

## VERGİ SOSYOLOJİSİ KAVRAMI VE İBN-İ HALDUN'UN VERGİ SOSYOLOJİSİ YAKLAŞIMININ İNCELENMESİ

Mutlu YORULDU<sup>1</sup>

### Makale Bilgisi

*Kavramsal Makale*

DOI: 10.35379/cusosbil.1064859

*Makale Geçmişi:*

Geliş 29.01.2022

Düzeltilme 17.02.2022

Kabul 03.03.2022

*Anahtar Kelimeler:*

*Mali Sosyoloji,*

*Vergi Sosyolojisi,*

*Vergi Kültürü,*

*Vergi Uyumu,*

*İbn-i Haldun.*

### ÖZ

Devletin vergi politikalarının ve uygulamalarının toplumsal tutum ve davranış kalıplarında meydana getirdiği etkiyi inceleyen bilimsel alan, mali sosyoloji alanının iki önemli bileşeninden biri olan “vergi sosyolojisi” alanıdır. Literatürde vergi sosyolojisi daha çok mali sosyoloji içinde incelenmekte ve vergi sosyolojisine ilişkin bağımsız çalışmalar pek bulunmamaktadır. Vergi sosyolojisi tarih bağlamında irdelendiğinde 1375 yılında İbn-i Haldun tarafından kaleme alınan “Mukaddime” adlı eserde önemli bilgilere rastlanmakta ve eserde devlet tarafından uygulamaya konulan vergi politikalarının toplumun tutum ve davranışlarını nasıl etkilediği ve toplumun iktisadi kararları üzerinde ne denli belirleyici olduğu vurgusu yapılmaktadır. Bu çalışmanın amacı, mali sosyoloji kavramını tanımlamak, bu kavramın önemli bir parçasını oluşturan vergi sosyolojisi kavramını; vergi sosyolojisinin bileşenleri, etkileyen faktörleri ve vergi direnci kapsamında ele almak ve konuyu İbn-i Haldun’un vergi sosyolojisi yaklaşımıyla açıklamaktır. Çalışmada nitel araştırma tekniklerinden dokümantasyon tekniğine göre analiz gerçekleştirilmiştir.

## TAX SOCIOLOGY CONCEPT AND EXAMINATION OF IBN AL-KHALDUN'S APPROACH TO TAX SOCIOLOGY

### Article Info

*Conceptual Article*

DOI: 10.35379/cusosbil.1064859

*Article History:*

Received 29.01.2022

Revised 17.02.2022

Accepted 03.03.2022

*Keywords:*

*Fiscal Sociology,*

*Tax Sociology,*

*Tax Culture,*

*Tax Compliance,*

*İbn-i Khaldun.*

### ABSTRACT

The field of “fiscal sociology”, which is considered a sub-branch of fiscal science, examines the changes in attitudes and behavior that occur in society as a result of the use of the state's fiscal policy tools. When tax sociology is examined in the context of history, important information is found in the work “Mukaddime” (Introduction) written by Ibn Khaldun in 1375, and the work emphasizes how tax policies implemented by the state affect the attitudes and behaviors of society and how decisive society is on economic decisions. This study aims to define the concept of financial sociology, the concept of tax sociology which forms an important part of this concept; discussing the components of tax sociology, influencing factors and tax resistance in the context of tax resistance and explaining the issue with Ibn-i Haldun's tax sociology approach. In the study, qualitative research techniques were analyzed using documentation technique.

Yazarlar çalışmanın etik kurallara bağlı olarak hazırlandığını taahhüt eder.

<sup>1</sup> Dr. Öğr. Üyesi, Balıkesir Üniversitesi, Maliye Bölümü, mutluyoruldu@gmail.com, ORCID: 0000-0002-1010-2938

Alıntılanak için/Cite as: Yoruldu, M. (2022), Vergi Sosyolojisi Kavramı Ve İbn-i Haldun'un Vergi Sosyolojisi Yaklaşımının İncelenmesi, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 31 (1), 190-203.

## GİRİŞ

Çağdaş devletlerin bütçe uygulamalarında yer alan kamusal gelir kaynakları içinde en büyük paya sahip olması hasebiyle en önemli gelir kaynağını vergiler oluşturmaktadır. Devletler açısından verginin ve vergilendirmenin önemi ortadayken, salınan ve tahsil edilen vergiler nedeniyle toplumda oluşan vergi yükünün adil ve dengeli dağıtılmasının gözetilmesi vergi sosyolojisi açısından belirleyici olmaktadır. Mali sosyolojinin en önemli ayağını oluşturan vergi sosyolojisi, vergilendirme karşısında toplumun reflekslerini ölçmeye ve değerlendirmeye çalışan, maliyenin bir alt disiplini. Mali sosyoloji, devletin yaptığı kamusal hizmet ve harcamaların toplumun tutum ve davranışlarına yansımaları değerlendiren ‘hizmet sosyolojisi’ veya ‘harcama sosyolojisi’ alanını ve vergilendirmenin toplumsal tutum ve davranışlarını inceleyen “vergi sosyolojisi” alanını kapsamaktadır.

Vergi sosyolojisi kavramı, toplumun vergi kültürü yapısı ile vergi uyumu ve vergi bilinci ve ahlâki konularıyla doğrudan ilgilidir. Toplumun gelenek ve görenekleriyle vergilendirmeye bakış açısını ortaya koyan vergi kültürünün toplumda yerleşmiş olması, yeni konulan bir verginin veya vergi oranlarında artışın daha kolay benimsenebilmesine zemin hazırlayabilmektedir. Diğer taraftan vergi kültürünün toplumda oturmuş olması, toplumun vergi ödeme isteğini arttırarak, vergiye gönüllü uyum sağlaması sonucu da doğurabilmektedir. Devletin vergi kanunlarını ve politikalarını oluştururken, temel vergilendirme ilke ve standartlarına uyulup uyulmaması, vergi oranlarının belirlenmesi ve vergi yükünün toplumda dağıtılması, vergi sisteminde yer alan vergi kolaylıklarının kapsamı, vergi sosyolojisinin belirleyicilerini oluşturmaktadır. Sosyoloji ve maliye tarihi içinde vergi sosyolojisiyle ilgili pek çalışma bulunmamaktadır. Literatürdeki yabancı ve yerli çalışmalar daha çok genel anlamda mali sosyoloji üzerinde yoğunlaşmıştır. Mali sosyoloji kavramına ilk kez değinen düşünür ise 1375 yılında yazmış olduğu “Mukaddime” adlı eserle İbn-i Haldun olmuştur. İbn-i Haldun Mukaddimesinde, genel olarak devlet yönetiminin işleyişine ilişkin durum tespitleri yapmış ve özellikle mali olayların toplumun tutum ve davranışları üzerinde oluşturduğu değişimleri hem harcama sosyolojisi hem de vergi sosyolojisi boyutuyla ele alarak değerlendirmiştir.

Bu çalışmada vergi sosyolojisi kavramı tüm yönleriyle incelenmektedir. Çalışmanın amacı, mali sosyoloji kavramının parçasını oluşturan vergi sosyolojisi kavramını bütüncü bir yaklaşımla ele alarak, İbn-i Haldun’un vergi sosyolojisi yaklaşımıyla açıklamaktır. Çalışmada nitel araştırma tekniklerinden dokümantasyon tekniğine göre analiz gerçekleştirilmiştir.

## LİTERATÜR TARAMASI

### Mali Sosyoloji Kavramı

Sosyoloji, bilim olarak 19. yüzyılda ortaya çıkan ve toplumdaki insanların etkileşimini biçimsel açıdan incelemeyi amaçlayan bir bilim dalıdır. Diğer bir tanımlamayla sosyoloji, insanın toplumsal yaşamının, insan grupları ile etkileşiminin bilimsel, sistematik ve planlı incelemesi olarak belirtilebilir (Giddens, 2008, s. 38). Başka bir ifadeyle ise “insan toplumlarının ve toplumu oluşturan gruplardaki insan davranışlarının bilimsel olarak incelenmesi” şeklinde tanımlanabilir (Kornblum & Smith, 2008, s. 4).

Sosyoloji bilimi, toplumda meydana gelen ve etkileri ve sonuçları toplumda görülen tüm ekonomik, mali, kültürel, siyasi vb. tüm olayların insan ve toplum davranışları üzerinde meydana getirdiği değişiklikleri ele almaktadır. Bu değişimleri belirli bir sistematik içinde yorumlayabilmek için “tarih” biliminden faydalanmaktadır. Dolayısıyla “sosyoloji” ve “tarih” bilimleri birbirini tamamlayan ve anlamlandıran etkileşim halinde iki bilim dalı olarak değerlendirilebilir.

