

TÜRKİYE'DEKİ VERGİ İNCELEMELERİNDE ETKİNLİĞİN SAĞLANMASI: ABD ÖRNEĞİ

EFFECTIVENESS OF TAX INSPECTIONS IN TURKEY:
ABD EXAMPLE ABSTRACT



Nazlı KOL*

ÖZ

Verginin devletin en önemli gelir kaynağı olması aynı zamanda buna ilişkin işlemlerin denetlenmesini zorunlu kılmaktadır. Yoklama, arama, bilgi toplama, inceleme gibi birden çok vergi denetleme türü olsa da bunların en etkili vergi incelemeleridir. Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde, vergide adaletin ve eşitliğin sağlanması ve vergi gelirlerinin artırılmasında incelemelerin önemi büyüktür. Bu nedenle, vergi incelemelerinde etkinliğin artırılması ve mevcut aksaklıkların giderilmesi için çalışmalar yapılmalıdır. Bu çalışmada, ABD'deki vergi inceleme yöntem ve sürecine değinilerek incelemelerde etkinliği arttıran temel hususlara yer verilmiş ve Türkiye'deki vergi incelemelerinde temel eksikliklerin nasıl giderileceği ABD örneği çerçevesinde açıklanmaya çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: ABD, Türkiye, Vergi İncelemeleri, Vergi Denetimi.

JEL Sınıflandırması Kodları: H20, H25, K34

ABSTRACT

The fact that the tax is the most important source of income of the state also necessitates auditing of the related transactions. Although there are multiple types of tax audits, such as polling, searching, collecting information, and reviewing, the most effective are tax reviews. In the prevention of tax losses and evasions in the provision of justice and equality in tax and in the increase of tax revenues, the reviews is of great importance. Therefore, studies should be carried out to increase the effectiveness of tax inspections and to eliminate existing disruptions. In this study, the tax review method and process in the USA were mentioned, and the main issues that increase the effectiveness of the review 'n the USA were explained and the main deficiencies in the tax reviews in Turkey were explained.

Keywords: USA, Turkey, Tax Reviews, Tax Audit.

JEL Classification Codes: H20, H25, K34

* Vergi Müfettiş Yardımcısı, , Hazine ve Maliye Bakanlığı, nazlikol1990@gmail.com, Orcid ID: 0000-0001-5950-6020
Kol, N. (Ocak 2019). Türkiye'deki Vergi İncelemelerinde Etkinliğin Sağlanması: Abd Örneği, *Vergi Raporu*, 232, (113-121).

GİRİŞ

Geçmişten günümüze vergi, devletin asli, sürekli ve en önemli gelir kaynağı olmuştur. Harcamaların finanse edilmesinde ve toplumun refah seviyesinin yükseltilmesinde de vergi gelirlerinin payı büyüktür. Verginin bu denli önemli olması devletlerin vergi sistemlerinde etkinliği artırıcı, vergi kayıp ve kaçaklarını azaltıcı önlemler almasını zorunlu kılmaktadır. Özellikle beyan esasına dayalı vergilemede, bu önlemlerin başında vergi denetim mekanizmasının etkin bir şekilde işletilmesi ve mükelleflerin vergiye gönüllü uyumuna yönelik düzenlemelerin yapılması gelmektedir.

Düzenli işleyen bir vergi denetim mekanizması oluşturmak için çağdaş ülke uygulamalarından yararlanmak mümkündür. Her devletin farklı anayasal ve idari yapısı, ekonomik gelişmişlik düzeyi ve tarihinde meydana gelen bazı olaylar vergi sistemlerinde belirleyici olmuştur. Dolayısıyla, bir ülkenin vergi veya vergi denetim sisteminin birebir uygulanması mümkün değildir. Bununla birlikte, vergide etkinliğin sağlanması ve kendi sistemimizdeki eksiklik ve aksaklıkların giderilmesi adına gelişmiş ülkelerin vergi sistemlerinin ülkemizin idari ve anayasal yapısına uygun olan ölçüde model olarak alınması doğru olacaktır.

Bu anlamda, ülkemizdeki vergi sisteminin daha etkin hale getirilmesi için, güçlü bir ekonomiye sahip olan ve dolaysız vergileri toplamada başarılı olan A.B.D.'nin vergi denetim sisteminden de belirli ölçülerde faydalanmak mümkündür.

Çalışmanın ilerleyen bölümlerinde, öncelikle A.B.D.'nin vergi sistemine kısaca değinilecek da-

ha sonra A.B.D.'deki vergi incelemeleri üzerinde durulacak ve son olarak da ülkemizdeki vergi denetim sistemiyle karşılaştırılarak daha etkin vergi denetim mekanizmasının işletilmesi için, A. B.D. örneği çerçevesinde, ne gibi düzenlemeler yapılması gerektiğine değinilecektir.

