

**Vergi Usul Kanunu'nda Yer Alan Hakları Konusunda Mükelleflerin  
Farkındalığı<sup>1</sup>**

***Taxpayers' Awareness of The Rights Contained in The Tax Procedure Law***  
**Hacer KABA**

Arş. Gör., Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü,  
[hacerkaba@hotmail.com](mailto:hacerkaba@hotmail.com)

**Furkan BEŞEL**

Yrd. Doç. Dr., Sakarya Üniversitesi, Siyasal Bilgiler Fakültesi, Maliye Bölümü, [fbesel@sakarya.edu.tr](mailto:fbesel@sakarya.edu.tr)

**MAKALE BİLGİSİ**

*Makale Geçmişi:*

Geliş: 20 Şubat 2018

Düzeltilme Geliş: 10 Mart 2018

Kabul: 12 Mart 2018

*Anahtar Kelimeler:*

*Mükellef Hakları, Vergi Bilinci,  
Vergiye Gönüllü Uyum.*

© 2018 PESA Tüm hakları saklıdır

**ÖZET**

Zamanla mülkiyet kavramında ortaya çıkan değişimin bireyleri hak arayışına itmesi ve küreselleşmenin bir sonucu olarak zaman içerisinde değişen devlet anlayışıyla birlikte gerek kamu harcamalarının finansman kaynaklarında gerekse toplanan kaynakların harcanma usul ve tahsislerinde değişimler meydana gelmiştir. Kamu harcamalarının temel finansman kaynağı sayılabilen verginin devlet karşısındaki tarafı olan mükellefe bakış açısında da bazı değişimler meydana gelmiştir. Bu değişimler beraberinde vergi idarelerinin yeniden yapılandırılması ihtiyacını doğurmuştur. Bu bağlamda taraflar arasındaki eşitsizliğin giderilmesi ve mükellefe vergi idaresi arasında karşılıklı güven sağlanması kamu harcamalarının finansmanı için ihtiyaç duyulan gelirin toplanmasına ve gönüllü uyuma olumlu katkı sağlayabildiğinden mükelleflere haklar tanınmasının ve mükelleflerin de bu haklar konusundaki farkındalığının önemi artmıştır. Bu çalışmada Sakarya vergi mükelleflerinin hakları konusundaki farkındalığını belirlemek amacıyla 548 kişiye anket uygulanmış ve mükelleflerin Vergi Usul Kanunu'ndan kaynaklanan hakları konusunda yeterince bilinç düzeyine sahip olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

**ARTICLE INFO**

*Article History:*

Received: 20 February 2018

Received in revised form: 10

March 2018

Accepted: 12 March 2018

*Keywords:*

*Taxpayer Rights, Tax  
Consciousness, Tax Compliance*

© 2018 PESA All rights reserved

**ABSTRACT**

Over time, changes in the concept of ownership to individuals to search for right. Individual also began to question public expenditures with a changing understanding of the state. . There have also been some changes in the view of the taxpayer, which is the state side of the tax which can be considered as the main source of financing for public expenditures. These changes gave rise to the need for restructuring of tax administrations. In this context, due to the fact that the elimination of inequalities between the taxpayer and the tax authorities can contribute positively to voluntary compliance, the importance of granting taxpayers rights and awareness of these rights in their taxpayers has increased. In this study, a questionnaire was applied to 548 persons in order to determine the awareness of Sakarya taxpayers about their rights and and reached the conclusion that taxpayers do not have enough consciousness about the rights arising from the Tax Procedure Law.

<sup>1</sup> Bu çalışma Hacer KABA'nın Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı öğrencisi olarak hazırladığı Yüksek Lisans Tezinden türetilmiştir.

## GİRİŞ

Devlet olmanın verdiği misyon gereği, devletin bazı mal ve hizmetleri sunması gerekmektedir. Vergi, devletin sunması gerektiği bu mal ve hizmetlerin temel finansman kaynağı olarak görülmektedir. Devlet bu finansman kaynağıyla sadece gelir elde etme (fiskal) amacı değil bazı sosyal ve iktisadi (ekstrafiskal) amaçları da taşımaktadır. Fakat devlet, bu amaçları gerçekleştirmek için uyguladığı vergi politikalarında sınırsız bir güç kullanamamakta gerek anayasal ilkelerle gerekse kanun ve diğer düzenlemelerde yer alan bazı temel ilkelerle kısıtlanmaktadır. Bir tarafı kısıtlayan ilkeler diğer taraf için hak olabilmektedir. Devleti kısıtlayan ve mükelleflere hak olarak sağlanan ilkelerle mükelleflerin vergi uyumu artırılabilen böylece de devletin vergi gelirlerinde artış sağlanabilmektedir.

Vergi uyumuna katkı sağlamanın yanı sıra küreselleşmenin etkisi ile de mükellef hakları günümüzde oldukça önemli bir hale gelmiştir. Fakat mükelleflere sadece hak tanınması yetmemekte aynı zamanda mükelleflerin hakları konusundaki farkındalığı ve gerektiğinde bu haklarını ileri sürebilmeleri önem arz etmektedir. Bu doğrultuda vergi idareleri bünyesinde çeşitli reformlar yapılmaktadır. Ayrıca mükelleflerin hakları daha üst düzey koruma sağlayan uluslararası anlaşmalarla da koruma altına alınabilmektedir.

Bu çalışmanın amacı, vergilendirme sürecinde mükelleflerin hakları konusunda ne ölçüde farkında oldukları ve kendi haklarıyla ilgili idarenin yapmış olduğu yenilikleri ne derece takip edebildiklerinin belirlenmesidir.

Üç bölümden oluşan bu çalışmanın birinci bölümünde konu ile ilgili teorik bilgilere yer verilmektedir. Çalışmanın ikinci bölümünde Vergi Usul Kanunu'nda yer alan mükellef haklarına kısaca değinilmekte, çalışmanın üçüncü bölümünde ise uygulama verilerine yer verilmektedir. Son bölümde ise uygulama sonucu ulaşılan sonuçlar açıklanmakta ve bu sonuçlar değerlendirilerek önerilerde bulunmaktadır.

### 1. Kavramsal Çerçeve

#### 1.1. Hak, Mükellef ve Mükellef Hakkı

Öğretide hak kavramını açıklayan çeşitli görüşler olmakla birlikte İnan'ın tanımıyla hak, bir şeyi yapma veya yapmama serbestisi; korunan menfaat; sahiplik ileri sürebilme yetisi; yasalarca tanınan ayrıcalık gibi anlamlara gelebilmektedir (İnan, 2008: 55). Hak kavramını daha net bir ifadeyle tanımlayan Remzi vd. (2015: 63) ise hakkı, hukuken korunan ve bu koruma talebinin sahibinin iradesine bırakıldığı menfaat şeklinde tanımlamışlardır.

Mükellef kavramı Vergi Usul Kanunu 8. maddede, "*vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüb eden gerçek veya tüzel kişidir*" şeklinde tanımlanmıştır. Bir kişinin vergi mükellefiyetinden bahsedilebilmesi için hem vergiyi doğuran olay ilgilinin kişiliğinde gerçekleşmeli hem de ilgili kişinin vergiyi ödemesi sonucunda kendi mal varlığında azalma olmalıdır (Emiroğlu, 2011: 43). Ayrıca vergi mükellefiyeti için hak ehliyeti yeterli olmakta fiil ehliyeti aranmamaktadır (Oktar, 2012: 69).

Bakar (2011: 4)'a göre anlam bakımından geniş bir alanı kapsayan mükellef haklarının genel bir tanımını yapmak zor olsa da Gümüş'e göre, birey haklarının vergi hukukundaki görünümü şeklinde tanımlanabilir (Gümüş, 2017: 97).

Daha geniş bir çerçevede tanımlama yapan Yaltı (2006: 3) yükümlü haklarını, anayasa, yasa ve sözleşme gibi asli kaynaklar; özelge, genelge ve yargı kararları gibi tali kaynaklar vasıtasıyla hukukun yükümlüye tanıdığı, yükümlüye devletten vergilendirme işlemlerinde bir şeyi yapmasını veya yapmamasını talep edebilme yetkisi olarak tanımlamaktadır.

Esasen mükellef haklarının temel dayanağını, devlet ile mükellef arasındaki ilişkilerin yasal yollarla düzenlenmesi, vergi idaresinin mükellefe sadece görev yükleme değil vergilendirmeyle ilgili işlemlere mükellef gözünden bakabilmesi anlayışı oluşturmaktadır (Gökbunar ve Çetin, 2010: 101; Çetin, 2010: 14).

Mükellef haklarının zamanla önem kazanmasında birçok faktör rol oynamakla birlikte vergi idarelerinin vergi mükelleflerine yönelik bakış açısındaki değişim, teknolojik gelişmeler, vergi bilincinin giderek artması ve vergi sistemlerinin karmaşık hale gelmesi gibi nedenler esas teşkil etmektedir (Buyrukoğlu ve Erasa, 2012: 125). Mükellef haklarının önem kazanmasına katkı sağlayan bu nedenlerin yanında, sosyal devlet kavramının meşru olarak anlam kazanması (Yücedoğru, 2007: 23), küreselleşen dünya sonucu zorunlu olan ekonomik değişimler (İnan, 2008: 108), vergilendirmede başarı sağlamak isteyen vergi idarelerinin, bunun mükellefe zor dayatarak değil de onlarla iş birliği yaparak ve onların vergiye gönüllü uyumlarını artırarak mümkün olduğunu anlamaları gibi faktörler de sayılabilir (Karaca ve Demirel, 2014: 368).

Haklarının güvence altına alındığını bilen mükelleflerin, vergiye gönüllü uyumu artabilmektedir (Gökbunar ve Çetin, 2010: 102). Ayrıca vergi politikaları belirlenirken, mükellefin fikri alınarak doğrudan sürece dâhil edilmesi vergi bilincini artırarak vergiye gönüllü uyumu sağlayabilecektir (Dağ ve Egeli, 2012: 142).

## 1.2. Mükellef Haklarının Gelişim Süreci

Zamanla mülkiyet kavramında ortaya çıkan değişim, bireyleri hak arayışına itici bir güç olmuştur (Emiroğlu, 2011: 67). Verginin “hediye” olmaktan çıkıp devletin, bireylerin gelirlerine ortak olarak aldıkları zorunlu ödeme haline gelmesiyle devletlerin vergilendirme yetkisinin sınırlandırılması ihtiyacı doğmuştur (Gökbunar, 1998: 3).