Mali olaylar, devlet kurumunun varlığından beri süregelmiştir. Bu olaylar, mevcut toplumsal kaynakların bir kısmına devlet tarafından el konulması ve kullanılması şeklinde ortaya çıkmaktadır. Bu nitelikleri gereği olarak mali olaylar, iktisadi özellikleri ağır basan sosyolojik olaylardır (Çelebi, 2012, s. 2). Müdahaleci devlet anlayışının ortaya çıkması ve neoklasik iktisat anlayışının gelişmesiyle birlikte mali olaylar yoğunlaşmış ve devletin piyasadaki aksaklıkların telafisi ve kaynak tahsisinde etkinliği sağlamak amaçlarıyla kamu maliyesi araçlarını kullanması sonucu, bu olayların toplumda oluşan etkileri belirginleşmiştir. Diğer bir ifadeyle, ekonomik faaliyetler ile maksimum fayda oluşturarak ihtiyaçların giderilmesi, kaynakların piyasa ve kamu ekonomisinde alternatif kullanım yerleri tercihinin yapılmasının gerekliliği sonucunda, kamunun kolektif ihtiyaçları karşılamaya yönelik ekonomik girişimleri “mali olaylar” olarak tarif edilebilir. Devletin elindeki çeşitli müdahale araçlarının bir kısmını oluşturan mali araçların kullanımının, ekonomide meydana getirdiği etkiler mali olayları ortaya çıkarmıştır (Tokatlıoğlu & Selen, 2017, s. 7). Dolayısıyla kamunun ekonomik

faaliyetleri olan mali olaylar, ortak ihtiyaçların tatminine yönelik olarak kamu gelirlerinin elde edilmesi ve kullanılması ile ortaya çıkan ekonomik ve sosyal tesirleri bulunan olaylardır (Yılmaz, 2020, s. 7).

Mali sosyoloji kavramı, mali olayların toplumdaki mükellefler ve toplumun geneli üzerinde oluşturduğu etki ile ortaya çıkan tutum ve davranışların tümünü kapsamaktadır. Devletin başta vergiler olmak üzere, kamu harcamaları, kamu bütçesi ve kamu borçlanması kullanarak neden olduğu mali olayların toplumdaki mükellefleri ve mükelleflerin kendi aralarındaki etkileşimi ne türlü ve ne ölçüde etkilediğinin saptanması, maliye disiplininin bir alt dalını oluşturan mali sosyolojinin inceleme alanını oluşturmaktadır. Mali sosyoloji, birtakım mali olayları, sosyolojik yöntemleri kullanarak, toplumsal dinamiklere göre bir bütünlük içinde açıklamaya çalışmaktadır (Kurtkan, 1968, s. 12-13).

Mali sosyoloji, vergilerin, harcamaların ve diğer mali araçların siyasal, kültürel ve tarihsel faktörler gibi ekonomik olmayan faktörlerden nasıl etkilendiği ve bunları nasıl etkilediği hususunda analiz yapan normatif yaklaşım olduğu belirtilebilir (Sert, 2011, s. 6). Mali sosyoloji disiplini, mali politikaları ve onların etkilerini biçimlendiren karmaşık toplumsal etkileşimlerini, tarihsel ve kurumsal bir yaklaşımla incelediğinden bu yönüyle benzer diğer disiplinlerden ayrılmaktadır (Campbell, 1993, s. 164).

Batı'da mali sosyoloji kavramı ilk olarak 1917 yılında "Devlet Sosyalizmi ya da Devlet Kapitalizmi" adlı çalışmasıyla Avusturyalı düşünür Rudolf Goldscheid tarafından geliştirilmiş ve literatüre kazandırılmıştır (Gürkan, 2014, s. 47-48). Goldscheid, geliştirdiği mali sosyoloji kavramıyla ilgili kapsamlı düşüncelerini 1958 yılında yayımlanan "Kamu Maliyesi Problemlerine Sosyolojik Bir Yaklaşım" adıyla bilinen çalışmayla dünyaya duyurmuştur (Dayıoğlu, 2018, s. 47). Goldscheid, genel olarak çalışmalarında, kamu maliyesi açısından vergi gelirleri başta olmak üzere kamu gelirleri ile kamu harcamalarını bir bütün olarak değerlendirerek bu iki parçanın birbirleriyle kıyaslanmasından ziyade toplum yapısında meydana getirmiş oldukları değişimlerin incelenmesi gerektiğini savunmuştur (Musgrave, 1992, s. 100). Aynı zamanda kapitalist bir sistemde devlet açısından vergi gelirlerinin son derece önemli olduğunu ve devletin gücünü temin edebilmesi açısından tek başına yeterli bir kaynak olmadığını belirtmiştir (Backhaus, 2001, s. 9).

Daha sonra Schumpeter Goldscheid'in bu yeni kavramsal yaklaşımını eleştirerek, mali sosyoloji kavramını farklı bir bakış açısıyla değerlendirmiştir. Schumpeter mali sosyolojiye ilişkin kuramsal varsayımlarını ilk olarak 1918 yılında ifade etmiş daha sonra 1991 yılında derlenerek yayımlanan "Vergi Devletin Krizi" adlı çalışmasında, bu kuramsal varsayımlarının detaylarına yer verilmiştir. Schumpeter, mali sosyoloji kavramını Goldscheid gibi vergilendirme üzerine oturtmuş ve Goldscheid'in vergilendirmeye bakış açısını eleştirmiştir. Schumpeter'e göre kapitalist sistem devlet üzerinde mali açıdan genişletici etki oluşturarak devleti, aşırı vergilendirme gibi hatalı mali politikalara yönlendirdiğini bu durumda toplumsal ve ekonomik yapıyla uyumadığını ve neticede bir kriz ortamının doğmasına yol açtığını ifade etmiştir (Schumpeter, 1991, s. 120-121).

İslâm dünyasının en önemli düşünürlerinden olan İbn-i Haldun'un, devletin mali araçlarla oluşturduğu mali olaylar ile toplum arasındaki etkileşimi diğer bir ifadeyle devlet harcamaları ile vergilerin toplum üzerindeki etkilerini 1375 yılında yani 14. yüzyılda yazmış olduğu "Mukaddime" adlı eserinde ifade ettiği görülmektedir. Haldun'un mali konulardaki söylemleri, sosyal hayatın bütün kurumlarını kapsayan kültür bilimi ile etkileşim halinde olduğundan, bu söylemlerine maliye sosyolojisi denilmektedir (Falay, 1978, s. 51). Başka bir ifadeyle mali sosyoloji disiplininin dünya genelinde ilk ortaya çıkışı İbn-i Haldun'a dayandırılmaktadır. Batı'da ise Goldscheid ve Schumpeter gibi düşünürlerin çalışmalarıyla ilk olarak 20. yüzyılın başlarında önem kazanarak, geliştirilmeye çalışılmıştır. Dolayısıyla mali olaylar ile toplum arasındaki etkileşimin Batı'dan önce İslâm dünyasında kurulduğu ve mali sosyoloji özünde de vergi sosyolojisi kavramının temellerinin ilk olarak "Mukaddime" adlı eserle İbn-i Haldun tarafından atıldığı ifade edilebilir.

### **Vergi Sosyolojisi Kavramı, Bileşenleri, Etkileyen Faktörleri ve Vergi Direnci**

Mali sosyoloji kavramı, mali olayların toplum nezdinde oluşturduğu etkiler nedeniyle mükelleflerde meydana gelen tutum ve davranış değişimlerini incelemektedir. Diğer bir ifadeyle, devlet tarafından devlet bütçesi vasıtasıyla gerçekleştirilen kamu harcamalarının toplumla etkileşimi bir inceleme alanı iken; diğer bir inceleme alanını ise kamu gelirleri içinde en büyük paya sahip olan vergilerin ve vergilendirme sürecinin toplumla etkileşimidir. Dolayısıyla vergi sosyolojisi, mali sosyolojinin bir alt dalı olarak kabul edilmektedir.

Vergi sosyolojisi, vergilerin toplumdaki mükelleflerin toplumsal tutum ve davranışları üzerindeki etkilerini inceleyen bir kavramdır. Vergi sistemine yeni bir vergi salma veya mevcut vergiyi kaldırma, vergi oranlarını, muafiyetlerini, istisnalarını ve indirimlerini düzenleme, vergi tarhi, tebliği, tahakkuku ve tahsiline ilişkin uygulamalar gibi vergilendirmeye ilişkin her husus doğrudan bireyleri ve toplumu etkileyebilmektedir. Bunun

sonucunda toplumun vergilendirme süreçlerinden etkilenmesi hem bireylerin tutum ve davranışlarında hem de bir bütün olarak toplumun vergiye karşı bakış açıları üzerinde değişiklikler oluşturabilmektedir. Kimi zaman mükellefler vergilendirme olaylarının kendi üzerlerinde oluşturduğu etki ile vergi kaçırma ve vergiden kaçınma gibi bireysel tutum ve davranışlar sergilerken, kimi zaman ise vergilendirmenin etkileri neticesinde vergi isyanı gibi toplumsal hareketlenmeler ortaya çıkabilmektedir.

### **Vergi Sosyolojisi Kavramının Bileşenleri**

Vergi sosyolojisi kavramını meydana getiren üç sacayağı bulunmaktadır. Söz konusu bileşenler, vergilendirmeye ilişkin tüm süreçlerin toplumsal etkilerinin nasıl oluşacağını tespiti açısından önem taşımaktadır. Belirtilen üç bileşen; “vergi kültürü”, “vergi uyumu” ve “vergi bilinci ve vergi ahlâkı” kavramlarıdır.

### **Vergi Kültürü**

Vergilendirmeye karşı bakış açısını ifade eden vergi algısı, toplumdan topluma değişiklik gösterebilmekte ve vergi mükelleflerinin vergilendirmeye karşı tutum ve davranışlarının bir sonucu olarak oluşturdukları tepkiler de farklılaşabilmektedir. Bu husus, toplumsal ve bireysel kültürü meydana getiren önemli bileşenlerden birinin vergi olduğunu belirtmekte ve her bir kültürün kendisine özgü bir de vergi kültürünü oluşturduğunu göstermektedir. Kültür; dil, din, tarih, ırk, iktisadi ve mali anlayış, mülkiyet anlayışı, coğrafi özellikler gibi birçok faktörü tanımlamakta, vergi kültürünü ise devletlerin mali politikalarının parçasını oluşturan vergi politikaları tayin etmektedir (Gencel & Kuru, 2012, s. 31). Vergi sosyolojisinin üç ana bileşeninden biri olan vergi kültürünü; tarih, sosyoloji, iktisat ve maliye disiplinlerinin bir sentezinden doğduğunu söylemek mümkündür (Nerre, 2008, s. 154).

