



Seçilmiş Bazı OECD Ülkelerinde Mükellef Hakları: İngiltere, ABD, Avustralya ve Kanada¹

Ahmet TEKİN

Yrd. Doç. Dr., Eskişehir Osmangazi Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fak, Maliye Bölümü, ahmettekin4444@gmail.com

Özlem SÖKMEN GÜRÇAM

Araş. Gör., Iğdır Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İktisat Bölümü, osokmengurcam@gmail.com

Öz

Demokratik toplumlarda mükellefler, vergilendirmeye ilişkin mevzuatı düzenleyen ve vergi kanunlarına uymak amacıyla yapılması zorunlu olan mükellef haklarına sahiptirler. Kavram olarak mükellef hakları, vergi mükellefleri ve devlet arasında ortaya çıkan hukuki ilişkilerde ve mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu sağlayan tanınmış haklar olarak ifade edilmektedir. Mükellef hakkının ortaya çıkışı ise, devletin vergilendirme yetkisinin sınırlandırıldığı dönem olan 1215 Magna Carta'ya dayanmaktadır. Mükellef hakları özellikle yirminci yüzyılın dördüncü çeyreğinden sonra önemli bir konu olmuştur. Günümüzde ise mükellef hakları, mükellef odaklı yaklaşımı ile vergi idarelerinin yeniden yapılandırılmasının önemli bir parçası olarak ortaya çıkmıştır. Birçok ülkede mükellef haklarının düzenlenmesi ve bu hakların açıklanması konularına önem vermektedir. Mükellef haklarının açıklanmasında öncü olan ülkeler arasında İngiltere (1986), ABD (1988), Avustralya (1997) ve Kanada (2007) gibi OECD ülkeleri olmaktadır. Bu çalışmada OECD ülkeleri içerisinde yer alan ABD, İngiltere, Avustralya ve Kanada gibi ülkelerde yer alan mükellef hakları karşılaştırmalı olarak incelenecektir.

Anahtar Kelimeler: Mükellef Hakları, Mükellef Bildirgeleri ve OECD Ülkeleri.

Taxpayer Rights in Some Selected OECD Countries: UK, USA, Australia and Canada

Abstract

In democratic countries, taxpayers will have the taxpayer a number of fundamental rights that regulate the legislations in relation to taxation and that are legally compelled to be passed to abide by the tax acts. As a concept, taxpayer rights are defined as vested interests that enable the voluntary compliance of the taxpayers with the taxes in legal relationships to come out between the government and taxpayers. The emergence of taxpayer rights dates back to Magna Carta in 1215 when the taxation authority of the government was restricted. Taxpayer rights gained prominence especially after the fourth quarter of 20th century. But today, taxpayer rights have emerged as a significant part of the restructuring of tax offices by means of the taxpayer-oriented approach. Besides, quite many countries attach importance to the regulation of taxpayer rights as well as the declaration of these rights. The countries that are in the leading positions in the declaration of taxpayer rights include the OECD countries such as United Kingdom (1986), USA (1988), Australia (1997) and Canada (2007). This paper seeks to make a comparative investigation of the taxpayer rights in OECD countries such as USA, United Kingdom, Australia and Canada.

Keywords: Taxpayer Rights, Taxpayer Bill of Rights, and OECD Countries.

¹ Bu çalışma, Yrd. Doç. Dr. Ahmet TEKİN'in danışmanlığında, Araş. Gör. Özlem SÖKMEN GÜRÇAM tarafından hazırlanan "Vergiye Gönüllü Uyum Bağlamında Mükellef Hakları Üzerine Amprik Bir Çalışma" başlıklı yayınlanmamış doktora tezinden türetilmiştir.

1. Giriş

Günümüzde vergi idarelerinin yeniden yapılandırılması amacıyla çalışmalar yürüten ülkeler fonksiyonel ya da mükellef odaklı bir yapılanmayı benimsemektedirler. Bu sebeple de bu ülkeler mükellef haklarının düzenlenmesi ve bunların açıklanması konularına çok fazla önem vermektedirler. İngiltere, ABD ve Avustralya'dan sonra, vergi idarelerinin yeniden yapılandırılması çalışmaları yürüten Kanada, Fransa, Yeni Zelanda, Danimarka, Hollanda, Finlandiya, Norveç, İsveç, İzlanda, İrlanda, Japonya, Güney Kore, İspanya, Rusya, Polonya, Çek Cumhuriyeti, ve Slovakya gibi birçok ülke, mükellef haklarının düzenlenmesi ve bunların açıklanması ile ilgili bildireler veya imtiyazlar yayınlamıştır (Gerçek: 2006: 146). Temel olarak OECD ülkelerinde var olan mükellef hakları ise haberdar olma hakkı, temyiz hakkı, vergiyi doğru miktarda ödeme ve daha fazla ödememe hakkı, kesinlik hakkı, gizlilik hakkı olarak sıralanmaktadır (OECD, 2011: 202).