Mükellef haklarından çok daha geniş bir alanı kapsayan insan hakları ve korunması kavramlarının mükellef haklarının gelişiminde önemli rol oynadığı kabul edilmektedir (Tabiloğlu ve Yardımcıoğlu, 2016: 395). Siyasi otoritenin iktidar gücünü sınırlayan ve insan hak ve hürriyetlerini soyut birer kavram olmaktan çıkartarak, bu kavramları siyasi ve hukuki bir tertip içine alan ve bu alanda ilk belge kabul edilen Magna Carta, diğer hak ve hürriyetler alanında olduğu gibi mükellef hakları konusunda da kendisinden sonra gelen bildirgelere öncülük etmiştir (Aktan vd. 2002: 252). Bir diğer deyişle siyasi iktidarın vergilendirme yetkisini sınırlayan Magna Carta sadece İngiltere’de değil tüm dünyada etkisini göstermiş ve aslında mükellef haklarının başlangıç noktası olmuştur (Tabiloğlu ve Yardımcıoğlu, 2016: 394-395).

Mükellef hakları bildirgeleri, mükelleflere vergilendirmeye ilgili asli ve tali kaynaklar ile tanınan hak ve ödevleri anlaşılır bir dille özetleyen belgelerdir (Gümüş, 2017: 99). Yani mükellef hakları bildirgeleri, mükelleflerin hak ve yükümlülüklerinin daha açık, anlaşılır ve kolay erişilebilen bir hale gelmesini sağlar (OECD, 2002: 6).

İnan’ın da belirttiği üzere, uluslararası anlaşmalar mükelleflerin haklarını koruma altına alması açısından önem arz eden bir diğer düzenlemedir (İnan, 2008: 153). Uluslararası anlaşmaların bağlayıcılığı zorunlu olduğundan dolayı, mükellef hakları açısından bu kapsamda yapılan anlaşmalar önem arz etmektedir (Budak ve Yakar, 2007: 136). Ülke kanunları karşısında usulüne göre yürürlüğe konulmuş temel hak ve özgürlüklere ilişkin milletlerarası anlaşmalar üstün konumdadır (Bayraklı, 2005: 20). Aynı konu hakkında kanunlar ve uluslararası anlaşmalar farklı hüküm içeriyorsa uluslararası anlaşma hükmü dikkate alınmaktadır (Bayraklı, 2005: 20). Bu kapsamda Avrupa Birliği, Avrupa Birliği Hukuku ve Avrupa Birliği Adalet Divanı Kararları ile mükelleflere haklarının korunma altına alınması hususunda güvence sağlamaktadır (Koşar, 2007: 143). Mükellef haklarının ortaya

çıkmasında ve gelişiminde Avrupa Birliği'nin yanı sıra Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD)'nin de önemli katkısı vardır. OECD'nin 1990 ve 2000 yılında yayınlanan raporuyla ilk kez OECD tarafından, mükellefe olan bakış açısındaki değişime dikkat çekmesinin yanında mükellefe daha iyi hizmet sağlamanın kamu gelirlerini artırarak vergi maliyetini düşüreceği ileri sürülmüştür (Yücedoğru, 2007: 22).

Son yıllarda ülkemizde mükellef haklarına dair önemli gelişmeler görülmektedir. Mükellef odaklı çalışmak, vergi tahsilatında etkinliği sağlamak, hizmet sunumunda kaliteyi artırmak, vergiye gönüllü uyumu ve vergi bilincini artırmak amacıyla 2005 yılında kurulan Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) bünyesinde Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı oluşturulmuştur. GİB tarafından, mükellefleri hak ve yükümlülükleri konusunda bilinçlendirmek ve mükellef ile idare arasındaki iş birliğini artırmak amacıyla 2006 yılında "Mükellef Hakları Bildirgesi" yayınlanmıştır.

Mükellef Hakları Bildirgesi<sup>1</sup> vergi idaresinin, mükellefin bilgi alma hakkına karşı saygı duyacağı, idarenin dürüst ve tarafsız olma ilkesiyle çalışacağı, şahsi ve gizli bilgilerine saygı duyulacağı ve vergi ile ilgili yükümlülüklerini yerine getirirken her türlü kolaylığın sağlanacağı gibi konularda idare tarafından mükellefe verilen bir taahhütname niteliğindedir.

Ülkemizde mükellef hakları alanında atılan önemli adımlardan biri de 2010 yılında, Türkiye'deki ve dünyadaki mükellef hakları gündemini takip ederek bu alanda yapılan uygulama, düzenleme, akademik ve mesleki çalışmaları mükelleflerin kolay takip edebileceği bir platform oluşturmayı temel amaç edinen "Vergi Mükellefinin Haklarını Koruma Derneği" (MÜHAK)'nin kurulmasıdır.

## **2. Türkiye'de Vergi Usul Kanunu'nda Yer Alan Mükellef Hakları**

Türkiye'de mükellef haklarına ilişkin ayrı ve sistematik bir düzenleme bulunmamakta ve mükellef haklarına ilişkin düzenlemeler Anayasa ve çeşitli kanunlarda yer almaktadır (Gerçek vd., 2011: 100).

Mükellef hakları ayırım gözetmeksizin bütün mükelleflerin sahip olduğu genel mükellef hakları; özel durum ve işlemler karşısında sadece muhatapları olan kişileri ilgilendiren özel mükellef hakları olmak üzere ikiye ayrılabilirken (Emiroğlu, 2011: 55) Anayasa'da yer alan mükellef hakları, Vergi Usul Kanunu (VUK)'nda düzenlenmiş mükellef hakları ve mükellef hakları bildirgesinde yer alan haklar şeklinde de sınıflandırılabilir. Çalışmanın bu kısmında bu çalışmanın uygulama kısmında da ele alınan VUK'da yer alan mükellef hakları kısaca anlatılmaktadır.

### **2.1. Sürelerle İlgili Mükellef Hakları**

Vergilendirme işlemlerinde süreler, yükümlülüklerin zamanında yerine getirilebilmesi ve mükellefe verilen bazı hakların ileri sürülebilmesi açısından önem arz ettiğinden VUK'da mükelleflerin vergi ödeme zamanıyla ilgili süreler açık olarak belirtilmelidir (Buyrukoglu ve Erasa, 2012: 118).

VUK madde 14'te, "*Vergi muamelelerinde süreler vergi kanunları ile belli edilir. Kanunda açıkça yazılı olmayan hallerde 15 günden aşağı olmamak şartıyla bu süreyi, tebliği yapacak olan idare belirler ve ilgiliye tebliğ eder*" denilmek suretiyle bu husus açık olarak belirtilmiştir.

#### **2.1.1. Ölüm Halinde Sürelerin Uzaması**

Ölüm halinde beyanname verme sürelerine ilişkin düzenlemeler VUK'nın 16. maddesinde şu şekilde düzenlenmiştir; "*Vergi kanunlarında hüküm bulunmayan hallerde ölüm dolayısıyla*

<sup>1</sup> Mükellef Hakları Bildirgesi tam metni için bakınız: <http://www.gib.gov.tr/mukellef-hizmetleri/mukellef-haklari>

*mirasçılara geçen ödevlerin yerine getirilmesinde bildirme ve beyanname verme sürelerine üç ay eklenir”.*

Suç ve cezaların şahsiliği ilkesi gereği, ölüm halinde vergi cezaları düşmekte (VUK Madde 372) fakat mükelleflerin diğer ödevleri mirasçılara geçmekte ve her mirasçının sorumluluğu mirastaki payı kadar olmaktadır (Oktar, 2012: 99-100).

### **2.1.2. Mücbir Sebep Halinde Sürelerin Uzaması**

VUK'da mücbir sebebin tanımı yapılmamakla birlikte hangi hallerin mücbir sebep olarak kabul edileceği belirtilmiştir (Nas, 2011: 103). Durmuş Kafkas (2016: 40)'a göre mücbir sebep, vergilendirme ile ilgili ödevlerin yerine getirilmesini engelleyen ve böylece sürelerin uzamasına neden olan en önemli unsurlardandır.

VUK 13. maddesinde mücbir sebep halleri şu şekilde belirtilmiştir;

- “1. Vergi ödevlerinden herhangi birinin yerine getirilmesine engel olacak derecede ağır kaza, ağır hastalık ve tutukluluk;*
- 2. Vergi ödevlerinin yerine getirilmesine engel olacak yangın, yer sarsıntısı ve su basması gibi afetler;*
- 3. Kişinin iradesi dışında vukua gelen mecburi gaybubetler;*
- 4. Sahibinin iradesi dışındaki sebepler dolayısıyla defter ve vesikalarının elinden çıkmış bulunması; gibi hallerdir”.*

### **2.1.3. Zor Durum Halinde Sürelerin Uzaması**

Mükellefler, ilgili vergi mevzuatının kabul ettiği zor durumlar nedeniyle borçlarının tecilini isteme ve ilgili idareden indirim talep etme hakkına sahiptir (Gökbel, 2000: 288).

Zor durum hali VUK'da şu şekilde düzenlenmiştir;

*“Zor durumda bulunmaları hasebiyle vergi muamelelerine müteallik ödevleri süresi içinde yerine getiremeyecek olanlara, kanunî sürenin bir katını, kanunî sürenin bir aydan az olması halinde bir ayı geçmemek üzere, Maliye Bakanlığınca münasip bir mühlet verilebilir.*

*Bu mühletin verilebilmesi için:*

- 1. Mühlet isteyen sürenin bitmesinden evvel yazı ile istemde bulunmalıdır.*
- 2. İstemde gösterilen mazeret, mühlet verecek makam tarafından kabule layık görülmelidir.*
- 3. Mühletin verilmesi halinde verginin alınması tehlikeye girmemelidir” (VUK Madde 17).*

## **2.2. Vergi İncelemesinde Haklar ve Yükümlülükler**

Vergi incelemesi VUK'da “vergi idaresi tarafından ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunun sağlanması” şeklinde tanımlanmıştır (VUK Madde 134). Mükellef vergi incelemesinin her safhasında, inceleme ile ilgili bilgilendirilmeyi yetkili kişi ve kurumlardan talep etme hakkına sahiptir (Dilber ve Belge, 2012: 161). Ayrıca mükellefler, vergi incelemesi için gelenlerden kimliklerini öğrenme ve yetkilerine dair bilgi isteme hakkına sahiptirler (Emiroğlu, 2011: 85). Ayrıca vergi incelemesi sırasında geniş yetkilere sahip olan vergi idaresinin, özel hayatın gizliliği hakkı gereği, mükellefin evine ve işyerine girip özel hayatına müdahale edebilmesi sınırlandırılmıştır (Koşar, 2007: 37).