1- ABD VERGİ SİSTEMİ

ABD vergi sisteminde vergiler, federal hükümet, eyaletler ve belediyeler tarafından ayrı ayrı toplanmakta ve bu birimler arasında herhangi bir vergi paylaşımı söz konusu olmamaktadır.¹ Federal düzeyde en önemli gelir kaynakları gelir vergisi, maaş ve ücretlerden yapılan kesintiler ile sosyal güvenlik vergileri iken eyalet düzeyinde satış ve gelir vergileri ve yerel düzeyde servet vergileri uygulanmaktadır. Türkiye'nin vergi sisteminde tüketim üzerinden alınan vergiler büyük bir paya sahipken ABD' de gelir üzerinden alınan vergilerin daha fazla olduğu görülmektedir. Bir başka ifadeyle, ABD oldukça güçlü bir dolaysız vergileme sistemine sahip iken Türkiye dolaylı vergi sistemine sahiptir.² Örneğin, federal devlet gelirleri içinde gelir, kurumlar ve sosyal güvenlik vergilerinin bütçe içerisindeki payı %90, eyaletlerde dolaysız vergilerin oranı %50 civarındadır.³

ABD'de gelir üzerinden alınan vergiler hem federal hükümet hem de eyaletler tarafından tahsil edilmekte; federal hükümet, geliri vergilendirdikten sonra, eyaletler de düşük oranlar ile geliri yeniden vergilendirmektedir. Bu sırada eyaletlere ödenen gelir vergisi, federal gelir vergisi matrahından indirilebilmektedir.⁴

¹ Dr. M. Göktuğ Kaya ve Diğerleri, Uluslararası Vergi Sistemi ve Denetim: Türkiye, ABD, İngiltere ve Diğer Ülkeler, Nobel Bilimsel Eserler, Ankara Haziran 2017, s.58.

² Nazmi Kayağdı, Amerika Birleşik Devletleri Gelir İdaresi'nde Vergi İncelemesi, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara 2006, s.20.

³ Dr. M. Göktuğ Kaya ve Diğerleri, Uluslararası Vergi Sistemi ve Denetim: Türkiye, ABD, İngiltere ve Diğer Ülkeler, Nobel Bilimsel Eserler, Ankara Haziran 2017, s.62.

⁴ Dr. M. Göktuğ Kaya ve Diğerleri, Uluslararası Vergi Sistemi ve Denetim: Türkiye, ABD, İngiltere ve Diğer Ülkeler, Nobel Bilimsel Eserler, Ankara Haziran 2017, s. 62.

2- ABD'DE VERGİ İNCELEMELERİ

ABD'de vergi incelemelerini yürüten birim Hazine Bakanlığı'na bağlı olarak faaliyet gösteren İç Gelir İdaresi (Internal Revenue Service)'dir. Mükellef türlerine göre dört ana bölüme ayrılan Amerikan İç Gelir İdaresi, vergi incelemelerini, Türkiye'deki vergi müfettişliğine denk düşen gelir ajanları (Internal Revenue Agent) ve vergi denetçileri (Vergi Uyum Yetkilisi) eliyle gerçekleştirmektedir.⁵

Günümüzde IRS'nin vergi inceleme yöntemleri konu başlıkları itibarıyla aşağıdaki gibidir.⁶

- a) İndirilemeyecek Kalemler Programı
- b) Mektupla Yapılan İnceleme
- c) Dairede Yapılan İnceleme
- d) Mükellefin İşyerinde İnceleme
- e) Araştırma İncelemesi
- f) Finansal Durum veya Ekonomik Gerçeklik İncelemesi
- g) Endüstri Uzmanlaşma Programı
- h) Sektör Uzmanlaşma Programı

Bahsedilen bu inceleme türlerine kısaca değinilecek olursa; İndirilemeyecek Kalemler Programı, alanı sınırlı olan ve mükellef beyannamelerinin kalem bazında incelenmesinden ibarettir.

Mektupla yapılan inceleme, vergi beyannamelerinde bulunan bilgilerin uyuşmaması ve IRS'nin üçüncü bir taraftan aldığı bilgiler sonucunda ortaya çıkmakta olup, mükelleften posta yoluyla ya da telefon yolu ile bilgi vermesi ve gerekli bilgi ve belgelerin ibrazı istenmektedir.

Dairede yapılan inceleme, Yüksek Ayırt Edici Envanter Fonksiyon Sistemi (DIF) puanı alan beyannameler kapsamında yapılır. Mükellefin işyerinde yapılan incelemeye göre kapsamı daha dar-

dır ve genellikle belirli bir vergi beyannamesi ile ilgili belirli konularla sınırlıdır. İnceleme konuları, muafiyete tabi olma, kira ve royalti gelirleri, gayrimenkul alım ve satım gelirleri, indirimi mümkün olmayan giderler, doğal afetlerden kaynaklı zarar, ziyan ve tazminatlar ile mükellefin aktifine kayıtlı taşıt giderleridir.⁷

Mükellefin işyerinde yapılan inceleme diğer inceleme türlerinden daha kapsamlı yapılan, karmaşık konulardan oluşan ve risk analizi sistemiyle seçilen beyannameler üzerinden yapılan incelemelerdir. Bu incelemeler, gelir ajanları tarafından yürütülür.

