

VERGİLEMEYE KARŞI TEPKİLER VE TÜRK VERGİ HUKUKUNDA VERGİ KAÇAKÇILIĞI

Metin ERDEM*

1. VERGİLEMENİN ÖNEMİ

İnsan ihtiyaçları sonsuz, bunları karşılamak için gerekli olan kaynaklar ise kısıtlıdır. İşte, ekonomi biliminin başlangıç noktası bu temel düşünceden kaynaklanmaktadır. Doğal olarak, sonsuz olduğunu vurguladığımız insan ihtiyaçlarının kim tarafından, ne düzeyde ve nasıl karşılanacağı sorunu ön plana çıkmaktadır. Günümüz ekonomik sistemlerinde sonsuz olan insan ihtiyaçlarının giderilmesi konusunda özel girişimlere olduğu kadar devlete de büyük görevler düşmektedir. O halde devlet, sonsuz olan insan ihtiyaçlarını giderme çabaları içerisinde gerekli olan finansman kaynaklarını nereden ve nasıl sağlayacaktır?

Tarihsel gelişim sürecinde sözkonusu finansman kaynakları hükümdarların özel gelirleri ile sağlanmaktaydı. Vergi ise bu dönemlerde (ortaçağda) henüz gelişmemiş olduğundan genellikle ikinci planda kalıyordu. Ekonomik alanda halkın yurttaşlık duygusunu ifade eden vergileme başladığından beri, vergiler diğer kamu gelir kaynaklarından üstün tutulmuş ve onların önemini büyük ölçüde azaltmıştır¹.

Günümüzde sonsuz insan ihtiyaçlarının karşılanması için önemli görevler üstlenen devletin temel finansman kaynağı vergiler olmaktadır. Vergi, toplum üyelerinin, içinde yaşadıkları toplumun ihtiyaç duydukları hizmet ve harcamalara, hiçbir karşılık gözetmeksizin mali güçleri oranında katılmalarını ifade etmektedir².

Ekonomik bakımdan gelişmiş ülkeler, fiyat istikrarı ve tam istihdam içinde büyüme ile elverişli bir ödemeler dengesine sahip olmak için, bilinçli bir gelir politikası izlemelerine rağmen, gelişmekte olan ülkelerde gelirler politikasının önemi yeteri kadar kavranamamaktadır³. Bu bakımdan ekonomik kalkınma süreci içerisinde, özellikle gelişmekte olan ülkelerde devlete önemli görevler düşmektedir. Ekonomik kalkınmayı gerçekleştirme görevini üstlenen devletin şüphesiz gelire ihtiyacı vardır.

* Yard. Doç. Dr.; Uludağ Üniversitesi, İ.İ.B.F., Maliye Bölümü.

1 Von Stein (1967: 28).

2 Ergün (1977: 65).

3 Musgrave (1969: 171).

Devletin ekonomik faaliyetlerini devam ettirebilmesi ve gerekli durumlarda düzenleyici rolünü yapabilmesi için bazı ekonomik araçları kontrolü altında ya da mülkiyetinde bulundurması, onlar üzerinde tasarruf edebilmesi gerekmektedir. Devlet, sözü edilen fonksiyonlarını gerçekleştirebilmek amacıyla, türlü yasal araçlar ya da gerekirse zor yoluyla satınalma gücünü halktan kendisine aktarmakta, ya da piyasada üretim faktörleri satın alıp, ürettiği mal ve hizmetleri satarak gelir elde etmektedir⁴. Diğer yandan devlet tarafından üretilen kamusal malların bölünemez nitelikte olması, kolektif bir biçimde tüketilmeleri, dışsal fayda yaratmaları gibi özelliklerinden dolayı finansmanlarının vergi ile karşılanması uygun olmaktadır⁵. Ayrıca devlet; planlama, politika ve yöntemlerinin belirlenmesi, bütçeleme ve çeşitli kontroller, örgütendirme, yönetme ve yürütme yani çalıştırma ve koordinasyon gibi çok sayıda sevk ve idare fonksiyonları ve bunların işleyişi bakımından büyük bir işletmeye benzetilmektedir. Kuşkusuz devletin bu fonksiyonları, harcama yapmayı, dolayısıyla gelir kaynakları bulmayı gerektirmektedir.

