

**T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**YENİDEN YAPILANDIRMA SÜRECİNDE GELİR
İDARESİNİN ANALİZİ**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
Mehmet Emin ŞEVİK**

Enstitü Anabilim Dalı : Maliye

Tez Danışmanı: Yrd. Doç. Dr. Temel GÜRDAL

EYLÜL 2006

BEYAN

Bu tezin yazılmasında bilimsel ahlak kurallarına uyulduğunu, başkalarının eserlerinden yararlanılması durumunda bilimsel normlara uygun olarak atıfta bulunulduğunu, kullanılan verilerde herhangi bir tahrifat yapılmadığını, tezin herhangi bir kısmının bu üniversite veya başka bir üniversitedeki başka bir tez çalışması olarak sunulmadığını beyan ederim.

Mehmet Emin ŞEVİK

29 Eylül 2006

ÖNSÖZ

“Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması” konusu, 5345 Sayılı Gelir İdaresi Teşkilatı ve Görevleri Hakkında Kanun’un 16.05.2006 tarihinde yürürlüğe girmesi ile birlikte, Türk Vergi İdaresi’nde önemli bir takım değişikliklerin önünü açmıştır. Bizim çalışmamızın esas konusunda, Türk Gelir İdaresi’nin mevcut durumu ile yeniden yapılandırma çalışmaları neticesinde çağdaş ve modern bir Gelir İdaresi’nde olması gereken durumlar oluşturacaktır. Bu bağlamda, modern bir gelir idaresi yapısının meydana çıkartılması için çağdaş gelir idarelerinin yeniden yapılandırılmasında gözönüne alınan temel ilkeler dikkate alınarak dünyadaki bazı yeniden yapılandırmalar örnek olarak verilecektir. Bu çalışmanın hazırlanmasında, verdiği can suyu ile katkılarından dolayı danışman hocam Yrd. Doç. Dr. Temel GÜRDAL’a, ayrıca Araştırma Görevlisi Fatih YARDIMCIOĞLU’na teşekkürlerimi sunmayı bir borç bilirim. Bu günlere gelmemde emeklerini ve üzerimdeki haklarını hiçbir zaman ödeyemeyeceğim ailemden ALLAH razı olsun. Yetişmemde katkıları olan tüm hocalarıma da minnettar olduğumu ifade etmek isterim.

Mehmet Emin ŞEVİK

29 Eylül 2006

İÇİNDEKİLER

KISALTMALAR	V
ŞEKİL LİSTESİ	VI
TABLO LİSTESİ	VII
ÖZET	VIII
SUMMARY	IX

GİRİŞ	1
--------------------	----------

BÖLÜM 1: TÜRK GELİR İDARESİ'NİN ÖRGÜT YAPISI VE YAPILANMA

SÜREÇLERİ	7
------------------------	----------

1.1. Geçmişten Günümüze Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması Çalışmaları	7
---	---

1.2. Türkiye’de Gelir İdaresinin Örgütlenme Yapısı	10
--	----

1.2.1. Merkez Örgütü	10
----------------------------	----

1.2.2. Taşra Örgütü	15
---------------------------	----

BÖLÜM 2: GELİR İDARELERİNİN YENİDEN YAPILANDIRILMASINDA

YOL GÖSTERİCİ İLKELER VE ÇAĞDAŞ ÜLKELERDEKİ YENİDEN

YAPILANMA ÇALIŞMALARI	26
------------------------------------	-----------

2.1. Gelir İdarelerinin Yeniden Yapılandırılmasında Yol Gösterici İlkeler.....	26
--	----

2.1.1. Gelir İdarelerinin Güçlü ve Otonom Şeklinde Örgütlenmesi	27
---	----

2.1.2. Fonksiyonel ve Mükellef Odaklı Organizasyon Yapısının Benimsenmesi ...	29
---	----

2.1.3. Vergi Sisteminin Basitleştirilerek Yönetiminin Kolaylaştırılması ve Uyum Maliyetlerinin Düşürülmesi	31
---	----

2.1.4. Performans Yönetimi ve Ölçümü Sisteminin Basitleştirilmesi	31
---	----

2.1.5. Mükelleflere Yönelik Farklı Uygulamaların Geliştirilmesi.....	32
--	----

2.1.6. Etkin Vergi Denetimi Yapılması.....	33
--	----

2.1.7. Reform Süreci Yönteminin Etkin Bir Şekilde Garanti Altına Alınması.....	34
--	----

2.1.8. Önceliklerin Oluşturulması ve Zaman Tablosunun Belirlenmesi.....	34
---	----

2.1.9. Değişimi Gereken Muhasebe ve Vergi Kanunlarının Tanımlanması	35
---	----

2.1.10. Köklü Reformlara Pilot Projelerle Başlanması.....	35
---	----

2.2. Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılmasına Yönelik Çağdaş Ülke Uygulamaları .	36
---	----

2.2.1. ABD’de Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması İle İlgili Gelişmeler.....	36
--	----

2.2.2. İngiltere’de Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması İle İlgili Gelişmeler .	42
---	----

2.2.3. Fransa'da Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması İle İlgili Gelişmeler	45
2.2.4. Avustralya'da Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması İle İlgili Gelişmeler	47
BÖLÜM 3: TÜRK GELİR İDARESİ'NİN YENİDEN YAPILANDIRILMASININ YOL GÖSTERİCİ İLKELER AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ	51
3.1. Türk Gelir İdaresi'nin Performans Yönetimi ve Ölçümü Sisteminin Basitleştirilmesi Açısından Değerlendirilmesi.....	54
3.1.1. Türk Gelir İdaresinde Stratejik Hedefleme ve Performans Yönetimi Yapılmaması	57
3.1.2. Türk Gelir İdaresinin Merkez ve Taşra Teşkilatının Görev, Yetki ve Sorumluluklarının Net Olarak Belirlenmemiş Olması	59
3.1.3. Türk Gelir İdaresi'nin, İnisiyatif Kullanmaya İmkan Veren, Yapıcı, Eğitici ve Yol Gösterici İç Denetim Anlayışından Yoksun Olması.....	59
3.1.4. Türk Gelir İdaresi'nin Faaliyetleri Hakkında Kamuoyuna Yeterli ve Düzenli Bilgi Sunulmaması	60
3.1.5. Türk Gelir İdaresi, Ülke Koşulları ve Dış Etkiler Nedeniyle Kanunları Objektif ve Tarafsız Olarak Uygulamada Zorluklarla Karşılaşması.....	60
3.1.6. Türk Gelir İdaresi'nde Vergilerin Yönetiminde Birlik Bulunmaması.....	61
3.2. Türk Gelir İdaresi'nin Vergi Sisteminin Basitleştirilerek Yönetiminin Kolaylaştırılması ve Uyum Maliyetlerinin Düşürülmesi Bakımından Değerlendirilmesi	61
3.2.1. Türk Gelir İdaresi'nin Değişimlere Duyarlılığının Zayıf Olması.....	63
3.2.2. Türk Gelir İdaresi'nde Çağdaş Çalışma Koşulları ve Hizmet Standartlarının Olmaması	64
3.2.3. Vergi Dairelerinin Stratejik Öneme Haiz Olmayan İşlere Odaklanması.....	65
3.2.4. Vergileme Sürecinin Her Aşamasında Gelir İdaresi - Mükellef İlişkilerinde Kopukluk ve Yetersizlik Olması	66
3.2.5. Vergi Dairelerinin Yetki Bölgesi Dahilindeki Mükelleflerin Faaliyetlerini Yakından Takip Edemez Durumda Olması	67
3.2.6. Gelir İdaresi, Uygulama Ünitesi Olarak Görevlendirilmekle Beraber, Vergi Stratejisi ve Politikası da Belirleme Görevini Üstlenmiş Gözükmektedir.....	68

3.2.7. Gelir İdaresinin Yürütmek Durumunda Bulunduğu Vergi Mevzuatının Anlaşılır ve İstikrarlı Olmaması	69
3.2.8. Vergi Dairelerinin Mevcut Yapısının Vergilendirme Sürecinde Pasif Bir İşlev Görmesi	70
3.3. Türk Gelir İdaresi'nin Etkin Vergi Denetimi Yapılması Açısından Değerlendirilmesi	73
3.3.1. Vergi Denetim Birimleri Dağınık Olması İç ve Dış Denetimin Birbirinden Ayrılmamış Olması	76
3.3.2. Vergi Denetimlerinde Planlama ve Koordinasyon Eksikliği	77
3.3.3. Vergi İnceleme Elemanlarının Dış Etkilere Karşı Güvence Sorunu	79
3.3.4. Vergi İnceleme Elemanlığında Hiyerarşik Yükselme Olanığının Olmaması	79
3.3.5. Vergi Denetiminde Temel İlke ve Stratejilerin Belirlenmemiş Olması	79
3.3.6. Vergi İncelemesinde Performans Ölçümü ve Denetimi Yapılmaması	80
3.3.7. Vergi İncelemelerine Hız Kazandırıcı Olanaklardan Yeterince Yararlanılmaması	80
3.3.8. Vergi Denetiminin Örgütsel Yapısından Kaynaklanan Sorunlar	81
3.3.9. Maddi ve Manevi Motivasyon Eksikliği	82
3.3.10. Denetim Elemanları Arasındaki Menfi Farklılık	82
3.3.11. Denetim Elemanlarının Denetim Alanlarında Optimal Olarak Kullanılmaması	84
3.3.12. Vergi İnceleme Kapasitesinden Kaynaklanan Sorunlar	84
3.4. Türk Gelir İdaresi'nin Fonksiyonel ve Mükellef Odaklı Organizasyon Yapısının Benimsenmesi Açısından Değerlendirilmesi	86
3.4.1. Gelir İdaresi'nin Kaliteli Personel İstihdam Edememesi	88
3.4.2. Gelir İdaresi Personelinin Atama, Yükselme ve Değerlendirmesinde Objektif Kriterlerin Kullanılmaması	89
3.4.3. Gelir İdaresinde Personel Ücretlerinin Yetersiz Olması	90
3.4.4. Gelir İdaresi'nin İnsan Kaynaklarını Verimli Bir Şekilde Planlayamaması ve Yönetememesi	91
3.4.5. Gelir İdaresi Personelinin Yeterli Meslek Eğitimine Sahip Olmaması	92
3.5. Türk Gelir İdaresi'nin Mükelleflere Yönelik Uygulamaların Geliştirilmesi Açısından Değerlendirilmesi	93

3.5.1. Çağdaş Teknolojinin Olanaklarından Yeterince Yaralanılmaması.....	94
3.5.2. Vergi Denetimlerinde Yeni Teknolojilerin Olanaklarının Yeterince Kullanılmaması.....	96
3.6. Türk Gelir İdaresi'nin Güçlü ve Otonom Şeklinde Örgütlenmesi Açısından Değerlendirilmesi.....	97
3.7. Türk Gelir İdaresi'nin Reform Süreci Yönteminin Etkin Bir Şekilde Garanti Altına Alınması Açısından Değerlendirilmesi.....	98
3.8. Türk Gelir İdaresi'nin Değişim Önceliklerinin Belirlenmesi Açısından Değerlendirilmesi.....	99
SONUÇ.....	102
KAYNAKLAR	109
ÖZGEÇMİŞ.....	109

