



T.C.
BİLECİK ŞEYH EDEBALI ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI

VERGİ DENETİMİNDE ETKİNLİK: ŞIRNAK İLİ ÖRNEĞİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Deniz İŞTEKAL

Tez Danışmanı
Yrd. Doç. Dr. Yasin ACAR

Bilecik, 2017
10165312

T.C.
BİLECİK ŞEYH EDEBALI ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI

VERGİ DENETİMİNDE ETKİNLİK: ŞIRNAK İLİ ÖRNEĞİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Deniz İŞTEKAL

Tez Danışmanı
Yrd. Doç. Dr. Yasin ACAR

Bilecik, 2017
10165312



SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
YÜKSEK LİSANS TEZ SAVUNMA SINAVI
JÜRİ ONAY FORMU

BŞEÜ-KAYSİS Belge No	DFR-172
İlk Yayın Tarihi/Sayısı	03.01.2017 / 28
Revizyon Tarihi	
Revizyon No'su	00
Toplam Sayfa	1

Öğrencinin Adı Soyadı: DENİZ İSTEKAL
Anabilim Dalı : MALİYE
Programı : MALİYE
Tez Danışmanı : İkt. Doç. Dr. Yasin ACAR
Tezin Özgün Adı : Vergi Denetiminde Etklilik : Sınak İli Örneği
Tezin İngilizce Adı : Efficiency in Tax Auditing & Evidence from Sınak Province

Tez Savunma Sınavı Tarihi: 19 / 09 / 2017

Yukarıda bilgileri verilen tez çalışması ilgili EYK kararıyla oluşturulan jüri tarafından OY BİRLİĞİ / OY ÇOKLUĞU ile Malîye Anabilim Dalında YÜKSEK LİSANS TEZİ olarak kabul edilmiştir.

Jüri Üyeleri

Tez Danışmanı: İkt. Doç. Dr. Yasin ACAR

Üye : Prof. Dr. Ahmet Ak

Üye : Prof. Dr. Selami SEZGİN

Üye :

Üye :

İmza

ONAY

Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu'nun / / 20.... tarih ve / sayılı kararı.

İMZA/MÜHÜR

BEYAN

“Vergi Denetiminde Etkinlik: Şırnak İli Örneği” adlı yüksek lisans tezinin hazırlık ve yazımı sırasında bilimsel ahlak kurallarına uyduğumu, başkalarının eserlerinden yararlandığım bölümlerde bilimsel kurallara uygun olarak atıfta bulunduğumu, kullandığım verilerde herhangi bir tahrifat yapmadığımı tezin herhangi bir kısmını Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi veya başka bir üniversitedeki başka bir tez çalışması olarak sunmadığımı beyan ederim.

Deniz İŞTEKAL

21.09.2017

ÖNSÖZ

Bu tezin yazılma aşamasında her türlü destek ve yardımlarını esirgemeyen, çalışmamı titizlikle takip eden ve zaman ayıran değerli danışmanım Sayın Yrd. Doç. Dr. Yasin ACAR'a teşekkürlerimi sunarım. Çalışmanın her aşamasında beni motive eden bölüm başkanımız Sayın Prof. Dr. Ahmet AK'a, bölüm hocalarıma, her konuda beni destekleyen Yrd. Doç. Dr. Deniz TURAN'a, analiz kısmında bana zaman ayıran Arş. Gör. Esra CENGİZ'e, anket uygulamalarında bana yardımcı olan arkadaşlarıma ve manevi ablam Asiye OLGUN'a teşekkürlerimi sunarım.

Bugünlere gelmemde emeklerinin karşılığını hiçbir zaman ödeyemeyeceğim ve her zaman benden desteklerini esirgemeyen babam Heybet, annem Sabiha ve kardeşlerim Derya, Demet ve M. Kadir İŞTEKAL'a sonsuz teşekkürlerimi sunarım. Tez çalışmamı, bugünlerimi görmesini çok istediğim rahmetli babam Heybet İŞTEKAL'a ithaf ediyorum.

Deniz İŞTEKAL

21.09.2017

ÖZET

Vergi denetimi, ülkelerin temel finansman aracı olan vergilerin, sağlıklı toplanması, kayıp ve kaçakların önüne geçilmesi bakımından büyük önem arz etmektedir. Çağdaş vergi sistemlerinde geçerli olan beyan esası, vergilemede denetimin önemini daha da arttırmaktadır. Vergi denetimlerinin kayıp ve kaçakları önleme dereceleri etkinliğine bağlıdır. Etkin bir vergi denetimi yapılmadıkça vergi kayıp ve kaçaklarının önüne geçilemeyecektir.

Bu çalışmanın amacı, vergileme konusunda eksikliklerinin olduğu düşünülen Şırnak ilinin, vergi denetiminde etkinlik hakkındaki düşünce ve görüşlerini tespit ederek çözüm önerileri sunmaktır. Çalışmada öncelikle vergi ve denetimin kavramsal çerçevesi, vergi denetimi, özellikleri ve çeşitleri ile vergi denetiminde etkinlik konuları incelenmektedir. Sonra araştırma kısmına geçilerek Şırnak halkının vergi denetiminde etkinlik hakkındaki görüş ve önerilerinin tespiti için anket uygulanmıştır. Anketlerin analizleri SPSS programı yardımıyla gerçekleştirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Etkinlik, Vergi Denetimi, Şırnak Örneği, Vergi Denetiminde Etkinlik.

ABSTRACT

Tax inspections are of great importance in order to prevent the collection of taxes, losses and which are the main financial instruments of the countries. The declaration which is valid in contemporary tax systems further increases the importance of tax audit. The effectiveness of tax assessments depends on the effectiveness of the loss and leakage prevention ratings. Unless an effective tax audit is carried out, tax losses and will not be prevented.

The aim of this study is to present the solution proposals of Sirnak Province, which is thought to be lacking in taxation, by determining thoughts and opinions about efficiency in tax audit. In the study, firstly, conceptual framework of tax and audit, tax audit, characteristics and varieties and efficiency of tax audit are examined. Then, we continue to the research section and a questionnaire was applied to determine the opinions and suggestions about the efficiency of Sirnak people in tax audit. Analyzes of the questionnaires were made with the help of SPSS package program.

Key Words: Tax, Effective, Tax audit, Sirnak example, Tax audit activity.

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	i
ÖZET	ii
ABSTRACT	iii
İÇİNDEKİLER.	iv
KISALTMALAR.....	x
TABLOLAR LİSTESİ	xi
GRAFİKLER LİSTESİ	xiv
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ VE DENETİMİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ

1.1. VERGİ KAVRAMI.....	5
1.1.1. Verginin Tarihsel Gelişimi	6
1.1.2. Vergilendirme Yetkisi.....	7
1.1.3. Vergi Mükellefi ve Vergi Sorumlusu	8
1.1.3.1. Vergi Mükellefi	8
1.1.3.2. Vergi Sorumlusu	9
1.1.4. Vergiyi Doğuran Olay.....	9
1.1.5. Vergilendirme Süreci	10
1.1.5.1. Tarh	11
1.1.5.2. Tebliğ	12
1.1.5.2.1. Tebliğ Çeşitleri	12
1.1.5.3. Tahakkuk.....	12
1.1.5.4. Tahsil.....	13
1.2. DENETİMİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ.....	14
1.2.1. Denetimin Tanımı	15
1.2.2. Denetimin Amaçları.....	16

1.2.3. Denetim Türleri.....	16
1.2.3.1.Konusuna ve Amacına Göre Denetim Türleri.....	17
1.2.3.1.1. Finansal Denetim.....	17
1.2.3.1.2. Uygunluk Denetimi	17
1.2.3.1.3. Faaliyet Denetimi	18
1.2.3.1.4. Ekonomik Denetim.....	18
1.2.3.2. Denetim Biriminin Konumuna Göre Denetim Türleri.....	18
1.2.3.2.1. İç Denetim	18
1.2.3.2.2. Dış Denetim.....	19
1.2.4. Denetim Teknikleri	20
1.2.4.1.Karşılaştırma	20
1.2.4.2. Tutar Aktarımını Doğrulama.....	20
1.2.4.3. Aritmetik İnceleme.....	21
1.2.4.4. Belge İncelemesi	21
1.2.5. Denetim Yöntemleri	21
1.2.5.1. Şekli ve Maddi Denetim.....	21
1.2.5.2. Aralıksız ve Örnekleme Yoluyla Denetim.....	22
1.2.5.3. İleriye ve Geriye Doğru Denetim.....	22
1.2.5.4. Doğrudan ve Dolaylı Denetim	22

İKİNCİ BÖLÜM

VERGİ DENETİMİ, ÖZELLİKLERİ VE ÇEŞİTLERİ

2.1. GENEL OLARAK VERGİ DENETİMİ.....	23
2.1.1. Vergi Denetimi Kavramı.....	23

2.1.2. Vergi Denetiminin Amaçları	24
2.1.2.1. Mali Amaç.....	24
2.1.2.2. Ekonomik Amaç.....	24
2.1.2.3. Sosyal Amaç.....	25
2.1.2.4. Hukuki Amaç	25
2.1.3. Vergi Denetiminin Özellikleri	26
2.1.3.1. Tarafsız Olmak.....	26
2.1.3.2. Yaptırım Gücüne Sahip Olmak.....	27
2.1.3.3. Geniş Kapsamlı Olmak	27
2.1.4. Vergi Denetiminin İşlevleri	27
2.1.4.1. Araştırma-Bulma İşlevi.....	28
2.1.4.2. Önleyici İşlevi	28
2.1.4.3. Eğitim İşlevi	28
2.1.5. Vergi Denetim Yöntemleri	28
2.1.5.1. Yoklama	29
2.1.5.1.1. Yoklamanın Amacı.....	30
2.1.5.1.2. Yoklama Yetkisinin Kapsamı.....	31
2.1.5.1.3. Yoklamaya Yetkili Olanlar.....	31
2.1.5.1.4. Yoklamanın Yapılacağı Yer ve Zaman	32
2.1.5.1.5. Yoklamanın Tutanağa Bağlanması.....	32
2.1.5.1.6. Yoklamanın Sonuçlandırılması	33
2.1.5.2. Yaygın ve Yoğun Vergi Denetimi	33
2.1.5.2.1. Yaygın ve Yoğun Vergi Denetiminin Yoklamadan Farkı.....	34
2.1.5.2.2. Yaygın ve Yoğun Vergi Denetiminin Kapsamı	34
2.1.5.3. Vergi İncelemesi	35

2.1.5.3.1. Vergi İncelemesinin Amacı.....	36
2.1.5.3.2. Vergi İncelemesinin Kapsamı	36
2.1.5.3.3. Vergi İncelemesinin İşlevleri.....	37
2.1.5.3.4. Vergi İncelemesinin Türleri.....	37
2.1.5.3.5. Vergi İncelemesine Yetkili Olanlar ve İncelemeye Tabi Olanlar	38
2.1.5.3.6. Vergi İncelemesinin Yapılacağı Yer ve Zaman	39
2.1.5.3.7. Vergi İnceleme Süreci	39
2.1.5.4. Arama / Aramalı İnceleme	43
2.1.5.4.1. Aramaya Yetkili Olanlar	44
2.1.5.4.2. Aramanın Yapılacağı Zaman.....	44
2.1.5.4.3. İhbar Üzerine Yapılan Aramalar	45
2.1.5.4.4. Aramanın Sonuçlanması.....	45
2.1.6. Mükellef ve İdarenin Hak ve Sorumlulukları	46
2.1.6.1. Mükellefin Hakları	47
2.1.6.1.1. Genel Haklar.....	47
2.1.6.1.2. Özel Haklar.....	48
2.1.7.2. Mükelleflerin Yükümlülükleri	51
2.1.7.3. İnceleme Elemanlarının Yükümlülükleri	52
2.1.7.4. İnceleme Elemanlarının Yetkileri	53

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

VERGİ DENETİMİNDE ETKİNLİK

3.1. ETKİNLİK KAVRAMI	55
3.2. VERGİ DENETİMİNDE ETKİNLİK.....	55

3.3. VERGİ DENETİMİNDE ETKİNLİĞİ BELİRLEYEN FAKTÖRLER	56
3.3.1. Örgütlenmeden Kaynaklanan Faktörler	56
3.3.2. Vergi Mevzuatı	57
3.3.3. Denetim Elemanlarının Sayısı ve Çalışma Şartları	57
3.3.4. Otomasyon Sisteminin Kullanımı	58
3.3.5. Vergi Bilinci	59
3.3.6. Belge Düzeni	60
3.3.7. Uzlaşma Müessesesi	60
3.3.8. Beyan Esasının Uygulanma Düzeyi	61
3.3.9. Mükelleflerin Denetlenme Oranı	61
3.3.10. Vergi Afları	62
3.3.11. Denetim Elemanı Erozyonu	63
3.3.12. Vergi Denetiminde Planlama ve Koordinasyon	63

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

VERGİ DENETİMİNDE ETKİNLİĞİN DEĞERLENDİRİLMESİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA VE SONUÇLARI

4.1. ŞIRNAK İLİ İLE İLGİLİ GENEL BİLGİLER	64
4.1.1. Şırnak İlinin Seçilmesi	64
4.2. ARAŞTIRMAYA DAİR BİLGİLER	66
4.2.1. Araştırmanın Amacı	66
4.2.2. Araştırmanın Evreni ve Örneklem	66
4.2.3. Verilerin Analizi	67
4.2.4. Araştırma Bulgularının Değerlendirilmesi	68
4.2.5. Demografik Bulgular	68

4.2.6. Yarguların Analizi.....	72
SONUÇ VE ÖNERİLER	119
KAYNAKÇA.....	123
EK 1: ANKET FORMU.....	129

KISALTMALAR

- AATUHK** : Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun
- CMUK** : Ceza Muhakemeleri Usulü Kanunu
- GİB** : Gelir İdaresi Başkanlığı
- GVK** : Gelir Vergisi Kanunu
- İSMMMO** : İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
- İYUK** : İdari Yargılama Usulü Kanunu
- KDV** : Katma Değer Vergisi
- KHK** : Kanun Hükmünde Kararname
- KMYKK** : Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
- Md.** : Madde
- TBMM** : Türkiye Büyük Millet Meclisi
- VDK** : Vergi Denetim Kurulu
- VUK** : Vergi Usul Kanunu

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1 : 2016 yılı Türkiye Genelinde Yapılan Yaygın ve Yoğun Denetim Çalışmaları	35
Tablo 2 : Mükelleflerin Genel Hakları	48
Tablo 3 : Yıllar İtibariyle İncelenen Mükellef Sayıları	62
Tablo 4 : Mükellef Olmayanların Gelir Aralıkları	69
Tablo 5 : Mükelleflerin Gelir Aralıkları	69
Tablo 6 : Mükellef Olmayanların Eğitim Durumları.....	70
Tablo 7 : Mükelleflerin Eğitim Durumları	71
Tablo 8 : Mükellef Olmayanların 1. Yargı İçin Cevapları	72
Tablo 9 : Mükelleflerin 1. Yargı İçin Cevapları	72
Tablo 10 : Mükellef Olmayanların 2. Yargı İçin Cevapları	74
Tablo 11 : Mükelleflerin 2. Yargı İçin Cevapları	74
Tablo 12 : Mükellef Olmayanların 3. Yargı İçin Cevapları	75
Tablo 13 : Mükelleflerin 3. Yargı İçin Cevapları	75
Tablo 14 : Mükellef Olmayanların 4. Yargı İçin Cevapları	77
Tablo 15 : Mükelleflerin 4. Yargı İçin Cevapları	77
Tablo 16 : Mükellef Olmayanların 5. Yargı İçin Cevapları	78
Tablo 17 : Mükelleflerin 5. Yargı İçin Cevapları	79
Tablo 18 : Mükellef Olmayanların 6. Yargı İçin Cevapları	80
Tablo 19 : Mükelleflerin 6. Yargı İçin Cevapları	80
Tablo 20 : Mükellef Olmayanların 7. Yargı İçin Cevapları	81
Tablo 21 : Mükelleflerin 7. Yargı İçin Cevapları	82
Tablo 22 : Mükellef Olmayanların 8. Yargı İçin Cevapları	83
Tablo 23 : Mükelleflerin 8. Yargı İçin Cevapları	83
Tablo 24 : Mükellef Olmayanların 9. Yargı İçin Cevapları	85
Tablo 25 : Mükelleflerin 9. Yargı İçin Cevapları	85
Tablo 26 : Mükellef Olmayanların 10. Yargı İçin Cevapları	86
Tablo 27 : Mükelleflerin 10. Yargı İçin Cevapları	86
Tablo 28 : Mükellef Olmayanların 11. Yargı İçin Cevapları	88
Tablo 29 : Mükelleflerin 11. Yargı İçin Cevapları	88
Tablo 30 : Mükellef Olmayanların 12. Yargı İçin Cevapları	90

Tablo 31: Mükelleflerin 12. Yargı İçin Cevapları	90
Tablo 32: Mükellef Olmayanların 13. Yargı İçin Cevapları	91
Tablo 33: Mükelleflerin 13. Yargı İçin Cevapları	92
Tablo 34: Mükellef Olmayanların 14. Yargı İçin Cevapları	93
Tablo 35: Mükelleflerin 14. Yargı İçin Cevapları	93
Tablo 36: Mükellef Olmayanların 15. Yargı İçin Cevapları	95
Tablo 37: Mükelleflerin 15. Yargı İçin Cevapları	95
Tablo 38: Mükellef Olmayanların 16. Yargı İçin Cevapları	96
Tablo 39: Mükelleflerin 16. Yargı İçin Cevapları	96
Tablo 40: Mükellef Olmayanların 17. Yargı İçin Cevapları	98
Tablo 41: Mükelleflerin 17. Yargı İçin Cevapları	98
Tablo 42: Mükellef Olmayanların 18. Yargı İçin Cevapları	100
Tablo 43: Mükelleflerin 18. Yargı İçin Cevapları	100
Tablo 44: Mükellef Olmayanların 19. Yargı İçin Cevapları	101
Tablo 45: Mükelleflerin 19. Yargı İçin Cevapları	101
Tablo 46: Mükellef Olmayanların 20. Yargı İçin Cevapları	103
Tablo 47: Mükelleflerin 20. Yargı İçin Cevapları	103
Tablo 48: Mükellef Olmayanların 21. Yargı İçin Cevapları	105
Tablo 49: Mükelleflerin 21. Yargı İçin Cevapları	105
Tablo 50: Mükellef Olmayanların 22. Yargı İçin Cevapları	106
Tablo 51: Mükelleflerin 22. Yargı İçin Cevapları	106
Tablo 52: Mükellef Olmayanların 23. Yargı İçin Cevapları	108
Tablo 53: Mükelleflerin 23. Yargı İçin Cevapları	108
Tablo 54: Mükellef Olmayanların 24. Yargı İçin Cevapları	109
Tablo 55: Mükelleflerin 24. Yargı İçin Cevapları	109
Tablo 56: Mükellef Olmayanların 25. Yargı İçin Cevapları	111
Tablo 57: Mükelleflerin 25. Yargı İçin Cevapları	111
Tablo 58: Mükellef Olmayanların 26. Yargı İçin Cevapları	112
Tablo 59: Mükelleflerin 26. Yargı İçin Cevapları	112
Tablo 60: Mükellef Olmayanların 27. Yargı İçin Cevapları	114
Tablo 61: Mükelleflerin 27. Yargı İçin Cevapları	114
Tablo 62: Mükellef Olmayanların 28. Yargı İçin Cevapları	115
Tablo 63: Mükelleflerin 28. Yargı İçin Cevapları	116
Tablo 64: Mükellef Olmayanların 29. Yargı İçin Cevapları	117

Tablo 65: Mükelleflerin 29. Yargı İçin Cevapları	117
---	------------

GRAFİKLER LİSTESİ

Grafik 1 : 2011-2016 Yılları Arası İnternet Vergi Dairesi Kullanıcı Sayıları	58
Grafik 2 : Şırnak İli 2017 Vergi Miktarlarının Aylara Göre Dağılımı.....	65
Grafik 3 : Katılımcıların Mükellefiyet Durumu.....	68
Grafik 4 : Mükellef Olmayanların Gelir Aralıkları.....	69
Grafik 5 : Mükelleflerin Gelir Aralıkları.....	70
Grafik 6 : Tüm Katılımcıların Eğitim Durumu	71
Grafik 7 : Tüm Katılımcıların 1. Yargı İçin Cevapları	73
Grafik 8 : Tüm Katılımcıların 2. Yargı İçin Cevapları	74
Grafik 9 : Tüm Katılımcıların 3. Yargı İçin Cevapları	76
Grafik 10: Tüm Katılımcıların 4. Yargı İçin Cevapları	77
Grafik 11: Tüm Katılımcıların 5. Yargı İçin Cevapları	79
Grafik 12: Tüm Katılımcıların 6. Yargı İçin Cevapları	80
Grafik 13: Tüm Katılımcıların 7. Yargı İçin Cevapları	82
Grafik 14: Tüm Katılımcıların 8. Yargı İçin Cevapları	84
Grafik 15: Tüm Katılımcıların 9. Yargı İçin Cevapları	85
Grafik 16: Tüm Katılımcıların 10. Yargı İçin Cevapları	87
Grafik 17: Tüm Katılımcıların 11. Yargı İçin Cevapları	88
Grafik 18: Tüm Katılımcıların 12. Yargı İçin Cevapları	90
Grafik 19: Tüm Katılımcıların 13. Yargı İçin Cevapları	92
Grafik 20: Tüm Katılımcıların 14. Yargı İçin Cevapları	94
Grafik 21: Tüm Katılımcıların 15. Yargı İçin Cevapları	95
Grafik 22: Tüm Katılımcıların 16. Yargı İçin Cevapları	97
Grafik 23: Tüm Katılımcıların 17. Yargı İçin Cevapları	98
Grafik 24: Tüm Katılımcıların 18. Yargı İçin Cevapları	100
Grafik 25: Tüm Katılımcıların 19. Yargı İçin Cevapları	102
Grafik 26: Tüm Katılımcıların 20. Yargı İçin Cevapları	104
Grafik 27: Tüm Katılımcıların 21. Yargı İçin Cevapları	105
Grafik 28: Tüm Katılımcıların 22. Yargı İçin Cevapları	107
Grafik 29: Tüm Katılımcıların 23. Yargı İçin Cevapları	108
Grafik 30: Tüm Katılımcıların 24. Yargı İçin Cevapları	110
Grafik 31: Tüm Katılımcıların 25. Yargı İçin Cevapları	111
Grafik 32: Tüm Katılımcıların 26. Yargı İçin Cevapları	113

Grafik 33: Tüm Katılımcıların 27. Yargı İçin Cevapları	114
Grafik 34: Tüm Katılımcıların 28. Yargı İçin Cevapları	116
Grafik 35: Tüm Katılımcıların 29. Yargı İçin Cevapları	118

GİRİŞ

Devletler, kamu harcamalarını finanse etmek amacıyla tarih boyunca vergi toplamışlardır. Ülkemizde, devlet gelirleri içerisinde en büyük pay vergilere aittir. En büyük payın vergilere ait olması hem devlet gelirleri hem de kamu hizmeti sunma bakımından vergilerin önemini arttırmaktadır.

Denetim ise bir kuruluşun önceden belirlenmiş amaçlarına ne derece ulaşıldığına dair yapılan bir faaliyettir. Denetimin temel amacı örgütün amaçlarına ulaşma derecesini tespit ederek olan aksaklıkları gidermektir. Vergi denetimi, vergi idaresinin, mükelleflerin vergi mevzuatına uyma derecelerini ölçme ve yapılmış olan yanlışlıkları giderme faaliyetidir.

Vergi gelirlerinin istenilen düzeyde olmamasının nedeni vergi kayıp ve kaçaklarıdır. Hatta ülkemizde vergi kaçırmak normal bir olay gibi algılanmaktadır. Vergi denetimlerinin etkin olmaması vergi kayıp ve kaçaklarının önlenememesine neden olmaktadır.

Beyan esasında mükellefler matrahlarını kendileri belirlemektedirler. Karşılıklı çıkar ilişkilerinde verilen bilgiler her zaman doğru olmayabilir. Bu nedenle vergi kayıp ve kaçaklarını önlemek için mükellef beyanlarının doğruluğunun denetlenmesi zorunlu hale gelmektedir.

Vergi kayıp ve kaçaklarını önlemek ve vergilemede adaleti sağlamak amacıyla yapılan vergi denetimleri etkin olmadıkça istenilen sonuca ulaşamayacaktır. Etkinlik, bir faaliyetin başarı ölçütü olarak ifade edilebilir. Vergi denetiminde etkinlik, denetimler yapılırken ulaşılan başarıyı ölçmektedir. Ne kadar başarılı olunmuş ise o kadar etkin demektir.

Vergi denetiminde etkinlik birçok değişkene bağlıdır. Bunlar; örgütlenmeden kaynaklanan faktörler, vergi mevzuatı, denetim elemanlarının sayısı, otomasyon sisteminin kullanımı, vergi bilinci, belge düzeni, uzlaşma müessesesi, beyan usulünün uygulanma düzeyi, mükelleflerin denetlenme oranı, vergi afları, denetim elemanı erozyonu ve vergi denetiminde planlamadır.

Çağdaş ülkelerin vergi sistemlerinde geçerli olan beyan usulü ülkemizde de kullanılmaktadır. Bu da ülkemiz için denetimleri zorunlu hale getirmektedir.

Ülkemizdeki vergi denetimlerinde etkinlik ciddi bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır. Özellikle örgütlenmeden kaynaklı sorunlar etkinsizliği arttıran nedenlerin en önemlilerindendir. Denetimlerin tek elden olmaması yıllarca karışıklıklara neden olmuştur. 646 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile denetim birimleri tek bir çatı altında toplanarak bu sorun çözülmeye çalışılmıştır. Fakat hala merkez-taşra ayrımı devam etmektedir. Bunlarında aynı çatı altında toplanması etkinliği arttıracaktır.

Ülkemizdeki vergi denetimlerinde etkinlik sorunlarından biri de vergi mevzuatından kaynaklanmaktadır. Vergi mevzuatımızın karmaşık ve anlaşılmasının zor olması nedeniyle mükellefin hata yapması kaçınılmaz hale gelmektedir. Anlaşılması zor olan vergi mevzuatından yararlanırken mükellefler için bir danışman zorunlu hale gelmektedir. Vergi danışmanının bulunması durumunda mükellefler hem konuyla ilgili sorularına cevap bulacak hem de mevzuatın yanlış yorumlanması nedeniyle yapılan hataların önüne geçilmiş olacaktır.

2015 yılının ilk yarısının vergi tahsil oranları incelendiğinde en yüksek il % 85 ile Kocaeli'dir. Bu oranlarda olan birkaç il daha bulunmaktadır. Ülkemiz genelinde illerin vergi borçlarının tahsil oranları % 60'ın altındadır. Vergi tahsil konusunda ülkemizde eksiklik olduğu açıktır.

İller bazında vergi toplama oranlarına bakıldığında 2015 yılının ilk yarısında Şırnak ilinde vergi borcunun % 31,67 sinin tahsil edildiği açıklanmıştır. Türkiye genelinde vergi borcu tahsil oranlarının sıralanmasında ilimiz alt sıralarda yer almaktadır. İl hem coğrafik alan olarak hem de ülke ekonomisi içindeki yer bakımından küçük olabilir ama bunlar vergi borcunun yarısının bile tahsil edilememesini açıklayamaz. Bu ciddi bir sorundur.

2016 yılında Şırnak il ve ilçelerinin çoğunda terör kaynaklı olaylar yaşanıp sokağa çıkma yasağı ilan edilmesinden dolayı sağlıklı vergi denetim ve tahsilleri yapılamamış olabilir. Ancak yakın bir zaman dilimi olan ve terör sorunlarının büyük çoğunluğunun çözüldüğü 2017 yılının ilk yarısında da pek bir değişiklik yaşanmamış olup vergi tahsilleri çok düşük seviyelerdedir.

Vergi tahsillerinin düşük seviyelerde olması vergi denetimlerinin etkinsizliği ve vergi bilincinin olmamasından kaynaklandığı düşünölmektedir. Bölgenin çoğunluğuunda kayıt dışılık hakim olduğu için vergi borcu meydana gelen mükelleflerde vergi kayıp ve kaçaklarına özenip ödemekten kaçmaktadırlar.

2016 yılının sonlarından itibaren şırnak bölgesinde bölgeyi kalkındırmak ve geliştirmek amacıyla son derece umut verici projeler ve değişimler yapılmaktadır. Bölgeye bu kadar el atılmışken vergi konusu unutulmamalıdır. Vergi konusunda da bilinçlendirme projeleri ve kayıt dışılığı azaltmaya yönelik vergi denetimlerinde etkinlik sağlanması önemlidir.

Vergi denetiminde etkinliğin sağlanamaması aslında mükellefin aleyhine olan bir durumdur. Çünkü vergi geliri kaybı, devletin yeterli düzeyde kamu hizmetini sağlayamama ya da yeterli kalitede sunamamasına neden olmaktadır. Bu durumda mükelleflerle beraber tüm ülke halkının yaşam kaliteleri düşmektedir. Bu nedenle devlet, vergi denetimini etkinleştirmek için her türlü önlemi almak ve yeni metotlar geliştirmekle yükümlüdür (Yavaşlar, 2010: 5).

Bu çalışmanın amacı anket çalışması yardımıyla şırnak ilindeki vergi denetimlerine ilişkin sorunları ortaya koyup bu sorunlara uygun çözüm önerileri sunarak vergi kayıp ve kaçaklarını en aza indirmektir. Bu kamu gelirlerinin artmasının yanında devlete karşı olan bağlılık düşüncesinin pekişmesi bakımından da son derece önemlidir.

Çalışma dört bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde konunun temelini oluşturan vergi ve denetim tanımları yapılmakta, vergiyle ilgili kavramlar açıklanıp, verginin tarihsel gelişimi, vergilendirme süreci, denetimin amaçları ve denetim türlerine ilişkin gerekli bilgiler kısaca açıklanmaktadır.

İkinci bölümde, vergi denetimi tanımı yapılarak, vergi denetiminin amaçları, özellikleri, işlevleri ve yöntemleri açıklanmaktadır.

Üçüncü bölümde, vergi denetiminde etkinlik ele alınmaktadır. Bu çerçevede etkinlik ve vergi denetiminde etkinlik kavramları açıklanıp, vergi denetiminde etkinliği belirleyen faktörler ele alınmaktadır.

Dördüncü bölümde ise, Şırnak iliyle ilgili genel bir bilgi verilip Şırnak ilinde yapılan anket çalışması ve bu çalışmanın sonuçları açıklanmaktadır. Anketlerden edinilen veriler ile Şırnak ilindeki vergi denetimlerine ilişkin sorunlar tespit edilip çözüm önerileri sunulmaktadır.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ VE DENETİMİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ

Temel olarak vergi, kamu harcamalarının finansman yöntemlerinden en önemli olanıdır. Vergi tarih boyunca karşılıksız ödemeler kategorisinde yer almış ve yer almaya devam etmektedir. Aslında tam olarak bir karşılık söz konusu olmasa da vergi, sunulan kamu hizmetlerinin bedelidir.

Vergi kavramının kökeni tarih boyunca başlıca yedi farklı aşamadan geçmiştir. Vergi düşüncesinin temeli ‘hediye’ kavramına dayanmaktadır. Bu ilk aşamada bireyler bağlı oldukları yönetime servet veya gelirlerinin bir kısmını hediye olarak sunarlardı. İkinci aşama, ‘dinsel amaçlı’ yine gönüllü ödemelerin geçerli olduğu dönemi kapsamaktaydı. Üçüncüsü, yapılan ödemelerin arkasında ‘devlete yardım’ düşüncesinin yattığı aşamaydı. Dördüncü gelişim aşamasında vergi, devletin yararına bireylerin katlandığı bir ‘fedakarlık’ olarak görülmekteydi. Bu fedakarlık kamusal mallardan yararlanma karşılığıydı. Beşinci aşama döneminde yükümlülük duygusu, vergi mükelleflerinde gelişmiştir. Vergi ödemek bir ‘yükümlülük’ olarak görülmüştür. Ancak 17.yüzyıldan sonra gerçekleşebilen altıncı aşamada, vergi bir ‘zorunluluk’ olarak kullanıldı. Yedinci ve son aşamada vergi, yükümlünün iradesine bakılmaksızın devlet tarafından belirlenen bir ‘değer veya oran’ olarak kabul edilmiştir (Giray, 2010:8).

1.1. VERGİ KAVRAMI

Vergi, devletin kamu giderlerini karşılamak için kullandığı en etkin kamu gelirdir. Vergi ile ilgili birçok tanım yapılmakla birlikte eksiksiz, tam bir tanımın yapılması oldukça zordur.

Vergi hükümet ve halk arasındaki bir sözleşme olarak nitelendirilebilir. Devletin yerine getirmek zorunda olduğu hizmetlerin finansı için mükellefler tarafından vergi ödemek kaçınılmazdır (Pentland ve Carlile, 1996: 269).

Vergi, devletin kamu giderlerini finanse etmek için, egemenlik gücüne dayanarak gerçek ve tüzel kişilerden, mali güçleri oranında, karşılıksız, kesin ve zora dayalı olarak topladığı parasal değerlerdir (Çomaklı, Ak ve Ayrangöl, 2013: 6).

Daha geniş kapsamlı olarak vergi, devlet ve vergilendirme yetkisine sahip kurumların kamu harcamalarını finanse etmek ve/veya toplumun içinde bulunduğu koşulların gerektirdiği tedbirleri almak için, ödeme gücü olanlardan, bu güçleri ile orantılı olarak aldıkları zorunlu, karşılıksız ve nihai parasal ödemelerdir (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2013: 72).

Yapılan tanımlardan da anlaşıldığı gibi vergi, karşılıksız, zorunlu ödeme olmakla birlikte kamu harcamalarını finanse etmek ve sosyal amaçları gerçekleştirmek için toplanmaktadır.

1.1.1. Verginin Tarihsel Gelişimi

Vergilerin tarihi insanlık ve devletlerin tarihi kadar eskidir. Fakat vergilerin ne zaman ve nasıl ortaya çıktığı tam olarak bilinmemektedir.

Tarihsel gelişimine baktığımızda, verginin kökeninde şeklen ve maddeten bir çeşit ihtiyari hediye olduğu görülür. Daha sonra şeklen gönüllü olma niteliğini korumuş, ancak giderek geleneksel bir yükümlülük karakterini taşıyan yardım şeklini almıştır. En sonunda ise gerçek bir zorunlu ödemeye dönüşmüştür. Vergi, başlangıçta kabile reisi, derebeyi ve krallara ahlaki-dini nedenlerle gönüllü olarak verilen bir çeşit hediye niteliğindedir. Zamanla egemenliği ellerinde bulunduranlar bizzat bazı sosyal sınıflara başvurarak mali yardım talep etme gereği duymuşlardır. Böylece insiyatif hediyyeyi verenden alana geçmiştir. Kamu hizmetlerinin gelişmesi ve merkezi devletlerin kurulmasıyla mevcut gelirler yetersiz kalmış ve vergi, zora dayanan bir yükümlülük halini almıştır (Çomaklı, Turan, Doğruyol, 2015: 131).

Verginin ödenme yönteminin tarihsel gelişim sürecinde üç temel safhası bulunmaktadır. Birinci safhada bedenen (çalışarak) ödenmiştir. Bedenen vergi ödeme yolu bazı dönemlerde vergisini ödemeyenleri cezalandırma amacıyla kullanılmıştır. Verginin tarihsel gelişim sürecinde ikinci safha bedenen çalışma yerine 'aynı vergi' kullanılmıştır. Para ekonomisinin olmadığı bir ortamda vergiler mal cinsinden

ödenmiştir. Üçüncü safhada ise vergi para olarak ödenmektedir. Piyasa ekonomisi kurallarının geçerli olduğu bu dönemde vergi para ile ödenmektedir (Sağbaşı, 2011: 7-8).

Kamu hizmeti, modern devlet anlayışında vergilerin doğuş ve gelişim sebebidir (Çomaklı, Turan, Doğruyol, 2015:113).

1.1.2. Vergilendirme Yetkisi

Vergilendirme yetkisi, devletin ülkesi üzerindeki egemenliğine dayanarak vergi alma konusunda sahip olduğu hukuki ve fiili güçtür. Bu yetki devletin mali alanda sürdürdüğü egemenliğin içerdiği yetkilerin (harcama, bütçe yapma, borçlanma vb.) en önemlilerinden biridir (Öncel, Çağan ve Kumrulu, 1985: 39).

Vergilendirme yetkisi dar ve geniş anlamda olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Dar anlamda vergilendirme yetkisi, devletin kamu gelirleri içinde sadece vergi almaya yönelik yetkisini ifade etmektedir. Geniş anlamda vergilendirme yetkisi ise devletin kamu harcamalarını karşılamak üzere gerçek ve tüzel kişilerden her çeşit mali yükümlülük almaya ilişkin yetkisini kapsar (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2013: 73).

Devlet, kanunları çıkaran yasama organı, bunları uygulayan yürütme organı ve denetim işlevi gören yargı organından oluşur. Anayasamıza göre vergiler kanunla konulabileceğinden kanun çıkartma yetkisi de Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM)'ne verildiğinden vergi alma konusundaki hukuki güç Devlet adına yasama organı tarafından kullanılmaktadır. Yürütme organı ise kanunları uygular ve böylece yetki kullanımında fiili gücünü kullanarak icra rolünü gerçekleştirir. Yargı organı ise yetki kullanımını sonucu doğan uyuşmazlıkları çözümler. Vergiye ilişkin işlemlerin bir daire tarafından yapılması o dairenin vergilendirme yetkisine sahip olduğunu göstermez. Vergilendirme yetkisi devletin yasama organına ait bir yetkidir (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2013: 73).

1.1.3. Vergi Mükellefi ve Vergi Sorumlusu

1.1.3.1. Vergi Mükellefi

Vergilendirmeden doğan kamu hukuku ilişkisinin pasif tarafını oluşturan ve belli miktarda vergiyi kamu alacaklısına ödemek zorunda olan kişiye vergi borçlusu denir. Kendi vergi borcu için vergilendirmenin maddi ve şekli ödevlerini yerine getiren kişi yükümlü; başkasının vergi borcu için bu işlemleri yapan üçüncü kişiler ise sorumludur. Yansıma olayı gerçekleşirse verginin yasal yükümlüsü ile taşıyıcısı (yüklenici) farklı kimseler olur (Çomaklı, Ak ve Ayrangöl, 2013: 97).

Vergi mükellefi, 123 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK)'nun 8/1. maddesinde “vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettübeden gerçek veya tüzel kişi” olarak tanımlanmıştır.

