek ailesinin bir nevi geniş ailesiydi. Yakın akrabalar aynı mahalle içinde yer alarak müteşekkil bir sosyal topluluğu oluşturmaktaydı. Doğumdan ölüme kadar bu geniş aile bir arada dayanışma içerisinde yaşar, birbirlerine güvenceleri kan bağı esasına dayanır. Yaşamlarını sürdürdükleri işleri de birlikte yaparlardı.

Osmanlı ailesinin kırsal kesiminde mahalle olarak ele aldığımız geniş aile, kasaba ve şehirlerde de görülmekteydi. Kasaba ve şehirlerdeki zengin ortamlarda büyük aile tiplerine, mesela karı-

⁸⁸ İlber Ortaylı, “Anadolu’da XVI. Yüzyılda Evlilik İlişkileri Üzerine Bazı Gözlemler”, *Osmanlı Araştırmaları*, I, İstanbul 1980, s. 3.

⁸⁹ Nisa Suresi 24. Ayetinde “*Nikah ederek yararlandığımız kadınlara kararlaştırılmış mehirlerini verin*” buyrulmaktadır.

⁹⁰ Bahaeddin Yediyıldız, “Osmanlı Toplumunda Aile”, *Osmanlı Devleti ve Medeniyeti Tarihi*, Yıldız Matbaacılık, I, İstanbul 1994, s. 483.

⁹¹ Akyüz, *a.g.e.*, s. 289.

⁹² Hüseyin Öztürk, *Kınalızade Ali Çelebi’de Aile*, Türkiye Cumhuriyeti Başbakanlık Aile Araştırma Kurumu Yayınları, Ankara 1990, s. 110.

⁹³ İlber Ortaylı, “Osmanlı Toplumunda Ailenin Yeri”, *Türk Aile Ansiklopedisi*, Türkiye Cumhuriyeti Başbakanlık Aile Araştırma Kurumu Yay., I., Ankara Aralık 1991, s. 74.



koca ve çocuklar, kayınvalide, kocanın kız kardeşi, süt kız kardeşi, uşak ve cariyelerden oluşan otuz, otuz beş kişilik ailelere de rastlanıyordu. Konak hayatı diyebileceğimiz bu yaşayış düzeni II. Meşrutiyet'ten sonra sarsılmaya ve çökmeye başlamış, çekirdek aile tipi daha da yaygınlaşmıştır.⁹⁴

Osmanlı aile yapısındaki köklü değişimler Kuruluş ve Klasik dönemden ziyade son yüzyılında gerçekleşmiştir. Ailenin kurucu unsurlarından olan kadınlarda farklı faaliyetlere yönelmiştir. Kadın toplantıları ve Batıdan kadınlık hareketleriyle ilgili akım ve fikirler etkilerini ortaya koymaya başlar.⁹⁵ Osmanlı'nın son yüzyılı reformlar dönemidir. Bu dönemde, devletin kurumlarının her alanda iyileştirme çalışmaları yapılmış ancak bozulan sistemlerde bu iyileştirme çalışmaları kalıcı etkiler bırakmadığı için batının sistemleri ile düzenlemeler gerçekleştirilmeye çalışılmıştır. XIX. Yüzyılda tarımda eğitimde görülen bazı yapısal değişimler ve bütün dünyanın yaşadığı haberleşme ve teknolojiadaki devrimin Osmanlı topraklarına da yansması, klasik aile yapısını büyük şehir kadar, kırsal alanda da yavaş yavaş değişim geçirmeye zorlayacaktır.⁹⁶

Türk ailesi toplumsal yapının temeliydi. Osmanlı aile yapısı değerlendirilirken, toplumsal yapı üzerinde önemli bir kırılma noktası olarak görülen ve toplumu önemli derecede değişime götüren olaylarda ele alınmalıdır. Osmanlı Devleti'nde de bu kırılma noktası Tanzimat dönemi ile başlamıştır. Yenileşme döneminde Osmanlı ailesi düşünce ve uygulamasında değişimler görülür. Batı'da XIX. Yüzyıl burjuva ailesi Osmanlı, özellikle Jön Türk ve daha sonra İttihat ve Terakki ideologlarını derinden etkiler.⁹⁷ Bu süreç içinde ailenin önemli bir unsur teşkil ettiği hayat tarzı batılı hâle gelmiştir.⁹⁸ Örneğin tesettür zamanla hayat tarzından çıkarken, dans olayı yerini almıştır. Kadın erkek ilişkileri geleneksel mahremiyet anlayışından uzaklaşmıştır. Bu uzaklaşma ve batılı unsurların girişi medeniliğin ve çağdaşlaşmanın niteliği sayılmıştır. Erkeklerde başlayan sadakatsizlik, içki ve kumarın hayat tarzının içine girmesi, çocuk terbiyesinin Avrupalı mürebbiyeler eline bırakılması, yabancı kadınlarla evlenme gibi uygulamalar hep bir medenileşme ve batılılaşma düşüncesinin sonucunda şekillenmektedir.⁹⁹

İfade edilen duruma bağlı olarak, Osmanlı modernleşmesi ve ıslahatlara paralel ailenin, aile anlayışının, aile fertlerinin statülerinin, adap ve erkânın değişmeye yüz tuttuğu aynı zamanda Türk ailesinden uzaklaştığı kesindir ve açıktır. Osmanlı modernleşmesi Saray'dan başlayarak aşağı kademelere doğru yürütüldüğü için önce saray erkânı, daha sonra saraya yakın aile kurumları, bürokrasi ve taşranın ileri gelen aileleri, ardından ayan, eşraf ve varlıklı ailelere doğru bir değişim söz konusu olmuştur. Bu durumun ortaya çıkmasında en önemli karakterler anne ve babalar olmuştur. Modernleşen anne baba çocuğunun terbiye ve ahlakını da sözde modern bir terbiye ile vermiştir. Türk milleti ne zaman kendi benliğinden, örf adetlerinden, Türk İslam terbiyesinden uzaklaşmaya başladıysa o vakit bozulmalar, kaybetmeler başlamıştır. Yenileşme dönemi ile gündeme gelen Avrupalı yaşam tarzı, Türk milletini ve en önemlisi de

⁹⁴ Yediyıldız, **Ay. Yer.**

⁹⁵ Turan Akkoyun, "Gelen Medeniyet ile Biten Osmanlı", *Yeni Türkiye*, XXXIII, nr. 6, 2000, s. 218.

⁹⁶ Ortaylı, "Ailenin Yeri", s. 76.

⁹⁷ II. Meşrutiyet döneminde fikir akımlarının kadın ve aile konusundaki bakışı için bk. Turan Akkoyun, "II. Meşrutiyet devri Türkçülük Düşüncesi Nazarında Kadın", *Türk Dünyasında Kadın Algısı*, I, Celal Bayar Üniversitesi Yay., Manisa 2016, s. 139-140.

⁹⁸ Şentürk, **a.g.m.**, s. 19.

⁹⁹ Ahmet Tabakoğlu, "Osmanlı Toplumunda Aile", *Sosyo-Kültürel Değişme Sürecinde Türk Ailesi*, Türkiye Cumhuriyeti Başbakanlık Aile Araştırma Kurumu Yay., I, Ankara Aralık 1992, s.95.



Türk ailesini benliğinden uzaklaştırmıştır. Aile içi kopuklukların başlaması ile birlikte de yeni aile arayışları başlamıştır.

Osmanlı aile yapısındaki değişim, genel olarak Tanzimat sonrası ve öncesi olarak karşımıza çıkar. Bu aşamada Osmanlı aile yapısındaki değişimler genel olarak ailenin ve aile üyelerinin işlevleri olarak ele alınabilir. Tanzimat dönemi ailesi başlı başına ayrı bir yapı değildir. Tanzimat dönemi ailesi, toplumsal değişme sürecinin aile kurumuna yansımalarının somut bir örneğidir. Bir toplumda değişme başladığında bu değişim öngörülen alanlar kadar, öngörülme alanlara da sıçrar. Bu nedenle Avrupa uygarlığı, orduda, maliyede, yönetimde olduğu gibi kültür de edebiyatta günlük yaşamda da Osmanlı toplumu için model oldu. Tanzimat dönemi, Osmanlı toplumunda yeni bir insan tipinin ortaya çıktığı devirdir.¹⁰⁰

Tanzimat dönemi, sosyo-kültürel ortamın aileyi hedef alan temel konularından biri de Arazi Kanunnamesi idi. 1858 Arazi Kanunnamesi çıkartılarak, miri topraklarda ferdi tasarruf kabul edilmişti. Bu yolla ülke topraklarının verimlilik esasına dayanılarak işletilebileceği düşünülmüştü.¹⁰¹ Arazi Kanunnamesi, toprağa bağlı olarak geçimini sağlayan ailenin yapısında uzun vadeli değişimi öngörmekteydi. Göçebe nüfusun iskânı neticesinde oluşmaya başlayan, monokültürel tarımın yarattığı toprak işçiliği, kırsal kesimdeki ailenin geçimini ve yapısını etkileyen gelişmeler olarak kabul görmektedir.

