



# BİRLEŞİK ARAP EMİRLİKLERİ'NDE VERGİ KLİNİĞİ VE TÜRKİYE'DE UYGULAMA OLASILIĞI

MUHAMMED SAMANCI\*

\* Dr. Öğr. Üyesi, Yozgat Bozok Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, muhammed.samanci@bozok.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0003-3185-5477>.

## ÖZ

Kamu kesiminin sunmuş olduğu hizmetlerin en önemli finansman kaynağı olan vergiler, toplumsal hayatta yer almanın bir bedeli ve karşılığı bulunmayan bir mali yükümlülük olarak değerlendirilmektedir. Türkiye Cumhuriyeti Anayasasında, mali güce göre herkesten vergi alınması gerektiği belirtilmiştir. Vergi bilinci ve kültürünün yerleştiği toplumlarda bireylerin elde ettikleri gelirlerinin bir kısmının devletle paylaşması gönüllülük esasına dayanarak gerçekleşmektedir. Bu gönüllülüğü devam ettirmek ve vergiye uyumu artırmak amacıyla Amerika Birleşik Devletleri'nde ilk olarak başlatılan vergi kliniği faaliyetleri daha sonra diğer ülkelere yayılmıştır. Bu çalışmanın amacı Birleşik Arap Emirlikleri'nde vergi bilinci ve vergi uyumunu artırmak amacıyla Federal Vergi Dairesinin vergi kliniği tecrübesine değinerek, Türkiye'de uygulanması veya vergi haftasına uyarlanmasıdır. Vergi Kliniği uygulamasında en dikkat çekici yönü Federal Vergi Dairesinden uzman memurların üç ay boyunca bu etkinliğe katılması ve çeşitli kamu kurum ve kuruluşlar ile özel sektör temsilcilerinin bu etkinlikte yer almasıdır. Türkiye'de düzenlenen vergi haftasında bahsi geçen hususlar dikkate alınmamıştır. Ülkemizde vergi bilinci ve vergiye uyumu artırmak için vergi haftasını bu yönde geliştirme çabaları başlatılması birinci seçenek olarak değerlendirilebilir. İkinci seçenek ise, Türkiye'deki mevcut etkinliğe ek olarak, Hazine ve Maliye Bakanlığı ve bazı kurumlardaki uzmanlarla iş birliği yapılarak BAE'deki vergi kliniğine benzer bir uygulamanın hayata geçirilmesidir.

**Anahtar Kelimeler:** Vergi Kliniği, Vergi Bilinci, Vergi Haftası.

## Editör / Editor:

Ahmet AYSU,  
Erciyes Üniversitesi, Türkiye

## \*Sorumlu Yazar/ Corresponding Author:

Muhammed SAMANCI,  
[muhammed.samanci@bozok.edu.tr](mailto:muhammed.samanci@bozok.edu.tr)

## JEL:

H2, H29, H71

**Geliş:** 20 Mayıs 2023

**Received:** May 20, 2023

**Kabul:** 14 Temmuz 2023

**Accepted:** July 14, 2023

**Yayın:** 31 Aralık 2023

**Published:** Aralık 31, 2023

## Atıf / Cited as (APA):

Samanci, M. (2023),  
Birleşik Arap Emirlikleri'nde Vergi Kliniği  
ve Türkiye'de Uygulama Olasılığı, Erciyes  
Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi  
Dergisi, 66, 1-6,  
doi: 10.18070/erciyesiibd.1299841

## TAX CLINIC IN THE UNITED ARAB EMIRATES AND THE POSSIBILITY OF IMPLEMENTATION IN TÜRKİYE

### ABSTRACT

Taxes, which are the most important source of financing for the services provided by the public sector, are considered as a cost and a financial obligation that does not have any compensation. In the Constitution of the Republic of Türkiye, it is stated that tax duty should be taken from everyone according to financial power. In societies where tax awareness and culture are settled, individuals share some of their income with the state on a voluntary basis. In order to continue this volunteering and increase tax compliance, the tax clinic activities, which were first started in the United States, later spread to other countries. The aim of this study is to apply the tax clinic experience of the Federal Tax Office in order to increase tax awareness and tax compliance in the United Arab Emirates, and to apply it in Türkiye or adapt it to the tax week. The most striking aspect of the Tax Clinic practice is that expert officers from the Federal Tax Office participate in this event for three months and various public institutions and organizations and private sector representatives take part in this event. The aforementioned issues were not taken into account in the tax week held in Türkiye. Initiating efforts to improve the effectiveness of tax week in this direction in order to increase tax awareness and tax compliance in our country can be considered as the first option. In the second option, in addition to the current practice in Türkiye, it has been concluded that a practice similar to the tax clinic in the UAE can be made by collaborating with experts in the Ministry of Treasury and Finance and some institutions.

**Keywords:** Tax Clinic, Tax Awareness, Tax Week.

## GİRİŞ

Devletin ortaya çıkmasıyla birlikte birtakım hizmetlerin yerine getirilmesi zorunlu hale gelmiştir. Güvenlik, adalet gibi toplumsal ihtiyaçların yerine getirilmesi için birtakım harcamaların yapılması ve dolayısıyla bu harcamaların finansmanı önemli bir konu haline gelmiştir. Vergiler önemli finans kaynaklarının biri olmuştur. Bireylerin elde ettikleri kazançlarının bir kısmını vergi yoluyla paylaşması kimi mükellefler tarafından olumlu kimi mükellefler tarafından olumsuz karşılanmaktadır. Dolayısıyla vergilerin ve diğer kamu finans kaynaklarının önemi konusunda bilinçlendirme faaliyetlerine yer verilmektedir. Bu çalışmanın konusunu teşkil eden Vergi Kliniğinin amacı, vergi kültürünü ve vergiye uyumu arttırmaktır.

Türkiye’de vergi bilincini geliştirmek ve vergiye uyumu artırmak amacıyla her yıl düzenlenen vergi haftası etkinliği, BAE’deki vergi kliniği faaliyetlerine benzer birçok yönü bulunmaktadır. Dolayısıyla çalışmada BAE’de uygulanan vergi kliniği uygulamasının Türkiye’de uygulanması veya vergi haftasına uyarlanması amaç edinilmiştir. BAE’de gerçekleştirilen vergi kliniği faaliyetleri çerçevesinde vergiye uyumu ve bilincin artması amaç edinildiğinden, Türkiye içinde faydalı olacağı düşüncesi hasıl oluşmuş ve bu çalışmada yayın etiğine uyulmuştur. Çalışmada öncelikle vergi kliniği literatür taraması yapılmış daha sonra Birleşik Arap Emirlikleri’nde ülke profili, vergi sisteminde yer alan vergiler ve vergi kliniği uygulaması incelenerek Türkiye’deki vergi haftası etkinlikleriyle karşılaştırılmıştır. Son kısmında ise, Birleşik Arap Emirlikleri’ndeki vergi kliniği tecrübesinin Türkiye’de uygulanması veya vergi haftasına uyarlanması tartışılmıştır.