Vergi incelemesi VUK'nın 140. Maddesinde düzenlenmiş ve söz konusu madde vergi incelemesi sırasında mükelleflere koruma sağlayan, vergi incelemesine yetkili olanlara ise bazı sorumluluklar yükleyen hususları aşağıdaki şekilde izah etmektedir;

*“1. İnceleme elemanları, incelemeye tabi olanlara inceleme konusunu açık olarak izah etmekle yükümlüdürler,*

*2. İnceleme elemanları gerek incelemeye başlanıldığında dair gerekse incelemenin bittiğine dair inceleme tutanağı düzenleyerek bir örneğini incelemeye tabi olana vermelidirler ve incelemeyi özel hususlar saklı olmak kaydıyla resmi çalışma saatleri içerisinde ve inceleme yapılan yerdeki faaliyetlere zarar vermeyecek şekilde inceleme yapmalıdırlar,*

*3. İnceleme elemanları, vergi kanunlarıyla ilgili kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülere aykırı inceleme raporu düzenleyemezler. Fakat bahsi geçen düzenlemelerin vergi kanunlarına aykırı olduğu hükmüne varırlarsa bu durumu bağlı oldukları birimler aracılığıyla Gelir İdaresi Başkanlığına bir rapor ile bildirmekle yükümlüdürler,*

*4. Tam inceleme en fazla bir yıl, sınırlı inceleme ise en fazla altı ay içerisinde bitirilmelidir. Ancak bu süreler içerisinde bitirilemeyen incelemeler için inceleme elemanlarının bağlı olduğu birim tarafından altı ayı geçmemek şartıyla ek süre verilebilmektedir” (VUK Madde 140).*

### **2.3. Tebliğat Hükmünden Doğan Mükellef Hakları**

Tebliğ, vergi hukukunda süreler bakımından ve vergi alacağının sağlıklı bir şekilde tahsil edilebilmesi açısından oldukça önemlidir (İnneci ve Karadağ Coşkun, 2015: 56). Tebliğ, *“vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların yetkili makamlar tarafından mükellefe veya ceza sorumlusuna yazı ile bildirilmesidir”* şeklinde tanımlanmaktadır (VUK 21. Madde).

Tebliğ olunan vesikalarda esasa etkili olmayan hatalar hariç olmak üzere (İnneci ve Karadağ Coşkun, 2015: 60) yasada öngörülen şekilde yapılmayan tebliğler mükellefi bağlamadığı gibi hukuki açıdan da herhangi bir hüküm ifade etmemektedir (Koşar, 2007: 132).

Hatalı tebliğe VUK 108. maddede şu şekilde açıklık getirilmiştir;

*“Tebliğ olunan vesikalar, esasa müessir olmayan şekil hatalarından dolayı hukuki kıymetlerini kaybetmezler; yalnız vergi ihbarı ile ilgili vesikalarda mükellefin adının, verginin nevi veya miktarının, vergi mahkemesinde dava açma süresinin hiç yazılmamış olması veyahut bu vesikaların görevli bir makam tarafından tanzim edilmemiş bulunması vesikayı hükümsüz kılar.”*

### **2.4. Vergi İdaresinin Bilgi Toplama Yollarında Mükellef Hakları**

Vergi idaresinin bilgi toplarken özellikle de aramalı vergi incelemelerinde mükellefin özel hayatının gizliliği hususu dikkat çekmektedir (İnan, 2008: 172).

Vergi idaresinin önemli bilgi toplama yollarından olan yoklama ve inceleme sırasında, yetkili olmayan kişiler tarafından mükelleflerin defter ve belgelerinin incelenmesini önlemek amacıyla kendilerinden talep edilmese dahi vergi incelemesi sırasında görevli olanlar, yetkili olduklarını gösteren fotoğraflı vesikalarını mükelleflere göstermek zorundadırlar (Buyrukoğlu ve Erasa, 2012: 119).

## 2.5. Pişmanlık Halinde Mükellef Hakları

Pişmanlığı, konusu suç olsun veya olmasın sonucunda üzüntü duyulan eylemin dışı vurulması şeklinde tanımlayan Türkay, pişmanlık müessesesi ile mükellefe hoşgörü göstererek idare ile yakınlaşmasını sağlamak ve vergi uyumunu artırmak gibi hususların amaçlandığını belirtmiştir (Türkay, 2016:3). Ayrıca Buyrukoğlu ve Erasa (2012: 120)'nın da belirttiği üzere, pişmanlık ve ıslah müesseseleri sayesinde mükellefin suçluluğa alışması engellenmekte olup vergi idaresi ile arasında güven ilişkisi geliştirilebilmektedir.

Mükelleflerin pişmanlık hükmünden yararlanabilmeleri idarenin, olayı mükellefin başvurusundan önce öğrenmemesi ve idareye pişmanlık için başvuru konu hakkında herhangi bir ihbarın gelmemesi şartına bağlanmıştır (Gökbel, 2000: 283-284).

Vergisel yükümlülüklerini eksik ya da zamanında yerine getirmemesinden dolayı hazinenin gelir kaybına yol açan mükellef, VUK'nın 371. maddesinde sayılan durumlar kapsamında muhatap olacağı vergi ziyayı cezasından pişmanlık müessesesinin varlığı sayesinde kurtulabilmektedir (Arslaner, 2016: 277). Fakat pişmanlık ve ıslah var olan bir suçu tamamen ortadan kaldırmamakta yalnızca ceza müeyyidesi uygulanmasına engel olmaktadır (Türkay, 2016:3).

## 2.5. Uzlaşma

Uzlaşmaya dair VUK'da herhangi bir açıklama yer almamakla birlikte doktrinde ve yargı kararlarında bazı tanımlamalar yapılmıştır (Arslaner, 2016: 280). Armağan (2007: 166) uzlaşmayı, mükellef ile idare arasında çıkan vergisel uyuşmazlıkların yargı yoluna başvurmadan, taraflarca konuşulup giderilmesi şeklinde tanımlamıştır. Uzlaşma başvurusunda bulunan mükelleflerin çoğu, vergi sisteminin karmaşıklığından dolayı kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememeyi gerekçe olarak göstermektedir (Üyümez, 2016: 88).

Uzlaşma müessesesi sayesinde hem kamu alacağı daha kısa sürede tahsil edilebilmekte hem de mükellefin yargı sürecinde katlanmak zorunda olduğu maliyetler ortadan kaldırılmaktadır (Üyümez, 2016: 87).

Uzlaşma sağlanması sonucunda üzerinde uzlaşılan konu hakkında hiçbir mercie şikayette bulunulamaz ve dava açılmaz (Eroğlu ve Eftekin, 2015: 236). Fakat uzlaşmaya başvurulmuş olması veya başvurulmuş ancak sonuç alınamamış olması dava hakkını ortadan kaldırmamaktadır (Gökbel, 2000: 259).

## 2.6. Vergi Cezalarında Mükellef Hakları

Vergi cezalarında mükelleflere tanınan haklardan biri olan vergi cezalarında indirim uygulaması hem mükellef için hem de vergi idaresi için rahatlatıcı bir uygulamadır. Şöyle ki mükellefe tanınan indirim hakkı mükellefi, vergiyi gönüllü ödemeye teşvik edebildiği gibi vergiye karşı olan tepkilerini azaltarak vergi borcu cezasının daha kısa bir sürede ödenmesini sağlayabilmektedir (Çetin, 2010: 109). Ayrıca bu hak ile cezanın hazineye girme süresini kısaltmak, mükellefin vergi sistemi dışına çıkmasını önlemek ve anlaşmazlıkların azaltılarak vergi dairesinin verimliliğini artırmak amaçlanmaktadır (Arslaner, 2016: 278).

VUK'nın 376. maddesinde belirtilen hususlar çerçevesinde vergi ziyayı cezasında, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında aynı maddede belirtilen oranlarda indirim yapma hakkı tanınmaktadır (VUK 376. Madde).

## 2.7. Yanılma Halinde Mükellef Hakları

Yazı ile izahat isteyen mükelleflere yetkili makamlar tarafından yanlış bilgi verilmesi durumunda mükelleflerin herhangi bir cezai sorumluluğu bulunmamaktadır (VUK Madde 369).

Bu husus VUK'da *“Yetkili makamların mükellefin kendisine yazı ile yanlış izahat vermiş olmaları veya bir hükmün uygulanma tarzına ilişkin bir içtihadın değişmiş olması halinde vergi cezası kesilmez ve gecikme faizi hesaplanmaz”* denilmek suretiyle belirtilmiştir (VUK 369. Madde).

## 2.8. Zamanaşımında Mükellef Hakları

Zamanaşımı, devlet karşısında mükellefe koruma sağlayan araçlardan biri olarak görülebilir (Organ ve Bozdoğan, 2012: 176-177). VUK'nın 113. maddesinde zamanaşımı *“süre geçmesi suretiyle vergi alacağıın kalkmasıdır”* şeklinde tanımlanmaktadır (VUK 113. Madde).

VUK'nın 114. maddesinde bu husus; *“Vergi alacağıın doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergiler zamanaşımına uğrar”* denilmek suretiyle belirtilmiştir (VUK Madde 114).

## 2.10. Terkin Durumunda Mükellef Hakları

Vergi borcunu sona erdiren hallerden biri olan terkin, verginin kayıtlardan çıkartılmasıdır (Akdoğan, 2004: 38).

VUK'nın 115. maddesinde belirtilen sebeplerin vukuu bulması halinde Maliye Bakanlığı tarafından zararlar orantılı olmak kaydıyla söz konusu vergi borcunun tamamen veya kısmen terkin edilebileceği belirtilmiştir (VUK Madde 115). İlgili maddede sayılan hallerin varlığı halinde tahakkuk eden vergi alacağı varsa silinmekte, tahsil eden vergi alacağı varsa da mükellefe iade edilmektedir (Bilici, 2017: 150).

## 2.11. Ödeme Emrine Karşı Mükellef Hakları

Mükellefler ödeme emrine uyup vergi borçlarını ödeyebilecekleri gibi vergi borç ve/veya cezasını kabul etmeyerek yargı yoluna başvurabilirler. Vergilendirme işlemlerinde hakkı zarar gören kişi vergi yargısı organlarından koruma talep edebilmektedir (Acinöroğlu, 2009: 93).

VUK'nın 377. maddesinde idare tarafından kesilen cezalara ilişkin mükellef hakları şu şekilde düzenlenmiştir: *“Mükellefler ve kendilerine vergi cezası kesilenler, tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı vergi mahkemesinde dava açabilirler”* (VUK Madde 377).

Aynı zamanda mükellefler vergi idarelerine olan borçlarını yine vergi idarelerine olan alacaklarıyla takas edebilme hakkına da sahiptir (Gökbel, 2000: 288).