KISALTMALAR

AATUHK	:	Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun
BDDK	:	Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu
ĐİE	:	Devlet İstatistik Enstitüsü
DPT	:	Devlet Planlama Teşkilatı
EBTİS	:	Elektronik Banka Tahsilatları İşleme Sistemi
GGM	:	Gelirler Genel Müdürlüğü
GİB	:	Gelir İdaresi Başkanlığı
GÜMBS	:	Gümrükler Müsteşarlığı Bağlantı Sistemi
GVK	:	Gelir Vergisi Kanunu
IMF	:	Uluslararası Para Fonu
IRS	:	ABD Hazine İç Gelir İdaresi
KHK	:	Kanun Hükmünde Kararname
KVK	:	Kurumlar Vergisi Kanunu
MB	:	Maliye Bakanlığı
MERNİS	:	Merkezi Nüfus İdaresi Sistemi
MOTOP	:	Nakil Vasıtaları Vergi Dairelerinin Otomasyonu Projesi
OECD	:	Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü
s	:	Sayfa
SMMM	:	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SPK	:	Sermaye Piyasası Kurulu
TBMM	:	Türkiye Büyük Millet Meclisi
TÜSİAD	:	Türkiye Sanayici ve İşadamları Derneği
VEDOP	:	Vergi Daireleri Otomasyon Projesi
VEDOS	:	Vergi Denetmenleri Otomasyon Sistemi
VDD	:	Vergi Denetmenleri Derneği
VERİA	:	Veri Ambarı
VUK	:	Vergi Usul Kanunu
YMM	:	Yeminli Mali Müşavir

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1	: Gelir İdaresi Başkanlığı Örgüt Şeması.....	14
Şekil 2	: Vergi Dairesi Başkanlığı Örgüt Yapısı.....	19
Şekil 3	: Yeniden Yapılandırılmış Vergi Dairesi Müdürlükleri Örgüt Şeması.....	21
Şekil 4	: Yeniden Yapılandırılma Kapsamına Alınmayan Vergi Dairesi Müdürlükleri Örgüt Şeması.....	22
Şekil 5	: Bağlı Vergi Daireleri (Mal Müdürlükleri) Örgüt Şeması.....	23

TABLO LİSTESİ

Tablo 1	:	Vergi Dairesi Başkanlığı Kurulan İl Merkezleri.....	17
Tablo 2	:	Türk Gelir İdaresi Çalışanlarının Mesleğe Alınma Koşulları.....	40

Tezin Başlığı : Yeniden Yapılanma Sürecinde Gelir İdaresinin Analizi	
Tezin Yazarı: M.Emin ŞEVİK	Danışman : Yrd.Doç. Dr. Temel GÜRDAL
Kabul Tarihi: 29 Eylül 2006	Sayfa Sayısı: ix (ön kısım) + 120 (tez)
Anabilim dalı: Maliye	Bilim dalı : Maliye
<p>Gelişmiş ve gelişmekte olan tüm ülkelerde gelir idaresinin yapılandırılmasına özel bir önem verilmekte ve bu kapsamda etkili ve verimli bir gelir idaresi oluşturmak bu ülkelerin öncelikli hedefleri arasında yer almaktadır. Bu hedefe yönelik yapılan reformların amacı ise modern bir gelir idaresiyle adil ve yeterli düzeyde vergi toplamaktır.</p> <p>Gelir İdaresi'nin yapılandırılması ülkemizde de çok tartışılmaktadır ve son olarak 5345 sayılı yasa ile yeni bir dönem açılmıştır.</p> <p>Bu çalışma, uzun yıllar sonra büyük beklentilerle gerçekleştirilen gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasının beklentileri karşılayıp karşılamadığını değerlendirmek ve güncel sorunlar için çözümler getirmeyi amaçlamaktadır.</p> <p>Bu bağlamda, mevcut gelir idaresinin yapısı incelenirken, gelir idarelerinin yeniden yapılandırılmasında temel ilkeler göz önüne alınacak ve çağdaş bazı ülkelerdeki yeniden yapılandırma örnekleri verilecektir.</p> <p>Yeni yapısı ile yarı özerk Gelir İdaresi Başkanlığının organizasyonu çeşitli makale ve görüşlerin desteğiyle değerlendirilmiştir.</p> <p>Bu kapsamda yapılmış bulunan düzenlemelerin başarı şansı, doğru ve iyi bir uygulama ile uluslararası tecrübe ve standartlara bağlılık ile mümkün olacaktır. Şu da unutulmamalıdır ki; kötü bir yasa, iyi uygulayıcıların elinde mükemmel işleyebilir ve iyi bir yasa ise kötü uygulayıcıların elinde yeterli bir sonuç üretmeyebilir.</p>	
Anahtar kelimeler: Gelir İdaresi, Vergi Denetimi, Yeniden Yapılanma, Analiz	

Title of the Thesis : The Analysis of Tax Administration in Redesign Process
Author : M.Emin ŞEVİK Supervisor: Asist. Prof. Dr.Temel GÜRDAL
Date: 29 Septemeber 2006 Number of pages: ix (pre text) + 120 (main body)
Department: Public Finance Subfield : Public Finance
<p>In developed and developing countries it is considering special importance on designing tax administiration and in this extent to form effective and productive tax administration is in priliviged aims of this countries.The target of reforms which were made towards for this aim is collecting just and enough tax by a contemporary tax administration.</p> <p>Designing of tax administration is also being discussed too much in Turkey and lastly ,by the numbered 5345 law a new period is opened.</p> <p>This thesis aims at bringing solutions for current problems and evaluate if the expactations from tax administration which is designed after many years with great hopes is compensated or not.</p> <p>In this context,the structure of present tax administration will be examined and suggestions will be submitted on towards or the deficiency of new designed tax administration.</p> <p>With the new structure semi autonomous tax administration presidency's organization is being evaluated by the support of diverse articles and opinions.</p> <p>The success chance of ordering which was made in this extent,will be possible by the accurate and good application and being adhorance to the international trials and standarts.That must not be forgotten;a bad law can work perfect in good executives hands and a well law can not produce enough solutions in bad executives hands.</p>
Keywords: Tax Administration, Tax Audit, Redesign, Analysis

GİRİŞ

Geçmişten günümüze insanlık devamlı olarak gelişim ve değişim içerisinde olmuş, bu değişimlerin bazıları hedeflerine ulaşabilmiş, bazıları da yarı yolda kalmış ve istenilen sonucu verememiştir. Günümüzdeki gelişmiş toplumları ilerleten noktada bu değişim ve gelişimi doğru zamanlama ve en iyi şekilde gerçekleştirebilmeleridir. Yapılan yeniliklerin bir anlam ifade edebilmesi için değişim sürecinin devamlı olması gerekmekte ve böylelikle değişen kurumlar veya yapılar kalıcı olarak güçlerini koruyabileceklerdir.

Dünyada yaşanan değişim ve gelişimleri doğru anlayıp, bunlara uygun olarak zamanında gerekli değişimi gerçekleştiren kurumlar, kendilerinden beklenen fonksiyonları daha etkin olarak yerine getirmekte ve kalıcı olabilmektedirler.

Kamu idarelerinin de yenileşen dünyadaki gelişmelere ayak uydurabilme konusundaki yetenek ve başarıları, bu kurumları hedeflerine ulaştırma noktasında önem arz etmektedir.

Diğer yandan, değişim anlamının ifade ettiği yeniden yapılanma, uzun soluklu bir süreçtir. Doğal olarak, zaman ve toplum ilerledikçe, dünya genelindeki rekabet var oldukça yeryüzü halklarında değişim isteklerini coşturacak ve bu coşku, bir sel gibi önüne geleni kendine katacaktır. Kısaca, topluma hizmet sunmak durumunda bulunan kurumlar, toplumun isteklerine er ya da geç cevap vermek durumunda kalacak olmaları hayatın bir gerçeğidir. Bu gerçekten kaçış yoktur. O yüzden ki, halkların sürekli değişen talepleri gündemde kaldıkça yeniden yapılanma sürecinin de devam etmesi kaçınılmazdır.

Kurumlarda ve idarelerde yaşanan söz konusu değişim eğilimi, gelir idareleri açısından da geçerlidir. Gelir idaresi; mükelleflere kaliteli hizmet sunulması, vergi sisteminin ekonomi ve sosyal politikalara uyumunun gözetilmesi, ekonomik kalkınmanın sürdürülebilmesi, etkin vergi politikası uygulamaları ile mükelleflerin vergiye uyumunun en üst seviyeye yükseltilmesi gibi temel fonksiyonları yerine getiren ve aynı zamanda kamu harcamalarını finanse eden bir örgüttür. Bu çok taraflı ve karmaşık görev ve fonksiyonlar gelir idarelerini bütün ülkelerde önemli kılmaktadır.

Türk Gelir İdaresi'ne de bakıldığında, gelir idaresinin yapılanma çalışmaları, 1950'li yıllardan bu zamana kadar süregelmiştir. Her gelen siyasi irade gelir idaresini yapılandırmaya çalışmış olsa da, bu konuda muvaffak olamadıkları aşikardır. Siyasi iradedelerin başarısız olmalarında çok çeşitli nedenler olmakla beraber bu nedenlerin başında Maliye bürokratları gelmektedir. Bu mesele, ilerleyen bölümlerde gelir idaresinin sorunları içerisinde gündeme gelecektir.

En nihayetinde 16.05.2005 tarihinde, yeniden yapılanma sürecinin miladı sayılabilecek olan 5345 Sayılı Gelir İdaresinin Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun TBMM genel kurulunda kabul edilmiştir. Bu çalışmada da irdelenecek temel konu bu kanun olacaktır. Buradaki varsayımlarımız olan; 5345 Sayılı Kanun maddeleri yeniden yapılandırılmaya çalışılan Türk Gelir İdaresi'ne hakiki manada etki edebilmiş midir? Bu kanun evvelinde ifade edilenlerle yapılanlar ne kadar tutarlıdır? 5345 Sayılı Kanunun içeriği dünyadaki yaklaşımlara cevap verebilecek bir yapıya sahip midir? Ve Türk Gelir İdaresi'nin diğer ulusların yapılanma süreçlerindeki gelir idareleriyle ortak paydaları var mıdır? sorularına cevap aranacaktır.

Günümüzde dünyadaki kamu yönetimlerinde yeniden yapılanmanın dayandığı temel unsurlar ihtiyaçlara uygunluk, katılımcılık, vatandaş odaklılık, şeffaflık, stratejik yönetime geçiş, performansa dayalı yönetim, denetimde etkililik, etik kurallara uyum ve insana güven, hizmetlerin yürütülmesinde yerindelik olarak ifade edilmektedir.

5345 Sayılı Kanun'un amaç kısmında da görüleceği üzere yer alan ifadeler mükellef haklarını gözeterek yüksek kalitede hizmet sunmak, saydamlık, hesap verilebilirlik, katılımcılık, verimlilik, etkililik ve mükellef odaklılık gibi iddialı terimlerden oluşmaktadır. Bu kanunun amaç kısmında yer alan bu kelimelerin ifade ettiği anlamlar Türk Gelir İdaresi'nin yönetim sürecinde kuvveden fiile dönüşebilmiş midir? sorusunun cevapları, yapılacak bu çalışmada aranılacak sonuçlardan biri olacaktır.