Bu çalışmada OECD ülkeleri olan ABD'de, İngiltere'de, Avusturalya'da ve Kanada'da yer alan mükellef hakları açıklanmakta ve bu ülkeler birbirleri ile kıyaslanmaktadır.

2. İngiltere, ABD, Avustralya Ve Kanada Ülkelerinde Mükellef Hakları

2.1 İngiltere

İngiltere'de mükellef hakları konusu Magna Carta ile başlamaktadır. Magna Carta, 1215 yılında tarihte ilk olarak kralın yetkilerini kısıtlayan hak ve özgürlüklerin bir beyanı olarak dikkate alınmaktadır (Yurtsever, 2013: 18). Magna Carta'da önemli olan bir konu vergi konusudur. Magna Carta'nın 12. Maddesine göre, kralın danışmadan toplayabileceği para, geleneksel feodal hukuka göre kralın fidye parası, en büyük oğlunun şövalye yapılması, en büyük kızının evlendirilmesiyle alakalı harcamalarla sınırlı olacaktır. Bu durumlar için de paranın uygun bir tutarda olması şartı aranmaktadır. Magna Carta'nın 20. maddesinde yer alan para cezaları başlığında da mükellef haklarına yer verilmektedir. Maddeye göre, para cezaları suçun ağırlığına göre ayarlanacaktır. Hafif olan suçlarda az, ağır olan suçlarda ise çok para cezası kesilecektir. Ama ne olursa olsun para cezası suçluyu geçiminden yoksun bırakacak bir büyüklükte olmayacaktır (Roland, 5-8; Carpenter and Prior, 2015: 6). Mükellef hakları konusunda yapılan önemli bir çalışma ise, mükellef haklarının açıklanması ve duyurulması hususunda Temmuz 1986'da İngiltere Vergi İdaresi tarafından "Mükellef Hakları İmtiyazı"nın yayınlanmasıdır. 1991 yılında ise, bu imtiyazın temel amacı olan "mükelleflere adil ve etkin hizmet sunulmasını sağlamak" korunmakla birlikte kolay anlaşılabilmesi için bu imtiyaz daha özet ve açık hale getirilmiştir. 2003'te yenilenen ve 2004'te tekrar incelenen "Vergi Mükellefleri İçin İmtiyaz", mükelleflere yönelik bir "hizmet taahhüt beyanı" özelliği taşıyan kitapçık şeklinde basılmıştır. Ayrıca bu imtiyaz mükellef haklarının ve zorunluluklarının dengesini amaçlamaktadır. Bu bağlamda



vergi mükellefleri için imtiyaz İngiltere Gelir İdaresi'nin mükellef hizmetlerine olan genel yaklaşımının bir ifadesi olmuştur. Ayrıca İngiltere'de Mükellef Hakları Bildirgesi de yayımlanmıştır. Bu bildirme mükelleflerin ve çalışanların görüşlerini dikkate almaktadır. Bu bildirmede mükellefler müşteri olarak adlandırılmış olup, İngiltere Gelir İdaresi'nin amacı, mükelleflere yani müşterilere etkin verimli ve adil hizmet sunmak olarak ifade edilmiştir (Öz, 2015: 14-15; Chartered Institute Of Taxation, 2008: 6). Bu bağlamda İngiltere vergi idaresi mükellef haklarını sıralamıştır. Buna göre, İngiltere'de mükellef hakları; bilgi alma hakkı, vergi idaresinin kararlarını gözden geçirmesini isteme hakkı, özel hayatın gizliliği hakkı, mükellefe ilişkin bilgilerin gizliliği hakkı ve yargısal başvuru hakkı olarak sıralanmaktadır (Gökbel, 2000: 87-125; Williams, 1998: 331-334; Mutluer, 1975: 38).

➤ **Bilgi Alma Hakkı:** Vergi mükelleflerini bilgilendirmek üzere vergi idaresi üzerinde bulunan bilgi verme zorunluluğu İngiliz Mükellef Şartında (Taxpayer's Charter) yer almaktadır. İngiltere'de mükelleflere sunulan bilgiler birçok şekilde yapılmaktadır. Bunlar vergi idaresince kanunların belli bir alanda uygulanması ve ne anlam ifade ettiği ile ilgili yayınlanan ifadeleri, vergi idaresince kamuoyunun çıkarlarında ya da uygulamada bir değişiklik yapacağı düşünülen, vergi ile alakalı değişikliklerde yapılan basın açıklamaları, önemli konularla ilgili olarak vergi uygulayanlara vergi idaresinin görüşlerini içeren aylık olarak yayınlanan kitapçıklar, vergi idaresinin kendi çalışanlarına yönelik olarak hazırladığı işlem direktiflerini yayınlamak vergi idaresinin çalışmaları konusunda mükellefleri ve uygulayıcıları bilgilendirdiği kılavuzlar, mükellef olma koşulunun sonucu olarak yayınlanan ve vergi idaresinin işlerinin belirli bir kısmını nasıl gerçekleştirdiği, standartları ve vergi mükelleflerinin hakları gibi uygulamalarıdır.