## 2.12. Vergi Mahremiyeti Açısından Mükellef Hakları

Devlet, mükelleflerin vergiyi kapsayan faaliyetleriyle ilgili geniş kapsamlı bilgi edinme hakkına sahip olmasına karşın; mükelleflere bilgilerin gizliliği ile ilgili güvence vermektedir (Bakar, 2011: 88). Mükellef ile idare arasında karşılıklı güven oluşturan vergi mahremiyeti ilkesine, vergilendirme işlemleriyle uğraşanlar, vergi kanunlarında yer alan komisyon üyeleri, vergilendirme ile ilgili başvuru bilirkişiler, Danıştay ve diğer mahkemelerde görevli olanlar görevlerinden ayrılırlar dahi mükellefin ve mükellef ile ilgili şahısların işlerine, işletmelerine, mesleklerine, şahıslarına, servetlerine ve hesap durumlarına ait öğrendikleri ve gizli kalması gereken bilgileri gerek kendi menfaatine gerekse üçüncü kişilerin menfaatine kullanamaz ve açığa vuramazlar (VUK Madde 5). Yukarıda sayılan kişilerin vergi mahremiyetine uymaması



sonucu bu kişiler Türk Ceza Kanunu'nun 239 uncu maddesi hükümlerine göre cezalandırılmaktadır (VUK Madde 362; AATUHK Madde 107).

Vergi mahremiyetini ihlal sonucu söz konusu kişilere verilen cezaların, genellikle maddi yaptırıma dayanması ve ihlal eden görevlinin meslekten ihracı gibi uygulamalara dayanmaması mükelleflere tam bir koruma sağlamamaktadır (Orkunoglu Şahin, 2012: 201).

### 3. Literatür İncelemesi

Bu kısımda mükellef haklarıyla ilgili son yıllarda yapılan bazı çalışmaların öne çıkan bulgularına değinilmektedir.

İnan (2008) tarafından yapılan çalışmada vergilerin ve mükellef haklarının tarihsel gelişimi, mükellef haklarının yeri, önemi, türleri ile anayasal dayanakları teorik açıdan incelenmiş ve vergilerin meşruiyetinin sağlanmasında mükellef haklarının yeri ve önemini vurgulamak amaçlanmıştır. Çalışmada vergi idaresinin yeniden yapılanma çalışmalarında mükellef merkezli düzenlemelerin yapılmasının gerekliliği ve teknolojik değişimle birlikte teknolojik gelişmelerin sisteme enjekte edilmesinin gerektiği, vergi bilincinin geliştirilmesi ve vergiye gönüllü uyumu artırmaya yönelik çalışmaların bir slogandan ibaret olmadığını göstermek amacıyla mükellef haklarının siyasi ve idari başlıklar altında hem vergi kanunlarında hem de anayasal dayanakları belirtilmek şartıyla idare tarafından sistematik bir biçimde yeniden düzenlenmesinin gerekliliği vurgulanmaktadır.

Gökbunar ve Çetin (2010) mükellef haklarının gönüllü uyum üzerindeki etkilerini incelemek amacıyla Manisa'da anket çalışması yapmışlardır. 291 mükellefe uygulanan anket çalışması sonucunda, mükellef haklarının psikolojik olarak mükellefi etkileyip vergiye gönüllü uyumu artırdığı; mükelleflerin, mükellef haklarından yararlanmasına rağmen bunun bir hak olduğundan haberdar olmadıkları sonuçlarına ulaşılmıştır. Ayrıca GİB'in mükellef hakları konusunda personeline sürekli eğitim vermesi gerektiği; mükellef haklarıyla ilgili gelir idaresinin yaptığı çalışmalar hakkında, mükelleflerin yeterince bilgi sahibi olmadığı çalışmada önerilen görüşlerdir.

Çetin (2010) tarafından yapılan çalışmada mükelleflerin ve gelir idaresi çalışanlarının mükellef hakları konusundaki bilgi düzeyini ve mükellef haklarının gönüllü uyum üzerindeki etkisini ölçmek amacıyla farklı iki grup üzerinde anket uygulaması yapılmıştır. Birinci grubu 300 kişilik gelir vergisi mükellefi oluştururken ikinci grubu ise Vergi Dairesi Başkanlığı'nda çalışan 100 kişilik bir grup oluşturmuştur. Çalışmada, vergilendirme sınırının aşılmasının vergiye gönüllü uyumu olumsuz etkilediği, mükellef haklarıyla ilgili gelir idaresinin çeşitli çalışmalar yaptığı fakat bu çalışmalardan mükelleflerin haberdar olmadığı, mükellefler ile gelir idaresi arasında kopukluklar olduğu, temel sorunun eğitim düzeyinin düşüklüğü ve buna bağlı olarak mükelleflerin kendi haklarını ilgilendiren bildirgelerden ve mali konulardan habersiz olduğu, GİB'in tanıtıcı çalışmalarının yeterli düzeyde olmadığı gibi temel sonuçlara ulaşılmıştır. Ayrıca çalışmada, mükellef haklarının sistematik hale getirilmesi ve vergi idaresi yetkililerine bu konuda eğitimler verilmesi ve mükellef hakları konusunda yeni düzenlemelerin yapılması gerektiği ifade edilmektedir.

Emiroğlu (2011) tarafından, teori ve uygulamada vergi incelemesi, mükellef hakları ve gelişimi, Türkiye'de vergi incelemesi sırasında mükellef haklarının teorik açıdan incelendiği çalışmada vergi incelemesi sırasında mükelleflerin sahip olduğu hakların incelenmesi amaç edinilmiştir. Çalışmada mükellef haklarındaki gelişmelerin vergi bilincinin ve idare ile mükellef arasındaki ilişkinin gelişimine katkı sağladığı, 6009 Sayılı kanun ile vergi incelemesinde mükelleflere dair önemli adımların atıldığı fakat hala istenilen düzeye ulaşamadığı ve bu doğrultuda mükellef

haklarının kanunlarda somutlaştırılarak maddeler halinde açık olarak düzenlenmesinin gerektiği vurgulanmaktadır.

Bakar (2011) çalışmasında mükellef haklarının kaynaklarını, gelişimini Dünya'da ve Türkiye'de mükellef haklarının korunması hususlarını ele almakta ve 6009 sayılı kanunla yapılan mükellef haklarını ilgilendiren düzenlemelerin değerlendirilmesini yapmaktadır. Vergi kanunlarımızda mükellef haklarına yönelik sistemli bir düzenlemenin yer almadığı, ülkemizdeki mükellef hakları bildirgesinin daha çok idarenin hizmet taahhütnamesi niteliğinde olduğu ve mükellef haklarını açıklamakta yetersiz kaldığı, 6009 Sayılı Kanun ile birlikte yapılan değişikliklerin mükellef hakları gelişimine katkı sağladığı, mükellef hakları bildirelerinin tüm mükelleflere hitap edecek şekilde sade olarak düzenlenmesi gerektiği vurgulanmaktadır.

Buyrukoğlu ve Erasa (2012) temel mükellef haklarını ve bu hakların vergi bilinci üzerindeki etkisini inceledikleri çalışmada, mükellef haklarının ihlali durumunda mükelleflerin vergiden kaçınma veya vergi kaçırma yollarına başvurarak kamu gelirlerinin azalmasına neden olabileceğine vurgu yapmaktadırlar. Çalışmada hakları korunan mükelleflerin vergi bilincinin artacağı ve bunun da kamu gelirlerinde ciddi artışlar sağlayacağı sonucuna ulaşılmıştır.

Dağ ve Egeli (2012) tarafından mükellef hakları kavramının, öneminin ve yasal dayanaklarının teorik çerçevede açıklandığı çalışmada, Türkiye'de mükellef hakları değerlendirilmiş ve çalışma sonucu ulaşılan sorunların çözümüne yönelik değerlendirme yapılarak önerilerde bulunulmuştur. Mükellef haklarının korunmasına yönelik çağdaş kurumların oluşturulması gerektiği, inceleme sonucunda matrah farkı bulunmaması durumunda dahi inceleme elemanlarına rapor düzenleme zorunluluğunun getirilmesi gerektiği, Türk Vergi Hukuku'nda mükellef haklarına dair düzenleme yapılırken Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi kararlarının da göz önünde bulundurulması gerektiği çalışmada ileri sürülen öneriler arasındadır.

Karaca ve Demirgil (2014) tarafından vergilemede mükellef hakları ve gelişimini, vergi denetimi ve denetim yöntemlerini, vergi inceleme elemanlarının mali sorumluluklarını teorik açıdan ele alınan çalışmada, vergi incelemesi sonucunda hak ihlallerine uğrayan mükelleflerin zararlarının nasıl ve kimlerden tazmin edileceği sorusuna cevap aranmaktadır. Çalışma sonucunda inceleme elemanlarının terfiinin, görevlerini kanunlara uygun olarak yapmalarına bağlanması gerektiği, vergi denetiminden ortaya çıkan sorumlulukların azaltılması için ekonomiye otokontrol mekanizmalarının yerleştirilmesinin önemli olduğu sonuçlarına ulaşılmıştır.

Eroğlu ve Eftekin (2015) Türk vergi hukukunda uygulanan uzlaşma müessesesinin vergi planlama aracı olarak üstlendiği fonksiyonu teorik çerçevede yaptığı araştırmayla incelemişlerdir. Çalışmada uzlaşma kurumunun, vergi mükellefiyetini eksiksiz yerine getiren mükelleflerle, vergi idaresi ile pazarlığa girerek ödeyeceği vergiyi azaltmaya çalışan mükellefler arasında farklı uygulamalara yol açtığı için "kanun önünde eşitsizlik" ilkesini zayıflattığı ileri sürülmektedir.

İnneci ve Coşkun Karadağ (2015) çalışmalarında Vergi Usul Kanunu'ndaki tebliğ hükümlerini göz önünde bulundurarak hatalı tebliğ durumlarını analiz etmişlerdir. Çalışmada ilgili kanunda yer alan hükümler ile uygulama arasındaki farklılıklar ortaya konulurken yargı organlarının verdiği kararlar dikkate alınarak doğru tebliğ uygulamasının ne olduğunun bulunması amaçlanmıştır. Sadece Vergi Usul Kanunu'nda hüküm bulunmayan hallerde Tebligat Kanunu hükümlerinin dikkate alınabileceği, tebliğle ilgili çıkarılan bir yönetmelikle uygulamadaki farklılıkların ortadan kaldırılabilmesi ve hatalı tebliğin hem mükellef hem de vergi idaresi için bir külfet olduğundan usulüne uygun tebliğ yapılmasının önemi vurgulanmıştır.