Diğer ülkelerde olduğu gibi Türk Gelir İdaresi'nin yeniden yapılandırılmak istenmesinin nihayetindeki hedef vergi gayretini maksimuma çıkartarak vergileme kapasitesine ulaşabilmek ve buradan da istenilen düzeyde vergi geliri elde etmektir. Günümüzde bir ülkenin toplayacağı vergilerin dayanağını kanunlar oluşturmaktadır. Bu yüzdendir ki, vergi sisteminde meydana gelen aksaklıkların, zafiyetlerin kaynağı çoğu

zaman vergi mevzuatında aranmıştır. Türkiye’de de, kimilerince bugüne kadar Türk Vergi Sistemi’nin sorunlarının çözümü vergi mevzuatında aranmış ve burada yapılacak değişiklikler ile sorunların çözülebileceği ileri sürülmüştür. Halbuki, iyi işleyen bir vergi sisteminin başarısı, önce etkin bir gelir idaresi ile mümkündür. Gelir idareleri zayıf, yetersiz ve yeni gelişmelere ayak uyduramayan ülkelerde, vergi mevzuatları mükemmel olsa bile istenilen hedefleri gerçekleştirmeleri mümkün gözükmemektedir.

Türk Gelir İdaresi’ne bakıldığında bugüne kadar ileri sürülen başlıca eksik yönler; organizasyon yapısının yetersizliği ve dışa kapalı olması, taşra birimlerinin doğrudan merkeze bağlı olmaması, birimler arası doğrudan ve hızlı bir iletişimin sağlanamaması, iş ve işlem sürecinin birbirinden kopuk oluşu, mükellef hizmetlerinde kalite sorunu, teknolojik alt yapı eksikliği nedeniyle kaynakların verimli ve etkili kullanılamaması, katılımcı ve şeffaf yönetim anlayışının yerleşmemiş olması, mevcut idari yapı ve bürokrasiden kaynaklanan sorunlar, kalifiyeli insan gücü eksikliği ve motivasyon yetersizliği nedeniyle mevcut personelin kurumda tutulamaması olarak belirtilegelmiştir. Söz konusu sorunların bu zamana kadar bütüncül bir yaklaşımla ele alınıp çözümü mümkün olamamıştır.

Türk Gelir İdaresi’nin yeniden yapılandırılmasındaki en önemli adım 16 Mayıs 2005 tarihinde yürürlüğe giren 5345 Sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile atılmıştır. Böylece Türk Gelir İdaresi’nde ilk defa yeniden yapılanma süreci bütüncül bir bakış açısıyla başlatılmıştır.

Şüphesiz bir idari yapılanmanın gerçekleştirilmesi sadece yasal düzenlemenin yapılmasından ibaret değildir. Bu süreç uzun soluklu ve zamana ihtiyaç duyulan bir süreçtir. Sadece yasal düzenlemelerin yapılması yeterli olmayıp, esas olan, söz konusu yasal düzenlemelerdeki unsurların hayata geçirilmesidir. Bu çalışmada da, varmak istediğimiz noktadaki genel yaklaşımımız, yasal düzenlemeler sonrasındaki Türk Gelir İdaresi’nin amaçlarının ve vizyonlarının hayata nedenli geçirildiği noktada olacaktır.

Çalışmanın Amacı

Büyük uğraşlar sonucunda yeniden yapılandırılmaya ikna edilmiş bir gelir idaresinin yeni şekillenmiş olan örgüt yapısını tüm yönleriyle açığa çıkartılarak, eski yapılanmada yer alan sorunların yeni yapılanma sürecinde yer alan dinamiklerce ne denli

giderilebilmiş olduğu izah edilecektir. Sonrasında, dünyada gelir idareleri için kabul görmüş yeniden yapılanma ilkelerinin varlığından bahsedilerek, bu ilkelerin yeniden yapılanma sürecine nasıl bir yararlılık gösterdiği detaylandırılacaktır. Böylelikle, yeniden yapılandırmada yol gösterici olarak kabul edilen bu ilkeler, 5345 Sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile yeniden yapılandırma sürecine giren Türk Gelir İdaresi'nin yeni durumuyla kıyas edilerek hakiki manada bir değişim yaşanmakta mıdır yoksa eski yapıya en az müdahale ile bu süreç atlatılmak mı istenmektedir sorularına yanıt bulunmaya çalışılacaktır.

Çalışmanın Önemi

Esaslı manada değişime giren Türk Gelir İdaresi'nde, yeni dünya düzeninde yer aldığı belirtilen katılımcılık, şeffaflık, hesap verilebilirlik, etkililik, özerklik, performans yönetimi ve mükellef odaklılık gibi faktörler hakiki manada yeni yapılanmayla birlikte kuvveden fiile dönüşümünün gerçeklik payının değerlendirilmesinin, bu konuda araştırma yapan öğrencilere, meslektaşlarımıza, akademisyenlere ve Gelir İdaresi Başkanlığı yetkililerine yol göstermesini beklemekteyiz. Diğer yandan, 16.05.2005 tarihinde yürürlüğe giren 5345 Sayılı Yasa ile yeniden yapılanma sürecine giren Türk Gelir İdaresi ile ilgili literatürde fazlaca bir çalışma olmadığı gibi yapılacak bu tez bu konuda bir ilk olacağından bu alanda bir boşluk dolduracağımızı ümit ediyoruz.

Çalışmanın Sınırlılıkları

Her şeyden önce bu çalışma Türk Gelir İdaresi açısından ele alınarak kendine yol bulmaya çalışacaktır. Bu doğrultuda, 5345 Sayılı Kanun ile yeniden şekillenen Türk Gelir İdaresi'nin örgüt yapısı belirlenecek ve sonraki bölümlerde, bu noktadan hareketle yeni düzenin ne getirdiği kıyaslanmaya çalışılacaktır. Özellikle de, yeniden yapılanma sürecindeki Türk Gelir İdaresi'ne katkısı olması bakımından uluslararası deneyimlerin öngördüğü gelir idarelerindeki yeniden yapılanmaların süreçleri ve karakteristik özellikleri dikkate alınarak, bu hassasiyetlerin bütüncül bir yaklaşımla Türk Gelir İdaresi üzerindeki etkilerini görmeye çalışacağız. Değerlendirmelerimiz sonrasında gördüklerimizi, menfi yada müspet objektif bir açıyla ortaya koymak bu çalışmanın sınırlarını oluşturacağımızı umut ediyoruz.

Diğer yandan, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 2005'in mayıs ayında kurulması hasebiyle yeni yapılanmanın gelir idaresine, ne oranda etkililik kazandırdığının iktisadi yorumlarına girilmemiştir. Çünkü elimizdeki verilerin, yeni yapılandırılan Türk Gelir İdaresi hakkında tutarlı bir değerlendirme yapmaya olanak vermediği kanısındayız.

Çalışmanın Metodolojisi

Türk Gelir İdaresi'nin yeniden yapılandırılması, 16.05.2005 tarihinde yayımlanan 5345 Sayılı Yasa ile mümkün kılındığından yeni yapılandırma sürecindeki Türk Gelir İdaresi üzerine yapılacak bir değerlendirmenin ilk ciddi çalışması olacağını düşündüğümüz bu tezin, literatürde de ilkler arasında olmasını hedeflemekteyiz. Tüm uluslarda, kamu reformları kapsamında gelir idarelerinin yeniden yapılandırılmaları gündeme gelmekte ve bu doğrultuda çalışmalar yapılmaktadır. Gelir idarelerinin yeniden yapılandırılmalarının ayrıntıları tüm ülkelerde farklılıklar göstermelerine karşın mükellef odaklılık, katılımcılık, hesap verilebilirlik, şeffaflık ve etkililik gibi parametreler etrafında şekillendiği görülmektedir. Türk Gelir İdaresi'nin yeniden yapılandırılma süreci de bu yönde gelişmiştir. Bizde, Türk Gelir İdaresi'nin değerlendirmesinde, IMF ve OECD kaynaklı çalışmalardan yararlanarak dünya uygulamalarını ele alarak Türkiye'deki yansımaları bulmaya çalıştık ve bu süreçteki yönleri tarafsız bir şekilde aktarmaya gayret ettik.

Çalışma üç ana konu ve bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde, Türk Gelir İdaresi'nde yeniden yapılanmaya yönelik çalışmaların kısa bir tarihçesi verilerek, merkez ve taşra teşkilatının mevcut örgütlenme yapısı tüm ayrıntılarıyla göz önüne serilecektir.

İkinci bölümde, gelir idarelerinin yapılandırılmasında yol gösterici ilkeler olarak kabul gören; gelir idaresinin özerkliği, fonksiyonel ve mükellef odaklı bir organizasyon, basit bir vergi sistemi yapısı, performans yönetimi, etkin bir vergi denetimi, yetkililerce reformun yapılmasının istenmekte olması, yapılandırma sürecinde önceliklerin belirlenmesi, değişimi gereken vergi kanunlarının tanımlanması ve yapılacak köklü reformlarda pilot projelerle başlanması uygulamalarının gelir idarelerinin yeniden yapılandırılmasında neden gerekli olduğunun izahatı yapılacaktır. Aynı zamanda, bu

bölüme ilave olarak bazı çağdaş ülkelerdeki gelir idarelerinin yeniden yapılandırma süreçleri örnek olarak verilecektir.

Üçüncü bölümde ise, bir önceki bölümde ele alınan yeniden yapılandırmada yol gösterici ilkeleri, yapılanma sürecindeki Türk Gelir İdaresi ile kıyaslayıp ne denli uygulanabilmiş olduğunun karşılaştırılması yapılacaktır. Böylelikle; Türk Gelir İdaresi'nin günün ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde yapılanması, güçlü bir merkez ve taşra teşkilatı oluşturularak merkez ve taşradaki birimler arası hızlı iletişim sağlanması, ortak hizmetler birleştirilerek etkinlik ve verimliliğin artırılması, mükellef hakları gözeterek mükellef hizmetlerinin en iyi şekilde sunulması, mükellef odaklı çözümler üretilmesi, kaynakların etkin ve verimli şekilde kullanılması suretiyle vergi toplama maliyetinin düşürülmesi, denetimin bütünsel bir anlayış içerisinde planlanıp yönetilerek izlenmesi, stratejik yönetim, performans yönetimi ve katılımcı yönetim uygulanması gibi günümüz dünyasında gelir idarelerinin değişime ayak uydurabilmesi açısından önem ifade eden bu gibi terimlerin yeniden yapılanan Türk Gelir İdaresi'ndeki karşılıklarına bakılarak son tahlil yapıp, çözümler üretilmeye çalışılacaktır.

BÖLÜM 1: TÜRK GELİR İDARESİ'NİN ÖRGÜT YAPISI VE YAPILANMA SÜREÇLERİ

Türkiye’de Gelir İdaresi, iki ayrı bakanlık çatısı altında örgütlenmiştir. Vergi gelirlerinin idaresinden sorumlu bakanlık, Maliye Bakanlığı’dır. Gümrük vergilerinin idaresi, Başbakanlık’a bağlı Gümrük Müsteşarlığı tarafından yürütülmektedir (Sarılı 2003: 203).