Arazi Kanunnamesinin yanı sıra evliliği düzenleyen fermanlarında doğrudan aileye yönelik etki ve sonuçları söz konusudur. Bunlar genellikle evlilik yaşı ve eş seçimi ile ilgili düzenlemeleri içermektedir.¹⁰² Tanzimat'ın yol açtığı sosyo-kültürel ortamla birlikte kadına da dış dünyayı algılayacak bir pencere açılmıştır. Ailenin dışa açılması, sokağın, çevrenin ve sosyo-kültürel ortamın etkilerini yansıtması, Türk ailesinde büyük öneme sahip olan Türk kadınının statüsünü değiştirmiştir. Aynı zamanda aile hayatının toplumsal bünyenin yaşadığı dönüşüme paralel olarak görünür etkilere açıldığı söylenebilir. Bu durum geleneksel Osmanlı Ailesini, Tanzimat'a özgü bir aileye dönüştürmüştür. Böylelikle sosyo-kültürel değişim, kadının toplumsal hayatta daha aktif bir rol oynaması, kendini aile ve yakın çevresinde daha çok hissettirmesi ve ifade etmesinin yolu açılmıştır. Bunun sonucu olarak kızlar geçmişten daha fazla okula gitmeye, meslek edinmeye ve aldıkları eğitimlerine paralel olarak dışarıda gelir getiren devlet ve özel işlerde çalışmaya başlamışlardır.

Türk modernleşme tarihinin en önemli aşamalarından biri sayılan İkinci Meşrutiyet dönemi, Tanzimat'ın ilanından başlayarak siyasal ve toplumsal gelişmeleri şekillendirirken, Cumhuriyet yönetiminin temellerinin atıldığı dönem olmuştur. İkinci Meşrutiyet, Osmanlı toplumunda toplumsal alanda, özellikle eğitim ve hukuk alanlarında önemli değişimlerin yaşandığı dönem olmuştur. Tanzimat'ın ilanı ile başlayan Osmanlı kadınının toplumsal hayattaki yeri konusundaki değişimler İkinci Meşrutiyetin ilanı ile önemli bir hız kazanmıştır. İkinci Meşrutiyet sonrasında aile ile ilgili tartışmaların odak noktasını kadın veya kadın hakları ve hürriyeti oluşturmaktaydı.

¹⁰⁰ Ortaylı, "Ailenin Yeri", **ay. Yer.**

¹⁰¹ Necdet Hayta, Uğur Ünal, **Osmanlı Devleti'nde Yenileşme Hareketleri**, 7. b. Gazi Kitapevi, Ankara Ekim 2014, s. 137.

¹⁰² İsmail Doğan, "Tanzimat Sonrası Sosyo-Kültürel Değişmeler ve Türk Ailesi", **Sosyo-Kültürel Değişme Sürecinde Türk Ailesi**, Türkiye Cumhuriyeti Başbakanlık Aile Araştırma Kurumu Yay., I, Ankara Aralık 1992, s. 184.



1908 Jön Türk Devrimi'nin benimsediği “*hürriyet, musavat, adalet, uhuvvet*” ilkeleri Osmanlı'da kadın sorununu gündeme getirmiş, kadının “*toplumsallaşması*”, ya da kadın erkek eşitliği İkinci Meşrutiyet'in temel kaygılarından birini oluşturmuştu.¹⁰³ Bu dönem için özellikle ele alınması gereken konu, kadınların sosyal hayata katılma isteklerinin, etkisi zayıf da olsa feminist hareketlerin, kadın haklarının yükseliş göstermesi bütün bunlar kadının toplumsallaşmasını ifade etmekteydi. Aynı zaman da bu dönemde kadın ve aile meselelerini ön planda tutan dernekler açılmış, dergiler, kitaplar çıkarılmış, çeşitli faaliyetlerde bulunulmuştur. Ele alınan eserlerde geleneksel Türk ailesi şiddetle yerilmeye maruz kalmıştır.

Dönemin hızla devam eden yüksek tansiyonlu ilerleyişlerine karşı, başı Ziya Gökalp'in çektiği “*milli aile*” arayışları başlamıştır. Ziya Gökalp Türklerin muhtelif ahlak dairelerini çizerek, eski Türk aile ahlakını ele almış ve dönemi sentezlemiştir. Türk ailesinin kökenlerini Türk kadınına verilen önemi ele alarak, geleneksel Türk ailesini yerlere adeta bir cevap sunmuştur. Aynı zamanda “*Türk tarihi baştanbaşa ahlâkî faziletlerin meşheridir.*”¹⁰⁴ diyerek Türk ahlakını merkezde tutmuştur.

Osmanlı, tam anlamıyla Tanzimat ile ivme kazanan batılılaşma hareketleri sonucu, batıdaki hukuk hareketlerinin ve kanunlaştırma faaliyetlerinin etkisinde kalmıştır. Özellikle sosyal ve iktisadi hayatta XIX. Yüzyılda görülmeye başlayan köklü değişiklik ve gelişmeler bunlara paralel hukuki düzenlemeleri gerekli kılmıştır. Bu çerçevede önce borçlar, kısmen eşya ve şahıs hukuku hükümleri 1868-1876 yıllarında Mecelle-i Ahkam-ı Adliyye, daha sonra aile hukuku hükümleri 1917'de Hukuk-ı Aile Kararnamesi adıyla kanunlaşmıştır. Her ikisi de İslam hukukuna dayalı olarak hazırlanan ilk kanunlar olması dolayısıyla sadece Osmanlı hukuk tarihi bakımından değil İslam hukuk tarihi bakımından da dikkate değer bir öneme sahiptir ve İslam ülkeleri tarafından hazırlanan kanunlara öncülük ve örneklik etmiştir.¹⁰⁵ Mecelle medeni borçlar kanunu olup, aile ve miras gibi konuları içermemekteydi. 1917 Aile Kararnamesi ise aile kurumuna hukuki düzenlemeler getirmiştir.

Osmanlı Devleti'nin Tanzimat'tan sonra başlattığı kanunlaştırma hareketlerinin son örneklerinden birini teşkil eden Hukuk-ı Aile Kararnamesi, aile hukuku alanında İslam ve Osmanlı hukuk tarihinin ilk örneği sayılmaktaydı. Bu kararnamenin ortaya çıkışında hukuki sebeplerin yanında elbette siyasi, sosyal, ekonomik, kültürel sebeplerde etkiliydi fakat ana sebebi, aile hukukunun o zamana kadar kanunlaştırılmamış olmasıydı. 1917 Hukuk-ı Aile Kararnamesi ile evlenme işlerine devletin karışması esas temin olunmuştur.¹⁰⁶1923 Cumhuriyet'in ilanı ile birlikte Türk Medeni Kanunu da yürürlüğe girmiş ve Aile hukuku üzerine düzenlemeler yapılmıştır. Cumhuriyet'in ilanı ile Türk Medeni Kanunu'nu gereğince evlenme, boşanma, miras gibi konular kanunlara bağlı olarak düzenlemeye tabii tutulmuştur.

Türk Kadının Hukuki Durumunun Değişim Süreci

Eski Türk toplumlarında kadınların yüksek bir mevkisinin bulunduğu genel kanı vardır. Türk yaratılış destanlarında kadın, kâinatın yaratılışına sebep olan bir ilham kaynağı olarak

¹⁰³ Zafer Toprak, “II. Meşrutiyet Dönemi'nde Devlet, Aile ve Feminizm”, *Sosyo-Kültürel Değişme Sürecinde Türk Ailesi*, Türkiye Cumhuriyeti Başbakanlık Aile Araştırma Kurumu Yay., I, Ankara 1992, s. 216-227.

¹⁰⁴ Ziya Gökalp, *Türkçülüğün Esasları*, 7. b., Varlık Yay., İstanbul 1968, s.135.

¹⁰⁵ Mehmet Akif Aydın, “Mecelle-i Ahkam-ı Adliyye”, *TDV İslam Ansiklopedisi*, TDV İslam Araştırma Merkezi Yay., XXVIII, Ankara 2003, s. 231.