Zaman süreci içerisinde, verginin devlet tarafından yapılan çeşitli hizmetlerin karşılığı, toplum bireylerinin ödedikleri bir tür sigorta primi veya ulusal görev ve toplumsal duygu olduğu görüşleri egemen olmuştur⁶.

Vergilerin devlete sadece gelir sağlayan bir kaynak olarak düşünülmemesi gerekir. Bu temel amacın yanında bireylerin çalışma arzuları üzerinde olumsuz etkiler⁷ meydana getirmemek, onları daha çok üretimde bulunmaya yöneltmek, etkin ve adaletli bir gelir dağılımını gerçekleştirmek, vergi sistemlerinin görevleri arasında sayılabilir⁸. Bu etkilerin yaratılması, verginin devlet gelirleri içindeki payına bağlıdır.

Vergi gelirlerinin devlet açısından öneminin büyük olmasına karşın, verginin yükümlülere bir külfet olarak kabul edildiği yadsınmaz bir gerçektir. Bireyler ve kurumlar kendilerine yüklenen bu külfeti en aza indirmeye çalışmakta, dolayısıyla gerek devlet tarafından yapılan hizmetlerin finansmanını sağlamak, gerekse gözetilen diğer ekonomik ve sosyal amaçları gerçekleştirmek için salınan vergilere karşı tepkilerin ortaya çıkması doğal bir sonuç olmaktadır.

2. VERGİYE KARŞI GÖSTERİLEN TEPKİLER

Vergilendirme olayında esas olan, vergi yükümlülere ya da sorumlularının vergi kanunları gereğince belirlenen ödevlerini yerine getirmek ve gerçek gelirleri üzerinden hesaplanan vergilerini zamanında ödemek; buna karşın devletin de kamu hizmetlerini gerçekleştirebilmesi için temel gelir unsuru olan vergileri zamanında tahsil edebilmektir⁹. Ancak yükümlüler açısından vergi borcu en son planda ve isteksiz olarak ödenmesi düşünülen bir devlet alacağı olmaktadır. Vergiler yükümlülere genellikle kötü bir gereklilik olarak kabul edilmektedir. Kişiler gereksinimleri olan

4 Haveman (1970: 3-4).

5 Şener (1980: 46-51).

6 Erginay (1982: 28-32); Nadaroğlu (1985: 264-278).

7 Batirel (1979: 141-143).

8 Nemli (1979: 39).

9 Kocahanoğlu (1983: 110-111).

hizmetlerin sağlanmasını ancak, bu hizmetlerin finansmanında mümkün olduğunca vergilere başvurmaktan kaçınılmasını istemektedirler¹⁰. Yükümlüler çoğu zaman kendilerini verimli uğraşlarından alıkoyduğu, kendilerine pahalıya malolduğu, vergi yükünün ağırlığından ezildiği, adaletsizliğin ve vergi yükünün eşit olarak dağıtılmadığı vb. düşüncelerin saplantısına girdiğinde vergiye karşı birtakım davranışlarda bulunur. Bu davranışlar ülkelere, vergi türlerine ve vergi oranlarının yüksekliğine göre farklılıklar gösterir. Elde edilen gelire uygulanan vergi oranları yükümlülerin çalışma gayretleri üzerinde önemli etkiler meydana getirir¹¹.