Çalışmanın temel noktası, vergi gelirleri olduğu için, başlık da bu doğrultuda oluşturulmuştur. Maliye Bakanlığı’nda ise doğrudan vergi idaresiyle görevli kuruluş yeni adıyla Gelir İdaresi Başkanlığı olmuştur.

1.1. Geçmişten Günümüze Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması Çalışmaları

1950’li yıllardan bu yana gelir idaresinin ana yapısı esas itibariyle muhafaza edilmiş olmakla birlikte, Türk Vergi Sistemi geçen 50 yıllık sürede hızla değiştiğinden, gelir idaresinin sorunları da bu süreç içerisinde katlanarak artmıştır. Halbuki, Türk Vergi Sistemi’ndeki değişikliklere ve teknolojik gelişmelere paralel olarak, gelir idaresinin örgüt ve denetim yapısı kendisini bu değişime uydurabilseydi, idarenin bugün içinde bulunduğu sorunların pek çoğu çözümlenmiş olacaktı (Bozkır ve Tekin, 2003: 130). Bu sorunları çözmek adına bugüne kadar gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasıyla ilgili çalışmalar aralıklarla olagelmış ise de, muvafakiyet noktasında ilerleme kaydedilememiştir. Bu çalışmaların tarihçesi aşağıda görüldüğü gibidir (Kılıçdaroğlu, 2002: 20-21);

1950 sonrasında iki Amerikalı uzman James Martin ve Frank Cuhs Türkiye’ye davet edilmiş ve bunların yaptıkları çalışma sonucunda hazırladıkları Maliye Bakanlığı Kuruluş ve Çalışmaları Hakkında Rapor Bakanlığa sunulmuştur.

1960 ihtilalinden sonra, Türkiye’nin kaynak sorunu ile birlikte Türk Gelir İdaresi’nin yeniden yapılanması tekrar gündeme gelmiş, 2 Aralık 1963 tarihinde bu kez doğrudan gelir idaresinin yeniden yapılanmasını konu alan bir çalışma yapmak üzere, Amerika’dan B. Frank White ve arkadaşları Türkiye’ye gelmişlerdir. Yapılan çalışma sonucunda “Türkiye’de Vergi İdaresi” adlı raporu hazırlamışlardır.

White raporu üzerine 1964 yılında Maliye Bakanı Ferit Melen'in onayı ile "Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü Yeniden Düzenleme Komisyonu" kurulmuştur.

Gelir idaresinin yeniden yapılanması konusunda, Maliye Bakanlığı'nın kendisinin yaptığı ilk ciddi çalışmayı, 1960'lerde Ali Alaybek'in başkanlığında kurulan Vergi Reform Komisyonu gerçekleştirmiştir. Komisyon 1964 yılında "Gelirler İdaresi Başkanlığı" adı altında bir yasa taslağı tasarısı da hazırlamıştır.

1970'in başındaki askeri darbeden sonra yine, ABD'den bir danışman Daniel Tucker Türkiye'ye davet edilmiş ve kendisi hazırladığı rapor Maliye Bakanlığı'na sunmuştur.

Bu arada, 1971 askeri yönetim döneminde, Türk Gelir İdaresi'nin yeniden yapılanmasını öngören bir tasarı hazırlanmış ve bu tasarı 26.1.1972 tarihinde TBMM'ye sunulmuştur. Tasarıda, gelir idaresinin Gelirler Genel Sekreterliği şeklinde örgütlenmesi öngörülmüştür. 1950'lerden günümüze kadar, gelir idaresinin yeniden yapılanmasını öngören çalışmalardan sadece bu düzenleme, TBMM gündemine taşınabilmiştir. Ancak bu tasarı kadük olmuş ve yasalaşamamıştır.

Gelirler Genel Sekreterliği tasarısı Parlamentoda iken, 30 Kasım. 1972 tarihinde Amerikalı bir uzman Leif Muten yeni bir rapor hazırlamış ancak bu tasarıda yasalaşamamıştır.

1980 askeri müdahalesinden sonra, gelir idaresi tekrar gündeme gelmiştir. Gündeme getiren kişi, bir dönem Gelirler Genel Müdürlüğü yapan, Adnan Başer Kafaoglu'dur. Kafaoglu, 1982 yılında dönemin Devlet Başkanı Kenan Evren'in danışmanı iken, Kenan Evren'e gelir idaresinin yeniden yapılanmasının gerekliliğini vurgulayan bir rapor hazırlamış, ancak bu dönemde de beklenen değişiklik gerçekleşmemiştir.

1985'lerden sonra, özellikle Altan Tufan'ın Genel Müdürlüğü döneminde gelir idaresinin yeniden yapılanmasıyla ilgili olarak onlarca tasarı hazırlanmış, ancak bu tasarıların hiç birisi yasalaşamamıştır.

Günümüz Türkiye'sinde ise Kamu Mali Yönetim Projesi çerçevesinde, gelir idaresinde reorganizasyon, otomasyon, istihbarat ve tahsilat konularındaki çalışmalarla ilgili olarak ABD Hazine İç Gelir İdaresi (IRS)'den danışmanlık ve eğitim desteğine yönelik işbirliği sağlanmıştır. Aynı zamanda veri tabanı oluşturulmasına yönelik olarak DİE,

Gümrük Müsteşarlığı, Muhasebat Genel Müdürlüğü ve Vergi İstihbarat Merkezi'nden son yıllara ilişkin veriler temin edilmiş ve analiz biriminde görev yapacak personele analiz modellerinin geliştirilmesinde kullanılacak bilgisayar yazılımı konusunda eğitim verilmiştir (www.gelirler.gov.tr).

Diğer taraftan, vergi denetiminde çağdaş tekniklerden yararlanılması, denetimin dış etkilerden kurtarılarak bağımsız ve etkin bir yapıya kavuşturulması amacıyla 19.06.1994 tarih ve 543 Sayılı KHK ile Gelir İdaresi'nin taşra örgütünde çok önemli düzenlemelere gidilmiş ve "Gelirler Bölge Müdürlükleri" ile "Vergi Dairesi Başkanlıkları" adı altında iki yeni birim oluşturulmuştur (VDD, 2002: 10). Fakat, 516 Sayılı KHK'ya göre 12 bölgede kurulması öngörülmuş Gelirler Bölge Müdürlükleri 01.06.1998 tarihinden itibaren ancak 6 bölgede faaliyete geçebilmiş ise de, 05.05.2005 tarihinde kabul edilen 5345 Sayılı Kanun ile yürürlükten kalkmış bulunmaktadır (Gerçek, 2004: 56).

Ayrıca, 24.12.1994 tarih ve 22151 Sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan "Vergi Dairelerinin Kuruluş ve Görev Yönetmeliği"nin 9. maddesine dayanılarak, vergi dairesi müdürlüğü şeklinde kurulmuş bir ya da birden fazla vergi dairesi Vergi Dairesi Başkanlığı'na dönüştürülmüştür. Bu dönüştürülmeden beklenen amaç, vergi dairelerini kendi kendine yeten bir yapıya kavuşturmak, etkinliği arttırmak, kaynakların verimli kullanılmasını sağlamak, iş akışında sürat ve güvenliği temin ederek mükelleflere yönelik hizmetleri daha etkin hale getirmek şeklinde sıralanmıştır (Bayraklı, 1997: 48).

16.05.2005 tarihinde 5345 Sayılı Gelir İdaresi Teşkilatı Kanunu'nun yürürlüğe girmesiyle, bu Kanun'un 24. maddesine dayanılarak "Vergi Dairesi Başkanlıklarının Kuruluş ve Görev Yönetmeliği" yayımlanmasıyla, eski yönetmeliğin bir hükmü kalmamıştır. Bu yönetmeliğin 4.maddesinde vergi dairesi başkanlıkları; "yetki alanı içindeki mükellefi tespit eden, vergi ve benzeri mali yükümlülüklerle ilişkin tarh, tebliğ, tahakkuk, tahsil, terkin, tecil, iade, ödeme, muhasebe ve benzeri işlemleri yapan, bu işlemlere ilişkin olarak yaratılan ihtilaflarla ilgili yargı mercileri nezdinde talep ve savunmalarda bulunan, gerektiğinde itiraz, temyiz ve tashihi karar talebinde bulunan, yargı kararlarının uygulanması işlemlerini yürüten, vergi uygulamalarını geliştiren ve iyileştiren, mükelleflere kanunların uygulanması ile ilgili görüş bildiren, mükellefleri hak ve ödevleri konusunda bilgilendiren ve uygulamalarında mükellef haklarını

gözeten, mükellef hizmetleri ile bilgi işlem, istatistik, bilgi toplama, insan kaynakları yönetimi, satın alma, kiralama, vergi inceleme ve denetim, uzlaşma, takdir ve benzeri görevleri ve işlemleri yürüten dairelerdir” şeklinde tanımlanmıştır.

Vergi Dairesi Başkanı ise, 5345 Sayılı Kanununun 33. maddesi gereğince, başkanlığın görev alanına giren konularda mevzuatla mülki idare amirine, mahallin en büyük mal memuruna verilmiş görev ve yetkilere haizdir.

1.2. Türkiye’de Gelir İdaresinin Örgütlenme Yapısı

5345 Sayılı Yasa’ya göre de, Gelir idaresi Başkanlığı merkez örgütü ve taşra örgütü şeklinde iki kademeli olarak kurulmuştur.

1.2.1. Merkez Örgütü

Merkez örgütü bu yasa öncesi Maliye Bakanlığı’na bağlı genel müdürlük şeklinde örgütlenmiş olmasına karşın 5345 Sayılı Yasa ile yarı özerk “Başkanlık” şeklinde örgütlenmiştir. Bu örgütün başı, Gelir İdaresi Başkanı’dır. İkinci kademede ise, başkana bağlı üç başkan yardımcısı yer almaktadır. Merkez örgütünde üçüncü kademe olarak Ana Hizmet Birimleri, Danışma Birimleri ve Yardımcı Hizmet Birimleri yer almaktadır. Bu birimler, içerisinde Daire Başkanlıklarını ve Müşavirlikleri barındırmaktadır.

Yine merkez örgütü içinde bağımsız nitelikte Koordinasyon Kurulu, Vergi Danışma Komitesi, geçici süre için İzleme Komitesi gibi danışma hizmet üniteleri yer almaktadır (Tuncer, 2005: 11).

1.2.1.1. Koordinasyon Kurulu

5345 Sayılı Yasa’nın 7. maddesi gereğince, “Başkanlığın amaçlarına ve sürekli gelişim ile performans hedeflerine ulaşılmasına katkıda bulunmak, birimler arasında koordinasyonu, bilgi akışını ve uygulama birliğini sağlamak, sorunlara ortak çözümler üretmek üzere Koordinasyon Kurulu oluşturulur. Kurul; Başkanın başkanlığında, başkan yardımcıları, daire başkanları, I. Hukuk Müşaviri ile Ankara, İstanbul ve İzmir vergi dairesi başkanlarından oluşur. Başkan gündeme göre diğer vergi dairesi başkanlarını da toplantılara davet edebilir. Kurul yılda en az bir defa toplanır. Kurulun sekretarya hizmetleri Strateji Geliştirme Daire Başkanlığınca yürütülür ” denilmektedir.