## I. LİTERATÜR TARAMASI

Vergi Kliniği 1942 yılından beri tartışılan bir konu olmuştur. Amerika’da aylık yayın yapan Muhasebe Dergisi (Journal of Accountancy)’nin bir bölümü olan vergi kliniği, öncelikle vergi komitesi üyeleri ve daha sonra vergi dairesi müdürlüğü tarafından hazırlanmıştır. İlgili bölümde vergilendirme konusunda önemli bilgiler yayımlanmıştır (Lasser, 1944: 143, Carey, 1970: 413). Amerika’da aylık olarak yayımlanan The Certified Public Accountant Dergisi’nin Ocak 1943 sayısında vergi kliniğinden bahsedilmiştir. Güney Carolina ve Utah bölgelerindeki dernek seçimleri kapsamında 17 Aralık 1942 tarihinde düzenlenen toplantıda, eyalet kurumlarının son aylardaki faaliyetleri çerçevesinde, federal vergilendirmedeki yeni gelişmelere yer verilmiştir. Wisconsin Derneği 9 Aralık 1942 tarihinde Milwaukee’de yıllık Vergi Kliniği faaliyeti, Connecticut Derneği ise 18 Aralık’ta Hartford’da bir günlük Vergi Konferansı, Maryland Derneği 21 Aralık’ta Baltimore’da vergilendirme komitesi sponsorluğunda özel bir yemekli toplantıda Gelir Vergisi Forumu’nu düzenlemiştir (The Certified Public Accountant, 1943: 10).

Vergi Kliniği, 1970’lerde öğrencilere beceri eğitimi sağlamaya yönelik bir akademik hareketin parçası olarak, yoksullara ücretsiz veya çok düşük maliyetli yasal hizmetler sağlamaya yönelik geniş toplumsal hareketin bir parçası olarak başlamıştır (Fogg, 2012: 4). Amerika’daki hukuk fakülteleri, mezunlarının mesleğe hazırlıksız girdikleri yönünde artan eleştiriler nedeniyle öğrencilere pratik becerileri öğretecekleri bir platform arayışı içine girmişlerdir. Bununla beraber toplumun savunmasız üyelerini koruma altına alma amacıyla topluluklarla birlikte hukukçular da aynı çaba içerisinde olmuşlardır. Hukuk ve adli yardımlara yönelik beceri geliştirme hareketlerinin yaygınlaşmasıyla birlikte, vergi konularında da hukuk klinikleri ortaya çıkmıştır (GPLSTC, 1978: 2). Mesleki Sorumluluk Hukuki Eğitim Konseyi (CLEPR)’in 1978 yılında yayımlanan raporunda; vergilendirme konuları klinik eğitimlerinin önemli bir parçası olduğu ve bu eğitimlerin sadece tek bir hukuk fakültesi tekelinden çıktığı ifade edilmiştir (CLEPR, 1978: 1). Aynı rapora göre, Konsey’in çabaları sayesinde, son dokuz yılda Amerika’daki hukuk fakültelerin %9’undan fazlası bilgilendirme amaçlı klinik kursları sunmaya başlamıştır.

Harvard’ta bulunan İç Gelir Servisi ofisine bağlı olarak, ilk vergi kliniği Harvard Hukuk Fakültesi’nde kurulmuştur. On sekiz ay faaliyet gösteren klinik, üniversiteye ve İç Gelir Servisine katkı sunmadığı gerekçesiyle faaliyetleri durdurulmuştur. Ancak klinik faaliyet durdurma gerekçelerine değinilirken faaliyet gösterdiği süreçte vergi mükelleflerine sağladığı avantajlarından bahsedilmemiştir (Stark,

2001: 186). 1974 yılında Hofstra Üniversitesi Hukuk Fakültesi’nde de vergi kliniği kurulmuştur. Hofstra vergi kliniğinde vergi danışmanı olarak üçüncü sınıf öğrencileri yer alırken, klinik yönetim ve denetimini bir avukat üstlenmiştir. Hofstra kliniği, New York Eyaleti Yüksek Mahkemesi’nin emriyle resmi olarak kurulmuştur. Vergi mükelleflerine karşı açılan davalarda temsil etme yetkisine sahipti. Hazine Bakanlığı Baş Hukuk Müşaviri, 1975 yılında Hofstra ve Columbia Hukuk Okullarına, üçüncü sınıf öğrencilerinin düşük ve orta gelirli vergi mükellefleri için vergi idareleri talimatları çerçevesinde Brooklyn Bölgesi nezdinde vergi kliniğinin çalışmasına izin verilmiştir. Columbia Hukuk Okulu’ndaki vergi kliniği bir yıl sonra kapanmasına rağmen, Southern Methodist Üniversitesi’nde ve Michigan’da iki yeni hukuk fakültesi kliniği kurulmuştur. Aralık 1978 yılında yayımlanan Adli Yardım Test Raporunda incelenen hukuk fakülteleri olan, Hofstra, Southern Methodist Üniversitesi ve Michigan’daki okullar vergi klinik deneyimlerinin temelini oluşturmuştur (Fogg, 2012: 9). Her üç program da orta gelirli sayılabilecek ve bugün Amerikan işçi sınıfının büyük bir bölümünü içeren kişileri temsil etmiştir. Michigan vergi klinik programının müşterisi üzerinde herhangi bir gelir sınırı getirilmemiş ve federal vergi açığı veya ihtilaf tutarı iki bin doları aşmayan vergi mükelleflerini temsil etmiştir. Southern Methodist Üniversitesi programında ise hem gelir hem de ihtilaf sınırı olmaksızın sunulan hizmetlerin niteliği ve kapsamı klinik yöneticisi tarafından belirlenmiştir (CLEPR, 1978: 3). Vergi kliniklerinin karşılaştığı problemlerin çoğu, sunulan hizmetlerin tanıtımı ve temsil kapsamının genişleme ihtiyacından kaynaklanmıştır. Mevcut üç programa vergi mükelleflerini çekmek amacıyla tanıtım faaliyetlerine ve gazetelere başvurulmuştur. Ancak Dallas bölgesindeki vergi mükellefleri Southern Methodist Üniversitesi vergi klinik programına yönlendirilmesi nedeniyle diğer iki programa göre daha başarılı olmuştur.

Avustralya’nın Canberra, Curtin ve Griffith Üniversiteleri’nde öğrenciler tarafından yönetilen Vergi Klinikleri ’ne rastlamak mümkündür. Klinik Canberra ve çevresindeki bölgelere ücretsiz vergi danışmanlığı hizmeti sunmaktadır. Canberra Üniversitesi’nde sunulan klinik hizmetleri, Avustralya hükümeti tarafından desteklenen ulusal üniversite vergi klinikleri ağının bir parçası olmuştur. Canberra Üniversitesi işletme ve hukuk fakültesi öğrencileri tarafından sunulan vergi klinik hizmetlerinden daha çok yüksek maliyetli profesyonel danışmanlık hizmetine erişemeyen veya karşılayamayan bireyler, küçük işletmeler, kâr amacı gütmeyen kuruluşlar ile hayır kurumları yararlanmıştır. Klinik hizmetleri öğrenciler tarafından sunulmasına rağmen, vergi idarelerinden uzmanlar tarafından denetlenmektedir. Danışmanlık hizmetleri telefon görüşmeleri ve tele konferans aracılığıyla gerçekleştirilmiştir (UC, 2023: 1). Sosyal adaletin tesis edilmesi konusunda başarılı girişimleri olan Griffith Üniversitesi öğrenciler tarafından yönetilen ve uzmanlar tarafından denetlenen vergi kliniği Temmuz 2019’da halka kapılarını açarak, her hafta Salı ve Çarşamba günleri mesai bitimine kadar vergilendirme konusunda vatandaş ve firmalara ücretsiz danışmanlık hizmetleri vermeye başlamıştır. Aynı yıl içinde Curtin Üniversitesi’nde de diğer iki üniversite gibi vergi kliniği faaliyetleri yapılmaya başlamıştır. Curtin Vergi Kliniği’nin sunduğu danışmanlık hizmetleri sayesinde üniversite öğrencileri vergilendirme konusunda pratik bilgilere sahip olarak vergi dairelerinde çalışmaya hazır bireyler olarak yetiştirilmiştir (Castelyn, Bruce ve Morgan, 2020: 24). Avustralya’da uygulamaya konulan vergi kliniği projesi genişletilerek kısa süre içerisinde çeşitli üniversitelerde toplam on vergi kliniği açılmıştır. Griffith Üniversitesi’nin vergi kliniği konusunda diğer üniversitelere üstünlük sağlamasının nedenleri; sosyal adalete önem vermesi, güneydoğu Queensland bölgesinin güçlü bir vergi programının olması, vergilendirme konusundaki araştırmacılarla birlikte deneyimli kadroya sahip olmasıdır (Freudenberg, Perryman, Thomas ve Belle, 2020: 65).