Araştırma incelemelerinde, mükelleflerin vergi kimlik numaralarının son rakamlarından (ABD'de Sosyal Güvenlik Numaralarından) hareketle bilimsel örnekleme yöntemiyle gelişigüzel seçilen beyannameler dikkate alınmaktadır.

Finansal Durum veya Ekonomik Gerçeklik İncelemesi, mükelleflerin yapmış olduğu harcama ve sahip olduğu mülklerden yola çıkılarak beyan edilmemiş gelirin tespit edilmesidir. Yani, kişinin yaşam standartlarıyla beyan ettiği gelirin uyumu kontrol edilmektedir.

Endüstri uzmanlaşma programı, her bir sektörün gruplara ayrılarak alanında uzman inceleme elemanları tarafından incelenmesidir. İncelemelerde verimliliğin artırılması yönünden Türkiye açısından da uygulanabilir bir yöntemdir.

Sektör uzmanlaşma programı, farklı sektörlerde bulunan vergi mükelleflerinin o sektörde uzmanlaşmış inceleme elemanları tarafından denetlenmesi amacıyla uygulamaya konulmuştur. Bu program ile birlikte incelemelerde verimliliğin artırılması amaçlanmaktadır. Amerikan vergi

⁵ İlker Ünal, Y. Arif ERDOĞ, "Vergi İncelemesinde Ölçek Etkisi ve ABD Gelir İdaresi Uygulama Sonuçları", Vergi Raporu Dergisi, Sayı 178, 2014, s.8.

⁶ Erkan Yetkiner, ABD Vergi İncelemesinde Kullanılan Beyanname Seçim ve Vergi İnceleme Yöntemleri, <http://www.dengeakademi.com/Files/Article/Erkan2002ABDVergi.pdf>, (Erişim Tarihi: 28 Ekim 2018).

⁷ Dr. M. Göktuğ Kaya ve Diğerleri, Uluslararası Vergi Sistemi ve Denetim: Türkiye, ABD, İngiltere ve Diğer Ülkeler, Nobel Bilimsel Eserler, Ankara Haziran 2017, s. 107.

idaresi, her vergi inceleme elemanının bir sektörde uzmanlaşmasını inceleme verimliliğinin artırılmasında yegâne seçenek olarak görmektedir.⁸

IRS kurmuş olduğu teknoloji ve yazılımlar ile risk odaklı vergi incelemelerini etkin bir şekilde yapmaktadırlar. Bu teknoloji ve yazılımlar sayesinde, beyanları uyumsuz olan riskli mükellefler ayrıştırılır ve incelemeye sevk edilir.⁹ Bu kapsamda, Ayırdedici Envanter Fonksiyonu Sistemi İncelemeleri (DIF-Discriminant Inventory Function System) ve Beyan Edilmemiş Geliri Ayırdedici Endeks Formülü (UI DIF-Unreported Income Discriminant Index Formula), Bilgi Raporlama Programı İncelemeleri (Information Reporting Program (IRP) Audits) ve Mükellef Uyumunu Ölçme Programı İncelemeleri (TCMP) ve Ulusal Araştırma Programı (NRP) incelemeye sevk edilecek beyannamelerin seçiminde etkin olarak kullanılan programlardır.¹⁰

Ayırdedici Envanter Fonksiyonu Sistemi (DIF-Discriminant Inventory Function System) ve Beyan Edilmemiş Geliri Ayırdedici Endeks Formülü (UI DIF-Unreported Income Discriminant Index Formula)'dür. 1969 yılından itibaren denetim için kullanılan program, mükellefler tarafından verilen beyannamelerdeki bilgilerden hareketle hatalı bilgilerin olasılığını hesaplamada kullanılmaktadır. Program 2002 yılına kadar sadece beyannamedeki hatalı bilgilerin olasılığını hesaplamada kullanılırken, bu yıldan sonra Beyan Edilmemiş Geliri Ayırdedici Endeks Formülü (UI DIF-Unreported Income Discriminant Index

Formula) ile birlikte beyanname dışında bırakılmış gelire ilişkin olasılıkları da hesaplamaya başlamıştır.¹¹

Bilgi Raporlama Programı (Information Reporting Program (IRP)), uzun yıllardır bilinen, işverenlerin, finansal kuruluşların, sigorta şirketlerinin yasa gereği IRS'e gönderdiği ve IRS tarafından tamamı stoklanan ve sonuçta kullanılan belgelerden hareketle yapılan incelemelerdir.¹²

Mükellef Uyumunu Ölçme Programı (TCMP) ve Ulusal Araştırma Programı (NRP), risk analizine yönelik kullanılan etkili programlardandır. IRS' nin risk analizine yönelik ilk çalışması olan TCMP 1964 yılında uygulanmaya başlanmıştır. 2002 yılından itibaren bu program yerine NRP kullanılmaya başlanmıştır. Program, farklı vergi ve mükellef türlerinde uyumun ölçülmesi amacıyla kullanılmakta ve oluşturulan istatistiki bilgiler incelemeye seçilecek mükelleflerde belirleyici olmaktadır. Yararlanılan bu program ABD'de mükellef odaklı vergi toplama anlayışının olduğunu göstermektedir. Aynı zamanda, vergiye gönüllü uyumu ölçmek ve bu konuda var olan eksiklikleri gidermek veya konuyla ilgili yasal düzenlemeler yapma açısından da önemli bir çalışmadır.