Anlaşıldığı gibi Koordinasyon Kurulu, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın üst derece bir danışma kuruludur. Olağandışı bir niteliği vardır ve idare dışından bir üyesi yoktur. Kurulun en önemli görevi, birimler arasında bilgi akışını, uygulama birliğini ve koordinasyonu sağlamaktır (Tuncer, 2005: 13)

1.2.1.2. Vergi Danışma Komitesi

5345 Sayılı Yasa'nın 31. maddesi şu şekildedir; "Vergi Danışma Komitesi, vergi kanunlarının uygulanması sırasında ortaya çıkan tereddütlerin giderilmesi ve uygulama birliğinin sağlanması için ilke ve prensiplerin oluşturulmasına yönelik önerilerde bulunmak üzere; ilgili başkan yardımcısının başkanlığında ilgili daire başkanları, vergi incelemesine yetkili denetim birimleri ve ilgili meslek birliği temsilcileri ile akademisyenlerden oluşur. Komitenin teşkili ile çalışma usul ve esasları Başkanlıkça belirlenir şeklinde yer almaktadır".

1.2.1.3. İzleme Komitesi

Yasa'nın geçici 6. maddesinde ise "Başkanlığın çalışmaları ve uygulamaları ile yönetim sistemini on yıl süreyle stratejik plan ve hedefler açasından gözlemek ve tavsiyelerde bulunmak üzere Bakanlık bünyesinde İzleme Komitesi kurulmuştur. Komite; Bakanın başkanlığında, Bakanlık Müteşarı, Gelir İdaresi Başkanı ve Vergi Konseyi Başkanı ile hukuk, makro ekonomi, kamu maliyesi, insan kaynakları, halkla ilişkiler alanlarında birer uzman ile yönetim bilimleri alanında iki uzman olmak üzere ve en az on beş yıl deneyime sahip üniversite öğretim üyesi veya kamu kesimi dışındaki kişiler arasından Bakan tarafından seçilen toplam on üyeden oluşur. Kamu kesimi dışındaki üyelerin görev süresi üç yıldır. İzleme Komitesi üyelerinin görev süreleri ile çalışma usul ve esasları yönetmelikle düzenlenir. İzleme Komitesinin sekretarya hizmetlerini Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı yürütür."

1.2.1.4. Vergi Konseyi

Maliye Bakanlığı'na vergi politikalarının oluşturulması ve uygulanmasına yönelik görüş bildirmek, bu konularda araştırma ve çalışmalar yapmak üzere kurulan Vergi Konseyi, 02.03.2005 tarih ve 25763 sayılı Resmi Gazete'de yönetmeliği yayımlanarak işlevsellik kazanmıştır. Aynı zamanda, bu yönetmelikle Vergi Konseyi'nin oluşumu, üyelerinin seçimi, görevlendirilmesi, görev süreleri ile çalışma usul ve esaslarını da

düzenlenmiştir. Bu yasadaki hareketle Vergi Konseyi belirli aralıklarla toplanarak alınan kararları kamuoyuyla paylaşmaktadır. Böylelikle düzenleyici etki analizi yapılabilmektedir. Yani, alınan kararlara toplumun tepkisi ölçülmektedir.

Maliye Bakanı Vergi Konseyi'nin onursal başkanıdır. Konsey başkanı, Maliye Bakanı tarafından üç yıl süreyle görev yapmak üzere seçilir. Vergi Konseyi aşağıda belirtilen üç gruba temsilen 50 üyeden oluşmaktadır. Doğal üyeler dışındaki üyelerin görev süresi üç yıldır (Koçak, 2006: 165-166).

1.2.1.4.1.Doğal üyeler

Bakanlık müsteşarı veya görevlendireceği müsteşar yardımcısı, gelir idaresi başkanı yada gelir idaresi başkan yardımcısı ile sekreteryaya hizmetlerini yürüten üyeden oluşur.

1.2.1.4.2.Temsilci Üyeler

Kurumlarınca seçilen ve görevlendirilen ekonomi ve maliye alanlarında birikim ve deneyim sahibi kişilerden oluşmak üzere; sivil ve kamusal gruplardan oluşmaktadır.

1.2.1.4.2.1.Sivil Toplum Grubu

Kamu kurumu niteliğindeki meslek birlikleri, esnaf ve sanatkârlar konfederasyonu, işçi ve işveren konfederasyonları, dernek, vakıf ve diğer sivil toplum kuruluşlarınca görevlendirilecek birer temsilciden oluşmak üzere toplam 18 üyedir.

1.2.1.4.2.2.Kamu Kesimi Grubu

Maliye Bakanlığını temsilen üç üye ile Danıştay, DPT Müsteşarlığı, Hazine Müsteşarlığı, Dış Ticaret Müsteşarlığı, Gümrük Müsteşarlığı, BDDK, SPK, T.C. Merkez Bankası'nı temsilen birer üye.

1.2.1.4.3.Seçilmiş Üyeler

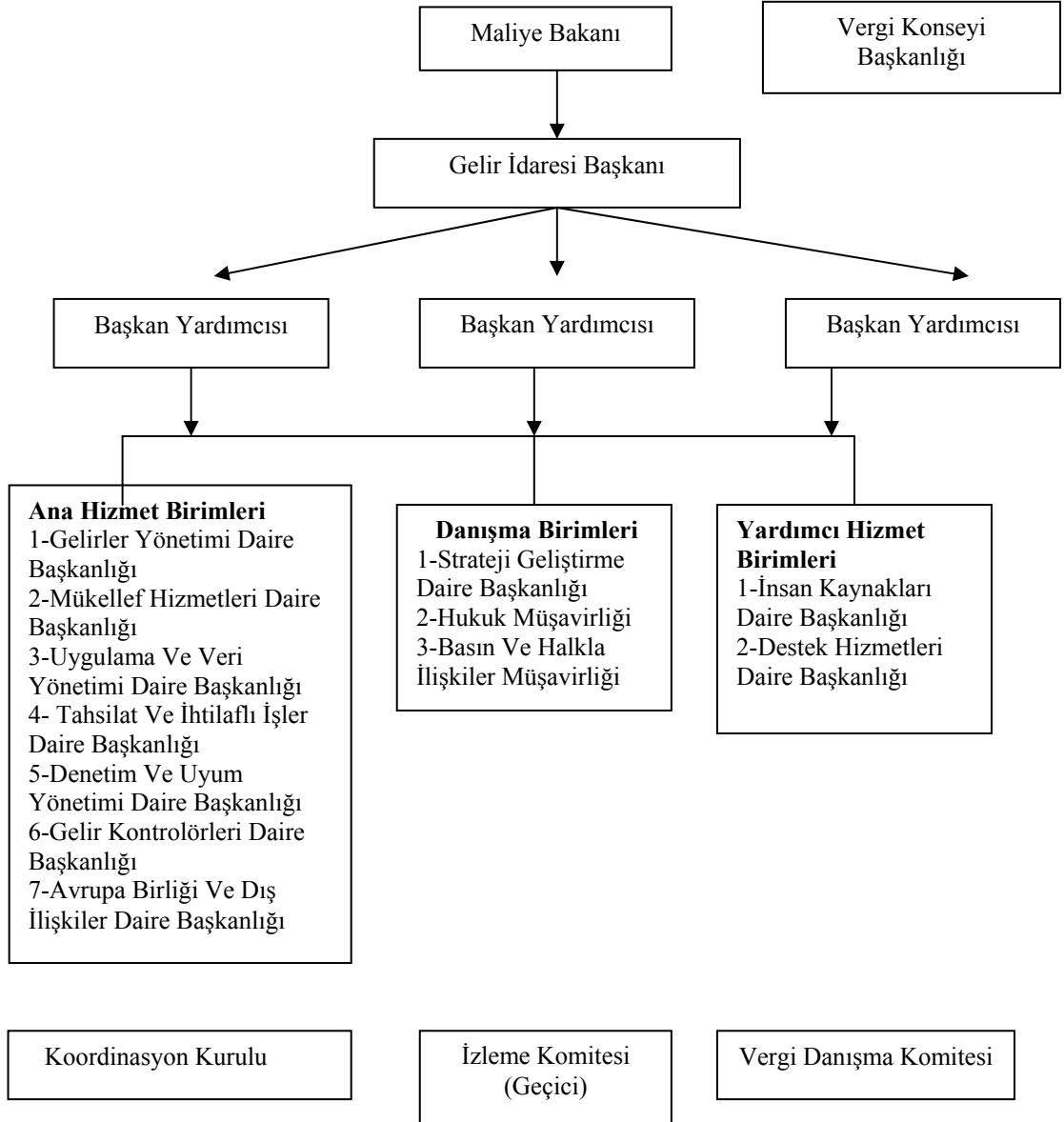
Başkanın önerisi üzerine Bakan tarafından seçilen; ekonomi, maliye ve vergi ile ilgili alanlarda uzmanlık ve kariyere sahip (en az 9 üye üniversitelerden olmak üzere) toplam 18 üyeden oluşmaktadır.

Vergi Konseyi, tarafsız bir yaklaşımla ve objektif esaslara göre görüş ve önerilerini oluşturan bir danışma organıdır. Uluslar arası gelişmeleri ve ülke koşullarını gözetir.

Katılımcılığa ve ortak akla dayanan uzlaşmayı esas alır. Değişimi ve yenilikleri önceden fark ederek, sonuç odaklı çalışma kültürünü benimser. Sistemin tüm paydaşlarının güvendiği saygın bir kurum olmayı hedeflemektedir.

5345 Sayılı Gelir İdaresi Başkanlığı Yasası, gerek teşkilat içi danışma birimlerinin bolluğu ve gerekse sürekli veya geçici görev yapacak olan konsey, kurul ve komite gibi danışma örgütlerinin sayısı açısından özellik taşımaktadır. Bu açıdan bu tür hizmet birimleri arasında koordinasyon sağlanması hiç de kolay olmayacaktır.

Şekil 1: Gelir İdaresi Başkanlığı Örgüt Şeması



Kaynak: www.gib.gov.tr

1.2.2. Taşra Örgütü

Gelir Politikalarını en iyi hizmet anlayışı içinde ve tarafsızlıkla uygulamak suretiyle mükelleflerin vergi yasalarına gönüllü uyumunu sağlamak; şeffaflık, hesap verebilirlik, dürüstlük, katılımcılık, verimlilik, etkinlik ve mükellef odaklılık ilkelerine göre hizmeti hedefleyen Maliye Bakanlığı'na bağlı gelir idaresi kurulması amacıyla; Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkındaki 5345 sayılı Kanun 05.05.2005 tarihinde kabul edilerek 16.05.2005 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın taşra teşkilatı 29 il vergi dairesi başkanlığı ile 52 defterdarlık bünyesinde oluşan gelir birimlerinden oluşur.

1.2.2.1. Vergi Dairesi Başkanlıklarına Bağlı Taşra Örgütü

5345 Sayılı Kanun'un 23'üncü, 24'üncü. ve 25'inci maddeleri taşra teşkilatının yapısını belirlemektedir.

Kanununun 23. maddesinde başkanlığın taşra teşkilatının doğrudan merkeze bağlı vergi dairesi başkanlıklarından oluşacağı, vergi dairesi başkanlığını kurma yetkisi de Bakanlar Kurulu'na verilmiştir.