➤ **Vergi İdaresinin Kararlarını Gözden Geçirmesini İsteme Hakkı:** İngiltere vergi mükellefleri ile vergi idaresi arasındaki uyuşmazlıklar idari aşamada çözümlenmektedir. Bu sebeple mükelleflere, mükelleflerle ilgili vergi idaresinin almış oldukları kararları inceleme hakkı önemli bir şekilde uygulanmaktadır. İngiltere vergi sisteminde mükellefler; gelir vergisi, sermaye kazançları vergisi ve kurumlar vergisi ile alakalı yapılan tarhiyata ilişkin tebligatı aldıkları andan itibaren itiraz etme haklarına sahiptirler. İtiraza başvuru süresi, tebligatın mükellefin eline ulaştığı tarihi takip eden 30 gün içerisinde ve yazılı bir şekilde yapılması gerekir. Eğer bu süre geçirilmiş ise, geçerli bir özrün bulunması durumunda kurula veya müfettişlere ayrı başvuruda bulunabilir.

➤ **Özel Hayatın Gizliliği Hakkı:** Vergi mükelleflerinin özel hayatlarının gizliliği konusunda anayasal garantiler olmamakta ve vergi idaresinin bilgi ve kanıt toplamak için gerekli olan arama yapma yetkisi sınırlandırılmıştır. Ulusal Gelirler İdaresi memurları arama izni için önce kurula başvurmak zorundadırlar. Söz konusu başvurular ciddi vergi hilesi



olduğuna ilişkin kuşkuların olduğu yerlerdeki konular ve vergi hilesinin varlığını ortaya koyacak kanıtların arama yapılmak istenen işyerinde olduğuna inanıldığı durumların varlığını zorunlu kılmaktadır.

➤ **Mükellefe İlişkin Bilgilerin Gizliliği Hakkı:** İngiliz vergi idaresi bilgi toplama konusunda önemli bir yetkiye sahip iken mükelleflerden toplanan bilgilerin kamu ile ilgili sahalarda kullanılması durumunda sınırlı bir durum söz konusu olmaktadır. Vergi idaresi, İngiliz vergi mükelleflerinin ticari bilgilerini mükellefe ilişkin bilgilerin gizliliği hakkı sebebi ile korumak zorundadır. Bu hakka göre, mükellef ile alakalı bilgiler mükellefin kendisi dahil hiç kimseye verilmemektedir. Bu durum kamu kayıtlarının 40 yıl geçerli olan gizlilik süresi bittikten sonra da devam etmektedir.

➤ **Yargısal Başvuru Hakkı:** İngiliz mükellefler bazı durumlarda itiraz etme hakkına sahiptirler. Bu durumlar mükellefin vergi idaresince kendilerine verilen beyanname üzerinden tarh edilen verginin doğruluğunun araştırılması esnasında bilgi ve belge istenilmesi, araştırmanın sonucunda daha önce yapılan tarhiyatta değişiklik yapılması, farklı şekillerde yapılan vergi tarhiyatları, vergi mükelleflerini beyanname dışında bırakmak zorunda kalınan vergi indirimleri ile ilgili iddiaları, vergi dairesine yapılan başvurular, kazandığında öde sistemi ile ilgili bildirimler, vergi ve ceza ihbarnameleri ve ek vergiler olarak sıralanabilir.

2.2 ABD

ABD insan hakları beyanname hakları konusuna yer vermektedir. Ancak haklar ile ilgili bazı konular, yeterli görülmeyip 1980'lerde sosyal ve kültürel muhafazakârlar tarafından geleneksel aile düzenini sağlamak amacıyla ebeveyn hakları, kamu haklarını korumak amacıyla ücretsiz konuşma hakkı, kamu bütçesini tespit etmek amacıyla vergi mükellefinin hakları gibi anlaşmazlıkta olunan hakların mevcut durumunu savunmaya çalışmışlardır (Bodenhamer ve Ely, 1993: 21). Ayrıca mükellef hakları konusu, ABD'nin vergi bölgelerinde de tartışılan en popüler konulardan biri olmaktadır (Greenbaum, 1997: 138). ABD'nin ulusal gelir servisi olarak bilinen IRS'de, Mükellef Hakları Beyanname ile Mükellef hakları konusunda mükellef haklarına uymayı taahhüt etmiştir. IRS, dünyanın en çok vergi toplayan ve en fazla mükellefe sahip olan kurum olmaktadır. IRS 1998 yılında yeniden yapılanmış olup, en düşük maliyet ile yüksek kazanç sağlama yaklaşımından verimli ve nitelikli çalışmayı, mükelleflerini anlamayı, vergi kanunlarının dürüst ve adaletli bir şekilde uygulamayı hedefleyen bir kuruluş olmayı benimsemiştir (IRS, 2015).

