

Vergi Denetiminde Etkinlik Kavramı ve Etkinliği Belirleyen Unsurlar (Temel Vergi Konuları)

Dr. Hasan Yalçın E. Hesap Uzmanı, YMM

Geniş anlamda mükelleflerin vergi yasalarıyla uyumluluk göstermeleri adına vergi idareleri tarafından gerçekleştirilen vergi denetimlerinin, gerçekleştirilme amaçlarını yerine getirebilme düzeylerine **vergi denetimi etkinliği** adı verilmektedir.¹ Burada vergi yasalarıyla uyumluluk göstermekten kasıt, beyan esasına dayanan çağdaş vergi sistemlerinde vergi matrahını beyanname aracılığıyla beyan eden mükellefin beyanatının, onun gerçek kazancına uygun bir şekilde bildirilip bildirilmediğidir.²

Mükelleflerde vergi bilincinin yeterince gelişmediğinden, beyan yöntemi, vergiye tabi bazı gelirlerin beyan edilmemesine neden olabilmektedir.³ Bu durum da vergi kaçağı anlamına gelmektedir.

Araştırmalar ise, düşük vergi denetimi etkinliğinin **vergi kaçaklarını** arttırdığını göstermektedir.⁴



Bu yüzden vergi denetiminin etkinliği mevcut ve potansiyel vergi kayıp ve kaçaklarını önlemede, kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin engellenerek haksız rekabetin önüne geçilmesinde büyük önem taşımaktadır.⁵ Vergi denetimleri tüm OECD ülkelerinde kritik ve yaşamsal bir rol oynamaktadır.⁶

¹ Komisyon, (1990), s.225

² Kocameşe, M. (2006) *Benford Kanunu ve Vergi Denetiminde Kullanılabilirliğin İncelenmesi*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Denetim Bilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, s.24

³ Acar, İ.A. & Merter, M.E. (2004) "Türkiye' de 1990 Sonrası Dönemde Vergi Denetimi ve Vergi Denetiminde Etkinlik Sorunu", *Maliye Dergisi*, Vol.147, s.6

⁴ Pehlivan, S. & Gökbunar, A.R. (2010) "Transfer Fiyatlandırmasında Vergi Denetiminin Etkinliği: Sorun ve Çözüm Önerileri", *Sosyal Bilimler*, Vol.8 (2), s.184

⁵ Ünal, C. (2007) *Türkiye'de Bağımsız Dış Denetim Kuruluşlarının Vergi Denetimi Üzerindeki Etkisi*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Mali Hukuk Programı Yüksek Lisans Tezi, İzmir, s.46

⁶ Forum on Tax Administration's Compliance Sub-group (2006) *Strengthening Tax Audit Capabilities*:

Bununla birlikte vergi denetiminin tam anlamıyla etkin olabilmesi için, devletin de hukuk kurallarına tam uygun bir tavır ve davranış içerisinde olması beklenir, zira aksi bir uygulama vergi denetimi etkinliğini ortadan kaldırmaktadır.⁷



Vergi denetiminin etkinliğini olumlu ya da olumsuz şekilde etkileyen pek çok etken bulunmaktadır. Bu yüzden günümüzde vergi denetimlerinin etkinliğinin sağlanması tüm dünyada ortak sorun olarak karşımıza çıkmakta ve vergi kaçak ve kayıplarının en az olduğu varsayılan ülkelerde bile yeni denetim tekniklerinin bulunması ve uygulanmasına yönelik araştırmalar yapılmaktadır.⁸ Yani hükümetler vergi kaçaklarını önlemek için vergi denetimi en etkin biçimde kullanmayı amaçlamaktadırlar.⁹

Vergi denetimlerinin etkin bir şekilde gerçekleştirilebilmesi için vergi denetimi organizasyonu, vergi mevzuatı, mükelleflerdeki vergi bilinci ve sistem otomasyonu gibi çeşitli faktörler

bulunmaktadır.¹⁰ Bununla birlikte vergi denetimlerinin etkinliğini belirleyen başlıca unsurlar denetim elemanlarının nitelikleri ve sayılarıdır.¹¹

Örgütlenme Türkiye’de değişen mevcut vergi denetimi örgütlenmesi henüz çok yeni bir yapıdır. Türkiye mevcut haliyle vergi denetimi konusundaki örgütlenmesini optimum seviyeye çıkaramamıştır. Hatta bazı araştırmacılara göre 2011 yılında getirilen yeni örgütlenme Türkiye vergi denetimi etkinliği için bir kayıp ve gerileme niteliği taşımaktadır.