Burada vergi mükellefi kavramı, sadece vergi borcunu ödemeyi ifade eden maddi yükümlülük açısından ağırlıklı olarak ortaya konulmuştur. Ancak, VUK'un 157-257. maddesinde düzenlenen “mükellefin ödevleri” ile ilgili hükümler bu tanımlı tamamlamakta ve vergi mükellefinin vergi ödeme yükümlülüğü yanında, defter tutma, beyanname verme, bildirimde bulunma gibi çeşitli şekli ödevlerin de bulunduğunu belirtmektedir. Dolayısıyla, mükellefin vergi kanunlarına göre yerine getirmesi gereken yükümlülüklerin tamamı vergi yükümlülüğü veya vergi mükellefiyeti olarak tanımlanmaktadır. Vergi mükellefinin geniş anlamda sorumluluğu, hem maddi hem de şekli ödevlerini yerine getirme zorunluluğunu ifade etmektedir (Gerçek, 2005: 158).

Bir kişinin vergi mükellefi olabilmesi için;

1) vergiyi doğuran olayın ilgilinin kişiliğinde gerçekleşmesi ve

2) vergi borcunu kendi malvarlığından ödemek zorunda olması gerekmektedir.

Bu iki şart vergi mükellefi ile vergi sorumlusu arasındaki farkları belirlemede temel kriter oluşturmaktadır (Öncel, Kumrulu ve Çağan, 2014: 72).

1.1.3.2. Vergi Sorumlusu

Vergi sorumlusu VUK'nun 8/2 maddesinde 'verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişi' olarak tanımlanmıştır.

Yasalar 'mükellefin ödevleri' hükümleriyle mükellefe vergi ödeme yanında çeşitli şekli görevlerinin de olduğunu işaret etmiştir. Ancak vergi mükellefi vergilendirmeye ilişkin görevleri her zaman kendisi yerine getiremez. Görevlerden bazen biri bazen de her ikisi de asıl vergi mükellefinden başkası tarafından yerine getirilir (Çomaklı, Ak ve Ayrangöl, 2013: 99). Buradan da anlaşılacağı gibi vergi sorumlusu mükelleflerin bazı ödevlerini yerine getiren üçüncü kişilerdir.

Vergi sorumlusu, vergi mükellefinin mal varlığından bir kısmını alıp vergi dairesine teslim eder (Şen, Sağbaş, 2016: 126). Vergi sorumlusu aslında aracı bir ödeyiciden başka bir şey değildir (Çomaklı, Turan, Doğruyol, 2015: 135).

Vergi sistemine vergi sorumluluğu müessesinin getirilmesinin amaçları;

- Devletin vergi alacağını güvence altına almak,
- Verginin tahsilini kolaylaştırmak,
- Tahsilat süresini kısaltmak

olarak belirtilebilir (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2013: 79).

1.1.4. Vergiyi Doğuran Olay

Vergiyi doğuran olay VUK'nun 19.maddesinde "vergi alacağı vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar. Vergi alacağı mükellef bakımından vergi borcunu teşkil eder" şeklinde düzenlenmiştir (VUK, Md: 19).

Vergi kanunlarının varlığı vergi borçluluğunun doğması için yalnız başına yeterli değildir. Gerçek ve tüzel kişilerin vergi konusu ile bir ilişki kurmuş olması da gerekmektedir. Vergi kanunları, vergi borcunun doğumunu bazı olayların veya hukuki durumların ortaya çıkmasına bağlamıştır. İşte, vergi kanunlarının vergi borcunun doğumunu bağladıkları olay veya hukuki durumun vuku bulması haline 'vergiyi doğuran olay' denilmektedir (Şen, Sağbaş, 2016: 126).

Vergiyi doğuran olayın yasalarla yasaklanmış olması yükümlülüğün doğumuna engel değildir (VUK. Md: 9/2). Örneğin izinsiz olarak haşhaş yetiştiren bir kimse için zirai kazanç, bundan uyuşturucu madde çıkartarak satan kişi için de ticari kazanç nedeniyle gelir vergisi yükümlülüğü doğar (Öncel, Çağan ve Kumrulu, 1985: 84).

Vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi ile mükellef için vergi borcu, devlet açısından ise vergi alacağı doğmuş olur.

Vergiyi doğuran olayın meydana geldiği dönemin doğru saptanması zamanaşımı yönünden de önemlidir. Tebliğ zamanaşımının süresinin hesaplanması kural olarak vergiyi doğuran olaya bağlanmıştır. Örneğin VUK'a göre tebliğ zamanaşımı süresi vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği takvim yılını takip eden takvim yılının başından itibaren beş yıldır (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2013: 94).

Her verginin kendi kanununda vergiyi doğuran olayın ne olduğu bulunmaktadır. Aşağıda bazı vergiler açısından vergiyi doğuran olayın ne olduğu açıklanmıştır:

- Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi açısından bir gelir veya iradın elde edilmesi (Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu),
- Katma Değer Vergisi (KDV) açısından bir malın teslim edilmesi veya bir hizmetin yapılması (KDV Kanunu),
- Damga Vergisinde bir sözleşmenin imzalanması (Damga Vergisi Kanunu)

bu vergiler açısından vergiyi doğuran olayı oluşturmaktadır.

1.1.5. Vergilendirme Süreci

Vergiyi doğuran olayla başlayan vergilendirme süreci verginin tahsili ile sonuçlanır. Vergilendirmenin bir zaman dilimi içinde gerçekleşen işlemler dizisi şeklinde düzenlenmesi süreç olarak nitelendirilir. Bu nedenle vergilendirme işlemlerine vergilendirme süreci de denilmektedir. Vergilendirme süreci birbirini takip eden işlemler ile gerçekleşir. Bir önceki işlem bir sonraki işlemin sebebini oluşturmaktadır (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2013: 157).

Ülkemizde vergiyi doğuran olay gerçekleştikten sonra vergi borcunun sonlanmasına kadar idari süreç itibariyle geçmesi gereken tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil olarak dört aşama bulunmaktadır. Bu aşamalar arasındaki zincir aşağıdaki gibi olup birbirini takip etmektedir (Erdem, Şenyüz ve Tatlıoğlu, 2015: 111).

Tarh → Tebliğ → Tahakkuk → Tahsil

1.1.5.1. Tarh

Verginin tarhı, kısaca vergi borcunun hesaplanması işlemi olarak tanımlanabilir. Bu işleme ‘tarhiyat’ denir (Pehlivan, 2010: 114).

VUK’da verginin tarhı ‘vergi alacağıının kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibariyle tespit eden idari muamele’ olarak tanımlanmıştır (VUK, Md.20).

Vergiyi doğuran olay vergi borçlusunu ortaya çıkartmaktadır. Fakat vergi borcunun miktar olarak ne kadar olduğunu belirtmemektedir. İşte tarh ile vergi borcu miktar olarak belirlenmektedir. Bu nedenle vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesinin ardından yapılması gereken ilk işlem tarhtır (Özay, 1996: 550).

Tarh işlemiyle her bir mükellefin vergi borcu miktar olarak belirlenmiş olur. Bu yönden tarh işlemi verginin parasal bir tutar olarak hesaplanmasından başka bir şey değildir (Erdem, Şenyüz ve Tatlıoğlu, 2015: 112).

Tarh işleminin yapılabilmesi için matrahın bilinmesi gerekmektedir. Bazı matrahlar mükellefler tarafından tespit edilirken, bazıları ise idare tarafından tespit edilmektedir (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2013: 166). Mükellefler tarafından tarh edilen vergilerin geçerli olduğu beyan esasında idare, tarh edilen vergilerin doğruluğunu her zaman için denetleme yetkisine sahiptir (Pehlivan, 2012: 62). Çünkü beyan esasında insiyatif mükellefte olduğu için mükelleflerin hata yapması veya bilerek az tarh etme olasılığı yüksektir.

1.1.5.2. Tebliğ

Verginin tebliği, vergilemeyle ilgili işlemler hakkında vergi sorumlusunun veya vergi mükellefinin bilgilendirilmesi işlemidir. Vergiyi tarh eden taraf vergi dairesi olduğu zaman bu işlemde karşı tarafın haberdar edilmesi gerekir (Pehlivan, 2010: 115).

VUK'da tebliğ 'vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların yetkili makamlar tarafından mükellefe veya ceza sorumlusuna yazı ile bildirilmesi' olarak tanımlanmıştır (VUK, Md. 21).

Beyan usulünün uygulandığı vergileme işlemlerinde mükellef tarafından matrah tespit edildiğinden dolayı tebliğe gerek bulunmamaktadır. Beyan usulünde; tarh, tebliğ ve tahakkuk aşamaları aynı anda gerçekleşmektedir.

Tebliğ aşaması vergilendirme işleminin tamamlayıcı unsuru olması nedeniyle, tebliğ aşaması tamamlanmadan tahakkuk ve tahsil aşamalarına geçilmesi mümkün değildir. Tebligatın başka bir önemi ise idari ve yargısal sürelerin tebliğ ile işlemeye başlamasıdır (Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2013: 176).

1.1.5.2.1. Tebliğ Çeşitleri

VUK'nda beş çeşit tebliğ yöntemine yer verilmektedir. Bunlar:

- Posta yoluyla tebliğ,
- Memur aracılığıyla tebliğ,
- Dairede veya komisyonda yetkililerce tebliğ,
- Elektronik yolla tebliğ,
- İlan yoluyla tebliğ.

1.1.5.3. Tahakkuk

VUK'da tahakkuk "Verginin tahakkuku, tarh ve tebliğ edilen bir verginin ödenmesi gereken bir safhaya gelmesidir" şeklinde açıklanmıştır (VUK, Md. 22).

Bu aşamada yükümlü kendisine bildirilen vergi borcunun veya kesilen cezanın miktar ve çeşit olarak, doğruluğunu araştırır. Şekli veya maddi bir hata söz konusu ise itiraz edebilir. Eğer yükümlü kendisine tebliğ edilen vergiye yasada öngörülen sürede dava açar ve davayı kaybederse vergi tahakkuk etmiş olur fakat dava açmazsa vergi hem tahakkuk hem de kesinleşmiş olur (Erdem, Şenyüz ve Tatlıoğlu, 2015: 117-118).

Tarh ve tebliğ verginin ödenmesinin ilk koşullarıdır. Fakat verginin tahsil edilebilmesi için dava açma süresinin geçmiş olması veya dava açılmışsa ilgili mercilerin bu konuda karar vermiş olması gerekir. Gerçekten, bir mükellefe tarh ve tebliğ edilen verginin hesaplanmasında veya mükellefin şahsında hata yapılmış, muaflık veya istisna hallerine aykırı işlemler yapılmış ya da çifte vergileme söz konusu olabilir. Böyle bir durumda hemen tahsile geçmek doğru olmaz. Mükellefin kendisi hakkında yapılan idari işleme karşı dava açma hakkı olması gerekir. İşte böyle bir dava açma süresinin geçmesinden veya dava açılmışsa, bunun sonucunun alınmasından sonra vergi tahakkuk etmiş olur yani vergi ödenecek safhaya gelir (Erginay, 1990: 80-81).

Beyan esasında verginin tarh, tebliğ ve tahakkuk aşamaları aynı anda gerçekleşmektedir. Zaten mükellefler beyan ettikleri matrahlara ve bu matrahlar üzerinden tarh edilen vergilere karşı dava açamazlar (VUK, Md.378/2). Bunun istisnası ise ihtirazi kayıtla verilen beyannamelerdir (idari Yargılama Usulü Kanunu (İYUK), Md.27/4).

1.1.5.4. Tahsil

Vergi işlemi, vergi alacağının tahsili ile sona erer. Verginin tahsili, mükellefin varlığından vergi miktarına eşit bir paranın devlet hazinesine aktarılması için gerekli bütün mali işlemleri kapsar (Erginay, 1990: 118).

VUK’nda “verginin tahsili kanuna uygun surette ödenmesidir” şeklinde açıklanmıştır (VUK, Md.23). Tahakkuku tahsile bağlı vergilerde, verginin tahsili tahakkuku da kapsamaktadır.

Tarh, tebliğ ve tahakkuk aşamaları tamamlanmış vergilerin ödenmesi gerekmektedir. Bu vergiler mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesine ödenir. Bağlı olunan vergi dairesi çeşitli vergiler açısından farklılık göstermektedir. Örneğin gelir

vergisinin ödeneceği daire kural olarak mükellefin ikametgahının bulunduğu yerin vergi dairesidir. Emlak vergisinin ise emlağın bulunduğu yerin belediyesinin saymanlığıdır (Bilici, 2004: 70).

Genellikle her verginin kendi kanununda verginin ne zaman ve nasıl tahsil edileceğine dair hükümler yer almaktadır. Örneğin;

- Gelir vergisinde ticari kazanç, serbest meslek kazancı elde edenler, vergilerini Mart ve Temmuz aylarında olmak üzere iki taksitte (GVK, Md.117),
- Diğer ücretliler, vergilerini Şubat ve Ağustos aylarında iki eşit taksitte (GVK, Md.118),
- Kaynakta tevkifat yoluyla alınan vergiler, vergi kesenler tarafından beyanname verecekleri ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar (GVK, Md.119)

bağlı buldukları vergi dairesine ödenir.

Böyle bir hükmün bulunmadığı hallerde vergiler 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun (AATUHK) hükümlerine göre tahsil edilir (Erginay, 1990: 118).

Vergi tahsili vergilendirme süreci açısından son aşamayı oluşturmaktadır. Bu aşamayla birlikte vergi borcu son bulmaktadır.

1.2. DENETİMİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ

Denetim kavramını açıklamadan önce, denetimin dilbilimini, ilgili olduğu kavramları açıklamak daha yararlı olacaktır.

Uluslararası literatürde denetim, ‘audit’ kelimesi ile denetçi ise bundan türetilen ‘auditor’ kelimesi karşılığında kullanılmaktadır. İşlemlerin az ve basit olduğu eski dönemlerde, günlük hesapların kontrolü ile görevlendirilmiş kişi, bütün gün harcamada bulunan kişiye akşamları her bir işlemi miktar ve içerik itibarıyla okutur, hesaplar hakkında fikrini bildirirdi. Hesapların kontrolü ile görevlendirilen bu kişiye görevini

dinleyerek yapması nedeniyle ‘dinleme’ kavramının İngilizce ve Latince olan sözcük karşılıklarından hareketle ‘auditör’ (denetçi/denetleyen) denilmiştir (Okur, 2007: 3).

Dilimizde ise ‘denetim’ kelimesinin eski kullanım şekli ve karşılığı ‘rabk’ ve ‘rükup’ kökünden gelen ‘murakabe’dir. Bu deyim; bakma, gözetim altında bulundurma, gözetleme, iç dünyasına dalma anlamlarına gelmektedir (Atay, 1999: 18).

Genellikle denetimle aynı anlamda kullanılan kavramlar; kontrol, teftiş, tahkik, araştırma, inceleme ve benzerleridir.

Denetim uygulamada genel olarak ‘teftiş’ kavramıyla aynı anlamda kullanılmaktadır. Denetim ve teftiş kelimelerinin sözlük anlamı kesin hatlarla birbirinden ayrılmasa da aralarında farklar bulunmaktadır. ‘Denetim’ kavramı daha çok devam eden ve halen yapılmakta olan faaliyetler üzerinde yapılan bir işlem iken, ‘teftiş’ ise yapıp bitirilmiş işlerle ilgili olarak yapılan bir faaliyettir (İsbir, 1977: 5-6).

1.2.1. Denetimin Tanımı

Denetimi çeşitli yönleri ile ortaya koyan birçok tanım bulunmaktadır. Yapılan her bir tanım denetimin farklı yönlerini ortaya koymaktadır.

Denetim, bir örgütün amaçlamış olduğu sonuçlara ne ölçüde ulaştığını tespit etmek amacıyla elde etmiş olduğu sonuçların ulaşılmak istenen sonuçlarla karşılaştırılması ve gereken önlemlerin alınması faaliyetidir (Ünal, 2013: 10).

Denetim, iktisadi faaliyet ve olaylarla ilgili iddiaların önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçları ilgililere bildirmek amacıyla tarafsız kanıt toplayan ve bu kanıtları değerlendiren sistematik süreçtir (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 26).

Denetim; “işletmelerin belirli hesap dönemleriyle ilgili bilgilerinin önceden tespit edilmiş ölçütlerle doğrulunu belirlemek üzere, tarafsızlık ilkesine uygun olarak kanıtların toplanması ve toplanan kanıtların değerlendirilerek bir rapor halinde ilgililere sunulması süreci” (Bakır, 2011: 1) şeklinde açıklanmıştır.

Bir kimse başka bir kimsenin veya örgütün yapacağı şeyleri belirlerse ya da etkilerse orada denetimden söz edilebilir (Atay, 1999: 21).

Yapılan tanımlardan da anlaşılacağı gibi denetim kısaca; önceden belirlenmiş ölçütlere uyma derecesini tespit eden bir süreçtir.

1.2.2. Denetimin Amaçları

Hangi düzeyde yapılırsa yapılsın, denetimin yerine getirdiği bazı işlevleri bulunmaktadır. Bunlar aynı zamanda denetimin amaçlarını oluşturmaktadır.

Denetimin temel amacı, örgütün temel amaçlarının yerine getirilme düzeyinin tespit etmek ve olan aksaklıkları gidererek örgütün geliştirilmesini sağlamaktır (Ünal, 2013: 11).

Amaçlarını gerçekleştirme yolunda olan bir organizma yanlışlar yapabilir. İşte yapılan yanlışların tespiti, giderilmesi ve gerekli önlemlerin neler olduğunun tespiti de denetimin amaçlarındandır (Atay, 1999: 34).

1.2.3. Denetim Türleri

Denetim işlevinin yerine getirilmesi, denetim sürecinin işlenmesi, denetime uygulanacak ilkeler ve denetim yöntemleri yapılan denetimin türüne göre değişmektedir. Bu nedenle hangi denetim türünün olduğunun bilinmesi denetim işlevi açısından önem arz etmektedir (Atay, 1999: 36)

Denetim işlevi; konu, zaman, kapsam, içerik gibi değişik şekillerde yapılabilmektedir. Bu bakımdan denetim kendi içerisinde çeşitlilik göstermektedir. Denetimi aşağıdaki gibi sınıflandırabiliriz:

1. Konusuna ve Amacına Göre Denetim Türleri:
 - a. Finansal denetim
 - b. Uygunluk denetimi
 - c. Faaliyet denetimi
 - d. Ekonomik denetim
2. Denetim Biriminin Konumuna Göre Denetim Türleri:
 - a. İç denetim
 - b. Dış denetim

- Bağımsız denetim
- Kamu denetimi

1.2.3.1.Konusuna ve Amacına Göre Denetim Türleri

Ulaşılmak istenen amaca göre denetimi; finansal denetim, uygunluk denetimi, faaliyet denetimi ve ekonomik denetim olarak dört grupta toplayabiliriz.

1.2.3.1.1. Finansal Denetim

Uygulamada denetçilerin en çok başvurdukları denetim türü olan finansal denetim; mali denetim, mali tablolar denetimi ya da finansal tablolar denetimi olarak da bilinmektedir (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 28).

Finansal denetim; finansal tabloların bir bütün olarak önceden belirlenmiş ölçütlere (genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri) uygun olup olmadığına ilişkin yapılan araştırmadır (Güredin, 2008: 16).

Finansal denetim, faaliyetlerin gerçekleşmesinden sonra yapılmaktadır. Denetim yapıldığında işler gerçekleşmiştir, elde izleri (kayıt ve belgeleri) kalmaktadır ve denetim bu izler üzerinden yürütülmektedir (Bayar, 2008: 3).

1.2.3.1.2. Uygunluk Denetimi

Bir işletmenin finansal işlemlerinin ve faaliyetlerinin, önceden belirlenmiş yöntemlere, kurallara ve mevzuata uygun olup olmadığının incelenmesi sürecine “uygunluk denetimi” denir (İSMMMO, 2016: 41).

Uygunluk denetimi “hukuka uygunluk denetimi” olarak da bilinmektedir. İşletme faaliyetlerinin hukuk kurallarına uygunluğu test edilmektedir.

1.2.3.1.3. Faaliyet Denetimi

Faaliyet denetimi; performans denetimi, etkinlik denetimi, verimlilik denetimi olarak da ifade edilmektedir.

Tüm işletme birimlerinde gerçekleştirilen faaliyetlerin gerçekleştirilmesi aşamasında ekonomikliğin, verimliliğin ve etkinliğin denetlenmesidir (Okur, 2007: 22).

Faaliyet denetimi, belirlenen amaçlara ulaşıp ulaşılamadığını ölçmeye yönelik olduğu için uygulanması finansal ve uygunluk denetimlerinden daha zordur. Çünkü bir faaliyetin etkinlik ve verimliliğini nesnel olarak saptamak güçtür (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 30).

Faaliyet denetimi çok geniş kapsamlı bir denetim türüdür. Sadece yüksek denetim kurumları tarafından değil, yönetim birimlerinin kendi iç denetim birimleri tarafından da gerçekleştirilebilir (Aktalay, 2011: 228).

1.2.3.1.4. Ekonomik Denetim

Finansal, uygunluk ve faaliyet denetimlerinin birlikte yürütüldüğü ve raporlandığı denetim türüne “ekonomik denetim” denir (İktisat Sözlüğü, 2016).

1.2.3.2. Denetim Biriminin Konumuna Göre Denetim Türleri

Denetim biriminin konumuna göre denetim türleri; “iç denetim” ve “dış denetim” olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

1.2.3.2.1. İç Denetim

İç denetim, işletme yönetimi tarafından yine onların koyduğu kurallar çerçevesinde yaptırdığı denetimdir. İşletmeler kuruluş amaçları doğrultusunda; faaliyetlerinin yönünü belirlemek, amaçlarına ulaşma seviyelerini ölçmek üzere denetim yaptırırlar (Bakır, 2011:16). İç denetim iç denetçiler tarafından gerçekleştirilir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK)'nın 63. maddesinde “iç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir” şeklinde açıklanmıştır (Mevzuat Bilgi Sistemi, 2016).

İç denetim, hem nesnel güvence hem de özellikle risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerini geliştirmede işletmelere ve kamu idarelerine yardımcı olmak üzere yapılan bir danışmanlık faaliyetidir (Aktalay, 2011: 220).

Kısaca iç denetim, işletmenin kendi bünyesinde ve kendi elemanları tarafından gerçekleştirilen bir denetimdir. Bunun amacı işletmenin kendi iç işleyişini değerlendirmek istemesidir.

1.2.3.2.2. Dış Denetim

Dış denetim, denetlenen yönetim, kurum ve kuruluşun örgütsel yapısına dahil olmayan bir dış organ tarafından denetleme faaliyetinin yürütülmesidir (Aktalay, 2011: 222).

Başka bir deyişle dış denetim, bir kurum ya da kuruluşun işlemlerinin başka bir kuruluş tarafından denetlenmesidir. Denetim işlevi bir kamu kuruluşu tarafından yapılabileceği gibi özel bir denetim kuruluşu tarafından da gerçekleştirilebilir (Okur, 2007: 23).

Dış denetimin amacı; kısaca hesapların, mali tablolara kayıtlı işlemlerin düzenli ve mevzuata uygunluğunun araştırılmasıdır (Aktalay, 2011: 222).

Dış denetim kendi içinde “bağımsız denetim” ve “kamu denetimi” olarak ikiye ayrılır.

Bağımsız Denetim: Denetim işini meslek olarak seçmiş, kendi adına tarafsız (bağımsız) olarak çalışan kişiler veya şirketler tarafından, işletmenin talebi ile yapılan denetim türüdür. Buradaki asıl amaç yasalar ve muhasebe ilkelerinin işletme faaliyetlerinde dikkate alınıp alınmadığının tespit edilmesidir (Bakır, 2011: 16).

Kamu Denetimi: Kamunun denetim elemanları tarafından (vergi müfettişleri ve benzeri) işletme hesaplarının; finansal tablolar, uygunluk ve performans kriterleri yönünden denetlenmesidir (Tekin ve elikkaya, 2014: 34). Bu denetçiler görev ve yetkilerini yasalardan almaktadırlar (Aydın, 2006: 46).

1.2.4. Denetim Teknikleri

Denetim teknikleri kısaca yeterli ve nitelikli kanıt toplamak amacıyla izlenen yolları ifade etmektedir. Denetçi kendisi kullanacağı denetim tekniğini seçmekle beraber kullanılacak teknikler; denetimin kapsamına, işletmenin yapısına, denetim yöntemlerine ve denetlenecek hesaplara göre değişmektedir (Tekin ve elikkaya, 2014: 34).

Bununla beraber denetim tekniklerini birbirinden ayrı düşünmek gerek. Genelde denetim tekniklerinin çoğu i ie geçmiş durumda.

Denetimde kullanılacak denetim tekniklerinden belli başlıları;

- Karşılaştırma
- Tutar Aktarımını Doğrulama
- Aritmetik İnceleme
- Belge İncelemesi

1.2.4.1. Karşılaştırma

Aralarında uyum olması gereken belge ve evrakların birbiriyle karşılaştırılmasıdır.

Karşılaştırma genel olarak defter kayıtları arasındaki doğruluğu araştırmaya yönelik bir işlemdir. Karşılaştırma yaparken hem toplamlar arasında hem de tek tek tutarlar arasında uyuma bakılmaktadır (Güredin, 1994: 103).

1.2.4.2. Tutar Aktarımını Doğrulama

Tutar aktarımını doğrulama karşılaştırma işlemini tamamlayan bir işlemdir. Bundaki amaç rakamların yanlış aktarımını veya doğru tutarların yanlış hesaplara

kaydedilmesi sonucu meydana gelen muhasebe hatalarını ortaya çıkarmaktır (Güredin, 1994:104).

1.2.4.3. Aritmetik İnceleme

Aritmetik inceleme, muhasebe kayıt ortamında ve belgelerdeki dört işlemlerin doğruluğunun araştırılması ve bu işlemlerin yinelenmesi yoluyla yapılan bir hesap kontrolüdür (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 36).

1.2.4.4. Belge İncelemesi

Belge incelemesi, muhasebe kayıtlarının belgelere dayandırıldığı tespit edilmesi, ibraz edilen belgelerin gerçeği yansıtılmasının denetlenmesi ve ilgili mevzuata uygunluğunun tespit edilmesi işlemidir (Mesleki Uyum Eğitimi, 2016).

1.2.5. Denetim Yöntemleri

Denetim yöntemleri, denetim tekniklerinin hangi yöntem içinde uygulanacağını belirlemektedir. Denetim yöntemleri daha geniştir. Ancak denetim yöntemleri ve denetim tekniklerinin birbirinden bağımsız oldukları da söylenemez (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 36).

Belli başlı denetim yöntemleri;

1. Şekli-maddi denetim
2. Aralıksız-örnekleme yoluyla denetim
3. İleriye-geriye doğru denetim
4. Doğrudan-dolaylı denetim

1.2.5.1. Şekli ve Maddi Denetim

Şekli denetim, işletmede tutulan muhasebe kayıtlarının şekil açısından uygunluğunu araştırmaktadır. Şekli denetimde işletmede kıymet hareketi doğuran olayların belgelere dayandırılıp dayandırılmadığı incelenmektedir (Kütük, 2008: 138).

Vergi incelemelerinde beyan edilen kazancın doğru olup olmamasının tespit edilmesi için hasılat incelemesinin yapılması örnek olarak verilebilir.

Maddi denetim, işletmeye ait kıymetlerde yapılan değişikliklerin gerçeğe ve amaca uygunluğunun, defter ve hesaplara doğru olarak kaydedilmesinin araştırılmasıdır (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 37).

Genellikle faaliyet dönemi içinde yapılan ön denetimler şekli denetim, yılsonunda yapılan denetimler ise maddi denetim olarak ifade edilmektedir (Güredin, 1994: 100).

1.2.5.2. Aralıksız ve Örneklemeye Yoluyla Denetim

Aralıksız denetim, belirli bir zaman dilimi içindeki tüm işlemlerle ilgili kayıt ve belgelerin hepsinin gözden geçirilmesidir. Ancak bu yöntem küçük denetim alanlarında ender durumlarda başvurulur (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 37).

Örneklemeye yöntemi, zaman ve maliyette tasarruf etmek amacıyla uygulanan bir denetim yöntemidir. Bu yöntem muhasebe belge ve kayıtlarının belli ölçütlere göre seçilen kısmın denetlenmesidir (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 37).

1.2.5.3. İleriye ve Geriye Doğru Denetim

İleriye doğru denetim, işletmenin belgelerinden başlanarak mali tabloların denetlenmesine kadar sırayla yapılan denetimdir. Geriye doğru denetim ise mali tablolardan başlanarak, defter kayıtlarının ve sonunda belgelerin sırayla denetlenmesidir (Aydın, 2006: 48).

1.2.5.4. Doğrudan ve Dolaylı Denetim

Her bir muhasebe işleminin ayrı ve doğrudan incelendiği denetim yöntemine doğrudan denetim denir (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 38).

Dolaylı denetimde ise muhasebe işlemlerinin tek tek incelenmesi yerine faaliyet sonuçlarının toplamları üzerinde denetim yapılmaktadır (Güredin, 1994: 102).

İKİNCİ BÖLÜM

VERGİ DENETİMİ, ÖZELLİKLERİ VE ÇEŞİTLERİ

2.1. GENEL OLARAK VERGİ DENETİMİ

2.1.1. Vergi Denetimi Kavramı

Vergi matrahının, vergi mükellefi tarafından belirlenmesine beyan usulü denir. Karşılıklı çıkar ilişkilerinde verilen bilgilerin her zaman doğruluğunun araştırılmasında yarar bulunmaktadır. Beyanların doğruluğunun saptanması için de vergi denetimine ihtiyaç duyulmaktadır.

Vergi denetimi için birçok tanım yapılmıştır. Buna rağmen tam ve kapsamlı bir tanım yapmakta zordur.

Somuncu (2014: 136); vergi denetimini “vergi idaresi tarafından, mükelleflerin vergi mevzuatına uyup uymadığının belirlenmesi faaliyeti” olarak tanımlamıştır.

Şeker (1994:7); vergi denetimini “vergi yükümlülerinin verdiği beyanların doğruluğunun incelenmesi” olarak tanımlamaktadır.

Saban (2009: 183) ise vergi denetimini; “işletmelerim vergilendirme işlemlerinde yasalara uyup uymadığının denetlenmesi” olarak tanımlamıştır.

10 Temmuz 2011 tarihinde Resmi Gazete’de yayınlanan 646 sayılı “Vergi Denetim Kurulu (VDK) Başkanlığının Kurulması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde (KHK) Değişiklik Yapılmasına Dair KHK” ile vergi denetimi denetim memurlarının statülerinde değişikliğe gidilmiş ve bütün vergi denetim personelleri VDK Başkanlığı adı altında toplanmıştır (Yıldız, 2013: 136).

Denetim, eldeki veriler ve gerçek verilerin bir araya getirilmesi olarak düşünülebilir. Vergi daireleri mükellef hakkında birçok bilgiye sahip olabilirler fakat mükelleflerle bir işbirliği sağlanmadıkça tam anlamıyla bir denetim gerçekleştirmiş sayılmazlar. Bu durum özellikle beyan esasının geçerli olduğu vergi sistemleri için önemlidir (Pentland ve Carlile, 1996: 270).

2.1.2.Vergi Denetiminin Amaçları

Vergi denetiminin dar anlamda amaçları; yönetimi düzenli ve kanunlara uygun bir biçimde çalışmaya yöneltmek ve mükellefleri de doğru bildirimde bulunmaya yönelterek vergi kaybını önlemektir. Bununla beraber vergi denetiminin mali, ekonomik, sosyal ve hukuki nedenlere dayanan amaçları da bulunmaktadır (Organ, 2008: 39).

2.1.2.1.Mali Amaç

Günümüzde devletler, güvenlik, adalet, vergi toplama gibi klasik görevlerinin yanında eğitim, sağlık ve sosyal güvenlik gibi ekonomik ve sosyal görevler üstlenmiş durumdadır. Giderek artan bu görevler sürekli artan bir kamu finansmanı ihtiyacını doğurmaktadır (Aydın, 2006: 60).

Vergi denetiminin mali amacı da, mükelleflerin doğru beyanda bulunmaya yöneltilmesi ve böylece vergi kaybını önleyerek ek bir gelir sağlamaktır. Vergi denetimleriyle vergi kayıp ve kaçakları en aza indirilmektedir ve yapılan denetimler sonucunda mükelleflerden alınan vergi, ceza ve fer'i alacaklar devlet için ek bir gelir kaynağı oluşturmaktadır (Organ, 2008: 39).

2.1.2.2. Ekonomik Amaç

Vergi denetiminin, “kayıt dışı ekonomi ile mücadele etmek” ve “enflasyonist etkilerin ortadan kalkmasına yardımcı olmak” gibi bir kısım ekonomik amaçları da bulunmaktadır (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 48).

Vergi kayıp ve kaçığı nedeniyle, kamu gelirlerinin giderleri karşılayamaması durumunda borçlanma yapılması, enflasyona gidilmesi, vergi oranlarının artırılması veya yeni vergiler konulması, ülke ekonomisini olumsuz etkilemekte ve tepkilere sebebiyet vermektedir. Bundan dolayı, ekonomik dengenin sağlanması ve tepkilere yol açmaması için vergilerin amaca uygun bir şekilde alınıp kullanılması gerekir. Bu işe, vergi kayıp ve kaçığı sorununu gidermeyi, dolayısıyla vergi denetimlerini kaçınılmaz kılar (Uyanık, 2005: 69).

Vergi denetimi bir taraftan vergi kaçakçılığını ve bunun bir sonucu olan kayıtdışı ekonominin önlenmesinde önemli bir işlevi yerine getireceği gibi, diğer taraftan da gelir gereksinimi dolayısıyla ekonomiye ek yük getiren kararların alınması sonucunda ortaya çıkabilecek olumsuz sonuçların doğmasını da önleyebilecektir (Şin, 2005: 84). Bu da ancak etkin bir vergi denetimi ile gerçekleştirilebilir.

2.1.2.3. Sosyal Amaç

Günümüzde, sosyal devlet anlayışının temeli herkesin insan onuruna uygun bir şekilde yaşamını sürdürmesi amacına hizmet etmektedir. Bu ilke gereği herkesin belli bir gelir seviyesine ulaştırılması hedeflenmektedir. Bu amaç üzerinde vergilerin büyük etkileri bulunmaktadır (Organ, 2008: 41). Vergilerden beklenen önemli bir işlev gelir dağılımını düzelterek vergilemede adaleti sağlamaktır. Bu da vergilerin ödeme güçlerine göre alınmasıyla mümkün olmaktadır.

Vergilerde yatay ve dikey eşitlik söz konusudur. Dikey eşitlikte ödeme güçleri aynı olanlardan aynı oranda vergi alınmasını, dikey eşitlik ise ödeme güçleri farklı olanların farklı oranlarda vergilendirilmesini ifade etmektedir. Bu da ancak etkin bir vergi denetimiyle mümkündür.

2.1.2.4. Hukuki Amaç

Kamusal hizmetlerin gerçekleşmesini isteyen bireyler bunun için vergi ödemek; devlet ise, vergi sisteminin işleyişini sağlamak ve gerektiği gibi vergi tahsil edebilmek için, vergi ödevlilerinin hukuka uygunluğunu denetlemek zorundadır (Yeniçeri, 2014: 17).

Vergi denetiminin başka amacı da vergi kanunlarının uygulanmasını sağlamaktır. Bu her açıdan önemli olduğu gibi devletin gücünün göstergesi olması nedeniyle de son derece önemlidir. Vergi denetimi sadece vergi toplama işlevi değildir. Vergi denetimi aynı zamanda devletin gücünün de göstergesidir (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 50).

Bir devletin getirmiş olduğu vergileri gereği gibi uygulamak, devletin egemenlik gücünün, saygınlığının, ve inanılrlılığının göstergesidir. Bundan dolayı başka neden olmasa bile devlet egemenlik gücünü kullanarak getirdiği vergileri, uygulamakla mükelleftir. Uygulama sahasında bunu gerçekleştirmenin tek yolu ise etkin bir vergi denetimidir (Aydın, 2006: 61).

2.1.3. Vergi Denetiminin Özellikleri

Vergi denetiminin üç önemli özelliği bulunmaktadır. Bunlar; tarafsız olmak, yaptırım gücüne sahip olmak ve geniş kapsamlı olmaktır.

2.1.3.1. Tarafsız Olmak

Vergi denetiminin en önemli özelliklerindendir. Vergi denetim elemanları yaptıkları denetimlerde tarafsız olmak zorundadırlar. Bu zorunluluk esasen Anayasa'ya dayanmaktadır (Organ, 2008: 46).

Anayasa'nın 10.maddesinde "Herkes, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasî düşünce, felsefî inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin kanun önünde eşittir. Hiçbir kişiye, aileye, zümreye veya sınıfa imtiyaz tanınamaz. Devlet organları ve idare makamları bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorundadırlar" denilerek herkesin kanun önünde eşit olduğu hüküm altına alınmıştır.

Denetim elemanlarınca veya vergi dairesi tarafından yapılan taraflı bir işlem mükellef açısından güvensizlik oluşturmaktadır. Güven eksikliği olan bir mükellefin beyanda bulunurken dürüst olması beklenemez. Taraflı yapılacak bir denetim, asıl amacının dışına çıkacaktır.

Denetim elemanları yaptıkları denetim sırasında idarenin ve mükellefin lehine olabilecek durumlara eşit mesafede yaklaşmalıdırlar. Olaya sadece devlete ek bir gelir sağlama olarak bakmayıp haksız ya da yanlışlıkla mükelleflerden alınan vergiler varsa bunun iadesi sağlanmalıdır (Organ, 2008: 46).

2.1.3.2. Yaptırım Gücüne Sahip Olmak

Vergi denetiminin en önemli özelliklerinden biri de yaptırım gücüne sahip olmaktır.

Yapılan denetimler sonucunda eksik beyan edilen ve ödenmeyen vergiler tespit edilerek devletin yaptırım gücüne dayanarak cezaları ile birlikte tahsili yoluna gidilmektedir. Vergi denetiminin bu yaptırımcı niteliğinden dolayı, düzenlenen raporlar vergi idaresi tarafından hiçbir koşula tabii tutulmadan işleme konulmaktadır. Bu aşamadan itibaren mükelleflerin sadece vergisini ödeme, uzlaşmaya gitme veya dava yoluna başvurma hakları kalmaktadır (Gerçek, 2002: 41-42).

2.1.3.3. Geniş Kapsamlı Olmak

Hesap denetimi sadece mali tablolar üzerinde gerçekleştirilmektedir. Oysa vergi denetiminde işlemlerin doğruluğu bütün yönleriyle incelenmektedir. Bu nedenle vergi denetimi hesap denetimini de içine alan, hesapların dayanağını oluşturan olayların gerçekliğini araştıran kapsamlı bir incelemedir (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 52).