Risk analizine yönelik geliştirilen programların yanısıra, belirli büyüklükteki ve belirli kazancın üzerinde matraha sahip olan mükellefler herhangi bir risk faktörü dikkate alınmaksızın incelemeye sevk edilmektedir. Bu durum incelemelerde verimliliği ve etkinliği önemli ölçüde etkilemektedir. Vergi inceleme sonuçlarına bakıl-

⁸ Erkan Yetkiner, ABD Vergi İncelemesinde Kullanılan Beyanname Seçim ve Vergi İnceleme Yöntemleri, <http://www.dengeakademi.com/Files/Article/Erkan2002ABDVergi.pdf>, (Erişim Tarihi: 28 Ekim 2018).

⁹ Dr. M. Göktuğ Kaya ve Diğerleri, Uluslararası Vergi Sistemi ve Denetim: Türkiye, ABD, İngiltere ve Diğer Ülkeler, Nobel Bilimsel Eserler, Ankara Haziran 2017, s.110.

¹⁰ Dr. M. Göktuğ Kaya ve Diğerleri, Uluslararası Vergi Sistemi ve Denetim: Türkiye, ABD, İngiltere ve Diğer Ülkeler, Nobel Bilimsel Eserler, Ankara Haziran 2017, s. 109.

¹¹ Dr. M. Göktuğ Kaya ve Diğerleri, Uluslararası Vergi Sistemi ve Denetim: Türkiye, ABD, İngiltere ve Diğer Ülkeler, Nobel Bilimsel Eserler, Ankara Haziran 2017, s. 113.

¹² Nazmi Karyağdı, Amerika Birleşik Devletleri Gelir İdaresi'nde Vergi İncelemesi, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara 2006, s. 58.

diğında mükelleflerin büyüklükleri arttıkça yapılan tarhiyat tutarlarının da arttığı görülmektedir. Örneğin 2017 yılında yapılan incelemeler sonucunda, 10.000.000 \$-50.000.000 \$ arasında gelir elde eden mükelleflerin incelenme oranı yüzde dört ve yapılan tarhiyat tutarı 158.539.000,00 \$ iken 20.000.000.000 \$ ve bu tutarın üzerinde gelir elde eden mükelleflerin incelenme oranı yüzde 58,4 ve bu mükelleflere yapılan tarhiyat tutarı 11.062.170.000,00 dolardır.¹³

Risk analizi veya başka yollardan seçilerek incelemeye alınan beyannameler için inceleme süreci, IRS tarafından mükellef hakkında vergi incelemesi yapılacağına dair IRS mektubunun mükellefin beyannamesinde yer alan adresine tebliği ile başlamaktadır. İç Gelir Kanunu'na göre, inceleme yeri ve zamanını mükellef serbestçe belirleyebilmektedir.¹⁴ İncelemeye başlamadan önce mükellef haklarının ve kurumla mükellef arasındaki vergi uyuşmazlıklarının çözüm sürecinde IRS'nin yükümlülükleri konusunda mükellefe yazılı bir bilgi verme zorunluluğu mevcuttur.¹⁵ İnceleme sonucunda tarh edilecek vergi çıkmaması durumunda inceleme sonlandırılırken, tarh edilecek vergi çıkması durumunda mükellefe otuz gün mektubu gönderilir. Mükellefin vergi farkını kabul etmemesi durumunda, öncelikle ilgili IRS birim yöneticisine başvurarak itiraz hakkını kullanır. Buradan bir sonuç çıkmaması durumunda IRS Temyiz Bürosuna başvurulabilir. Temyiz bürosunda da uzlaşılabilmesi durumunda, mükellefe doksan gün mektubu gönderilerek inceleme sonucunda tarh edilen vergi, gecikme faizi ve cezaları ödemesi istenir. Mükellef bu vergi ve cezaları ödeyebileceği gibi dava açma yoluna da başvurabilecektir. İnceleme sürecine bakıl-

diğında Türkiye'deki süreçle benzerlik gösterdiği anlaşılmaktadır.