Arslaner (2016) vergi uyuşmazlığı kavramı üzerinde durmuş ve uyuşmazlıkların idari aşamadaki çözüm yollarının etkinliğini tartışmıştır. Çalışmada özellikle idari çözüm yollarından olan uzlaşma müessesesi üzerinde durulmuştur. Çalışma sonucunda uzlaşma müessesesinin etkin olarak işlemediğine ve uyuşmazlık durumunda başvurulmuş idari çözüm yollarının kanunlara ve Anayasaya uygun sağlam temellere oturtulmasının önem arz ettiği belirtilmiştir.

Gümüş (2017) tarafından yapılan çalışmada mükellef hakları kavramı, gelişimi ve kaynakları ile mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu teorik olarak ele alınmıştır. Çalışmada mükellef haklarındaki gelişimin vergiye gönüllü uyumu sağlama üzerinde etkili olduğu, vergi oranlarının düşük olmasının vergi kayıp ve kaçığını azaltacağı sonuçlarına ulaşılmıştır.

#### 4. Araştırmanın Metodolojisi

Bu çalışmada Vergi Usul Kanunu'nda yer alan mükellef haklarına ilişkin mükelleflerin farkındalık düzeyinin belirlenmesi amaçlanmaktadır. Araştırmada sosyal bilimlerde sıklıkla kullanılan anket yönteminden yararlanılmış ve hazırlanan ankette çalışmanın amacını en iyi yansıtacak sorulara yer vermeye çalışılmıştır. Anket formunda Sakarya genelinde 548 vergi mükellefine 12 adet soru sorulmuştur. Mükelleflere 5'li Likert ölçeğine göre sorulan sorularda mükelleflere "Kesinlikle Katılıyorum, Katılıyorum, Kararsızım, Kesinlikle Katılmıyorum ve Katılmıyorum" seçenekleri sunulmuştur. Aynı zamanda uygulanan ankette demografik bilgilere de yer verilmiştir.

#### 5. Araştırmanın Bulguları

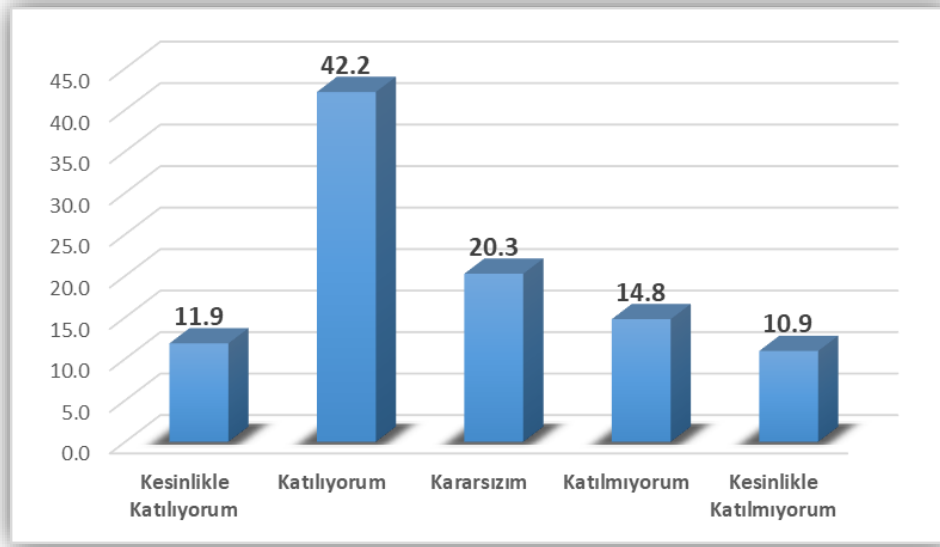
Çalışmanın bu kısmında mükelleflerin Vergi Usul Kanunu'nda yer alan mükellef hakları konusundaki farkındalığını ölçmek amacıyla yapılan anket uygulaması sonucunda elde edilen bulguların analizi yapılmaktadır.

**Tablo 1: Katılımcılara Ait Demografik Bilgiler (%)**

Cinsiyet	Kadın	28.5
	Erkek	71.5
Medeni Durum	Evli	66.2
	Bekar	33.8
Kazanç Türü	Ticari Kazanç	48.5
	Zirai Kazanç	1.2
	Serbest Meslek Kazancı	16.2
	Ücret	30.7
	Gayri Menkul Sermaye İradı	2.0
	Diğer	0.5
Aylık Gelir (TL)	0-1.500	6.2
	1.501-3.500	43.4
	3.501-6.000	32.5
	6.001-10.000	12.4
	10.000-15.000	3.8
	15.001 ve üzeri	1.6
Yaş	18-29	27.9
	30-39	34.5
	40-49	23.7
	50-65	12.8
	65 ve üzeri	1.1
Eğitim Durumu	Mezun Değil	0.2
	İlkokul	7.5
	Ortaokul/İlköğretim	10.2
	Lise	30.7
	Önlisans (İki Yıllık)	11.9
	Lisans (Dört Yıllık)	35.8
	Lisansüstü (Yüksek Lisans veya Doktora)	3.8

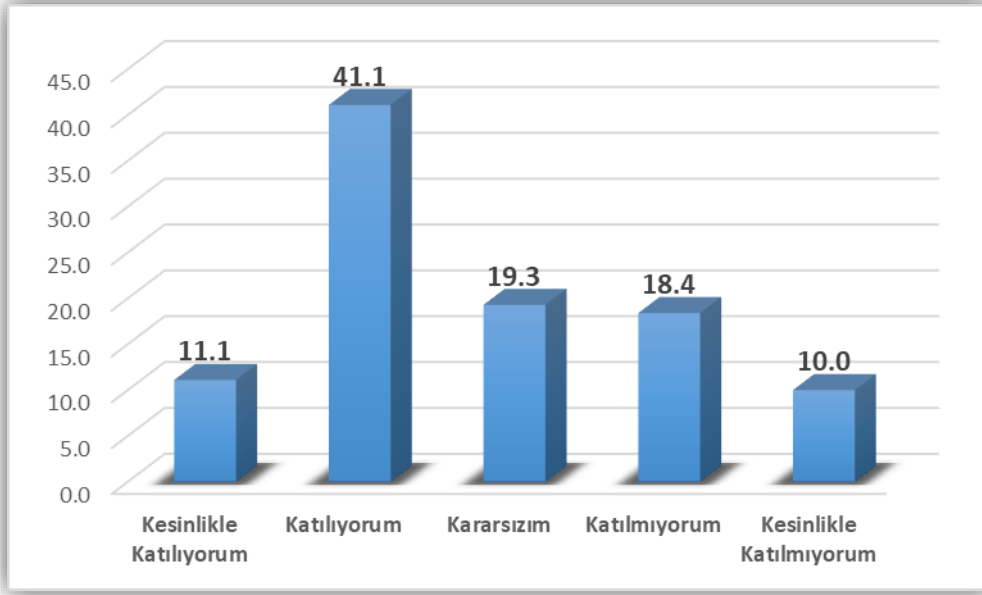
Anket çalışmamızda yer alan katılımcılarımızın % 28.5'i kadınlardan, % 71.5'i ise erkeklerden oluşmaktadır. Katılımcılarımızın % 66.2'sini evliler oluşturuyor iken, % 33.8'isi bekarlardan oluşmaktadır. Ayrıca çalışmamıza katılan kişilerin % 48.5'i ticari kazanç, % 30.7'si ücret kazancı, % 16.2'si serbest meslek kazancı, % 2.0'i gayrimenkul sermaye iradı, %1.2'si zirai kazanç ve %0.5'i diğer kazanç grubunda yer almaktadır. Katılımcılarımızın aylık gelirlerini ele aldığımızda % 43.4 gibi önemli bir oranının aylık gelir seviyesinin 1.500 ile 3.300 bandı arasında olduğunu ve %12.8'inin de 6.001 ile 10.000 arasında olduğunu görmekteyiz. Katılımcılarımızı yaş faktörüne göre değerlendirdiğimizde %27.9'unun 18 ile 29 yaş aralığında, % 34.5'inin 30 ile 39 yaş aralığında olduğunu, %23.7'sinin 40 ile 49 yaş aralığında olduğunu, %12.8'inin 50 ile 65 yaş aralığında olduğunu, %1.1'inin ise 65 ve üzeri yaş aralığında olduğunu görmekteyiz. Katılımcılarımızı eğitim durumuna göre değerlendirdiğimizde ise %35.8'inin dört yıllık lisans, %30.7'sinin lise, % 11.9'unun önlisans, %10.2'sinin ortaokul/ilköğretim, %7.5'inin ilkökul, %3.8'inin lisansüstü (yüksek lisans veya doktora), %10.2'sinin ise mezun olmadığını görmekteyiz.

**Grafik 1: “Vergi Mahremiyeti Açısından Haklarımı Biliyorum (%)”**



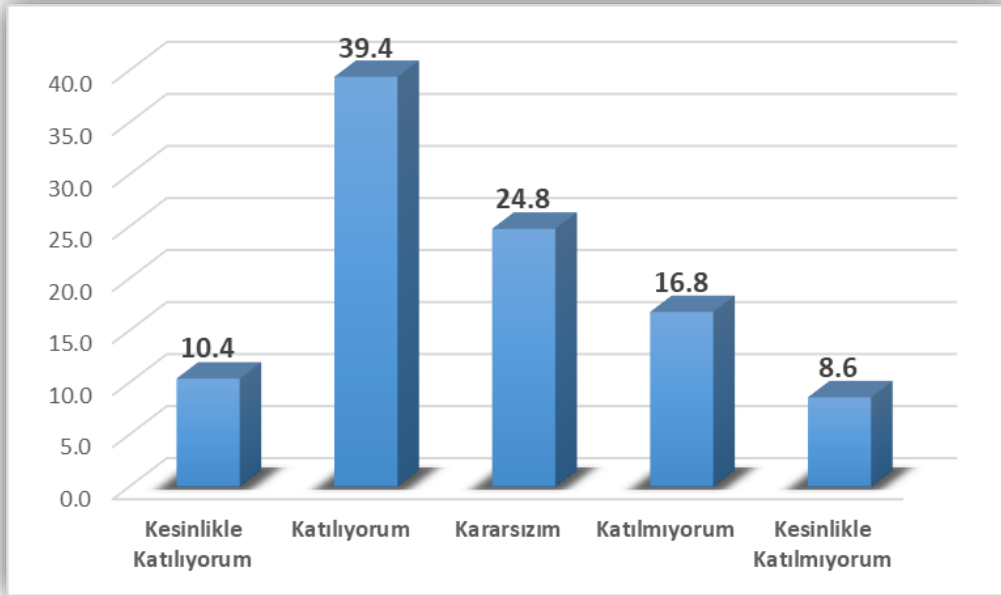
Mükelleflerin %54.1'i vergi mahremiyeti açısından haklarını bildiğini ifade etmiş, %25.7'si bu hakkını bilmediğini ifade etmiştir. Mükelleflerin %20.3'ü ise kararsız olduğunu belirtmiştir. Mükelleflerin vergi mahremiyeti konusunda bilinç düzeylerinin yüksek olduğu söylenebilmektedir.