2018 yılında (BAE)’de başlatılan vergi kliniği uygulaması, Amerika ve Avustralya’daki vergi klinikleri uygulamalarıyla aynı amacı taşımasına rağmen bazı farklılıklar bulunmaktadır. Örneğin Birleşik Arap Emirlikleri’nde vergi kliniği faaliyetlerinde üniversite ve hukuk fakülteleri öğrencileri yerine bölge vergi daireleri ve Federal Vergi Dairesi’nden uzman memurlar yer almaktadır. Ayrıca BAE’de vergi kliniği faaliyetlerinde özel sektör temsilcileriyle iş birliği yapılarak danışmanlık hizmetleri sunulmaktadır (Federal Vergi Dairesi [FVD],

2022). Ancak Amerika ve Avustralya'daki uygulamalarda böyle bir iş birliğine rastlanmamıştır.

## II. BİRLEŞİK ARAP EMİRLİĞİ HAKKINDA GENEL BİLGİLER

BAE yakın bir tarihte bağımsızlığını elde eden bir ülke konumunda olmasına rağmen federasyona bağlı Şeyh'liklerin oluşması 19. yüzyıla dayanmaktadır. Ülke toprakları içinde bulunan tüccar aileler ve kabilelerle yapılan bağıllık yemini sonrası bölge emirlikleri ortaya çıkmıştır (Onley ve Khalaf, 2006:192). 19. yüzyılın başlarında Qawasim'ler kabilesi Mesnedem ile Arap Körfezi'nin kuzey ve doğu bölgelerinde yönetime el koymuştur. Qawasim'lerin bölgede 120 bin asker ve 60 savaş gemisine sahip olması, İngiltere'ye karşı potansiyel güç haline gelmiştir. İngiltere ordusu deniz ticaret yollarını koruma gerekçesiyle Qawasim'lere saldırılar düzenleyerek 1820 yılında bu tehdidi ortadan kaldırmış ve yerel emirliklerle ikili anlaşmalar imzalanmıştır. 1853 yılına kadar yapılan ikili anlaşmalarda İngiltere'nin bölgeyi koruması karşılığında, Şeyhlerin, deniz ticaretinin korunmasına yönelik olarak İngiltere dışında herhangi bir ülke veya dış güç ile anlaşmanın yapılmayacağı mutabakatına varılmıştır. İngiltere'de muhalefetin savunma harcamalarının azaltılma baskısı, sterlinin değer kaybı ve bir takım ekonomik sorunlar nedeniyle 1968 yılında İngiltere'nin bölgeden çekilme niyetini olduğunu açıklamıştır. 30 Kasım 1971 tarihinde İngiltere o bölgeden ayrılmıştır (History of UAE, 2022).

Aşiretler Devleti olarak bilinen BAE, Aralık 1971 yılında İngilizler'in Basra Körfezi'nden çekilmesiyle birlikte bağımsızlığını ilan ederek 7 emirlikten oluşan bir federasyon kurulmuştur. Bu emirlikler Abu Dhabi, Dubai, Eş Şarika, Re'sü El Hayme, Fuceyra, Ummu El Gayevin ve Acmen'dir. Adı geçen bölgelerin her biri kendi emiri tarafından yönetilmekle birlikte emirler arasından bir devlet başkanı seçilmektedir. Abu Dhabi emiri Sheikh Zayed Bin Sultan Al-Nahyan (1971-2004) ülkenin ilk başkanı seçilmiştir. BAE'de siyasi sistem 1971 yılında hazırlanan ve 152 maddeden oluşan Anayasaya dayandırılmıştır. Buna göre emirler, kendi bölgeleri içinde mutlak iktidar sahibi konumunda olmuştur (BAE, 2022).

BAE'de en yüksek yetki ve karar organı 7 emirliğin üyeliğinden oluşan Yüksek Konsey'dir. Konsey başkanı, Devlet Başkanıdır. Yüksek Konseyin yasama ve yürütme yetkisi bulunmaktadır. Yüksek Konsey üyeleri, kendi aralarından Devlet Başkanını ve yardımcısını seçmektedirler. İstişare nitelikteki Federal Ulusal Konsey, kırk üyeden oluşmakta olup, temel işlevi Bakanlar Kurulu'nca hazırlanan yasaların incelenmesi ve Yüksek Konsey'e sunmaktır (BAEGB, 2022: 7).

**TABLO 1 | Birleşik Arap Emirlikleri'nin Temel Ekonomik Göstergeleri**

| Temel Göstergeler                  | 2019              | 2020      | 2021     |
|------------------------------------|-------------------|-----------|----------|
| GSYİH (Milyon AED) Cari Fiyatlarla | 1.535,067         | 1.283,440 | 1.524,13 |
| GSYİH (Milyon \$) Cari Fiyatlarla  | 417,2             | 358,9     | 410      |
| Kişi Başına Düşen Gelir (USD)      | 43,9              | 38,661    | 42,884   |
| Büyüme (%)                         | 3,4               | -6,1      | 2,3      |
| Enflasyon (%)                      | -1,9              | -1,2      | 0,2      |
| İşsizlik (%)                       | 2,2               | 4,3       | 3        |
| Cari Denge / GSYİH (%)             | 8,9               | 5,9       | 11,7     |
| Bütçe Dengesi / GSYİH (%)          | 0,4               | -5,2      | 0,3      |
| Toplam İhracat (Milyar \$)         | 316               | 335       | 241      |
| Toplam İthalat (Milyon \$)         | 268               | 247       | 211      |
| Dolar Kuru (Dirhem / \$)           | 3,67              | 3,67      | 3,67     |
| Para Birimi                        | BAE Dirhemi (AED) |           |          |
| Nüfus                              | 9,6 Milyon        |           |          |
| Yüzölçümü                          | 83.600 km2        |           |          |
| Başkent                            | Abu Dhabi         |           |          |

Kaynak: (DEİK, 2022).

1950'lere kadar çiftçilik, balıkçılık ve hurma yetiştiriciliğe dayandırılan BAE ekonomisi, 1950'lerde keşfedilen petrol ve doğalgaz kaynakları daha çok ön plana çıkmıştır. 5,9 trilyon metre küp doğalgaz; 97,8 milyar varil petrol rezervi sayesinde Arap dünyasının büyük ekonomileri arasında yer almayı başarmıştır. BAE, petrol rezervinde dünyada sekizinci sıradadır. BAE petrol üretimi %13 artarak günde 3 milyon varilin üzerine çıkmıştır. Ülkede tarım üretimi kıtlığından dolayı ihtiyaçların büyük kısmı ithalat ile karşılanmakta olup toplam ekonominin %1'ni oluşturmaktadır. Gıda fiyatlarındaki artışı önlemek ve yetersizliği karşılamak amacıyla Pakistan ve Sudan gibi ülkelerde tarım yatırımları gerçekleştirilmektedir (DEİK, 2022).