3- ABD VERGİ İNCELEMELERİNİN ETKİNLİĞİ

ABD vergi incelemelerine bakıldığında dört önemli husus dikkati çekmekte ve incelemelerde etkinliğin artırılmasında büyük önem arz etmektedir. Bunlardan ilki, mükellef odaklı bir vergi inceleme sürecinin olması; ikincisi, teknolojik gelişmelerin vergi incelemelerinde etkin bir şekilde kullanılmasıdır ve buna paralel olarak da vergi incelemesine alınacak mükelleflerin/sektörlerin doğru seçilmesi; üçüncüsü belli büyüklükteki mükelleflerin herhangi bir risk faktörü dikkate alınmaksızın incelemeye sevk edilmesi; son olarak da sektörel uzmanlaşmaya önem verilmesidir.

Beyan esasının geçerli olduğu ülkede, mükellef haklarına önem verilmesi, mükellefin sürece gönüllü katılımının sağlanması mükelleflerin devlete olan güvenini artırmış ve vergiye gönüllü uyumu beraberinde getirmiştir. Türkiye'de bu bilincin oluşması için hala uğraş verilmekte iken ABD' de çok uzun zaman önce vatandaşlar bu bilince sahip olmuşlardır. IRS' nin tarihine bakıldığında bu durum daha net anlaşılmaktadır. İlk olarak İç Gelir Başkanı birimi (The Office of Commissioner of Internal Revenue) adıyla iç savaş sonucunda devletin ilave gelir ihtiyacını karşılamak üzere yeni vergilerin toplanması amacıyla 1862'de kurulan birim, birinci dünya savaşı yıllarında (İç Gelir Bürosu adıyla) verginin gönüllü ödenmesi için, vergilerin savaşın finansmanında ne kadar önemli olduğunu anlatmaya yönelik çok geniş halkla ilişkiler kampanyaları başlat-

¹³ IRS 2017 Data Book, <https://www.irs.gov/pub/irs-soi/17databk.pdf>, (Erişim Tarihi: 21 Kasım 2018).

¹⁴ Dr. M. Göktuğ Kaya ve Diğerleri, Uluslararası Vergi Sistemi ve Denetim: Türkiye, ABD, İngiltere ve Diğer Ülkeler, Nobel Bilimsel Eserler, Ankara Haziran 2017, s.104.

¹⁵ Nazmi Karyağdı, Amerika Birleşik Devletleri Gelir İdaresi'nde Vergi İncelemesi, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara 2006, s.63.

tı. Pek çok kişi vergi ödemenin bir yurtseverlik görevi ve savaş durumunda önemli bir katkı olduğunu görmeye başladı ve vergide gönüllülük sistemi bu dönemde başlamış oldu.¹⁶ İç savaş zamanında vergi ödeyenlerin aksine artık mükellefler İç Gelir Bürosundan bildirilecek olan vergi tutarını beklemediler. Bunun yerine vergi beyan-namelerini doldururken kendi vergilerini kendileri belirlediler, hesapladılar ve devlete ödediler. Yani, günümüzdeki gibi kendi vergilerini kendileri tespit ettiler.¹⁷

Günümüzde ABD’de hala mükelleflerin vergiye gönüllü uyumuna önem verilmekte ve buna yönelik çalışmalar devam etmektedir. Bu anlamda, mükellef ve devlet arasında tarafsız duruşu simgelemesi açısından Mükellef Avukatlığı İdaresi (The Office of the Taxpayer Advocate) mükellef haklarına önem verildiğini gösteren önemli bir birimdir. Mükelleflerin karşılaştıkları sorunlar ve bu sorunlara ilişkin IRS’nin yaptıkları veya yapmadıkları konusunda ABD Kongresine rapor veren birimin temel görevi, mükelleflerin adil bir şekilde muamele görmelerini ve mükelleflerin haklarını bildiğinden ve anladığından emin olmalarını sağlamaktır. Ayrıca, IRS ile ihtilafta olan mükelleflere yardımcı olmak üzere birim tarafından avukat da atanmaktadır.¹⁸

Mükelleflerin haklarını daha iyi anlamaları için Vergi Mükellefleri Hakları Sözleşmesi (TBOR)’nin 2014 yılında kabul edilmesi mükellef haklarına verilen önemin diğer bir göstergesidir. İç Gelir Yasası ile de IRS Başkan ve çalışanlarının bu hak-

lara uymaları gerektiği garanti altına alınmıştır.¹⁹ Yapılan bu çalışmalar mükelleflerin vergi sisteminin adil ve gerekli olduğuna yönelik inançlarının artması ve dolayısıyla da devlete duyulan güvenin pekişmesi sonucunu doğurmuştur.