2.1.4. Vergi Denetiminin İşlevleri

Vergi denetimi, ödenecek vergilerin doğruluğunu araştırmak amacıyla gerçekleştirilmektedir. Vergi denetimi, hem vergi ödemekle yükümlü olanların vergiyi doğuran işlemlerde, hem de mükellefiyetle ilgisi olan işlemlere ait defter, kayıt ve belgeler üzerinde yapılan incelemelerle hata, hile ve noksanlıkların ortaya çıkarılması ve düzeltilmesini sağlama işlevini gerçekleştirmekle beraber, vergi ödememe veya eksik ödeme nedenlerinin oluşmasını önleyici işlevleri de yer almaktadır (Aslan, 2002: 4).

Açıklamalardan da anlaşılacağı üzere vergi denetiminin araştırma, düzeltici, önleyici işlevleri bulunmaktadır. Bu işlevlere ek olarak bir de vergi denetiminin eğitici işlevi de bulunmaktadır.

2.1.4.1. Araştırma-Bulma İşlevi

Vergi denetiminin araştırma ve bulma, diğer bir ifadeyle “dedektif” işlevi mükelleflerin işlemleri ile bu işlemlerle ilgili olarak defter, kayıt ve belgelerde yapılan hata ve hilelerin araştırılmasını, ortaya çıkarılmasını amaçlamaktadır (Organ, 2008: 43).

Vergi denetiminde araştırma işlevinin en önemli aracı vergi incelemeleridir. Vergi incelemesi, vergiyi ödeyecek kişilerin ödedikleri verginin doğruluğunun araştırılması ve tespit edilmesiyle, mükelleflerin defter, kayıt ve belgeleri ile beyanları üzerinde yapılan incelemeler sonucunda ödenmesi gereken vergiyi vergi idaresine tarh ettirmeyi öneren yazılı bir denetim türüdür (Övet, 2010: 17).

2.1.4.2. Önleyici İşlevi

Vergi denetiminin önleme işlevi, hata ve hileler meydana geldikten sonra bunları tespit ederek cezalandırmak yerine, hata ve hile kaynaklarını ortadan kaldırarak, bunların yapılmasını önlemeye yöneliktir (Organ, 2008: 44).

2.1.4.3. Eğitim İşlevi

Vergi denetim elemanı sadece vergi kaybını ortaya çıkaran ve mükellefi cezalandıran kişi değil, aynı zamanda mükellefleri vergi konusunda aydınlatan ve bilinçlendiren bir kişi olmalıdır. Bu olgu, bir yandan vergi geliri artışını sağlarken diğer taraftan maliye idaresi ile mükellefler arasında verimli bir diyalog geliştirir (Organ, 2008: 44).

2.1.5. Vergi Denetim Yöntemleri

Vergi mevzuatının ve bu mevzuatın öngördüğü mükellefiyetlerin varlığı, vergilerin eksiksiz toplanması için yeterli değildir. Vergi mevzuatında yer alan hükümlere mükelleflerin uyup uymadıklarını araştırmak amacıyla, vergi idaresine verilmiş hukuki yetkiler bulunmaktadır. Bu hukuksal yetkileri kısaca vergi denetim

yöntemleri olarak da adlandırmak mümkündür (Organ, 2008: 121). Vergi denetim yöntemleri, vergi kabahat ve suçlarının ortaya çıkarılmasında etkilidir.

Vergi idaresinin mükellefleri denetlemesi çeşitli şekillerde gerçekleştirilmektedir. Vergi denetim yolları aynı zamanda, vergi tarihinde ön işlemler veya vergi idaresinin bilgi edinme yolları olarak da adlandırılmaktadır (Üstün, 2013: 34).

Vergi idaresinin denetim yöntemleri VUK'un yedinci kısmında düzenlenmiştir (Üstün, 2013: 35). VUK'unda "yoklama" ve "vergi incelemesi" olmak üzere iki tür denetim yolu düzenlenmiştir. Bununla birlikte yoklamaya ilişkin hükümler kendi içinde "yoklama" ve "yaygın ve yoğun vergi denetimi" olarak iki alt gruba, vergi incelemesine ilişkin hükümler de "vergi incelemesi" ve "aramalı inceleme" olarak iki alt gruba ayrılmaktadır (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 121).

Bu durumda ülkemizde vergi denetim yöntemleri; yoklama, yaygın ve yoğun vergi denetimi, vergi incelemesi ve aramalı inceleme olarak dört başlık altında incelenebilir.

Söz konusu denetim yöntemleri, birbirini tamamlayacak şekilde VUK'nda düzenlenmiştir. Ancak bunlardan herhangi birinin başarısı, diğerlerinden de faydalanılmasına bağlıdır. Bu yönüyle söz konusu yöntemler ancak birbirleriyle bağlantılı olarak kullanıldığında başarılı sonuçlar vermektedir (Yeniçeri, 2014: 37).

2.1.5.1. Yoklama

Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenen vergi denetim yöntemlerinden ilki ve uygulanması en basit olanı yoklamadır (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 121). Yoklamanın VUK'nda yer alan denetim yöntemleri içerisinde ilk sırada olmasının nedeni; vergi idaresinin mükellefiyetle ilgili ilk olarak yoklama ile bilgi sahibi olmalarıdır (Karaboyacı, 2014: 218-219).

Vergiyi doğuran olay meydana geldikten sonra verginin tahsil edilebilmesi için, beyana dayalı vergilerde mükellefin beyanda bulunması gerekmektedir. Ancak vergilendirmeye etki eden durumların mükellef tarafından hiç bildirilmemesi ya da

eksik bildirilmesi vergi kaybına neden olmaktadır. Bu tür durumlar yoklama ile ortaya çıkarılabilir (Çakar ve Saraçoğlu, 2014: 418).

Vergi kanunlarının, vergiyi bağladıkları olayın gerçekleşmesi ile vergi alacağının ödenebilir safhaya gelmesi, tarh ve tahakkuk işlemlerinin yapılmasına bağlıdır. Tarh ve tahakkuk işlemi ise beyana dayalı vergilerde mükellef bildirim üzerine gerçekleşmektedir. Bu bildirim mükellefler tarafından yerine getirilmemesi nedeniyle, mükellefiyet veya mükellefiyetle alakalı bazı unsurların gizlenmesi mümkün hale gelmektedir. İşte bu gizli mükellefiyet ve işlemlerin ortaya çıkarılması ve maddi olayların tespiti yoklama ile yapılmaktadır (Yurteri, 2012: 256).

Vergi hukuku açısından yoklama, vergi yasalarının uygulanması için fiilen tespit edilmesi gereken durumların vergi idaresinin yetkili elemanları tarafından yerinde araştırılmasıdır (Yeniçeri, 2014: 21). Yoklama, asıl icrai işlem olan vergi tarhına hazırlayıcı niteliktedir (Üstün, 2013: 35).

Yoklama, henüz mükellefiyetini tesis ettirmemiş kişilerin ve vergilendirilmeyen kaynakların ortaya çıkarılması bakımında vergi gelirlerini arttırıcı etkiye sahiptir. Vergi kaçırıcıları tespit edip vergilendirilmelerini sağlaması nedeniyle de vergi ödeyenler nezdinde ticari rekabeti daha adil hale getirmektedir. Bu yönüyle yoklama, mükelleflerin vergi dışı kalmasını önleme görevi üstlenerek kayıt dışılığı azaltıp vergi adaleti ve sosyal adaleti sağlamaktadır. Bu müesseselerin vergi gelirlerini artırma, rekabeti düzenleme ve sosyal adalete hizmet etmek gibi vergi hukuku açısından önemli amaçları ve hedefleri bulunmaktadır (Yurteri, 2012: 255).

2.1.5.1.1. Yoklamanın Amacı

Yoklamanın amacı, VUK'un 127. maddesinde "Yoklamadan maksat, mükellefleri ve mükellefiyetle ilgili maddi olayları, kayıtları ve mevzuları araştırmak ve tespit etmektir." denilerek yoklamanın tanımı ile birlikte amacını da ortaya koymaktadır (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 122).

Özetle yoklamanın asıl amacı vergiyi doğuran olayla ilgili birçok hususunun tespit edilmesidir (Ergen ve Kılınçkaya, 2014: 284).

2.1.5.1.2. Yoklama Yetkisinin Kapsamı

Yoklamaya yetkili olanların yetkileri VUK'un 127. maddesinde açıklanmıştır. Söz konusu kanun ve maddeye göre yoklamaya yetkili memurlar, vergi kanunlarının uygulanmasıyla ilgili olarak;

- Günlük hasılatı tespit etmek,
 - Ödeme kaydedici cihaz kullanmak zorunda olanların bu zorunluluğa uyup uymadıklarını, bu cihazları belirlenmiş kurallara uygun olarak kullanıp kullanmadıklarını ve günlük hasılatı tespit etmek,
 - Günü gününe kayıt yapılması zorunlu defterlerin iş yerlerinde bulunup bulunmadığını, tasdikli olup olmadığını, usulüne uygun kayıt yapılıp yapılmadığını, düzenlenmesi gereken belgelerin usulüne uygun düzenlenip düzenlenmediği, faturasız mal bulunup bulunmadığını, levha asma veya kullanma zorunluluğuna uyulup uyulmadığını tespit etmek, kanuni defter ve belgeler dışında kalan ve vergi kaybının bulunduğu emare eden defter, belge ve delillerin tespit edilmesi halinde bunları almak,
 - Taşıtta bulundurulması zorunlu taşıt pulu, yolcu listesi, fatura veya sevk irsaliyesi, yolcu bileti ile taşıma irsaliyelerinin muhtevası ile taşınan yolcu ve malların miktar ve mahiyetlerini ölçmek, tartmak, saymak suretiyle tespit etmek,
 - Taşıma irsaliyesi, sevk irsaliyesi ve faturanın taşıtta bulunmaması halinde bu belgelerin ibrazına kadar nakil vasıtalarını trafikten alıkoymak
- yetkilerine sahiptirler.

2.1.5.1.3. Yoklamaya Yetkili Olanlar

VUK'nun 128. maddesinde yoklamaya yetkili olanlar sayılmaktadır. Söz konusu maddede "Yoklama;

1. Vergi dairesi müdürleri,
2. Yoklama memurları
3. Yetkili makamlar tarafından yoklama işi ile görevlendirilenler,

4. Vergi incelemesine yetkili olanlar,
5. Gelir uzmanları

tarafından yapılır.” denilmektedir.

VUK’da sayılan yoklama elemanlarından “vergi dairesi müdürleri” idari işlerin yoğunluğundan, “vergi inceleme elemanları” ise vergi inceleme işleri ile uğraştıklarından dolayı fiili yoklama görevlerini genellikle gerçekleştirmemektedirler. Yoklama görevini daha çok kanunda sayılan “yoklama memurları” ile “yoklama ile görevlendirilenler” gerçekleştirmektedirler (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 125).

Yoklama, belli bir anda mükellefin fiili durumunu tespit ettiğinden, bu tespiti yapacak olan memurların, tarafsız ve gerçek durumu yansıtan tespitler yapmaları çok önemlidir. Bundan dolayı yoklamayla görevlendirilen memurların eğitimi ve koşulları büyük önem teşkil etmektedir (Ergen ve Kılınçkaya, 2014: 284-285).

2.1.5.1.4. Yoklamanın Yapılacağı Yer ve Zaman

Yoklamanın yapılacağı zamanla ilgili bir sınırlama bulunmamaktadır. VUK’un 130. maddesine göre yoklama ilgili kişiye haber verilmeksizin her zaman yapılabilir. Nezdinde yoklama yapılacak işin özellik ve niteliğine göre yoklama gece de yapılabilir. Gece yapılabilir olmasının gerekçesi de kanunun 130. maddesinde geçen “her zaman” ifadesidir (Dumlupınar 2017).

Yoklama ilke olarak iş yerinde yapılır. Fakat yoklamanın işyerinde yapılmasına imkan bulunmuyor ya da işin gereği olarak iş yerinde yapılamıyorsa başka yerde de yoklama yapmak mümkündür. Örneğin işyerinin bulunmadığı gayrimenkul sermaye iradı türünde gerçekleştirilecek yoklama mükellefin ikametgahında yapılır (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 126).

2.1.5.1.5. Yoklamanın Tutanağa Bağlanması

Yoklama sonuçlarının hukuki nitelik kazanabilmesi için bunların belgelenmesi gerekmektedir (Yurteri, 2012: 258).

Yoklama sonuçları tutanak mahiyetinde olan “yoklama fişine” geçirilir. Bu fişler yoklama yerinde iki nüsha olarak düzenlenip tarihlenir. Bunlar nezdinde yoklama yapılan kişiye imzalatılır. Eğer nezdinde yoklama yapılan kişi hazır değilse yetkili bir kişiye¹ imzalatılır. Bunlar bulunmaz ya da imzadan çekinirlerse durum fişe yazılır ve yoklama fişi polis, jandarma, muhtar veya ihtiyar meclisi üyelerinden birine imzalatılır (VUK, md.131) .

Yoklama fişinin birinci nüshası yoklaması yapılan kişiye ya da yetkili adamına bırakılır. Bunlar bulunmazsa bilinen adresine 7 gün içinde posta ile gönderilir. Yoklama fişinin ikinci nüshası vergi dairesine verilir (VUK, md.132) .

Yoklama fişleri vergi dairelerinde ve yargı mercilerinde kanıt olarak değerlendirilmektedir. Bundan dolayı son derece önemlidir ve imzalanırken dikkat edilmesi gerekmektedir (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 128).

Vergi uygulamalarının gerektirdiği hallerde “toplu yoklama” da gerçekleştirilebilir. Toplu yoklamada tek bir mükellef yerine birden fazla mükellef incelemeye alınır ve yoklama fişi yerine yoklama cetvelleri kullanılarak sonuçlar bu cetvellerde gösterilir (Yurteri, 2012: 260).

2.1.5.1.6. Yoklamanın Sonuçlandırılması

Yoklama bir vergi incelemesi olmayıp vergi idaresince yapılan bir durum tespitidir. Söz konusu tespit sonucunda bir usulsüzlük yapıldığı tespit edilirse usulsüzlük cezası kesilir (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 129).

2.1.5.2. Yaygın ve Yoğun Vergi Denetimi

Yaygın ve yoğun vergi denetimi, daha mükellefiyetini tesis ettirmemiş kişilerin ve vergilendirilmeyen kaynakların ortaya çıkarılması yönü ile vergi gelirlerini arttırıcı etkiye sahiptir (Yurteri, 2012: 255).

¹ Yetkili kişi; nezdinde yoklama yapılan kimsenin faaliyetini yürüten kişidir. Bu kişi nezdinde yoklama yapılan kişinin eşi, çocuğu, çalışanı veya vekili olabilir.

KDV'nin yürürlüğe girdiği 1985 yılından yaklaşık bir yıl sonra yoklama ile ilgili kapsamlı düzenlemeler yapan 3239 sayılı kanun yürürlüğe girmiştir. Bu kanunla VUK'nun 127. maddesine fıkralar eklenerek Yaygın ve Yoğun Vergi Denetimi dönemi başlamıştır. KDV'de belge düzenini sağlamak amacıyla yaygın ve yoğun vergi denetimi büyük önem taşımaktadır (Somuncu, 2014: 150-152).

Yaygın ve yoğun vergi denetimi, vergi mükelleflerinin verginin doğmasına neden olan olay anında, belge düzenine uygunluğunun denetlenmesidir. Amaç, vergi zıyayı ile ilgili belirtiler ortadan kalkmadan anında yapılacak denetimlerle, vergiyi doğuran olayların maddi yapısı ile kayıtlar arasındaki ilişkiyi belirlemek ve vergi kaybına neden olan suçların zamanında önlenmesini sağlamaktır. Bir diğer amaç ise kayıt dışı ekonomiyi kayıt altına almaktır (Aslan, 1997: 22).

Yaygın ve yoğun vergi denetimi, aslında mükellefe yardım şeklindedir. Bu denetimle mükelleflerin daha ağır cezalarla karşı karşıya kalmalarının önüne geçilmektedir (Bakır, 2009: 54). Böylece hem mükellef hem de idarenin çıkarları gözetilmektedir. Mükellef daha ağır cezaya maruz kalmamakta aynı zamanda da idare vergi kaybının önüne geçerek gelirlerini arttırmaktadır.

2.1.5.2.1. Yaygın ve Yoğun Vergi Denetiminin Yoklamadan Farkı

Yaygın ve yoğun vergi denetimi ile yoklama iç içe girmiş denetim yöntemleridir. Ancak yaygın ve yoğun vergi denetiminde daha çok vergi kanunlarına uyum denetlenirken yoklamada ise genellikle mükellefiyetle ilgili hususlar incelenmektedir (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 133).

2.1.5.2.2. Yaygın ve Yoğun Vergi Denetiminin Kapsamı

VUK'nun yoklamayı düzenleyen 127. maddesinde yaygın ve yoğun vergi denetiminin kapsamı da tespit edilmiştir. Buna göre yaygın ve yoğun vergi denetiminin kapsamı aşağıda sayılmaktadır (Tekin ve Çelikkaya, 2014:133) :

- Günlük hasılatı tespit etmek,
- Ödeme kaydedici cihaz kullanımını denetlemek,

- Defter, levha ve belge kontrolü yapmak,
- Nakil vasıtalarını durdurarak belge kontrolü yapmaktır.

Yaygın ve yoğun vergi denetimi uygulamasında birkaç yöntem olduğu görülmektedir. Bunlardan bir kısmı şehir giriş çıkışlarında, otobüs terminallerinde, kargo şirketlerinin bürolarında ağırlıklı olarak belge düzenine ilişkin denetimlerken diğer bir kısmı ise işyerlerinde günlük hasılat tespiti, levha ve belge kontrolü gibi mükellefin kendisiyle muhatap olunan denetimlerdir (Somuncu, 2014: 153).

Tablo 1: 2016 yılı Türkiye Geneline Yapılan Yaygın ve Yoğun Denetim Çalışmaları

Mükellefler Nezdinde Yapılan Mükellef Sayısı	376.600
Mükellefler Nezdinde Yapılan Fiili Hasılat Denetim Sayısı	3.180
Nezdinde Fiili Denetim Yapılan Nakliye Aracı Sayısı	40.206
Mükellefiyet Tesis Ettirilen Kişi Sayısı	16.266
Toplam Denetim Sayısı	436.252
Kesilen Usulsüzlük Cezası Tutarı	58.226.570 TL

Kaynak: GİB, Faaliyet Raporu 2016.

Tabloda da görüleceği gibi 2016 yılında yapılan yaygın ve yoğun vergi denetimlerinde; mükellefler nezdinde 376.600 denetim yapılmış, kayıt dışı çalıştığı tespit edilen 16.266 kişinin mükellefiyet kaydı yapılmış, 3.180 iş yerinde fiili hasılat tespit edilmiş, 40.206 nakliye aracı nezdinde fiili denetim gerçekleştirilmiş, 58.226.570 TL usulsüzlük cezası kesilmiştir.

2.1.5.3. Vergi İncelemesi

Vergi incelemesi üst düzeyde yapılan bir vergi denetim yöntemidir (Karaca ve Demirgil, 2014: 370). Aynı zamanda vergi denetim yöntemleri arasında en önemli ve kapsamlı olanıdır. Bu nedenle çoğu zaman vergi denetimi ile eş anlamlı olarak da kullanılmaktadır (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 159).

Vergi incelemesinin vergi hukuku ve tekniği ile birlikte sosyal ve psikolojik yönleri de bulunmaktadır. Ayrıca bu denetim yönteminde mükellef nezdinde daha

derinlemesine bir araştırma yürütülmesi onu diğer denetim yöntemlerinden ayıran en önemli özelliktir. Vergi incelemesinde sadece defter ve belgelerden değil VUK'un delil serbestisi hükümleri kapsamında her türlü delilden yararlanılabilir (Organ, 2008: 126-127).

Vergi incelemesi, vergiye tabi faaliyetlerle ilgili işlemlerin tamamlanıp elde edilen gelirin beyan edilmesinden sonra, beyan edilen vergilerin defter ve kayıtlara uygunluğunun araştırılması ve sonuç olarak ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunun tespit edilmesi faaliyetidir (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 160).

Şeker (1994: 35) ise vergi incelemesini; “vergi yükümlülükleri ve sorumlulukları; defter kayıt ve belgelerin doğruluğu karinesine dayandıkları sürece, bunlar çerçevesinde, vergi mevzuatına uygunluk denetimi faaliyeti ile çeşitli teknik ve yöntemlerle yapılan muhasebe denetimi faaliyeti; eğer vergi yönetimi tarafından belirtilen karine çürütülürse, artık defter, kayıt ve belgelerle bağlı kalmaksızın işletme içinde veya dışında toplanan bilgiler ve ekonomik yaklaşımla delil serbestliği ilkesine göre her türlü delilden ve bazı karinelere dayanarak yararlanılarak yapılan araştırma faaliyeti” olarak tanımlamaktadır.

2.1.5.3.1. Vergi İncelemesinin Amacı

VUK'un 134. maddesinde vergi incelemesinin amacı “vergi incelemesinden maksat, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamaktır” şeklinde açıklanmaktadır.

Vergi incelemesinin asıl amacı ödenmesi gereken vergileri tespit edip bu vergilerin ödenmesini sağlamaktır. Bir diğer amacı da vergi kayıp ve kaçacağını önlemek ve mükelleflerin doğru beyanda bulunmalarını sağlamaktır (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 162).

2.1.5.3.2. Vergi İncelemesinin Kapsamı

Vergi incelemesinin kapsamını; vergi türleri bakımından, mükellef bakımından ve inceleme dönemi bakımından olmak üzere üç kategoride ele almak mümkündür.

Mükellef yönünden kapsamı VUK'nun 137. maddesinde açıklanmaktadır. Söz konusu maddeye göre; “bu kanuna veya diğer kanunlara göre defter ve hesap tutmak, evrak ve vesikaları muhafaza ve ibraz etmek mecburiyetinde olan gerçek ve tüzel kişiler vergi incelemelerine tabidirler” denilerek kimlerin vergi incelemesine tabi olduğu açıklanmıştır.

Vergi türü bakımından kapsamı ise VUK'nun ilgili hükümlerinden hareketle gümrük vergi ve resimleri dışında kalan ve genel bütçeye, il özel idarelerine ve belediyelere ait olan her türlü vergi, resim, harçlar ile bunların diğer gelirleri vergi incelemesinin kapsamında yer almaktadır (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 162).

İnceleme dönemi bakımından; vergi incelemesi genellikle cari dönemin yerine kapanmış hesap dönemlerine yönelik hata ve hilelerin ortaya çıkarılmasına yönelik bir denetim şeklidir (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 163).

2.1.5.3.3. Vergi İncelemesinin İşlevleri

Vergi incelemesinin; VUK'nundaki tanımından da anlaşılacağı gibi araştırmak, önlemek ve eğitmek olmak üzere üç temel işlevi bulunmaktadır (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 166).

Vergi incelemesinin en önemli iki işlevi araştırma ve önleme işlevidir. Vergi incelemesi vergi kayıp ve kaçığını soruşturmaktan çok önlemeye yöneliktir (Ünal, 2014: 50-51).

Vergi incelemesi ilk olarak ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmaktadır. Aynı zamanda vergi incelemesi hata ve hileleri ortaya çıkarmadan önce bunları önlemeye yönelir ve yapılan inceleme boyunca gerekli konularda mükellef aydınlatılır (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 166).

2.1.5.3.4. Vergi İncelemesinin Türleri

Uygulamada üç tür vergi incelemesi bulunmaktadır. Bunlar; tam inceleme, kısa inceleme ve karşıt incelemedir (GİB, 2007: 9-10.).

Tam inceleme; bir vergi mükellefinin tabi olduğu vergi türüne ilişkin, incelenen vergilendirme dönemine ait tüm faaliyet ve işlemlerinin yasalara uygunluğunun araştırılması ve matrah unsurlarının tümünün incelenip ödenmesi gereken verginin doğrulunun tespit edilmesidir. Örneğin, sadece ticari ve zirai kazançları bulunan bir gelir vergisi mükellefinin bir hesap döneminde hem ticari hem de zirai faaliyetlerinin incelenmesi durumunda tam vergi incelemesi söz konusudur (Bakır, 2009: 60). Kısaca tam incelemede mükelleflerin her türlü işlemleri ve tüm matrah unsurları incelenmektedir (Oğuztürk ve Ünal, 2015: 213).

Kısa inceleme; vergi mükellefinin incelenen verilendirme dönemine ait tabi olduğu bir vergi türüne ilişkin unsurların bir veya birkaçının belirli yönleriyle yapılan incelemelerdir (Aslan, 1997: 31).

Karşıt inceleme; yapılmakta olan bir vergi incelemesine veri toplamak amacıyla incelenen mükellefle ilişkisi bulunan bir başka yükümlü nezdinde yapılan incelemelerdir (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 174).

2.1.5.3.5. Vergi İncelemesine Yetkili Olanlar ve İncelemeye Tabi Olanlar

VUK'nun 135. maddesinde vergi incelemesine yetkili olanlar sayılmıştır. Vergi incelemesi;

- Vergi Müfettişleri,
- Vergi Müfettiş Yardımcıları,
- İlin en büyük mal memuru,
- Vergi dairesi müdürleri

tarafından yapılabilmektedir. Ayrıca Gelir İdaresi Başkanlığının merkez ve taşra teşkilatında müdür kadrolarında görev yapanlarda vergi incelemesine yetkilidirler.

VUK'nun 137. maddesine göre; defter ve hesap tutmak, evrak ve vesikaları korumak ve ibraz etmek zorunda olan gerçek ve tüzel kişiler vergi incelemelerine tabidirler.

2.1.5.3.6. Vergi İncelemesinin Yapılacağı Yer ve Zaman

Vergi incelemesinin ne zaman yapılacağı mükelleflere önceden bildirilmesi zorunlu değildir. Sonuçlanmamış hesap dönemi de dahil olmak üzere, tarh zamanaşımı süresi sonuna kadar her zaman vergi incelemesi yapılabilir. Önceden incelenen hesap dönemleri tekrar incelenebilir (VUK, md. 138).

Vergi incelemesi esas olarak incelemeye tabi olanın iş yerinde gerçekleştirilir. İşyerinin müsait olmaması, başka sebeplerle incelemenin iş yerinde yapılmasına imkan yoksa veya mükellef isterse inceleme vergi dairesinde gerçekleştirilebilir (VUK, md. 139).

2.1.5.3.7. Vergi İnceleme Süreci

Vergi inceleme elemanı etkili bir inceleme gerçekleştirebilmek için incelemeye başlamadan önce yeterli bir hazırlık yapmalıdır. Ciddi bir hazırlık yapmadan başlaması halinde hem zaman kaybı olacak hem de mükellef nezdinde mesleki bilgi bakımından yetersiz bir görünüm sergileyip verimli bir inceleme gerçekleştiremeyecektir (Aslan, 1997: 50).

Vergi incelemesi yapılırken; mevcut denetim elemanının sayısı, bu denetim elemanlarının plan döneminde çalışabilecekleri ortalama gün sayısı, vergi mükelleflerinin sayısı, incelenecek bildirimlerin miktarı, bu bildirimlerin kaçının incelemeye alınacağı, her bildirim için ayrılacak inceleme süresi gibi faktörler göz önünde tutulmalıdır (Bakır, 2009: 65).

Vergi İncelemesinin Başlaması

Vergi incelemesi, inceleme elemanının görev yaptığı birimdeki yetkililer tarafından hazırlanan incelemeye ilişkin görevlendirme yazısıyla başlar (GİB, 2007: 10).

Vergi incelemesi ister mükellefin işyerinde isterse dairede olsun, inceleme elemanı vergi mükellefine veya sorumluya inceleme konusunu bildirerek incelemeye

başlama tutanağını hazırlar. Tutanak, inceleme elemanı ve vergi mükellefi tarafından imzalanır ve bir örneği nezdinde inceleme yapılan, bir örneği vergi inceleme elemanının bağlı olduğu birime bir örneği de vergi dairesine verilir. Böylece vergi incelemesi başlamış olur (GİB, 2007: 10).

Vergi incelemesinin başladığını gösteren başka durumlarda bulunmaktadır. Bunlar; vergi inceleme yapılmak üzere mükellefin davet edilmesi, yasal defter ve belgeleri isteme yazısının tebliğ edilmesi, matrah tesisine yönelik tutanak düzenlenmesi, yasal defter ve belgelerin incelenmek üzere vergi incelemesine yetkili olanlara ibraz edilmiş olmasıdır. Bu durumlarda da vergi incelemesine başlanmış sayılmaktadır (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 176).

Vergi incelemesine başlanması, mükellefin pişmanlık ve ıslah hükümlerinden yararlanma hakkını ortadan kaldırmaktadır.

Vergi İncelemesinin Tamamlanması

VUK'nun 140. maddesinin 6. fıkrasında “incelemeye başlanıldığı tarihten itibaren, tam inceleme yapılması halinde en fazla bir yıl, sınırlı inceleme yapılması halinde ise en fazla altı ay içinde incelemeleri esastır. Bu süreler içinde incelemenin bitirilememesi halinde ek süre talep edilebilir...” denilmekte ve incelemenin tamamlanması ile ilgili tam olarak bir süre sınırı bulunmamaktadır.

Vergi incelemelerinin mümkün olan en kısa sürede sonuçlandırılması mükelleflerin olduğu gibi vergi inceleme elemanlarının da hedefidir. VUK'nda kesin bir süre belirtilmemesi vergi incelemelerinin belirsiz bir sürede yapılacağı anlamına gelmemelidir. Vergi incelemesinde her geçen gün hem mükellef hem de devlet açısından maliyetlidir. Bu nedenle vergi incelemelerinin makul bir sürede sonuçlanması her iki taraf açısından arzu edilen bir durumdur (Organ, 2008: 139).

Vergi İncelemelerinde Uygulanacak Usul ve Esaslar Hakkındaki Yönetmelikte²; vergi incelemesine yetkili olanların inceleme görevinin verilmesinden itibaren en geç on gün içinde işe başlanmalarını belirtmektedir. Zorunlu mazeretler halinde bu süre en fazla on gün uzatılabilir. Yine aynı yönetmelik, vergi incelemesine yetkili olanların inceleme görevi verildikten itibaren en geç otuz gün içinde incelemeye başlanılmasını öngörmektedir. Zorunlu mazeretler halinde bu süre de en fazla on beş gün uzatılabilir.

İnceleme Tutanağının Düzenlenmesi

Vergi incelemelerinin hukuki bir nitelik kazanabilmesi için inceleme tutanaklarına bağlanması gerekmektedir.

Vergi inceleme elemanları yaptıkları vergi incelemesinin araştırma işlevini yerine getirirken, elde ettikleri verileri delil haline getirmek zorundalar. İşte vergi incelemesi sırasında tespit edilmesi gereken hususların yazılı bir metin haline getirilmesine “tutanak” denilmektedir (Organ, 2008: 139).

İnceleme sırasında gerekli görülen durumlarda, vergilendirme ile ilgili olaylar ve hesap durumları ayrıca tutanaklar ile tespit edilerek belgelendirilirler. İlgililerin itiraz ve görüşleri varsa bunlar da tutanağa geçirilir. Bu suretle düzenlenen tutanakların bir nüshasının mükellefe veya nezdinde inceleme yapılan kimseye bırakılması zorunludur (VUK, md. 141/1).

İlgililer tutanakları imzalamaktan çekinirlerse, tutanakta bahsedilen ve hesap durumlarını kapsayan defter veya vesikalar, nezdinde inceleme yapılanın rızasına bakılmaksızın alınır ve inceleme sonucunda tarh edilen vergiler ve kesilen cezalar kesinleşinceye kadar geri verilmez. İlgililer her zaman bu tutanakları imzalayarak defter ve vesikaları geri alabilirler. Ancak bu defterlerin suç delili olmamaları gerekmektedir (VUK, mn. 141/2).

² Bkz., İlgili Yönetmelik (md. 7-9).

İnceleme tutanakları; yükümlülerin tuttıkları defterlere, belgelere ve bizzat yükümlünün kendi ifadesine göre hazırlandıkları için idare ve yargı organları nezdinde vergiyi doğuran olayın tespitine yarayan önemli birer delildir. Aynı zamanda inceleme tutanakları, düzenlenecek “inceleme raporlarına” dayanak oluşturmaktadır (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 187).

İnceleme Raporunun İşleme Konulması

Vergi incelemesi, mükellefin aleyhine sonuçlanırsa “inceleme raporu”, lehine sonuçlanırsa sadece “kabul raporu” düzenlenir (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 189).

Vergi Denetim Kurulu’nun kurulması amacıyla düzenlenen 646 sayılı KHK’de; “Vergi Müfettişleri ile Vergi Müfettiş Yardımcıları tarafından düzenlenen vergi inceleme raporları, işleme konulmak üzere ilgili vergi dairesine tevdi edilmeden önce, meslekte on yılını tamamlamış en az üç Vergi Müfettişinden oluşturulacak rapor değerlendirme komisyonları tarafından vergi kanunları ile bunlara ilişkin kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ, sirküler ve özelgelere uygunluğu yönünden değerlendirilir. İncelemeyi yapanla komisyon arasında uyuşmazlık oluşması halinde uyuşmazlığa konu vergi inceleme raporları üst değerlendirme mercii olarak, Maliye Bakanlığınca belirlenen tutarları aşan tarhiyat önerisi içeren vergi inceleme raporları ise doğrudan, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde bir Başkan Yardımcısının başkanlığında dört grup başkanından oluşan beş kişilik merkezi rapor değerlendirme komisyonu tarafından vergi kanunları ile bunlara ilişkin kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ, sirküler ve özelgelere uygunluğu yönünden değerlendirilir. İncelemeyi yapanlar, bu komisyon tarafından yapılacak değerlendirmeye uygun olarak düzenleyecekleri vergi inceleme raporlarını işleme konulmak üzere bağlı oldukları birime tevdi ederler.” hükmü yer almaktadır (646 sayılı KHK, md. 4.b/2).

İnceleme raporu, vergi dairesi tarafından yapılacak tarh işlemine bir hazırlık olup sadece ön incelemedir. Tek başına icrai bir niteliğe sahip değildir. Ön işlem niteliğindeki inceleme raporu idari davaya konu edilemeyeceği gibi bu rapora karşı dava da açılmaz (Danıştay, 1996/2468 Sayılı Kararı).

Vergi İncelemesinin Sonuçlanması

Vergi incelemesinin mükellefin aleyhine sonuçlanması durumunda ya ikmalen ya da re'sen tarhiyat yapılmaktadır.

İkmalen vergi tarhı; “her ne şekilde olursa olsun bir vergi tarh edildikten sonra bu vergiye müteallik olarak meydana çıkan ve defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak miktarı tespit olunan bir matrah veya matrah farkı üzerinden alınacak verginin tarh edilmesidir” (VUK, md. 29).

İkmalen tarhiyat daha çok vergi incelemeleri esnasında tespit edilen ve kasıtlı olmayan muhasebe hatalarında söz konusudur (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 190).

Re'sen vergi tarhı; “vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkan bulunmayan hallerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunmasıdır” (VUK, md. 30).

Re'sen tarhiyat ise kasıt unsuru içeren ve muhasebe hilelerinde söz konusudur (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 192).

İlgili vergi dairesi mükellefe inceleme raporundaki sonuçlara göre vergi tarh eder veya ceza keser. Vergi dairesi de raporda belirtilen tarh ve ceza ihbarnamelerini mükellefe gönderir. Burada vergi inceleme raporu ikmalen veya re'sen tarhiyatın sebebi olmaktadır. Ayrıca vergi suçu raporları mevcut ise ilgili Cumhuriyet Savcılığı'na gönderilir (Yeniçeri, 2014: 28).

Mükelleflerin, kaçakçılık suçları hariç tarhiyat öncesi uzlaşma talep etme hakları bulunmaktadır. Bu taleplerini vergi inceleme tutanağına geçirmeleri gerekmektedir (Yeniçeri, 2014: 29).

2.1.5.4. Arama / Aramalı İnceleme

Aramalı vergi incelemesi vergi kaçakçılığı suçunun söz konusu olduğu durumlarda, bu suç ve unsurlarının ortaya çıkarılması amacıyla izlenen bir inceleme yöntemidir (Hepaksaz, Çevikcan ve Öz, 2011: 6).

İhbar ya da yapılan incelemeler nedeniyle bir mükellefin vergi kaçırdığına işaret eden belirtiler bulunursa bu mükellef ya da kaçakçılıkla ilgisi bulunan diğer kişiler nezdinde arama yapılabilir. Aramanın yapılabilmesi için; vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların bunu gerekli görmesi ve gerekçeli bir yazı ile arama kararı vermeye yetkili sulh yargıcından bunu istemesi ve aynı zamanda sulh yargıcının da istenilen yerlerde arama yapılmasına karar vermesi gerekir (VUK, md. 142).

İhbar üzerine yapılan aramalarda ihbar haksız çıkarsa nezdinde arama yapılan kimse, ihbarda bulunanın kendisine bildirilmesini isteyebilir ve vergi dairesi de muhbirin ismini bildirmek zorundadır (VUK, md. 142).

Arama, kişi hak ve özgürlüklerine doğrudan müdahale olduğundan dolayı dikkatli yapılması gereken bir denetim yöntemidir (Tosun ve Özden, 2014: 286).

2.1.5.4.1. Aramaya Yetkili Olanlar

Arama, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar tarafından gerçekleştirilmektedir. Arama, organize bir denetim yöntemi olduğundan dolayı aramaya yetkili olanların yanında yardımlarına ihtiyaç duyulan başka memurlarda bulunabilir (Berber, 2002: 40).

Arama sırasında nezdinde arama yapılan kişilerin direnç göstermesi, şiddete başvurması gibi durumlarla karşılaşma ihtimaline karşı emniyet güçlerinden yardım alınmasında fayda bulunmaktadır (Organ, 2008: 144). Zaten VUK'un 7. Maddesi gereği emniyet güçleri, vergi kanunlarının uygulanmasında ilgili memurlara ellerindeki bütün imkanlarla kolaylık sağlamaya ve yardımda bulunmaya mecburdurlar.

2.1.5.4.2. Aramanın Yapılacağı Zaman

Arama esas olarak mesai saatleri sırasında yapılır. Ancak başlanmış bir aramaya gece de devam edilebilir. VUK'unda bununla ilgili kesin bir hüküm bulunmamaktadır. 147.madde ise açıkça hüküm bulunmayan durumlarda Ceza Muhakemeleri Usulü Kanunu (CMUK)'nun arama ile ilgili hükümleri uygulanır denilmektedir (Berber, 2002: 40).

2.1.5.4.3. İhbar Üzerine Yapılan Aramalar

İhbar üzerine aramanın gerçekleşmesi için ihbarın ciddi olması, ihbar konusunun normal inceleme yöntemleriyle tespit edilmesinin mümkün olmaması, kanıtların sadece aramayla elde edileceğinin anlaşılması ve sonucun arama yapmaya değer olması gerekmektedir (Organ, 2008: 143).

Mükellefleri asılsız ihbarlardan korumak amacıyla VUK'unun 142. maddesinde asılsız ihbarlar söz konusu olduğunda, mükelleflerin isteği doğrultusunda ihbarda bulunan kişilerin isimlerinin bildirileceği hüküm altına alınmıştır.