BAE, petrol ve doğal gaz gelirlerine olan bağımlılığını azaltmak amacıyla farklı gelir kaynakları arayışına yönelik politikalar gel için gelir çeşitlendirmesi ve özel sektöre teşvik sağlanması yapılarak böyle bir politika izlenmektedir. 1980'lerde BAE'de imalat sanayisinin gelişmesine bağlı olarak diğer alt sanayiler de gelişmeye başlamıştır. Sanayi sektörü GSYH'nin %40,9'unu oluşturmaktadır. BAE'de petrol ve ticaretten sonra emlak sektörü gelmektedir. BAE'de hizmet sektörü, ulaşım, telekomünikasyon ve turizm alanlarında da hızlı bir gelişme sağlanmıştır. Hizmet sektörünün ekonomideki payı %58,2'ye ulaşmıştır.

BAE, 2019 yılında %3,4 büyüme kaydederken 2020 yılında salgın nedeniyle yapılan harcamalar, petrol fiyatlarının düşmesi ve uluslararası ticaretin zayıflaması sonucu ekonomide bir durgunluk yaşanmış ve ülke genelinde %6,1 bir küçülme yaşanmıştır. 2020 yılında yapılamayan EXPO, 2021'de turizm ve yerel faaliyetlerde toparlanmanın başlamasıyla petrol sektörü %3,2; ülke ekonomisi ise %2,3 oranında büyüme kaydetmiştir. 2018 yılında petrol üretiminin %2,8 artması ve %5 katma değer vergisinin uygulanmaya başlanması, BAE kamu maliyesi %1,1 fazla vermiştir. 2020 yılında Covid-19 salgını nedeniyle petrol gelirlerinin azalması, teşvike dayalı vergi ve harçlarda indirimlerin uygulanması, bütçe GSYİH cinsinden %5,2 açık vermiştir. 2021 yılında, salgın etkilerinin azalmasıyla birlikte küresel seyahatte toparlanma meydana gelmiştir. Dubai Expo'nun da 2021 yılının sonuna doğru gerçekleşmesi turizm gelirlerini artırarak bütçe üzerinde oluşan yükü hafifletmiştir. Ülke GSYİH cinsinden %0,3 fazla vermiştir. Global petrol arz ve talebinde yaşanan şoklar, petrol fiyatlarındaki değişikliklere katkıda bulunmuş ve fiyatı yükseltmiştir. Petrol ihracatı nedeniyle ülkede cari denge, dış ticaret fazlasının da etkisiyle, genellikle fazla vermektedir. 2019 yılında ihracat gelirlerinin artması ve ithalat miktarında fazla değişikliğin yaşanmaması nedeniyle %8,9 cari fazla yaşanmıştır. 2020 Yılında OPEC+ anlaşması kapsamında hem petrol fiyatı hem de üretimin düşmesi sonucu cari fazla %5,9'a gerilemiştir. 2021 yılında ise cari fazla hızla toparlanarak %18,5'e ulaşmıştır (DİEK, 2022: 19).

2020 yılında ithalat bir önceki yıla göre %8 azalarak 247 milyar dolara olarak gerçekleşmiştir. Böylece, anılan yılda dış ticaret hacmi 582 milyar dolara ulaşmıştır. 2021'de ise, ihracat 241, ithalat 211 milyar dolar olarak gerçekleşmiştir. BAE'nin ürün bazında ticaretten bahsedildiğinde, 2021 yılında ihracatın %52'si enerji sektörü olmuştur. Bu sektörü %20 ile altın-mücevher takip etmiştir. İthalat ise, altın-mücevher %16, elektrikli cihazlar %14 ve makina %11'i oluşturmuştur.

## III. BİRLEŞİK ARAP EMİRLİKLERİ VERGİ SİSTEMİNDE YER ALAN VERGİLER

BAE toprakları içerisinde yaşayan kendi vatandaşları ve diğer ülke vatandaşlarına en iyi hizmet sunmaya çalışmaktadır. BAE'de devlet tarafından sunulan kamusal hizmetlerin finansman kaynağı petrol gelirleri ile birlikte vergilerdir. Petrol fiyatlarındaki dalgalanmalar nedeniyle, BAE'de kamu harcamalarını finanse etmek ve kamu gelirlerini artırmak amacıyla bazı faaliyetlerin vergilendirilmesi gerekli görülmüştür. Emirliklerde vergi kanunlarının uygulanması ve vergilerin toplanması görevi ise bu bölgelerde bulunan Federal Vergi Dairesi'nindir. BAE'de Federal Vergi Dairesi 2016 yılında 13 Sayılı Kanun'la kurulmuş olup merkezi Abu Dhabi'de bulunmaktadır. Çalışmanın bu kısmında BAE vergi sisteminde yer alan Özel Tüketim Vergisi, Katma Değer Vergisi, Kurumlar Vergisi ve Turizm sektöründe uygulanan vergilere değinilmiştir.

## A. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ (ÖTV)

BAE’de Özel Tüketim Vergisi 2017 yılının son çeyreğinde (7) nolu Özel Tüketim Vergisi Kanunu ile uygulamaya konulmuştur. Dolaylı vergiler arasında yer alan bu vergi insan sağlığı ve çevreye zarar veren bazı mallar üzerinden alınmaya başlanmıştır. BAE’de aşağıda sıralanan faaliyetler ÖTV’ye tabidir;

- ÖTV’ye tabi olan malların ithali,
- BAE’de tüketilmek üzere ÖTV’ye tabi malların imalatı,
- ÖTV’ye tabi olan malların BAE toprakları üzerinde depolanması,
- Bir gerçek veya tüzel kişiler tarafından ticaret amaçlı olarak ÖTV’ye tabi olan malların depolanıp satılması.

Yukarıda sözü dilen faaliyetler ile uğraşan kişiler, başka vergi mükellefiyetleri olmadığı takdirde başlamadan önce Federal Vergi Dairesi’ne bildirimde bulunmaları gerekmektedir.

ÖTV’ye tabi olan mallar aşağıdaki gibidir;

- ✓ Gazlı İçecekler: doğal maden suyu hariç tüm gazlı içecekler ve gazlı içecek imalatında kullanılacak tüm ham maddeler ve özel karışımları.
- ✓ Enerji İçecekleri: kafein, taurin, ginseng ve guarana gibi uyarıcı içeren, zihinsel veya fiziksel uyarı sağlayabilen enerji içeceği olarak pazarlanan veya satılan tüm içecekleri kapsamaktadır. Ayrıca, belirtilenlerle aynı veya benzer etkiye sahip olan maddeler ile enerji içeceğine dönüştürülebilir herhangi bir konsantre, toz, jel veya öz de içermektedir.
- ✓ Tütün Mamulleri: gümrük tarifeleri 24 nolu tabloda yer alan tütün mamulleri.