Vergi sosyolojisi literatürüne bakıldığında, vergi kültürü kavramını ilk kez, 1926 yılında Franz Meisels tarafından kullanıldığı görülmektedir (Sinkuene & Levisauskaite, 2010, s. 31). 1929 yılında ise Schumpeter tarafından yayımlanan “Gelir Vergisinin Ekonomisi ve Sosyolojisi (Economics and Sociology of the Income Tax)” adlı çalışmada vergi kültürüne ilişkin ilkelere bahsedilmiştir. Schumpeter söz konusu çalışmada vergi kültürünü; “herhangi bir sosyal kurum gibi alınan her vergi, kendisinin ekonomik ve psikolojik açıdan uygunluğunu ve geçerliliğini ifade etmektedir. Ancak, vergi sistemi içinde toplum kurallarına uymayan hiçbir şey, diğer tüm sosyal kurumlar gibi sonsuza kadar yaşayamaz, değişim ve gelişimler onu yavaş yavaş aşındırır” şeklinde izah etmiştir (Nerre, 2008, s. 2-3).

Alman düşünür Armin Spitaler ise vergi kültürünün tanımlamasını yaparken gelişmiş ve gelişmekte olan ülke ayırımını kullanarak, vergi kültürünün, toplumların ekonomik, sosyal, kültürel, coğrafik, tarihi ve sosyolojik yapılarından etkilendiğini ve bu yüzden vergi kültürünün ülkeden ülkeye değişiklik göstereceğini ifade etmiştir (Işık, 2009, s. 7). Vergi kültürü kavramının literatür taramasını gerçekleştirerek bir tanımlama ortaya koymaya çalışan Nerre ise vergi kültürünü, “bir ülkenin vergi kültürü içinde tarihsel olarak yer alan ulusal vergi sistemi ve onun uygulamalarıyla etkileşim içinde olan tüm resmi ve gayri resmi kurumlar bütünüdür. Buna göre vergi kültürü, vergilendirme kültürü ve vergi ödeme kültüründen çok daha fazlasını kapsamına almaktadır” şeklinde açıklamaktadır (Nerre, 2008, s. 9).

### **Vergi Uyumu**

Vergi uyumu kavramı, “tax compliance” kavramının Türkçe karşılığı olarak kullanılmakta ve vergi ödeme istekliliği olarak tanımlanmaktadır (Güner, 2008, s. 11). Vergi uyumu kavramına Türk literatüründe ilk kez Günter Schmolders “Mali Psikoloji” adlı çalışmada değinmiştir (Schmolders, 1968, s. 13-15). Bu çalışmada vergi uyumu kavramı pek çok farklı açıdan ele alınarak tanımlanmaya çalışılmıştır. Vergi uyumu, özünde vergi ödeme istekliliğini ifade etmekte ise de yapılan daha geniş tanımlamalar, vergi uyumunun taşınması gereken özelliklerini belirginleştirmiştir. Vergi uyumu; mükelleflerin veya kurumların, vergi idaresinin herhangi bir zorlaması olmadan kanunların lafzına, ruhuna ve tatbikine yönelik hareket tarzlarını açıklamaktadır (James & Alley, 2004, s. 32). Dolayısıyla gerçek vergi uyumunun zorunlu olamayacağı, gönüllü uyumun vergi uyumu olarak değerlendirilebileceği vurgulanmaktadır. Diğer bir ifadeyle vergi uyumu, toplumda kişi ve kurumların, herhangi bir müdahale ve yaptırım baskısını düşünmeden kendi iradeleriyle vergilendirmenin her aşamasını (belge düzenleme, muhasebe defter ve kayıtlarını tutma, beyanname düzenleme ve tarh ve tahakkuk ettirilen verginin zamanında ödenmesi) kanunlara ve usule uygun, doğru ve tam olarak yerine getirmeleri durumunu ifade etmektedir.

Vergi uyumu kavramı, vergi ahlâkı ve vergi bilinci kavramlarıyla yakından ilgilidir. Vergi ahlâkı ve vergi bilinci kavramlarının, vergiye gönüllü uyumu destekleyen ve belirleyen kavramlar olduğu ifade edilebilir.

### **Vergi Bilinci ve Vergi Ahlâkı**

Literatürde, vergi bilinci kavramıyla ilgili olarak pek çok tanımlama yapılmıştır. Dolayısıyla üzerinde uzlaşılan tek bir tanımlamadan bahsetmek mümkün değildir. Yapılan vergi bilinci tanımlamalarının ortak noktası, vergi bilincini vergi algılamaları ve bu algılamaların insan davranışları üzerindeki etkilerini ölçmeye çalışmasıdır. Vergi bilinci, devletin varlık nedenini bilen ve yerine getirmesi gerekli olan kamusal hizmetlerin ve harcamaların farkında olan bireylerin, vergi ile ilgili ödevlerini ve sorumluluklarını usulüne uygun olarak yerine getirmesi olarak tanımlanabilir (Organ & Yegen, 2013, s. 243). Vergi bilincine sahip vergi mükellefleri, devletin vergiye ihtiyacı olduğu gerçeğini içselleştirebilmekte ve vergi ödeme hususunda istekli davranabilmektedirler (Teyyare & Kumbaşı, 2016, s. 4). Diğer bir tanımlamayla vergi bilinci, verginin kamusal hizmet sunumunun gerçekleştirilebilmesi için önemli olduğunun farkında olan bireylerin, vergi ile ilgili ödevlerini yerine getirme istekliliğini ölçmeye çalışan bir kavramdır (Akdoğan, 2011, s. 190). Bu isteklilik düzeyi özellikle eğitimle artırılabilir. Bu yönüyle, vergi bilinci olan bireylerin oluşturduğu toplum, vergi sosyolojisi alanına olumlu katkı sağlar ve vergi sosyolojisinin önemli bir bileşenini meydana getirir.

Vergi ahlâkı ise bireyin, vergi ödeme konusunda sahip olduğu içsel bir motivasyon olarak tanımlanabilir (Torgler, 2007, s. 4). Bireyin vergi ödeme konusunda içsel motivasyonunun bulunması, üzerinde vergi idaresinin ve vergi kanunlarında düzenlenmiş yaptırımların baskısını hissetmeksizin vergi ödemeyi kabullenmesi şeklinde ifade edilebilir. Vergiyi ödenmesi gereken bir sorumluluk olarak gören birey, vergiye gönüllü uyum sergilemektedir. Dolayısıyla bireyden başlayarak topluma yayılabilen vergi ahlâkı, vergi sosyolojisine olumlu katkı sunmaktadır.

### **Vergi Sosyolojisini Etkileyen Faktörler**

Vergilendirmeye ilişkin pek çok unsur, vergi sosyolojisi üzerinde belirleyici etki doğurabilmekte ve vergilendirmeye karşı toplumsal bir tutum ve davranışa dönüşerek, vergilendirmeye karşı kişisel ve toplumsal bakış açılarının yansımaları olan sonuçları ortaya çıkarabilmektedir. Vergi kültürü, vergi uyumu, vergi bilinci ve vergi ahlâkı kavramları, yukarıda ifade edildiği gibi vergi sosyolojisinin bileşenlerini oluşturmaktadır. Bu bileşenleri şekillendiren ve vergi sosyolojisini etkileyen faktörler ise genellikle, vergi sisteminden ve vergi sisteminin uygulanmasından kaynaklanmaktadır. Diğer bir ifadeyle vergi sisteminin durumu ve uygulanma biçimi, toplumun vergi algısını etkileyebilmektedir. Vergi sosyolojisini etkileyen faktörlerin en önemlileri; vergi mevzuatının karmaşıklığı, vergi oranları, vergi yükü, vergi muafiyet, istisna ve indirimleri, vergi ertelemeleri ve vergi afları olarak belirtilebilir.

### **Vergi Sisteminin Karmaşıklığı**

Vergi karmaşıklığı, vergi sistemleri ve vergi kanunları oluşturulurken ortaya çıkan ve vergi mükellef ve sorumlularını doğrudan ya da dolaylı olarak etkileyebilen yapısal problemdir. Vergi karmaşıklığının vergi kanunlarındaki karmaşıklıkla ilgili ve doğru orantılı olduğu belirtilebilir (Saad, 2014, s. 1071). Vergi karmaşıklığının kaynağı vergi kanunları iken, karmaşıklığın net ve tek bir tanımlaması bulunmamaktadır. Slemrod 1989 yılında yayımladığı çalışmada, vergi karmaşıklığına neden olan dört unsur tespit etmiştir ve bu çalışma karmaşıklığa sebep olan unsurları sıralayan ilk çalışma olmuştur (Zeren, 2019, s. 146). Slemrod çalışmasında, vergi sisteminin karmaşıklığını;

- ✓ “öngörülebilirlik”,
- ✓ “idare edilebilirlik”,
- ✓ “zorluk” ve
- ✓ “uygulanabilirlik” unsurlarına bağlamıştır.