**Grafik 2: “Sürelerle İlgili Haklarımı Biliyorum (%)”**



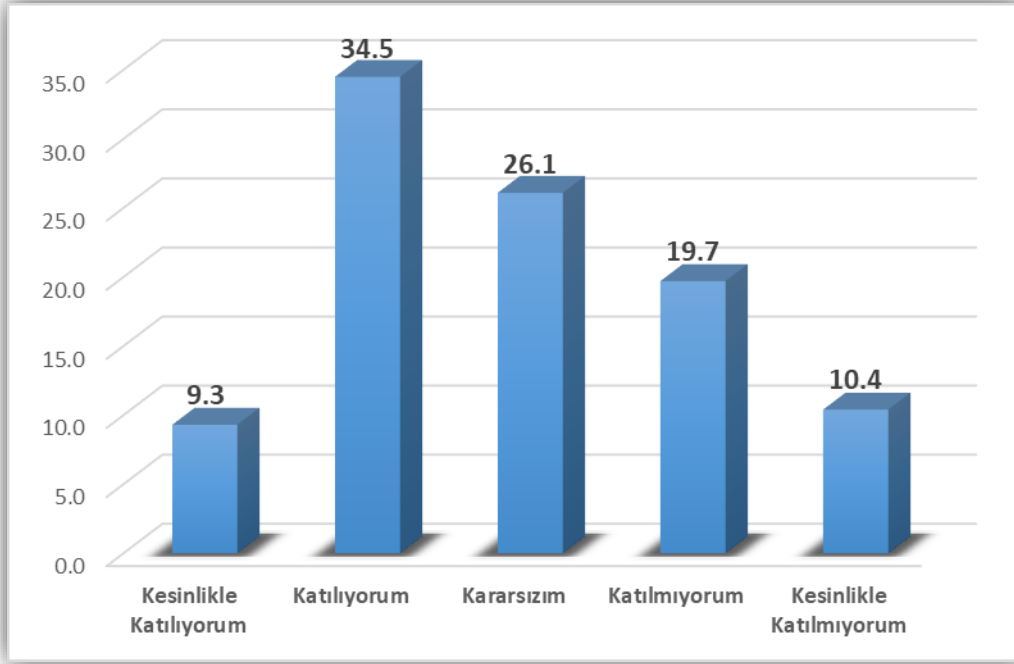
Yukarıdaki grafikten de görüldüğü üzere mükelleflerin %52.2'si sürelerle ilgili haklarını bildiğini belirtmiş iken, %19.3'ü kararsız olduğunu ve % 28.4'ü ise söz konusu hakkını bilmediğini belirtmiştir. Mükelleflerin sürelerle ilgili hakları konusunda oldukça bilgi sahibi olduklarını ifade ettikleri görülmektedir.

**Grafik 3: “Tebliğat Hükmünden Doğan Haklarımı Biliyorum (%)”**



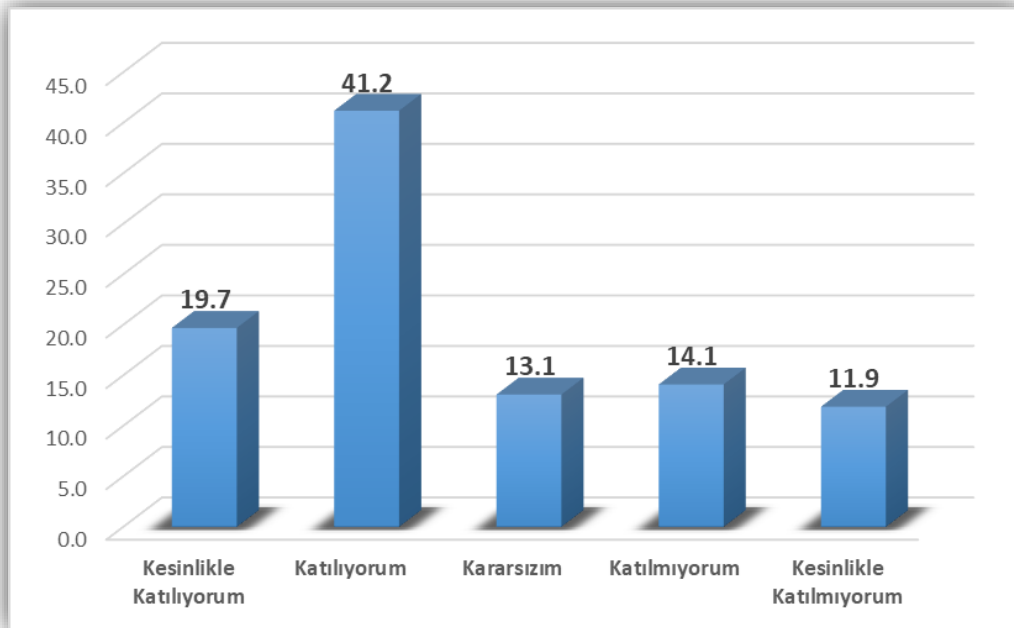
Mükelleflerin %49.8'i tebliğat hükmünden doğan haklarını bildiğini belirtmiş iken, %24.8'i kararsız olduğunu ve %25.4'ü bu hakkını bilmediğini belirtmiştir.

**Grafik 4: “Vergi İdaresinin Bilgi Toplama (Denetim) Sürecine İlişkin Haklarımı Biliyorum (%)”**



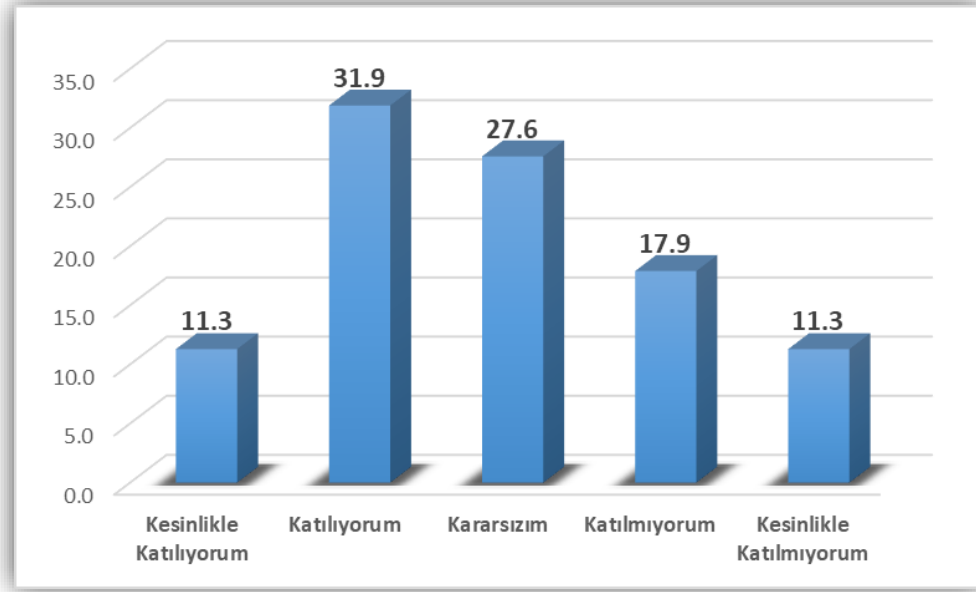
Katılımcıların %43.8'i denetim sürecine ilişkin haklarını bildiğini belirtirken, %26.1'i kararsız olduğunu, %30.1'i ise söz konusu haklarından haberdar olmadığını belirtmiştir. Mükelleflerin vergilendirme sürecinde önem arz eden vergi denetimi sırasındaki haklarından yeterince haberdar olmaması dikkat çekmektedir.

**Grafik 5: “Mükellefin Kesilen Vergi Cezasını Dava Konusu Yapmamış Olmak Şartıyla İhbarnamenin Kendisine Bildirildiği Tarihten İtibaren 30 Gün İçinde Cezalarda İndirim Talep Etme Hakkı Olduğunu Biliyorum (%)”**



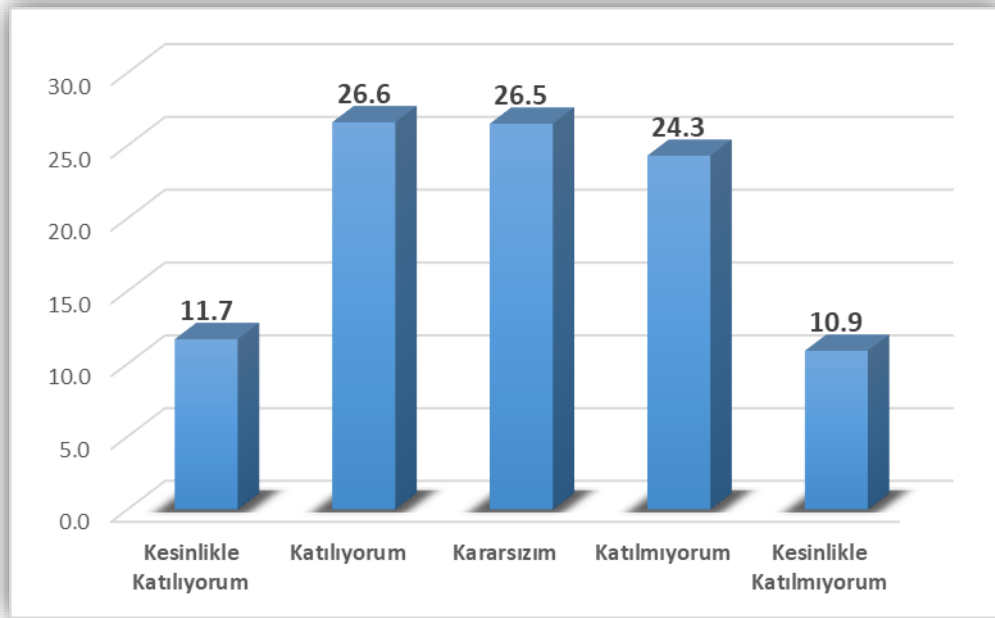
Katılımcıların % 60.9 gibi önemli bir oranı belirtilen şartlar dâhilinde cezalarda indirim talep etme hakkından haberdar olduğunu belirtirken, %13.1'i kararsız olduğunu ve %26'sı bu hakkından haberdar olmadığını belirtmiştir.