ABD vergi inceleme sürecinin etkin olmasında dikkati çeken ikinci husus, yukarıda da bahsedildiği üzere, teknolojik gelişmelerin vergi incelemelerinde etkin olarak kullanılmasıdır. Beyan esasına dayalı sistemlerde, her mükellefin beyanının tek tek incelenmesi mümkün olmadığından, incelenecek mükelleflerin doğru seçilmesi incelemelerde etkinliğin sağlanması açısından önem arz etmektedir. Ayrıca, çok fazla sayıda inceleme yapılması her zaman vergi denetim mekanizmasının etkin çalıştığını da göstermemektedir. Vergi denetiminin etkinliği; denetimler sonucunda tarh eden ek verginin tutarı, denetim sonucunda verilen cezaların toplam tutarı, ek vergi ve cezaların ortalama doğruluk oranı, denetlenen mükellef başına düşen ek vergi tarhiyatı ve cezalar vb. sayısal verilerle ölçülmektedir.²⁰ Dolayısıyla, çok fazla sayıda inceleme yapmak yerine, doğru mükellefler seçilerek ek gelir getirici incelemelerin yapılması gerekmektedir. Bu anlamda, ABD vergi incelemelerine bakıldığında, vergi idaresinin mükellef seçiminde başarılı olduğu görülmektedir. Yüzde bir gibi düşük bir oranda vergi incelemesi yapılmasına rağmen incelemeler sonucunda tarh edilen vergi tutarlarının miktarının yüksek olması bu başarıyı ortaya koymaktadır.²¹ Bu başarının arkasında yatan temel unsurlardan bir diğeri ise,

¹⁶ Nazmi Karyağdı, Amerika Birleşik Devletleri Gelir İdaresi’nde Vergi İncelemesi, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara 2006, s. 28.

¹⁷ Nazmi Karyağdı, Amerika Birleşik Devletleri Gelir İdaresi’nde Vergi İncelemesi, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara 2006, s. 28.

¹⁸ Dr. M. Göktuğ Kaya ve Diğerleri, Uluslararası Vergi Sistemi ve Denetim: Türkiye, ABD, İngiltere ve Diğer Ülkeler, Nobel Bilimsel Eserler, Ankara Haziran 2017, s. 85.

¹⁹ Dr. M. Göktuğ Kaya ve Diğerleri, Uluslararası Vergi Sistemi ve Denetim: Türkiye, ABD, İngiltere ve Diğer Ülkeler, Nobel Bilimsel Eserler, Ankara Haziran 2017, s. 97.

²⁰ Feride Bakar, Adnan Gerçek, <http://dergipark.gov.tr/download/article-file/328104>, (Erişim Tarihi: 14 Kasım 2018).

²¹ IRS 2017 Data Book, <https://www.irs.gov/pub/irs-soi/17databk.pdf>, (Erişim Tarihi: 21 Kasım 2018).

ABD vergi idaresinin teknolojik gelişmelere ayak uydurarak kendisini güncellemesidir.

1960'lı yıllardan itibaren bilgisayar teknolojisi vergi denetim alanında kullanılmaya başlanmıştır. 1985 yılına gelindiğinde beyannameler ilk kez elektronik ortamda verilmeye başlanmış ve günümüze kadar gelen süreçte elektronik ortama aktarılan beyannameler ve veriler üzerinden analizler yapılarak incelemelerin etkinliği artırılmıştır. Bu analizlerle riskli sektör, dönem ve mükellefleri tespit edip denetimler bunların üzerinde yoğunlaştırılmıştır. Dolayısıyla, ABD'de çok fazla inceleme yapmak yerine risk odaklı inceleme yapma anlayışı incelemelerin etkinliğini artırmada başarılı olmuştur.

Belli büyüklüğe ulaşan mükelleflerin herhangi bir risk faktörü gözetilmeksizin incelemeye alınması incelemelerde verimliliği artıran etkenlerden bir diğeri olmuştur. Çalışmanın bir önceki bölümünde de örneklendirildiği gibi, mükelleflerin büyüklüğü arttıkça inceleme oranları da inceleme sonucunda tarh edilen vergi tutarları artmaktadır.

Son olarak, sektör bazlı uzmanlaşmaya gidilmesi zaman kaybının önlenmesi ve verimliliği etkilemesi açısından vergi incelemelerinde etkinliği arttırmaktadır. Aynı alanda uzmanlaşan vergi denetim elemanlarının o alana ilişkin derinlemesine inceleme ve araştırma yapması daha sonraki incelemelerinin süresini kısaltarak hem mükellef memnuniyetini arttıracak hem de daha fazla inceleme yapılmasını sağlayacaktır. Bu amaçla, çalışmanın önceki bölümünde de yer verildiği gibi, endüstri uzmanlaşma programı ile sektör uzmanlaşma programı uygulanmaktadır.

4- TÜRKİYE'DEKİ VERGİ İNCELEMELERİNDE ETKİNLİĞİN SAĞLANMASI İÇİN YAPILMASI GEREKEN ÇALIŞMALAR

Cezaların caydırıcı olmaması, denetim elemanları üzerindeki iş yükünün fazla ve denetim

elemanlarının sayısının az olması, sık sık vergi aflarının çıkarılarak cezaların caydırıcılık özelliğini zayıflatması ve mükellefleri vergi kaçırma veya vergiden kaçınma eğilimine sokması, zamanasını sürelerinin çok uzun sürmesi ve buna bağlı olarak da vergi incelemelerin sürekli geçmişe dönük olarak yapılması, vergi mevzuatının karmaşık olması, tam otomasyona geçilme aşamasının tamamlanamaması, vatandaşlarda vergi bilincinin istenilen düzeyde olmaması gibi pek çok unsur Türkiye'deki vergi incelemelerinin etkinliğini olumsuz etkilemektedir. Bu hususlar her ne kadar Türkiye'deki vergi incelemelerini olumsuz etkilese de ABD ile karşılaştırıldığında özellikle bazı temel noktalardaki eksiklikler daha fazla dikkati çekmektedir.