ABD'de var olan vergi mükellefi hakları, aşağıda sıralanmaktadır (IRS, 2015; New York Department of Taxation and Finance, 2015; Gökbel, 2000: 84-85).

➤ **Bilgi Alma Hakkı:** Mükellefler, vergi yasalarına uyum sağlamak amacıyla ihtiyaç duydukları her şeyi bilme hakkına sahiptirler. Ayrıca mükellefler tüm vergi formlarındaki Ulusal Gelir Servisi (IRS)



prosedürlerini, yönergelerini, yayınlarını, anlaşmalarını ve vergi kanunlarındaki açıklamaları anlama hakkına sahiptir.

➤ **Özel Hayatın Ve Mükellefe İlişkin Bilgilerin Gizliliği Hakkı:** Özel hayatın gizliliği konusunda IRS kurumu kanunların yetki verdiği bazı özel haller dışında mükelleflerin verdikleri bilgileri hiç kimseye veremezler. Ayrıca mükellef IRS'nin hangi sebeple bilgi almak istediğini ve bu bilgiyi IRS'nin nasıl kullanacağını ve mükellef bu bilgiyi vermezse nasıl bir durumla karşılaşacağını bilme hakkına da sahiptir.

➤ **İtiraz Etme Ve Yargıya Başvuru Hakkı:** ABD'de mükellefler idari aşamada çözüme kavuşturamadıkları uyuşmazlıkları yargıya taşıyabilirler. Bunun için mükellef, Ulusal Gelir İdaresi'nin istemiş olduğu vergi tutarı veya yaptığı bazı icra işlemlerine itiraz edebilir ve uzlaşma yapılan işlemlerin tekrar kontrolü için başvuruda bulunabilir. Mükellef, bu yapılan işlemlerin incelenmesi amacıyla mahkemeye de başvurabilir.

➤ **Doğru Vergi Miktarından Daha Fazlasını Ödememe Hakkı:** Mükellefler kanunların öngördüğü ve ödenmesi gereken tutarı az ya da çok ödeyemez. Mükellefler ödenmesi gereken verginin hepsini zamanında ödeyemeyecek durumda ise, aylık olarak taksitlere bölerek ödeyebilirler.

➤ **İyi Niyetli Mükelleflerin Ceza Ve Faizlerinin Kaldırılmasını İsteme Hakkı:** Eğer mükellef iyi niyetli olarak ya da IRS çalışanının yanlış bir tavsiyesine güvenerek hareket ettiğini gösterirse, IRS'nin bu sebeple verdiği cezalar ve faizler ortadan kaldırılır.

➤ **Mükelleflerin Temsil Edilme Hakkı:** Mükellefi avukatı, yeminli mali müşaviri gibi IRS'de çalışmaya izin verilmiş biri temsil etme hakkına sahiptir.

➤ **Çözülmemiş Vergi Problemleri İçin Yardım Hakkı:** Mükellef vergi ile ilgili bir problemini çözememiş ise, Mükellef Avukatlığı birimi mükellefe yardım da bulunabilir.

➤ **Mükellefe Nazik Davranılması Hakkı:** Eğer mükellef ABD Gelir İdaresi çalışanının kendisine nazik bir şekilde davrandığını düşündüğü takdirde bu durumu çalışanın idari amirine bildirme hakkına sahiptir.

2.3 Avustralya

Avustralya Vergi İdaresi (ATO) vergi mükellefi hakları konusunda ileri bir seviyededir. Avustralya'da vergi mükelleflerinin yasal hakları, vergi mükelleflerinin yayımlanan beyanında ifade edilmektedir. Buna göre vergi idaresi, faaliyetlerini müşteri odaklı bir şekilde ve çalışma esasına dayalı olarak sürdürecektir, mükelleflere dürüst, profesyonel, objektif ve adil bir şekilde müdahale edecek ve yapılan yardımların yanı sıra mükelleflere uygun hizmet standartları sunacağını taahhüt etmiştir (Yurtsever, 2010: 337). 1997 yılında ATO, Mükellef Hakları İmtiyazı'nı yayımlanmıştır. Avustralya'da Mükellef Hakları Bildirgesi ilk olarak 1997 yılında vergilendirme komiserliği olarak da bilinen vergi idaresi tarafından bir kitapçık olarak yayımlanmış ve 2003 yılında bu bildirme tekrar incelenerek



gündeme getirilmiştir (Bevacqua, 2012: 236). Bildirgede yer alan haklar aşağıda açıklanmaktadır (Australian Taxation Office, 2015).