¹⁰⁶ Fındıkoğlu, *a.g.m.*, s. 18.



görülmüştür. Altay Yararılış Destanında yer alan ana kavramı bunu açık bir şekilde göstermektedir. “ Bir Ak-Ana (Ak-Ene) var idi, yaşardı su içinde, “ Ülgen’e şöyle dedi, göründü su yüzünde : “Yaratmak istiyorsan, sen de bir şeyler Ülgen, “Yaratıcı olarak, şu kutsal sözü öğren! “ De ki hep, “ Yaptım oldu!” Başka bir şey söyleme! “Hele yaratır iken, “ Yaptım olmadı!” Deme!”¹⁰⁷ ifadesi Türk Mitolojisindeki ana prensibini açık bir şekilde göstermekle birlikte kadına atfedilen yüceliği de beraberinde açıklamaktadır.

İslam öncesi Türklere ait bilgiler M.Ö. 4000-4500’lü yıllara kadar uzanmaktadır. Bu köklü bilgiler arasında kadının temel nitelikleri “annelik” ve “kahramanlık” olarak karşımıza çıkmaktadır.¹⁰⁸ Türk kadını biyolojik yapısı itibariyle ailesine bağlı, eşinin ve çocuklarının bakımından sorumlu bir kişilik olarak algılanmaktadır. Bu durum onun analık işlevini daha çok ön plana çıkarmaktadır. Bu bağlamda Tarihi kaynaklarımızda karşımıza çıkan, Türklerin kutsal ve önemli kabul ettikleri hakların başında “ana hakkı “ gelmiş ve “Tanrı hakkı” ile bir tutulmuştur. Yine Dede Korkut kitabında geçen “beri gel ak sütünü emdiğim kadınım ana...”¹⁰⁹ İfadeleri ile bu durumu birleştirebiliriz.

Türk toplumlarında kadın at binme, silah kullanma, savaşılabilmek, yönetimde söz sahibi olma gücü ile değerlendirilmiştir. Aile toplumun temel yapı taşı olarak görüldüğü gibi toplumların güçlü olması ailenin güçlü olmasına bağlanmıştır. Muntazam bir aile sistemi ile meşgul olan Türk toplumlarında asalet yalnız baba cihetinden muteber değildi. Ana cihetinden de asalet aranır.¹¹⁰ Eski Türk ailesi; ana, baba, evlat münasebetlerinde temellenen prensipler¹¹¹ üzerine inşa edilmiştir. Aile içerisindeki baba, adaleti sağlayan, milletini koruyup kollayan, kalkınmasını sağlayan devlete benzetilmiştir. Türk ailesi bazı görüşler çerçevesinde baba ailesi olarak ele alınmıştır. Sadakat ve yardımlaşmanın temelini teşkil eden aile içerisinde kadın erkek eşitliği söz konusuydu. Mülk yani ikamet edilen ev müştereken, eşlere aitti. Çocuklar üzerindeki velâyeti hassa, baba kadar anaya da aitti.¹¹² Bu durumu örneklerle verecek olursak, erkekle kadın ailede eşit olduğu için ocakta yani evde hem erkeğin, hem de kadının ayrı ayrı mabudu bulunurdu. Gelin her sabah bir parça tereyağı ocağa atar ve “öd ana, öd ata!” diye dua ederdi.¹¹³ İfadesinde de anlaşılacağı üzere hayata geçirilen faaliyetler eşit olarak yapılmıştır.

Erkek ve kadının evlenmesi veya evlendirilmesi, evlenen erkek veya kızın baba ocağından ayrılarak yeni bir ev meydana getirdiğinin ifadesidir.¹¹⁴ Yani her evlilikten yeni aile doğmaktaydı. Evlenen erkek, ebeveyninin sağlığında baba malından hissesini alır, kız da “yumuş” denilen bir □çeyiz getirirdi.¹¹⁵ Böylelikle erkek ve kadın mallarını birleştirerek yeni bir ev sahibi olurlardı. Güvey tarafı evlenebilmek için kızın velisine günümüzdeki mehr ile eşdeğer olan “kalın” denilen başlık verilmekteydi. Yeni ailenin yaşamları için bir nevi yardım olan kalın para veya eşya olabilmekteydi. Aile, toplumu ayakta tutan en güçlü kurum olduğundan dolayı günümüzde de olduğu gibi boşanmaya pek hoş bakılmamış ve boşanmaların

¹⁰⁷ Ögel, a.g.e., s. 433.

¹⁰⁸ Merat Altındal, *Osmanlıda Kadın*, Altın Kitaplar Yay., İnsan ve Toplum Dizisi, İstanbul 1994, s.9.

¹⁰⁹ Muharrem Ergin, *Dede Korkut Kitabı*, Hisar Yay., 2003, s. 19.

¹¹⁰ Gökalp, a.g.e., s. 144.

¹¹¹ Kafesoğlu, a.g.e., s. 21.

¹¹² Gökalp, a.g.e., s. 148.

¹¹³ Gökalp, a.g.e., s. 146.

¹¹⁴ Kafesoğlu, a.g.e., s.20.

¹¹⁵ Abdurrahman Kurt, “Tarihi Süreçte Türk Kadınları”, *Türkler Ansiklopedisi*, Yeni Türkiye Yay., V, Ankara 2002, s. 760.



engellenmeye çalışılmaktaydı.¹¹⁶ Bir adam ölür, arkasında karısı ve çocukları kalırsa, öz anası olmamak şartıyla, büyük oğlu babasının dul karısıyla evlenmek durumundaydı.¹¹⁷ Evliliğin sosyolojik tanımlamasının yanında, hukuki, dini, psikolojik, ekonomik yanları ile de tanımlamalar yapılabilir. Bu nedenle kız isteme, söz kesme, nişan, nikah ve düğün gibi adetlerin sosyolojik önemi olduğu gibi hukuki önemi de büyüktür.

Türk hukuk anlayışına göre, babadan sonra aileyi anne temsil ederdi. Bundan dolayı ananın yeri, babanın diğer akrabalarından ileridir. Babanın mirası anneye değerdir.¹¹⁸ Bu dönemde aile içerisinde önemli bir mevkiye sahip olan kadının miras ve mülk edinme hakkı vardır. Kadın ev işleriyle, tarım ve hayvancılıkla uğraşmış, ticaret yapmış, hatta savaflara da katılmıştır. İslamiyet'in kabulünden önceki dönemde Türk kadını, erkeğinin yanında yer almış ve saygı görmüştür. Bu dönemde siyasi nüfuza sahip Hakan eşlerinin yanı sıra bizzat devlet yöneten kadınlara da rastlanmaktadır

Hatun, Hükümdarın birinci hanımına verilen ünvândır.¹¹⁹ Hakan ile hatunun her ikisinde müştereken tecelli ettiği için bir emirname yazıldığı zaman "*Hakan emrediyor ki*" ibaresiyle başlarsa mutâ olmazdı. Mutâ olması için, behemehal "*Hakan ve hatun emrediyor ki*" söziyle başlaması lâzımdı. Hakan tek başına bir elçiyi huzuruna kabul edemezdi. Elçiler ancak sağda hakan ve solda hatun oturdukları bir zamanda, ikisinin birden huzuruna çıkardı. Şölenlerde, kenkârlarda, kurultaylarda, ibadetlerde ve âyinlerde, harp ve sulh meclislerinde hatun da mutlaka hakanla beraber bulunurdu.¹²⁰

Görüldüğü üzere eski Türklerden kadına önemli bir cihetten bakılmaktaydı. Aile içerisinde hukuki hakları olduğu gibi sosyal yapı içerisinde de bir kısım haklara sahipti. Onun savaşçı özelliği ve biyolojik yapısı itibariyle koruyucu içgüdüsi kendi haklarını koruyabilme yetisi de vermiştir.

İslam toplumlarında, kadının gerek aile hayatında gerekse siyasi, hukuki, sosyal ve ekonomik alanlardaki konumunu bir taraftan dini kurallar, diğer taraftan sosyal ve siyasi çevre, etnik yapısı ve İslam öncesinden gelen kültür mirası belirlemiştir. Bu sebeple kadının İslam dünyasında her yerde ve her dönemde aynı konumda olduğunu söylemek mümkün değildir. Bu durum aynı zaman diliminde yaşamalarına rağmen kadınların şehirler ve kırsal kesimde yaşamalarına göre farklılık göstermiştir. Ancak bu İslam toplumlarındaki kadınların bütünüyle farklı kimlikleri temsil ettiği anlamına da gelmez; onlar sosyal, hukuki ve ekonomik konum bakımından her dönemde belirli ortak çizgilere sahip olmuşlardır.¹²¹

İslam dini ve kültürünün kadının ferdi ve içtimai hayatında yaptığı değişiklikleri sağlıklı olarak değerlendirebilmek için İslam öncesi Arap toplumuna bakmak gerekir. Arap toplumlarında kadınlar erkek merkezli Cahiliye toplumu içinde ikinci derecede bir yere sahiptir. Cahiliye dönemi Arap toplumlarında iki sınıf kadın bulunmaktaydı ki bunlar hürler ve cariyelerdi. Kabile

¹¹⁶ Ahmet Akgündüz, "Tarihi Süreç İçerisinde Türk Toplumunda ve Devletlerinde Kadının Yeri ve Önemi" *Akademik Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, V, nr. 5, Ekim 2012, s. 131.