Vergi yükümlülerinin vergiye karşı gösterdikleri tepkiler vergilerin gelir ve ikame etkileri sonucunda iki şekilde ortaya çıkmaktadır. Yükümlüler, gelirleri üzerinden bir vergi alındığında yaşam standartlarını vergi alınmadan önceki düzeyinde tutturabilmeleri için daha çok çalışmak ve boş zamanlarını çalışarak değerlendirmek durumundadırlar. Bunun sonucunda üretim ve toplam arz artacaktır. Bu tür bir gelir etkisi yükümlülerin en az geçim düzeyinde bulunmalarına, gelire karşı talep esnekliğinin sert olmasına¹² ve ödedikleri verginin miktarına bağlıdır. Buna karşın vergilerin ikame etkisi, vergilere karşı yükümlülerin direnmeleri vergi karşısında daha çok çalışmak yerine boş durmayı ve dinlenmeyi tercih etmeleri sonucunu doğurmaktadır. Bu tür bir sonuç, gelire karşı olan talep esnekliğinin yüksek olması ve aynı zamanda marjinal vergi oranı ile, ortalama vergi oranı arasındaki farkın büyük olması durumunda ortaya çıkmaktadır¹³.

Sözü edilen gelir ve ikame etkileri sonucunda yükümlülerin vergilere karşı gösterdikleri tepkiler farklı biçimlerde ortaya çıkabilir. Bu tepkiler;

- Oy kayması
- Baskı gruplarını harekete geçirme
- Vergiden kaçınma
- Vergi kaçakçılığı
- Vergi borcunun geciktirilmesi
- Vergi grevi
- Göç etkisi
- Yansıma

biçiminde sıralanabilir¹⁴.

Yükümlülerin vergilere karşı tepki gösterdikleri kabul edilmesine rağmen, bu durum çoğu zaman akılcı bir biçimde gerçekleşmemektedir. Bir verginin uygulanması hakkında henüz bilgi sahibi olmadan, sonuçlarını hesaplamadan bazı yükümlüler bu vergiye tepki gösterecek, bazıları ise ilgisiz kalacaklardır.

Farklı ekonomik ve sosyal grupların vergiye karşı tepkileri de farklı olmaktadır. Örneğin, geniş bir organizasyona ve mali olanaklara sahip olan, yetenekli mali danışmanlar istihdam ederek onlardan yararlanabilen büyük endüstri kuruluşlarının vergiye karşı tepkileri vergiden kaçınma biçiminde olmakta, buna karşılık orta dü-

10 Due (1971: 80).

11 Eaton and Rosen (1980: 705).

12 Dalton (1971: 76).

13 Türk (1979: 102).

14 Şenyüz (1984: 107-137).

zeydeki işletmeler daha çok kanunlara karşı gelmek yoluyla vergi kaçırmakta, işçiler ve köylüler ise ya idareye baş kaldırmakta ya da parlamentoya baskı yapmaktadır. Ancak bu ayırım çok genel bir eğilimi belirtmektedir. Genel olarak vergiye karşı tepkilerin farklı biçimleri birbirine bağlantılı olarak birlikte ortaya çıkmaktadır. Örneğin; vergi kaçırmanın bir kimse doğal olarak vergiden kaçınmayı ya da vergi kaçakçılığına karşı birtakım önlemler almak isteyen hükümet ve parlamento üzerinde baskı yapmayı da deneyebilir.

Vergiye karşı gösterilen tepkilerin herbirinin ayrı ayrı incelenmesi çalışmamızın konusunun kapsamını aşmaktadır. Bu nedenle, sadece vergiye karşı gösterilen tepkilerden biri olan ve yaygın bir biçimde görülen vergi kaçakçılığı Türk Vergi hukuku çerçevesinde ele alınacaktır.

3. VERGİ KAÇAKÇILIĞI

İnsanların toplum halinde yaşamasını belirli bir düzen içinde devam ettirmek, toplum üyelerinin huzurunu ve çıkarlarını korumak amacıyla getirilen kurallar ve hükümlerin toplum üyelerinin çıkarları ile çatıştığı anda ihlâl edilmesi doğal bir sonuçtur. İşte, vergi kaçırma olgusu da bu tür bir çatışma sonucunda kişinin yasa hükümlerine karşı gelmeye karar vermesi ve bu kararını uygulaması ile ortaya çıkan ve devlete karşı işlenen bir suçtur. Vergi kaçakçılığı, vergi ödeyicisinin yasal vergi yükümlülüğünden kurtulmak için başvurduğu yasalara karşı hileli ve aldatıcı çabaları içermektedir¹⁵.