**Grafik 6: “Yanılma Halinde Ceza Kesilmeyeceğini Biliyorum (%)”**



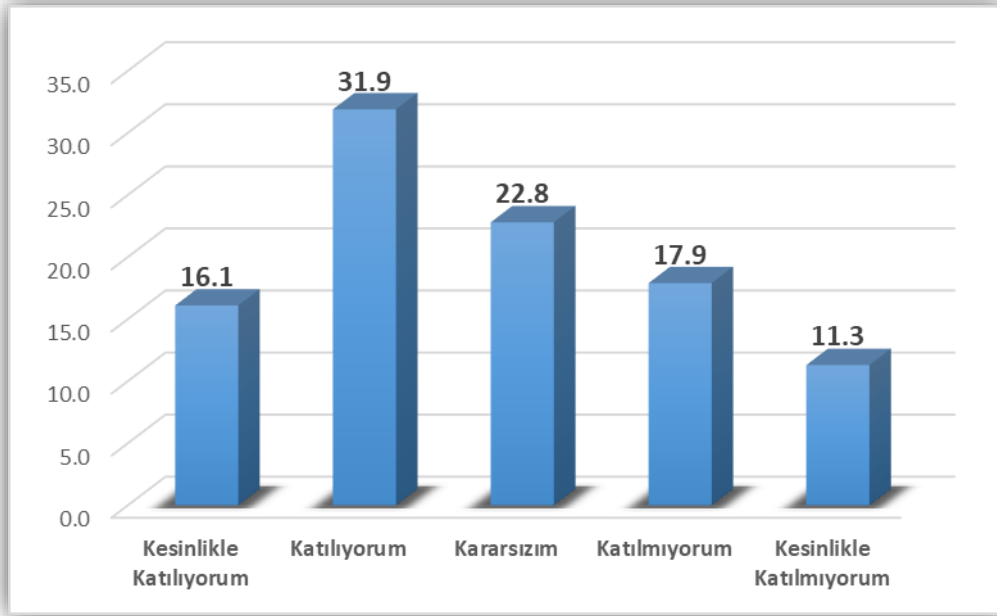
Mükelleflerin %43.2'si yanılma halinde ceza kesilmeyeceğini bildiğini belirtmiş iken, %27.6'sı kararsız olduğunu ve %29.2'si ise bu hakkını bilmediğini belirtmiştir.

**Grafik 7: “Pişmanlık Durumunda Ceza Kesilmeyeceğini Biliyorum (%)”**



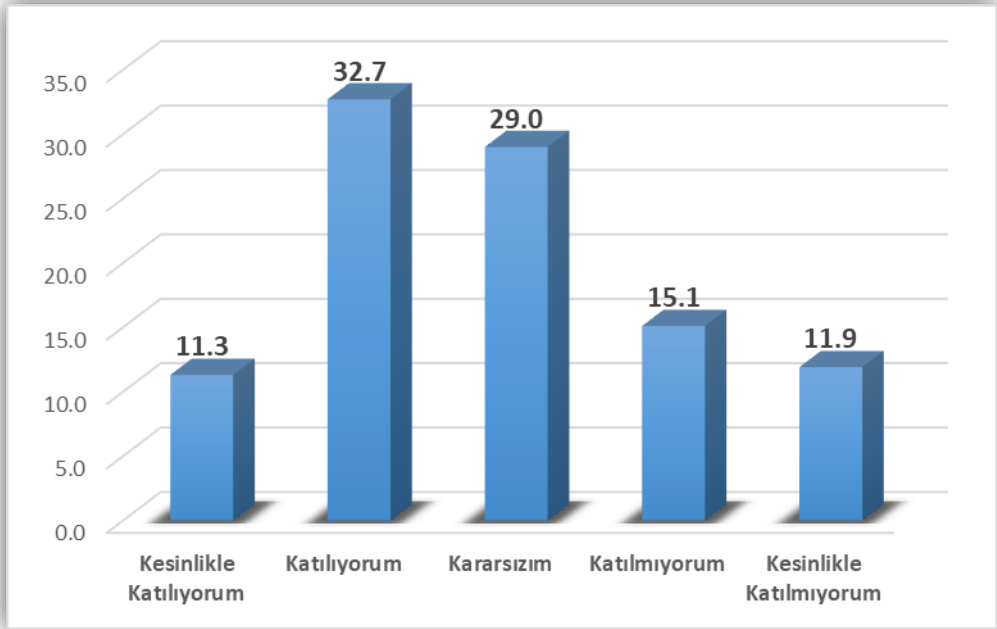
Yukarıdaki grafiğe göre mükelleflerin pişmanlık durumundaki haklarına dair oldukça düşük bilinç düzeyine sahip olduğu söylenebilmektedir. Mükelleflerin yalnızca %38.3'ü söz konusu hakkından haberdardır.

**Grafik 8: “Zamanaşımının Gerçekleşmesi Halinde Verginin Ödenmeyeceğini Biliyorum (%)”**



Zamanaşımı durumunda mükelleflerin %48'i haklarını bildiğini ifade etmiş iken, %22.8'i kararsız olduğunu ve %29.2'si söz konusu haklarından haberdar olmadığını ifade etmiştir.

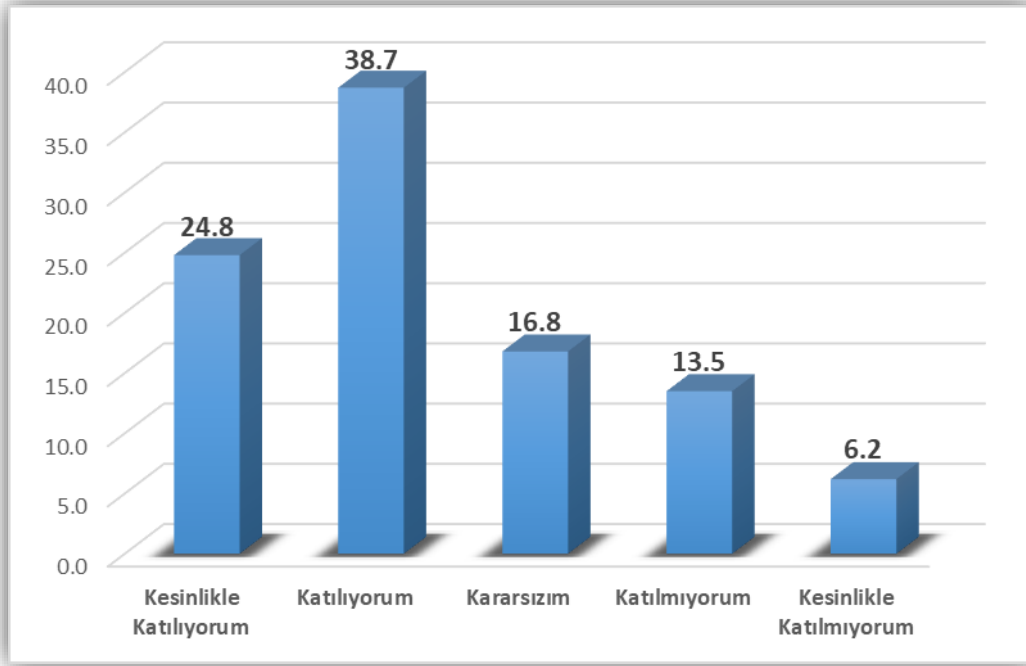
**Grafik 9: “Terkin Hallerinde Verginin Belli Ölçüler İçinde Silineceğini Biliyorum (%)”**



Mükelleflerin %44'ü terkin hallerindeki haklarından haberdar olduğunu belirtirmiş, %29'u kararsız olduğunu, % 27'si ise bu haklarını bilmediğini ifade etmiştir.

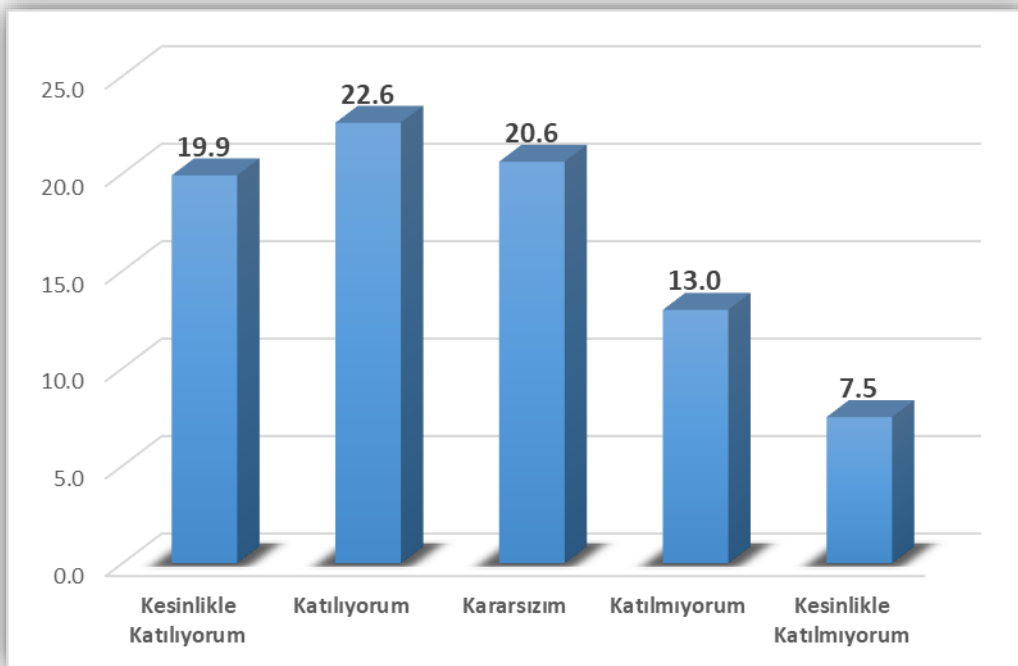


**Grafik 10: “Mükellefin Doğal Afetlerden Zarar Görmesi Durumunda Vergi Borçlarının Bir Kısımının ya da Tamamının Silinmesini Talep Etme Hakkı Olduğunu Biliyorum (%)”**