Kanun kapsamında yer alan mallara uygulanacak vergi oranları aşağıdaki gibidir,

- ✓ Gazlı içecekler %50
- ✓ Enerji içecekler %100
- ✓ Tütün mamulleri %100

4 Ağustos 2019 tarihinde Bakanlar Kurulu kararıyla ÖTV’ye tabi olacak bazı mallar listeye eklemiştir. 1 Kasım 2019 tarihinden itibaren elektronik sigara ve bu sigaralarda kullanılacak sıvı maddeler ile tatlandırıcı içecekler vergi kapsamına alınmıştır (Federal Tax Authority, 2022a: 4). Vergi oranları ise;

- ✓ Elektronik sigara %100
- ✓ Elektronik sigarada kullanılacak sıvı maddeler %100
- ✓ Tatlandırıcı içecekler %50 olarak uygulanmaya konulmuştur.

## B. KATMA DEĞER VERGİSİ (KDV)

BAE’de petrol gelirlerine bağımlılığın azaltılması ve yeni gelir kaynaklarının elde edilmesi açısından Katma Değer Vergisi Kanun’u ilk defa 2017 yılı (8) nolu Kanun ile uygulamaya konulmuştur. 1 Ocak 2018 tarihinden itibaren yürürlüğe giren KDV Kanun’una göre, BAE toprakları içerisinde tüm mal ve hizmet satışları %5 oranında KDV’ye tabi tutulmuştur. Vergi mükellefiyeti başladığı andan itibaren gerçek veya tüzel kişi fark etmeksizin Emirliklerdeki Federal Vergi Dairesi’ne bildirimde bulunarak KDV yönünden mükellefiyet kaydı açtırılması zorunludur. Aksi yönde hareket edenler için 20 bin dirhem ceza kesilmektedir. Katma Değer Vergisi Kanun’unda iki çeşit mükellefiyet öngörülmüştür (VAT in UAE, 2022). Bunlar;

- Zorunlu Mükellefiyet: Mal ve hizmetlerin alım satım tutarı toplam 375.000 Dirhemi aşanlar.
- İhtiyari Mükellefiyet: Mal ve hizmetlerin alım satım tutarı 187.000 Dirhemi aşanlar olarak belirlenmiştir.

BAE’de KDV muafiyeti;

- ✓ Körfez Arap Ülkeleri İş Birliği Konseyi (KİK)’e üye olan ülkelere her türlü mal ve hizmet satışı,
- ✓ Her türlü uluslararası taşımacılık faaliyetleri,
- ✓ Altın ve gümüş gibi değerli maden yatırımları,
- ✓ İlk üç yıl içinde inşaatı tamamlanmış konutlar,
- ✓ Eğitim, sağlık ve hizmet sektöründeki mal/hizmet ve bunlarla ilişkili olan satışlar,
- ✓ Ülke içinde yolcu taşımacılığı ve kullanılmayan/terk edilen arazi satışları olarak sıralanabilir.

BAE’nin KDV kanununa göre, vergilendirme dönemi yıllık geliri 150 milyon ve altında kalan faaliyetlerde bir ay, 150 milyon Dirhemi aşan faaliyetlerde ise üç ay olarak belirtilmiştir. Ayrıca Emirliklerde

bulunan Federal Vergi İdareleri bazı faaliyetler için farklı vergilendirme dönemleri belirleme konusunda yetkilidir. Mükelleflerin yapmış oldukları faaliyetle ilgili beyannameyi ve vergi borcunun ödenmesi vergilendirme dönemini takip eden ayın 28. günün akşamına kadar bağlı oldukları Federal Vergi Dairelerine vermek zorundadır.

## C. KURUMLAR VERGİSİ

BAE’de gerçek ve tüzel kişilerin elde ettikleri her türlü gelirleri vergiden muaf tutulmuştur. Ancak yabancı petrol şirketleri ile yabancı bankalar bu muafiyetten yararlanamamaktadır. Federal Vergi Dairesi 2022 yılı 47 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’na göre, hâlihazırda adı geçen kurumların yıllık 375 bin dirheme kadar gelirleri vergiden muaf tutulmuştur. Yıllık 375 bin dirhemi aşan tutarlar %9 oranında kurumlar vergisine tabi tutulmuştur. Ayrıca Federal Vergi Dairesi büyük çaplı uluslararası şirketlere daha yüksek vergi koyma yetkisi verilmiştir.

2022 Ocak ayında BAE Maliye Bakanlığı’ndan yapılan açıklamaya göre, ülkenin önde gelen küresel iş ve yatırım merkezi olarak konununun güçlendirilmesi, belirlenen stratejik hedeflere ulaşmak ve zararlı vergi rekabetini önlemek amacıyla 1 Temmuz 2023 veya 2024 yılından itibaren geniş kapsamlı kurumlar vergisi uygulamasının başlatılması planlanmaktadır. Başlatılması öngörülen kurumlar vergisi; gerçek kişilerin ticari, sınıai ve serbest meslek faaliyetleri, serbest bölge, yabancı birey ve kurum kazancı, bankacılık, gayrimenkul faaliyetleri ve aracılığı ile inşaat sektörü vergi kapsamına alınmıştır.

## D. TURİSTİK TESİSAT VERGİSİ

BAE’de otel ve apart otel, lokanta ve tatil köylerine 2014 yılı 2 sayılı Turistik Tesisat Vergisi Kanununa göre vergilendirilmeye tabi tutulmuştur. Adı geçen tesislerde oda fiyatı üzerinden %10 vergi, %10 harç bedeli, %10 belediye harcı, %6-10 arasında şehir vergisi ve %6 turizm harcı tahsil edilmektedir (Bayut, 2021: 5). Dubai’de otel sınıfına göre (maksimum otuz gece) bir gece konaklama için (7-10) Dirhem arasında turistik tesisat vergisi tahsil edilmektedir. Abu Dhabi ise, Mayıs 2016 tarihinden itibaren müşterilere kesilecek fatura tutarı üzerinden %4 oranında ikamet harcı ve her gece konaklama için 15 dirhem turistik tesisat vergisi, Re’sü El Hayme’de ise her gece konaklama için 15 dirhem turizm harcı tahsil edilmiştir.

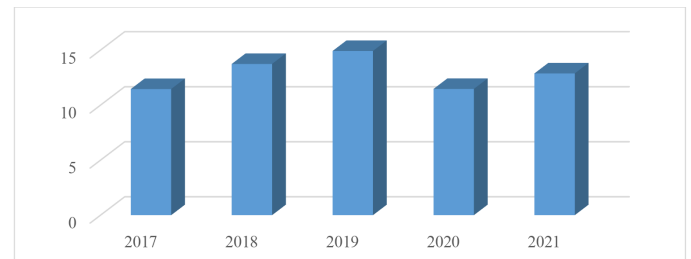
**TABLO 2 | BAE’de Vergi Gelirlerin Toplam Gelirlere Oranı (BAE Milyon Dirhem)**

| Yıl  | Vergi Gelirleri (1) | Toplam Gelirler (2) | (1/2) |
|------|---------------------|---------------------|-------|
| 2017 | 162,253             | 401,164             | 40,4  |
| 2018 | 213,034             | 477,735             | 44,5  |
| 2019 | 228,54              | 476,472             | 47,9  |
| 2020 | 151,184             | 367,865             | 41,1  |
| 2021 | 198,566             | 463,869             | 42,8  |

Kaynak: (IMF, 2023)

BAE’de vergi gelirlerinin toplam gelirler içindeki payı ortalama %42 oranında olmuştur. Kurumlar Vergisi Vergi gelirleri içindeki payı %77 ile birinci sırada yer alırken, ikinci sırada %17 oranında KDV olmuştur. Maliye Bakanlığı’na göre, Temmuz 2023 tarihinde başlatılması

**GRAFİK 1 | BAE’de Vergi Gelirlerinin GSYİH İçindeki Payı (%)**



Kaynak: IMF, Government Financial Statistics (GFS) 2023 verilerinden yararlanarak hazırlanmıştır.

planlanan geniş kapsamlı kurumlar vergisi uygulamasıyla birlikte bahsi geçen oranın daha da artması beklenmektedir.