Vergi kaçırmak, tüm ülkelerin yasalarında suç olarak belirlenmesine rağmen, verginin doğuşundan günümüze dek güncelliğini korumuş¹⁶ ve çeşitli disiplinlerden birçok araştırmalara konu olmuştur. Bu araştırmalar ekonomi, muhasebe, hukuk, sosyal psikoloji ve politik bilimlere mensup bilim adamlarınca yapılmıştır¹⁷.

Bir devletin ekonomik ve mali düzeni ne kadar uygun olursa olsun, vergi kaçırmaya yönelik hareketlere her zaman başvurulmuştur. Genel olarak, vergi konduğunda insanlar, davranışlarını verginin baskısından kurtulma yönünde değiştirmeye çalışırlar¹⁸. Vergi idaresi belirli bir düzeye ulaşmamış, vergi yükümlüsü ile vergi idaresinin ilişkileri düzenlenememiş, özellikle yükümlülerin beyanlarında ve vergi ödemelerinde gerekli olan vergi bilinci yerleşmemiş olan bir ülkede, yürürlüğe konulan çağdaş bir vergi sisteminin dahi kısa zamanda bozulabileceği ve işlenemez duruma geleceği kolaylıkla söylenebilir.

Vergi kaçakçılığı, yükümlülerin ve genellikle toplumun ahlâki zaafının bir sonucudur¹⁹. Durum böyle olmakla birlikte, gelişmiş batı ülkelerinde vergi kaçakçılığının diğer ülkelere oranla düşük düzeyde olması, o ülkelerdeki yükümlülerin üstün bir vergi ahlakına sahip olduklarını göstermez. Çünkü nerede vergi varsa orada vergi kaçırma da vardır. Ancak batı ülkelerinin uzun yıllardan beri ekonomik büyü-

15 Herber (1979:126).

16 Kılıçdaroğlu (1982:25).

17 Arrington and Reckers (1985:163).

18 Pigou (1982:55).

19 Özer (1979:14).

melerine paralel olarak, ticaret ve sanayi işletmelerinin dikey ve yatay biçimde büyüüp örgütlenmiş olması, vergi yasalarının getirilmiş firmalararası organik kontrol mekanizmasının işlerliği, vergisel belgeleme düzeninin her sektörde alışkanlık haline yerleşik olması, vergi yönetimi, vergi denetimi ve haberalma örgütlerinin yetişmiş ve uzman personel, modern araç ve gereçlerle donatılmış bir durumda eşgüdümlü olarak çalıştırılması vergi dairelerinin gelir kaynaklarını tam olarak kavramalarına olanak vermektedir²⁰. Böyle bir organizasyonu gerçekleştiren ülkelerde vergi kaçakçılığı, gerçekleştiremeyen ülkelere oranla daha az boyutlarda rastlanacaktır.

Türk Vergi Hukukunda vergi kaçakçılığı, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda, kaçakçılık, ağır kusur ve kusur başlıklarına uygun olarak derecelendirilmiştir. Kaçakçılık, ilgili kanunun 344. maddesinde ifadesini bulmuş olup, yükümlü veya sorumlu tarafından aşağıdaki durumlardan birisi ile vergi kaybına neden olunması olarak belirtilmiştir.