¹¹⁷ Ramazan Şeşen, *İbn Fazlan Seyahatnamesi Tercümesi*, Bedir Yay., İstanbul 1975, s. 32.

¹¹⁸ Ali Erkul, "Eski Türklerde Evlenme Gelenekleri", *Türkler Ansiklopedisi*, Yeni Türkiye Yay., III, Ankara 2002, s. 94.

¹¹⁹ Çandarlıoğlu, *a.g.m.*, s. 96.

¹²⁰ Gökalp, *a.g.e.*, s. 147.

¹²¹ Mehmet Akif Aydın, "Kadın", *TDV İslam Ansiklopedisi*, TDV İslam Araştırma Merkezi Yay., XXIV, Ankara 2001, s. 86.



reisi ve aristokrat ailelerin kadınları daha imtiyazlı bir konuma sahipti. Yine de zengin ve hür kadınların toplum içerisindeki ağırlığı ve saygınlığı birbirine denk değildir, Hiçbir zaman yoksul ama hür kadınlar gerek aile içinde ve gerekse çevrelerinde hükmetme ve saygınlık görme bakımından varlıklı hür kadınların derecesine ulaşamıyorlardı.¹²² Yani Arap toplumlarında kadın kimliği tanınmamakla birlikte, potansiyel bir kötülük odağı olarak görülmekteydi.

İslamiyet'ten önce nadir olarak anaerkil bir yapı görülse de, Arap toplumunda genel hatları bakımından oldukça katı bir pederşahiliğin mevcudiyeti görülmektedir. Bunun sonucu olarak, kadının aile içindeki konumları büyük ölçüde aile reisi olan erkeğe bağlı kalmıştır. Evlenme çağına gelen kızlar, dul kadınlar kendi başlarına evlenemez, müstakbel eşini çok defa kendisi seçemez; bu yetki velinin elinde bulunurdu. Ayrıca veli evlilik karşılığında müstakbel kocadan para veya mal (mehir) almaktaydı. Kadının kocasının ölümü halinde üvey evladına veya kayınbiraderine miras konusu bir mal olarak intikal etmesi de bu konumunun bir sonucudur.¹²³ Arap toplumlarında, evlenme durumu ataerkil yapıya bağlı olduğu kadar, kabile içi evlenme geleneğine bağlıydı. Bu durumdan farklı olarak şehrli kadınların etkin bir yerinin olduğu ve mallarını bizzat veya ortakları aracılığıyla işledikleri bilinmektedir. Yine de Araplarda kadının toplum içerisinde önem kazanmasının İslam dininin gelmesinden sonra denk gelmektedir.

İslamiyet, Arap toplumlarındaki anlayışa ve yerleşmiş örf adetlere nisbeten kadının sosyal, ekonomik ve hukuki konumunda önemli değişiklikler yapmıştır. Ele aldığımız konuya bağlı olarak hukuki yönden kadına bakacak olursak, kadın İslam hukukunda bir hak süjesi değil hakkın tarafıdır. Hukuki işlemleri yapma hususunda kadın esas itibariyle erkeklerle aynı konumdadır; erkekler bir hukuki işlemi hangi şartlarla yapabiliyorsa kadınlar da o şartlarda yapabilir kendi aleyhlerine olan bağış ve vakıf gibi işlemlerini de serbestçe yapabilirlerdi.¹²⁴ Buna örnek olarak İslam coğrafyasının çeşitli yerlerinde kadınların açtığı vakıflar ve dernekler örnek verilebilir. Yani bu bağlamda İslam kadına malını tasarruf edebilme hakkı tanımıştır. Yine erkeğin, karısının malını işletmesinin önüne geçilmiştir, bunun makbul olabilmesi için kadının rızası istenmiştir.

169

Hukuki yeterliliklerin, kadın ve erkek de aynı konumda olması evlenme ehliyetini de eşit kullanmalarını ortaya koyar. Fakat gerek Arap toplumlarındaki ataerkil yapının fıkıh yorumlarına yansımaları gerekse bu yorumların mezheplere göre farklı algılanması kadın erkek arasındaki dengeyi bozmuştur. Osmanlı Devleti'nde bu durum iki tarafında rızasına bağlanırken, 1917 Aile Kararnamesi'nde "*bulüğe ermişlerse ve bu husus hakim tarafından kabul edilmişse evlenebilirler*"¹²⁵ şeklinde düzenlenmiştir. Evlenme kararı ile birlikte, nikahın aleni olması şartı istenirken, nikahta ya iki erkek şahit ya da bir erkek iki kadın şahit gerekli görülmüştür.¹²⁶

İslam hukukunda aile reisliği denebilecek "*kavvam olma*" yetki ve sorumluluğu kocaya verilmiştir.¹²⁷ Bu konuda Kınalızade Ali Efendi, "*aile reisinin himayesinde bulunan ev halkını*

¹²² Akgündüz, **a.g.m.**, s. 137.

¹²³ Aydın, **ay. yer.**

¹²⁴ Aydın, "Kadın", s. 88.

¹²⁵ Mehmet Akif Aydın, "Hukuk-ı Aile Kararnamesi", **TDV İslam Ansiklopedisi**, TDV İslam Araştırma Merkezi Yay., XVIII, Ankara 1998, s. 316.

¹²⁶ İbrahim Agah Çubukçu, "İslam'da Kadın Hakları", **AÜİFD**, XXI, nr. 1., 1973, s. 38.

¹²⁷ Aydın, "Kadın", s. 89.



düşman tasallutundan koruması, iyi olmayan zararlı işlerden ve yerlerden, edep ve idare ile alıkoyması ve her birini mümkün olgunluğa erİştirmesi”¹²⁸ gerektiğini ifade eder.

Fıkıh yorumlarının mezheplere göre farklılık arz ettiği bir diğer konu ise talak konusudur. Talak kelimesi fıkıh terimi olarak belli lafızlarla nikâh akdinin bozulmasını ifade eder, Türkçe karşılığı ise boşama ve boşanmadır. İslam hukukunda boşanma kural olarak kocaya tanınmış bir hak olup, kocanın tek başına vereceği bir kararla evlilik birliği sona erebilmektedir. Bununla birlikte belli durumlarda karı kocanın karşılıklı anlaşması ile de boşanma gerçekleşebilmektedir.¹²⁹ İslâm hukuk literatüründe, dar anlamıyla boşanma evlilik birliğinin koca ve belli durumlarda kadın tarafından tek yanlı irade beyanıyla sona erdirilmesini ifade eder.¹³⁰ Görüldüğü üzere, İslam Hukuku boşanma konusunda kadını erkeğe mahkûm etmemiş, bilakis kadının haksızlık ve mutsuzluklarına karşın onun yanında olmuş, kadına da birtakım şartlar muvacehesinde boşama hakkı vermiştir. Yani erkeğe direkt verilen boşanma hakkı kadına dolaylı olarak verilmiştir.

İslam dini, neslin devamı için evliliği teşvik etmiş, eşlerin evlilikle oluşan birlikteliklerini karşılıklı sevgi ve saygı çerçevesinde korumalarını istemiştir. Bu durum Kuran ve hadislerle de desteklenmiştir. Aile müessesesine büyük önem veren İslam dini, talak konusunda hassas davranmıştır. Ancak evliliğin devam etmesine imkân olmadığı durumlarda talak yapılabileceği hukuki olarak kabul edilmiş, günümüzdeki gibi keyfi sebeplerden dolayı meydana gelen boşanma olaylarının önüne geçilmek istenmiştir.

İslam'da kadına miras hakkı tanınmış ve anne, nine, eş, kız çocuğu, kız kardeş olma durumuna göre alacakları pay ayrı ayrı belirlenmiştir. İstisnaları olmakla birlikte kadının miras payı aynı konumdaki erkeğin hissesinin yarısı kadardır.¹³¹ Bu durum İslam öncesi uygulamalara binaen önemli bir yeniliktir. Çünkü bu dönemde kadınlara hak olarak tanımlanmış bir miras kavramı bulunmamaktaydı. İslamiyet ile birlikte bu duruma açıklık getirilmiştir.