- **Mükelleflere Adil, Eşit Ve Rasyonel Ölçülerde Davranılma Hakkı:** ATO (Avusturalya Vergi Ofisi) vergi mükelleflerine tarafsız bir şekilde davranacağını ve vergi kanunlarından almış oldukları yetkileri adil bir şekilde kullanacaklarını belirtmişlerdir.
- **Aksi Kanıtlanmadığı Sürece Mükellefin Dürüst Olduğu ve Kendisine Bu Şekilde Davranılmasını Bekleme Hakkı:** ATO aksi ispatlanmadığı sürece mükellefleri dürüst ve mükelleflerin vermiş olduğu beyannamelerde ve bildirimlerde yer alan bilgileri de doğru olarak kabul eder.
- **Mükellefin Vergisel Yükümlülüklerini Anlaması ve Yerine Getirebilmesi İle İlgili Her Türlü Yardım Alma Hakkı:** Vergi mükellefleri vergi ile ilgili yükümlülüklerini yerine getirirken ihtiyaç duydukları her türlü yardımın idare tarafından sağlanmasını amaçlamaktadır.
- **Mükellefin Temsilci Seçebilme ve Vergi İşlerinde Danışmanlık Hizmetinden Yararlanabilme Hakkı:** Vergi mükellefleri vergisel yükümlülüklerini kendileri yapabilecekleri gibi kendilerinin belirlemiş oldukları bir temsilci aracılığı ile de yerine getirebilirler.
- **Mükellefin Gizlilik Hakkı:** Vergi mükelleflerinin vergisel işlemleri sırasında gerekli olan her türlü bilgiyi vergi dairesinin bilmesi gerekir. Bu sebeple mükellef bu bilgileri vergi dairesine vermemelidir. Vergi dairesi de bu bilgileri gizlilik yasası ile saklamak zorundadır.
- **Mükellefe Ait Sırların Saklı Tutulması Hakkı:** Vergi mükelleflerine ait bilgilerin saklanması ve korunmasıyla ilgili olarak Avusturalya vergi kanunlarında bazı belli başlı hükümler bulunmaktadır. Bu kanunlarda da vergi idaresinin mükellefe ait işlemlerinde gizlilik esasları kabul edilmektedir.
- **Mükelleflerin Bilgilendirilme Hakkı:** Vergi mükellefleri yükümlülüklerini yerine getirebilmek için kendilerine ait olan her türlü bilgiyi vergi dairesinden isteyebilirler. Mükelleflerin her türlü bilgi, belge, özge ve kılavuz kitaplara vergi dairesi yoluyla ulaşma hakkı vardır.
- **Vergi İle İlgili İşlemler Hakkında Açıklama İsteme Hakkı:** Vergi mükelleflerinin vergi idaresinin yapmış olduğu her türlü işlem için açıklama isteme hakkına bulunmaktadır.
- **Şikâyette Bulunma Hakkı:** Vergi mükellefi, Mükellef Hakları Bildirgesi'nde yer alan konuların vergi idaresi tarafından yapılmadığını düşündüğü takdirde bunları şikâyet etme hakkına sahip bulunmaktadır.
- **Vergi Yükümlülükleri Yerine Getirilirken Vergi Masraflarını En Aza İndirme Hakkı:** Avusturalya vergi idaresi, mükelleflerin vergi yükümlülüklerini yerine getirdiklerinde karşılaşılan giderleri en aza indirmekle yükümlüdür.
- **Vergi İdaresinin Yaptığı İşlemlerden Sorumlu Olması:** Avusturalya vergi idaresi Mükellef Hakları Bildirgesi'nde var olan yükümlülükleri yerine



getirmekle sorumludurlar ve vergisel alandaki değişiklikleri kamuoyunun da görüşünü alarak yapmaktadırlar.