ABD modeli çerçevesinde Türkiye'deki vergi incelemelerine bakıldığında en temel eksikliğin vergi bilinci konusunda olduğu görülecektir. Çünkü teknolojik gelişmelerden azami derecede faydalanılsa veya sektör bazlı uzmanlaşıp denetimlerde verimlilik yakalanmaya çalışılsa da gönüllü uyum olmadığı sürece vergiden kaçınma ve vergi kaçırma arayışı devam edecektir. Dolayısıyla, birey odaklı anlayışın hüküm sürdüğü dünyada 'mükellefe rağmen' değil 'mükellefle birlikte' vergi toplama algısı oluşturulmalıdır. Vergi incelemelerine, kanunlara veya cezalara ilişkin yapılan mevzuat düzenlemelerinin havada kalmaması için vatandaşlar/mükellefler tarafından benimsenmiş olması zorunludur. Bunun için de herkesin üzerinde hemfikir olacağı adil ve güçlü bir idarenin varlığına mükelleflerin inanması gerekmektedir.

Türkiye'de sıklıkla çıkarılan vergi afları, vergilerini düzenli ödeyen mükelleflere ceza ve vergilerini ödemeyen veya vergi kaçırın mükelleflere ödül niteliğinde olduğundan, adil bir vergi idaresinin varlığına duyulan inancı zedelemektedir. Diğer taraftan, denetim birimlerinin yapılandırma biçiminin etkin olmaması, vergi denetiminin tek elde toplanmış görünse de aslında eski çok baş-

lılığın devam ettirilmek istenmesi güçlü bir vergi idaresinin oluşumunu olumsuz etkilemektedir. Dolayısıyla, etkin bir vergi inceleme süreci için denetim birimlerinin tek elde güçlendirilmesi ve vergilerin adil olarak toplandığına duyulan inancın oluşturularak vergi bilincinin artırılmasına yönelik çalışmalar yapılmalıdır. Vergi Denetim Kurulu'nun ve Gelir İdaresi Başkanlığı'nın faaliyet raporları incelendiğinde mükellef odaklı bir yaklaşımın benimsendiği ve gönüllü uyum için çalışmalar yapıldığı görüldü de ideal düzeyde bir sonuca ulaşılammıştır.

ABD ile karşılaştırıldığında, vergi incelemelerinde etkinliği olumsuz etkileyici diğer temel eksikliğin Türk vergi idaresinin teknolojik gelişmelere geç ayak uydurması olduğunu söyleyebiliriz. ABD vergi idaresi, başından itibaren teknolojik gelişmelere kendini adapte etmeyi başarmış ve 1960'lı yıllardan itibaren teknoloji destekli programları, yazılımları vergi incelemelerinde kullanmaya başlamıştır. Türkiye'de bu süreç zaman almıştır. En basit örneğiyle, ABD' de ilk kez 1985 yılında elektronik ortamda beyanname kabul edilirken Türkiye'de 2005 yılından itibaren beyannameler elektronik ortamda alınmaya başlanmıştır. Yine, yukarıda bahsedildiği gibi, vergi incelemelerine alınacak beyannamelerin seçiminde risk odaklı çalışmalar yapan yazılımların kullanılması Türkiye'ye nazaran çok önceden başlamıştır. Türkiye'deki vergi incelemelerinde etkinliğin sağlanmasında ve gelişen ekonomilerin bir sonucu olarak ortaya çıkan farklı ve yeni sektörlerin ve sayıları çoğalan işyerlerinin denetlenmesinde teknoloji ve bilişim dünyasında yaşanan gelişmelere ayak uydurulması zorunludur.

ABD ile kıyaslandığında, Türkiye'de vergi denetim biriminin sektör bazlı değil de mükellef bazlı uzmanlaşmayı benimsemesi vergi incelemelerinde etkinliği olumsuz etkileyen temel hususlardandır. Vergi inceleme elemanlarının her türlü vergi incelemeleriyle uğraşması ve her vergi konusunda ve sektöre yönelik bir çalışmaya

girmesi, araştırmaya ayrılan zamanı uzatmakta ve bu durum daha az sayıda mükellefin incelenmesi sonucunu doğurmaktadır. Dolayısıyla, sektörler itibarıyla uzmanlaşmaya gidilerek inceleme elemanlarının uzmanlaştığı konularda inceleme yapmaları sağlanmalıdır. Böylece, incelenen alana yönelik derinlemesine araştırma yapılacağı için faaliyet alanı tüm boyutlarıyla öğrenilecek ve daha sonra yapılacak incelemelerin süresini kısaltacaktır.