İslamiyet'e göre kadınlar memur olabilirler. Öğretmenlik, hâkimlik ve müftülük yapabilirler. Ancak imam olamazlar. Bilginlerin bir bölümü kadınların hâkimlik ve devlet başkanlığı yapabileceklerine cevaz vermişlerdir. Çoğu ise buna karşı çıkmışlardır. İslam'da kadının siyasi seçme hakkının olduğu da bilinmektedir.¹³² Yine de İslam tarihi boyunca kadınların, genel manada kamu görevinden uzak tutulduğu bilinmektedir. Devlet başkanlığı konusunda ise İslam tarihinin ilk dönemlerinde kadınlar siyaset alanında tamamen uzak değillerdir, kadınlarında biatlara katıldığu bilinmektedir. Bu anlamda Türk kadınlarının İslamiyet öncesinde ve sonrasında da devlet başkanlığı mevzusu ile ilgilendiğini bilmekteyiz.

Bu genel değerlendirmeler ışığında görmekteyiz ki İslam dini kadınların hukuki durumu lehinedir. Kadını ve haklarını koruma altına alan İslam dini, toplum içinde layık olduğu değeri vermekle birlikte, cahiliye dönemi kötü durumunda kurtarmış ve toplum içinde şerefli bir yer vermiştir.

¹²⁸ Kınalızade Ali Efendi, **ay. yer.**

¹²⁹ Ali Bardakoğlu, “Hukuki ve Sosyal Açıdan Boşanma”, *Türk Aile Ansiklopedisi*, I, Türkiye Cumhuriyeti Başbakanlık Aile Araştırma Kurumu Yayınları, Ankara 1991, s. 201.

¹³⁰ H. İbrahim Acar, “Talak”, *TDV İslam Ansiklopedisi*, TDV İslam Araştırma Merkezi Yay., XXXIX, Ankara 2010, s. 496-497.

¹³¹ Aydın, “Kadın”, **ay. yer.**

¹³² Çubukçu, **a.g.m.**, s. 41.



Osmanlı hukuk sistemini, Osmanlı Devleti'nin kuruluşundan Tanzimat Devri'ne değin geçen sürede, gerek doğrudan doğruya fıkıh kuralları halinde, gerekse kanunlaştırılmış dini kurallar halinde yürürlükte bulunan bütün hükümleri üç ana bölümde incelemek mümkündür. Bunlar hukuki hükümler, cezai hükümler ve idari hükümlerdir. Tanzimat'a değin Osmanlı hukuk kurallarının belli ölçüleri ve kuralları yoktu. Padişahın ve onun vekillerinin çeşitli kamusal konularda açıkladıkları irade beyanları hukuk kuralı sayılırdı. Hukuk yapma yetkisine sahip olanlar, kamu hukuku ile ilgili kurallar koyarken, genel İslam ilkelerine aykırı davranmamak zorundaydılar.¹³³

Osmanlı Devleti'nde kadın kimliğini iki aşamada ele alarak, kadın haklarının biçimlendirilmesi kapsamında Meşrutiyet öncesi ve sonrası olarak değerlendirmek doğru ve yerinde olacaktır. İslamiyet'in kabulü ile birlikte Türkler, daha önce kullandıkları örfi hukuk kuralları yanında İslam hukukuna dayalı şeri hukuk sistemini ve hayat tarzını benimsemişlerdir. Türk İslam Devleti olan Selçuklularda, kadının sosyo-kültürel hayattaki rolü giderek azalmakla birlikte varlığını sürdürmüştür.¹³⁴ Osmanlı Devleti'nin ilk zamanlarında aktif rol oynayan Türk kadınları dini kurallar, İran- Arap kültürünün etkisinde kalarak İslam öncesi sosyal yapı içerisindeki konumunu kaybetmiştir. Böylelikle Osmanlı'ya harem kavramı yerleşmiştir. Bu olumsuz olgu içerisinde de saray kadınları harem vasıtasıyla yönetime katılmış, kararlar üzerinde etkili olmuşlardır.¹³⁵

Osmanlı'nın ilk dönemlerinde eski Türk gelenekleri varlıklarını sürdürmekte ise de Arap/İslam kültürüne ve hukukuna bırakma sürecine girmiştir. İslamiyet'in bir toplumsal ve siyasi yapı olarak benimsenmesi, aynı zamanda teokratik özellikte bir örgütlenmeyi de yapılandırmaktaydı.¹³⁶ Türk kadını binlerce yıl erkeklerle eşit tutulduğu bir hukuki konumda yaşamış; Selçuklular ve Osmanlıların ilk dönemlerine kadar kendi kültür ve geleneklerine uygun biçimde düzenlenmiş olan bu statüde kalmıştır. Giderek şehirlerde yaşayan kadınların sosyal ve ekonomik hayattan çekilmesi, dönemin hukuki kurallarının da etkisiyle kadının Türk kültüründeki saygın konumunu yitirmesine yol açmıştır.¹³⁷

Osmanlı Devleti'nde kadınların içinde buldukları durum Tanzimat'tan sonra tartışılmaya başlanmış ve kötü şartların değiştirilmesi için gayret sarf edilmiştir. Bu dönemde Batılı devletlerin Osmanlı Devleti üzerinde etkisi artmış, Batı örnek alınarak bazı reformlar yapılmıştır. Kadın haklarını savunan, kadınların bilinçlenmesini amaçlayan ya da güncel konularda kadınları aydınlatan pek çok dergi ve mecmua da yayımlanmaya başlamıştır. Bu yayınlarda kadınlara öğrenim hakkı, çalışma olanaklarının verilmesi, çok eşliliğin önlenmesi ve kadın erkek eşitliği gibi konular ele alınmıştır. Bu yayınların da etkisiyle kadınlar eskiye oranla sosyal ve ekonomik hayata daha fazla katılmış, Tanzimat'a kadar belirli bir mesleği olmayan,

¹³³ Temuçin F. Ertan, "Türk Hukuk Sisteminde Çağdaşlaşma", *Türkler Ansiklopedisi*, Yeni Türkiye Yay., XVII, Ankara 2002, s. 632.

¹³⁴ Müşerref Avcı, "Osmanlı Devleti'nde Kadın Hakları ve Kadın Haklarının Gelişimi İçin Mücadele Eden Öncü Kadınlar", *A. Ü. Türkiyat Araştırmaları Enstitüsü Dergisi*, nr. 55., Erzurum 2016, s. 230.

¹³⁵ **Ay. yer.**

¹³⁶ Ahmet Yılmaz, "Osmanlı'dan Cumhuriyet'e Kadın Kimliğinin Biçimlendirilmesi", *ÇTTAD*, IX, nr. 20-21., 2010, s. 193.

¹³⁷ Gülnihal Bozkurt, "Türk Kadınının Hukuki Durumu", *Atatürk Araştırma Merkezi Dergisi*, XII, nr. 34., Mart 1996 s. 245.



çamaşırcılık ve bohçacılık gibi işler yapan kadına çalışma hakkı tanınmıştır. Bu dönemde eğitimli Türk kadınının sahip olduğu ilk resmî meslek öğretmenlik olmuştur.¹³⁸

Osmanlı Devleti'nde hemen her alanda yaptığı reform hareketleri ile Tanzimat dönemine ülkeyi ve toplumu hazırlayan II. Mahmut kadının eğitiminin ne denli önemli olduğunu da gözden kaçırmamış, kız çocukları için okullar açmıştır. Daha sonra çeşitli tarihlerde açılan diğer kız okulları da kadının eğitimi için yeterli ortam sağlayamamıştır.¹³⁹

Osmanlı Devleti'nde kadın haklarıyla ilgili hareketler II. Meşrutiyet'ten sonra görülmeye başlanmış ve önceleri erkekler tarafından sorgulanan kadın hakları, basın da yardımıyla kadınlar arasında bir başkaldırıya dönüşmüştür. Bu başkaldırıda özellikle İstanbul'da yaşayan ve Batı ile münasebetleri olan üst sınıf kadınlar rol oynamışlardır. Bu dönemde mitinglerde aktif rol oynayan, roman ve makaleler yazan, cemiyetler kuran ve siyasete atılmak için mücadele eden, yasak olmasına rağmen tiyatrodan oynayan kadınlar büyük gayret sarf etmişlerdir.