Covid-19 nedeniyle 2020 yılında vergi gelirlerinin GSYİH içindeki payı bir önceki yıla göre yaklaşık %23 oranında azalarak %11,4 olmasına rağmen, son beş yılı içerisinde bu oran ortalama %12 olarak gerçekleşmiştir.

#### IV. BİRLEŞİK ARAP EMİRLİKLERİ'NDE VERGİ KLİNİĞİ UYGULAMASI

Vergi bilinci ve vergiye uyumu artırmak amacıyla BAE'de Federal Vergi Dairesi Ağustos 2018'de ülkenin tüm emirliklerinde vergi kliniği uygulamasını başlatmıştır. Merkezi Abu Dhabi'de bulunan Federal Vergi Dairesi temsilcileriyle ilgili Emirlik vergi dairesi memurları, her yıl Ağustos ayından itibaren üç gün boyunca belediyelerin tahsis ettiği şehir meydanlar veya alışveriş merkezlerinde Vergi Kliniği'nde görev yapmaktadır. Memurlar, işe başlama bildirim, beyannamelerin verilme süresi ve diğer yükümlülükler hakkında halka bilgilendirme yapmaktadır (Federal Tax Authority, 2022b).

Vergi Kliniği uygulaması ilk olarak 12 Ağustos 2018 tarihinde Re'sü El Hayme Emirliği'nde başlamıştır. Bu uygulama ile üç ay boyunca ülkenin tüm emirliklerinde vergi konusunda bilgi verilmiştir. Vergi kliniği, Emirliklerdeki Federal Vergi Daireleri, ekonomik kalkınma ajansları, belediyeler ve serbest bölgeler arasında işbirliği yapılarak düzenlenmiştir. İlk aşamada Vergi Daireleri ile kamu kurum ve özel sektör temsilcileri arasında koordinasyon oluşturularak vergi mükelleflerine kaliteli bir hizmetin sunulması ve sağlıklı denetim faaliyetinin gerçekleştirilmesi amaçlanmıştır (FVD, 2022).

**TABLO 3 | Birleşik Arap Emirlikleri'nde Vergi Kliniği Takvimi**

| Emirlikler     | Vergi Kliniği Takvimi |
|----------------|-----------------------|
| Re'sü El Hayme | 16-18 Ağustos         |
| Eş Şarika      | 23-25 Ağustos         |
| Abu Dhabi      | 6-8 Eylül             |
| Dubai          | 13-15 Eylül           |
| Fuceyra        | 20-22 Eylül           |
| Umm El Gayevin | 4-6 Ekim              |
| Acmen          | 11-13 Ekim            |

Kaynak: (Federal Tax Authority, 2022).

Federal Vergi Dairesi, özellikle salgın döneminde "Uzaktan Görsel İletişim" teknikleri aracılığıyla vergi kliniği kapsamında çok sayıda bilgilendirme oturumları ve yüzlerce sektör temsilcileriyle toplantılar yapmıştır. 2022 yılı Vergi Kliniği takvimi aşağıda yer alan tablo 3'te gösterilmiştir.

2022 yılı vergi kliniği etkinlikleri emirlikler için belirtilen tarihler arasında çeşitli vergi mükellefleriyle yüz yüze görüşmeler yapılmıştır. Bu görüşmeler Federal Vergi Dairesi sosyal medya kanallarında yayımlanarak bireylerin vergi konusunda bilinçlendirilmesi ve vergi memurlarının görevlerini yerine getirmede kolaylığın sağlanması amaçlanmıştır. Federal Vergi Dairesi, halkın vergi kliniği oturumlarına

katılması konusunda sosyal medya ve internet sitelerinden çağrı yapmıştır. Re'sü El Hayme ve Eş Şarika'da düzenlenen Vergi Kliniği'nde; vergi mevzuatının tanıtılması, mükellefiyetin başlaması ve son bulması, mükellef tarafından tutulması gereken defterler ve beyannamelerin ibrazı gibi mükellef ödevleri, vergilendirme ve vergi borcu ödeme sırasında meydana gelebilecek hatalar ve bunların telafisi için alınacak önlemler konusunda bilgiler verilmiştir.

#### V. VERGİ KLİNİĞİ'NİN TÜRKİYE'DE UYGULAMA TARTIŞMASI

Türkiye'de toplumun vergi bilincini geliştirmek ve vergiye gönüllü uyumunun kazandırılması amacıyla 2006 yılından itibaren her yıl Şubat ayının son haftası Vergi Haftası olarak kutlanmaya başlanmıştır. Hazine ve Maliye Bakanlığı, bünyesinde bulunan kurum ve kuruluşlar ile yükseköğretim kurumları, ilk, orta ve lise öğrencilerine, mükelleflere ve vergi dairelerinde çalışanlara yönelik çeşitli etkinlikler ve eğitim faaliyetleri düzenlenmektedir. Vergi Haftası'nın amacı, bireylere vergi ahlâkı ve bilincinin kazandırılmasıdır (Özkan, 2017: 477). Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunun sağlanması, genç nesil ve çocuklarda vergi bilincinin artırılması neticesinde uzun vadede kayıt dışı ekonomiyle mücadelede destekleyici rol almakla birlikte devletin elde ettiği vergi gelirleri artmaktadır. Bu kapsamda seçilen çeşitli slogan ve afişler ile bireylerin vergi bilinci oluşturulmaya çalışılmaktadır (Hazine ve Maliye Bakanlığı [HMB], 2008: 16). 2022 yılının 21-27 Şubat tarihleri arasında 33. Vergi Haftası etkinlikleri "Siz Vergiyle Biz Hizmetle Mükellefiz" sloganıyla gerçekleştirilmiştir. Özel olarak hazırlanan afişler illerdeki vergi dairesi başkanlıkları, defterdarlıklar, kamu kurumlarının "Outdoor TV" ekranlarında ve şehir içi toplu ulaşım araçlarında asılmıştır. Ayrıca çocuklara verginin önemini vurgulamak amacıyla "Türkiye'nin Geleceği Biziz, Bizim Geleceğimiz Vergileriniz" sloganıyla hazırlanan afişler okulların duvarlarına asılmıştır. Bununla beraber meslek odaları, belediyeler, yoğun olarak vatandaşların kullandığı kamu kurumlarına vergi memurları tarafından ziyaretler düzenlenerek bilinçlendirme amaçlı afişler asılmıştır. Son dönemlerde bu konuda çalışmalar genişletilerek vergi haftası boyunca; PTT işyerlerinde yurtiçi posta gönderilerinde, Milli Piyango çekilişine ait biletler üzerinde mesajlar, futbol sahalarda, sinema, tiyatro, havalimanlarında bazı alanlara vergi ile ilgili söylemler ve mesajlara yer verilmiştir (Hazine ve Maliye Bakanlığı [HMB], 2013: 43).