Vergi Mevzuatı Vergi mevzuatının yalınlığı, anlaşılabilirliği ve uygulanabilirliği vergi denetim etkinliği için önemli bir araçtır. Türk Vergi mevzuatında çeşitli belirsizlikler ve boşluklar bulunmakta, vergi kanunları sıkça değişmekte ve sisteminin karışıklığı farklı yorumlara neden olabilmektedir.¹² Ayrıca mevzuatın Türkiye’nin ekonomik ve sosyal şartlarına uygun olmaması da etkin bir vergi denetimine engel teşkil etmektedir.¹³



Innovative Approaches to Improve the Efficiency and Effectiveness of Indirect Income Measurement Methods, OECD Centre For Tax Policy and Administration, s.4

⁷ Erol, A. (2010) Vergi İncelemesi & Mükellef Hakları, İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayınları, İstanbul, s.26

⁸ Yalçın, H. (2000), s.1

⁹ Wonglimpiyarat, J. (2010) “Economic Innovation Challenges of Financial and Tax Auditing “,

Journal of Economics and International Finance, Vol.2 (12), s.291

¹⁰ Kocameşe, M. (2006), s.26

¹¹ Komisyon, (1990) “Türkiye’de Denetimin Etkinlik ve Verimliliği Sempozyumu”, içinde Akbay, M. *Vergi İncelemeleri ve Vergi Denetimi*, Ankara, s.225

¹² Komisyon, (1990), s.225

¹³ Acar, İ.A. & Merter, M.E. (2004), s.8



Vergi Denetim Elemanlarının Nitelikleri

Vergi incelemesi yapan Vergi Müfettişinin görevi; ödenmesi gereken vergi tutarını doğru olarak tespit etmektir. Vergi incelemelerinde, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin işlemlerin gerçek mahiyeti esas olduğu ilkesinden hareketle; **Vergi Müfettişi**, işlemlerin gerçek mahiyetinin tespitine önem verir.¹⁴ Bu incelemenin etkinliğini sağlamak adına inceleme elemanlarının seçimi ve eğitilmesi büyük önem taşımaktadır.

Bu elemanların mesleğe alınmaları sırasında adayların kişilik, yaş, bilgi düzeyi ve sağlık durumu gibi konular üzerinde durulmaktadır. Bundan başka adayların, çalışma alanının gerektirdiği konularda yapılan sınavlardan yüksek bir başarı sağlaması ile kişilik yapılarının ve temsil yeteneklerinin de üst düzeyde olması beklenmektedir. Söz konusu bu yeteneklere sahip olan ve yapılan sınavı başarıyla geçen elemanlar, gerekli mesleki bilgileri ve davranışları geliştirmek ve uzmanlaşmak adına hizmet içi eğitime tabi tutulmaktadır. Daha sonra da bu

adaylar, kıdemli inceleme elemanları yanında staj yapmaktadırlar.¹⁵

Vergi Denetim Elemanlarının Sayısı Vergi incelemesinin etkinliğinin gerçekleştirilmesinde vergi denetim elemanlarının niteliğinin yanı sıra adedi de önemli bir belirleyicidir.¹⁶ Ekonomideki büyümeyle birlikte yükselen vergi mükellefleri sayısı ve genişleyen işletme ölçekleri, denetim elemanları sayısının her geçen gün artmasını gerektirmektedir.¹⁷ Ancak nitelikli üst denetim elemanlarının sayısında kısa dönemde bir artış sağlamak mümkün görünmemektedir.¹⁸