2.4 Kanada

1917 yılında yapılan düzenleme ile vergi yükümlülerinin haklarının korunması başlangıçtan itibaren Kanada Gelir Vergisi Sisteminin en önemli parçası olmuştur. Kanada vergi sistemi vergi yükümlülerinin beyan esasına dayanmaktadır. Vergi mükelleflerinin matrahının hesaplanmasında vergi mükelleflerinin kanunları temel alarak yapmış oldukları beyanların doğruluğu, mükelleflerin dürüstlüğüne ve kanunla ilişkili mükellefin gönüllü uyumu şartına bağlı olmaktadır. Mükellefin dürüstlüğü ölçülebilir olmamakla birlikte önemli olmaktadır. Vergi mükelleflerinden yapılan tahsilâtlarda adil uygulamaların sağlanabilmesi amacıyla yasalarda birçok değişiklikler yapılmıştır. Yasaların vergi mükelleflerine karşı kötü yönde kullanılmaması için vergi mükelleflerinin korunmasına yönelik önlemler alınmaya çalışılmıştır (Li, 1997: 83). Kanada’da mükellef hakları, profesyonellik, saygı, dürüstlük, işbirliği ve Kanada Gelir Kurumunun kurumsal değerleri üzerine inşa edilen haklar tanımlanmaktadır (Canada Revenue Agency, 2015). Bu haklar aşağıda sıralanmaktadır (Canada Revenue Agency, t.y., 4-12).

- **Her İki Resmi Dilde De Hizmet Hakkı:** Resmi Diller Yasası, belirlenen iki dilli ofislerde İngilizce ya da Fransızca olarak mükellefler Federal Hükümette iletişim ve hizmet alma hakkı vermektedir.
- **Mahremiyet Ve Gizlilik Hakkı:** Bu hak altında Vergi Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu, Tüketim Vergisi Kanunu ve Gizlilik Kanunu gibi kanunlara göre mükellefler, finansal ve kişisel bilgilerin gizliliğini yönetme ve koruma hakkına sahiptirler.
- **İtiraz Etme Hakkı:** Mükellefler, vergi idaresinin yaptığı tarhiyatlarda aynı düşüncede olmadıklarında, itiraz hakkına sahiptirler. Bunun için tarhiyatın incelenmesi amacıyla ilk olarak vergi idaresine başvuruda bulunabilirler daha sonra ise Kanada Vergi Mahkemesine başvuruda bulunabilirler. Tarhiyat dışında olan uyuşmazlık konularında ise mükellefler Federal Mahkemeye yargısal çözüm için başvuruda bulunabilirler.
- **Profesyonel, Adil Ve Nazik Muamele Edilme Hakkı:** Mükellefler vergi idaresinden bilgilerin istenmesini ya da görüşmelerin ve denetimlerin düzenlenmesini içeren tüm zamanlarda her zaman nazik muamele edilme hakkına sahiptir. Dürüstlük, profesyonellik, saygı ve iş birliği vergi idaresinin temel değerleri ve mümkün olan en iyi hizmeti veren bağlılığı yansıtmaktadır.
- **Tam, Zamanında Ve Açık Bilgilendirilme Hakkı:** Mükellefler, durumlarını açıklayan politikaları ve kanunları sade bir dille, doğru ve açık bir şekilde bilgilendirilme hakkına sahiptirler.
- **Olağanüstü Şartlar Yüzünden Vergi Mevzuatı Çerçevesinde Faiz ve Cezalardan Kurtulma Hakkına Sahip Olma:** Eğer kontrol altında olmayan



şartlar yüzünden mükellefin vergi yükümlülükleri engellenmiş ise herhangi bir cezanın bir kısmını ya da tamamını ve faiz giderlerini iptal etme isteğini vergi idaresi dikkate alacaktır.

➤ **Temsil Edilme Hakkı:** Mükellefler, kendilerini temsil etmek ve vergi ile ilgili işler hakkında tavsiye almak için bir kişiyi seçebilirler.

2.5 OECD Ülkelerinin Mükellef Hakları Yönüyle Karşılaştırılması

Ülke	Kanun Olarak Veya Diğer Yasal Statüde Düzenleme	İdari Bir Belge Niteliğinde Düzenleme	Mükelleflerin Şikâyetleriyle İlgilenen Özel Bir Yapılanma
ABD	+	+	+
İngiltere	+	+	+
Avustralya	+	+	+
Kanada	+	+	+

OECD ülkeleri arasında yer alan ve mükellef hakları konusunda diğer ülkelerden önde olan ülkeler arasında İngiltere (Taxpayers Charter - 1986), ABD (Taxpayers Bill Of Rights - 1988) ve Avustralya (Taxpayers Charter - 1997) gibi ülkeler bulunmaktadır. OECD ülkelerinde mükellef hakları incelendiğinde ise genel olarak bu haklar, kanun olarak ya da diğer yasal statüde, idari bir belge niteliğinde ve mükelleflerin şikâyetleriyle ilgilenen özel bir yapılanma şeklinde düzenlenmiştir (OECD, 2013: 281-282).