Tablo 4'te, BAE'de vergi kliniği ile Türkiye'de vergi haftası arasında karşılaştırma yapılmıştır. Vergi İdarelerinden alınan bilgiler doğrultusunda Türkiye'de vergi haftası etkinlikleri Hazine ve Maliye Bakanlığı veya GİB uzman memurları katılmaksızın sadece illerde bulunan vergi dairesi/ defterdarlık memurları tarafından gerçekleştirilmesidir. Ancak uygulamanın daha verimli olması açısından merkez teşkilatta çalışan uzman memurların iş deneyimlerinin fazla olması nedeniyle etkinlik daha yararlı olacağı düşünülmektedir. Ayrıca Türkiye'de vergi haftası etkinliklerinde özel sektör veya temsilcileriyle herhangi biri iş birliğine yer verilmemiştir. Türkiye'de özel sektörün ekonomideki yeri ve önemi düşünüldüğünde vergi haftası etkinliklerinde iş birliğinin yapılması ve bu yönde çalışmalar başlatılması gerekmektedir. Bununla beraber, Türkiye'de sivil toplum kuruluşlarının sahip olduğu büyük bir halk kitlesi olduğu düşünüldüğünde, vergi haftası

**TABLO 4 | BAE'de Vergi Kliniği ve Türkiye'de Vergi Haftasının Karşılaştırılması**

|                     | Birleşik Arap Emirlikleri   | Türkiye   |
|---------------------|---|---|
| <b>Benzerlikler</b> | 1. Her yıl düzenlenmesi<br>2. BAE'de Federal Vergi Dairesi, Türkiye'de Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın diğer kamu kurum ve kuruluşlarıyla iş birliğinin yapılması<br>3. Vergi Kliniği ve Vergi Haftasının amacı vergi bilinci ve vergiye uyumunun artırılması  |   |
| <b>Farklılıklar</b> | 1. Ağustos, Eylül ve Ekim aylarında gerçekleşmesi.<br>2. Emirliklerde farklı tarihlerde üç gün devam etmesi.<br>3. Sadece Merkezi Federal Vergi Dairesi'nden uzman memurlar görevlendirilmektedir.<br>4. Etkinliğin başarılı bir şekilde gerçekleştirilmesi amacıyla, ilgili Emirlik vergi dairesi memurları, Federal Vergi Dairesi memurlarına yardımcı olma yükümlülüğü bulunmaktadır.<br>5. Federal Vergi Dairesi ile özel sektör veya temsilcileri arasında iş birliğinin yapılması | 1. Şubat ayının son haftasına gerçekleşmesi.<br>2. Tüm illerde aynı tarihte altı gün devam etmesi.<br>3. Hem Hazine ve Maliye Bakanlığı hem de GİB memurları görevlendirilmektedir.<br>4. Etkinlik sadece illerde bulunan vergi dairesi veya defterdarlık memurları aracılığıyla yapılması<br>5. Hazine ve Maliye Bakanlığı, vergi haftası konusunda özel sektör veya temsilcileri ile iş birliğinin yapıldığına dair bir bilgiye rastlanmamıştır |

Kaynak: Çalışmada yer alan bilgilerden yararlanarak tarafımızca hazırlanmıştır.

etkinlikleri hazırlanırken bu kuruluşlarla koordinasyon yapıldığında daha geniş bir kitleye ulaşacağından vergi haftasının hedefi olan vergi bilinci ile vergiye uyum daha da artacaktır. Son olarak Türkiye'nin bazı gelişmekte olan ülkelere nazaran internet altyapı konusunda ileri seviyede olduğu varsayımına dayanarak, vergi haftası etkinlikleri BAE'de olduğu gibi online platformlar üzerinden görüntülü olarak gerçekleştirilmesi ve daha sonra sosyal medya kanalları üzerinden izleme imkânı sağlandığı takdirde bu etkinliklerin amaçlarına ulaşma konusunda yardımcı olacaktır.

Türkiye'de vergi bilinci ve vergiye uyumu artırmak için iki seçenek önerilmektedir. Bunlardan birincisi, vergi haftası etkinliklerinin geliştirilmesi için yukarıda bahsi geçen önerilerin dikkate alınmasıdır. İkinci seçenek ise, vergi haftası etkinliklerinin yanı sıra BAE'de her yıl Ağustos ayından itibaren gerçekleştirilen vergi kliniği uygulamasının benzerini Türkiye'de, Hazine ve Maliye Bakanlığı veya Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından gerçekleştirilmesidir. Böylece vergi kliniği faaliyetleri vergi haftasına göre daha geniş kapsamlı yapılacaktır. Ayrıca vergi kliniği faaliyetleri çeşitli kurumlar ile sivil toplum kuruluşları ve özel sektör temsilcileriyle yapıldığından daha geniş bir halk kitlesine ulaşmış olacak ve bu uygulamadan beklenen amaçları ulaşmada yardımcı olacaktır.

## SONUÇ

Tüm ülkeler vergi bilincini artırmak ve vergiye karşı tutum ve davranışları olumlu yönde ilerleyebilmesi için çeşitli etkinlik ve faaliyetler düzenlemektedir. Toplumun vergi bilincinin artması kayıt dışı ekonominin önlenmesine ve devletin elde ettiği gelirleri artmaktadır. Vergi kliniği kavramı Lasser, J. K. tarafından ortaya atılmasıyla birlikte, vergilendirme konusunda güncel ve önemli bilgilere yer verilmiştir. Öğrencilerin pratik becerilerini artırmaya yönelik olarak başlatılan vergi kliniği daha sonra danışmanlık hizmetine dönüşmüştür.

Gelişmekte olan ülkelerde gelir çeşitliliğini sağlamak, vergi bilincini ve kayıt dışı ekonomiyi azaltmak amacıyla çeşitli yöntemlere başvurulmuştur. Ağırlıklı olarak petrol gelirlerine önem veren ülkeler arasında yer alan BAE, vergi bilincini ve vergiye uyumu artırmak amacıyla, 2018 yılının Ağustos ayında Vergi Kliniği uygulamasını başlatmıştır. Üç ay devam eden bu uygulama, Ülkenin yedi emirliğinde farklı tarihlerde üç gün devam eden vergi mükellefleri ve vatandaşlara bilinçlendirme hizmetleri sunulmaktadır. Türkiye'de buna benzer bir uygulama Vergi Haftası'na rastlanmaktadır. Türkiye gibi gelişmekte olan ülke konumunda olan BAE'de vergi kliniği, Türkiye'deki vergi haftasıyla benzer ve farklı yönleri bulunmaktadır. BAE'de vergi kliniği uygulamasında Merkezi Federal Vergi Dairesi'nden uzman memurların katılması ve özel sektör veya temsilcileriyle koordinasyonun yapılması sayesinde, bilinçlendirme ve vergiye uyum hedeflerine ulaşmada yardımcı olmuştur. Ancak Türkiye'de merkezi kurum ve kuruluşlardaki uzman memurlar, illerdeki etkinliklerde yer aldığı rastlanmamakta ve özel sektör temsilcileriyle iş birliği söz konusu olmamıştır. Dolayısıyla Türkiye'de vergiye uyumu artırmak ve kayıt dışı ekonomiyi azaltmak amacıyla vergi haftası etkinliklerinin geliştirilmesi veya bu etkinliğin yanında BAE'de gerçekleştirilen vergi kliniği uygulamasına benzerinin başlatılması mümkündür. Türkiye'de Vergi Başkanlıklarının ve/veya merkezi otoritenin, vergi yükümlülerinin veya eğitimsel yaklaşımla sunulacaksa üniversitelerde vergi kliniği kavramının incelenmesi üzerine yeni çalışmalar ortaya çıkarılmalıdır. Bunu gerçekleştirmek amacıyla bahsi geçen kurumlar arasında koordinasyon yapılması gerekmektedir.