Vergi Bilinci Vergi bilinci, mükellefin vergiyi ödeme konusundaki içsel motivasyonu olarak tanımlanmaktadır.¹⁹ Türkiye'nin eğitim düzeyinin düşüklüğü vergi bilincinin geliştirilip yaygınlaştırılmamasındaki önemli etkenlerden birisidir.²⁰ Ayrıca toplanan vergilerin harcanma biçimlerine ilişkin mükelleflerde olumsuz düşünceler bulunmaktadır. Yapılan anketlerde, vergilerini eksik beyan eden mükelleflerin bu düşüncelerinin temelinde **"ödediği verginin yolsuzluklarla ziyan edildiği ve kendisine hizmet olarak dönmediği"** kanısının bulunduğu görülmüştür.²¹



Oysa vergi mükelleflerinin bilgi düzeyleri ve vergi ödemek için vergi idaresi ile bir işbirliği içerisinde bulunmaları vergi

¹⁴ Vergi İnceleme Standartları (vdk)

¹⁵ Komisyon, (1990), s.225

¹⁶ Kocameşe, M. (2010) "Vergi Denetiminde Etkinlik", (Erişim, 13.06.2012)

¹⁷ Komisyon, (1990), s.225

¹⁸ Kulmanova, L. (2006), s.86

¹⁹ Hazman, G.G. (2009) "Vergi Bilincini Etkileyen Muhtemel Dışsal Etkenlerin Lojistik Regresyon

Analizi ile Tespiti", *Akademik İncelemeler*, Vol.4 (1), s.54

²⁰ Kayıtdışı Ekonomi Özel İhtisas Komisyonu (2001) *Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Kayıtdışı Ekonomi Özel İhtisas Komisyonu Raporu*, DPT, Ankara, s.1

²¹ Acar, İ.A. & Merter, M.E. (2004), s.10

denetimine duyulan ihtiyaç ve vergi incelemelerinin başarısı bakımından oldukça önemlidir.²²

Vergi idaresinin amacı, vergi kaçırانları cezalandırmak ya da suç işleyen vergi mükelleflerinin izini sürmek değil, mükellefleri vergi verme konusunda gönüllülüğü teşvik etmek ve karşılıklı uyumu geliştirmektir. Bununla birlikte, vergi idaresinin, mükelleflerin göstereceği uyumsuzlukları sıkı bir biçimde takip edeceği ve etkin olarak cezalandırılacağı kanaatini toplumda güçlü bir şekilde yerleştirmesi mükellefleri gönüllü uyuma teşvik edebilmektedir.²³ Bu nedenle mükelleflerde **vergi bilincinin artırılması** da vergi denetimi etkinliğini olumlu yönde etkileyecek bir unsurdur.

Otomasyon Vergi idarelerinin maksimum kapasiteyle çalışabilmeleri için değişik durumları, olayları, kişileri ve yasal çerçeve dahilinde bulunan vergisel olayları takip etmeye ve değerlendirmeye gereksinimleri vardır. Bu gereksinimlere ilişkin verilerin güncel olarak toplanması ve değerlendirilmesi ancak otomasyon uygulamasıyla işlerlik kazanabilmektedir.²⁴

Verilerin güvenli ve düzenli bir şekilde tutulabilmesi ve verilere en hızlı şekilde erişimin sağlanması için bilgisayar teknolojisinin vergilendirme sürecine tamamen entegre edilmesi gerekmektedir. Vergi idaresinin etkinliğinin artması için bilgisayar ve ağ teknolojilerini son derece yakından takip etmek zorunlu bir hale gelmiştir. Bu nedenle günümüzde değişen teknolojik gelişmelerin desteğini almayan vergi incelemelerinin etkinliğinden bahsetmek mümkün değildir.²⁵



²² Komisyon, (1990), s.225

²³ Şaan, A. (2008) *Türkiye'de Vergi Kaçakçılığının Önlenmesinde Vergi Denetiminin Etkinliği*, Trakya

Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, s.65

²⁴ Kulmanova, L. (2006), s.123

²⁵ Yalçın, H. (2000), s.4