Öngörülebilirlik ve idare edilebilirlik unsurları vergi idaresinin işleyişi, vergi kanunlarının oluşturulması ve ikincil mevzuatının teşekkülü ile ilgilidir. Zorluk ve uygulanabilirlik ise vergi ile ilgili düzenlemeler karşısında vergi mükellef ve sorumlularının takındıkları tutum ve davranışlarla bağlantılıdır (Budak vd., 2017, s. 64). Benzer bir sınıflandırma 1990 yılında McCaffery tarafından yapılmıştır (Zeren, 2019, s. 147). McCaffery vergi sisteminin karmaşıklığının bileşenlerini “teknik karmaşıklık”, “yapısal karmaşıklık” ve “uyum karmaşıklığı” olarak belirlemiş ve incelemiştir. Teknik karmaşıklık, vergi mevzuatından kaynaklanmaktadır. Vergi kanunları ve ikincil mevzuat oluşturulurken sade, açık ve anlaşılır bir dil kullanılmaması, mükellef ve sorumluların anlama zorluğu yaşamalarına sebebiyet verebilmektedir. Yapısal karmaşıklık ise vergi kanunlarının ekonominin gerçekliği içinde uygulanabilmesinin zorluğunu belirtmektedir. Son olarak uyum karmaşıklığı ise vergi mükellef ve sorumlularının belge toplama, kayıt tutma ve vergi beyannamesi hazırlama gibi vergilendirmeye ilişkin yükümlülüklerinin şekli ve usulü ile ilgili ortaya çıkan zorlukları kapsamaktadır (Partlow, 2013, s. 308).

Dolayısıyla vergi sisteminin karmaşık olması, vergi mükellef ve sorumlularının vergi kanunlarını anlamalarını güçleştirmekte ve mükellef ve sorumlularının vergi yükümlülüklerini yerine getirirken sorunların ve hataların vuku bulmasına zemin hazırlayabilmektedir. Vergi sisteminin karmaşıklığı, vergi mükellef ve sorumlularının hatalı işlem yapma ihtimallerini arttıracığından, ülkedeki vergi sosyolojisini bozucu bir niteliğe sahip olabilmektedir.

#### **Vergi Oranları**

Vergi oranları, vergi politikalarının ve vergi sosyolojisinin en önemli faktörlerinden birini oluşturmaktadır. Vergi oranlarının düzeyi, tahsil edilecek vergi miktarlarını etkilediğinden, mükelleflerin satın alma gücünün belirleyicilerinden olmaktadır. Vergi oranlarının optimal planlaması, hem vergilendirmenin mali amacının gerçekleşmesine hem de adil gelir dağılımının sağlanması gibi mali olmayan amaçlarının oluşmasına da katkı sunmaktadır. Diğer taraftan vergi oranlarındaki bir değişiklik ekonomik değişimi ve değişkenleri de etkilemektedir (Ay & Haydanlı, 2017, s. 137). Artan vergi oranları mükelleflerin vergi yüklerini arttıracığından, mükellefleri vergi uyumsuzluğuna sevk edebilmekte ve buna bağlı olarak, vergi sosyolojisinin bozulmasıyla kişisel ve toplumsal vergi direncinin yaşanmasına zemin hazırlayabilmektedir. Katma değer vergisi gibi dolaylı vergilerde oranların yüksek olması, gelire göre ortalama ve marjinal vergi oranlarının azalmasına neden olabileceğinden mükelleflerin vergi yüklerinin artmasına ve vergiden kaçınmalarına neden olabilir. Gelir vergisi ve kurumlar vergisi gibi dolaysız vergi oranlarının yüksekliği de vergi sosyolojisini benzer biçimde etkileyerek kişisel ve toplumsal düzeyde vergi kaçırma ve vergiden kaçınma davranışlarının artmasına yol açabilmektedir.

#### **Vergi Yüğü**

Vergi yükü, vergi mükelleflerinin ödedikleri vergi miktarları nedeniyle ödeme ve satın alma güçlerinin azalması olarak ifade edilebilir. Vergi yükü, vergi mükellefleri tarafından üstlenilmesi zorunlu tutulan maddi bir sorumluluk olarak belirtilebilir (Çiftçi vd., 2012, s. 83). Mükelleflerin ödedikleri vergiler nedeniyle gelirlerinde azalma oluştuğu için vergi yükünü ödenen vergi ile gelir arasındaki oransal ilişki olarak da tanımlamak mümkündür. Diğer bir ifadeyle vergi yükü, ödenen vergi ile doğru orantılı iken, mükellefin ödeme gücü ile ters orantılıdır. Ödenen vergi miktarı arttıkça vergi yükü artmakta; mükelleflerin ek gelire ve servete kavuşmasıyla vergi yükü azalmaktadır (Aksoy, 1998, s. 270). Vergi yükünün artması vergi sosyolojisini olumsuz etkileyebileceğinden, vergilendirmeye karşı kişisel ve toplumsal tutum ve davranışları negatif yönlü etkileyebilmekte ve bunun sonucunda vergi uyumu yerini vergi uyumsuzluğuna bırakabilmektedir.

#### **Vergi Muafiyet, İstisna ve İndirimleri**

Vergi muafiyeti, birtakım ekonomik ve sosyal gerekçelerle, bazı mükelleflerin vergilendirme alanı dışında bırakılmasıdır. Vergi istisnası ise, benzer gerekçelerle bazı konular üzerinden vergi alınmaması veya istenmemesi durumudur. Vergi indirimleri ise vergi matrahına yönelik sınırlamalardır. Vergi indirimleri, ekonomik ve sosyal gerekçelerle, belirli kişi ve konular için vergi oranlarının düşürülmesi veya tarh edilen verginin bir kısmından vazgeçilmesi şeklinde ortaya çıkmaktadır. Bu tür vergi kolaylıklarının vergi sistemlerinde yer almasının en önemli gerekçesi gelir dağılımının düzenlenmesi ve gelir dağılımında adaletin sağlanmasıdır. Muafiyet, istisna ve indirim şeklinde devletin tahsil etmekten vazgeçtiği vergi miktarı düzeyinin yüksek olması, devlet bütçesine maliyet yükleyerek, vergi tabanının daralmasına yol açabilmektedir. Diğer bir ifadeyle muafiyet, istisna ve indirimlerde aşırı uygulamalar adaletsizlik doğurabilmektedir. Dolayısıyla vergi yükünün adil ve dengeli dağılımı olarak ifade edilen maliye politikasının ve vergilendirmenin sosyal fonksiyonunun etkinlik kaybı yaşamasına neden olabilmektedir. Vergi muafiyeti, istisnası ve indirimleri kapsamında olanlara devlet tarafından vergilendirme avantajları sağlandığı için piyasada haksız rekabet ortamının ortaya çıkmasına neden olabilmektedir. Dolayısıyla, bu haksız vergi rekabeti ortamı, vergi sosyolojisini etkileyerek, mükelleflerin vergilendirmeye karşı tutum ve davranışlarını negatif yönlü değiştirebilmektedir. Bu tür vergi harcaması niteliğindeki vergi tahsilatının bir kısmından vazgeçmeler, vergilemede eşitlik ve adalet ilkelerinden uzaklaşılmasına neden olabilmekte ve mükelleflerin gönüllü vergi uyumları üzerinde negatif sonuç doğurabilmektedir (Tuay & Güvenç, 2007, s. 32).

#### **Vergi Afları ve Vergi Ertelemeleri**

Vergi affı, vergi kanunlarına muhalif tutum ve davranışlarda bulunanların muhatap oldukları hukuki ve idari yaptırımların ortadan kaldırılmasını ifade etmektedir (Tunçer, 2001, s. 2). Vergi affı, devletin iradi bir tasarruf ve idari ve hukuki bir kararla alacak hakkından kısmen veya tamamen vazgeçmesi ve vazgeçtiği ölçüde kamu alacağıının son bulması anlamı taşımaktadır (Yaşar, 2012, s. 4). Devlet tarafından vergi affı düzenlemesiyle,

devletin vergi aslı ve vergi ceza alacakları hüküm ve sonuçlarıyla ortadan kalkabilmektedir (Heper & Dönmez, 2004, s. 173).

Vergi affı düzenlemelerine ilişkin en önemli eleştiri, vergilendirmede eşitlik ve adalet ilkelerini zedeleyici niteliğe sahip olmasıdır. Maddi ve şekli vergi ödevlerini tam ve zamanında yerine getiren diğer bir ifadeyle vergi uyumu bulunan mükelleflerle, söz konusu yükümlülüklerini aksatan fakat daha sonra vergi affının fırsatlarından yararlanan mükellefler arasında eşitlik ilkesi uyumlu mükellefler aleyhine bozulmaktadır. Aynı zamanda sıklıkla tekrarlanan vergi afları, vergi uyumsuzluğu bulunan mükelleflerde beklenti oluşturarak, vergi sosyolojisi anlamında vergi ahlâkının yozlaşmasına sebebiyet verebilmektedir. Vergiye uyumlu mükelleflerde direnç oluşturarak vergi kaçakçılığına yol açabilmektedir (Andreoni, 1991, s. 144).

Vergi ertelemeleri ise mükelleflerin tarh ve tahakkuk etmiş olan vergi borçlarının tahsilatının kanuni düzenlemelere dayanılarak geciktirilmesidir. Bu geciktirme, vergi borcunun ödeme zamanının ötelenmesi şeklinde yapılmaktadır. Vergi ertelemeleri ile mükelleflerin vergi aslı borç miktarları ile bunlara bağlı fer'i kamu alacaklarının tamamının veya bir kısmının, kanuni süresinin dışında ileri tarihlerde ödenebilmesi imkânı sağlanmaktadır. Dolayısıyla bu uygulama, vergiye uyumlu-uyumsuz mükellef ayırımını ortadan kaldırmakta ve mükellefleri vergi uyumsuzluğuna yönlendirerek vergi sosyolojisini bozarak, vergi uyumsuzluğunu cazip hale getirmektedir.