İhbarın doğru olması durumunda ise ihbarda bulunanın adı hiçbir şekilde açıklanmayacaktır. Aynı zamanda ihbarda bulunan kişiye de kaçırılan vergi miktarına bağlı olarak 1905 sayılı "Menkul ve Gayrimenkul Emval ile Bunların İntifa Haklarını ve Daimi Vergilerin Mektuplarını Haber Verenlere Verilecek İkramiyelere Dair Kanun" kapsamında "ihbar ikramiyesi" ödenecektir (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 216).

2004/12 Sayılı Başbakanlık Genelgesi'ne göre isimsiz yapılan ihbarlarda, vergi incelemesi sona ermeden yetkililere kimliğini bildirmeyen ihbarcılara ihbar ikramiyesi verilmeyecektir (Hepaksaz ve Çevikcan, 2011: 8).

İhbar ikramiyesi ivazsız bir intikal olarak değerlendirildiğinden dolayı veraset ve intikal vergisinin konusuna girmektedir (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 217).

2016 yılında, 1905 sayılı kanun uyarınca ihbarda bulunan 240 kişiye ödenmek üzere toplam 3 142 130 TL ihbar ikramiyesi ödeneği ilgili vergi dairelerine gönderilmiştir (GİB Faaliyet Raporu, 2016).

2.1.5.4.4. Aramanın Sonuçlanması

Arama yapılan hallerde inceleme olabildiğince erken bitirilir. İnceleme sırasında vergi ile ilgisi olmayan şahsi ve özel mektup ve diğer evraklar makbuz karşılığında sahiplerine geri verilir (VUK, md.144). Arama sonucunda alınan defter ve vesikalar üzerindeki incelemeler en fazla üç ay içinde bitirilerek sahibine bir tutanakla geri verilir (VUK, md.145).

Aramalı vergi incelemesi bitirildikten sonra Vergi İnceleme Raporu düzenlenir. Düzenlenen bu rapor, tarhiyatı yapılacak vergiler ile kesilmesi gereken cezalar hakkındaki işlemlerin yapılması için ilgili vergi dairesine gönderilir. Ayrıca VUK'da belirtilen suçlardan dolayı ceza kesilmesi gerekiyorsa Vergi Suçu Raporuyla Cumhuriyet Savcılığı'na bildirilerek kamu davası da açılmış olur (Hepaksaz ve Çevikcan, 2011: 10).

2.1.6. Mükellef ve İdarenin Hak ve Sorumlulukları

Mükellef hakları; idare ile vergi mükellefi arasında vergilendirme işlemlerinde mükellefe tanınan hukuki haklardır (Gökbel, 2000: 9).

Önceden vergi idarelerinin başarı ölçütleri, vergi tahsilatları ile bütçeye kazandırdıkları gelirler ile doğru orantılıydı. Bütçeye ne kadar çok gelir aktarılsa vergi idareleri o kadar başarılı sayılmaktaydılar. Fakat günümüzde gelir odaklı başarı ölçütü yerine vergi tahsilatı gerçekleştirilirken mükellef odaklı bir ölçüt ortaya çıkmıştır. Vergi tahsilatının yanında mükellefin uyumu ve idareden memnuniyetini sağlamadaki başarıları önemli olmaya başlamıştır (Karaca ve Demirgil, 2014: 367).

Mükellef ve vergi idareleri arasındaki ilişkilerin pekişmesi açısından mükellef hakları büyük önem taşımaktadır. Vergiye uyumun artırılması ve vergi sistemlerin günün koşullarına göre uyarlanması açısından mükellef hakları korunmalıdır (Egeli ve Dağ, 2012:130).

Mükellef hakları, mükelleflerin vergilere gönüllü uyumunun sağlanmasında önemli bir etkiye sahiptir. Mükelleflerin hak ve yükümlülüklerinden haberdar olması, vergilemede gönüllü uyumu arttıracaktır. Vergi idarelerinin vergilemede etkinliği sağlamada gönüllü uyum büyük önem taşımaktadır. Dolayısıyla mükellef hak ve yükümlülükleri de vergilemede etkinlik açısından önem arz etmektedir (Çetin ve Gökbnar, 2010: 24).

2.1.6.1. Mükellefin Hakları

Mükellef hakları iki başlık altında incelenebilir. Bunlardan ilki diğer kanunlarda yer alan genel haklar iken ikincisi ise vergi kanunlarından doğan özel haklardır.

2.1.6.1.1. Genel Haklar

Mükelleflerin genel kanunlara dayanarak vatandaşlıktan dolayı sahip oldukları hakları bulunmaktadır. Bunlar dilekçe hakkı, bilgi edinme hakkı, Kamu Denetçisine başvurma hakkı, dava açma hakkı, kendisi yerine başkasını temsil gösterme hakkı, eşit bir muamele görme hakkı, saygılı bir hizmet alma hakkıdır.

3071 Sayılı Dilekçe Hakkının Kullanılmasına Dair Kanun'un 3. maddesine göre; "Türk vatandaşları kendileriyle veya kamu ile ilgili dilek ve şikayetleri hakkında TBMM'ye ve yetkili makamlara yazı ile başvurma haklarına sahiptirler". Yine aynı kanuna göre verilen dilekçelere en geç otuz gün içinde dilekçe sahiplerine gerekçeli olarak cevap verilmelidir.

4982 Sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanun'un 4. maddesine göre kendileriyle veya faaliyet alanlarıyla ilgili olmak şartıyla herkes bilgi edinme hakkına sahiptir.

TBMM'ye bağlı olan Kamu Denetçiliği idarenin işleyişiyle ilgili şikayetleri inceler (Kamu Denetçiliği Kanunu, md. 5).

Aynı zamanda mükellefler kendileri yerine işlemleri için bir vekil belirleme ve herkesle eşit muamele görme haklarına da sahiptirler.

Tablo 2: Mükelleflerin Genel Hakları

Dilekçe Hakkı ve Bilgi Edinme Hakkı	3071 Sayılı Dilekçe Hakkının Kullanılmasına Dair Kanun. 4982 Sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu. 1905 Sayılı Kanuna Göre İhbar ikramiyesi Talep Etme Hakkı.
Kamu Denetçisine Başvurma Hakkı	TBMM'ye bağlı olan Kamu Denetçiliği idarenin işleyişiyle ilgili şikayetleri inceler (Kamu Denetçiliği Kanunu, md. 5).
Dava Açma Hakkı	2577 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu.
Temsil Hakkı	Vergi ile ilgili işlemlerin mükelleflerin yanı sıra, vekil, temsilci veya 3568 Sayılı Yasada sayılı meslek mensupları tarafından da yapılabilmesi.
Eşit Muamele Görme Hakkı	Vergi Kanunlarında uygulama birliğinin sağlanması.
Mükellef Memnuniyeti	Adil, eşit ve saygılı hizmet alma hakkı.

Kaynak: GİB, Mükellefin Hakları ve Ödevleri Rehberi.

2.1.6.1.2. Özel Haklar

Mükelleflerin vergi kanunlarından doğan hakları da bulunmaktadır. Bu haklar özel haklar olarak tanımlanabilir. Bu haklar aşağıdaki gibidir.

- **Uzlaşma Hakkı:** Mükellefler, re'sen, ikmalen veya idarece tarh edilmiş vergiler ile bunların vergi ziyai cezalarının (kaçakçılık suçu hariç) tahakkuk edecek miktarları konusunda idare ile uzlaşma yoluna gidebilirler (VUK, Ek Md. 1).
- **Pişmanlık Hakkı:** Beyana dayalı vergilerde vergi ziyai cezasını gerektiren fiillerde bulunan mükellefler, hukuka aykırı hareketlerini ilgili yerlere kendiliğinden dilekçe ile haber vermesi durumunda pişmanlık ve ıslah hükümleri gereği mükellefe ceza kesilmez (VUK, Md. 371).
- **Düzeltilme Talebi Hakkı:** Mükellefler, vergi işlemlerindeki hataların düzeltilmesini idareden yazı ile isteme hakkında sahiptirler (VUK, Md. 122).
- **Şikayet Yolu ile Başvuru Hakkı:** Düzeltilme talebinde bulunup, bu talepleri vergi mahkemesinde dava açma süreleri geçtikten sonra reddolunan mükellefler şikayet yolu ile Maliye Bakanlığına başvurma hakkına sahiptirler (VUK, Md. 124).

- **Ödeme Emrine itiraz Hakkı:** Kendisine ödeme emri gelen borçlu, böyle bir borcunun olmadığına veya bir kısmının ödendiğine dair ödeme emrinin tebliğinden itibaren yedi gün içinde vergi mahkemesine dava açabilir (AATUHK, Md.58).
- **Vergi Mahremiyeti Hakkı:** Vergi idarelerinin vergilendirme kapsamında yetkilerini kullanarak mükellef hakkında edindikleri her türlü bilginin gizli kalmasını ve sadece kanunların öngördüğü şekilde kullanılmasını ifade etmektedir. Bu bilgiler edildikleri amaç dışında kimse ile paylaşılamaz (Egeli ve Dağ, 2012: 134).
- **Tecil-Taksitlendirme Hakkı:** Kamu borcunun vadesinde ödenmesi, malların haczedilmesi veya haczedilen malların paraya çevrilmesi kamu borçlusunu çok zor duruma düşürecekse, borçlu tarafından teminat gösterilerek yazı ile talep edildiğinde borç otuz altı ayı geçmemek ve faizi alınmak şartıyla ertelenebilir (AATUHK, Md. 48).
- **Cezalarda İndirim Hakkı:** İkmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergi, vergi farkı ve cezalarını mükellef veya vergi sorumlusu ihbarnamelerin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde bağlı olduğu vergi dairesine başvurarak vadesinde veya teminat göstererek vadenin bitmesinden itibaren üç ay içinde ödeyeceğini bildirirse;
 - Vergi ziyayı cezasında ilkinde yarısı, sonra kesilenlerde üçte biri,
 - Usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezasının üçte biri indirilir (VUK, Md. 376).
- **Özelge Talep Hakkı:** Vergi mükellefleri kendi vergi işlemleriyle ilgili tereddüde düştikleri konular hakkında Maliye Bakanlığı'ndan veya yetkili makamlardan bilgi isteyebilirler ve yetkili makamlar bilgi istenilen konu hakkında yazı veya sirkülerle en kısa zamanda cevap vermelidirler (GİB Özelge Sistemi, 2017).

- **Mahsup ve İade Talep Hakkı:** “Tevkif yoluyla kesilen vergilerin yıllık beyannamedeki mahsuplar sonunda kalan kısmının diğer vergi borçlarına mahsup talebi tutarına bakılmaksızın ve inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilir” (GİB Genel Tebliğ, 2017)³.
- **Vergi İncelemesi Sırasındaki Haklar:** vergi incelemesi sırasında mükellefin sahip olduğu haklar aşağıdaki gibi sıralanabilir:
 - Fiili envanterin yapılması durumunda yapılan giderlerin kendisine ödenmesini isteme hakkı (VUK, Md. 134).
 - Vergi inceleme elemanının kimliğini görme hakkı (VUK, Md. 136),
 - İncelemenin dairede gerçekleşmesini isteme hakkı (VUK, Md. 139),
 - İncelemenin kendi işyerinde yapılmasını talep etme hakkı (VUK, Md. 139),
 - İncelemenin konusunu ve kapsamını öğrenme hakkı (VUK, Md. 140/1),
 - İncelemenin mesai saatleri içinde gerçekleştirilmesini isteme hakkı (VUK, Md. 140/3),
 - İş yerinde yapılan incelemelerde mükellef faaliyetlerinin aksamamasını isteme hakkı (Baykara, 2007: 6),
 - İstenen defter ve belgeleri ibraz etmek için ek süre isteme hakkı (GİB, 2014),
 - İnceleme raporlarının hukuka uygun olmasını talep etme hakkı (VUK, Md. 140/5),
 - İncelemenin kanunda belirtilen sürede bitirilmesini isteme hakkı (Atak, 2015),
 - İncelemenin her safhasında bilgi alma hakkı (GİB, 2014),
 - Süresi gelen beyannameleri vermek için el konulmuş defter ve belgelerden yararlanma hakkı (VUK, Md. 144),
 - İhtiyatı haciz nedenine itiraz etme hakkı (GİB, 2014),
 - İnceleme tutanaklarına görüş ve itirazlarını yazma hakkı (VUK, Md. 145).

³ Geniş bilgi için; <http://www.gib.gov.tr> adresinden 252 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği’ ne bakınız.

- İnceleme sırasında avukat veya mali müşavir bulundurma hakkı (GİB, 2014),
- Arama kararının kendisine gösterilmesini isteme hakkı (GİB, 2014),
- Hakkında yapılan ihbarın asılsız çıkması durumunda muhbirin ismini öğrenme hakkı (GİB, 2014),
- Vergi incelemesinin bittiğine dair resmi bir yazı isteme hakkı (GİB, 2014),
- Vergi mahremiyetine uyulmasını isteme hakkı (GİB, 2014),
- Rapor Değerlendirme Komisyonu tarafından dinlenme hakkı (GİB, 2014),
- Uzlaşma hakkı (GİB,2014),
- Dava açma hakkı (GİB, 2014),

2.1.7.2. Mükelleflerin Yükümlülükleri

Mükelleflerin hakları kadar yerine getirmek mecburiyetinde oldukları yükümlülükleri de bulunmaktadır. Bu yükümlülükleri yerine getirmediği takdirde cezai yaptırımlara maruz kalmaktadırlar.

Mükelleflerin yerine getirmek zorunda olduğu yükümlülükler aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- **Bildirim:** Mükellefin yerine getirmek zorunda olduğu yükümlülüklerin başında bildirim ödevleri gelmektedir. Mükellef işe başlama, işi bırakma, iş yeri değişikliği, iş ile ilgili değişiklikler vb. konuları bağlı olduğu vergi dairesine bildirmek zorundadır. Bu bildirimleri ilgili kanunda yer alan süreler içerisinde yapmadığı tespit edilirse usulsüzlük cezası kesilecektir⁴.

⁴ Geniş bilgi için VUK'un Mükellef Ödevleri başlıklı ikinci kitabının Bildirmeler başlıklı birinci kısmına bakınız.

- **Defter Tutma:** Mükelleflerin diğerk bir yükümlülüğü ise defter tutmadır. Mükellefler, vergi ile ilgili servet, sermaye ve hesap durumlarını, faaliyet ve hesap sonuçlarını tespit etmek, vergi ile ilgili işlemleri belli etmek amacıyla defter tutmak mecburiyetindedir. Bunu yerine getirmeyen mükelleflere usulsüzlük cezası kesilir⁵.
- **Belge Temini ve İptali:** “Mükellefler, VUK’na göre kullanacakları belgeleri bağılı buldukları vergi dairesinin il sınırları içerisinde kalan anlaşmalı matbaalara bastırarak veya noterlere tasdik ederek kullanabilirler”. Yine aynı şekilde “işlerini terk ettiğini vergi dairesine bildiren mükelleflerce kullanılmamış olarak ellerinde kalan belgelerin vergi dairesince tutanakla iptal edilmesi gerekir” (GİB, 2014).
- **Belge Düzenleme:** VUK’na göre tutulan ve üçüncü kişilerle yapılan işlemlere ait kayıtların belgelendirilmesi zorunludur (GİB, 2014)⁶.
- **Muhafaza ve İbraz:** Defter tutmak zorunda olanlar, tuttıkları defterler ve vesikaları ilgili buldukları yılı takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl boyunca muhafaza etmek zorundadır. Aynı şekilde kanunda belirtilen belgeleri de yetkili memurların talebi üzerine ibraz etmek zorundadır (GİB, 2014)⁷.
- **Diğerk Yükümlülükler:** Mükelleflerin yerine getirmek zorunda olduğu diğerk yükümlülükler VUK’nun 257. maddesinde düzenlenmiştir.

2.1.7.3. İnceleme Elemanlarının Yükümlülükleri

Vergi inceleme sırasında inceleme elemanlarının yerine getirmek zorunda olduğu yükümlülükler bulunmaktadır. Bunlar aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- İnceleme elemanı olduklarını gösteren bir kimlik veya belgeyi incelemeye başlamadan önce ilgili kişiye göstermek,
- Hakkında inceleme yapılacak olan kişiye incelemenin konusu, kapsamı hakkında bilgi vermek,

⁵ Geniş bilgi için VUK’un Mükellef ödevleri başlıklı ikinci kitabının Defter Tutma başlıklı ikinci kısmına bakınız.

⁶ Geniş bilgi için VUK’un Mükellef ödevleri başlıklı ikinci kitabının Vesikalar başlıklı üçüncü kısmına bakınız.

⁷ Geniş bilgi için VUK’un Mükellef ödevleri başlıklı ikinci kitabının Muhafaza ve İbraz Ödevleri başlıklı altıncı kısmının 253, 254, 255, 256 maddelere bakınız.

- Vergi incelemelerini geçerli bir neden olmadığı takdirde incelemeye tabi olanın işyerinde gerçekleştirmek,
- İnceleme mükellefin işyerinde gerçekleştiriliyorsa mükellefin izni olmaksızın mesai saatleri dışında inceleme yapmamak,
- Zaruri durumlardan dolayı dairede gerçekleşen vergi incelemelerinde defter ve belgeleri mükelleften yazılı olarak talep etmek,
- Mükellef tarafından teslim edilen defter ve belgeleri tutanakla teslim almak,
- Aynı şekilde bu belgeleri bir tutanakla mükellefe geri vermek,
- Mükellef hakkındaki bilgileri kimseyle paylaşmamak,
- İnceleme sırasında tutulan tutanakların birer örneğini nezdinde inceleme yapılana vermek,
- İhbar ya da inceleme sonucunda bir mükellefin vergi kaçırdığı tespit edilip arama kararı çıkmışsa mahkemeden alınan arama kararını ve kimliğini mükellefe göstererek aramanın kapsamı ve amacı hakkında bilgilendirmek,
- Aramayı çalışma saatleri içerisinde gerçekleştirmek,
- Aramalı vergi incelemelerini en fazla üç ay içinde bitirmek ve suç delili olmayan defter ve belgeleri tutanakla geri vermek,
- İnceleme sırasında tutulan tutanıklara mükellefin görüş ve itirazlarını yazmasına izin vermek,
- İnceleme sonunda incelemenin yapıldığına dair mükellefe bir belge vermektir (GİB, 2014).

2.1.7.4. İnceleme Elemanlarının Yetkileri

Vergi inceleme elemanlarının başlıca yetkileri aşağıdaki gibidir:

- Mükellefler nezdinde vergi incelemesi yapmak,
- Tarh zamanaşımı sonuna kadar vergi incelemelerini mükelleflere haber vermeden her zaman yapmak,
- Vergi incelemesi kapsamında gerekli bilgi ve belgelerin ibrazını mükelleften talep etmek,
- Mükelleflerle ilişkisi olan üçüncü kişi ve kurumlardan bilgi istemek,

- Gerekli gördüğü halde yoklama yapmak,
- İhbar ya da inceleme sırasında vergi kaçırıldığına dair delillerin bulunması durumunda arama yapılmasını istemek,
- Arama ya da yoklama sırasında vergilendirmeye ilişkin defter ve belgelere el koymak,
- El koyduğu defter ve belgelerden mükellefin örnek almasına veya incelemesine kendi denetiminde izin vermek,
- İncelemenin nerede yapılacağına karar vermek,
- Mükellef veya sorumlunun vergilendirmeye ilgili ödevlerini yerine getirmemesi ya da eksik yerine getirmesi nedeniyle verginin tahakkuk ettirilememesi durumunda ilk inceleme sonuçlarına göre tahmini kamu alacağını hesaplayıp vergi dairesine bildirmek,
- Mükellefin tutanakları imzalamasından sonra aramada el konulan defter ve belgeleri aramayla ilgili cezalar kesinleşinceye kadar mükelleflere geri vermemek,
- İşyerinin her yerini gezip görmektir (GİB, 2014).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

VERGİ DENETİMİNDE ETKİNLİK

3.1. ETKİNLİK KAVRAMI

Etkinlik kısaca bir işin veya faaliyetin amacına ulaşma derecesidir. Yani başarılı olma yolunda bir ölçüttür. Bir iş gerçekleştirilirken ne kadar etkinlik sağlanmışsa o kadar başarılı olunmuştur.

Etkinlik kavramını Arslan (2013: 4) “bir işletmenin veya örgütün tanımlanmış amaçlarına ve stratejik hedeflerine ulaşmak amacıyla gerçekleştirdikleri faaliyetlerin sonucunda, bu amaç ve hedeflere ulaşma derecesini belirleyen bir performans boyutu” olarak tanımlamaktadır.

3.2. VERGİ DENETİMİNDE ETKİNLİK

Vergi denetiminde etkinlik, vergi idarelerinin, mükelleflerin vergi konusunda kanunlara uygunluk derecesini tespit etmek amacıyla yapılan denetimlerde kendilerinden beklenen başarıyı gerçekleştirme düzeyidir. Etkinliğin sağlanması için de vergi mevzuatı, denetim elemanı gibi birçok faktör bulunmaktadır (Şaan, 2008: 59).

Vergi denetiminde etkinsizlik söz konusu olduğu zaman kayıt dışılık özendirilmiş olmakta ve kayıt dışılık artmaktadır. Vergi denetimi ise kayıt içinde olanlar için daha riskli hale gelmektedir (Uysal, 2010: 27).

Vergi denetiminde etkinlik derecesinin tespit edilmesi, etkinliğin arttırılmasına yönelik geliştirilecek çözüm yolları için önem arz etmektedir. Ancak sorun tespit edilirse çözüm geliştirilebilir.

3.3. VERGİ DENETİMİNDE ETKİNLİĞİ BELİRLEYEN FAKTÖRLER

Vergi denetimi, vergi gelirlerini arttırmanın tek yolu olmasa da vergi kayıp ve kaçaklarını olabildiğince azaltmanın en etkili yolu olarak düşünülebilir. Vergi denetiminin etkinliği ise vergi kayıp ve kaçaklarını önleme derecesi ile ölçülebilir. Yani vergi denetiminin etkinliği denetim sonrası yüksek bir matrah farkı bulmak değildir. Asıl vergi denetiminin etkinliği denetim sonrasında mükelleflerin beyan ettiği matrahların gerçek matrahlara yakın olmasıdır (Savaş, 2000).

Vergi denetimlerinin etkin olma durumlarını belirleyen belli faktörler bulunmaktadır. Bunlar gerçekleşme durumlarına göre vergi denetiminde etkinliği arttırır ya da azaltırlar. Örneğin; mükelleflerdeki vergi bilincinin yüksek olması vergi denetiminde etkinliği arttırırken bu bilincin düşüklüğü vergi denetiminde etkinliği azaltmaktadır.

Vergi denetiminde etkinliği belirleyen faktörler aşağıda ele alınmıştır.

3.3.1. Örgütlenmeden Kaynaklanan Faktörler

Her kurumda olduğu gibi örgütsel sorunlar vergi idaresinin de önemli sorunları arasında bulunmaktadır. Denetimlerin tek elden olmaması karışıklıklara sebebiyet vermektedir.

Vergi denetim birimlerinin birleştirilmesi yıllarca düşünülmüş ve 646 sayılı KHK ile gerçekleştirilmiştir. 646 sayılı “Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının Kurulması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname” ile “Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı” kurularak doğrudan Maliye Bakanlığı’na bağlanmıştır. Bununla beraber denetim birimleri “Vergi Müfettişi” adı altında toplanmıştır (Uğur, 2016: 4).

Vergi denetiminde yapılan bu reformla beraber vergi incelemelerinin bir çatı altında gerçekleştiği düşünülse de merkez-taşra ayrımı devam etmektedir. Bu reform öncesinde unvanları “Vergi Denetmeni” olan denetim elemanları “Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığı” ismiyle 29 ilde varlıklarını korumaktadırlar. Bunun yanında tüm denetim birimleri arasında homojenlik sağlanamaması ve bu birimler arasında ayrımın devam etmesi gibi eksiklikler devam etmektedir (Uğur, 2016: 4).

3.3.2. Vergi Mevzuatı

Vergi mevzuatımızın anlaşılması zor, karmaşık ve boşluklarının olması hem mükelleflerin hem de denetim elemanlarının işini zorlaştırmaktadır.

Karmaşık ve anlaşılması zor bir vergi mevzuatı mükelleflerin hata yapmasına sebep olmaktadır. Mevzuattan anlamayan mükellef kendi bildiği veya kendi anladığı gibi işlem yapmakta ve böylece vergi hataları ortaya çıkmaktadır. Bu da etkin bir vergi denetiminin önüne geçmektedir.

3.3.3. Denetim Elemanlarının Sayısı ve Çalışma Şartları

Denetim sayısının az olması denetim gücünü etkileyen en önemli faktördür. Vergi denetiminde 646 sayılı KHK ile gidilen reformun ardından denetim eleman sayılarında artışa gidilmiş fakat bunlar hemen göreve başlatılamamıştır. Bu elemanların yetiştirilme süreleri ve fiilen inceleme ve denetim yapmaları uzun sürmektedir (Uğur, 2016: 4).

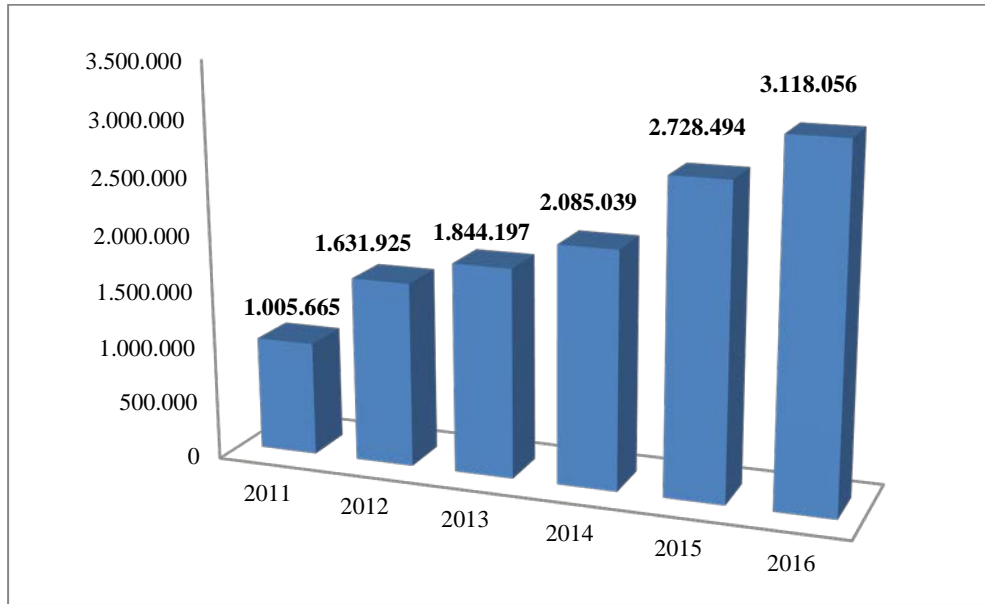
Vergi denetim elemanlarının yaptıkları iş ile aldıkları ücret karşılaştırıldığı zaman bu ücret çok düşük seviyelerde kalmaktadır. Ücretlerin düşüklüğü ve vergi mevzuatına hakim olan denetim elemanlarına farklı sektörlerde daha iyi şartlar sağlanması meslekten ayrılmaları tetiklemektedir. Bu da denetimde etkinliği etkilemektedir (Uğur, 2016: 4).

3.3.4. Otomasyon Sisteminin Kullanımı

Mükelleflere ait verilerin güvenli ve düzenli bir şekilde tutulabilmesi ve gerektiğinde bunlara hızlı bir şekilde erişimin sağlanabilmesi açısından bilgisayar teknolojisinin vergilendirme sürecinde olması büyük önem arz etmektedir (Acar ve Merter, 2010: 9).

Otomasyon sistemini kullanmak mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini hızlı olmanın yanında kolay ve daha az bir maliyetle yerine getirilmesini de sağlamaktadır.

Otomasyon sistemine geçiş yapılırken aynı zamanda personellerin bu konuda eğitilmesi gerekmektedir. Uygulama Veri Yönetimi Daire Başkanlığı; Vergi Daireleri Tam Otomasyonu kapsamında elektronik ortamda olmayan iş ve işlemlerin elektronik ortama aktarılması, Başkanlıklar ve Vergi Dairelerinde daha kaliteli ve hızlı hizmet verilmesi amacıyla eğitim faaliyetleri verilmektedir. Vergi denetiminde etkinliğin sağlanabilmesi için bu gibi adımlar önem arz etmektedir.



Grafik 1: 2011-2016 Yılları Arası İnternet Vergi Dairesi Kullanıcı Sayıları

Kaynak: GİB, 2016 Faaliyet Raporu

Mükelleflerin 1999 yılında faaliyet göstermeye başlayan GİB İnternet Vergi Dairesi⁸ ne erişimleri her geçen yıl artış göstermektedir. Yukarıdaki tablodan da anlaşılacağı gibi 2011 yılında siteyi 1 005 665 kişi kullanırken 2016 yılında siteyi kullanan kişi sayısı 3 118 056 ya ulaşmıştır.

Türkiye’de 2016 yılı itibariyle toplam mükellef sayısı 30 992 075 (GİB Faaliyet Raporu, 2016) ve internet kullanım oranı ise % 61 (Türkiye İstatistik Kurumu, 2016) dir. Bu iki veri ele alındığı zaman İnternet Vergi Dairesi kullanımını hala düşük oranlarda kalmaktadır.

3.3.5. Vergi Bilinci

Herhangi bir konuda insanın duyarlı olabilmesi ve hassasiyet gösterebilmesi için belirtilen konu hakkında bilgi ve bilincin oluşması gerekmektedir. Vergi için de bu geçerlidir. İnsanlarda vergi bilinci oluşmadığı sürece vergiye karşı hassasiyet, uyum ve ödeme isteği gerçekleşmeyecektir.

Vergi bilinci, vergiye gönüllü uyumun sağlanmasında önemli bir ölçüttür. Bunun nedeni ise vergi bilinci bulunan mükelleflerin vergiye uyum derecelerinin yüksek olmasıdır. (Alm ve Torgler, 2006: 225). Bu nedenle Gelir İdaresi Başkanlığı’nın ilk amaçlarından biri de vergi uyumunun sağlanabilmesi için vergi bilincinin artırılması gelmektedir. Yüksek vergi uyumu vergi denetiminde etkinliği sağlamaktadır.

Toplumda vergi bilincinin oluşabilmesi için eğitimin küçük yaşlarda başlaması gerekmektedir. Bunun sağlanabilmesi için GİB’in çeşitli eğitimleri bulunmaktadır. Bunlara örnek olarak; Türkiye genelinde bulunan (3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 ve 11. sınıflar) öğrencilere Milli Eğitim Bakanlığı Eğitim Bilişim Ağında bulunan eğitim CD’lerinin izletilmesi sağlanmıştır. Ayrıca vergi bilinci internet sayfası⁹ kurulmuştur. Bunların ne kadar etkili olduğu ise gelecek yıllarda görülecektir.

⁸ <https://intvd.gib.gov.tr>.

⁹ www.vergibilinci.gov.tr.

TBMM' de kabul edilen ve 8 Mart 2017 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanan 6824 sayılı Torba Kanun'un dördüncü maddesiyle "vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi"¹⁰ başlığı ile vergisini düzenli ödeyen ve vergiye gönüllü olarak uyum sağlayan mükelleflere gelir ve kurumlar vergisinde indirim uygulaması getirildi. Bu uygulama 2017 yılına ait kazançların beyanı ile başlamaktadır (Apak, 2017). Vergisini zamanında ödeyen mükellefler için böyle uygulamalar gereklidir. Bu tür uygulamalar vergiye gönüllü uyumu da arttıracaktır.

3.3.6. Belge Düzeni

Vergi denetiminde etkinliğin sağlanamamasının birden fazla nedeni bulunmaktadır. Bunlardan biri de belge düzeninin tam olarak yerleşmemesidir.

Belge düzeninin olmayışı denetimi zorlaştırmaktadır. Bunun en önemli sebebi ise kayıt dışı ekonominin varlığıdır. Yapılan alışverişlerin belgelendirilmemesi bunların üzerinde denetim yapılmasını olanaksız hale getirmektedir.

Belge düzeninde yapılan önemli gelişmelerden biri KDV Kanunu'dur. KDV'nin kendi içinde belge düzenini sağlayan otokontrol sistemi vardır. Ayrıca e-fatura, e-defter uygulamaları da belge düzeni açısından önem arz etmektedir (Aygün, 2012: 92).

3.3.7. Uzlaşma Müessesesi

Verginin tahsil edilememesi yerine belli bir indirimle tahsil edilmesi tercih edilerek uzlaşma müessesesi uygulamaya konulmuştur. Uzlaşma, uyuşmazlıkların yargı organına taşınmadan çözülmesi bakımından yargı organlarının yükünü hafifletmiş ve devletin vergi alacağını kısa sürede tahsil edilmesini sağlamıştır (Şaan, 2008: 66).

¹⁰ Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle gelir vergisi mükellefi olanlar ile kurumlar vergisi mükelleflerinden belirlenen şartları taşıyanların yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan vergilerin %5'i ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilir. (VUK, mükerrer md. 121).

Uzlaşmadan yararlanma adaletli olarak kabul edilse de uzlaşma komisyonlarının mükelleflere farklı indirimlerde bulunmaları vergilemede adaleti bozarken (Anlar ve Cengiz, 2016: 68) mükelleflerin uzlaşmadan faydalanma düşünceleri denetimde etkinliği ortadan kaldırarak mükellefleri vergi kayıplarına yöneltmektedir. Uzlaşma ile cezaların caydırıcılık etkisi yok olmaktadır.

2016 yılında tarhiyat sonrası uzlaşma için 99 027 başvuru gerçekleşmiştir. Bunlardan 88 707'siyle uzlaşmaya varılmıştır. Taleplerin % 88 ile uzlaşma sağlanmıştır (GİB Faaliyet Raporu, 2016). Buradan da anlaşıldığı gibi uzlaşma taleplerinin büyük çoğunluğunun sonucu olumlu olmuştur. Bu da denetimde etkinsizliğe yol açmaktadır.

3.3.8. Beyan Esasının Uygulanma Düzeyi

Denetimin esasını beyan usulü oluşturmaktadır. Mükelleflerin beyan ettikleri gelirlerin doğruluğunu araştırmak amacıyla denetim yapılmaktadır. Beyan esasının uygulanmaması denetimin işlevini zedelemektedir.

Günümüzde stopaj yönteminin yaygınlaşması, beyan esasının tercih edilmemesi denetimde etkinliği olumsuz etkilemektedir.

3.3.9. Mükelleflerin Denetlenme Oranı

Denetimlerin esasını beyan usulü oluşturmaktadır. Mükelleflerin beyanlarının doğruluğunu araştırmak amacıyla denetimler yapılmaktadır. Denetimlerin yapılması ise mükellefleri doğru beyan vermeye yöneltmektedir.

Mükelleflerin denetlenme oranı arttıkça doğru beyanda bulunma oranları da artacaktır. Aynı şekilde denetim oranları azaldıkça mükelleflerin dürüstlük seviyelerinde de azalma olmaktadır. Çünkü denetlenme düşüncesi, mükellefleri doğru beyan vermeye yöneltmektedir.

Tablo 3: Yıllar İtibariyle İncelenen Mükellef Sayıları

Yıl	Faal Mükellef Sayısı	İncelenen Mükellef Sayısı	Denetlenme Oranı (%)
2016	5 330 636	6 861	0.1
2015	5 117 520	9 902	0.2
2014	5 032 642	9 776	0.1
2013	4 932 128	12 924	0.3
2012	4 687 691	9 868	0.2

Kaynak: GİB Faaliyet Raporları verilerinden yararlanılarak hazırlanmıştır.

Yukarıdaki tabloda 2012 yılından 2016 yılına kadar mükelleflerin denetlenme oranları verilmiştir. 2013 yılında % 0.3 olan denetlenme oranı 2015 yılında % 0.2'ye 2016 yılında ise % 0.1'e inmiştir. Denetlenme oranları gittikçe azalma göstermektedir. Son beş yılın denetlenme oranlarında % 0.3'ten daha fazla artış gerçekleşmemiştir.

Tablodan da anlaşıldığı gibi denetlenme oranları gittikçe azalmaktadır. Bu da ülkemizde denetimde etkinliğin giderek azaldığını göstermektedir.

3.3.10. Vergi Afları

Af, genel olarak bir kusurun veya hatanın bağışlanmasıdır. Vergi afları da aynı şekilde vergi ile ilgili hata ve kusurların bağışlanması olup anayasa hükümlerince vergi affı çıkarma yetkisi TBMM aracılığıyla gerçekleşmektedir (Aygün, 2012: 88).

Cumhuriyetin kuruluşundan yani 1924'ten 2013 yılına kadar farklı içerik ve isimlerle toplamda 32 tane af kanunu çıkarılmıştır (Yurdakul, 2013: 79). Bu ortalama iki buçuk yılda bir af çıktığı anlamına gelmektedir. Vergi aflarının bu kadar sık çıkarılması vergi yapılarında etkinsizliğe neden olmaktadır (Anlar ve Cengiz, 2016: 69).

Sürekli af kanunlarının çıkması yönünde fikre kapılan mükellefler vergi suçlarını işlememe konusunda gerekli özeni göstermeyecektir. Aynı sebepten dolayı vergi afları vergi denetiminde etkinlik kaybına sebep olmaktadır.

3.3.11. Denetim Elemanı Erozyonu

Vergide kayıplar artarken denetim elemanlarının kadrolarında gittikçe küçülmeler gerçekleşmektedir. Yaptıkları işlere nazaran aldıkları ücretin az olması nedeniyle personellerin özel sektöre erozyonundan dolayı denetim oranları azalmaktadır.

Denetim elemanlarındaki eksiklikler denetim oranlarını düşürmektedir. Denetim oranlarının azlığı ise daha önce de belirtildiği gibi vergi denetiminde etkinsizliğe yol açmaktadır. Bunun önüne geçmek için denetim elemanlarının özlük hakları geliştirilerek ve çalışma şartları iyileştirilerek özel sektörün cazibesi azaltılmalıdır.

3.3.12. Vergi Denetiminde Planlama ve Koordinasyon

Çağdaş bir vergi denetiminin olmazlarından biri de planlama ve koordinasyondur. Planlama, amaçların belirlenip hizmetlerin zaman ve kalite standartlarıyla ortaya konulmasıdır (Savaş, 2000). Koordinasyon ise bir yönetimdeki personellerin bilgi ve becerilerinin birleştirilerek amaçları gerçekleştirmeleridir. Bu da ancak personellerin birbirleriyle iletişimde olmaları ile sağlanabilir.

Denetimlerin planlanarak yapılması hem zaman tasarrufunu sağlamakta hem de olası aksaklıklar için önceden önlem alınmasını sağlamaktadır. Personellerin koordinasyon içinde çalışmaları ise hem işlemlerin daha hızlı gerçekleşmesini hem de istenilen sonuçlara ulaşmayı kolaylaştıracaktır.