Bu yetkiye istinaden vergi tahakkukunun % 95'ini, tahsilatın % 96'sını kavrayacak şekilde 29 ilde Vergi Dairesi Başkanlığı kurulmasına, 2005/9064 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı alınarak, 16.09.2005 tarihinde vergi dairesi başkanlıkları faaliyete geçmiştir (www.gib.gov.tr).

Vergi dairesi başkanlıkları ile, yetki bölgesi içerisinde ekonomik faaliyetleri ve gelişmeleri yakından takip etmek, sektör ve mükellef gruplarının özel ihtiyaçlarına uygun hizmetleri en iyi şekilde sunmak ve yetkinlikleri geliştirmek suretiyle vergi sorumluluklarını yerine getirmek üzere kurulması öngörülen gelir idaresi daire başkanlıklarının kurulması hedeflenmiştir.

5345 Sayılı Kanun'un 24. maddesine göre Vergi Dairesi Başkanlıkları'nın amacı, yetki alanı içindeki mükellefi tespit eden, vergi ve benzeri mali yükümlülüklerle ilişkin tarh, tahakkuk, tahsil, terkin, tecil, iade, ödeme, muhasebe ve benzeri işlemleri yapan, bu işlemlere ilişkin olarak yaratılan ihtilaflarla ilgili yargı mercileri nezdinde talep ve savunmalarda bulunan, vergi uygulamasını geliştiren, iyileştiren, mükelleflere görüş

bildiren, mükellef haklarını gözeten, mükellefi bilgilendiren, eğitim, bilgi işlem, denetim işlerini yürüten yerlerdir.

Bu açıklamalardan anlaşılacağı üzere, 29 il merkezinde kurulmuş Vergi Dairesi Başkanlıkları, o bölgenin gelir idaresi açısından en yüksek ve yetkili amiri olmaktadır. Kısaca, daha önce defterdarlıkların elinde olan bu yetki ve görevler vergi dairesi başkanlıklarına geçmiş olmaktadır. Böylece merkez ve taşra örgü arasında hiyerarşik bir zincir kurulmuş olacak ve merkez ile taşra birimleri arasındaki fonksiyonel ilişkiler doğrudan sağlanacaktır. Bunların organizasyon yapıları, görevleri, yetki ve sorumlulukları, merkez teşkilatıyla ilişkileri ile çalışma usul ve esasları yönetmelikle düzenlenmektedir (Altan ve Eray, 2005: 98).

Vergi dairesi başkanlıkları bu denli görev ve yetkilerle donatılmış olduğundan dolayı, başkanlık bünyesinde gösterildiği gibi, grup müdürlükleri ve bunlara bağlı müdürlükler ile yetki alanlarında ekonomik analizler yapmak ve mükellef hizmetlerini en yakın yerden sunmak üzere şubeler kurulması amaçlanmıştır.

5345 Sayılı Yasa'ya göre, vergi dairesi başkanlığı kurulan illerde ayrı bir vergi dairesi olmayacaktır. Tüm vergi daireleri, vergi dairesi başkanlığına bağlı olan birer şube şeklinde faaliyette bulunacaktır. Şehir merkezinden uzak olan ilçelerde bulunan vergi daireleri için ise; ekonomik faaliyetlerinin yoğunluğuna göre, vergi dairesi müdürlüğü yada bağlı vergi dairesi şeklinde örgütlenecektir.

Bu yapı içerisindeki müdürlükler ve şubeler için ise; "Vergi dairesi başkanlığın yetki alanında faaliyette bulunan vergi daireleri ve şubeler, vergi dairesi başkanlığına bağlı olup, vergi dairesi müdürlüklerinin ve şubelerin çalışmaları, vergi dairesi başkanının uygun göreceği grup müdürlüğü ile ilişkili olarak yürütülür" denilmektedir. (GİB, 2005: 14).

Vergi Dairesi Başkanlıkları bünyesinde;

i.Mükellef hizmetleri

ii.Vergilendirme

iii.Denetim

iv.Tahsilat ve Hukuk İşleri

v.Muhasebe

vi.İnsan Kaynakları

vii.Destek Hizmetleri, adı altında grup müdürlükleri ve bunlara bağlı müdürlükler bulunur.

29 İl Vergi Dairesi Başkanlığı'nda, 2006 yılı itibariyle 105 grup müdürlüğü ile grup müdürlüğüne bağlı 236 müdürlük kurulmuştur (VDY, 2006).

Vergi dairesi başkanlığı kurulan illerde gelir müdürlükleri, grup müdürlüğü bünyesine alınarak gelir müdürlüklerinin görevine son verilmiştir. 29 İl Vergi Dairesi Başkanlığı kurulan iller ile bu illerde kaç adet grup müdürlüğü kurulduğu ise aşağıda grup halinde belirtilmektedir (www.gib.gov.tr).

Tablo 1:Vergi Dairesi Başkanlığı Kurulan İl Merkezleri



Kaynak: www.gib.gov.tr

i.2' li Grup Müdürlüğü Kurulan İller;

-Diyarbakır -Edirne -Erzurum -Malatya -Kahramanmaraş -Sakarya -Trabzon -Şanlıurfa
-Zonguldak

ii.3'lü Grup Müdürlüğü Kurulan İller;

-Aydın -Balıkesir -Denizli -Eskişehir -Gaziantep -Hatay -Kayseri -Kocaeli -Mersin

-Manisa -Muğla -Samsun -Tekirdağ

iii.4'lü Grup Müdürlüğü Kurulan İller;

-Adana -Antalya -Konya

iv.5'li Grup Müdürlüğü Kurulan İller;

-Bursa

v.8'li Grup Müdürlüğü Kurulan İller;

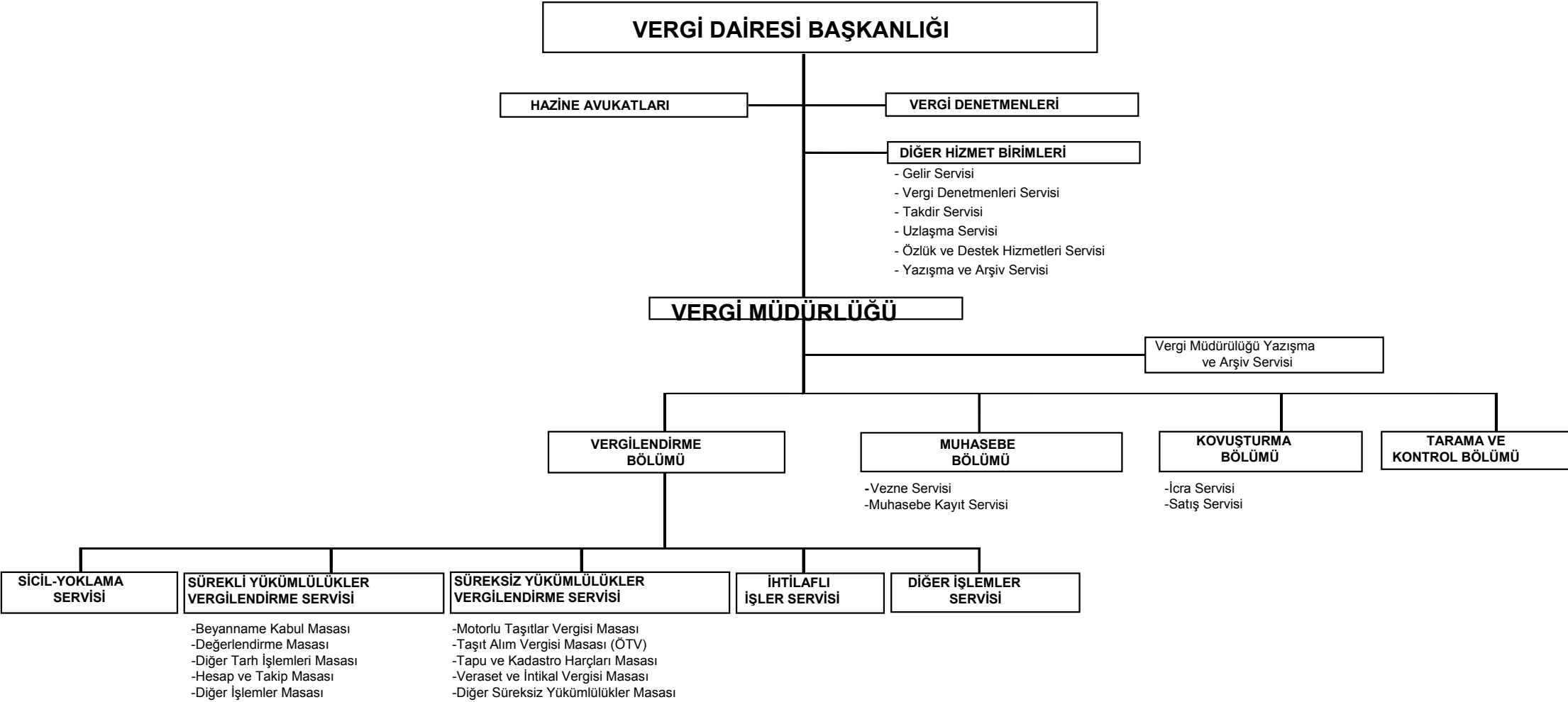
-Ankara -İzmir

vi.15'li Grup Müdürlüğü Kurulan İller;

-İstanbul

Yeni yapılandırma sonrası kurulan vergi dairesi başkanlıklarının yapısının daha iyi anlaşılabilmesi açısından aşağıda şekle dökülmüştür.