### **Vergi Sosyolojisinin Önemli Bir Konusu: Vergi Direnci**

Ülkelerde ve toplumlarda vergi sosyolojisini etkileyen ve yukarıda açıklanan faktörler değerlendirildiğinde, bu faktörlerin ortaya çıkardığı ortak sonuç kişisel ve toplumsal vergi direncinin oluşabilmesidir. Vergi direnci, devletin egemenlik gücüne dayanarak vergi almak istemesinin bir sonucu olarak vergi mükelleflerinin mali açıdan zorlanmaları nedeniyle ortaya çıkan bireysel veya toplumsal tepkileri tanımlamaktadır (Bouvier, 2003, s. 1294). Vergi direnci, mükelleflerin hiç vergi ödememek veya asgari düzeyde vergi ödemek istemeleri şeklinde sonuç doğuran vergi konusunda isteksiz tutum ve davranışları olarak ifade edilebilir (Gök, 2007, s. 150).

Vergi direnci, bireysel veya toplumsal düzeyde ortaya çıkabilmektedir. Bireysel veya toplumsal düzeyde ortaya çıkabilen vergi direnci, vergi mükelleflerinin, vergilendirmeye karşı takındığı tutum ve davranışlarla çeşitli biçimlerde kendisini gösterebilmektedir. Vergi direnci nedeniyle oluşan bireysel veya toplumsal davranış biçimleri; vergi kaçırmak, vergiden kaçınmak, verginin reddi ve vergi isyanı olarak sayılabilir. Vergi kaçırmak, vergi kanunlarına muhalif davranarak mükellefin vergi suçunu işlemesi ve vergiyi bu yolla olması gerekenden az ödemesi veya hiç ödemesi durumudur. Vergi kaçırmak, vergi sosyolojisi açısından aktif ve bireysel vergi direnci yöntemi olarak belirtilebilir. Vergiden kaçınmak ise; vergi kanunlarındaki boşluklardan yararlanmak suretiyle vergi mükellefinin hiç vergi ödememesi veya az vergi ödemesi durumudur. Kaçınma kavramı, mükellefin vergi kanunlarına karşıt bir tutumda bulunmasını gerektirmediğinden, vergi sosyolojisi açısından yine bireysel bir direnç yöntemi olmakla birlikte pasif bir tutum olarak kabul edilir. Vergilendirmeye karşı toplumsal aktif direnç yolları ise verginin reddi ve vergi isyanıdır. Verginin reddi ve vergi isyanı kavramları bağlantılıdır. Her ikisinin ortaya çıkma nedeni ve şekli aynıdır. Daha doğru bir ifadeyle vergi isyanı direnç şekli iken; verginin reddi bunun sebebinin oluşturur. Toplumsal ve aktif bir direnç olan vergi isyanı, vergileme yetkisinin kötüye kullanılması, temsilsiz vergileme, keyfi vergileme ve sınırsız vergileme gibi sebeplerle halkın ağır vergi yükü altında kalması sonucunda yaşanan vergilendirmeye karşı sosyolojik tutum ve davranışlardır. Fakat vergi isyanlarının belirgin özelliği, toplumun şiddet kullanımına açık ve kamu düzenini bozucu eylemlerin yapılabilmesidir. Fransa'da 1950 yılında yaşanan Poujade Hareketi, Amerika'da 1765 yılında ortaya çıkan Pul Vergisi İsyanı ve Osmanlı'da 1519-1598 yılları arasında çeşitli isimlerle vuku bulan Celali isyanları, vergi isyanlarına örnek olarak verilebilir (Dayıoğlu, 2018, s. 62).

Devletin, toplumsal gerçekliklerle uyumlu olmayan ve beklentileri karşılamada yetersiz kalan vergi politikaları geliştirerek uygulaması, yukarıda örneklendirildiği gibi farklı yollarla vergiye karşı toplumsal direnç gösterilmesine neden olabilmektedir. İbn-i Haldun da vergi sosyolojisine ilişkin değerlendirmelerinde, verginin toplum üzerinde aşırı bir yük oluşturması durumunda, toplumsal huzursuzluğun ve yönetimden memnuniyetsizliğin baş göstereceğini ve toplumda üretmemek ve çalışmamak gibi vergi direncinin ortaya çıkacağına vurgulamaktadır. Aşağıda ayrıntılarıyla bu husus açıklanmaktadır.

### **YÖNTEM**

Araştırmada nitel araştırma yöntemlerinden biri olan betimsel modelleme ve dokümantasyon analizi tekniği kullanılmıştır. Betimsel modelleme, herhangi bir durumu, olayı ve problemi ayrıntılı olarak belirlemek, incelemek ve yorumlamak için kullanılan nitel bir araştırma yöntemidir. Bu yöntem kullanılırken genellikle

tarama ve dokümantasyon teknikleri ile veriler toplanır. Bu çalışmanın araştırma konusu tarihsel temellere sahip olduğundan dokümantasyon analizi tekniği tercih edilmiştir. Dokümantasyon analiz tekniği; Bir konu, olay veya problemle ilgili yazılı belgelerin içeriğini titiz ve sistematik bir şekilde analiz etmek için kullanılan nitel bir analiz tekniğidir.

#### ARAŞTIRMA BULGULARI

14. yüzyılda, Ortaçağ'da yaşayan İbn-i Haldun, 27 Mayıs 1332 yılında Tunus'ta dünyaya gelmiştir. Ailesi Arap yarımadasında bulunan Hadramut'tan İspanya'ya göç etmiş olan çok eski ve saygın bir Arap ailedir. İbn-i Haldun, İslâm ilimleri dışında, hukuk, dilbilgisi ve felsefe alanlarında da eğitim alarak, ilmi olarak kendisini geliştirmiş olan bir İslâm mütefekkidir. Haldun, özellikle, Umran<sup>2</sup> ilmine yönelik çalışmalara yönelmiştir. Diğer bir ifadeyle, Haldun yaptığı araştırma ve çalışmalarının merkezine bu ilmi yerleştirmiştir. Bunun nedeni ise Haldun'a göre, toplumsal ve kültürel gelişmenin temelinde; bedeni (göçebe) ve hazeri (yerleşik) toplum biçimlerinin yatmasıdır. Hayatının son dönemlerinin Mısır'da geçirmiş olan Haldun, Kahire'de müderrislik ve kadılık görevlerinde bulunmuştur. 16 Mart 1406 yılında yaşadığı bu bölgede vefat etmiştir (Candan, 2007, s. 236).

İbn-i Haldun, 1375 yılında yazmış olduğu "Mukaddime" adlı eserinde devletin kuruluş yıllarından varlığının sona erdiği döneme kadar, her aşamada devlet organlarına ve devletin işleyişine dair önemli tespitlerde bulunmuştur. Devlet idarecilerinin uyguladıkları ekonomik, mali, idari, sosyal ve kültürel politikaların ne gibi sonuçlar doğurduğunu, aslında nerelerde hatalar yapıldığını ve devletin sürekliliği için neler yapılması gerektiğini göstermeye çalışan bir eser meydana getirmiştir. Söz konusu tespit ve değerlendirmeleri, sosyoloji temelinde ve tarihi süreç içinde yapmış ve sosyoloji ve tarih ilimlerinin mündemiç olduğunu belirtmiştir.

İbn-i Haldun, gözlem ve araştırmalarında toplumsal bağlar üzerine yoğunlaşmıştır. Haldun'a göre, göçebe hayatı, yerleşik hayata dönüştüren iki husus bulunmaktadır. Bunlardan ilki; toplumun üretim ilişkileri, diğeri ise sosyal hayat biçimidir. Bedevi olarak tanımladığı göçebe toplumlar, sosyal yaşam biçimleri ve üretimin etkileri nedeniyle birbirlerine çok bağlıdırlar. Haldun, toplum arasındaki bu bağı "asabiyet" kavramı ile açıklamaktadır (Bursalıoğlu, 2007, s. 46). Bu bağı bu kadar kuvvetli olmasının sebepleri; göçebe toplumun dış tehditlere karşı kendilerini koruma ihtiyacı ve doğal ihtiyaçlarını karşılama istekleridir. Bu sebeplerle, toplumsal dayanışma bir tercihten öte, zorunluluk taşımaktadır. Göçebe toplumun, zaman içinde zenginleşerek, şehirlere ve kasabalara yerleşmeleri ile birlikte devlet kurma ihtiyaçları pekişmiş olur.

İbn-i Haldun, asabiyet kavramını, devlet görüşünün temelinde oturtmaktadır (Hassan, 2015, s. 268, 273). Haldun'a göre; nesep asabiyeti ve sebep asabiyeti olmak üzere iki türlü asabiyet vardır. Nesep asabiyetini; aynı soy ve kandan gelenler oluşturmaktadır. Sebep asabiyeti ise ortak ideolojilere sahip olmanın sonucu olarak ortaya çıkan birlik duygusundan kaynaklanmaktadır. Göçebelerde, nesep asabiyeti hâkimken, yerleşik toplumlarda sebep asabiyeti yaygındır (Candan, 2007, s. 238). Yerleşik toplumlarda ise zamanla asabiyet bağı zayıflar. Asabiyet bağının yerini "din bağı" ve "hükümdara sadakat bağı" alır (Yıldırım, 2007, s. 31).