Denetimlerde planlama ve koordinasyonun olması, incelenecek mükelleflerin doğru seçilmesini, doğru verilere dayanılarak incelenmesini sağlamaktadır (Savaş, 2000).

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

VERGİ DENETİMİNDE ETKİNLİĞİN DEĞERLENDİRİLMESİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA VE SONUÇLARI

Bu bölümde araştırma yöntemi, amacına dair bilgiler ve Şırnak iline dair anket analiz sonuçlarına yer verilecektir.

4.1. ŞIRNAK İLİ İLE İLGİLİ GENEL BİLGİLER

Şırnak ilinin yarısı Doğu Anadolu bir diğer yarısı ise Güneydoğu Anadolu Bölgesi'nde yer almaktadır. İlin Suriye ve Irak sınırlarına yakın olan kesimleri dışında neredeyse tamamı dağlık alandır. Şırnak'ın; Beytüşşebap, Cizre, Güçlükönak, İdil, Silopi, Uludere ilçeleri bulunmaktadır (Şırnak Valiliği, 2011). Toplam nüfusu 2016 yılında 483 788 kişidir (Türkiye İstatistik Kurumu, 2016).

Ekonomisi tarım ve ticarete dayalıdır. İlde sanayi gelişmemiştir. Kırsal kesimde başlıca geçim kaynağı hayvancılıktır. Ekim yapılabilecek arazisi azdır. Irak ve Suriye ile sınırından dolayı ticaret gelişmiştir.

4.1.1. Şırnak İlinin Seçilmesi

Şırnak ilinin 2016 yılı itibariyle faal mükellef sayısı 10 960'tır (GİB Faaliyet Raporu, 2016).

Bu çalışmanın yapılma amacı Şırnak ili ve ilçelerinde yapılan alışverişlerin büyük çoğunluğunda fiş ve faturaların olmamasından vergi kayıp ve kaçaklarının fazla olduğu düşüncesidir. Bu düşünce üzerine yapılan araştırmalar da bunu destekler niteliktedir.

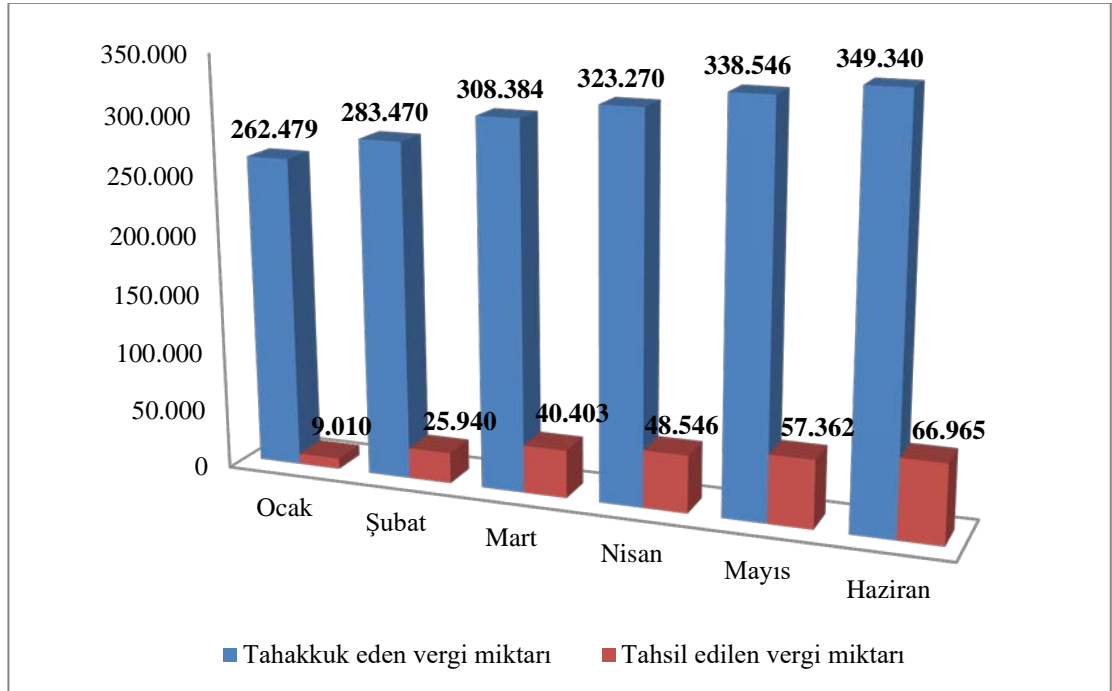
İller bazında vergi toplama oranlarına bakıldığında 2015 yılının ilk yarısında Şırnak ilinde vergi borcunun % 31,67 sinin tahsil edildiği açıklanmıştır (TRT Haber, 2015). Türkiye genelinde vergi borcu tahsil oranlarının sıralanmasında ilimiz alt sıralarda yer almaktadır.

2016 yılının Ocak ayında ise tahakkuk edilen verginin yalnızca % 8'i tahsil edilebilmiştir. Bu oran yılın son ayı olan Aralık ayında ise % 39,7'dir. Oran yıl sonunda artış göstermiştir.

Şırnak için en yakın zaman dilimi olarak 2017 yılının ilk yarısına bakıldığı zaman yukarıdaki düşünce desteklenmektedir. 2017 yılının Ocak ayında 262 479 TL vergi tahakkuk edilmiş ancak bunlardan sadece 9 010 TL tahsil edilmiştir. Yani tahakkuk eden vergilerin yalnızca % 3,4 'ü tahsil edilebilmiştir.

2017 yılının Haziran ayı incelendiği zaman 349 340 TL tahakkuk edilip bunun yalnızca 66 965 TL' si tahsil edilmiştir. Haziran ayında tahakkuk eden vergilerin % 19,2' si tahsil edilmiştir.

Genel olarak altı ayın tahsil oranları incelendiğinde en yüksek Haziran ayına aittir ve bu da % 19,2'dir. Ocak ayından Haziran ayına doğru tahsilat oranlarında bir artış söz konusudur. Altı ay içinde en yüksek tahsilat oranı olan % 19,2 yeterli bir düzeyde değildir. İl genelinde tahakkukların % 20'si bile tahsil edilememiştir.



Grafik 2 : Şırnak İli 2017 Vergi Miktarlarının Aylara Göre Dağılımı

Kaynak: <https://www.muhasabat.gov.tr> internet adresindeki verilerden yararlanılarak hazırlanmıştır.

Yukarıdaki grafikten de anlaşıldığı gibi 2017 yılının ilk yarısında tahakkuk edilen vergilerin yarısı bile tahsil edilememiştir. Tahakkuk edilen vergilerin Ocak ayında % 3,4'ü, Şubat ayında % 9,2'si, Mart ayında % 13,1'i, Nisan ayında % 15'i, Mayıs ayında % 16,9'u ve Haziran ayında ise % 19,2'si tahsil edilmiştir.

Verilen örneklerden de anlaşıldığı gibi tahakkuk sürecinden sonra da denetimler yapılmalıdır. Daha önce ele aldığımız dört vergi denetim türü de vergilerin tahakkukundan önce yapılan denetimlerdi. Tahsilat oranlarının düşüklüğü tahakkuktan sonra tahsilat kısmı için de bir denetim gerektiğini göstermektedir.

4.2. ARAŞTIRMAYA DAİR BİLGİLER

4.2.1. Araştırmanın Amacı

Bu araştırmanın temel amacı Şırnak ili halkının vergi denetimleri ve vergi denetimlerinde etkinlik hakkındaki düşünce ve önerilerini incelemektir. Yapılan araştırma ile vergi mükellefi olanlar ve vergi mükellefi olmayanların vergi denetimlerine yaklaşımları, yapılan denetimlerden ve denetim elemanlarından memnuniyetleri, vergi denetimlerinin etkinlik durumu ile ilgili düşüncelerinin ortaya konulması amaçlanmıştır.

4.2.2. Araştırmanın Evreni ve Örneklem

Veriler anket tekniğiyle toplanmıştır. Anketler Şırnak ilinde yaşayan vatandaşlara uygulanmıştır. Anketlerin bir kısmı kişilerle yüz yüze görüşülerek doldurulmuş bir kısmı da daha sonra toplanmak üzere kendilerine verilmiştir.

Araştırmada tarama modeli kullanılmıştır. Çalışmada ana evren Şırnak ilinde yaşayan vatandaşlardır.

Araştırmada örnek büyüklüğünün belirlenmesi için aşağıdaki Formül 1 uygulanmıştır.

$$n = \frac{NZ^2 - pq}{d^2(N-1) + Z^2 pq} \quad (1)$$

Burada;

N= Ana kitle sayısı Z= 0,95 güven aralığında Z tablo değeri

p= Olumlu olasılık q= Olumsuzluk olasılığı

d= Hata payı

$$n = \frac{(10.000)(1.96)^2 - (0.50)(0.50)}{(0.10)^2(10.000-1) + (1.96)^2 (0.50)(0.50)} = 96 \quad (1.1)$$

Daha önceden literatürdeki kaynaklardan edinilen bilgiler ve Şırnak ili 2016 faal mükellef sayısı göz önüne alınarak, örnek büyüklüğü % 95 güven aralığında ve % 10 hata payı ile Formül 1.1 ile 96 olarak tespit edilmiştir. Ancak anket sorularına cevap verilmemesi ya da anketlerin doldurulması aşamasında hata yapılması riski göz önüne alınarak örnek büyüklüğü 125 olarak belirlenmiştir.

125 adet anket, rastgele Şırnak ili vatandaşlarına uygulanmıştır. Bu anketlerden 15 tanesi hatalı olmaları nedeniyle değerlendirilmeye alınmamıştır. Anketlerdeki hatalar; bazı soruların boş kalması ya da bir soruya birden çok cevap verilmesidir. Toplamda 110 anket değerlendirilmeye alınmış olup incelenmiştir.

Anketlerde sınıflandırma yapabilmek amacıyla katılımcılara; aylık gelir aralıkları, eğitim durumları ve mükellefiyetleri sorulmuştur. Sonra vergi denetimleriyle ilgili anketlerde 29 yargıya yer verilmiştir. Yargılar için katılımcılara; “kesinlikle katılıyorum”, “katılıyorum”, “kararsızım”, “katılmıyorum” ve “kesinlikle katılmıyorum” seçenekleri sunulmuştur.

4.2.3. Verilerin Analizi

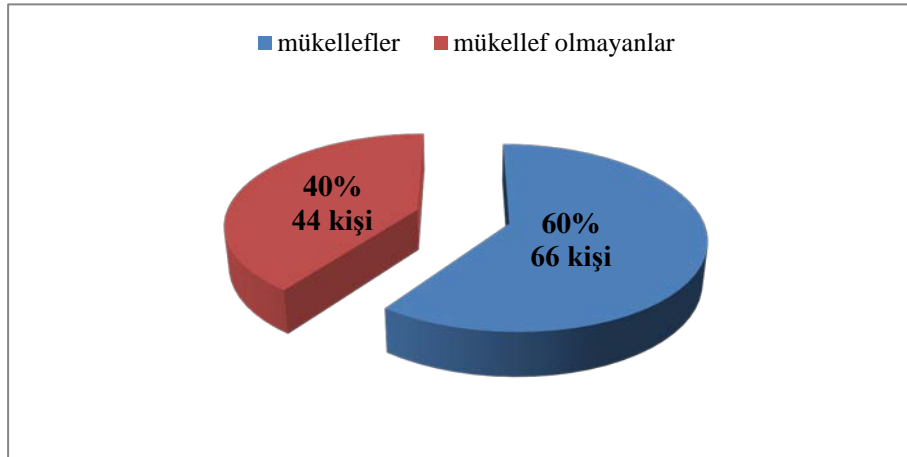
Araştırma kapsamında yapılan anket çalışmasında elde edilen veriler Statistical Package for Social Sciences (SPSS) Statistics 24 programı yardımıyla analiz edilmiştir. SPSS ile analizi yapılan verilerin her biri için tanımlayıcı istatistiki analizler yapılmıştır.

Analiz yapılırken bazı değişkenlerin anlamlılık derecelerine bakılmıştır. Testin anlamlılık düzeyi olan α , anakütle parametreleri tahmininde kullanılan güven düzeyinin 1'den çıkarılması ile elde edilen orandır (Lorcu, 2015: 11). Çalışmanın anakütle parametreleri tahmininde güven düzeyi 0,95 olarak belirlenmişti. O zaman testin anlamlılık düzeyi $1 - 0,95 = 0,05$ 'dir. Analiz yapılırken değerler 0,05'ten küçük olduğu zaman anlamlı hale gelmektedir.

4.2.4. Araştırma Bulgularının Değerlendirilmesi

Araştırma bulguları değerlendirilirken ilk olarak katılımcıların demografik özellikleri incelenmiştir. Daha sonrasında katılımcıların yargılara katılma dereceleri ele alınmıştır.

Analiz yapılırken anket çalışmasına katılan katılımcılar mükellef olanlar ve mükellef olmayanlar şeklinde ayrı incelenmiştir. Toplam 110 katılımcıdan 44 kişi vergi mükellefi değilken geri kalan 66 kişi vergi mükellefidir.



Grafik 3: Katılımcıların Mükellefiyet Durumu

4.2.5. Demografik Bulgular

İlk olarak katılımcıların gelir aralıkları incelenmiş olup daha sonra ise eğitim durumları ele alınmıştır. Her ikisinin verileri mükellef olanlar ve mükellef olmayanlar için ayrı incelenmiştir.

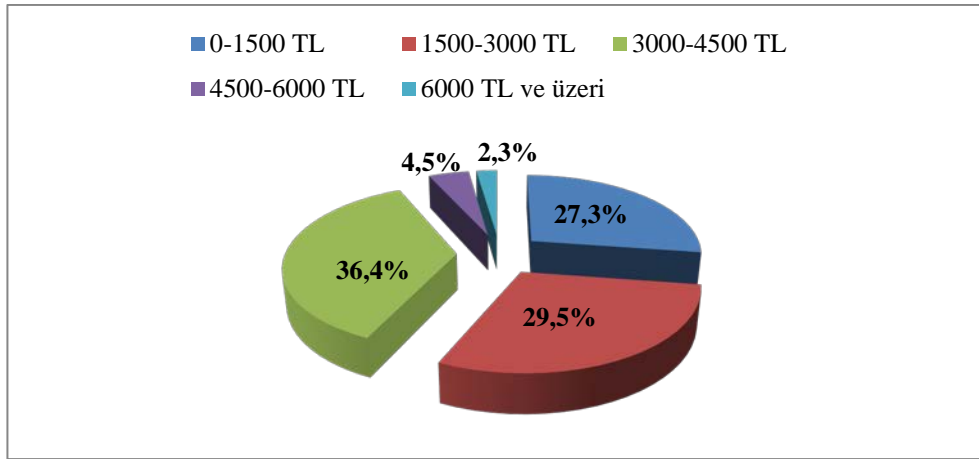
Tablo 4: Mükellef Olmayanların Gelir Aralıkları

Gelir Aralıkları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
0 - 1 500 TL	12	27,3	27,3
1 500 – 3 000 TL	13	29,5	56,8
3 000 – 4 500 TL	16	36,4	93,2
4 500 – 6 000 TL	2	4,5	97,7
6 000 TL ve üzeri	1	2,3	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

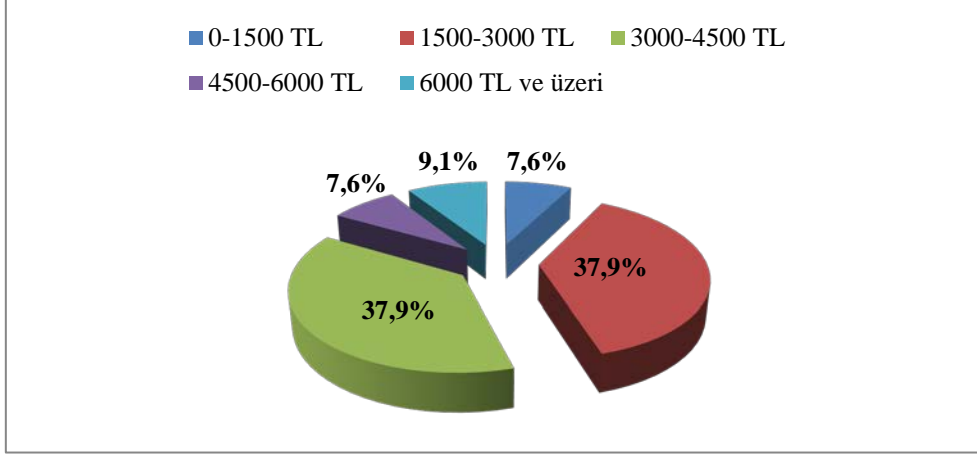
Tablo 5: Mükelleflerin Gelir Aralıkları

Gelir Aralıkları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
0 - 1 500 TL	5	7,6	7,6
1 500 – 3 000 TL	25	37,9	45,5
3 000 – 4 500 TL	25	37,9	83,3
4 500 – 6 000 TL	5	7,6	90,9
6 000 TL ve üzeri	6	9,1	100,0
Genel Toplam	66	100,0	

Katılımcıların gelir aralıklarını daha açık inceleyebilmek için pasta grafiği şeklinde ele almakta fayda görülmektedir.



Grafik 4: Mükellef Olmayanların Gelir Aralıkları



Grafik 5: Mükelleflerin Gelir Aralıkları

Mükelleflerin % 54,6'sı 3 000 TL'nin üzerinde bir gelire sahip bulunmaktadır. Yani neredeyse mükelleflerin yarısının 3 000 TL'nin altında geliri bulunmaktadır.

Mükellef olmayanların ise % 43,2'si 3 000 TL'nin üstünde bir gelire sahiptir. 3 000 TL'nin altında geliri olanların oranı ise % 56,8'dir. Bu oranlar mükellef olanların oranı ile yakındır.

Grafiklerde de görüldüğü üzere katılımcıların çoğu 1 500 TL ile 4 500 TL arasında bir gelire sahip bulunmaktadırlar. Mükellefler ile mükellef olmayanların gelir aralıkları grafiği birbirine benzerdir.

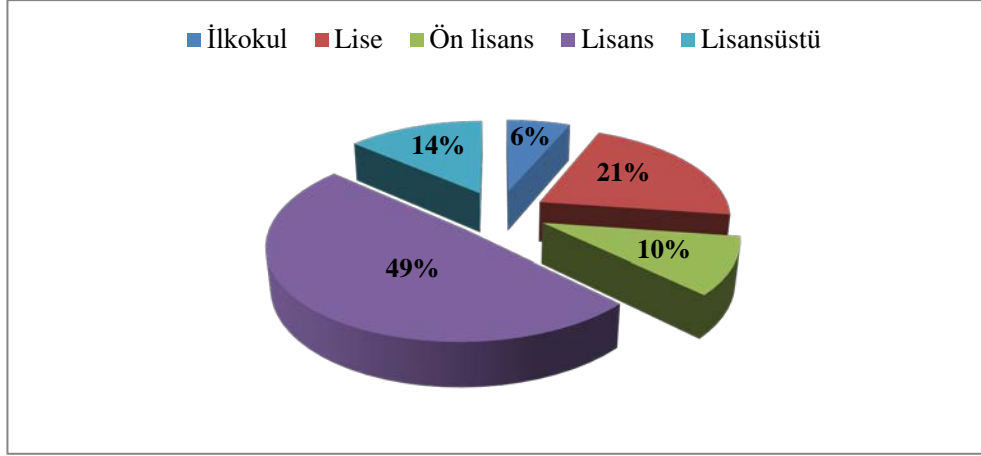
Mükellefiyet ve gelir arasındaki bağlantıyı incelemek üzere ki-kare testi yapılmıştır. Yapılan test sonucunda $p=0,00<0,05$ olduğu için katılımcıların mükellefiyet durumu gelir aralıklarını bağlıdır diyebiliriz.

Tablo 6: Mükellef Olmayanların Eğitim Durumları

Eğitim Durumu	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
İlkokul	3	6,8	6,8
Lise	9	20,5	27,3
Ön lisans	6	13,6	40,9
Lisans	21	47,7	88,6
Lisansüstü	5	11,4	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 7: Mükelleflerin Eğitim Durumları

Eğitim Durumu	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
İlkokul	4	6,1	6,1
Lise	14	21,2	27,3
Ön lisans	5	7,6	34,8
Lisans	33	50,0	88,8
Lisansüstü	10	15,2	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 6: Tüm Katılımcıların Eğitim Durumu

Tablo 6'ya göre mükellef olmayanların % 27,3'ü üniversite eğitimi görmemiştir. Bunların % 72,7 ise üniversite eğitimi görmüştür.

Yukarıdaki tablo 7'ye göre de mükelleflerin % 27,3'ü yüksek öğrenim görmemiştir. Geri kalan % 72,7 ise ön lisans, lisans ve lisansüstü eğitim görmüşlerdir. Bu durum mükellef olmayanlarla aynı orandadır. Yani mükellefler ile mükellef olmayanların eğitim düzeyleri birbirine yakındır.

Mükellefler içinde en büyük oran % 50,0 ile lisans mezunlarıdır. En düşük oran ise % 6,1 ile ilkokul mezunlarıdır. Zaten yüksek öğrenim görenlerin toplam oranı da % 72,7 idi. Bu oranlardan vergi mükelleflerinin belli bir bilinçte olmaları gerektiği düşünülebilir.

Eğitim durumu ve gelir aralığı arasında yapılan ki-kare testinde $p=0,01<0,05$ sonucu çıktığı için gelir aralığı ve eğitim durumu birbirine bağlıdır. Yani çıkan sonuca göre eğitim durumunun yükselmesine göre gelir aralığı da yükselmektedir.

Eğitim durumu ve mükellef olma durumu için ki-kare testi yapılmıştır. Yapılan test sonucunda $p=0,636>0,05$ sonucu çıkmıştır. Sonuca göre katılımcıların mükellefiyet durumlarının eğitimleriyle bir ilişkisi bulunmamaktadır.

4.2.6. Yargıların Analizi

Ankette demografik bilgilerin dışında 29 tane yargıya yer verilmiş olup bunlara mükelleflerin katılma dereceleri “kesinlikle katılıyorum”, “katılıyorum”, “kararsızım”, “katılmıyorum” ve “kesinlikle katılmıyorum” ifadeleri ile ölçülmüştür.

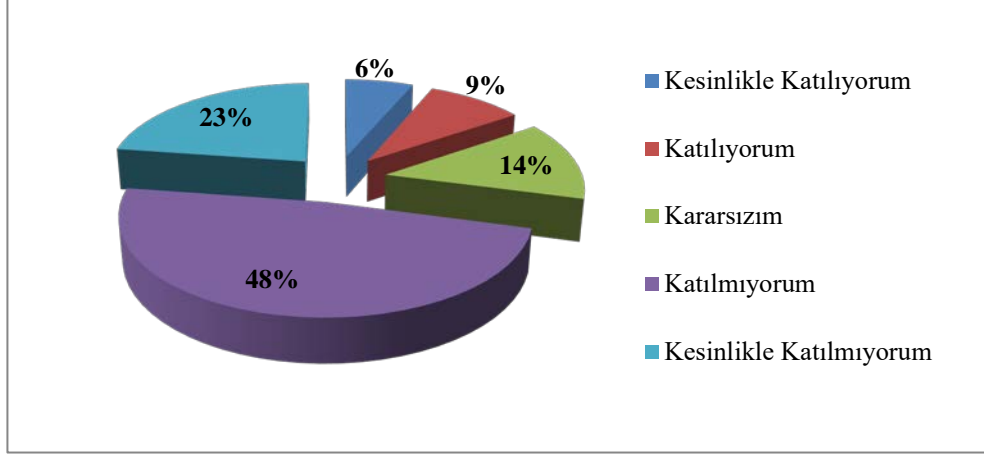
1. Yargı: Mükelleflerin hepsi vergilerini zamanında ödemektedirler.

Tablo 8: Mükellef Olmayanların 1. Yargı İçin Cevapları

1. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	2	4,5	4,5
Katılıyorum	2	4,5	9,1
Kararsızım	9	20,5	29,5
Katılmıyorum	22	50,0	79,5
Kesinlikle Katılmıyorum	9	20,5	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 9: Mükelleflerin 1. Yargı İçin Cevapları

1. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzdelik	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	5	7,06	7,6
Katılıyorum	8	12,1	19,7
Kararsızım	6	9,1	28,8
Katılmıyorum	31	47,0	75,8
Kesinlikle Katılmıyorum	16	24,2	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 7: Tüm Katılımcıların 1. Yargı İçin Cevapları

Mükellef olmayanların yarısı ilk yargıya katılmamakta, % 20,5'i bu durum karşısında kararsız ve % 4,5'i de katılmaktadır. % 4,5'i kesinlikle katılmakta ve % 20,5'i ise kesinlikle katılmamaktadır. Yani mükellef olmayanların % 70,5'i mükelleflerin hepsinin vergilerini zamanında ödemediğini düşünmektedirler. Bu beklenen bir sonuçtu.

Mükelleflerin ise % 71,2'si birinci yargıya katılmamaktadır. Yani mükelleflerin kendisi vergi mükelleflerinin hepsinin vergilerini zamanında ödemediğini düşünmemektedir. Bu oran mükellef olmayanların biraz üstündedir. Aslında bu algı mükellefleri zamanında vergi ödememe konusunda ikna etmektedir. Bir başka mükellefin vergisini zamanında ödemediğini düşünen mükellef kendisi de vergi ödeme konusunda çekingen davranmaktadır.

Mükellef olmayanların % 9'u, mükelleflerin % 19,7'si birinci yargıya katılmaktadır. Bu yargıya katılanlar arasında mükellef olanların oranı mükellef olmayanların oranının iki katı kadardır.

Genel olarak bakıldığı zaman katılımcıların % 68,8' ilk yargıya katılmamaktadır.

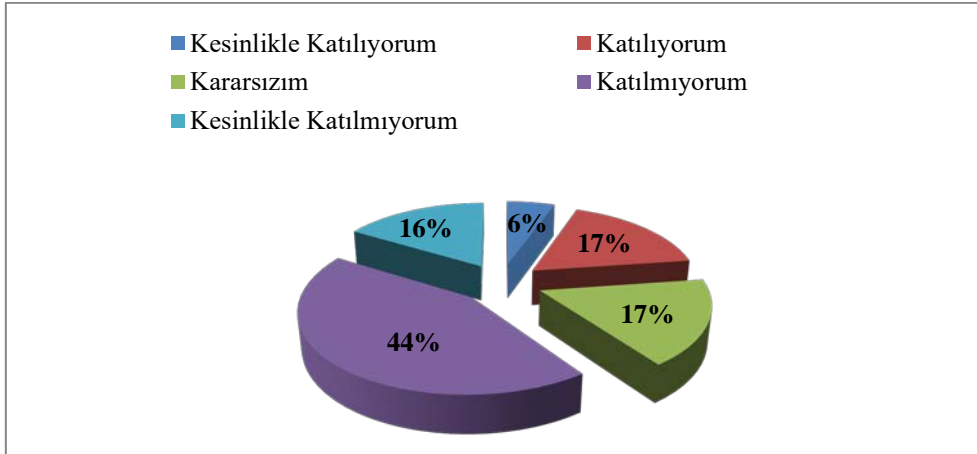
2. Yargı: Mükelleflerin hepsi vergi borçlarını takip etmektedirler.

Tablo 10: Mükellef Olmayanların 2. Yargı İçin Cevapları

2. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	2	4,5	4,5
Katılıyorum	9	20,5	25,0
Kararsızım	4	9,1	34,1
Katılmıyorum	22	50,0	84,1
Kesinlikle Katılmıyorum	7	15,9	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 11: Mükelleflerin 2. Yargı İçin Cevapları

2. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	4	6,1	6,1
Katılıyorum	10	15,2	21,2
Kararsızım	15	22,7	43,9
Katılmıyorum	26	39,4	83,3
Kesinlikle Katılmıyorum	11	16,7	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 8: Tüm Katılımcıların 2. Yargı İçin Cevapları

Yukarıdaki tablolardan da anlaşılacağı üzere mükellef olmayanların % 25'i, mükelleflerin ise % 21,3'ü mükelleflerin hepsinin vergi borçlarını takip ettiği düşüncesindedir. Yani katılımcıların yaklaşık dörtte biri mükelleflerin vergi borçlarını takip ettiklerini düşünmektedirler.

Mükellef olmayanların % 65,9'u, mükelleflerin ise % 56,1'i ikinci yargıya katılmamaktadır. Bu oranlar mükelleflerin vergi borçlarını takip ettiğini düşünenlerin oranlarına göre çok daha yüksektir. Yani hem mükelleflerin hem de mükellef olmayanların vergi borcu takibiyle ilgili tereddütleri olduğu açıktır.

Mükellef olmayanların % 9'u kararsız iken bu oran mükelleflerde % 22,7'dir. Mükelleflerde kararsızlık oranı mükellef olmayanlara göre daha yüksektir.

Genel olarak katılımcıların bütünü birlikte değerlendirildiği zaman grafik 8'de görüldüğü gibi % 60'lık kısım ikinci yargıya katılmamaktadır.

Mükelleflerin daha etkin bir şekilde vergilerini takip edip ödemeleri için önemli bir etken olan herkesin düzenli olarak vergi borçlarını takip edip zamanında ödemediği düşüncesi zedelenmiş görünmektedir. Bu da etkin bir vergi denetimi için eksikliklerdir. Mükellefler hala diğer mükellefler ile eşit durumda olduklarının düşüncesinde değillerdir.

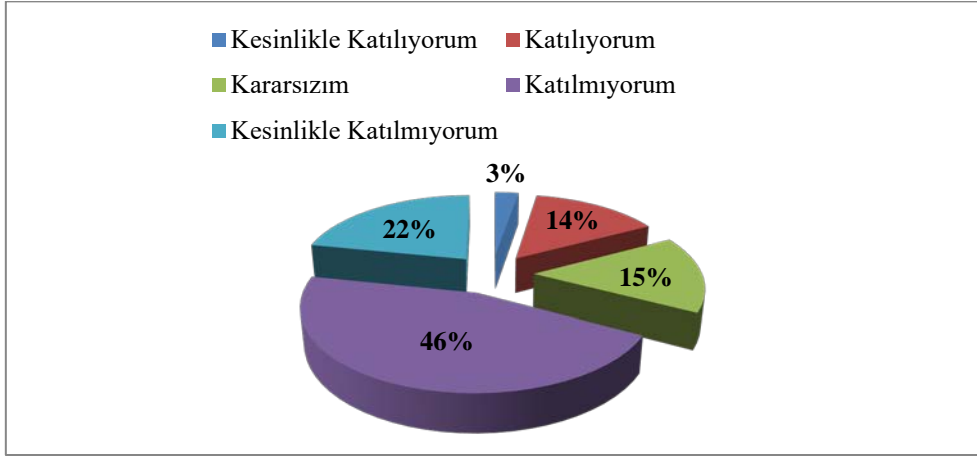
3. Yargı: Vergi denetiminde etkinlik veya vergi denetimi hakkında tüm mükellefler bilgi sahibidirler.

Tablo 12: Mükellef Olmayanların 3. Yargı İçin Cevapları

3. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	0	0	0
Katılıyorum	6	13,6	13,6
Kararsızım	6	13,6	27,3
Katılmıyorum	24	54,5	81,8
Kesinlikle Katılmıyorum	8	18,2	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 13: Mükelleflerin 3. Yargı İçin Cevapları

3. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	3	4,5	4,5
Katılıyorum	10	15,2	19,7
Kararsızım	11	16,7	36,4
Katılmıyorum	26	39,4	75,8
Kesinlikle Katılmıyorum	16	24,2	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 9: Tüm Katılımcıların 3. Yargı İçin Cevapları

Mükellef olmayanlar arasında üçüncü yargıya kesinlikle katılan kimse yoktur. Katılan altı kişi, kararsız olan da altı kişi bulunmaktadır. Mükellef olmayan toplam 44 kişiden 32'si mükelleflerin vergi denetimi ve vergi denetiminde etkinlik hakkında bilgi sahibi olduklarına katılmamaktadır.

Mükellefler arasında on üç kişi üçüncü yargıya katılmaktadır. On bir kişi ise bu konu da kararsız kalmış durumdadır. Mükellef olan toplam 66 kişiden 42'si mükelleflerin vergi denetimi ve vergi denetiminde etkinlik konusunda bilgi sahibi olduklarına katılmamaktadır. Katılmayanların sayısı toplam kişilerin yarısından fazladır. Üçüncü yargıya katılmayan 42 mükellef kendisinden veya etrafındaki mükelleflerden bu kaniya varmış olabilir.

Mükellef olmayan ve mükelleflerin üçüncü yargıya katılmama oranlarından yola çıkılarak mükelleflerin çoğununun vergi denetimi ve vergi denetiminde etkinlik konusunda bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir.

Vergi denetimi ve vergi denetiminde etkinlik hakkında bilgi sahibi olmayan bir mükelleften hatasız bir vergileme süreci beklemek pek doğru olmayabilir.

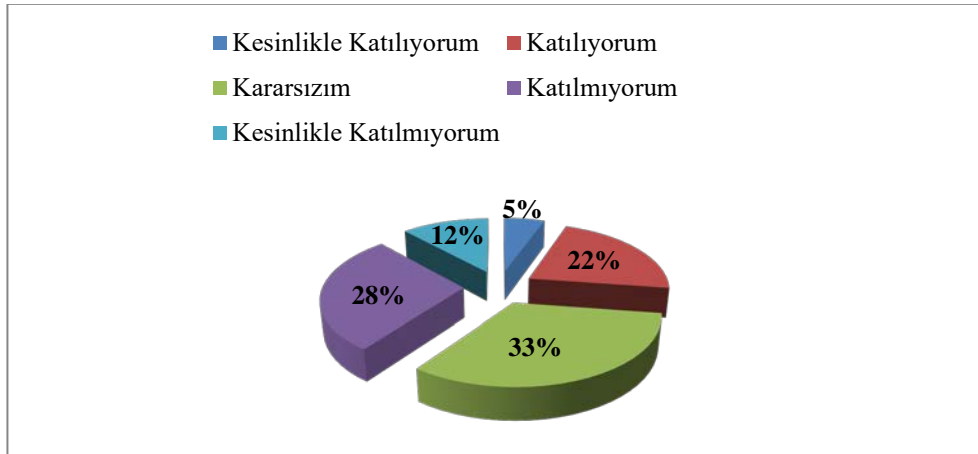
4. Yargı: Vergi denetimlerinin yapılma sıklıkları yeterli düzeydedir.

Tablo 14: Mükellef Olmayanların 4. Yargı İçin Cevapları

4. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	1	2,3	2,3
Katılıyorum	8	18,2	20,5
Kararsızım	14	31,8	52,3
Katılmıyorum	13	29,5	81,8
Kesinlikle Katılmıyorum	8	18,2	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 15: Mükelleflerin 4. Yargı İçin Cevapları

4. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	5	7,6	7,6
Katılıyorum	16	24,2	31,8
Kararsızım	22	33,3	65,2
Katılmıyorum	18	27,3	92,4
Kesinlikle Katılmıyorum	5	7,6	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 10: Tüm Katılımcıların 4. Yargı İçin Cevapları

Mükellef olmayanların % 20,5'i vergi denetimlerinin yapılma sıklıklarını yeterli bulmakta iken % 47,7'si yetersiz bulmaktadır. Bunların % 31,8'i ise kararsızdır. Mükellef olmayanların neredeyse yarısı vergi denetimlerinin yapılma sıklıklarını yeterli bulmamaktadır.

Mükelleflerin ise % 31,8'i vergi denetimlerinin yapılma sıklığını yeterli bulurken % 34,9'u yeterli bulmamakta ve bunların %33,3'ü de kararsız durumdadır. Mükelleflerin katılan, katılmayan ve kararsız olanların oranları birbirine çok yakındır.

Mükelleflerin bir kısmı kendilerinin denetlenme olasılığını göz önünde bulundurarak denetlenme sıklıklarını yeterli bulurken muhtemelen denetlenen mükellef ise diğer mükellefler denetlenmediği için denetim oranlarını yetersiz bulup daha fazla denetimle mükelleflerin çoğunun denetlenmesini istemektedir.

Mükellef olmayanlar, mükelleflere oranla vergi denetimlerini daha çok yetersiz bulmaktadır. Bu mükelleflerin denetlenme korkusu ile bağdaştırılabilir.

Tüm katılımcılar değerlendirildiği zaman toplam 110 kişiden 44 kişi vergi denetimlerini yetersiz bulmakta, 36 kişi kararsız olup, 30 kişi ise vergi denetimlerini yeterli bulmaktadır. Bazı mükelleflerde dahil olmak üzere vergi denetimlerini yetersiz bulanlar çoğunluktadır. Vergi denetimlerinde etkinliğin sağlanabilmesi için vergi denetimleri yeterli sıklıkta yapılmalı ve bunların yeterli sıklıkta olduğu vatandaşlara yansıtılmalıdır. Yanı vatandaş yapılan vergi denetimlerinin yeterli olduğuna ikna olmalıdır ki vergi denetiminde etkinlik sağlanabilsin.

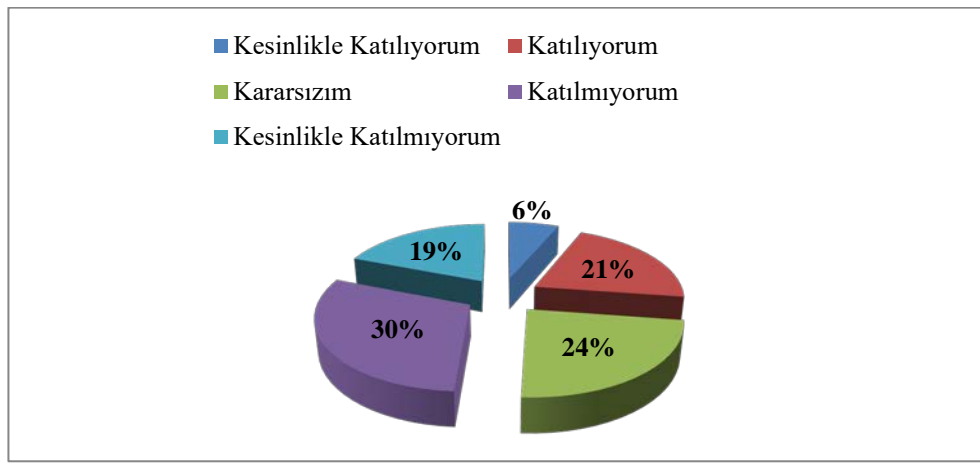
5. Yargı: Denetime gelen memurların mükelleflere davranışları suçlayıcı tarzdadır.