Tablo 1: Seçilmiş Bazı OECD Ülkelerinde Mükellef Haklarının Özellikleri

Kaynak: OECD, 2013: 282.

Tablo 1 seçilmiş bazı OECD ülkelerinde mükellef haklarının özellikleri gösterilmiştir. Tablodan da görüleceği üzere ABD, İngiltere, Avustralya, Kanada ve Fransa gibi OECD ülkelerinin mükellef hakları ile ilgili ortak özellikleri; bu ülkelerin kanun olarak ya da diğer yasal statüde, idari bir belge niteliğinde ve mükelleflerin şikâyetleriyle ilgilenen özel bir yapılanma şeklinde olmasıdır.

Mükellef hakları içerisinde yer alan özel hayatın ve mükellefe ilişkin olan bilgilerin gizliliği, bilgi alma, mükelleflere adil, eşit ve rasyonel ölçülerde davranılma ve itiraz etme gibi haklar arasında göze çarpan haklardan biri olan adil, eşit ve saygılı hizmet alma hakkı İngiltere, Amerika ve Avustralya bildirelerinde açıkça yer almaktadır (Gerçek vd, 2015: 71).



Tablo 2. Seçilmiş Bazı OECD Ülkelerinde Mükellef Hakları

Haklar	Mahremiyet/ Sır Saklama/ Gizlilik	Bilgiye Erişim/ Yardımlar	Memurların Sorumluluğu / Şikâyet Prosedürü / Tazminat	Uyum Maliyetleri Azaltma/ Özel Durumları Dikkate Alma	İnceleme/ İtiraz/ Temyiz	Temsil/ Profesyonel Öneriler	Tarafsızlık/ Adalet	Tahmini Uyum / İyi Niyet
ABD	+	+	+	+	+	+	+	-
İngiltere	+	+	+	+	+	+	+	+
Avustralya	+	+	+	+	+	+	+	+
Kanada	+	+	+	+	+	+	+	-

Kaynak: The Chartered Institute of Taxation, 2008: 41.

Tablo 2, seçilmiş bazı OECD ülkelerinde mükellef haklarını göstermektedir. Genel olarak tabloda bulunan hakların tümü ABD, İngiltere, Avustralya ve Kanada bulunmakta iken onlar arasında tahmini uyum ve iyi niyet ABD ve Kanada’da mükellef hakkı olarak yer almamaktadır. Ancak bu hakkın bir istisnası olarak ABD’de iyi niyetli mükellefler kendilerine yüklenmiş olan ceza ve faizlerinin kaldırılmasını isteme hakkına sahiptirler (IRS, 2015).

3.Sonuç Ve Değerlendirme

Son yıllarda OECD ülkelerinde mükellef hakları konusu önemli bir konu olarak görülmektedir. Özellikle de vergi toplama konusunda, mükellefe rağmen vergi toplanması anlayışı değişerek mükellefle birlikte vergi toplama anlayışı ön plana çıkmıştır. Yenilenen bu anlayış mükelleflere ve onun haklarına saygı konusunun ülkeler tarafından esas alındığını ortaya koymaktadır. Mükellef hakları kavram olarak vergilendirme ile ilgili süreçlerde devlet ve mükelleflerin hukuki ilişkilerinde mükellefe sağlanan haklar olarak tanımlanabilir. Bu haklara OECD ülkeleri yasalarında ya da bildirelerinde ayrıntılı bir şekilde yer vermektedirler. Mükellef hakları konusu ilk olarak İngiltere’de Magna Carta ile gündeme gelmiştir. Daha



sonra ABD, Avustralya ve Kanada mükellef hakları konusuna bildirelerinde yer vermiştir. Bu ülkeler mükellef haklarını kanun olarak ya da yasal bir statüde, idari bir belge niteliğinde ve mükelleflerin şikâyetleriyle ilgilenen özel bir yapılanma şeklinde düzenlemektedirler. Mahremiyet, bilgiye erişim, şikâyet, İnceleme/itiraz/temyiz, temsil ve tarafsızlık İngiltere, ABD, Avustralya ve Kanada ülkelerinde var olan mükellef hakları olmaktadır.

OECD ülkelerinde mükellef hakları konusuna yer verilmesine rağmen bu haklar, yeterli seviyede olmamıştır. Ancak son yıllarda bu ülkeler mükellef odaklı anlayışı benimsemeleri ile birlikte mükellef haklarını genişleterek yenilemişlerdir. Mükellef hakları konusu hem mükellefler açısından hem de vergi idaresi çalışanları açısından önemli ve bir o kadarda can alıcı bir konu olmaktadır. Bu nedenle de hükümetler bu konu üzerinde daha çok durmakta ve bu konu ile ilgili projeler hazırlamaktadırlar.