Şekil 2: Vergi Dairesi Başkanlığı Örgüt Yapısı



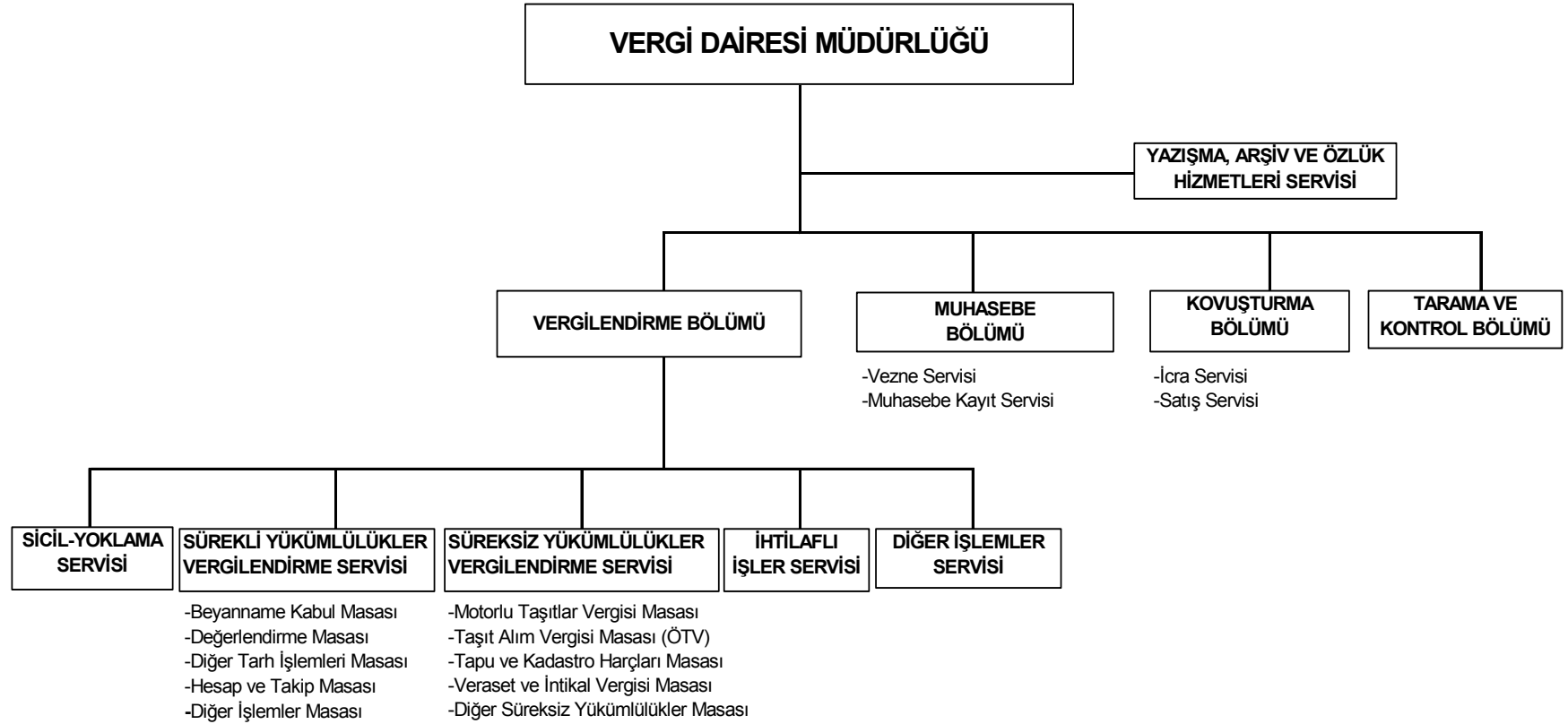
1.2.2.2.Valiliğe Bağlı Defterdarlıklar Taşra Örgütü

5345 Sayılı Kanun ile Gelir İdaresi Başkanlığı kurulmuş ve bu yasaya binaen 2005/9064 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 29 ilde Vergi Dairesi Başkanlıkları kurulmuştur. Diğer 52 ilde ise vergileme ile ilgili daireler, halen defterdarlıklara bağlı bir şekilde faaliyetlerine devam etmektedir. Dolayısıyla, buradaki gelir idareleri de, kendi içerisinde ayrı bir yapı arz etmektedir.

1.2.2.2.1.Yeniden Yapılandırılmış Vergi Dairesi Müdürlükleri Örgüt Şeması

2005 yılı verilerine göre Türkiye’de 448 bağımsız vergi dairesi ve 585 mal müdürlüğü olmak üzere 1033 vergi dairesi bulunmaktadır. Aynı zamanda, bağımsız vergi dairelerinden, 431’i yeniden yapılandırılmıştır. Bu yapılandırılan vergi dairelerinin tamamı, diğerlerine nazaran ekonomik faaliyetlerin daha yoğun olduğu yerlerdir (VDY, 2006).

Şekil 3: Yeniden Yapılandırılmış Vergi Dairesi Müdürlükleri Örgüt Şeması

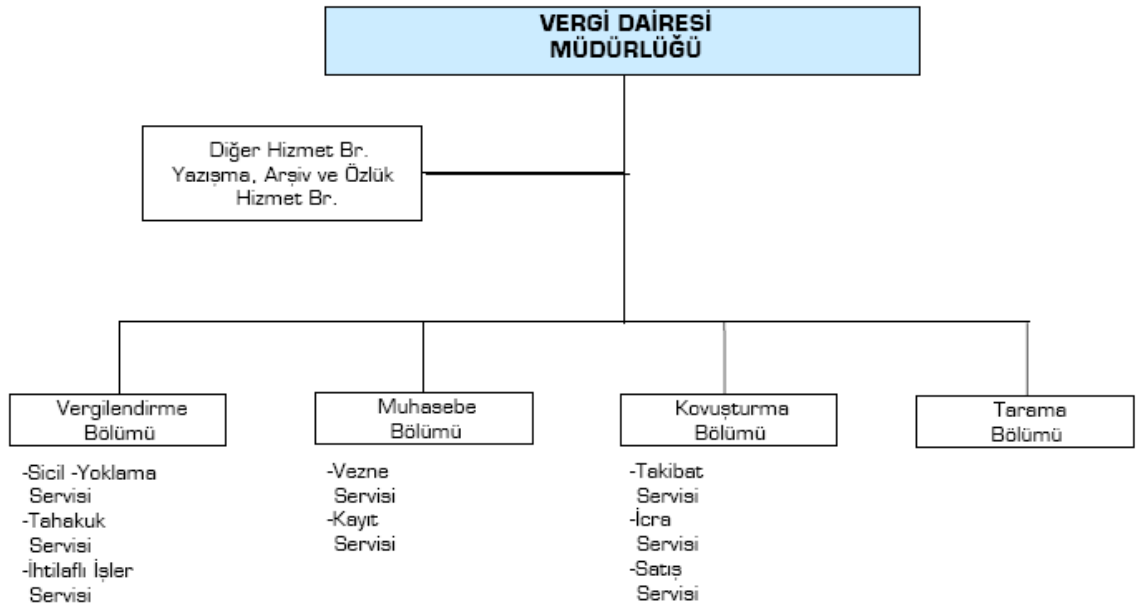


Kaynak: www.gib.gov.tr

1.2.2.2.2.Yeniden Yapılandırılma Kapsamına Alınmayan Vergi Dairesi Müdürlükleri Örgüt Şeması

Türkiye’de bulunan 448 bağımsız vergi dairesinden 17’si yeniden yapılandırma kapsamına dahil edilmemiştir (VDY, 2006).

Şekil 4: Yeniden Yapılandırılma Kapsamına Alınmayan Vergi Dairesi Müdürlükleri Örgüt Şeması

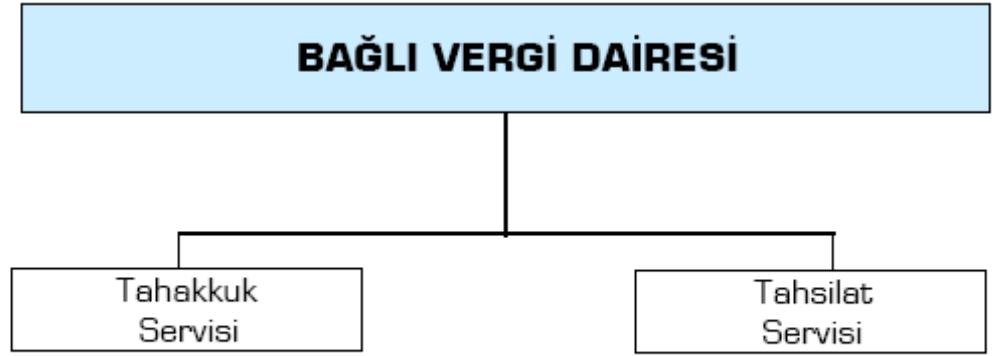


Kaynak: www.gib.gov.tr

1.2.2.2.3. Bağlı Vergi Daireleri (Mal M¼d¼rl¼kleri) rg¼t Şeması

Vergi daireleri b¼nyesinde yer alan 585 mal m¼d¼rl¼ę¼ (Bağlı vergi daireler) yeniden yapılandırma kapsamında değildir (VDY, 2006).

Şekil 5: Bağlı Vergi Daireleri (Mal M¼d¼rl¼kleri) rg¼t Şeması



Kaynak: www.gib.gov.tr

Buraya kadar aktarılan bilgilerde, gelir idaresinin sahip olduğu taşra rg¼t yapısı t¼m detaylarıyla aktarılmaya çalışılmıştır.

T¼rkiye genelinde taşra teşkilatı: Birim sayısı toplamı; 1517' dir. Bunun dağılımı ise;

Vergi Dairesi Başkanlığı	: 29
Grup M¼d¼rl¼ę¼	:105
M¼d¼rl¼k	:236
Vergi Daireleri	:1033
Gelir M¼d¼rl¼ę¼	: 52
Daimi Takdir Komisyonu	: 62 olup,

Türkiye geneli vergi daireleri dağılımı;

29 İl Vergi Dairesi Başkanlığı Bulunan İllerdeki Vergi Daireleri :331

52 İl Defterdarlığı Bulunan İllerdeki Vergi Daireleri :117

Bağımsız Vergi Dairesi Toplamı :448

29 İl Vergi Dairesi Başkanlığı Bulunan İllerdeki Mal Müdürlüğü :227

52 İl Defterdarlığı Bulunan İllerdeki Mal Müdürlüğü :358

Bağlı Vergi Dairesi (Malmüdürlüğü) Toplamı :585

Türkiye geneli vergi dairesi dağılımına baktığımızda da 448 vergi dairesi müdürlüğünden 331 adedinin Vergi Dairesi Başkanlığı kurulan iller bulunduğu görülmektedir. 52 İl Defterdarlığının da ise halen Vergi Dairesi Başkanlığı kurulmamış olup bu illerde bulunan gelir birimleri taşra teşkilatı defterdarlığa bağlı olarak faaliyetlerini sürdürmektedir.

Mevcut vergi daireleri Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye göre hazırlanan, 24 Aralık 1994 tarih ve 22151 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Vergi Daireleri Kuruluş ve Görev Yönetmeliğine göre kurulmuş ve faaliyete geçmişlerdir (VDY: 2006).

Vergi daireleri; mükellefi tespit eden, vergi, resim ve harç tarh eden, tahakkuk ettiren, ceza kesen ve tahsil eden dairelerdir. Vergi daireleri, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Hükümlerine göre aynı zamanda “Tahsil Dairesi” dir.

Vergi Dairelerinin yetki alanı, kurulduğu ilçenin idari sınırları ile çevrelenir. Birden çok vergi dairesi kurulmuş olan il ve ilçe merkezlerinde yetki alanı sınırları Maliye Bakanlığı’na belirlenir.

Vergi Daireleri, vergi kanunlarının ve diğer mevzuatın uygulanması bakımından il ve ilçe merkezlerinde iş hacmi dikkate alınarak aşağıdaki şekilde örgütlenir.

- Vergi dairesi müdürlüğü

- Bağlı vergi dairesi (Malmüdürlüğü bünyesinde)

Müdürlük şeklinde kurulan vergi daireleri ana hizmet birimleri ile diğer hizmet birimlerinden; bağlı vergi daireleri ile tahakkuk ve tahsilat servislerinden oluşur.

Vergi Dairelerindeki Ana Hizmet Birimleri ise; Vergilendirme Bölümü, Muhasebe Bölümü, Kovuşturma Bölümü ve Tarama ve Kontrol Bölüm'lerinden oluşmaktadır.