Tablo 16: Mükellef Olmayanların 5. Yargı İçin Cevapları

5. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	2	4,5	4,5
Katılıyorum	10	22,7	27,3
Kararsızım	7	15,9	43,2
Katılmıyorum	17	38,6	81,8
Kesinlikle Katılmıyorum	8	18,2	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 17: Mükelleflerin 5. Yargı İçin Cevapları

5. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	5	7,6	7,6
Katılıyorum	13	19,7	27,3
Kararsızım	19	28,8	56,1
Katılmıyorum	16	24,2	80,3
Kesinlikle Katılmıyorum	13	19,7	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 11: Tüm Katılımcıların 5. Yargı İçin Cevapları

Vergi denetim elemanlarının mükellefe karşı tutumları mükelleflerin denetim ve vergiye olumlu ya da olumsuz yaklaşmasını etkilemektedir.

Tablo 16'ya göre mükellef olmayanların % 56,8'i beşinci yargıya katılmamakta, % 27,2'si beşinci yargıyı desteklemekte ve % 15,9'u ise kararsız durumdadır. Mükellef olmayanların yarısından fazlasının denetime gelen memurların mükelleflere davranışlarını suçlayıcı bulmaması sevindirici bir durum olmaktadır.

Tablo 17'ye göre mükelleflerin % 27,3'ü vergiye gelen memurların davranışlarını suçlayıcı bulurken % 43,9'u suçlayıcı bulmamakta ve % 28,8 ise kararsız kalmaktadır. Mükelleflerin çoğunluğu beşinci yargıya katılmamakta ve bu durum etkinlik için önemlidir.

Mükellef olmayanların kararsız kalması normal iken mükelleflerin % 28,8'in kararsız kalması ilginç bir durumdur. Mükelleflerin kararsız kalması daha önce denetlenmediklerinden kaynaklanabilir.

Grafik 11'e göre tüm katılımcıların % 49'u denetime gelen memurların mükelleflere davranışlarının suçlayıcı tarzda olduğuna dair yargıya katılmamaktadır.

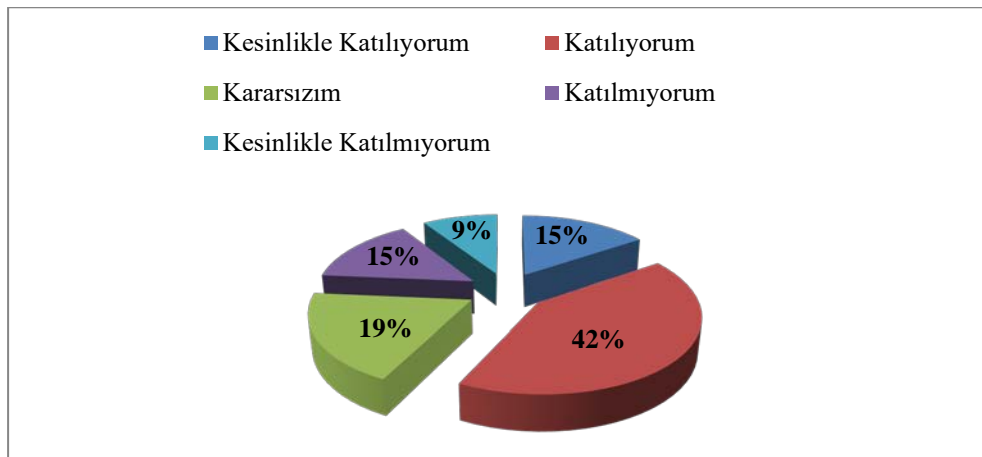
6. Yargı: Vergi denetim elemanlarının sayıca az veya yetersiz olması vergi kayıp ve kaçaklarına neden olmaktadır.

Tablo 18: Mükellef Olmayanların 6. Yargı İçin Cevapları

6. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	9	20,5	20,5
Katılıyorum	22	50,0	70,5
Kararsızım	7	15,9	86,4
Katılmıyorum	3	6,8	93,2
Kesinlikle Katılmıyorum	3	6,8	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 19: Mükelleflerin 6. Yargı İçin Cevapları

6. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	8	12,1	12,1
Katılıyorum	24	36,4	48,5
Kararsızım	14	21,2	69,7
Katılmıyorum	13	19,7	89,4
Kesinlikle Katılmıyorum	7	10,6	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 12: Tüm Katılımcıların 6. Yargı İçin Cevapları

Vergi kayıp ve kaçaklarının önüne geçilmesinin etkili yolu vergi denetimlerinin sık ve etkili yapılmasıdır. Bu da ancak yeterli düzeyde vergi denetim elemanının bulunması ile gerçekleştirilebilir.

Tablo 18'e göre mükellef olmayanların % 70,5'i vergi kayıp ve kaçaklarının nedenini vergi denetim elemanlarının az sayıda olmasına bağlamaktadır. Yani mükellef olmayanlar vergi denetiminde etkinsizlik nedenini denetimlerin az olmasına bağlamışlardır.

Tablo 19'a göre mükelleflerin % 48'5'i altıncı yargıya katılmaktadır. Yani mükelleflerin yarısı vergi kayıp ve kaçaklarının denetim eksikliğinden kaynaklandığını düşünmemektedir. Buradan aslında vergi mükelleflerinin yarısının denetlenmek istenmediği kanısına varılabilir.

Grafik 12'ye göre; tüm katılımcılar birlikte değerlendirilmeye alındığı zaman katılımcıların % 57'si vergi kayıp ve kaçaklarının nedenini vergi denetim elemanlarının az sayıda olmasına bağlamaktadır.

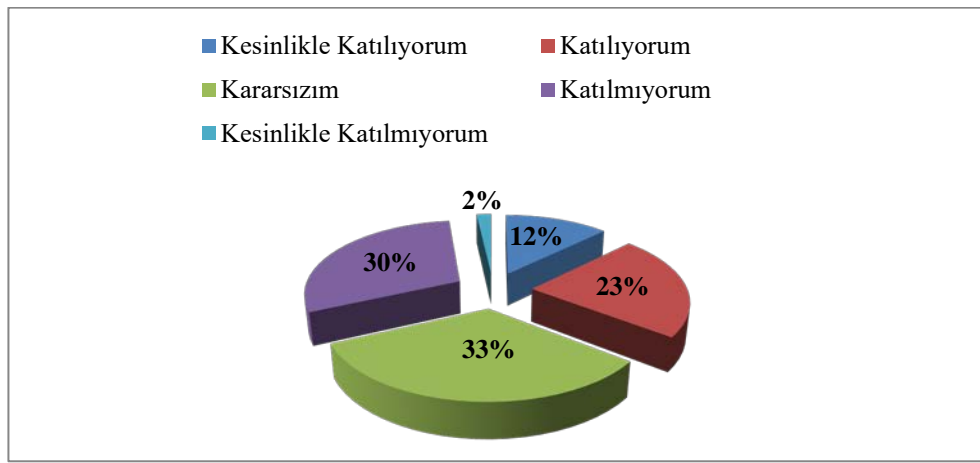
7. Yargı: Vergi denetimlerini gerçekleştiren personeller yeterli bilgi düzeyine sahiptirler.

Tablo 20: Mükellef Olmayanların 7. Yargı İçin Cevapları

7. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	4	9,1	9,1
Katılıyorum	8	18,2	27,3
Kararsızım	18	40,9	68,2
Katılmıyorum	13	29,5	97,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	2,3	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 21: Mükelleflerin 7. Yargı İçin Cevapları

7. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	10	15,2	15,2
Katılıyorum	17	25,8	40,9
Kararsızım	18	27,3	68,2
Katılmıyorum	20	27,3	98,5
Kesinlikle Katılmıyorum	1	1,5	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 13: Tüm Katılımcıların 7. Yargı İçin Cevapları

Vergi denetimi yapacak olan personellerin vergi mevzuatına hakim olmaları ve alanlarında yeterli bir bilgi birikimine sahip olmaları gerekir. Aynı zamanda yeterli bilgi sahibi olduğunu karşı tarafa hissettirmesi gerekmektedir. Aksi takdirde mükellef tarafından pek ciddiye alınmaz ve etkin bir denetim gerçekleştirilemez.

Tablo 20'ye göre mükellef olmayanların % 27,3'ü denetime gelen personelleri yeterli bilgiye sahip görmektedir. % 31,8'i ise denetim personellerini yetersiz düzeyde bulmaktadır. Mükellef olmayanların % 40,9'unu oluşturan büyük çoğunluğu ise kararsız durumdadır.

Tablo 21'e göre mükelleflerin % 41,0'ı denetime gelen personelleri yeterli bilgi düzeyinde bulmakta ve % 28,8'i ise yeterli bulmamaktadır. % 27,3'ü ise kararsız durumdadır.

Mükellefler arasında denetime gelen personeli yeterli bilgi düzeyinde bulmayanlar kadar kararsız olanlarda vardır. Yani mükelleflerin yarısı personellerin yeterli bir bilgi düzeyinde olduğundan şüphelidir. Aynı durum mükellef olmayanlar içinde geçerlidir. Bu durumda denetime gelen personeller yeterli bir bilgi düzeyine sahip olsa bile mükelleflerin yarısına bilgili olduğunu yansıtamamaktadır.

Katılımcıların hepsi birlikte değerlendirilmeye alındığı zaman grafik 13'e göre katılımcıların % 35'i yedinci yargıya katılmakta, % 33 kararsız ve % 32'si ise katılmamaktadır. Oranlar birbirine çok yakındır.

Mükelleflerin vergi denetim personellerinin bilgisinde şüpheye düşmemesi ve vergi denetiminde etkinliğin sağlanabilmesi için vergi denetimine giden personellere verilen eğitimler daha etkin hale getirilmelidir.

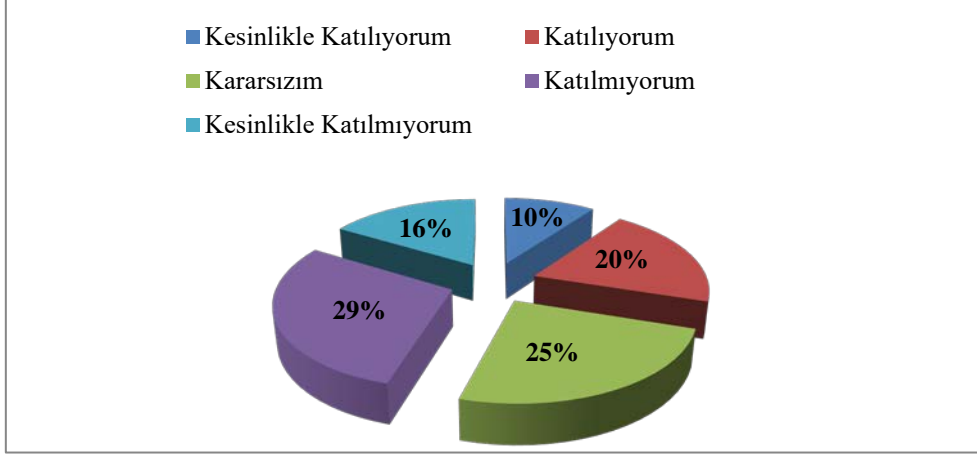
8. Yargı: Şırnak ve Cizre'de yapılan vergi denetimleri vergi kaçakçılığını önlemektedir.

Tablo 22: Mükellef Olmayanların 8. Yargı İçin Cevapları

8. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	2	4,5	4,5
Katılıyorum	9	20,5	25,0
Kararsızım	9	20,5	45,5
Katılmıyorum	14	31,8	77,3
Kesinlikle Katılmıyorum	10	22,7	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 23: Mükelleflerin 8. Yargı İçin Cevapları

8. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	9	13,6	13,6
Katılıyorum	13	19,7	33,3
Kararsızım	18	27,3	60,6
Katılmıyorum	18	27,3	87,9
Kesinlikle Katılmıyorum	8	12,1	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 14: Tüm Katılımcıların 8. Yargı İçin Cevapları

Tablo 22'ye göre mükellef olmayanların % 25'i Şırnak ve ilçesi Cizre'de yapılan denetimlerin vergi kaçakçılığını önlediğine katılmakta, % 54,5'i katılmamakta ve % 20,5'i ise kararsızdır.

Tablo 23'e göre mükelleflerin % 33,3'ü Şırnak ve Cizre'de yapılan vergi denetimlerinin vergi kaçakçılığını önlediğine katılmakta, % 39,4'ü katılmamakta ve % 27,3'ü kararsızdır.

Mükellef olmayanların yarısından fazlası ve mükelleflerin de neredeyse yarısı Şırnak ve Cizre'de yapılan vergi denetimlerinin vergi kaçakçılığını önlediğine katılmamaktadır.

Grafik 14'e göre katılımcıların % 30'luk kısmı Şırnak ve Cizre'de yapılan vergi denetimlerinin vergi kaçakçılığını önlediğine katılmakta, % 25'lik kısmı kararsız ve % 45'i ise katılmamaktadır. Çoğunluk Şırnak'ta yapılan vergi denetimlerinin vergi kaçakçılığını önlediğini düşünmemektedir.

Yapılan vergi denetimlerinin vergi kaçakçılığını önlemediği düşünülmekte ise Şırnak ve Cizre'de yapılan vergi denetimlerinin etkin olmadığı ortaya çıkmaktadır. Bu da çalışmanın yerinde olduğu ve denetimlerde etkinliğin sağlanması için önlemlerin alınması gerektiğini ortaya koymaktadır.

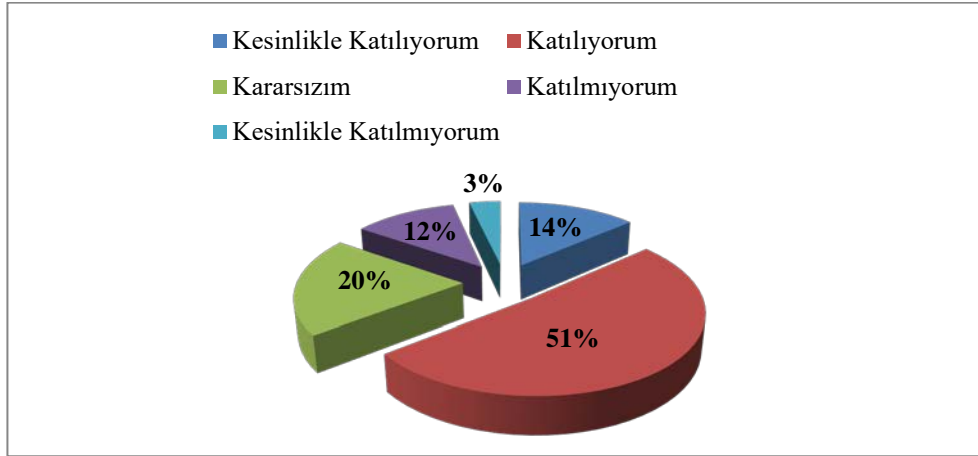
Yargı 9: Vergi denetimleri, vergi suçlarını işlemede caydırıcı bir etkiye sahiptir.

Tablo 24: Mükellef Olmayanların 9. Yargı İçin Cevapları

9. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	5	11,4	11,4
Katılıyorum	22	50,0	61,4
Kararsızım	13	29,5	90,9
Katılmıyorum	3	6,8	97,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	2,3	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 25: Mükelleflerin 9. Yargı İçin Cevapları

9. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	10	15,2	15,2
Katılıyorum	34	51,5	66,7
Kararsızım	9	13,6	80,3
Katılmıyorum	10	15,2	95,5
Kesinlikle Katılmıyorum	3	4,5	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 15: Tüm Katılımcıların 9. Yargı İçin Cevapları

Tablo 24'e göre mükellef olmayanların % 61,4'ü vergi denetimlerinin vergi suçlarını işlemede caydırıcı bir etkiye sahip olduğunu düşünmektedir. % 29,5'i kararsız iken sadece % 9,1' i vergi denetimlerinin vergi suçlarını işlemede caydırıcı olmadığını düşünmektedir.

Tablo 25'e göre mükelleflerin % 66,7'si dokuzuncu yargıya katılırken, %13,6'sı kararsız ve % 19,7'si dokuzuncu yargıya katılmamaktadır.

Tüm mükellefler değerlendirildiği zaman grafik 15'e göre % 65'lik kısım vergi denetiminin vergi suçlarını işleme üzerindeki etkisine katılmaktadır. Mükellef olmayanlar ve mükellefler, vergi denetiminin vergi suçlarını işlemede caydırıcı bir etkiye sahip olduğu konusunda hem fikirdirler.

Vergi denetimlerinin vergi suçlarını önleme konusunda caydırıcı etkiye sahip olduğu açıktır. Ancak vergi denetimlerinin caydırıcı etkisinin ortaya çıkabilmesi için yapılan denetimlerin etkin gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Etkin olmayan bir denetim caydırıcılık işlevini de yerine getiremeyecektir.

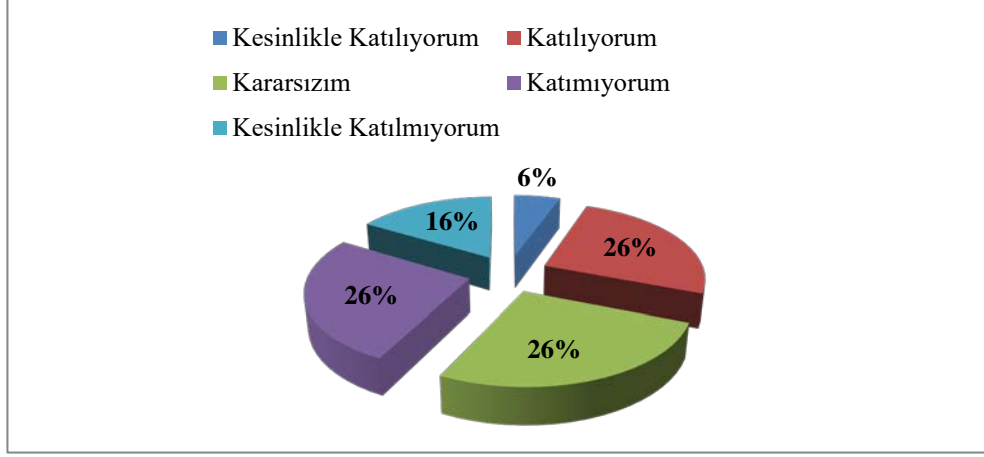
10. Yargı: Ülkemizde uygulanan vergi denetimleri etkin bir şekilde gerçekleştirilmektedir.

Tablo 26: Mükellef Olmayanların 10. Yargı İçin Cevapları

10. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	1	2,3	2,3
Katılıyorum	6	13,6	15,9
Kararsızım	13	29,5	45,5
Katılmıyorum	17	38,6	84,1
Kesinlikle Katılmıyorum	7	15,9	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 27: Mükelleflerin 10. Yargı İçin Cevapları

10. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	5	7,6	7,6
Katılıyorum	22	33,3	40,9
Kararsızım	16	24,2	65,2
Katılmıyorum	12	18,2	83,3
Kesinlikle Katılmıyorum	11	16,7	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 16: Tüm Katılımcıların 10. Yargı İçin Cevapları

Tablo 26'ya göre mükellef olmayanların % 15,9'u ülkemizde uygulanan vergi denetimlerinin etkin olduğuna katılmakta, %54,5' buna katılmamakta ve % 29,5 ise kararsızdır.

Tablo 27'ye göre mükelleflerin % 40,9'u ülkemizde uygulanan vergi denetimlerinin etkin olduğuna katılmakta iken % 34,9'u katılmamakta ve bunların % 24,2'si kararsızdır.

Mükellef olmayanlar ve mükellefler arasında bir fikir ayrılığı söz konusu olmaktadır. Mükellef olmayanlarda çoğunluk ülkemizdeki vergi denetimlerinde etkinlik olduğuna katılmamakta iken mükelleflerin çoğunluğu ise ülkemizdeki vergi denetimlerini etkin bulmaktadır.

Bu fikir ayrılığı mükelleflerin denetlenme korkusu ya da mükellef olmayanların vergi denetiminde etkinlik konusunda yeterli bilgi sahibi olmaması olarak yorumlanabilir.

Mükellef olma durumu ve 10.yargı için ki-kare testi yapılmış ve sonuç $p=0,03<0,05$ çıkmıştır. Yani katılımcıların onuncu yargıya verdikleri cevaplar ile mükellefiyet durumları arasında bir ilişki bulunmaktadır. Bu da mükellef olanlar ve olmayanların fikir ayrılığını ortaya koymaktadır.

Mükellefleri ve mükellef olmayanlar birlikte değerlendirildiği zaman grafik 16'e göre katılımcıların % 32'si ülkemizde uygulanan vergi denetimlerinin etkin olduğuna katılmakta, % 26'sı kararsız ve % 42'si ise katılmamaktadır. Çoğunluk ülkemizde uygulanan vergi denetimlerini etkin bulmamaktadır.

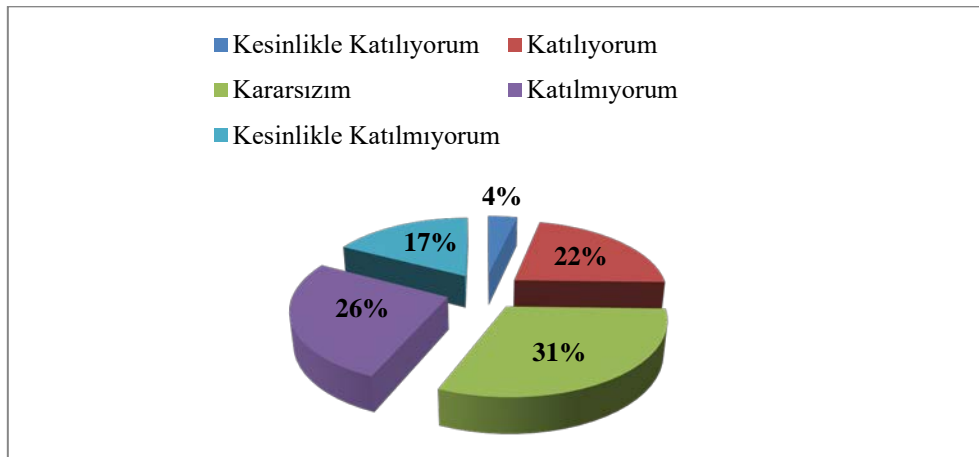
11. Yargı: Bölgemizde uygulanan vergi denetimleri etkin bir şekilde gerçekleştirilmektedir.

Tablo 28: Mükellef Olmayanların 11. Yargı İçin Cevapları

11. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	0	0	0
Katılıyorum	6	13,6	13,6
Kararsızım	14	31,8	45,5
Katılmıyorum	15	34,1	79,5
Kesinlikle Katılmıyorum	9	20,5	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 29: Mükelleflerin 11. Yargı İçin Cevapları

11. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	4	6,1	6,1
Katılıyorum	18	27,3	33,3
Kararsızım	20	30,3	63,6
Katılmıyorum	14	21,2	84,8
Kesinlikle Katılmıyorum	10	15,2	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 17: Tüm Katılımcıların 11. Yargı İçin Cevapları

Tablo 28'e göre; mükellef olmayanların % 13,6'sı Şırnak bölgesinde yapılan vergi denetimlerinin etkin olduğuna katılmakta, % 31,8'i kararsız ve % 54,6'sı katılmamaktadır. Mükellef olmayanlardan "kesinlikle katılıyorum" şeklinde cevaplayan kimse yoktur. Mükellef olmayan toplam 44 kişiden sadece 6 kişi bölgelerinde yapılan vergi denetimlerini etkin bulmuştur.

Tablo 29'a göre; mükelleflerin % 33,4'ü bölgelerinde yapılan vergi denetimlerinin etkin olduğuna katılmakta, % 30,3'ü kararsız, % 36,4'ü ise katılmamaktadır. Mükelleflerin her üç oranı da birbirine yakındır.

Mükellef olmayanların yarısından fazlası bölgelerindeki vergi denetimini etkin bulmuyorken mükelleflerin % 36,4'ü etkin bulmaktadır. Aynı fikir ayrılığı benzer olan onuncu yargıda da yaşanmıştı.

Mükelleflerin % 40,9'u ülkemizde uygulanan vergi denetimlerinin etkin olduğuna katılmakta iken bu oran bölgeleri için de pek farklılık göstermeyip bölgelerinde yapılan vergi denetimlerini de % 36,4'ü etkin bulmaktadır.

Grafik 17'ye göre tüm kullanıcıların % 26'sı bölgelerinde yapılan vergi denetimlerinin etkin olduğuna katılmakta, % 31'i kararsız ve % 43'ü ise katılmamaktadır. Çoğunluk bölgelerinde yapılan vergi denetimlerini etkin bulmamaktadır.

On birinci yargıdan elde edilen sonuçlar yine çalışmanın haklılığını ortaya koymaktadır. Mükellef olmayanların yarısından fazlası bölgelerindeki denetimi etkin bulmamakta ve % 31,8'lik kısmı da bölgelerinde yapılan vergi denetimlerinin etkinliği konusunda kararsız yani bir nevi şüphededirler. Aynı durum mükellefler içinde geçerlidir. Mükelleflerin oranlarından en yükseği bölgelerindeki vergi denetimlerini etkin bulmayanlara aittir ve yine % 30'luk kısım etkinlik konusunda kararsızdır.

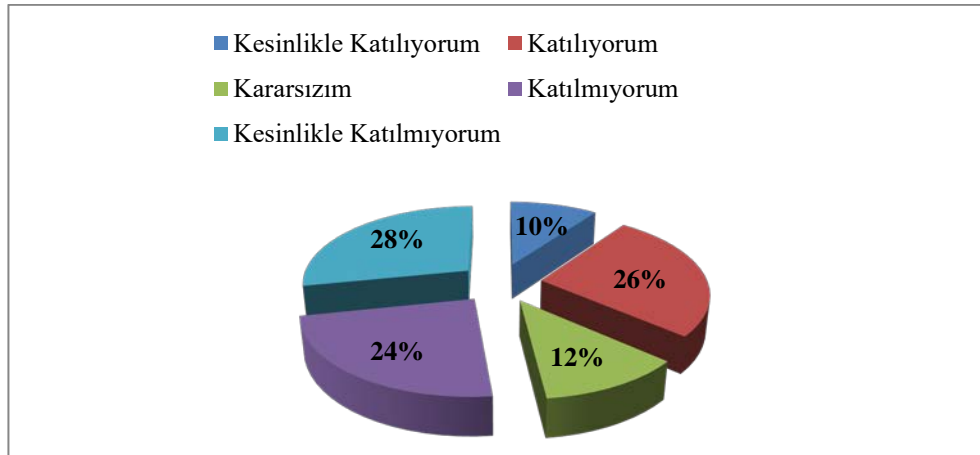
12. Yargı: Türkiye’de vergiler az kazananadan az, çok kazananadan çok alınmaktadır.

Tablo 30: Mükellef Olmayanların 12. Yargı İçin Cevapları

12. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	2	4,5	4,5
Katılıyorum	11	25,0	29,5
Kararsızım	4	9,1	38,6
Katılmıyorum	11	25,0	63,6
Kesinlikle Katılmıyorum	16	36,4	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 31: Mükelleflerin 12. Yargı İçin Cevapları

12. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	9	13,6	13,6
Katılıyorum	18	27,3	40,9
Kararsızım	9	13,6	54,5
Katılmıyorum	15	22,7	77,3
Kesinlikle Katılmıyorum	15	22,7	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 18: Tüm Katılımcıların 12. Yargı İçin Cevapları

Vergilemede adalet mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunun sağlanmasında önemli bir etkidir. Adil olarak vergilendirildiğini düşünen mükellef vergi konusunda daha ılımlıdır. Daha önce de anlatıldığı gibi bu durum vergi denetiminde etkinlik için önem arz etmektedir.

Tablo 30’da mükellef olmayanların % 29’5’i Türkiye’de vergilerin az kazananlardan az, çok kazananlardan çok alındığına katılmakta, % 9,1’i kararsız ve % 61,4’ü ise katılmamaktadır.

Tablo 31’de mükelleflerin % 40,9’u vergilemede az kazananlardan az çok kazananlardan çok alındığına katılmakta, % 13,6’sı kararsız ve % 45,4’ü ise katılmamaktadır.

Grafik 18’e göre katılımcıların % 52’si Türkiye’de vergilerin az kazananlardan az çok kazananlardan çok alındığına katılmamaktadır. Hem mükellef olmayanlar hem de mükelleflerde çoğunluk Türkiye’deki vergilemede adil olunmadığı konusunda hem fikirler.

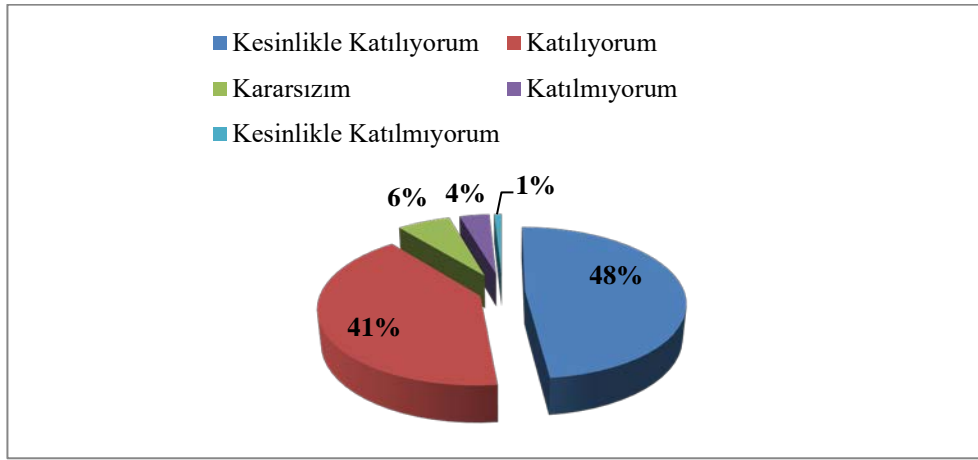
13. Yargı: Vergi işlemlerinde mükelleflere yardımcı olmak amacıyla bir vergi danışmanının olması vergi hatalarını azaltır.

Tablo 32: Mükellef Olmayanların 13. Yargı İçin Cevapları

13. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	16	36,4	36,4
Katılıyorum	22	50,0	86,4
Kararsızım	3	6,8	93,2
Katılmıyorum	3	6,8	100,0
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0	
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 33: Mükelleflerin 13. Yargı İçin Cevapları

13. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	37	56,1	56,1
Katılıyorum	23	34,8	90,9
Kararsızım	4	6,1	97,0
Katılmıyorum	1	1,5	98,5
Kesinlikle Katılmıyorum	1	1,5	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 19: Tüm Katılımcıların 13. Yargı İçin Cevapları

Mükellefler vergi ile ilgili sorularını vergi dairesi çalışanlarına sordukları zaman hem yeterli bir bilgi alamamakta hem de vergi dairesi çalışanları için yoğunluk oluşturmaktadır.

Vergi dairelerinde mükelleflerin vergilemenin her aşaması ile ilgili sorularını cevaplandırarak bir vergi danışmanının olması vergilemede yapılan hataların oranını düşürecek ve aynı zamanda diğer vergi dairesi çalışanları için zaman tasarrufu sağlayacaktır.

Mükellef olmayanların tablo 32'den anlaşılacağı gibi % 86,4'ü vergi dairelerinde bir vergi danışmanının olması durumunda vergi hatalarının azalacağına katılmakta, % 6,8'i kararsız ve % 6,8'i ise katılmamaktadır. Mükellefler arasında kesinlikle katılmayan kişi bulunmamaktadır.

Mükelleflerin % 90,9'u vergi danışmanının olması ile vergi hatalarının azalacağına katılmakta, % 6,1'i kararsız ve % 3'ü ise katılmamaktadır.

Grafik 19'a göre tüm katılımcıların % 89'u vergi danışmanı fikrine katılmaktadır. Toplam 110 katılımcıdan 98'i bizimle aynı fikirdedir. Vergi dairelerinin girişlerine mükellefe yardımcı olmak amacıyla vergi danışmanı sıfatlı memurların yer alması konusunda çalışmaların yapılması gerekmektedir.

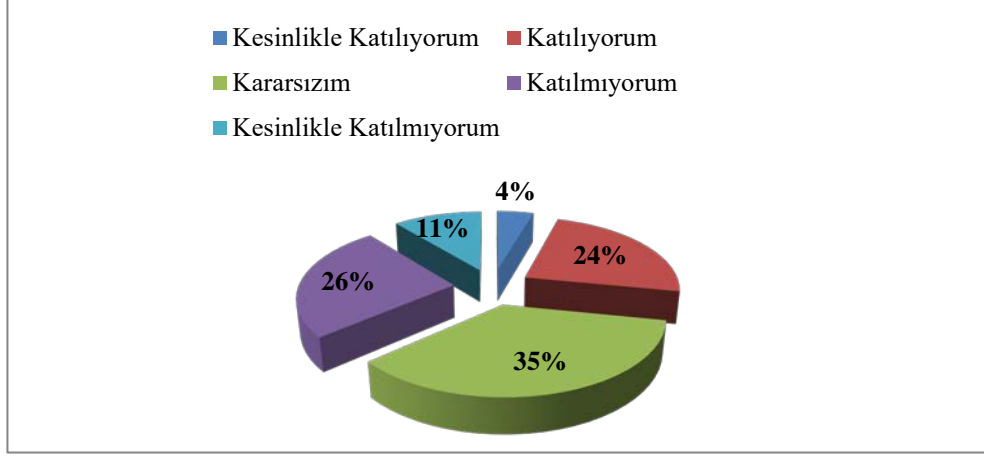
14. Yargı: Vergi incelemeleri sırasında mükelleflere tanınan haklar denetim elemanları tarafından ihlal edilmektedir.

Tablo 34: Mükellef Olmayanların 14. Yargı İçin Cevapları

14. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	2	4,5	4,5
Katılıyorum	10	22,7	27,3
Kararsızım	17	38,6	65,9
Katılmıyorum	14	31,8	97,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	2,3	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 35: Mükelleflerin 14. Yargı İçin Cevapları

14. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	3	4,5	4,5
Katılıyorum	16	24,2	28,8
Kararsızım	22	33,3	62,1
Katılmıyorum	14	21,2	83,3
Kesinlikle Katılmıyorum	11	16,7	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 20: Tüm Katılımcıların 14. Yargı İçin Cevapları

Daha önceki yıllarda etkinlik tahsilat odaklıydı. Yani Maliye Bakanlığı yıl içerisinde ne kadar çok tahsilat yaparsa o kadar etkin olmaktadır. Ama son zamanlarda etkinlik mükellef odaklı olmaya başladı. Yani artık etkinlik, mükelleflerin memnuniyetine, gönüllü uyumuna, bilinçlendirilmesine göre ölçülmektedir. Bu durumda mükellef haklarının korunması hem mükellef ile vergi dairesi arasındaki ilişkinin pekişmesi hem de vergi denetiminde etkinliğin sağlanması açısından önemlidir.

Tablo 34'e göre, mükellef olmayanların % 27,2'si on dördüncü yargıya katılmakta, % 38,6'sı kararsız ve % 34,1'i ise katılmamaktadır.

Tablo 35'e göre, mükelleflerin % 28,7'si mükelleflere tanınan hakların vergi incelemesi sırasında denetim elemanları tarafından ihlal edildiğine katılmakta, % 33,3'ü kararsız ve % 37,9'u katılmamaktadır.

Grafik 20'ye göre tüm katılımcıların % 28'i on dördüncü yargıya katılmakta, % 35 kararsız ve % 37'si ise katılmamaktadır. Mükellef olmayanlar ve mükelleflerin çoğunluk kısmı vergi mükelleflerinin haklarının denetim elemanları tarafından ihlal edildiğine katılmamaktadırlar.

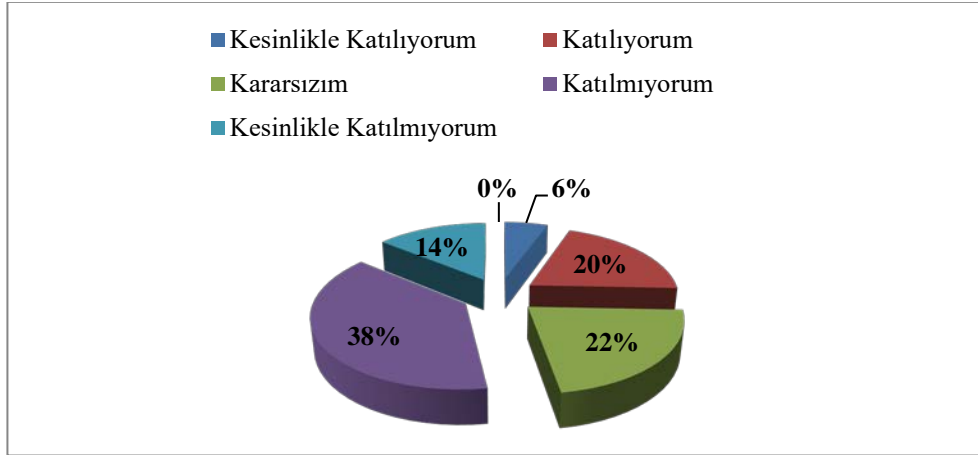
15. Yargı: Bölgemizde mükellefler vergilerini tam ödemektedirler.

Tablo 36: Mükellef Olmayanların 15. Yargı İçin Cevapları

15. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	1	2,3	2,3
Katılıyorum	4	9,1	11,4
Kararsızım	12	27,2	38,6
Katılmıyorum	19	43,2	81,8
Kesinlikle Katılmıyorum	8	18,2	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 37: Mükelleflerin 15. Yargı İçin Cevapları

15. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	5	7,6	7,6
Katılıyorum	18	27,3	34,8
Kararsızım	12	18,2	53,0
Katılmıyorum	23	34,8	87,9
Kesinlikle Katılmıyorum	8	12,1	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 21: Tüm Katılımcıların 15. Yargı İçin Cevapları

Daha önce ilimizin tahakkuk tahsilat oranlarıyla ilgili bilgilere yer verilmişti. Elde edilen bilgiler çerçevesinde sonuçlar pek iç açıcı değildi.

Mükellef olmayanların % 11,4'ü bölgelerinde mükelleflerin vergilerini tam ödediklerine katılmakta, % 27,3'ü kararsız ve % 61,4'ü ise katılmamaktadır.

Mükelleflerin ise % 34,9'u bölgelerinde mükelleflerin vergilerini tam ödediklerine katılmakta, % 18,2'si kararsız ve % 46,9'u katılmamaktadır.

Grafik 21'e göre tüm katılımcıların % 26'sı bölgelerindeki mükelleflerin vergi borçlarını tam ödediklerine katılmakta, % 22'si kararsız ve % 52'si ise katılmamaktadır. Büyük çoğunluk bölgelerindeki mükelleflerin vergi borçlarını tam ödediklerini düşünmemektedirler.

Tüm katılımcılar daha önce Şırnak ilinin tahsilat oranlarının düşük olduğu verilerini destekleyerek bölgedeki mükelleflerin vergilerini tam ödediklerine katılmamaktadırlar.