Kaynakça

AUSTRALIAN TAXATION OFFICE (2015), Your Rights, https://www.ato.gov.au/General/Your-rights/Your-rights/?anchor=P31_1336#P31_1336, Erişim: 16.06.2015.

Bevacqua, J. (2012), Australian Business Taxpayer Rights To Compensation For Loss Caused By Tax Official Wrongs – A Call For Legislative Clarification, eJournal of Tax Research, Volume: 10, Number: 2, pp: 227-249.

Bodenhamer, D. J. and James W. Ely, Jr. (2008), The Bill of Rights in Modern America, Indiana University Press, 601 North Morton Street Bloomington, Indiana 47404-3797 USA.

CANADA REVENUE AGENCY (2015), [About The Taxpayer Bill of Rights](http://www.cra-arc.gc.ca/rights/), <http://www.cra-arc.gc.ca/rights/>, Erişim: 20.06.2015.

CANADA REVENUE AGENCY (t.y), Taxpayer Bill Of Rights Guide: Understanding Your Rights As A Taxpayer, <http://www.cra-arc.gc.ca/E/pub/tg/rc17/rc17-14e.pdf>, Erişim: 20.06.2015.

Carpenter, D. And David P. (2015), Magna Carta & Parliament, Houses of Parliament, Parliamentary Archives, <http://www.parliament.uk/documents/Magna-Carta-and-Parliament-Booklet.pdf>, Erişim: 15.05.2016.

Chartered Institute Of Taxation (2008), A Taxpayers' Charter for the United Kingdom, Published by The Chartered Institute of Taxation (Charity Registration No. 1037771), 12 Upper Belgrave Street, London SW1X 8BB.

Gerçek, A. (2006), Vergilemede Mükellef Hakları Ve Türkiye'deki Durumun İncelenmesi, Vergi Sorunları, Yıl 29, Sayı 209, ss. 121-149.



- Gerçek, A.; Güneş Çetin Gerger; Çağatan Taşkın; Feride Bakar Ve Simla Güzel (2015), *Mükellef Hakları Türkiye Perspektifi Ve Geliştirilmesi*, Seçkin Yayıncılık, 1. Baskı, Ankara.
- Gökbel, D. (2000), *Mükellef Hakları*, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Eskişehir.
- Greenbaum, A. (1997), *Taxpayers' Bills of Rights 1 and 2: A Charter to be Followed by the Rest of the World or Just Another Attack on the Tax Authority?*, *Revenue Law Journal*, Volume 7, Issue 1, Article 7, pp: 138-163.
- IRS (2015), *What is IRS and Your Rights As A Taxpayer*, <http://www.irs.gov>, Erişim: 18.05.2015.
- LI, J.(1997), *Taxpayers' Rights in Canada*, *Revenue Law Journal*, Volume 7, Issue 1, pages 82-137.
- Mutluer, K. (1975), *Türkiye'de Vergi Yargı Sistemi*, Eskişehir İktisadi Ticari İlimler Akademisi Yayınları No. 141/87, Eskişehir.
- NEW YORK DEPARTMENT OF TAXATION AND FINANCE (2015), *Your Rights As A Taxpayer*, <http://www.tax.ny.gov/tra/rights.htm>, Erişim: 18.05.2015.
- OECD (2011), *Taxpayers' Rights and Obligations – Practice Note*, Prepared by the OECD Committee of Fiscal Affairs Forum on Tax Administration OECD Publishing.
- OECD (2013), *Tax Administration 2013 – Comparative Information On OECD And Other Advanced And Emerging Economies*, OECD Publishing.
- Öz, E. ve Davut Buzkıran (2015), *Taxpayer Rights in Turkey About The Solution in Taxation Disagreements by Suggestions with Examples Around The World*, *International Conference Of Interdisciplinary Studies*, <http://www.ersanoz.com/sunumlar/mukellef-haklari-usa.pdf>, Erişim: 01.05.2016.
- Roland, J. (t.y.), *Magna Carta: The Great Charter*, <http://www.constitution.org/eng/magnacar.pdf>, Erişim: 15.05.2016.
- Yurtsever, H. (2010), *Anatomy of Taxpayers' Rights: Case Study of Turkey*, *Pakistan Journal of Social Sciences* 7 (5): 334-346.
- Yurtsever, H. (2013), *The British Tax System and Taxpayers Rights from Magna Carta to Our Time*, *Paripex - Indian Journal Of Research*, Volume: 2, Issue: 10, pp: 18-21.
- Williams, D. (1998), *United Kingdom Tax Collection: Rights Of And Against The Taxpayers*, *Taxpayers' Rights An International Perspective*, Editör :Duncan Bentley, Hyde Park Press, Austr.