— Vergi kanunlarına göre tutulması zorunlu olan defterlere kaydı gereken hususları, vergi matrahının azalmasına yol açacak şekilde tamamen veya kısmen diğer defter ve kağıtlara kaydetmek;

— Sahte ve içeriği itibariyle yanıltıcı belgeler düzenlemek veya bunları bilerek kullanmak;

— Belgeleri tahrif etmek, asıllarına uygun olmayan belge ve suretler düzenlemek veya tahrif edilmiş belgelerle asıllarına uygun olmayarak düzenlenmiş belge ve suretleri bilerek kullanmak;

— Vergi kanunlarına göre tutulması zorunlu defter ve kayıtları tahrif etmek veya bu defterlerde olmayan adlara hesap açmak veyahut her türlü hesap ve muhasebe hileleri yapmak;

— Vergi kanunlarına göre tutulması zorunlu olan defterlerin sayfalarını yok ederek yerlerine başka yapraklar koymak veya hiç yaprak koymamak;

— Vergi kanunlarına göre tutulması ve saklanması zorunlu olan defter ve belgeleri yoketmek veya gizlemek (var oldukları noterlik onay kayıtları veya diğer suretlerle sabit olduğu halde vergi incelemesine yetkili kimselere inceleme sırasında defter ve belgelerin ibraz edilmemesi gizleme anlamındadır).

— Beyan esasına dayanan yükümlülüklerde beyanname verme süresi ve ek süre geçtiği halde ticari, zirai veya mesleki kazanç sahiplerinin kazançları ile ilgili faaliyetlerinin vergi dairesinin bilgisi dışında bırakılması;

Beyan üzerinden alınan vergilerle ilgili olup, yıllık olarak verilmesi gereken beyannamelerde (münferit ve özel beyannameler dahil) toplamı 3.000.000.—, diğer beyannamelerde toplamı 600.000.— liradan az olmamak üzere, beyannamede yazılı vergi matrahının % 10'unu geçen bir miktarın eksik bildirilmesi;

(Beyanname dışında ayrıca bir incelemeye ihtiyaç göstermeksizin beyannamede yazılı bilgilere dayanılarak vergi idaresince belirlenmesi mümkün olan eksik bildirimler bu hükümden hariçtir.)

VUK'nun 30. maddesinde yazılı nedenlerle re'sen takdir olunan ve yukarıda yazılı hadleri aşan matrah farkları da eksik beyan hükmündedir. Anılan maddenin 1.

ve 2. bentlerinde yazılı nedenlerle yapılan re'sen takdirlerde bu hükmün uygulanması için, takdir edilen matrahın yıllık beyannamelerde 3.000.000.—, diğerlerinde 600.000.— lirayı geçmesi yeterlidir.

Vergi matrahının para birimi dışındaki diğer birimlere göre belirlenmesi halinde sözkonusu hadlerin tayininde bu kanunun değerlendirme hükümlerine göre bulunacak tutarlar esas alınır.

Yıllık olarak verilmesi gereken beyannamelerde (münferit ve özel beyannameler dahil) 500.000.—, diğer beyannamelerde 100.000.— TL.yı geçen verginin haksız yere iadesine neden olunması veya bu miktarlarda vergi mahsupları veya indirimler nedeniyle ödenmesi gereken verginin noksan hesaplanması;

— Yukarıdaki haller dışında kasden vergi kaybına neden olunması;

Bu maddenin 1-7 numaralı bentlerinde belirtilen hallerde, 8 numaralı bentte yer alan had ve miktarlar aranmaz.

Madde hükümlerinden anlaşıldığı gibi kaçakçılığın varlığı kasıt ve vergi kaybına bağlanmıştır. Ancak yükümlülerin kasıtlı olarak vergi kaçırdığının isbat edilmesi oldukça güçtür. Bu nedenle vergi kaçırma niyetinin belirlenmesi detaylı bir biçimde incelemeyi gerektirmektedir. Yükümlüler bazen vergi yasalarını gerektiği biçimde anlayamaz veya yorumda hata yapabilir ya da yaptığı kayıtlar konusunda yeterli itina gösteremez. Bütün bunlar ile vergi kaçakçılığının kasıtlı olarak yapılması arasında önemli farklılıklar vardır. Kasıt ise subjektif bir durum olduğundan genel ölçülere göre saptanması zordur ve her bir anlaşmazlık olayı için kasdın varlığı, karar verecek organların değerlemelerine bağlıdır²¹.