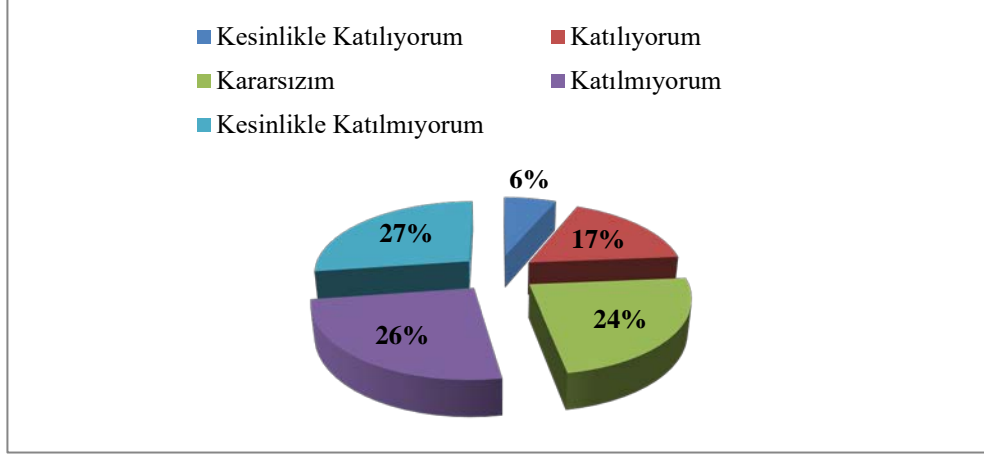
16. Yargı: Anayasamızın 73. maddesi gereği ülkemizde vergi yükü adaletli ve dengeli bir şekilde dağıtılmıştır.

Tablo 38: Mükellef Olmayanların 16. Yargı İçin Cevapları

16. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	0	0	0
Katılıyorum	6	13,6	13,6
Kararsızım	10	22,7	36,4
Katılmıyorum	13	29,5	65,9
Kesinlikle Katılmıyorum	15	34,1	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 39: Mükelleflerin 16. Yargı İçin Cevapları

16. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	7	10,6	10,6
Katılıyorum	13	19,7	30,3
Kararsızım	16	24,2	54,5
Katılmıyorum	15	22,7	77,3
Kesinlikle Katılmıyorum	15	22,7	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 22: Tüm Katılımcıların 16. Yargı İçin Cevapları

Tablo 38'e göre, mükellef olmayanlardan ülkemizde vergi yükünün anayasanın 73. maddesi gereği adaletli ve dengeli dağıtıldığına kesinlikle katılan bulunmamakta, % 13,6'sı katılmakta, % 22,7'si kararsız ve % 63,6'sı ise katılmamaktadır.

Tablo 39'a göre de mükelleflerin % 30,3'ü vergi yükünün adaletli ve dengeli dağıtıldığına katılmakta, % 24,2'si kararsız ve % 45,4 katılmamaktadır.

Grafik 22'ye göre tüm katılımcıların % 23'ü on altıncı yargıya katılmakta, % 24'ü kararsız ve % 53'ü ise katılmamaktadır. Hem mükellef olmayanlar hem de mükelleflerde en fazla oran katılmayanlardadır. Yani katılımcıların yarısı vergi yükünün adaletli ve eşit dağıtıldığını düşünmemektedir.

Genelde düşük gelirli olanlar vergi yükünün çoğunluğunun onlarda olduğunu düşünmektedirler. Zaten yukarıdaki analizde de katılımcıların çoğunluğu vergilerin adil olmadığını düşünmektedir. Bu durum mükelleflerin vergiye uyumunu olumsuz etkilemekte ve vergi denetiminde etkinliği zedelemektedir.

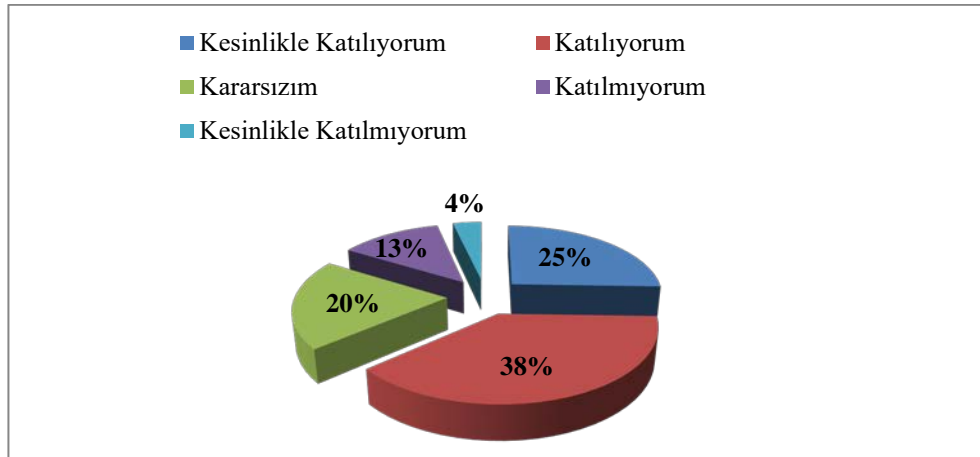
17. Yargı: Ülkemizde vergi mevzuatının karmaşık ve anlaşılması zor olması denetimde etkinliği bozmaktadır.

Tablo 40: Mükellef Olmayanların 17. Yargı İçin Cevapları

17. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	3	6,8	6,8
Katılıyorum	11	25,0	31,8
Kararsızım	6	13,6	45,5
Katılmıyorum	11	25,0	70,5
Kesinlikle Katılmıyorum	13	29,5	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 41: Mükelleflerin 17. Yargı İçin Cevapları

17. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	22	33,3	33,3
Katılıyorum	19	28,8	62,1
Kararsızım	14	21,2	83,3
Katılmıyorum	8	12,1	95,5
Kesinlikle Katılmıyorum	3	4,5	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 23: Tüm Katılımcıların 17. Yargı İçin Cevapları

Vergi denetiminde etkinliği belirleyen faktörler arasında vergi mevzuatının karmaşıklığının da etkinliği bozan bir faktör olduğu daha önce belirtilmişti. Daha öncede belirtildiği gibi mevzuatın karmaşık olması mükelleflerin kafalarını karıştırmakta ve hata yapma olasılıkları artmaktadır.

Tablo 40'ta mükellef olmayanların % 31,8'i vergi mevzuatının karmaşık olmasının denetimde etkinliği bozduğuna katılmakta, % 13,6'sı kararsız ve % 54,5'i ise katılmamaktadır.

Tablo 41'de ise mükelleflerin % 62,1'i vergi mevzuatının karmaşık olmasının denetimde etkinliği bozduğuna katılmakta, % 21,2'si kararsız ve % 16,6'sı ise katılmamaktadır.

Mükellefler, vergi mevzuatının karmaşıklığının denetimde etkinliği bozduğuna büyük bir çoğunlukla katılmaktadır. Bu da çalışmada daha önce belirtilen mevzuat karmaşıklığının denetimde etkinliği olumsuz etkilemekte olduğunu destekler durumdadır.

Mükellef olmayanlar ise mükellefler ile aynı fikirde değillerdir. Mükellef olmayanların yarısı vergi mevzuatının karmaşıklığının denetimde etkinliği bozduğuna katılmamaktadır. Bu durum mükellef olmayanların vergi mevzuatından uzak olmaları, içeriği hakkında bilgi sahibi olmamalarından kaynaklanabilir.

Genel olarak tüm katılımcılar değerlendirmeye alındığı zaman grafik 24'e göre tüm katılımcıların % 63'lük kısım vergi mevzuatının karmaşıklığının denetimde etkinliği bozduğuna katılmaktadır. Görüldüğu üzere çoğunluk mevzuat karmaşıklığının denetimde etkinliği bozduğuna katılmaktadır.

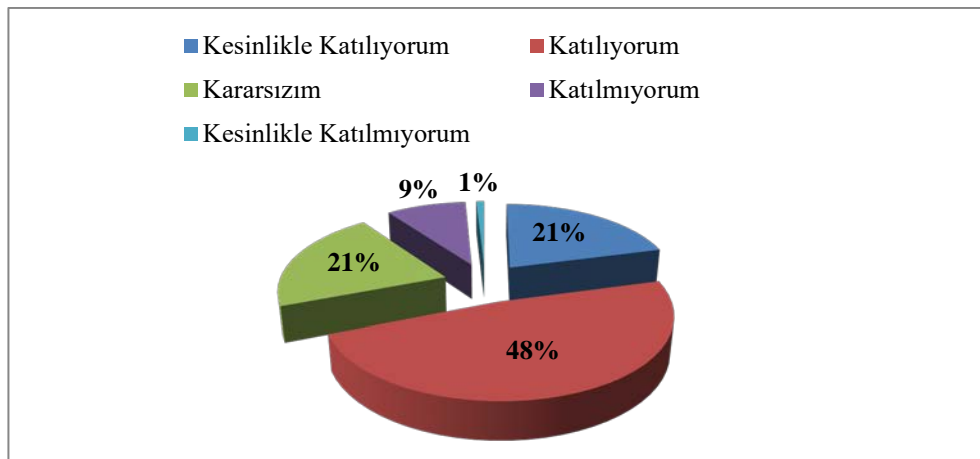
18. Yargı: Vergi mevzuatının basitleştirilmesi mükelleflerin vergi kaybı yaratmaya yönelik eğilimlerini düşürecektir.

Tablo 42: Mükellef Olmayanların 18. Yargı İçin Cevapları

18. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	5	11,4	11,4
Katılıyorum	23	52,3	63,6
Kararsızım	11	25,0	88,6
Katılmıyorum	5	11,4	100,0
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0	
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 43: Mükelleflerin 18. Yargı İçin Cevapları

18. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzdeler	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	18	27,3	27,3
Katılıyorum	30	45,5	72,7
Kararsızım	12	18,2	90,9
Katılmıyorum	5	7,6	98,5
Kesinlikle Katılmıyorum	1	1,5	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 24: Tüm Katılımcıların 18. Yargı İçin Cevapları

Tablo 42'ye göre mükellef olmayanların % 63,7'si on sekizinci yargıya katılmakta, % 25'i kararsız ve % 11,4'ü katılmamaktadır. On sekizinci yargıya kesinlikle katılmayan yoktur.

Tablo 43'e göre mükelleflerin % 72,8'i on sekizinci yargıya katılmakta, % 18,2'si kararsız ve % 9,1'i ise katılmamaktadır.

Vergi mevzuatının karmaşıklığının denetimde etkinliği bozduğu konusunda fikir ayrılığı yaşayan katılımcılar burada hem fikir durumdadır.

Grafik 24'de göre tüm katılımcıların % 69'u vergi mevzuatının basitleştirilmesinin mükelleflerin vergi kaybı yaratmaya yönelik eğilimleri düşüreceğine katılmaktadırlar.

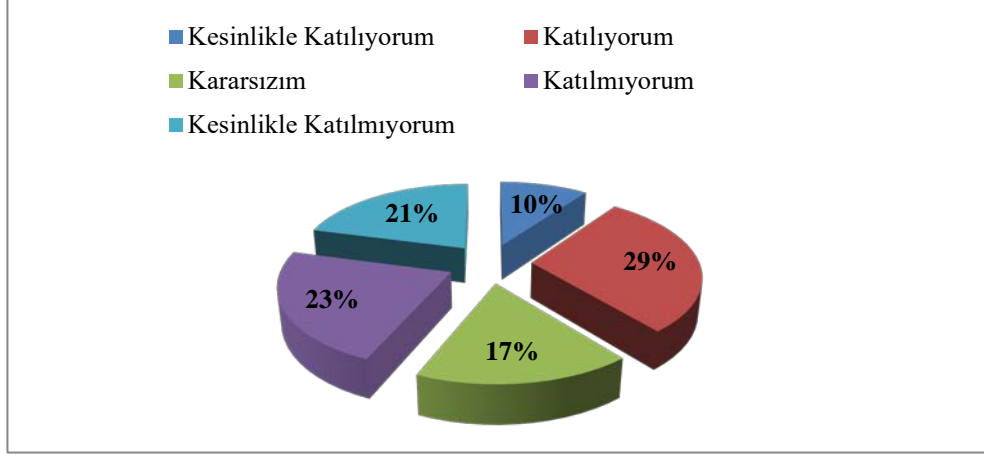
19. Yargı: Ödenen vergiler vatandaşlara tam olarak kamusal mal ve hizmet olarak geri dönmektedir.

Tablo 44: Mükellef Olmayanların 19. Yargı İçin Cevapları

19. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	3	6,8	6,8
Katılıyorum	11	25,0	31,8
Kararsızım	6	13,6	45,5
Katılmıyorum	11	25,0	70,5
Kesinlikle Katılmıyorum	13	29,5	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 45: Mükelleflerin 19. Yargı İçin Cevapları

19. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	8	12,1	12,1
Katılıyorum	21	31,8	43,9
Kararsızım	13	19,7	63,6
Katılmıyorum	14	21,2	84,8
Kesinlikle Katılmıyorum	10	15,2	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 25: Tüm Katılımcıların 19. Yargı İçin Cevapları

Verginin tam olarak bir karşılığı olmasa da genel olarak alınma amacı kamusal mal ve hizmetlerin finansmanıdır. Vatandaşlar ödedikleri vergilerin kendilerine kamusal mal ve hizmet olarak geri döndüğünü görürler veya buna inanırlarsa vergi ödeme konusunda daha ılımlı olacaklardır.

Tablo 44'e göre mükellef olmayanların % 31,8'i ödenen vergilerin kendilerine kamusal mal ve hizmet olarak geri döndüğüne katılmakta, % 13,6'sı kararsız ve % 54,5 katılmamaktadır.

Tablo 45'e göre mükelleflerin % 43,9'u ödenen vergilerin kendilerine kamusal mal ve hizmet olarak geri döndüğüne katılmakta, % 19,7'si kararsız ve % 36,4 katılmamaktadır.

Katılımcılar arasında bir fikir ayrılığı söz konusudur. Mükellef olmayanların yarısı on dokuzuncu yargıya katılmazken mükelleflerin ise çoğunluğu katılmaktadır.

Grafik 25'e göre tüm katılımcıların % 39'u ödenen vergilerin kendilerine kamusal mal ve hizmet olarak geri döndüğüne katılmakta, % 17'si kararsız ve % 44'ü ise katılmamaktadır. Çoğunluk ödenen vergilerin kendilerine tam olarak kamusal mal ve hizmet ile döndüğünü düşünmemektedir.

Ödenen vergilerin kendilerine kamusal mal ve hizmet olarak döndüğünü düşünmeyen mükellef vergiye karşı tepkili olmaktadır. Bu tepkinin ortadan kaldırılması için mükellefler bu konuda ikna edilmelidir.

Doğu bölgelerinde imkanların daha kısıtlı olması ve yatırımların az olması nedeniyle vatandaşlar çoğunlukla ödedikleri vergilerin anlamsız olduğunu düşünmektedirler. Şırnak ve diğer doğu illerinin vatandaşlarının vergiye karşı tavırlarını yumuşatmak için bölgelerine yatırımlar yapılmalı ve daha iyi imkanlarda kamusal hizmeti sunulmalıdır ki bu algı ortadan kaldırılabilsin.

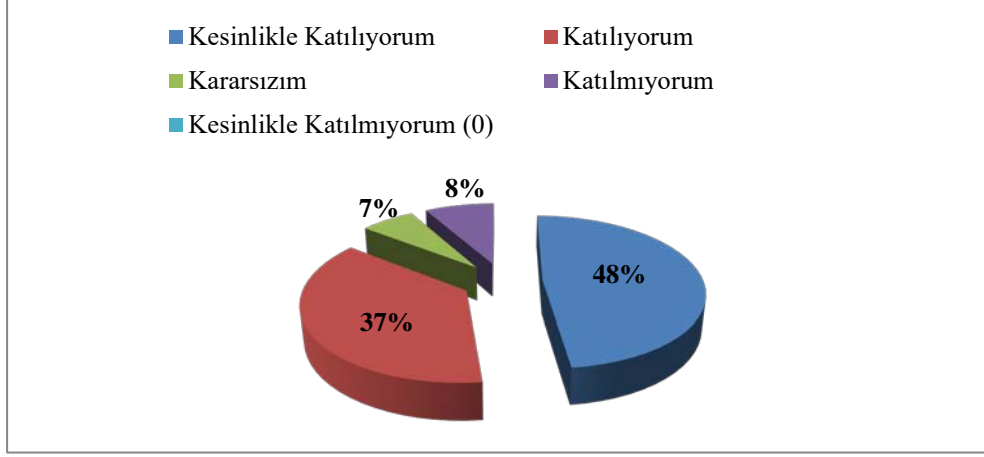
20. Yargı: Toplanan vergilerin tam olarak ne şekilde kullanıldığı raporlar şeklinde mükelleflere sunulursa mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu arttırılır.

Tablo 46: Mükellef Olmayanların 20. Yargı İçin Cevapları

20. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	19	43,2	43,2
Katılıyorum	17	38,6	81,8
Kararsızım	1	2,3	84,1
Katılmıyorum	7	15,9	100,0
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0	
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 47: Mükelleflerin 20. Yargı İçin Cevapları

20. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	34	51,5	51,5
Katılıyorum	24	36,4	87,9
Kararsızım	6	9,1	97,0
Katılmıyorum	2	3,0	100,0
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0	
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 26: Tüm Katılımcıların 20. Yargı İçin Cevapları

İnsanlar bir ödeme yaptıkları zaman bunun nereye gittiğini bilmek isterler. Genelde mükelleflerde “o kadar vergi ödüyoruz nereye gidiyor bu paralar hiçbir şey görmüyoruz” diye bir algı ve dile getiriş bulunmaktadır. Vergiler ile yapılan ödemelerin nerelere harcandığı nelerin yapıldığı raporlar halinde yayınlanırsa mükelleflerin hem içi rahatlayacak hem de uyumları artacaktır.

Tablo 46’ya göre, mükellef olmayanların % 81,8’i yirminci yargıya katılmakta, % 2,3’ü kararsız ve % 15,9’u katılmamakta olup kesinlikle katılmayan bulunmamaktadır.

Tablo 47’ye göre, mükelleflerin % 87,9’u yirminci yargıya katılmakta, % 9,1’i kararsız ve % 3’ü katılmamakta olup kesinlikle katılmayan bulunmamaktadır.

Grafik 26’ya göre tüm katılımcıların % 85’i yirminci yargıya katılmakta, % 7’si kararsız ve % 8’i katılmamaktadır. Tüm katılımcıların oranlardan da görüldüğü üzere katılımcılar yüksek bir oranla, toplanan vergilerin tam olarak ne şekilde kullanıldığının raporlar şeklinde mükelleflere sunulmasının mükelleflerde vergiye gönüllü uyumu arttıracığı konusunda bize katılmaktadırlar.

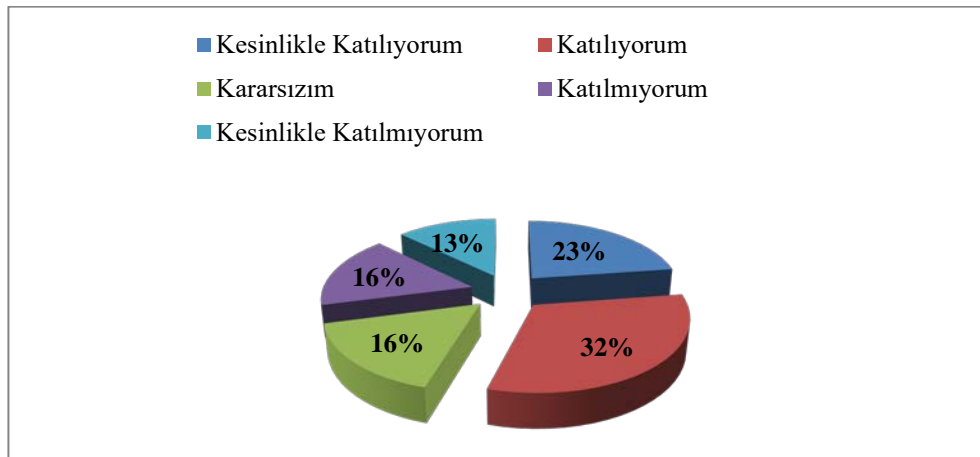
21. Yargı: Vergi cezalarının yüksek olması vergi kayıp ve kaçak oranını azaltacaktır.

Tablo 48: Mükellef Olmayanların 21. Yargı İçin Cevapları

21. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	7	15,9	15,9
Katılıyorum	17	38,6	54,5
Kararsızım	6	13,6	68,2
Katılmıyorum	9	20,5	88,6
Kesinlikle Katılmıyorum	5	11,4	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 49: Mükelleflerin 21. Yargı İçin Cevapları

21. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	18	27,3	27,3
Katılıyorum	18	27,3	54,5
Kararsızım	12	18,2	72,7
Katılmıyorum	9	13,6	86,4
Kesinlikle Katılmıyorum	9	13,6	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 27: Tüm Katılımcıların 21. Yargı İçin Cevapları

Vergi cezalarının vergi kayıp ve kaçaklarını önleyebilmesi için caydırıcı bir nitelikte olması gerekmektedir.

Tablo 48’de mükellef olmayanların % 54,5’i vergi cezalarının yüksek olmasının vergi kayıp ve kaçaklarını önleyeceğine katılmakta, % 13,6’sı kararsız ve % 31,9’u ise katılmamaktadır.

Tablo 49’de mükellef olmayanların % 54,6’sı vergi cezalarının yüksek olmasının vergi kayıp ve kaçaklarını önleyeceğine katılmakta, % 18,2’si kararsız ve % 27,2’si ise katılmamaktadır.

Yirmi birinci yargı için vergi mükellefi olmayanlar ve mükellefler aynı fikirdedirler. Grafik 27’ye göre tüm katılımcıların % 55’i vergi cezalarının yüksek olması durumunda vergi kayıp ve kaçaklarının önleneceğine katılmaktadır. Yani katılımcılar aslında vergi cezalarını kayıp ve kaçakları önleyecek kadar caydırıcı bulmamaktadır.

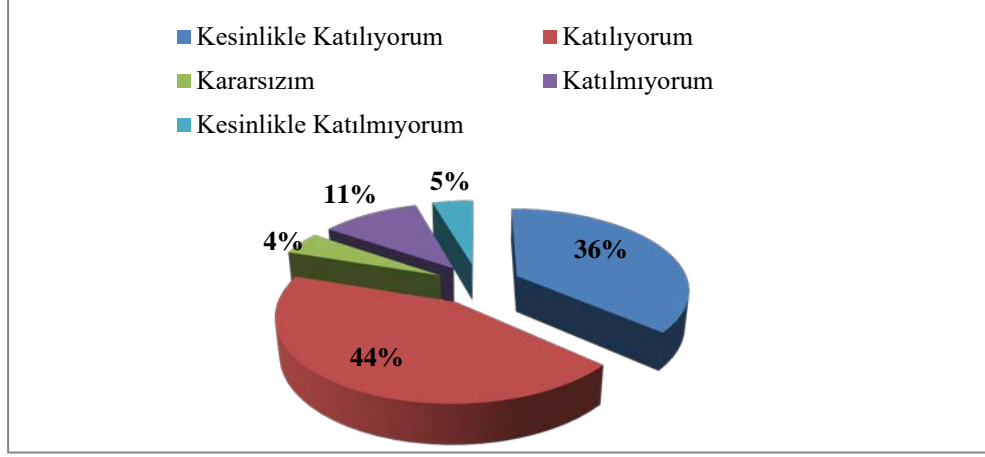
22. Yargı: Ülkemizde vergi bilincinin tam anlamıyla sağlanması için eğitime küçük yaşlarda başlanması, ileriki dönemlerde vergi denetiminin etkinliğini arttıracaktır.

Tablo 50: Mükellef Olmayanların 22. Yargı İçin Cevapları

22. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	15	34,1	34,1
Katılıyorum	18	40,9	75,0
Kararsızım	2	4,5	79,5
Katılmıyorum	8	18,2	97,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	2,3	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 51: Mükelleflerin 22. Yargı İçin Cevapları

22. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	25	37,9	37,9
Katılıyorum	30	45,5	83,3
Kararsızım	3	4,5	87,9
Katılmıyorum	4	6,1	93,9
Kesinlikle Katılmıyorum	4	6,1	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 28: Tüm Katılımcıların 22. Yargı İçin Cevapları

Vergi bilinci, vergi denetiminde etkinliğin sağlanması açısından önem arz etmektedir. Vergi bilincinin artırılması vergiye gönüllü uyumu da arttıracaktır. Ancak tam anlamıyla vergi bilincinin oluşturulabilmesi için küçük yaşlarda vergi ile ilgili bilgilendirilmeye başlanması gerekmektedir.

Tablo 50’de mükellef olmayanların % 75’i vergi bilincinin tam anlamıyla sağlanması için eğitime küçük yaşlarda başlanması, ileriki dönemlerde vergi denetiminin etkinliğini arttıracığına katılmakta, % 4,5’i kararsız ve % 20,5’i ise katılmamaktadır.

Tablo 51’de mükellef olmayanların % 83,4’ü vergi bilincinin tam anlamıyla sağlanması için eğitime küçük yaşlarda başlanması, ileriki dönemlerde vergi denetiminin etkinliğini arttıracığına katılmakta, % 4,5’i kararsız ve % 12,2’si ise katılmamaktadır.

Grafik 28’e göre tüm katılımcıların % 80’ni yirmi ikinci yargıya katılmakta, % 4’ü kararsız ve % 16’sı katılmamaktadır.

Katılımcıların % 80’lik gibi büyük bir çoğunluğu vergi bilincinin vergi denetiminde etkinlik üzerindeki etkisini kabul edip bilincin tam olarak yerleşmesi için de küçük yaşlarda eğitimin verilmesi gerektiğine katılmaktadır.

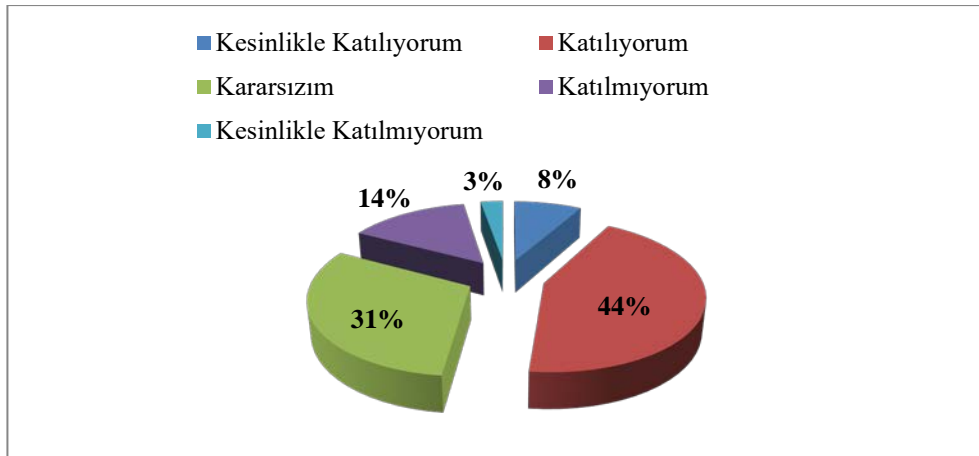
23. Soru: Ülkemizde vergi denetimlerinde çağdaş teknolojik imkanlardan yararlanılmaktadır.

Tablo 52: Mükellef Olmayanların 23. Yargı İçin Cevapları

23. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	1	2,3	2,3
Katılıyorum	18	40,9	43,2
Kararsızım	16	36,4	79,5
Katılmıyorum	9	20,5	100,0
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0	
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 53: Mükelleflerin 23. Yargı İçin Cevapları

23. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	8	12,1	12,1
Katılıyorum	30	45,5	57,6
Kararsızım	18	27,3	84,8
Katılmıyorum	7	10,6	95,5
Kesinlikle Katılmıyorum	3	4,5	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 29: Tüm Katılımcıların 23. Yargı İçin Cevapları

Vergilemede çağdaş teknolojik imkanlardan yararlanılması mükellef verilerine ulaşmayı kolaylaştırmakta, zaman tasarrufu sağlamakta, denetimlerde etkinliği arttırmaktadır.

Tablo 52’de mükellef olmayanların % 43,2’si ülkemizde vergileme konusunda çağdaş teknolojilerden yararlanıldığına katılmakta, % 36,4 kararsız ve % 20,5 katılmamaktadır.

Tablo 53’te ise mükelleflerin % 57,6’sı ülkemizde vergileme konusunda çağdaş teknolojilerden yararlanıldığına katılmakta, % 27,3’ü kararsız ve % 15,1’i katılmamaktadır.

Grafik 29’a göre tüm katılımcıların % 52’si yirmi üçüncü yargıya katılmakta, % 31’i kararsız ve % 17’si katılmamaktadır. Yani katılımcıların yarısı vergileme konusunda ülkemizde çağdaş teknolojilerin kullanıldığına katılmaktadır.

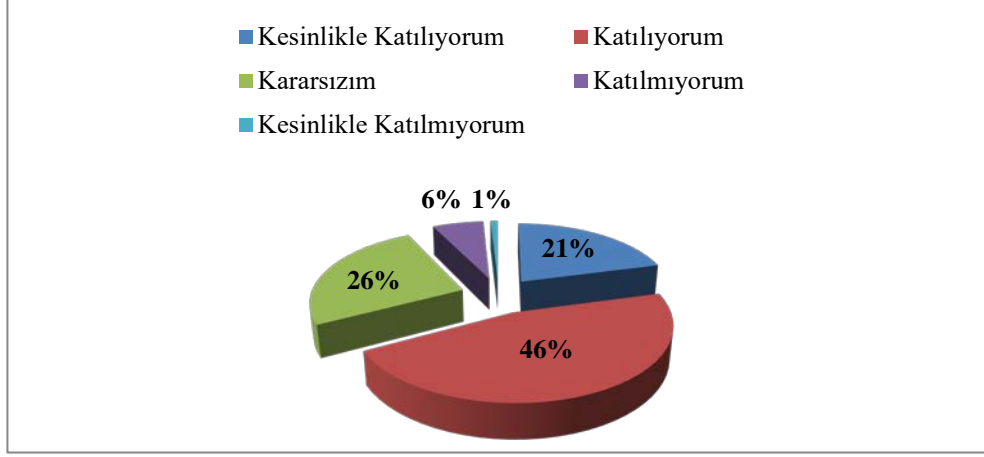
24. Yargı: Vergi denetimleri sektörel bazda yapılırsa denetimlerde etkinlik artacaktır.

Tablo 54: Mükellef Olmayanların 24. Yargı İçin Cevapları

24. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	7	15,9	15,9
Katılıyorum	25	56,8	72,7
Kararsızım	8	18,2	90,9
Katılmıyorum	3	6,8	97,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	2,3	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 55: Mükelleflerin 24. Yargı İçin Cevapları

24. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	16	24,2	24,2
Katılıyorum	26	39,4	63,6
Kararsızım	20	30,3	93,9
Katılmıyorum	4	6,1	100,0
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0	
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 30: Tüm Katılımcıların 24. Yargı İçin Cevapları

Denetim elemanlarının sürekli farklı sektörleri incelemeleri hem zaman kaybına neden olmakta hem de belli bir sektörde uzmanlaşmanın önüne geçmektedir. Dolayısıyla vergi denetimlerinin sektörel bazda yapılması, yani denetim elemanlarının sürekli aynı sektörü denetlemesi vergi denetiminde etkinliği arttıracaktır.

Tablo 54'te mükellef olmayanların % 72,7'si vergi denetimlerinin sektörel bazda yapılmasının denetimlerde etkinliği arttıracığına katılmakta, % 18,2'si kararsız ve % 9,1'i ise katılmamaktadır.

Tablo 55'te mükelleflerin % 63,8'i vergi denetimlerinin sektörel bazda yapılmasının denetimlerde etkinliği arttıracığına katılmakta, % 30,3'ü kararsız ve % 6,1'i ise katılmamaktadır. Hiç katılmayan kişi yoktur.

Grafik 30'a göre tüm katılımcıları % 67'si denetimlerin sektörel bazda yapılmasının denetimlerde etkinliği arttıracığına katılmakta, % 26'sı kararsız ve % 7'si katılmamaktadır. Tüm katılımcılar vergi denetimlerinin sektörel bazda yapılmasının denetimlerde etkinliği arttıracığı konusunda bize katılmaktadırlar.

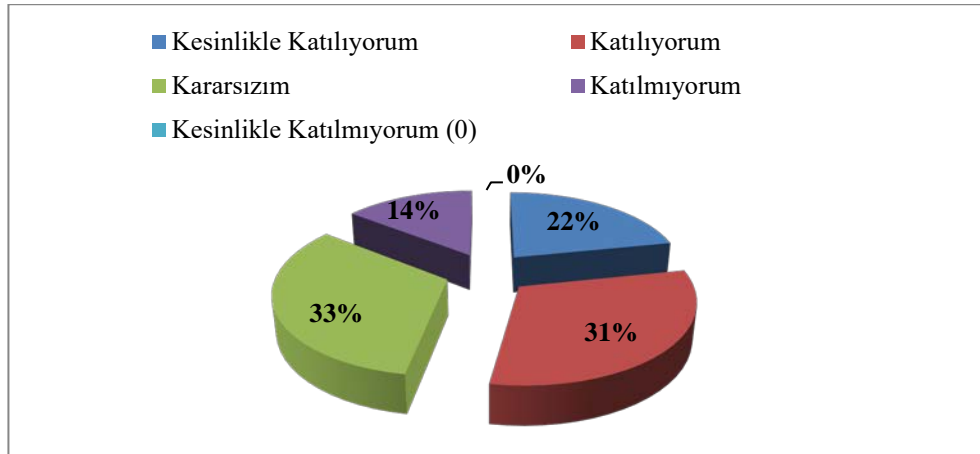
25. Yargı: Vergi mekanizmasının temelini oluşturan Maliye Bakanlığı, çok karmaşık bir yapı içindedir.

Tablo 56: Mükellef Olmayanların 25. Yargı İçin Cevapları

25. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	9	20,5	20,5
Katılıyorum	12	27,3	47,7
Kararsızım	15	34,1	81,8
Katılmıyorum	8	18,2	100,0
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0	
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 57: Mükelleflerin 25. Yargı İçin Cevapları

25. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	15	22,7	22,7
Katılıyorum	22	33,3	56,1
Kararsızım	21	31,8	87,9
Katılmıyorum	8	12,1	100,0
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0	
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 31: Tüm Katılımcıların 25. Yargı İçin Cevapları

Tablo 56'ya göre mükellef olmayanların % 47,8'i Maliye Bakanlığı'nın karmaşık bir yapıya sahip olduğuna katılmakta, % 34,1'i kararsız ve % 18,2 katılmamaktadır.

Tablo 57'ye göre mükelleflerin % 56'sı Maliye Bakanlığının karmaşık bir yapıya sahip olduğuna katılmakta, % 31,8'i kararsız ve % 12,1 katılmamaktadır. Her iki grupta da kesinlikle katılmayan kimse bulunmamaktadır.

Grafik 31'e göre tüm katılımcıların % 53'ü Maliye Bakanlığının karmaşık bir yapı içinde olduğuna katılmakta, % 33'ü kararsız ve % 14'ü ise katılmamaktadır. Yani katılımcıların yarısı Maliye Bakanlığını karışık bir yapıda görmektedirler.

Hem mükellefler hem de mükellef olmayanlar Maliye Bakanlığı'nın karmaşık bir yapıya sahip olduğu konusunda aynı fikirdedirler. Vergilemenin temelini oluşturan bir bakanlığın karmaşık bir yapıda olması görev dağılımını, bilgi alışverişini, koordinasyonu zorlaştırmakta ve vergilemede etkinliği bozmaktadır.

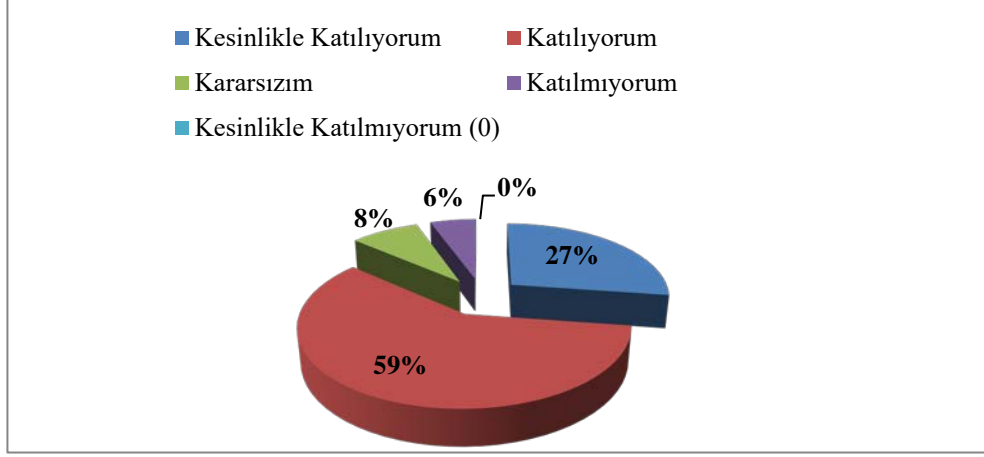
26. Yargı: Vergi denetiminde yıllık planların yapılması vergi denetiminde etkinliği artırır.

Tablo 58: Mükellef Olmayanların 26. Yargı İçin Cevapları

26. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	10	22,7	22,7
Katılıyorum	28	63,6	86,4
Kararsızım	3	6,8	93,2
Katılmıyorum	3	6,8	100,0
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0	
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 59: Mükelleflerin 26. Yargı İçin Cevapları

26. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	20	30,3	30,3
Katılıyorum	37	56,1	86,4
Kararsızım	6	9,1	95,5
Katılmıyorum	3	4,5	100,0
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0	
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 32: Tüm Katılımcıların 26. Yargı İçin Cevapları

Her konu bakımından planlı çalışmak başarı seviyesini arttırmaktadır. Vergi denetimlerinin planlı olarak gerçekleştirilmesi çok büyük bir zaman tasarrufu sağlayacak ve aynı zamanda denetimlerin başarı oranını yani etkinliğini arttıracaktır. Denetimlerin planlı olması, denetime karar verilmesi, mükelleflerin belirlenmesi, ilgili belgelerin hazırlanması ve benzeri işlemler için zaman kaybı yaşanmasını önleyecek ve aynı denetim elemanı sayısıyla daha fazla mükellef denetlenebilecektir.

Tablo 58'e göre mükellef olmayanların % 86,3'lük kısım vergi denetiminde yıllık planların yapılmasının vergi denetiminde etkinliği arttıracığına katılmakta, % 6,8'i kararsız ve % 6,8'de katılmamaktadır.

Tablo 59'a göre mükelleflerin % 86,4'lük kısım vergi denetiminde yıllık planların yapılmasının vergi denetiminde etkinliği arttıracığına katılmakta, % 9,1'i kararsız ve % 4,5'i de katılmamaktadır. Her iki grupta da kesinlikle katılmayan kişi bulunmamaktadır.