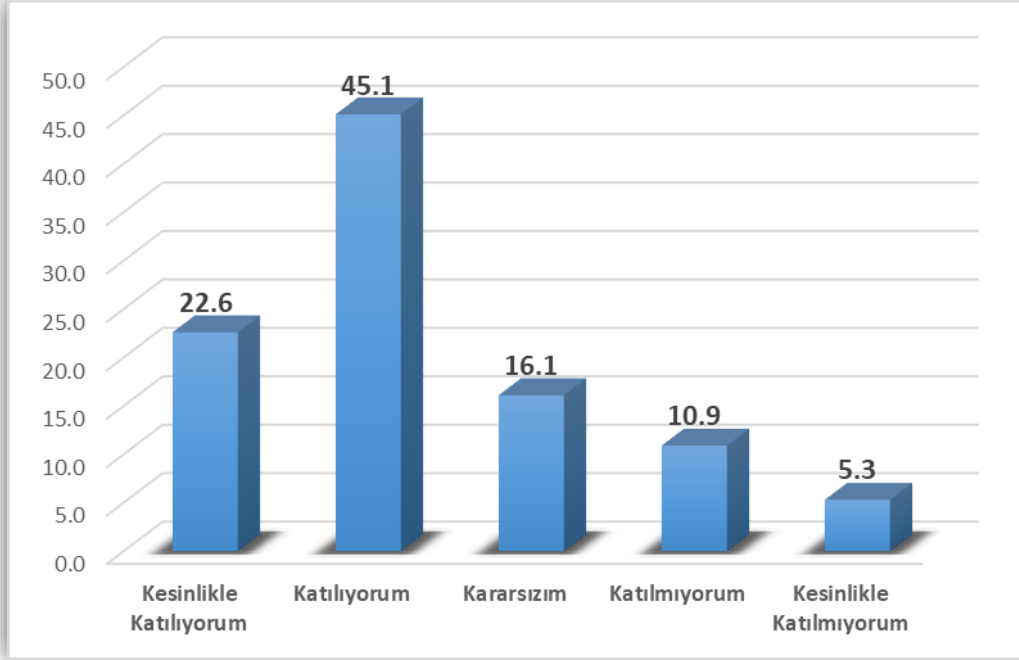
Mükelleflerin 63,5'i gibi önemli bir oranı doğal afetler durumunda söz konusu hakkını bildiğini ifade ederken, %16,8'i kararsız olduğunu, %19,7'si bilmediğini ifade etmiştir. Deprem bölgesi olan şehirde doğal afetler durumunda mükelleflerin haklarını bilmesi önemli bir göstergedir.

**Grafik 11: “Vergi Ziyayı Cezası Kesilmesi Halinde Uzlaşmaya Başvurabileceğimi Biliyorum (%)”**



Vergi hukukunda önemli bir yere sahip olan uzlaşma müessesesinden katılımcıların %42.5'inin haberdar olduğu, %20.6'sının kararsız olduğu, %20.5'inin ise haberdar olmadığı belirlenmiştir.

**Grafik 12: “Ödeme Emrine Karşı Belli Sürelerde İtiraz Edilebileceğini Biliyorum (%)”**



Mükelleflerin %67.7'si gibi önemli bir oranı ödeme emrine karşı belli sürelerde itiraz edilebileceğini bildiğini ifade etmiş iken 16.2'si bu hakkını bilmediğini belirtmiştir.

## SONUÇ

Zamanla değişen devlet anlayışıyla birlikte devlete daha büyük görevler yüklenmiş ve devlet bu sorumluluklarını yerine getirebilmek için çeşitli gelir kaynaklarına ihtiyaç duymuştur. Devlet gelirleri içerisinde önemli yeri olan vergi gelirleri ile devlet, mükelleflerin özel mülkiyetine müdahale edebilmektedir. Devlet karşısında zayıf konumda bulunan mükellefin, çeşitli kanun ya da düzenlemelerle devlet otoritesine karşı korunması gerekmektedir. Mükellefe sadece haklar tanınması yeterli olmamakta mükellefin bu hakları konusundaki farkındalığının sağlanması gerekmektedir.

Bu çalışmada mükelleflerin Vergi Usul Kanunu'ndan kaynaklanan hakları konusunda yeterince bilinç düzeyine sahip olmadığı ve bazı hakları konusunda önemli ölçüde kararsız olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Mükelleflerin hakları konusundaki farkındalığının artırılması için reklam, broşür, internet, televizyon gibi iletişim kanallarıyla tanıtımlar yapılması önerilebilir. Ayrıca çağımızda giderek kullanımı yaygınlaşan sosyal medya üzerinden reklamlar yapılması da mükellefleri hakları konusunda bilinçlendirebilecektir.

## KAYNAKÇA

Acinoroğlu, S. (2009). Vergi Davasının Hukuki Niteliği. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*. 23.3, 191-207.

Akdoğan, A. (2004). *Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması*. 5. Baskı. Ankara: Gazi Kitabevi.

- Aktan C.C, Dileyici D. ve Saraç, Ö. (2002). *Vergi, Zulüm ve İsyân*. 1. Baskı. Ankara: Phoneix Yayınevi.
- Armağan, R. (2007). Vergi Uyuşmazlıklarının Çözümünde Uzlaşma Müessesesi ve Isparta İline İlişkin Bir Değerlendirme. *Maliye Dergisi*. 153, 160- 178.
- Arslaner, H. (2016). Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözümünde Uzlaşma ve Etkinliği Sorunu. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*. 17, 273-300.
- Bakar, F. (2011). Mükellef Hakları Ve Türkiye’de Mükellef Haklarının Korunmasına Yönelik Öneriler. *Yüksek Lisans Tezi*. Bursa: Uludağ Üniversitesi SBE.
- Bayraklı, H. H. (2005). *Genel Vergi Hukuku*. Afyon: Derya Kitapevi.
- Bilici, N. (2017). *Vergi Hukuku*. 42. Baskı. Ankara: Savaş Yayınevi.
- Budak, T. ve S. Yakar. (2007). Vergilendirme Yetkisinin Sınırlandırılması. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 16.1, 133-134.
- Buyrukoğlu, S. ve İ. Erasa. (2012). Vergi Bilincinin Oluşmasında Mükellef Haklarının Yeri ve Önemi. *Vergi Dünyası*. 375, 116-127.
- Çetin, G. (2010). Mükellef Hakları Ve Vergiye Gönüllü Uyum. *Doktora Tezi*. Manisa: Celal Bayar Üniversitesi SBE.
- Dilber, E. ve G. Belge. (2012). Vergi İncelemesi Esnasında Mükellef Hakları ve Analizi-II . *Vergi Dünyası*. 367, 158-166.
- Egeli, H. ve M. Dağ. (2012). Türk Vergi Hukuku Açısından Mükellef Haklarının Değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*. 163, 130-146.
- Emiroğlu, H. (2011). Teori Ve Uygulamada Vergi İncelemesinde Mükellef Hakları. *Yüksek Lisans Tezi*. Manisa: Celal Bayar Üniversitesi SBE.
- Eroğlu, O. ve Ö. Ö. Eftekin. (2015). Türk Vergi Hukukunda Uzlaşma Kurumu. *Ekonomik Ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*. 11.2, 233-250.
- GİB. Mükellef Hakları Bildirgesi. <http://www.gib.gov.tr/mukellef-hizmetleri/mukellef-haklari>. (22 Aralık 2017).
- GİB. Mükellef Hakları. <http://www.gib.gov.tr/mukellef-haklari>. (22 Aralık 2017).
- Gökbel, D. (2000). Mükellef Hakları. *Doktora Tezi*. Eskişehir: Eskişehir Anadolu Üniversitesi SBE.
- Gökbunar, R. (1998). Vergileme İlkeleri ve Küreselleşme. *Celal Bayar Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Yönetim Ve Ekonomi Dergisi*. 4, 1-23.
- Gökbunar, R. ve G. Çetin. (2010). Mükellef Hakları ve Vergiye Gönüllü Uyum : Manisa Merkez İlçe Anket. *Vergi Dünyası*. 346, 100–113.
- Gümüş, M. (2017). Vergi Mükelleflerine Yasalarda Tanınan Hakların Vergiye Gönüllü Uyum Sağlama Üzerindeki Etkisi. *Vergi Sorunları Dergisi*. 341, 96-104.
- İnan, A. (2008). Türkiye’de Vergilerin Meşruiyetinin Sağlanmasında Mükellef Haklarının Önemi ve Anayasal Dayanaklarının Belirlenmesi. *Yüksek Lisans Tezi*. İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi SBE.
- İnneci, A. ve N. Coşkun Karadağ. (2015). Vergi Usul Kanunu’na Göre “Tebliğ”de Yapılan Hatalar ve Yargının Konuya Bakışı. *Maliye Dergisi*. 169, 55-69.

- Kafkas Durmuş, G. (2016). Vergi Hukukunda Süreler ve Sürelerin Uzamasına Neden Olan Durumlara İlişkin Esaslar. *İzmir Sebest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Dayanışma Dergisi*. 34-49.
- Karaca, C. ve B. Demiregil. ( 2014). Vergilemede Mükellef Hakları ve Vergi İnceleme Elemanlarının Mali Sorumlulukları. *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*. 15.1, 365-381.
- Koşar, N. (2007). Avrupa Birliği'nde Mükellef Hakları Ve Türkiye'de Mükellefin Durumu. *Yüksel Lisans Tezi*. İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi SBE.
- MÜHAK. MÜHAK Hakkında. <http://www.vmhk.org.tr/muhak-hakkında>. (4 Şubat 2018).
- Nas, A. (2011). Vergi Hukukunda Mücbir Sebepler. *Vergi Dünyası*. 353, 103-110.
- Oktar, A. (2012). *Vergi Hukuku*. 8. Baskı. İstanbul: Türkmen Kitapevi.
- Organ, İ. ve D. Bozdoğan. (2012). Tahsil Zamanaşımını Kesen Hallerden Ödemenin Danıştay Kararları Işığında İrdelenmesi. *Vergi Dünyası*. 367, 173-184.
- Remzi, M, S. Aydın ve M. İspartalı. (2015). *Medeni Hukuk*. 4. Baskı. İstanbul: İkinci Sayfa Dizisi.
- Taliboğlu, D. ve F. Yardımcıoğlu. (2016). Mükelleflerin Hakları Konusundaki Farkındalığı: Sakarya İli Örneği. *Uluslararası Politik, Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Kongresi*. İstanbul: PESA. 393-420.
- Türkay, İ. (2016). Türk Vergi Hukukunda Pişmanlık ve İslah Müessesesi. *Yaklaşım Dergisi*. 1-23.
- Üyümez, M. E. (2016). Vergi Mevzuatının Karmaşıklığı Ve Uzlaşma Yöntemi Bağlamında Vergi Uyumunun Değerlendirilmesi. *Ekonomi Bilimleri Dergisi*. 8.1, 75-92.
- Yaltı, B. (2006). *Vergi Yükümlüsünün Hakları*. 1. Baskı. İstanbul: Beta Basım A.Ş.
- Yücedoğru, R. (2007). Türk Vergi Sistemi Açısından Mükellef Hakları. *Yüksek Lisans Tezi*. İstanbul: Marmara Üniversitesi SBE.