İbn-i Haldun'a göre devletler, cemiyetlerin (toplulukların) birleşmesiyle oluşturulmaktadır. Devletin kurulabilmesinin temel koşulu, cemiyetin asabiyet (dayanışma) bağlarının kuvvetli olmasıdır. Asabiyet bağları kuvvetli olmayan bir cemiyet devlet kuramaz ya da devlet kurulmuş olsa dahi çok geçmeden yıkılır. Cemiyetteki asabiyet bağları öncelikle akraba çevresinde oluşur. Asabiyet, daha sonra inanç yani dini temelde sağlanan birlik ile en geniş haline ulaşır. Devletlerin yıkılmalarının en büyük sebebi de cemiyetteki asabiyet bağlarının zayıflaması hatta hiç kalmamasıdır. Asabiyet bağları yok olan devletler, dağılmaya ve asabiyet bağları kuvvetli olan devletlerin boyunduruğu altına girmeye mahkûmdurlar. Devlet ve devleti yöneten hükümdar, tebaanın hem bu dünyasını hem de ahiretini korumalıdır. Hükümdar devleti yönetirken, tebaanın fikrini alarak kararlar almalıdır (Haldun, 2020, s. 15-25).

İbn-i Haldun, hükümdarın cemiyet içinden seçilmesi gerektiğini ifade eder. Cemiyet içinden seçilen birinin tebaa ile asabiyet bağları güçlü olur. Yabancı birinin hükümdar olması durumunda, asabiyet bağı bulunmadığından devlet dağılır. Devletin ortalama 120 yıl ömrü vardır ve bu ömür beş evreden oluşur (Yumuk, 2010, s. 244).

İlk evrede, hükümdar ile tebaanın asabiyet bağları çok kuvvetlidir. Zaten bu kuvvetli bağ, devlet kurulmasıyla sonuçlanmıştır. Bu evrede, savaşlarda diğer devletlere karşı zaferler ve buna bağlı olarak ganimetler kazanılır. Refah ve bolluk dönemidir. Yönetimde tüm kararlar tebaaya danışılarak alınır. Devlet tebaayı sahiplenir ve korur. Söz konusu koruma, sadece sınırların ve tebaanın korunması değil, aynı zamanda

<sup>2</sup> Umran: bir yerde oturmak, bir bina inşa etmek; bayındırlık alanlar, yaşanılabilen gelişmiş bölgelerdir.



tebaanın mal varlığının muhafaza edilmesidir. Devletin geçireceği ikinci evrede ise hükümdar devlet yönetimine ilişkin kararları, tebaaya danışmadan tek başına almaya başlar. Asabiyet bağları sağlamlığını korumaya devam eder fakat bu evrede hükümdar tarafından tebaa üzerinde baskılar başlamıştır. Savaş ganimetleri, hükümdarın lüks ve keyfi harcamaları için kullanılmaya başlanmıştır. Devletin geçireceği bir sonraki evre üçüncü evredir. Bu evrede hem tebaanın kendi içinde hem de hükümdarla olan ilişkilerinde asabiyet bağları zayıflama sürecine girmiştir. Hükümdar hazineye gereksiz harcamaları arttırmıştır. Hükümdar sadece orduya güven duyar ve sevgi besler. Bunun bir nedeni de ordudan korkmasıdır (Ağdemir, 2021, s. 634). Asabiyetten, bireyselliğe doğru bir eğilim oluşmuştur. Bireysel menfaatler ön plana alınır. Dördüncü evrede, asabiyet bağındaki çözülme ve zayıflama giderek arttığından, asabiyet bağları kuvvetli olan devletlerle çatışmasızlık anlaşmaları imzalanmaya çalışılır. Tebaa da çözülme vardır. Beşinci evre, hükümdarın hazinesini yağmalama ve israf dönemidir. Bu davranış şekli tebaada da görülür. Tebaa da kişisel malvarlığını gereksiz yerlerde ve biçimde tüketme eğilimine girmiştir. Bu evrede, mali yapı, devletin yüksek kademelerindeki yöneticilerin liyakatsizliği nedeniyle bozulmuştur. Devleti ayakta tutabilmek için ordunun ihtiyaçlarını karşılayabilmek gerekir (Bursalıoğlu, 2007, s. 49). Ordunun ihtiyaçlarını karşılayabilmek için de paraya ihtiyaç vardır. Paranın iki kaynağı vardır; bunlardan biri savaş ganimetleri, diğeri ise tebaadan alınan vergilerdir. Bu dönemde devlet oldukça zayıflamıştır ve savaşta zafer kazanmak ve ganimet elde etmek imkânsızdır. Dolayısıyla, tek kaynak olarak tebaadan alınan vergiler kalmıştır. Tebaadan alınan vergi gelirlerini üst kademe memurlar kişisel harcamaları için kullanmaktadır. Alt kademe memurların ve ordunun ihtiyaçları için vergi geliri kalmadığından, tebaadan daha fazla vergi alınması yoluna gidilir. Bu dönemde pazarlarda satılan her şeyden vergi alınır (Haldun, 2020, s. 15-25).

İbn-i Haldun, devletin gerçekleştirmiş olduğu mali olayların, toplumun kamu maliyesine karşı tutum ve davranışlarını etkilediğini savunmuştur. Devletin kurulduğu ilk dönemlerde, topluma yüklenen verginin düşük fakat vergi tahsilatının yüksek düzeyde gerçekleştiğini ifade etmiştir. Bunun nedeni, devletin kuruluş yıllarında şer'i vergiler olan zekât, haraç, cizye gibi vergiler dışında halktan bir vergi talebinin olmamasıdır. Haldun, esasen bu vergilerin tahsilatı için de dini kurallar referans gösterildiğinden toplum tarafından şer'i vergilerin meşru algılandığı ve toplum tarafından gönüllü vergi uyumunun oluştuğunu söylemektedir. Diğer taraftan bu vergilerin sınırları, dini kurallar çerçevesinde çizilmiş olduğu için şer'i vergilerin toplumun vergi yükünün artmasına ve idarenin keyfi vergi uygulamalarına başvurmasına engel oluşturduğu söylenebilir (Haldun, 2020, s. 201-204).

İbn-i Haldun'a göre devletin ilk yıllarında toplumsal düzen ve devlet işleyişi asabiyet kurallarına dayalıysa yani toplumsal dayanışma ve yardımlaşma duyguları egemense, devlet birtakım asgari hususların dışında, toplumdan vergi alma yolunu tercih etmez. Böyle bir durumda, vergi sisteminde vergi türü ve miktarı az olacağından toplumsal vergi yükümlülüğü de az olur. Toplum işine yoğunlaşır, üretim artar ve üretim sonucu elde edilen çıktı (ürün) miktarı çoğalır. Yeni yatırım ve üretim alanları belirir ve devlet toplumdan daha çok vergi tahsilatı yapabilir. Netice olarak devletin vergi gelirleri artmış olur (Haldun, 2020, s. 201-204).

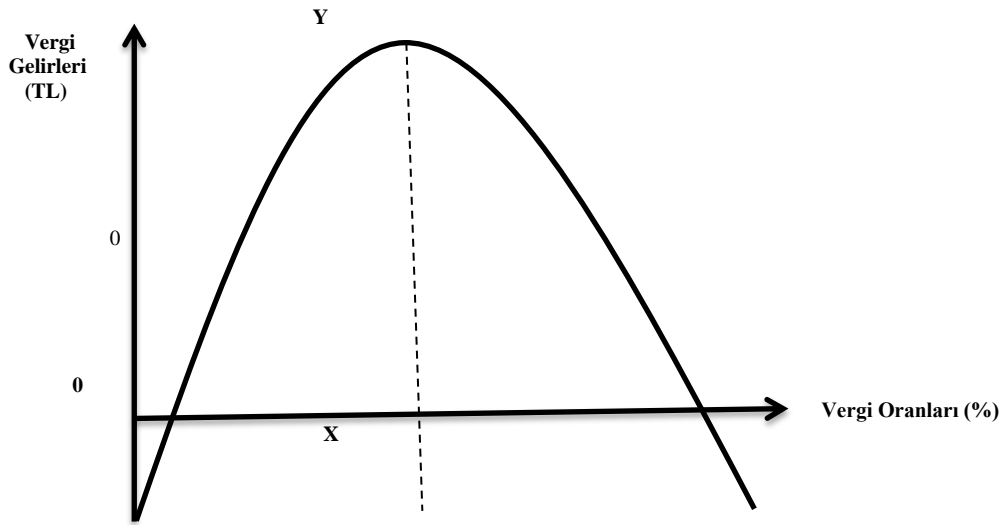
Devletin bu ilk ilkel yapısı, devlet yönetiminin değişimine bağlı olarak düzenli ve yeni yönetim daha rasyonel ve objektif vergilendirme politikaları izlemeye başlarsa "ısrırcı bir devlet yönetimi" tarzı benimsenebilir. Yeni yönetimin mutluluğu zenginlikte görmesiyle, yönetimin ihtiyaçları artabilir bu da daha fazla kamu harcamasının yapılması ihtiyacını beraberinde getirir. Devlet yöneticilerinin güvenlik ve itibar gereksinimleri artış gösterdiğinden, askerlere ve devlet görevlilerine maaş vb. ödemeler çoğalır. Dolayısıyla değişen yönetim anlayışı ile topluma, tarım emekçilerine, çiftçilere ve tüm ağır yük altında olanlara, yeni vergi yükümlülükleri getirilerek, toplumun vergi yükü hiç olmadığı kadar arttırılabilir. Daha fazla vergi tahsilatı yapabilmek için pek çok alandan alınan vergilerin oranlarını yükseltir. Alım ve satıma konu olan mallar ve bugünkü anlamda gümrük geçişleri üzerine vergi salarlar (Ağdemir, 2021, s. 637). Vergi sistemindeki vergi türleri artar ve vergi oranları kademeli olarak arttırılır. Vergi oranları ve tahsil edilen vergi düzeyi arttıkça devletin harcamaları da artar ve bu artık bir sarmal durumuna dönüşür. Toplumun vergi yükü son derece artmış olur fakat insanlar, vergi yükü artışlarına bir şekilde katlanma ve bu artışları benimseme yolunu tercih ederler ve vergi artışları toplum tarafından normal olarak algılanır. Belli bir süre sonra ne vergiyi arttıran ne de vergi artışlarına katlanmak durumunda olanlar, vergi artışlarının farkında olmamaya başlarlar (Haldun, 2020, s. 201-204).