Grafik 32'ye göre tüm katılımcıların % 86'sı yirmi altıncı yargıya katılmakta, % 8'i kararsız ve % 6'sı da katılmamaktadır. Katılımcılar yüksek bir oranla vergi denetiminde yıllık planların yapılmasının vergi denetiminde etkinliği arttıracığına katılmaktadırlar.

27. Yargı: Denetim elemanları vergi denetimi sırasında tarafsız olmak yerine gelir idaresinin menfaatini düşünerek işlem yapmaktadırlar.

Tablo 60: Mükellef Olmayanların 27. Yargı İçin Cevapları

27. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	6	13,6	13,6
Katılıyorum	9	20,5	34,1
Kararsızım	16	36,4	70,5
Katılmıyorum	12	27,3	97,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	2,3	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 61: Mükelleflerin 27. Yargı İçin Cevapları

27. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	11	16,7	16,7
Katılıyorum	13	19,7	36,4
Kararsızım	21	31,8	68,2
Katılmıyorum	11	16,7	84,8
Kesinlikle Katılmıyorum	10	15,2	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 33: Tüm Katılımcıların 27. Yargı İçin Cevapları

Denetim elemanları denetim sırasında tarafsız olmalı, Gelir idaresi kadar mükellefi de düşünmelidirler. Amaçları devlete daha çok gelir sağlamak değil, işlemlerin hukuka uygunluğunu denetlemektir. Denetim sırasında işlemlerde mükellefin aleyhine bir hata yapılmış ise bunu da düzeltmeli ve fazla vergi ödenmiş ise iadesi sağlanmalıdır.

Tablo 60'a göre, mükellef olmayanların % 34,1'i denetim elemanlarının vergi denetimi sırasında tarafsız olmak yerine gelir idaresinin menfaatini düşünerek işlem yaptıklarına katılmakta, % 36,4'ü kararsız ve % 29,6'sı ise katılmamaktadır.

Tablo 61'e göre, mükelleflerin % 36,4'ü denetim elemanlarının vergi denetimi sırasında tarafsız olmak yerine gelir idaresinin menfaatini düşünerek işlem yaptıklarına katılmakta, % 31,8'i kararsız ve % 31,9'u ise katılmamaktadır.

Grafik 33'e göre katılımcıların % 35'i denetim elemanlarının vergi denetimi sırasında Gelir İdaresi'nin menfaatini düşünerek işlem yaptıklarına katılmakta, % 34'ü kararsız ve % 31' katılmamaktadır. Oranlar birbirine çok yakındır.

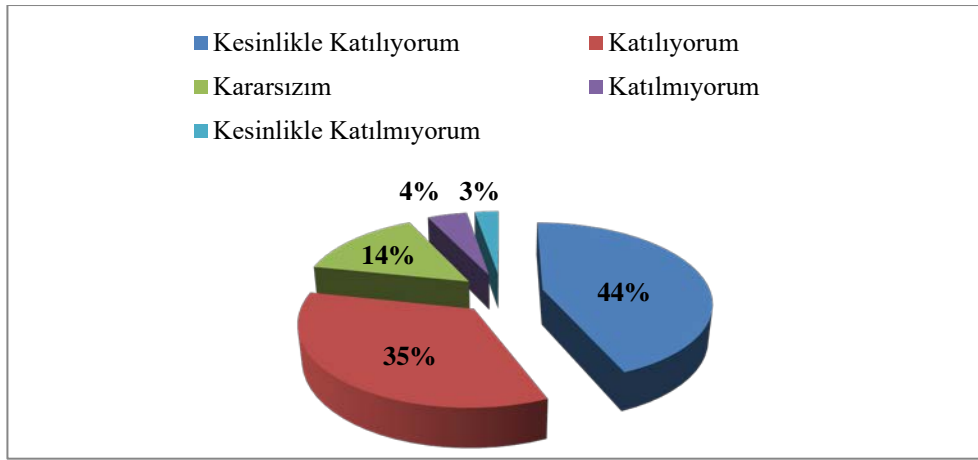
28. Yargı: Vergi kanunlarında sık sık değişiklik yapılması hem vergi mevzuatını karmaşıklaştırmakta hem de mükelleflerin kafasını karıştırmaktadır.

Tablo 62: Mükellef Olmayanların 28. Yargı İçin Cevapları

28. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	19	43,2	43,2
Katılıyorum	15	34,1	77,3
Kararsızım	6	13,6	90,9
Katılmıyorum	2	4,5	95,5
Kesinlikle Katılmıyorum	2	4,5	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 63: Mükelleflerin 28. Yargı İçin Cevapları

28. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	29	43,9	43,9
Katılıyorum	23	34,8	78,8
Kararsızım	10	15,2	93,9
Katılmıyorum	3	4,5	98,5
Kesinlikle Katılmıyorum	1	1,5	100,0
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 34: Tüm Katılımcıların 28. Yargı İçin Cevapları

Vergi mevzuatının basit ve anlaşılmasının kolay olması mükelleflerin işlerini kolaylaştırmak ve hata yapma oranlarını azaltmak amacıyla önemlidir. Vergi mevzuatının sürekli değiştirilmesi de mükelleflerin şikayet ettiği bir durumdur. Sürekli değişen mevzuat mükellefleri ikilemede bırakmakta hata yapma oranlarını da arttırmaktadır.

Tablo 62’de mükellef olmayanların % 77,3’ü vergi kanunlarında sık sık değişiklik yapılmasının hem vergi mevzuatını karmaşıklaştırdığına hem de mükelleflerin kafasını karıştırdığına katılmakta, % 13,6’sı kararsız ve % 9’u katılmamaktadır.

Tablo 63’te mükelleflerin % 78,7’si vergi kanunlarında sık sık değişiklik yapılmasının hem vergi mevzuatını karmaşıklaştırdığına hem de mükelleflerin kafasını karıştırdığına katılmakta, % 15,2’si kararsız ve % 6’sı katılmamaktadır.

Grafik 34'e göre tüm katılımcıların % 79'u yirmi sekizinci yargıya katılmakta, % 15'i kararsız ve % 8'i ise katılmamaktadır. Büyük bir çoğunlukla katılanların oranı daha yüksektir. Tüm katılımcıların çoğu vergi kanunlarında sık sık değişiklik yapılmasının hem vergi mevzuatını karmaşıkleştirdiğine hem de mükelleflerin kafasını karıştırdığına katılmaktadır.

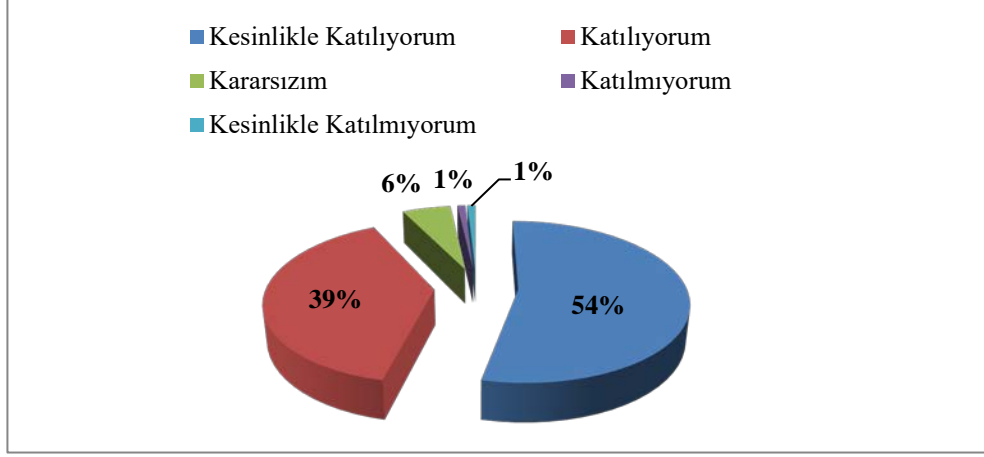
29. Yargı: Mükelleflere vergi bilinci yerleştirilmediği sürece denetimde etkinlik sağlanmaz.

Tablo 64: Mükellef Olmayanların 29. Yargı İçin Cevapları

29. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	25	56,8	56,8
Katılıyorum	16	36,4	93,2
Kararsızım	1	2,3	95,5
Katılmıyorum	1	2,3	97,7
Kesinlikle Katılmıyorum	1	2,3	100,0
Genel Toplam	44	100,0	

Tablo 65: Mükelleflerin 29. Yargı İçin Cevapları

29. Yargı Cevapları	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	34	51,5	51,5
Katılıyorum	27	40,9	92,4
Kararsızım	5	7,6	100,0
Katılmıyorum	0	0	
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0	
Genel Toplam	66	100,0	



Grafik 35: Tüm Katılımcıların 29. Yargı İçin Cevapları

Vergi bilinci hem vergi dairesi hem de mükellefler için önem arz etmektedir. Bilinçli mükellef, vergi dairesinin işini kolaylaştırmakta, vergiye karşı daha ılımlı olmakta ve gönüllü uyumun ilk şartlarındandır. Mükellef vergi konusunda bilinçlendikçe vergi denetiminde etkinlik artacaktır.

Tablo 64'te mükellef olmayanların % 93,2'si mükelleflere vergi bilinci yerleştirilmediği sürece denetimde etkinliğin sağlanamayacağına katılmakta, % 2,3'ü kararsız ve % 4,6'sı katılmamaktadır.

Tablo 65'te mükelleflerin % 92,4'ü mükelleflere vergi bilinci yerleştirilmediği sürece denetimde etkinliğin sağlanamayacağına katılmakta, % 7,6'sı ise kararsız kalmaktadır. Mükellefler arasında katılmayan kişi bulunmamaktadır.

Grafik 35'e göre tüm katılımcıların vergi bilincinin denetim üzerindeki etkisine katılma oranları % 93' tür. Bu oran oldukça yüksek ve vergi bilincinin önemini göstermektedir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Gelişen ve kalkınan devletlerin kamusal mal ve hizmetleri de artış göstermektedir. Artan kamusal mal ve hizmetler devletin gelir ihtiyacını arttırmaktadır. Devletler gelir ihtiyacını borçlanma, yeni vergilerin konulması, mevcut vergi oranlarının arttırılması ve benzeri şekillerde sağlayabilmektedir. Fakat bunların hepsinin bir bedeli bulunmaktadır.

Borçlanma ile devlet o dönem için bir gelir sağlamakta fakat gelecek dönemlere bir yük bırakmaktadır. Aynı zamanda borçlanmanın ülke ekonomisine çeşitli etkileri de bulunmaktadır. Diğer seçenekler; yeni vergilerin konulması ve mevcut vergi oranlarının arttırılmasıdır. Bu iki seçenek halk tarafından tepki görmesi nedeniyle pek tercih edilmemektedir.

Devlet, gelir ihtiyacını mevcut vergi oranlarını yükseltmek veya yeni vergiler koymak yerine vergi denetimlerinde etkinliği sağlayarak giderebilir. Vergi denetiminde etkinliğin arttırılması ile vergi kayıp ve kaçakları önlenerek vergi gelirlerinde artış meydana gelmektedir. Böylece devlete ek gelir sağlanmaktadır.

Çağdaş ülkelerin vergi sistemleri gibi Türk vergi sistemi de beyan esasına dayanmaktadır. Beyan esasında mükellefler vergilerini tarh etmektedirler. Vergilemenin taraflarını oluşturan devlet ve mükellefler arasında karşılıklı bir çıkar ilişkisi bulunmaktadır. Karşılıklı çıkar ilişkilerinde sunulan bilgilerin doğruluğunun kontrol edilmesinde fayda bulunmaktadır. Kısaca beyan esaslı vergi sistemleri denetimi zorunlu hale getirmektedir.

Şırnak ili ve ilçelerinde yaşayan halka yönelik yapılan anket çalışmasında, mükelleflerin ve mükellef olmayanların vergi denetimi hakkındaki görüşleri, fikir ayrılıkları ve mükelleflerin karşılaştıkları sorunlar araştırılmıştır.

Anket çalışmasına göre, katılımcılar mükelleflerin genelinin vergi borçlarını takip etmediklerini ve vergi borçlarını ödemediklerini düşünmektedirler. Ayrıca bölgelerindeki mükelleflerin de vergilerini ödemediklerini düşünmektedirler. Bu algı, vergisini ödeyen mükellef açısından vergiye karşı olumsuz bir tavır sergileme eğilimi oluşturma açısından önem arz etmektedir. Vergi denetimlerindeki etkinliğin arttırılması mükellefleri bu algıdan kurtaracaktır.

Katılımcılar yapılan vergi denetim oranlarını yetersiz bulmaktadır. Vergi denetim sayılarının arttırılmasına yönelik olarak Maliye Bakanlığı tüm vergi dairelerine yıllık belli bir oranda denetim yapma zorunluluğu getirmelidir. Ankara ili vergi denetmen ve denetmen yardımcılara yönelik yapılan anket çalışmasında katılımcılara yöneltilen “sizce vergi inceleme oranı yüzde kaç olmalıdır” sorusuna katılımcıların % 58’i, % 15 ve üzeri cevabını vermiştir (Övet, 2010: 87). Bu orandan yola çıkarak vergi daireleri kendi bünyesindeki mükelleflerin % 15 gibi bir oranla denetlerse doğal olarak ülkedeki denetim oranı % 15’lere çıkacaktır. Bu durum denetimde etkinlik için önemli bir adımdır.

Anket çalışmasına göre katılımcılar mükelleflerin vergi denetimi ve vergi denetiminde etkinlik hakkında bilgi sahibi olmadıklarını, vergi bilincinin yerleşmesi için eğitime küçük yaşlarda başlanması gerektiğini ve vergi bilincinin yerleşmediği sürece vergi denetiminde tam anlamıyla bir etkinliğin sağlanamayacağını düşünmektedirler.

Şırnak ili ve ilçelerinde vergiye yönelik bilinç düşük seviyelerdedir. Anket katılımcıları da bunu desteklemektedir. Vergi ve denetimle ilgili bilincin artması amacıyla vergi dairelerinde mükelleflerin bilinçlendirilmesine yönelik çalışmalar yapılmalıdır.

Anket çalışmasında katılımcılar denetimlerin yapılma sıklıklarının yeterli düzeyde olmadığını düşünmektedirler. İnsanların denetlenmeyeceğini veya denetlenme olasılığının düşük olduğunu düşünmesi vergi kaçırma eğilimlerini arttırmaktadır. Bu düşünce denetim oranlarının arttırılması ve artan denetim oranlarından mükelleflerin haberdar olması sağlanmalıdır.

Anket çalışmasında katılımcılar bölgelerinde yapılan denetimlerin etkin olmadığını ve vergi kayıp ve kaçaklarını önlemediğini düşünmektedirler. Bu algı, vergi denetimlerinin yetersiz olması veya çevrelerinde vergi kayıp ve kaçığına neden olan olaylara şahit oldukları için gerçekleşmiş olabilir. Aynı zamanda vergi denetimlerinin vergi suçlarını işlemede caydırıcı olduğunu düşünmektedirler. Yani katılımcılar denetim eksikliğinden kaynaklanan bir etkinsizlik olduğuna inanmaktadır. Yine bu algı ancak denetim oranlarının arttırılmasıyla ve bu artışın tüm mükelleflere hissettirilmesi ile ortadan kaldırılabilir.

Anket çalışmasında katılımcılar ülkemizde vergilemenin adil olmadığını düşünmektedir. Adil olarak vergilendirilmediğini düşünen mükellefin vergiye karşı bakışı farklılaşmakta ve uyumu azalmaktadır.

Katılımcılar kendilerine vergileme konusunda yardımcı olmak amacıyla bir vergi danışmanın olması fikrine büyük bir çoğunlukla katılmaktadır. Vergi dairelerinde, mükelleflerin vergi konusunda her türlü sorusunu cevaplandıracak ve gerekli yerlere yönlendirecek bir vergi danışmanının olması hem mükelleflerin vergi hatası yapmasının önüne geçmek hem de vergi dairesi çalışanlarının zaman tasarrufu bakımından önem arz etmektedir.

Anket çalışmasına göre katılımcılar ödenen vergilerin kendilerine kamusal mal ve hizmet olarak geri dönmediğini düşünmektedir. Şırnak bölgesinde geçmiş yıllar itibariyle pek bir yatırım ve iyi şartlarda kamusal mal ve hizmet sunumu gerçekleştirilmemiştir. Bu yüzden mükelleflerin vergiye karşı uyumu bulunmamaktadır. Bölgeye iyi bir kamusal mal ve hizmet ile yatırımların gerçekleştirilmesi mükelleflerin vergiye bakışını değiştirir, vergiye gönüllü uyumunu artırır ve etkinlik artışı gösterir.

Katılımcılar toplanan vergilerin tam olarak ne şekilde kullanıldığının raporlar şeklinde mükelleflere sunulmasının mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu arttıracığını düşünmektedir. Elde edilen vergi gelirlerinin nerelere harcandığı mükelleflere sunulursa vergiye gönüllü uyum artacaktır. Yapılan harcamaların örneklerinin il ve ilçelerin çeşitli yerlerine asılması mükelleflerin daha çok dikkatini çekecektir.

Anket çalışmasına göre, katılımcılar denetimlerin sektörel bazda yapılmasının vergi denetiminde etkinliği arttıracığını düşünmektedir. Denetim elemanlarının belirli sektörlerin denetimlerini gerçekleştirmesi hem işlerini kolaylaştırmakta hem de belirli bir alanda uzmanlaşma olanakları olmaktadır.

Daha önce çalışmamıza benzer nitelikte ve başka bölgelerde yapılan çalışma sonuçları ile çalışmamızın arasında çok belirgin farklar bulunmamaktadır. Yani doğu bölgesi de diğer bölgeler ile vergi konusunda hem fikir durumdadır.

Yapılan alışmada Şırnak ili halkının vergileme konusundaki görüş ve nerileri ortaya konulmaya çalışılmıştır. Doğu bölgelerinde vergileme işlemlerine ve vergi denetimlerine verilen önem arttırılmalıdır. Vergi denetiminde etkinliğin arttırılmasına yönelik çalışmalar halkın vergi bilinci seviyesini arttıracaktır. Bu ve buna benzer çalışmalar dikkate alınarak vergi denetiminde etkinliğin arttırılmasına yönelik çalışmalar gerçekleştirilmelidir.

KAYNAKÇA

- Acar, İbrahim Atilla ve MERTER, M. Emin (2005), “Türkiye’de 1990 Sonrası Dönemde Vergi Denetimi ve Vergi Denetiminde Etkinlik Sorunu” *Maliye Dergisi*, S:147, ss.5-27.
- Aktalay, Alptekin(2011), *Yeni Kamu Yönetimi Anlayışı Çerçevesinde Merkezden Yönetim ve Yerinden yönetim Arasındaki Denetim İlişkisi*, Legal Kitapevi: İstanbul.
- Alm, James ve Torgler, Benno (2006), “Culture Differences and Tax Morale in The United States and in Europe”, *Journal of Economic Psychology*, V:27, pp.224-246.
- Anlar, Uğur ve Cengiz, Vedat (2016), “Türkiye’de Etkin Ve Adil Bir Vergi Yapısı İçin Reform İhtiyacının Değerlendirilmesi”, *Vergi Dünyası Dergisi*, S: 413, ss.55-70.
- Apak, Talha (2017), *Vergisini Düzenli Ödeyen Mükelleflere Vergi İndirimi Geldi*, <http://www.alomaliye.com/2017/03/22/vergisini-duzenli-odeyenlere-vergi-indirimi/>. E.T: 20.05.2017.
- Arslan, Ahmet (2013), *Kamu Harcamalarında Verimlilik, Etkinlik ve Denetim*, <http://www.kaynakindir.com/wp-content/uploads/2013/07/Kamu-Harcamalar%C4%B1nda-Verimlilik-Etkinlik-ve-Denetim.pdf>, E.T. 15.06.17.
- Aslan, Abdullah (1997), “Vergi Denetim Sistemi ve Hesap Uzmanları Kurulu”, *Vergi Dünyası Dergisi*, S:185, ss.3-7.
- Aslan, Hikmet (1997), *Vergi Denetimi, Vergi Denetiminde Karşılaşılan Aksaklıklar ve Giderilme Yolları*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa.
- Atak, Okan (2015), “Vergi İnceleme Sürecinde Mükellefin Temel Hakları Nelerdir”, <http://www.vergialgi.net>, E.T. 21.05.17.
- Atay, Cevdet(1999), *Devlet Yönetimi ve Denetimi*, 2.Baskı, Alfa Yayınları: İstanbul.
- Aydın, Bülent(2006), *Türkiye’deki Kayıt Dışı Ekonomide Vergi Denetiminin Önemi*, Şafak Matbaacılık: İstanbul.
- Aygün, Recep (2012), “Vergi Afları ve Vergi Uyumuna Etkisi”, *Vergi Dünyası Dergisi*, S:369, ss.88-92.
- Bakır, Gülsüm Burcu (2009), *Türkiye’de Vergi Denetiminin Vergi Kayıp ve Kaçaklarını Önlemedeki Etkinliği*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

- Bakır, Mehmet(2011), *Denetim ve Meslek Hukuku*, 6.Baskı, Murathan Yayınevi: Trabzon.
- Bayar, Doğan (2008), “Mali Denetim Nedir”, *Maliye Dergisi*, Sayı:155, ss.1-10.
- Baykara, Bekir (2007), “Vergi İncelemesi sırasında Mükellefin Hakları”, *Vergi Dünyası Dergisi*, S:314.
- Berber, Orhan (2002), *Vergi Denetiminde Etkinlik ve İstanbul Örneği*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Bilici, Nurettin(2004), *Vergi Hukuku*, 9.Baskı, Seçkin Yayıncılık: Ankara.
- Çakar, Elif Pürsünleri ve Saraçoğlu, Fatih (2014), “Vergi İdaresinin Denetim Biçimleri ve Hukuka Aykırı Deliller”, *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*, C:7, ss.415-423.
- Çetin, Güneş ve Gökbunar, Ramazan (2010), “Mükellef Haklarına Vergi İdaresi Çalışanlarının Bakışı”, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, C: 17, ss. 23-45.
- Çomaklı, Şafak, Ak, Ahmet ve Ayrangöl, Zülküf (2013), *Vergi Hukuku*, Savaş Yayınevi: Ankara.
- Çomaklı, Şafak, Turan, Deniz ve Doğruyol, Cengizhan(2015), *Kamu Maliyesi*, 3. Baskı, Savaş Yayınevi: Ankara.
- Danıştay’ın 19.06.1996 tarih ve E.1995-2378, K.1996-2468 sayılı kararı (<http://www.hukukturk.com/> Erişim: 14.04.2017).
- Dumlupınar, Serdar (2014), “Vergi Denetim Türleri”, <http://www.vergiyalgi.net/makaleler/vergi-denetim-turleri/>, E.T. 01.04.17.
- Egeli, Haluk ve Dağ, Mehmet (2012), “Türk Vergi Hukuku Açısından Mükellef Haklarının Değerlendirilmesi”, *Maliye Dergisi*, S: 163, ss.130-146.
- Erdem, Metin, Şenyüz, Doğan ve Tatlıoğlu, İsmail (2015), *Kamu Maliyesi*, 12. Baskı, Ekin Basım Yayın: Bursa.
- Ergen, Zuhale ve Kılınçkaya, Leman (2014), “Türkiye’de Vergi Denetim Sistemi ve Sistemin Aksaklıklarının Değerlendirilmesi”, *Sosyoekonomi Dergisi*, C:21, ss.281-304.
- Erginay, Akif (1990), *Vergi Hukuku*, 14.Baskı, Savaş Yayınevi: Ankara.
- Gelir İdaresi Başkanlığı Genel Tebliğ, <http://www.gib.gov.tr/node/88148>, Erişim: 19.05.17.
- Gelir İdaresi Başkanlığı, 2016 Faaliyet Raporu.

Gelir İdaresi Başkanlığı (2014), *Mükelleflerin Hakları ve Ödevleri Rehberi*, <http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/mukellefinhakveodevleri2014.pdf>. Erişim: 11.04.17.

Gelir İdaresi Başkanlığı Özelge Sistemi, <http://www.gib.gov.tr/ozelge-sistemi/genel-bilgi>, Erişim: 19.05.2017.

Gelir İdaresi Başkanlığı (2007), *Tüm Yönleriyle Vergi İncelemesi*, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/tum_yonleriyle_vergi_incelemesi.pdf. Erişim: 14.04.17.

Gerçek, Adnan(2005), “Türk Vergi Hukukunda Vergi Sorumlusu, Sorumluluk Halleri ve Türlerinin İncelenmesi”, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C:54, S:3 ss.157-193.

Gerçek, Adnan(2002), *Çağdaş Eğilimler Çerçevesinde Türkiye’de Vergi İdaresi ve Vergi Denetiminin Yeniden Yapılandırılması, Çağdaş Bir Vergi Ortamı Oluşturmak İçin Türkiye’de Vergi İdaresi Ve Vergi Denetimi Nasıl Yapılandırılmalıdır Konulu Ekonomik ve Mali Araştırma Yarışması*, Maliye Hesap Uzmanları Vakfı, Yayın No: 13, Ankara.

Giray, Filiz (2010), *Maliye Tarihi*, Ezgi Yayınevi: Bursa.

Gökbel, Doğan (2000), *Mükellef Hakları*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir.

Güredin, Ersin(1994), *Denetim*, 6. Baskı, Beta Yayınları: İstanbul.

Güredin, Ersin(2008), *Denetim ve Güvence Hizmetleri*, 12. Baskı, Arıkan Yayıncılık: İstanbul.

Hepaksaz, Engin, Çevikcan, Fatih ve Öz, Ersan (2011), “Aramalı Vergi İncelemesi ve İşlerliği”, <http://www.ersanoz.com/makaleler/02-18-2011-aramali-vergi-incelemesi-ve-islerligi.pdf>, Erişim: 30.04.2017.

İktisat Sözlüğü (2016), <http://www.iktisatsozlugu.com/nedir-4920-EKONOM%C4%B0K%20DENET%C4%B0M#.WYxicdJJZdg>, Erişim: 15.03.2017.

İsbir, Eyüp Günay(1977), *Türkiye’de Belediyelerin Dış Yöneltil Denetimi*, Yayın No:2, Ankara İktisadi Ticari İlimler Akademisi Yayını: Ankara.

İSMMMO (2016), *Denetim Türleri*, <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/yayinlar/kitaplar/130/2%20denetim%20turleri.pdf>. Erişim: 22.11.2016.

Karaboyacı, Abdullah (2014), “Vergi Denetimi Açısından Beyan Edilen Gelirin Doğruluğunun Tespit Yöntemleri”, *Türkiye Barolar Birliği*, S:115, ss.211-242. [Erişim: 27.03.17, <http://tbbdergisi.barobirlik.org.tr/m2014-115-1429>].

- Karaca, Coşkun ve Demirgil, Bünyamin (2014), “Vergilemede Mükellef Hakları ve Vergi İnceleme Elemanlarının Mali Sorumlulukları” [Elektronik Sürüm], *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, C:15, ss.365-382.
- Lorcu, Fatma (2015), *Örneklerle Veri Analizi SPSS Uygulamalı*, Detay Yayıncılık: Ankara.
- Mesleki Uyum Eğitimi (2016), Denetim, <http://www.selcuk.edu.tr/dosyalar/files/074/muhasebe%20denetimi.pdf>, Erişim: 25.03.2017.
- Mevzuat Bilgi Sistemi (2016), <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018.pdf>, Erişim: 12.04.2017.
- Muhasebat Genel Müdürlüğü (2017), <https://www.muhasebat.gov.tr/content/genel-yonetim-mali-istatistik-detayi;jsessionid=WRzobHUewo9+XkkhsDE0BsER?tabId=2&pageId=1>, Erişim: 12.06.2017.
- NTV Haber (2017), <https://www.muhasebat.gov.tr/content/genel-yonetim-mali-istatistik-detayi;jsessionid=WRzobHUewo9+XkkhsDE0BsER?tabId=2&pageId=1>, Erişim: 15.06.2017.
- Oğuztürk, Bekir Sami ve Ünal, Ertuğrul Kutay (2015), “Türkiye’de Vergi Denetiminde Yeni Dönem”, *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, C:7, ss.207-237.
- Okur, Yaşar(2007), *Türkiye’de Kamu Denetimi; Değişim Süreci ve Performans Denetimi*, 1.Baskı, Nobel Yayın Dağıtım: Ankara.
- Organ, İbrahim (2008), *Vergi Denetimi ve Türkiye Uygulaması*, Gazi Kitabevi: Ankara.
- Öncel, Mualla, Kumrulu, Ahmet ve Çağan, Nami (1985), *Vergi Hukuku*, 2. Baskı, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları: Ankara.
- Öncel, Mualla, Kumrulu, Ahmet ve Çağan, Nami (2014), *Vergi Hukuku*, 23. Baskı, Turhan Kitabevi Yayınları: Ankara.
- Övet, Ali (2010), *Türkiye’de Vergi Denetiminin Etkinliği: Ankara İli Vergi Denetmen ve Denetmen Yardımcılarına Yönelik Bir Uygulama*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Karadeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trabzon.
- Özay, İlhan (1996), *Günüşiğinde Yönetim*, Alfa Yayınları: İstanbul.
- Pehlivan, Osman (2010), *Kamu Maliyesi*, Derya Kitabevi: Trabzon.
- Pehlivan, Osman (2012), *Vergi Hukuku*, Murathan Yayınevi: Trabzon.

- Pentland, Brian T. ve Carlile, Paul (1996), “Audit The Taxpayer, Not The Return: Tax Auditing As An Expression Game”, *Accounting, Organizations and Society*, V: 21, pp.269-287.
- Saban, Nihal (2009), *Vergi Hukuku*, 5. Baskı, Beta Basım: İstanbul.
- Sağbaşı, İsa (2011), *Vergi Teorisi*, Ece Matbaa: Ankara.
- Savaş, Hasan Hüseyin (2000), “Vergi Gelirlerinin Denetimi ve Denetimde Etkenlik Kavramı”, *Mevzuat Dergisi*, S: 36, <http://www.basarmevzuat.com/dergi/2000-12/a/vergigelirden.htm>, E.T. 14.06.17.
- Somuncu, Ahmet(2014), “Yaygın ve Yoğun Vergi Denetimi: Hukuki Yapı ve Uygulamanın Değerlendirilmesi”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı: 43, ss. 133-173.
- SPSS IBM (2016), Version 24.
- Şaan, Ayşe (2008), *Türkiye’de Vergi Kaçakçılığının Önlenmesinde Vergi Denetiminin Etkinliği*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne
- Şeker, Nezih (1994), *Hukuksal Yapısıyla Vergi İncelemesi*, Beta Basım: İstanbul.
- Şen, Hüseyin ve Sağbaşı, İsa (2016), *Vergi Teorisi ve Politikası*, 2. Baskı, Kalkan Matbaacılık: Ankara.
- Şenyüz, Doğan, Yüce, Mehmet ve Gerçek, Adnan (2013), *Vergi Hukuku*, 4. Baskı, Ekin Yayınevi: Bursa.
- Şırnak Valiliği (2011), <http://www.sirnak.gov.tr/il-hakkinda-genel-bilgi>, Erişim: 03.06.2017.
- Şin, Sevil (2005), *Avrupa Birliği ve Türkiye’de Vergi Yapısı, Denetimi ve İdari İşlemlerde Mükellef Hakları*, İstanbul Ticaret Odası Yayınları: İstanbul.
- Tekin, Fazıl ve Çelikkaya, Ali (2014), *Vergi Denetimi*, 6. Baskı, Seçkin Yayıncılık: Ankara.
- Tosun, Ayşe Nil ve Özden, Engin (2014), “Vergi Denetiminde Arama Yönteminin Mükellef Hakları Yönünden Değerlendirilmesi: Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi Yaklaşımı ve Türkiye Örneği”, *Maliye Dergisi*, S: 166, ss.286-298.
- TRT Haber (2015), <http://www.trthaber.com/haber/ekonomi/illere-gore-vergi-tahsilatorani-aciklandi-195375.html>, Erişim: 04.06.2017.
- Türkiye İstatistik Kurumu (2016), Hane halkı Bilişim Teknolojileri Kullanım Araştırması, <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=21779>, Erişim: 10.07.2017.

- Türkiye İstatistik Krumu (2016), www.tuik.gov.tr/PreIstatistikTablo.do?istab_id=1590, Erişim: 03.06.2017.
- Uğur, Atilla Ahmet (2016), “Vergi Denetimi Etkinliğinde Risk Analizi Sisteminin Uygulanabilirliği”, *International Journal of Public Finance*, C: 1, ss. 1-24.
- Uyanık, Ali (2005), *Vergi Teorisi, Hukuku ve Tekniği, Avrupa Birliği'nin Vergilendirme Yapısı ve Sigorta Sektörü*, Sigorta Araştırma ve İnceleme Yayınları, İstanbul.
- Uysal, Mustafa (2010), “Açılış Konuşmaları”, Bahri Öztürk ve Funda Başaran Yavaşlar (Ed.); *Vergi Hukuku Örneğinde Hukuka Uygun ve Etkin Kamu Denetimi*, Seçkin Yayıncılık: Ankara, ss. 25-31.
- Ünal, Ertuğrul Kutay (2014), *Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergi Denetimi*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.
- Ünal, Feyzullah(2013), *Türkiye’de Yerel Yönetimlerin Denetimi ve Yerel Yönetim Ombudsmanı*, Savaş Yayınevi: Ankara.
- Üstün, Ümit Süleyman (2013), *Nasıl Bir Vergi Denetimi ve Vergi Yargısı*, Beta Yayınları: İstanbul.
- Yavaşlar, Funda Başaran (2010), “Önsöz”, Bahri Öztürk ve Funda Başaran Yavaşlar (Ed.); *Vergi Hukuku Örneğinde Hukuka Uygun ve Etkin Kamu Denetimi*, Seçkin Yayıncılık: Ankara, ss. 5-7.
- Yeniçeri, Harun(2014), *Türk Vergi Hukukunda Yoklama*, Ekin yayınevi: Bursa.
- Yıldız, Hayrettin (2013), “Vergi İnceleme İşleminin Bir İdari İşlem Olarak Unsurları Yönünden Hukuki Analizi”, *Erzincan Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C:17, ss.129-154.
- Yurdakul, Ali (2013), *Vergi Ahlakı ve Vergi Ahlakını Belirleyen Faktörlerin Analizi: Bursa İli Örneği*, Dora Yayıncılık, Bursa.
- Yurteri, İsmet (2012), “Türk Vergi Sisteminde Yoklama ve Yaygın ve Yoğun Vergi Denetimi”, *Türkiye Barolar Birliği*, S:100, ss.254-270.

EK 1: Anket Formu

Bu anket; “Vergi Denetiminde Etkinlik: Şırnak İli Örneği” adlı tez çalışmasında kullanılmak üzere hazırlanmıştır. Çalışmamızın amacı ilimizde mükelleflerin denetim hakkındaki görüşlerini tespit edip buna uygun çözümler bulmaktır. Lütfen ifadeleri dikkatli okuyup görüşlere katılma derecenizi yanda bulunan kutucuklara işaretleyiniz. Boş soru bırakmayınız.

Unvan / İş:

Aylık Gelir Aralığınız/TL: 0-1500 1500-3000 3000-4500 4500-6000 6000 ve üzeri

Eğitim durumunuz: İlkokul Lise Ön lisans Lisans Lisansüstü

Vergi Mükellefi misiniz: Evet Hayır

	Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
1) Mükelleflerin hepsi vergilerini zamanında ödemektedirler.					
2) Mükelleflerin hepsi vergi borçlarını takip etmektedirler.					
3) Vergi denetiminde etkinlik veya vergi denetimi hakkında tüm mükellefler bilgi sahibidirler.					
4) Vergi denetimlerinin yapılma sıklıkları yeterli düzeydedir.					
5)Denetime gelen memurların mükelleflere davranışları suçlayıcı tarzdadır.					
6) Vergi denetim elemanlarının sayıca az veya yetersiz olması vergi kayıp ve kaçaklarına neden olmaktadır					
7) Vergi denetimlerini gerçekleştiren personeller yeterli bilgi düzeyine sahiptirler.					
8) Şırnak ve Cizre’de yapılan vergi denetimleri vergi kaçakçılığını önlemektedir.					
9) Vergi denetimleri, vergi suçlarını işlemede caydırıcı bir etkiye sahiptir.					
10) Ülkemizde uygulanan vergi denetimleri etkin bir şekilde gerçekleştirilmektedir.					

11) Bölgemizde uygulanan vergi denetimleri etkin bir şekilde gerçekleştirilmektedir.					
12) Türkiye’de vergiler az kazanandan az, çok kazanandan çok alınmaktadır.					
13) Vergi işlemlerinde mükelleflere yardımcı olmak amacıyla bir “vergi danışmanı”nın olması vergi hatalarını azaltır.					
14) Vergi incelemeleri sırasında mükelleflere tanınan haklar denetim elemanları tarafından ihlal edilmektedir.					
15) Bölgemizde mükellefler vergilerini tam ödemektedirler.					
16) Anayasamızın 73. maddesi gereği ülkemizde vergi yükü adaletli ve dengeli bir şekilde dağıtılmıştır.					
17) Ülkemizde vergi mevzuatının karmaşık ve anlaşılması zor olması denetimde etkinliği bozmaktadır.					
18) Vergi mevzuatının basitleştirilmesi mükelleflerin vergi kaybı yaratmaya yönelik eğilimlerini düşürecektir.					
19) Ödenen vergiler vatandaşlara tam olarak kamusal mal ve hizmet olarak geri dönmektedir.					
20) Toplanan vergilerin tam olarak ne şekilde kullanıldığı raporlar şeklinde mükelleflere sunulursa mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu arttırılır.					
21) Vergi cezalarının yüksek olması vergi kayıp ve kaçak oranını azaltacaktır.					
22) Ülkemizde vergi bilincinin tam anlamıyla sağlanması için eğitime küçük yaşlarda başlanması, ileriki dönemlerde vergi denetiminin etkinliğini arttıracaktır.					
23) Ülkemizde vergi denetimlerinde çağdaş teknolojik imkanlardan yararlanılmaktadır.					

24) Vergi denetimleri sektörel bazda yapılırsa denetimlerde etkinlik artacaktır.					
25) Vergi mekanizmasının temelini oluşturan Maliye Bakanlığı, çok karmaşık bir yapı içindedir.					
26) Vergi denetiminde yıllık planların yapılması vergi denetiminde etkinliği artırır.					
27) Denetim elemanları vergi denetimi sırasında tarafsız olmak yerine gelir idaresinin menfaatini düşünerek işlem yapmaktadırlar.					
28) Vergi kanunlarında sık sık değişiklik yapılması hem vergi mevzuatını karmaşıklaştırmakta hem de mükelleflerin kafasını karıştırmaktadır.					
29) Mükelleflere vergi bilinci yerleştirilmediği sürece denetimde etkinlik sağlanmaz.					

Anket soruları sona ermiştir. Çalışmamıza katkılarınızdan dolayı teşekkür ederiz.