II. Meşrutiyet döneminden başlayarak kadınlar her alanda giderek daha fazla hak istemeye başlamışlar ve özellikle de kadın-erkek eşitliğini savunmuşlardır. Bu dönemin kadın ve erkek aydınlarının en önemli isteği, kadının da erkekler gibi eğitim hakkından yararlanması olmuş ve II. Meşrutiyet'ten sonra kadınlara tanınan eğitim hakkının sınırları daha da genişletilmiştir. Eğitimde amaçlanan değişiklikler, eğitimin yaygınlaştırılması, ilköğretimin zorunlu ve parasız olması, eğitim birliğinin sağlanmasıdır. Başlangıçta erkekler tarafından savunulan kadın hakları ile ilgili olarak zamanla isteklerini daha kesin hatlarla dile getirmeye başlayan kadınlar dernekler kurmuşlar, dergilerin yanı sıra günlük gazete çıkarmaya başlamışlardır. Böylelikle basın, kadın hakları konusunun topluma yayılmasında en önemli etken olmuştur.¹⁴⁰ 1854 yılında cariyelik ve kölelik kaldırılmış, bu suretle kadın satılıp alınan mal olmaktan çıkmıştır.¹⁴¹

Meşrutiyet dönemi ile birlikte kadın, toplumda ve kamusal alanda daha fazla görünür olmuş, kurulan kadın dernekleri yayımlanan gazete ve dergiler yoluyla kendini ifade etmek imkânına kavuşmuştur. Kadının ilerleyen toplumsal statüsüne uyumlu bir hukuki statü yaratmak amacıyla yapılan çalışmalar sonucunda ortaya 1917 tarihli Hukuk-ı Aile Kararnamesi çıkmıştır. Böylelikle evlenme ve boşanmada kadın açısından daha esnek ve çağa uygun düzenlemeler yapmak imkânı doğmuştur. Böylelikle evlenme ehliyetine sahip olan; yani akil ve baliğ olup kendi başına bu akdi yapabilecek durumda olan bir kızın, nikâhta mutlaka rızasının alınması gerektiği konusunda anlaşılmuştur.¹⁴²

Aile kararnamesi ile devlet evlenme sözleşmesine müdahalede bulunmuştur. Bundan böyle "reddetme" otoritesi yani "talak" modern anlamda "boşanma" eylemine dönüşmüştür. Kadına boşanma hakkı tanınırken evlenme töreni esnasında üzerine evlenmemek ve evlendiği surette kendisi veya ikinci karısı boş olmak şartlarını koyabildiği bir düzenleme getirilmiştir.¹⁴³

¹³⁸ Avcı, ay. yer.

¹³⁹ Bozkurt, ay. yer.

¹⁴⁰ Avcı, a.g.m., s. 231-232.

¹⁴¹ Zehra Odyakmaz Altınbaş, "Anayasalarımızda Kadın Hakları", *Atatürk Araştırma Merkezi Dergisi*, V, nr. 14., Mart 1989, s. 456.

¹⁴² Gül Akyılmaz, "Osmanlı Aile Hukukunda Kadın", *Türkler Ansiklopedisi*, Yeni Türkiye Yay., X, Ankara 2002, s. 664.

¹⁴³ Ahmet Özkiraz- Gül İşçi Baş, "Osmanlı'dan Günümüze Türk Toplumunda Aile Yapısı ve Boşanma", *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, XVIII, nr. 30., 2016, s. 91.



Dünya Savaşı sırasında erkek nüfusun çoğunluğunun silahaltında olması sebebiyle duyulan ihtiyaç üzerine kadınlar, çalışma hayatına katılmaya teşvik edilmiş, şoför, ağır fabrika işçisi, çöpçü vb. mesleklerde görev yapan kadınlara gece ve gündüz vardiyalı çalışma saati uygulanmıştır. Savaş günlerinin devlet politikalarının, adeta kadını evden uzaklaştırıp bağımsızlaştıran politika olması dikkat çekicidir. Bu dönemde erkeğin yerini alan, onun yaptığı işleri başaran, ülkesi ve ailesi için fedakârca çalışan kadın tipi simgeleştirilmiştir.¹⁴⁴ I. Dünya Savaşı'nın yenilgi ile sonuçlanmasının ardından imzalanan Mondros Ateşkes Antlaşması ile Anadolu işgallere açık hale gelmiştir. İtilaf devletlerinin işgaller sürecini başlatması ile birlikte Türk Milleti bağımsızlık sürecini başlatmıştır. Vatanın bağımsızlığı için verilen mücadelede Türk kadını cephe ve cephe gerisinde hizmet etmiş; cephane imalathanelerinde, kağıt kollarında, yol ve siper kazmada vs. görevlerinde faaliyet göstermişlerdir.

Çağdaş bir toplum olabilmenin ve çağdaş bir hukuk devleti kurmanın ilk şartı kadının da bir vatandaş olarak haklarının tanınması ve saygı görmesiydi. Atatürk devrimi Türk kadınına asırlardan beri ihmal edilen sosyal ve siyasal haklarını kazandırdı. Türk halkının varoluşunu tayin eden Kurtuluş Savaşı öncesi ve süresince, Türk kadınının özverili katkılarını çok iyi bir değerlendirme sürecinden geçiren Atatürk, kadına kazanmayı hak ettiği hakları takdim ederek, kadının toplum içerisindeki saygın statüsünü tekrardan kazanmasını sağlamıştır.

29 Ekim 1923'de Cumhuriyet adını alan yeni devletin ilk anayasasında (1924), kadına eşitlik, her alanda çalışma ve kamu hürriyetleri tanınırken, 1924 Tevhid-i Tedrisat Kanunu ile erkek çocuklar ile bir arada, her alanda eğitim yapma imkânı verildi. 1926 Türk Medeni Kanunu tek eşlilik, karı kocanın eşitliği, eşlerin ancak mahkeme kararı ile evlilik birliğine son verebilmeleri, resmi nikâh gibi çağdaş düzenlemelerle, devrimci niteliğini özellikle aile hukuku alanında ortaya koymuştur.¹⁴⁵

Medeni Kanun gereğince yasalar önünde resmi nikahlı eşin bu evlilikle ilgili haklardan (miras, eşin ölümü halinde maaş bağlanması, doğan çocukların nüfus kağıtları yoksa eğitim ve diğer haklardan yararlanmada zorluk çekeceği vb.) yararlanacağını ifade eden yazı ve konferanslar yapılmıştır. Evlenmede yaş 18 olarak belirlenmiştir. Medeni usule uygun nikâh sırasında tarafların kendi rızalarını nikâh memuruna şahitler eşliğinde açıklaması, boşanma hakkının kadına da tanınması, erkeğin şer'i sistemde serbestçe kullandığı boşanma hakkının sınırlanması ve boşanma için geçerli bazı sebeplerin aranması getirilmiştir. Çocukların velayet hakkı kadına da tanınmıştır.¹⁴⁶

1876 yılında Osmanlı Devleti'nde yürürlüğe giren Mecelle-i Ahkamı Adliye'de kişi, miras ve aile konularını kapsamamaktaydı. 1926 Medeni Kanun'u ise, insanla ve toplumla doğrudan ilişkili ve istisnasız bütün bireylerin yaşamını doğrudan etkileyen bir hukuk alanıdır.¹⁴⁷ Bireyin rahime düşmesinden, ölümüne kadar ki süreci ele almış ve insan ve toplum yaşamının önemini ve özellikle kadın haklarını ön plana çıkaran bir kanundur.

Türk kadınlarına siyasî haklar tanınması sürecine ilk defa 1923 yılında TBMM'de Milletvekili Seçimi Kanunu görüşülürken söz edilmiştir.¹⁴⁸ Burada “erkek nüfusa kadın nüfusta eklensin mi

¹⁴⁴ Leyla Kaplan, “Cumhuriyet Kadının Kimliğinin Oluşturulması Aşamaları”, *Türkler Ansiklopedisi*, Yeni Türkiye Yay., XVII, Ankara 2002, s. 1529.

¹⁴⁵ Bozkurt, **a.g.m.**, s. 246.

¹⁴⁶ Kaplan, **a.g.m.**, s. 1531.

¹⁴⁷ Ertan, **a.g.m.**, s. 638.

¹⁴⁸ Belkıs Konan, “Türk Kadınının Siyasi Hakları Kazanma Süreci”, *AÜHFD*, I, nr. 60., 2011, s. 166.