Devlet yönetimi, vergi çeşitlerini ve vergi oranlarını sürekli olarak arttırdığının farkına toplumun üretim davranışlarının değişmesiyle varabilir. Artan vergiler nedeniyle üretimin marjinal faydası azalacağından toplum artık üretme hususunda istekli davranmayacaktır. Toplum, yüklendiği vergi düzeyi ile emek sarf ederek gerçekleştirdiği üretim sonucunda ortaya çıkan hâsılayı karşılaştırarak, üretmemeyi tercih edebilecektir. Dolayısıyla toplumun üretimden el çekmesiyle devletin vergilendirebileceği alan azalır ve vergi tahsilatı düşer. Devlet yönetimi bu durumun farkına vardığında, söz konusu vergi tahsilatı eksikliğini giderebilmek için vergi

oranlarını daha arttırmaya karar verir. Arttırılan vergi oranları öyle bir noktaya gelir ki bu nokta aşıldığında artık üretimden elde edilebilecek bir fayda kalmayacaktır. Bu nokta aşıldığında toplum açısından üretim maliyetleri oldukça yüksektir ve vergi yükü de katlanılmaz düzeyde ağırlaşmıştır. Bundan sonra devlet yöneticileri, sürekli biçimde vergileri çeşitlendirerek ve vergi oranlarını arttırarak gelir eksikliğini giderebileceklerine ve daha çok vergi tahsil edebileceklerine inanırlar. Bu sarmal, toplumsal üretim tamamen durana kadar devam ettirilir (Haldun, 2020, s. 201-204).

Devlet yönetimi, bu sarmalı devam ettirmenin, üretimi tamamen sonlandırdığı sonucunu tespit ettiğinde, üretimin ve vergi tahsilatının devamlılığı için üretene daha az vergi yüklemenin akılcı olduğunu fark eder. Toplum da bu yönde bir karar alınması durumunda kararı sevinçle karşılar ve üretime tekrar koyulur (Haldun, 2020, s. 201-204).

1970'li yıllarda yaşanan petrol kriziyle ortaya çıkan iktisadi akımlardan olan arz yönlü iktisat anlayışının öncüsü kabul edilen Arthur Laffer'in geliştirdiği teorinin aslında yüzyıllar önce İbn-i Haldun tarafından ileri sürüldüğü anlaşılmaktadır.



Şekil 1. Haldun - Laffer Eğrisi  
Kaynak: Literatür: Haldun – Laffer Eğrisi.

Laffer'in bir eğri üzerinde gösterdiği (Şekil 1), vergi oranı – vergi tahsilatı ilişkisi, İbn-i Haldun'un vergi sosyolojisine dair teorisini somut olarak ortaya koymaktadır. Eğriye göre vergi sisteminde optimal vergi oranı (X ile gösterilmektedir) noktasından sonra vergi oranı artışlarının devam etmesi, devletin vergi gelirlerini arttırmaktan ziyade vergi gelirlerinin azalmasına yol açmaktadır. Diğer bir ifadeyle, optimal oran olarak kabul edilen X vergi oranına ulaşıncaya kadar yapılan vergi oran artışları devletin beklentilerini karşılayarak, tahsil edilen vergi miktarını artırır. Hatta eğrinin tepe noktasını temsil eden Y noktasında, yapılan vergi oranı artışları sebebiyle devlet hazinesine maksimum düzeyde vergi geliri intikal etmiş olur. Fakat optimal kabul edilen X noktasından sonra yapılan vergi oran artışları, devlet hazinesine giren vergi düzeyinin giderek azalmasına yol açar. Bunun nedeni, bu noktadan sonra vergi yükü aşırı düzeyde artan mükelleflerin vergi kaçırmak, vergiden kaçınmak, kayıt dışı alana yönelmek ve verginin ikame etkisi gibi yollarla vergi direnci göstermeye başlamalarıdır. Optimal vergi oranından sonra devlet hazinesinin vergi kaybı doğacaktır. Arthur Laffer'in teorisinde, İbn-i Haldun'dan yararlandığı açık olduğundan, yukarıda verilen eğri literatürde Haldun-Laffer eğrisi olarak tanımlanmaktadır.

## SONUÇ

Devletlerin iktisadi ve sosyal hayatı düzenlemek ve toplumsal ihtiyaçları karşılayabilmek için kamu harcamaları, vergiler, borçlanma ve bütçe gibi maliye politikası araçlarını kullanarak gerçekleştirdikleri mali olayların toplum tarafından kabullenilmesi ve bunların etki ve sonuçlarına uyum sağlanması her zaman mümkün olmayabilmektedir. Özellikle devletin vergilendirme işlemleri sonucunda toplumdaki mükelleflerden

vergilendirmeye ilişkin maddi ve şekli yükümlülüklerin yerine getirilmesi beklenmekte bu durum da mükellefler açısından katlanmaları gereken maliyet unsuru oluşturabilmektedir.

Devletin vergi sistemine yeni bir vergi dâhil etmesi veya mevcut vergileri miktar ve oranlarını arttırması, toplumun vergi yükünün artmasına sebebiyet vererek yapılan vergileendirme işlemine karşı toplumsal tutum ve davranışın değişmesi söz konusu olabilmektedir. Vergi yükünün artması mükelleflerin gelirlerinden daha fazla payın devlete vergi olarak ödenmesini zorunlu kılacağından, mükellefler artan vergi yükleri karşısında farklı sosyolojik davranışlar sergileyebilmektedirler. Toplumda ve bireylerde vergileendirmeye karşı tepkiler oluşabilmekte ve vergi sosyolojisinin bir sonucu olarak bu tepki vergi direncine dönüşebilmektedir. Mükelleflerin vergi kaçırma ve vergiden kaçınmaları bireysel vergi direnci yöntemleri iken; verginin reddedilmesi ve vergi isyanının oluşması toplumsal vergi direnci yöntemleri olarak değerlendirilmektedir. Vergi yükünün artmasıyla geliri aşınan mükellefler ve toplum, bu yüke katlanmak istemeyerek bahsedilen yolları tercih ederek yeni vergisel düzenlemelere tepki gösterebilir, dolayısıyla devlet hazinesine de gelir kaybına uğrayabilir.

Devletler ile vergi mükellefi olan mükellefler arasında vergileendirmeye dayanan ilişki süreklilik arz eder. Mükellefler söz konusu vergiyi doğuran olayı ortaya çıkararak iktisadi faaliyeti gerçekleştirdikçe bu ilişki devam etmektedir. Devlet mükelleflerden kendisine düzenli bir vergi akışı talep ederken, mükellefler de uygun oranlarda ve koşullarda vergi ödemek gayesinde olurlar. Bu açıdan mükelleflerin ve toplumun vergi kültürünün oluşması ve vergiye uyumlarının gerçekleşebilmesi için vergileendirmenin belirleyicileri olan açık mevzuatın oluşturulması, uygun vergi oranlarının belirlenmesi, vergi muafiyet, istisna ve indirimleri gibi vergilemede genellik ilkesini ve eşitlik ilkesini bozan ve dozu iyi ayarlanmadığında vergi adaletini sarsan uygulamaların kapsamının iyi tasarlanması gerekmektedir. Aynı zamanda, vergi idaresinin, vergi affı ve vergi yapılandırılmaları gibi vergi uyumunu bozucu düzenlemelerden kaçınması, vergi adaletinin tesisine doğrudan katkı sağlayabilir.