İncelemelerin daha kısa sürede tamamlanması, mükellef memnuniyetini arttırarak vergiye gönüllü uyumun sağlanmasına katkıda buluncaktır. Sektörel incelemelerle beraber, ABD'deki gibi, incelemelerin büyük ölçekli mükelleflerde yoğunlaştırılması, sahte belge kullanma incelemelerinin Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde çalışan gelir uzmanlarına devredilerek yüksek tutarda tarhiyat çıkabilecek bu alanlara yoğunlaştırılması gerekmektedir.

SONUÇ

Türkiye'deki vergi incelemelerinin etkinliğinin artırılması ve mevcut eksikliklerin giderilmesi için ülkenin ekonomik ve toplumsal yapısına uygun olan başka ülke modellerinden yararlanmak mümkündür.

Dünyanın güçlü ekonomilerinden olan ABD'de vergi bilincinin geliştirilerek mükellef haklarına önem verilmesi, teknolojik gelişmelere ayak uydurulması, denetim birimlerinde uzmanlaşmanın mükellef bazında değil sektör bazında yapılması ve büyük ölçekli mükelleflere yoğunlaştırılmasının incelemelerde dikkati çeken unsurlar olduğu görülmüştür.

ABD ile karşılaştırıldığında, Türkiye'deki vergi incelemelerinde etkinliği azaltıcı pek çok unsur olsa da özellikle vergiye gönüllü uyumun tam olarak sağlanamaması, teknolojik gelişmelere ayak uydurulamaması, denetim birimlerinin sektör bazlı değil mükellef bazlı yapılmaması ve incelemelerin büyük ölçekli mükelleflere yoğunlaştırılmamasının en önemli paya sahip olduğu

anlaşılmıştır. Dolayısıyla, bu konulardaki eksikliklerin giderilmesinde ABD’de yapılan çalışmalar model olarak alınmalı ve adil, etkin ve verimli inceleme zemini oluşturulmalıdır.

KAYNAKÇA

- ASLAN, A. “Vergi Denetimi ve Vergi Denetiminde Etkinlik Sorunu”, Vergi Dünyası Dergisi, Yıl: 16, Sayı 185, Ocak 1997.
- BAKAR, F., GERÇEK, A., <http://dergipark.gov.tr/download/article-file/328104>, (Erişim Tarihi: 14 Kasım 2018).
- Çağdaş Vergi Sistemi ve Denetim Konulu Panel (2014), Vergi Dünyası Vergisi, Sayı 397, s. 148-166
- ERGEN, Z., KILINÇKAYA, L., <http://sosyoekonomi.dergipark.gov.tr/download/article-file/197784>, (Erişim Tarihi: 28 Ekim 2018)
- Gelir İdaresi Başkanlığı 2017 Faaliyet Raporu, http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2017/2017_faaliyet_raporu.pdf, (Erişim Tarihi: 14 Kasım 2018)
- IRS 2017 Data Book, <https://www.irs.gov/pub/irs-soi/17databk.pdf>, (Erişim Tarihi: 21 Kasım 2018).
- KARYAĞDI, N., (2006). Amerika Birleşik Devletleri Gelir İdaresi’nde Vergi İncelemesi. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı.
- KAYA, M. G., İLİK, H. K., TÜRKMEN H., (2017). Uluslararası Vergi Sistemi ve Denetim: Türkiye, ABD, İngiltere ve Diğer Ülkeler. Nobel Bilimsel Eserler. Ankara.
- KOBAN, E., TAYFUN, E. (2017). Hukuksal Yapısıyla Vergi İncelemeleri ve Vergi Kayıp ve Kaçakları Üzerindeki Etkisi, Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı 13, s. 57-70
- KOCAMIŞ, UZUN, Asst. Prof. T., KEKEÇ, H. M., <https://www.avekon.org/papers/1911.pdf>, (Erişim Tarihi: 28 Ekim 2018)
- KUTBAY, H. (2015). Almanya ve ABD’deki Vergi Denetimi ile Türkiye’de Vergi Denetimindeki Aksaklıklar, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 403, s. 103-115
- ÜNAL, İ., ERDOĞ, Y.A. “Vergi İncelemesinde Ölçek Etkisi ve ABD Gelir İdaresi Uygulama Sonuçları”, Vergi Raporu Dergisi, Sayı 178, Temmuz 2014.
- Vergi Denetim Kurulu 2017 Faaliyet Raporu, <https://www.vdk.gov.tr/File/?path=ROOT%2F1%2FDocuments%2FDosya%2F2017VDKFaaliyetRaporu.pdf>, (Erişim Tarihi: 14 Kasım 2018)
- YETKİNER, E., ABD Vergi İncelemesinde Kullanılan Beyanname Seçim ve Vergi İnceleme Yöntemleri, <http://www.dengeakademi.com/Files/Article/Erkan2002ABDVergi.pdf>, (Erişim Tarihi: 28 Ekim 2018).