?” sorusu görüşlere sunulmuştur. Bu tartışmaların 1924 Anayasası’nın hazırlanma aşamasında kadınlara seçme ve seçilme hakkı tanınıp tanınmayacağına dair tartışmaların gündeme geldiğini görmekteyiz. 1924 Anayasasında siyasî haklar açısından yine kadınla erkek eşit değildir. Milletvekili seçimine katılabilmek hakkı, 18 yaşını dolduran erkeklere ve milletvekili seçilmek hakkı 30 yaşını bitiren erkeklere tanınmıştır. Kadınların seçme ve seçilme hakkı yoktur.¹⁴⁹

1930 yılında kadınlara belediye seçimlerine katılma hakkı tanınmıştır. 1933 yılında Köy Kanununun 20. ve 25. maddelerinde yapılan değişikliklerle kadınlara köyde muhtar ve ihtiyar kuruluna seçme ve seçilme hakkı verilmiştir. 1934 yılında aydın kadın topluluklarının siyasî haklarını istemeleri üzerine, 5 Aralık 1934 günü 1924 Anayasasının 10 ve 11. Maddelerinde yapılan değişiklikler ile genel seçimlerde de seçme ve seçilme hakkı verilmiştir. Böylelikle Türk kadını ilk oyunu 1935 yılında kullanmıştır. 18 kadın milletvekili TBMM nin % 4,5 oranına denk gelmiştir.¹⁵⁰ Böylelikle Türk kadını, Mustafa Kemal Atatürk’ün başlattığı inkılaplar sürecinde sosyal ve siyasî haklarını kazanmıştır. Aynı zamanda Cumhuriyet kadını, kendilerinden beklenen “*devlete hizmet*” misyonunu içselleştirmiş ve hayata geçirmiştir.¹⁵¹

1945 yılı Birleşmiş Milletler Antlaşmasında, cinsiyet ayrımı gözetilmemesine işaret edilmiş ve 1975 yılı “*Dünya Kadın Yılı*” olarak kabul edilmiştir. İlki 1975, diğerleri 1980, 1985 yıllarında düzenlenen Dünya Kadınları Konferansında alınan kararlar incelendiği zaman ünya devletlerindeki Kadın Hakları ve Statüsü için varılan hedefler ve gelecek için beklenen hakların çoğunun Atatürk tarafından daha 1920’li ve 1930’lu yıllarda gerçekleştirilen ve Türk kadınına verilen hakların gerilerinde olduğu görülmektedir. Bu da bize gösteriyor ki Atatürk, yeni Türk devletinin temellerini İnkılaplar ile sağlamlaştırırken aynı zamanda sosyal yapı içerisinde büyük öneme sahip olan Türk kadınına layık olduğu hakları vererek eski statüsünü kazanmasını sağlamıştır.

174

SONUÇ

Türk ailesi, tarihin her döneminde içtimai bünyenin temelini oluşturmuştur. Toplumun temel kurumlarından biri olan aile, Türk devletlerinin de temelini teşkil etmektedir. Toplumsal ve kültürel değişikliklere sebebiyet veren saikler aile kurumunun da zaman içinde değişimini beraberinde getirmiştir. Türk toplumunda zamanla aile kurumunun fonksiyonlarında ve yapısında değişiklikler yaşanmıştır. Zamana ve değişikliklere rağmen aile kurumu toplumun temelini oluşturması açısından hala önemli görülmektedir.

Türklerin İslamiyet’i kabul etmeleri ile birlikte, Türk ailesi İslami değerler çerçevesinde kendini şekillendirmiştir. Bunun örneklerini Osmanlı ailesinde görebilmekteyiz. İslamiyet’in kabulü ile birlikte örfi hukuk sistemine fıkıh kuralları da dahil edilmiştir. Böylelikle aileyi ilgilendiren evlenme, nikah mehr, boşanma vs. gibi konular fıkıh kurallarına uygun olarak gerçekleştirilmiştir.

Osmanlı Devleti’nin son yüzyılında meydana gelen batılılaşma faaliyetleri askeri, iktisadi, siyasî alanları etkilediği gibi sosyal yapının temeli olan aile üzerinde de etkilerini görmek mümkündür. Özellikle Meşrutiyet dönemi başlayan kadın hareketlerinin Türk ailesi üzerindeki etkilerini görebilmek mümkündür.

¹⁴⁹ Altınbaş, a.g.m., s. 460.

¹⁵⁰ Konan, a.g.m., s. 167-169.

¹⁵¹ Ayça Gelgeç Bakacak, “Cumhuriyet Dönemi Kadın İmgesi Üzerine Bir Değerlendirme”, *Ankara Üniversitesi Türk İnkılap Tarihi Enstitüsü Atatürk Yolu Dergisi*, nr. 44., 2009, s. 636.



Türk kadınına, tarihi süreçte önemli bir cihetten bakılmıştır. Eski Türklerde ailenin kuruluş aşamasında ve kurulmasından sonra bir takım haklara sahip olan Türk kadını aile içerisinde olduğu gibi sosyal yapı içerisinde de hukuki durumunu korumuştur. İslamiyet'in kabulü ile kadının hukuki durumu fıkıh kurallarının emrettiği hükümlerce değişime uğramıştır.

Türk kadınının kamusal yaşamın fırsatlarından yararlanması özellikle eşit olarak insan haklarından ve vatandaşlık haklarından yararlanmaları 18. yüzyıl sonunda başlayıp, 20. yüzyılda hızlanarak gözle görülür sonuçlar vermiştir. Osmanlı Devleti'nde Aile hukuku alanında yapılan bu önemli düzenleme Tanzimat ve Meşrutiyet dönemlerinde yapılan diğer hukuki düzenlemelerle birleşince kadının ilerleyen toplumsal statüsüne uyumlu yeni bir hukuki statü ortaya çıkmıştır.

Türkiye'deki kadın hakları lehindeki gelişmeler, dünya kadınlarına aynı dönemde uygulanan kısıtlayıcı uygulamalardan farklılık göstermektedir. I. Dünya Savaşı sonrasında cepheden eve dönen erkeklerin iş bulma sorunuyla karşılaşması savaş yıllarında kadınlar lehine izlenen devlet politikalarını değiştirmiştir. Cumhuriyet'in ilanı ile birlikte başlayan inkılaplar sürecinde, hukuk alanında yapılan düzenlemeler içerisinde en dikkat çeken Medeni Kanun olmuştur. Medeni Kanun ile birlikte, kadın erkek arasındaki ayrımcılığa son vermek ve eşitlik ilkesini aile hukukunda da hakim kılmak amacıyla, evliliğin genel hükümlerinde köklü değişiklikler yapmıştır. İlerleyen süreçte siyasi haklarını da elde eden Türk kadını, Türkiye Cumhuriyeti Devleti'nde eğitilmiş, meslek sahibi, toplumsal statüde kendisine saygın bir yer edinmiştir.

Kaynakça

Kitap:

- Akyüz, H. (2001). *Türk eğitimcileri I*. İstanbul: MEB Yayınları.
- Altındal, M. (1994). *Osmanlıda kadın*. İstanbul: Altın Kitaplar Yayınları.
- Çandarlıoğlu, G. (2003). *İslam öncesi Türk tarihi ve kültürü*. İstanbul: Türk Dünya Araştırmaları Vakfı.
- Ergin, M. (2003). *Dede Korkut kitabı*. İstanbul: Hisar Yayınları.
- Ergin, M. (2003). *Orhun abideleri*. İstanbul: Hisar Yayınları.
- Gökalp, Z. (1968). *Türkçülüğün esasları*. İstanbul: Varlık Yayınları.
- Kafesoğlu, İ. (2013). *Türk milli kültürü*. İstanbul: Ötüken Yayınları.
- Ögel, B. (2010). *Türk mitolojisi I*. Ankara: TTK Basımevi.
- Öztürk, H. (1990). *Kınalızade Ali Çelebi'de aile*. Ankara: Türkiye Cumhuriyeti Başbakanlık Aile Araştırma Yayınları.
- Şeşen, R. (1975). *İbn Fazlan Seyahatnamesi tercümesi*. İstanbul: Bedir Yayınları.
- Yılmaz, E. (1985). *Hukuk sözlüğü*. Ankara: Seçkin Kitapevi.

İki ya da Üç Yazarlı Kitap:

- Hayta, N. ve Ünal, U. (2014). *Osmanlı Devleti'nde yenileşme hareketleri*. Ankara: Gazi Kitapevi.

Editörlü Kitap:



Gündüz, T. (Ed.) (2014). *Osmanlı Teşkilat Tarihi*. Ankara: Grafiker Yayınları.

Kitapta Bölüm:

Yedi yıldız, B. (1994). Osmanlı toplumunda aile. E. İhsanoğlu (Yay. Haz.). *Osmanlı Devleti ve Medeniyeti Tarihi* (s. 401-510). İstanbul: Yıldız Matbaacılık.