Vergi kaybı ise, vergi yükümlülerinin ya da sorumlularının vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi ya da eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini ya da eksik tahakkuk ettirilmesini belirtmektedir (VUK md. 341/1).

Madde hükmünden anlaşıldığı gibi yasa, ceza uygulaması açısından vergi yükümlülerini olduğu kadar vergi sorumlularını da sorumlu tutmuştur. Aynı zamanda verginin hiç tahakkuk ettirilmemesi ile eksik tahakkuk ettirilmesi arasında herhangi bir ayırım yapılmamıştır. VUK. md. 344'e göre kaçakçılık olarak nitelenen fiiller doğrudan doğruya vergi kaybı ile ilgilidir. Ayrıca VUK'nun 341. maddesinin ikinci fıkrasında "şahsi, medeni haller veya aile durumu hakkında gerçeğe aykırı beyanlar ile veya sair suretlerle verginin noksan tahakkuk ettirilmesine veya haksız yere geri verilmesine sebebiyet vermek de vergi ziyayı hükmündedir" denmiştir. O halde, vergi kaçakçılığı suçunun oluşması için kasıt'ın yanında vergi kaybı unsurunun da birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir.

Vergi kaçakçılığına yol açan ve VUK'nun 344. maddesindeki fiillerden daha hafif nitelikte olan hukuki durumlar, Ağır Kusur ve Kusur başlığı altında yine aynı yasada yer almıştır. Mükerrer 347. maddede ağır kusur suçu, yükümlü veya sorumlu tarafından aşağıdaki durumlardan birisiyle vergi kaybına neden olunmasıdır.

— Beyan üzerinden alınan vergilerle ilgili olup, yıllık olarak verilmesi gereken beyannamelerde (münferit ve özel beyannameler dahil) toplamı 1.000.000.—, diğer beyannamelerde toplamı 200.000.— liradan az olmamak üzere beyannamede yazılı

21 Edizdoğan (1986: 67).

vergi matrahının % 10'unu geçen bir miktarın noksan bildirilmesi (Beyanname dışında ayrıca bir incelemeye gerek olmaksızın beyannameye yazılı bilgilere dayanılarak vergi dairesince belirlenmesi mümkün olan noksan bildirimler bu hükmün dışındadır).

30. maddede yazılı nedenlerle verginin re'sen tarhi durumunda, yukarıdaki hadleri aşan matrah veya matrah farkları da noksan beyan hükmündedir.

Sözkonusu maddenin 1. ve 2. bentlerinde yazılı nedenlerle yapılan re'sen takdirlerde, bu hükmün uygulanması için, takdir edilen matrahın yıllık beyannameelerde 1.000.000.—, diğerlerinde 200.000.— lirayı aşması yeterlidir.

Vergi matrahının para birimi dışındaki diğer birimlere göre belirlenmesi durumunda sözkonusu hadlerin tayininde yasanın değerleme hükümlerine göre bulunacak tutarları esas alınır.

— Vergilendirme dönemi ve tarh zamanı geçtiği halde götürü ticaret ve götürü serbest meslek erbabının kazançları ile ilgili faaliyetlerin vergi dairesinin bilgisi dışında bırakılması;

— Beyanname verme süresi ve ek süre geçtiği halde götürü gider usulüne tabi çiftçilerin tarımsal faaliyetlerinin vergi dairesinin bilgisi dışında bırakılması;

— Beyanname verme süresi ve ek süre geçtiği halde ücret, gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı ile sair kazanç ve iratların vergi dairesinin bilgisi dışında bırakılması;

— Ticari, zirai ve mesleki kazanç sahiplerinin faaliyetlerini vergi dairesine bildirmekle beraber, beyanname verme süresi ve ek süre geçtiği halde beyanname vermemeleri;

— Yıllık olarak verilmesi gereken beyannameelerde (münferit ve özel beyannameler dahil) 300.000.—, diğer beyannameelerde 60.000.— lirayı aşan verginin haksız yere iadesine neden olunması veya bu miktarlarda vergi mahsupları veya indirimler nedeniyle ödenmesi gereken verginin noksan hesaplanması.