## KAYNAKÇA

- [1] Aljazeera Türk. (2022, Eylül 30). Ülke Profili: Birleşik Arap Emirlikleri, Erişim adresi <http://www.aljazeera.com.tr/ulke-profil/ulke-profil-birlesik-arap-emirlikleri>.
- [2] Birleşik Arap Emirlikleri Genel Bilgiler (BAEGB). (2022, Eylül 30). Erişim adresi <http://abudhabi.be.mfa.gov.tr/Mission/ShowInfoNote/338077>.
- [3] Carey, J. L. (1970). The Rise of The Accounting Profession, To Responsibility and Authority (1937-1969), *American Institute of Certified Public Accounts*, Fifth Avenue, New York, (2023, Mayıs 10). Erişim adresi <https://core.ac.uk/download/pdf/288067938.pdf>.
- [4] Castelyn, D., Bruce, S., ve Morgan, A. (2020). 2019 National Tax Clinic Project: Curtin University – Curtin Tax Clinic, *Journal of Australian Taxation*, 22(2), Art: 1, 1-26.

- [5] Dış Ekonomik İlişkiler Kurulu (DEİK). (2022). *Birleşik Arap Emirlikleri Bilgi Notu*, (2023, Mayıs 22), Erişim adresi [https://www.deik.org.tr/uploads/bac-bilgi-notu\\_eyul-22.pdf](https://www.deik.org.tr/uploads/bac-bilgi-notu_eyul-22.pdf).
- [6] Federal Tax Authority(a), Excise Tax, 2022, (2022, Eylül 20). Erişim adresi <https://u.ae/ar-ae/information-and-services/finance-and-investment/taxation/excise-tax>.
- [7] Federal Tax Authority(b), Corporation Tax, (2022, Eylül 25). Erişim adresi <https://u.ae/ar-ae/information-and-services/finance-and-investment/taxation>.
- [8] Federal Vergi Dairesi [FVD], 2022. (2023, Haziran 28). Erişim adresi <https://tax.gov.ae/ar/media/centre/Events/tax.clinic.nov.aspx>.
- [9] Fogg, K. (2012). *History of Low-income Taxpayer Clinics*, *Villanova Public Law and Legal Theory*, Working Paper Series, No. 2013-3005, (2023, Nisan 14), Erişim adresi <https://digitalcommons.law.villanova.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1186&context=wps>.
- [10] Freudenberg, B.; Perryman, C.; Thomas, K. & Belle Isle, M. (2020). The Griffith Tax Clinic, *Journal of Australian Taxation*, 22(2), Art: 4, 64-95.
- [11] Growing Pain in Law School Tax Clinics (GPLSTC), (1978). *A Report on the Experience at Hofstra, Southern Methodist and Michigan*, Council on Legal Education for Professional Responsibility, Inc., Vol: 5, No: 4.
- [12] Hazine ve Maliye Bakanlığı (HMB), Gelir İdaresi Başkanlığı, *Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, 2008 Yılı Faaliyet Raporu*, Ankara, (2023, Haziran 29). Erişim adresi <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2018/10/Maliye-Bakanligi-2008-Faaliyet-Raporu.pdf>.
- [13] Hazine ve Maliye Bakanlığı (HMB), Gelir İdaresi Başkanlığı, *Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, 2013 Yılı Faaliyet Raporu*, Ankara, (2023, Haziran 29). Erişim adresi <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2018/10/Maliye-Bakanligi-Faaliyet-Raporu.pdf>.
- [14] International Monetary Fund (IMF), (2023). *Government Finance Statistics*, (2023, Haziran 29). Erişim adresi <https://data.imf.org/?sk=89418059-d5e0-4330-8c41-dbc2d8f90f46&sl=1435762628665>.
- [15] Lasser, J. K. (1944). The Tax Clinic, *Journal of Accountancy*, Aktaran: American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) Historical Collection, Certified public Accountant, 1943, University of Mississippi, American Institute of Accountants, (2023, Haziran 30). Erişim adresi [https://egrove.olemiss.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1076&context=aicpa\\_news](https://egrove.olemiss.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1076&context=aicpa_news).
- [16] Onley, J. ve Khalaf, S. (2006). Shaikly Authority in the Pre-oil Gulf: An Historical-Anthropological Study, *History and Anthropology*, September, 17(3), 189-208.
- [17] Özkan, E. (2017). Vergi Kültürü ve Ahlakının Gelişiminde Eğitim Faktörünün Rolü. *Yaklaşım Dergisi (E- Yaklaşım)*, 289, 473-486.
- [18] Stark, K. J. (2001). The Unfulfilled Tax Legacy of Justice Robert H. Jackson, *54 Tax Law Review*, 171-259.
- [19] Tax Law in The United Arab Emirates, (2023, Haziran 29). Erişim adresi <https://tax.gov.ae/ar/legislation.aspx>.
- [20] The Certified Public Accountant, State Society News, (1943). *Monthly Bulletin of The American Institute of Accountants*, No: 43, January, (2023, Haziran 30). Erişim adresi [https://egrove.olemiss.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1076&context=aicpa\\_news](https://egrove.olemiss.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1076&context=aicpa_news).
- [21] The Council On Legal Education For Professional Responsibility (CLEPR), (1978). Growing Pains in law School Tax Clinic: A Report on the Experience at hofstra, Southern Methodist and Michigan, Vol: X, No. 4, March, 1-8, (2023, Haziran 30). Erişim adresi [https://www.law.edu/\\_media/imported-media/clepr-newsletters-1976-1980.pdf](https://www.law.edu/_media/imported-media/clepr-newsletters-1976-1980.pdf).
- [22] United Arab Emirates Government, (2022). History of UAE, (2022, Eylül 09). Erişim adresi: <https://u.ae/ar-ae/more/history-of-the-uae>.
- [23] United Arab Emirates, Federal Tax Authority, (2023, Haziran 30). Erişim adresi <https://tax.gov.ae/ar/default.aspx>.
- [24] University of Canberra (UC), UC Tax Clinic, (2023, Mayıs 12). Erişim adresi: <https://www.canberra.edu.au/future-students/study-at-uc/study-areas/business/uc-tax-clinic>.
- [25] Value Added Tax in The United Arab Emirates, (2022, Eylül 29). Erişim adresi: <https://www.bayut.com>, <https://u.ae/ar-AE/information-and-services/finance-and-investment/taxation/valueaddedtaxvat>.
- [26] 2014 Yılı 2 Sayılı Birleşik Arap Emirlikleri Turistik Tesisat Vergisi, (2023, Haziran 30). Erişim Adresi <https://u.ae/ar-AE/information-and-services/finance-and-investment/taxation/other-taxes>.
- [27] 2016 Yılı 13 Sayılı Birleşik Arap Emirlikleri Federal Vergi Dairesi Kuruluş Kanunu, (2023, Haziran 30). Erişim adresi <https://rakpp.rak.ae/ar/Pages>.
- [28] 2017 Yılı 7 Sayılı Birleşik Arap Emirlikleri Özel Tüketim Vergisi Kanunu, (2023, Haziran 30). Erişim adresi <https://u.ae/ar-ae/information-and-services/finance-and-investment/taxation/excise-tax>.