Mali sosyolojisinin muhteviyatına ilişkin tespit ve düşüncelerini ifade eden İslâm âlimi ve filozof İbn-i Haldun Mukaddime adlı eserinde, devlet eliyle gerçekleştirilen mali olaylar karşısında toplumun takındığı tutum ve davranışlara değinmiştir. Vergi sosyolojisine yönelik açıklamalarında İbn-i Haldun özellikle ek vergi getirilmesi ve vergi oranlarının arttırılması dolayısıyla toplumun artan vergi yükü nedeniyle iktisadi davranış kalıplarında ortaya çıkan değişiklikleri incelemiştir. Özellikle, devletin idare anlayışı ve ortaya koyduğu kamu maliyesi uygulamaları ile vergi sosyolojisi arasında güçlü bir bağ olduğunu ifade eden Haldun, vergi sisteminde az vergi türüne yer veren ve vergi oranlarını makul seviyede tutan devlet yapılarında, toplumun hem üretmeye hem de vergi ödemeye istekli olduğunu aktarmıştır. Haldun, bu anlayışa sahip devlet yönetiminin olduğu toplumlarda, vergi sosyolojisinin bileşenlerini oluşturan; vergi kültürü, vergi uyumu ve vergi bilinci ve ahlâkının yerleşebileceğine ilişkin gözlemlerde bulunmuştur. Haldun, devletin yönetim anlayışının değişmesi ve yönetimin kendi refahını arttırmak için harcamaları arttırmasına bağlı olarak doğan kaynak ihtiyacının yeni vergiler konularak ve vergi oranlarının sınırsızca arttırılmasıyla toplum nezdinde oluşan ağır vergi yükünün kaldıramayacağını belirtmiştir. Haldun'un belirttiği gibi yoğun bir vergileendirme atmosferinde, vergi yükü ağırlaşan toplum vergi ödemek hususunda isteksizleşebilmektedir. Vergi ödemek istemeyen toplum ilk etapta üretimi (çalışmayı) azaltarak sosyolojik bir tepki verebilmektedir. Vergi yükünün giderek daha da ağırlaşması durumunda, toplum üretimden tamamen vazgeçerek, boş zamanı tercih edebilmektedir. Hatta toplum, artan vergi yükü nedeniyle vergileendirmeye karşı aktif bir direnç oluşturarak, tüm dünyada olduğu gibi Osmanlı Devleti'nde ve Türkiye Cumhuriyeti Devleti'nin ilk yıllarında da görülen vergi isyanlarını gerçekleştirebilmektedir. Bu nedenlerle, sisteme getirilen yeni vergiler ve artan vergi oranları makul bir vergi oranına kadar idarenin vergi tahsilatını arttırabilir. Söz konusu makul kabul edilen vergi oranı aşıldığında yani vergi oranları, toplumca makul karşılanabilecek noktadan daha fazla arttırıldığında, toplumda vergileendirmeye karşı tutum ve davranış değişiklikleri (kayıt dışılık, vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı gibi) ortaya çıkabilmekte ve dolayısıyla devletin tahsil edebildiği vergi düzeyinde azalma görülebilmektedir.

Sonuç olarak, devletin daha çok vergi tahsil edebilmek için vergi oranlarını fazlasıyla arttırmayı tercih etmek yerine, vergi tabanını olabildiğince geniş tutması ve kayıt dışı ekonomi alanını olabildiğince daraltmaya ve gereksiz vergi kolaylıklarını azaltmaya çalışması devlet açısından daha rasyonel bir hedeftir. Kayıt dışılığın azalmasıyla birlikte vergi mükellefi sayısı artacağından toplam vergi tahsilatı düzeyi de artmış olacaktır. Aynı zamanda, vergi sosyolojisi açısından, toplumun vergi gayretini arttırarak vergi kültürünün, vergi uyumunun ve vergi bilinci ve ahlâkının tesisine yol açarak, vergi idaresi ile vergi mükellefleri arasında sürdürülebilir vergileendirme ilişkisinin kurulmasına imkân sağlanmış olunacaktır.

## KAYNAKLAR

- Akdoğan, A. (2011). *Kamu maliyesi*. Gazi Kitabevi.
- Aksoy, Ş. (1998). *Kamu maliyesi*. Filiz Kitabevi.
- Andreoni, J. (1991). The desirability of a permanent tax amnesty. *Journal of Public Economics*.
- Ay, H. & Haydanlı, ML (2017). Vergi yükü ekseninde toplumsal yapının gelir dağılımı ve yoksullukla ilişkisi. *Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 4 (3), 137.
- Backhaus, JG (2001). Fiscal sociology: What for?. *American Journal of Economics and Sociology*, 61(1), 14.
- Budak, T., James, S. & Benk, S. (2017). *Vergi sisteminin basitleştirilmesi: Kavramsal bir değerlendirme, maliye araştırmaları I*. Ekin Yayınevi.
- Bouvier, M. (2003). *Introduction au droit fiscal general et a la theorie de l'impot*. LGDJ.
- Bursahoğlu, S. (2007). İbn-i Haldun sosyolojisinde asabiyet bağları, devlet ve kamu maliyesi. *Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 5 (2), 45-49.
- Campbell, JL (1993). The state and fiscal sociology. *Annual Review of Sociology*, 19,163-185.
- Candan, N. (2007). İbn-i Haldun'un gözüyle kamu maliyesi yaklaşımı. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 14 (2), 236-238.
- Çelebi, AK (2012). Mali olaylara sosyolojik yaklaşımın önemi. A. K. Çelebi (Eds) içinde, *Mali Sosyoloji Üzerine Denemeler* (ss. 1-13). T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayınları.
- Çiftçi, TE, Kılıçer, E. & Peker, İ. (2012). Vergi yükünün düşürülmesine imkân yaratılması bağlamında alternatif gelir kaynakları. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 4 (2), 81-90.
- Dayıoğlu, RM (2018). *Mali sosyolojide vergi uyumu çerçevesinde vergi sistemlerinde yapısal unsurların analizi* [Yayımlanmamış Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi].
- Falay, N. (1978). *İbni Haldun'un iktisadi görüşleri*. Güryay Matbaacılık.
- Gencil, U. & Kuru, E. (2012). Vergi kültürü ve vergi politikaları etkileşimi: Türkiye değerlendirmesi. *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 20 (10), 31.
- Giddens, A. (2008). *Sociology*. Kırmızı Yayınları.
- Gök, AK (2007). Vergi direncinin gelişimi. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 22 (1), 150.
- Güner, Ü. (2008). *Türkiye'de Vergi bilincinin ve vergi ahlakının oluşmasında gelir idaresinin rolü* [Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi].
- Gürkan, C. (2014). Modern kamu maliyesinin oluşumu: Maliye tarihine alternatif kurumsal yaklaşımlar. *Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, 69 (1), 47-48.
- Haldun, İ. (2020). Mukaddime. Dursun, T. (Çev), *Mukaddime II* içinde (ss. 15-25, 201-204). Kaynak Yayınları.
- Hassan, Ü. (2015). *İbn-i Haldun metodu ve siyaset teorisi*. Doğu Batı Yayınları.

- Heper, F. & Dönmez, R. (2004). *Vergi hukuku*. Anadolu Üniversitesi Yayını.
- Işık, A. (2009). Kültür ve kalkınma: Vergi kültürü örneği. *Ege Akademik Bakış*, 9 (2), 851-865.
- James, S. & Alley, C. (2004). Tax compliance, self-assessment and tax administration. *Journal of Finance and Management in Public Services*. 2(2), 32.
- Kornblum, W. & Smith, CD (2008). *Sociology in a changing world*. Thomson Wadsworth.
- Kurtkan, A. (1968). *Metodolojik bir deneme olarak mali sosyoloji*. Fakülteler Matbaası.
- Musgrave, RA (1992). Schumpeter's crisis of the tax state: An essay in fiscal sociology. *Journal of Evolutionary Economics*, 2, 99.
- Nerre, B. (2008). Tax culture: A basic concept for tax politics. *Economic Analysis&Policy*, 38(1), 2-3-9-154.
- Organ, İ. & Yegen, B. (2013). Vergi bilinci ve vergi ahlâkı oluşumunda muhasebe meslek mensuplarının rolü: Adana örneği. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 27 (4), 243.
- Partlow, J. (2013). The necessity of complexity in the tax system. *Wyoming Law Review*, 13(1), 303-334.
- Saad, N. (2014). Tax knowledge, tax complexity and tax compliance: Taxpayer's view. *Procedia Social and Behavioral Sciences*, 109, 1071.
- Schmölders, G. (1968). Mali psikoloji. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları Dergisi*, 15, 13-15.
- Schumpeter, JA (1991). The crisis of the tax state. R. Swedberg (Der.) içinde, Joseph A. Schumpeter: The Economics and Sociology of Capitalism (ss. 99-140). Princeton University Press.
- Sert, M. (2011). Maliye'ye alternatif bir yaklaşım olarak mali sosyoloji: Öncüler. *Ekonomik Yaklaşım Dergisi*, 22 (81), 1-16.
- Sinkuene, K. & Levisauskaite, K. (2010). Analyzing macroeconomic indicators of the tax system from a tax-cultural structure. *Taikomoji Ekonomika*, 4(1), 31.
- Teyyare, E. & Kumbaşlı, E. (2016). Vergi bilinci ve vergi ahlâkının gelişmesinde maliye bölümü eğitiminin rolü. *Abant İzzet Baysal Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 16 (4), 4.
- Tokathoğlu, M. & Selen, U. (2017). *Maliye politikası*. Ekin Yayınevi.
- Torgler, B. (2007). *Tax compliance and tax morale: A theoretical and empirical analysis*. Edward Elgar, Cornwall.
- Tuay, E. & Güvenç, İ. (2007). *Türkiye'de mükelleflerin vergiye bakışı*. Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı Yayını.
- Tunçer, M. (2001). Vergi aflarının vergi uyumuna etkisi. *Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 19 (1-2), 2.
- Yaşar, ÇG (2012). Vergi aflarının vergi uyumuna etkisi: Edirne iline yönelik bir çalışma [Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi].

- Yıldırım, E. (2007). *İbn-i Haldun'un iktisadi ve mali düşünceleri*. Vergi Denetmeleri Derneği Eğitim Yayınları Serisi: 15.
- Yılmaz, BE (2020). *Maliye teorisine giriş*. İstanbul Üniversitesi Açık ve Uzaktan Eğitim Fakültesi Yayınları.
- Yumuk, R. (2010). İbn-i Haldun'da devlet görüşü (birinci kısım). *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 3 (1-2), 229-278.
- Zeren, G. (2019). Türkiye'de ve bazı ülkelerde vergi karmaşıklığının karşılaştırmalı incelenmesi. *International Journal of Public Finance*, 4 (2), 146-147.
- Zeynep, A. (2021). Türkiye Selçuklu devleti maliyesini İbn-i Haldun ile anlamak: Mali sosyolojik bir yaklaşım. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 28 (3), 634, 637.