Yasadaki diğer bir kaçakçılık türü ise 'Kusur'dur. Kusur suçu, 348. maddede, "kaçakçılık ve ağır kusur sayılan durumlar dışında herhangi bir suretle vergi kaybına neden olunmasıdır" biçiminde tanımlanmıştır. Kusurun, kaçakçılık ve ağır kusur suçlarından farkı kasit unsurunun olmamasıdır.

KAYNAKLAR

Arrington, C. and Reckers, P.; "A Social Psychological Investigation Into Perceptions of Tax Evasion", *Accounting and Business Research*, Summer 1985.

Batırel, Ö.F.; *Kamu Maliyesi Teorisine Giriş*, İstanbul: Met/Er Matbaası, 1979.

Dalton, H.; *Principles of Public Finance*, London: Routledge and Kegan Paul Ltd., 1971.

Due, J.F.; *Government Finance: Economics of Public Sector*, Homewood: Richard D. Irwin Inc., 1971.

Eaton, J. and Rosen H.S.; "Taxation, Human Capital and Uncertainty", *The American Economic Review*, September 1980.

Edizdoğan, N.; *Türkiye'de Vergi Suç ve Cezaları*, Bursa: Örnek Kitabevi, 1986.

Erginay, A.; *Kamu Maliyesi*, Ankara: Çağ Matbaası, 1982.

- Ergün, R.; "Gelir Vergisi Açısından Re'sen Vergilendirme ve Sorunlar", *Maliye Dergisi*, Eylül-Ekim 1977.
- Haveman, R.H.; *The Economics of Public Sector*, New York: John Wiley and Sons Inc., 1970.
- Herber, *Modern Public Finance*, Homewood: Richard D. Irwin Inc., 1979.
- Kalyoncu, R.; "Vergi Sorunları ve Vergiden Kaçma Konuları Üzerine Düşünceler", *Vergi Dünyası* (35), 1984.
- Kılıçdaroğlu, K.; "Fransa'da Vergi Denetimi ve Vergi Kaçakçılığı", *Vergi Dünyası* (12), 1982.
- Kocahanoğlu, O.S.; *Vergi Suçları Vergi Cezaları ve Kurtulma Yolları*, İstanbul: Yayıncılık Matbaası, 1983.
- Musgrave, R.A.; *Fiscal Systems*, London: Jale University Press, 1969.
- Nadaroğlu, H.; *Kamu Maliyesi Teorisi*, İstanbul: Sermet Matbaası, 1985.
- Nemli, A.; *Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Politikası*, İstanbul: Y. Güray Matbaası, 1979.
- Özer, İ.; *Kamu Alacaklarının Tahsili Teorisi ve Türkiye'de Uygulanması*, Ankara: Doğan Basımevi, 1979.
- Pigou, A.C.; *A Study in Public Finance*, London: Mac Millan and Co. Ltd., 1962.
- Şener, O.; *Kamu Ekonomisi*, İstanbul: Eren Basımevi, 1980.
- Şenyüz, D.; *Etkin Bir Vergileme İçin Yükümlü Psikolojisi* (Basılmamış Doktora Tezi). Bursa: 1984.
- Türk, İ.; *Maliye Politikası*, Ankara: Sevinç Matbaası, 1979.
- Von Stein, L.; "On Taxation", *Classics in The Theory Public Finance* içinde Ed. R.A. Musgrave and A.T. Peacock, New York: St. Martin's Press, 1967.