Basılı Dergilerde Makale:

Akkoyun, T. (2016). "II. Meşrutiyet devri Türkçülük Düşüncesi Nazarında Kadın", *Türk dünyasında kadın algısı*, CI, Manisa, 133-148.

Akkoyun, T. (2000). "Gelen Medeniyet ile Biten Osmanlı", *Yeni Türkiye*, CXXXIII(6), 217-219.

Akkoyun, T. (2012). "Tarihin Bütünlüğü İçerisinde Türk Nüfusunun Hareketliliğine Genel Bakış", *Türkojoloji Üzerine Araştırmalar*, C.I(3), 122-137.

Doğan, İ. (1992). Tanzimat sonrası sosyo-kültürel değişimler ve Türk ailesi. *Sosyo-kültürel değişme sürecinde Türk ailesi*, CI, 176-198.

Tabakoğlu, A. (1992). Osmanlı toplumunda aile. *Sosyo-kültürel değişme sürecinde Türk ailesi*, C.I, 92-96.

Toprak, Z. (1992). II. Meşrutiyet döneminde devlet, aile ve fenizm. *Sosyo-kültürel değişme sürecinde Türk ailesi*, CI, 216-227.

Elektronik Dergilerde Makale:

Akgündüz, A. (2012). Tarihi süreç içerisinde Türk toplumunda ve devletlerinde kadının yeri ve önemi. *Akademik Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 5, 129-148.

Akyüz, N. (2015). Türk aile tarihi. *Aile Yazıları*, 35, 29-33.

Altınbaş, Z. O. (1989). Anayasalarımızda kadın hakları. *Atatürk araştırma Merkezi Dergisi*, 14, 455-466.

Avcı, M. (2016). Osmanlı Devleti'nde kadın hakları ve kadın haklarının gelişimi için mücadele eden öncü kadınlar. *A. Ü. Türkiyat Araştırmaları Enstitüsü Dergisi*, 55, 225-254.

Bozkurt, G. (1996). Türk kadınının hukuki durumu. *Atatürk araştırma Merkezi Dergisi*, 34, 245-248.

Çubukçu, İ. A. (1973). İslam'da kadın hakları. *AÜİFD*, 1, 37-43.

Fındıkoğlu, Z. F. (1945). Türk aile sosyolojisi. *İÜHF*, 3-4, 252-282.

Gelgeç Bakacak, A. (2009). Cumhuriyet dönemi kadın imgesi üzerine bir değerlendirme. *Ankara Üniversitesi Türk İnkılap Tarihi Enstitüsü Atatürk Yolu Dergisi*, 44, 627-638.

Gökçe, B. (1978). Evlilik kurumuna sosyolojik bir yaklaşım. *Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 1, 7-21.

Gömeç, S. (2015). Türk ailesine genel bir bakış. *Aile Yazıları*, 35, 3-11.

İnalçık, H. (1958). Osmanlı hukukuna giriş: örfi- sultani hukuk ve Fatih'in kanunları. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 2, 102-126.



Karaca, N. E. (2002). Türk aile hayatı üzerine genel bir bakış. *Sosyal Bilimler Dergisi*, 28-29, 313-325.

Konan, B. (2011). Türk kadınının siyasi hakları kazanma süreci. *AÜHFD*, 60, 157-174.

Yılmaz, A. (2010). Osmanlı'dan Cumhuriyet'e kadın kimliğinin biçimlendirilmesi. *ÇTTAD*, 20-21, 191-212.

Ortaylı, İ. (1992). Osmanlı aile hukukunda gelenek, şeriat ve örf. *Sosyo-Kültürel Değişme Sürecinde Türk Ailesi*, 2, s. 456-457.

Şentürk, Ü. (2015). Türk aile tarihi. *Aile Yazıları*, 35, 13-28.

İki ya da Üç Yazarlı Makale:

Özkiraz, A. ve İşçi Baş, G. (2016). Osmanlı'dan günümüze Türk toplumunda aile yapısı ve boşanma. *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 30, 87-95.

Bildiri:

Ortaylı, İ. (2008). Türk Osmanlı aile yapısı. Perşembe Konferansları, s. 29-53.

Ansiklopedi Maddesi:

Acar, H. İbrahim, "Talak", TDV İslam ansiklopedisi, C. 39, TDV İslam Araştırma Merkezi Yayınları, Ankara 2010, s. 496-500.

Akyılmaz, Gül, "Osmanlı Aile Hukukunda Kadın", Türkler ansiklopedisi, C. 10, Yeni Türkiye Yayınları, Ankara 2002, s. 664-685.

Arsal, Sadri Maksudi, "Eski Türklerin Hususi Hukuku", Türkler ansiklopedisi, C. 3, Yeni Türkiye Yayınları, Ankara 2002, s. 142-158.

Aydın, Mehmet Akif, "Aile", TDV İslam ansiklopedisi, C. 2, TDV İslam Araştırma Merkezi Yayınları, Ankara 1989, s. 196-200.

Aydın, Mehmet Akif, "Hukuk-i Aile Kararnamesi", TDV İslam ansiklopedisi, C. 18, TDV İslam Araştırma Merkezi Yayınları, Ankara 1998, s. 314-318.

Aydın, Mehmet Akif, "Kadın", TDV İslam ansiklopedisi, C. 24, TDV İslam Araştırma Merkezi Yayınları, Ankara 2001, s. 86-94.

Aydın, Mehmet Akif, "Mecelle-i Ahkam-ı Adliyye", TDV İslam ansiklopedisi, C. 28, TDV İslam Araştırma Merkezi Yayınları, Ankara 2003, s. 231-235.

Aydın, Mehmet Akif, "Osmanlı Hukukunda Nikah Akidleri", Osmanlı Araştırmaları, C. 3, İstanbul 1982, s. 1-12.

Bardakoğlu, Ali, "Hukuki ve Sosyal Açından Boşanma", Türk aile ansiklopedisi, C. 1, Türkiye Cumhuriyeti Başbakanlık Aile Araştırma Kurumu Yayınları, Ankara 1991, s. 199-206.

Celkan, Hikmet Y., "Aile Kurumunda Süreklilik ve Değişme", Türk aile ansiklopedisi, C. 1, Türkiye Cumhuriyeti Başbakanlık Aile Araştırma Kurumu Yayınları, Ankara 1991, s. 28-36.

Doğan, İsmail, "Osmanlı Ailesinin Sosyolojik Evreleri: Kuruluş, Klasik ve Yenileşme Dönemleri", Osmanlı ansiklopedisi, C. 5, Yeni Türkiye Yayınları, Ankara 1999, s. 371-396.



Erkul, Ali, “Eski Türklerde Aile”, Türkler ansiklopedisi, C. 3, Yeni Türkiye Yayınları, Ankara 2002, s. 159-175.

Erkul, Ali, “Eski Türklerde Evlenme Gelenekleri”, Türkler ansiklopedisi, C. 3, Yeni Türkiye Yayınları, Ankara 2002, s. 90-106.

Ertan, F. Temuçin, “Türk Hukuk Sisteminde Çağdaşlaşma”, Türkler ansiklopedisi, C. 17, Yeni Türkiye Yayınları, Ankara 2002, s. 628-646.

Günay, Umay Türkeş, “Türk Kültürünün Değerlendirilmesi ile İlgili Bir Öneri ve Kültür Değişirme Alanında Önemli Bir Örnek: Kutadgu Bilig”, Türkler ansiklopedisi, C. 3, Yeni Türkiye Yayınları, Ankara 2002, s. 1489-1501.

Kaplan, Leyla, “Cumhuriyet Kadınının Kimliğinin Oluşturulması Aşamaları”, Türkler ansiklopedisi, C. 17, Yeni Türkiye Yayınları, Ankara 2002, s. 1529-1539.

Koca, Salim, “Eski Türklerde Sosyal ve Ekonomik Hayat”, Türkler ansiklopedisi, C. 3, Yeni Türkiye Yayınları, Ankara 2002, s. 8-53.

Kurt, Abdurrahman, “Tarihi Süreçte Türk Kadınları” Türkler ansiklopedisi, C. 5, Yeni Türkiye Yayınları, Ankara 2002, s. 759-771.

Ortaylı, İlber, “*Anadolu’da XVI. yüzyılda evlilik ilişkileri üzerine bazı gözlemler*”, Osmanlı Araştırmaları, C. 1, İstanbul 1980, s. 33-40.

Ortaylı, İlber, “Osmanlı Toplumunda Aile’nin Yeri”, Türk aile ansiklopedisi, C. 1, Türkiye Cumhuriyeti Başbakanlık Aile Araştırma Yayınları, Ankara 1991, s. 74-82.