BÖLÜM 2: GELİR İDARELERİNİN YENİDEN YAPILANDIRILMASINDA YOL GÖSTERİCİ İLKELER ve ÇAĞDAŞ ÜLKELERDEKİ YENİDEN YAPILANMA ÇALIŞMALARI

2.1. Gelir İdarelerinin Yeniden Yapılandırılmasında Yol Gösterici İlkeler

Gelir idaresi reformu için temel hedeflere ulaşmak için yapılan düzenlemelerde öncelikli olan, idarecilerin ihtiyacı olacak stratejilerin detaylarını belirlemektir. Belirli sorunlar tanımlanarak, somut ölçülerle formüle edilmelidir. Gelir idarecilerinin ihtiyacı olan ise, gelir idarelerinin reform stratejilerinin ana amaçlarının belirlenmesidir. Ülkelerin kamu gelirleri ile giderleri arasındaki farklara bağlı olarak öncelikli amaçlar şunlardır; (1)Vergi tahsilat ve uyum maliyetlerini azaltırken, mevcut uyum seviyesini muhafaza etmek, (2)Anahtar prosedürleri geliştirerek, uyum seviyesinde önemli kazançlar elde etmek, (3)Gelir idaresine yönelik yaklaşımları önemli ölçüde düzenleyerek uyum seviyesinde ciddi gelişmeler sağlamak, (4)Mevcut gelir idaresi prosedürlerini yenileyerek uyum seviyelerinde önemli başarılar sağlamak olarak sıralanabilir (Silvani ve Baer, 1997: 9-17).

Bu sayılan amaçların önemlilik seviyesi, gelir idaresi reformların hedefleri ile her ülkenin kendine özgü durumlarına bağlı olarak değişmekteyse de başarılı bir reform için temel belli başlı yol gösterici ilkeler olduğunu deneyimler göstermektedir. Bu deneyimlere bir bütün olarak bakıldığında, reform stratejilerinin belirlenmesinde yol gösterici ilkeler şu şekilde sıralanabilir (Silvani ve Baer, 1997: 9-17):

- i. Gelir idaresinin güçlü ve otonom idare şeklinde örgütlenmesi
- ii. Fonksiyonel ve mükellef odaklı organizasyon yapısının benimsenmesi
- iii. Vergi sisteminin basitleştirilerek yönetiminin kolaylaştırılması ve uyum maliyetlerinin düşürülmesi
- iv. Performans yönetimi ve ölçümü sisteminin basitleştirilmesi
- v. Mükelleflere yönelik farklı uygulamaların geliştirilmesi

- vi. Etkin vergi denetimi yapılması
- vii. Reform süreci yönteminin etkin bir şekilde garanti altına alınması
- viii. Önceliklerin oluşturulması ve zaman tablosunun belirlenmesi
- ix. Değişimi gereken muhasebe ve vergi kanunların tanımlanması
- x. Köklü reformlara pilot projelerle başlanması

2.1.1. Gelir İdarelerinin Güçlü ve Otonom Şeklinde Örgütlenmesi

Terminolojide özerklik ya da otonomi kendi kendini yönetme (self-governing), bağımsızlık (independence), veya yalnızca kendi koyduğu kurallara göre çalışma olarak tanımlanmaktadır. Dünya Bankası'nın geliştirmekte olan ülkeler için yaptığı bir çalışmada gelir idaresi için tanımlanacak bir özerkliğin Merkez Bankaları'nınki gibi bir özerklik olmayıp, kamu kesimi kurallarınının kısmen dışında olmayı ifade eden bir yarı özerklik olduğu ifade edilmiştir. Gelir idareleri için öngörülen özerklik kurumun finansmanı ve personel politikaları yönünden genel kamu kesimi kuralları dışında bir uygulamayı ifade etmekte, tüzel kişilik ve mülkiyet hakkı da önemli bir özerklik göstergesi olarak kabul edilmektedir. Maliye Bakanı'na gelir idaresinin yöneticilerini atama ve aldığı kararları onaylama ya da bozma yetkisi veren modellerde yönetsel bir özerkliğin fazlaca bir anlamının olmadığı ifade edilmiştir (Taliercio, 2004:1-2).

OECD'nin yaptığı karşılaştırmalı bir çalışmaya göre de, gelir idarelerine verilen özerklik, hem bir ülkenin siyasi ve idari teşkilatına hem de o ülkenin kamu yönetim uygulamalarının gelişim düzeyine bağlı bulunmaktadır. Bundan dolayı özerklik erk ve sorumluluklara göre farklılık arz etmektedir. Bu sorumlulukların başında, vergi yasaların yorumu gelmektedir. Gelir idaresi vergi yasalarının yorumunu tebliğ, sirküler ve muktezarlarla yargı organının denetimine açık biçimde yetkinlikle yapabilmelidir. İdarenin iç işleyişinde üstlenebileceği organizasyon ve yönetim sorumluluk derecesi de bir özerklik uzantısıdır. Gelir idaresi özerkliğin bu boyutuna göre vergi dairelerinin büyüklüğünü, coğrafi dağılımını belirleyebilecek, stratejik ve eylemsel planları yapabilecek, değişen önceliklere göre bütçe ödeneklerini değişik yönetim kademelerine ve fonksiyonlarına dağıtabilme yetkisine sahip olacaktır. Kendi bilgi teknolojisi

sistemlerini kurmak veya bu hizmetleri özel sektörden satın almak da bir özerklik ögesi sayılmaktadır. Özerklik konusunda son olarak sıralayabileceğimiz fakat en önemli olan unsur personel yönetim özerkliğidir. Bu özerklik personelin kamu personel rejimi çerçevesinde işe kabul koşullarını, işe alıp çıkarmadaki serbestliği, hizmet içi eğitim programlarını düzenlemeyi ve personele verilecek ücreti, kamu kesiminin tümünü kapsayacak şekilde tayin edilecek geniş tabanlı politikalar çerçevesinde müzakere edebilme gücünü kapsamaktadır (www.oecd.org).

Özerklik kavramı gelir idaresi yönünden tartışılırken mali özerklik de büyük önem taşımaktadır. Mali özerklik, gelir idaresine belli kaynakların tahsisi şeklinde ortaya çıkmaktadır. Çeşitli ülke uygulamalarında gelir idaresine belli vergi gelirlerinden sabit bir pay verilebildiği gibi gelir toplamına göre değişen pay verilmesi yöntemi de benimsenebilmektedir (Batırel, 2005: 23).

Genel olarak, gelir idarelerine verilen gücün kapsamı, devletin sistemi ve ülkelerin gelişmişlik durumlarına bağlı olduğu görülmektedir. Gelir idarelerinde yeniden yapılanma çalışmalarının temel eğilimlerinden bir tanesi, gelir idarelerinin belli ölçüde özerk bir yapıya sahip olması ve vergi politikaları belirleme birimi ile vergi uygulamaları biriminin birbirinden ayrılması gelmektedir. OECD üyesi ülkeler arasında gelir idaresi örgütlenmesi ve özerkliği konusunda önemli farklılıklar bulunmaktadır. Kimi ülkeler bütün kamu gelirleri için tek ve yarı özerk bir gelir idaresi kurmuşken, kiminde vergi ve sosyal güvenlik katılımları ayrı idarelerce toplanmaktadır. Bazı ülkelerde ise Maliye Bakanlığı bünyesinde hem vergi hem de sosyal güvenlik katılımlarının tahsilinden sorumlu yarı özerk veya tek bir genel müdürlük bulunmaktadır. Örneğin, Almanya'da Maliye Bakanlığı örgütlenmesi içinde gelir, servet ve muamele vergilerine bir genel müdürlük bakarken diğer genel müdürlük gümrükler ve özel tüketim vergilerinden sorumludur. Diğer taraftan; Avustralya, Kanada, Danimarka, Finlandiya, Fransa, Macaristan, İzlanda, İrlanda, Japonya, Kore, Meksika, Hollanda, Yeni Zelanda, Norveç, İspanya, İsveç ve Türkiye gelir idareleri Maliye Bakanlığı ile ilişkili fakat ayrı bir yapı içerisinde örgütlenmiş olan OECD ülkeleri arasında yer almaktadır. Buna karşılık; Avusturya, İtalya, Polonya, Portekiz ve İsviçre gelir idareleri Maliye Bakanlığı yapısı içinde örgütlenmiş ülkeler arasındadır (Gerçek, 2004: 25-26).

Diğer yandan; İspanya, özerk gelir idaresi yapılanması konusunda öncü ülkeler arasında yer alırken, Peru ve Arjantin aynı amaçla ciddi değişikliklere gitmiştir. Benzer şekilde, 1990 yıllardan itibaren Afrika ve Asya ülkelerini de kapsayan diğer bir çok ülkede de gelir idaresine yönelik köklü değişikliklerin özerk bir idare içerisinde daha kolaylıkla gerçekleşebildiği görülmüştür. Zaten yapılacak reformlarda temel mevzu daima gelir idarelerinin özerklik derecesi olmuştur. Çağdaş bir gelir idaresinin ihtiyacı olacak örgütde ve prosedürde değişiklikler yapabilmek, diğer kamu kurumlarına nazaran özerk idarelerde daha kolay olmaktadır. Esasında, yapılacak bir reformla gelir idaresinde kurulmak istenen yapıyla, o ülkenin makro ekonomik programlarından biri yerine getirilmiş olmalıdır (Silvani ve Baer, 1997: 28-29).

Gelir idaresinde özerkliğe yönelmeye yol açan sebepler iki yaklaşıma dayanmaktadır. Bunlardan birincisi ekonomik temelli olup yönetsel etkinliğin geliştirilmesi idarede dinamik tutarlılığın sağlanarak mükellefe daha fazla hizmet eden (taxpayer-oriented) bir yönetime kavuşturma amacını gütmekte, ikinci yaklaşım ise vergi idaresini kamu personel rejimi, kamu harcamaları ve mali yönetim ile ilgili sınırlamalardan kurtararak kötü işleyen bir kamu yönetimi içinde bir özerk alan (enclave) haline dönüştürülmesini hedeflemektedir (Batirel, 2005: 23).

Gelir idaresi özerkliğinin potansiyel yararları, kamu personel ve bütçe rejiminin aksak ve bürokratik işleyişinden kurtarmak, siyasi etkileri en aza indirmek ve idareye yönetsel bir esneklik kazandırmaktır. Buna karşın bu görüşün potansiyel maliyetleri; kamu kesiminde ayrıcalıklı alan ya da yönetime karşı mırıldanmalar, diğer kamu yönetimlerinde duyulacak rahatsızlıklar, hesap verilebilirliğin azalması ve kamu kesiminde bütünlüğü bozan bir gedik oluşturmasıdır (Batirel, 2005: 23).

2.1.2. Fonksiyonel ve Mükellef Odaklı Organizasyon Yapısının Benimsenmesi

OECD ülkelerinde gelir idaresinin organizasyon yapısındaki değişimler yaklaşık 20-30 yıllık süreçte gelişmiştir. Günümüzde gelir idaresinin yapısında ülkeden ülkeye ciddi farklılıklar görülmekle beraber, OECD ülkelerinin yanı sıra bir çok ülkede de klasik “vergi türüne göre” organizasyon yapısından “fonksiyonel” organizasyon modeline hızlı bir geçiş yaşanmakla beraber, mükellefi de dikkate alan ve onlara en iyi hizmet sunulmasını amaçlayan “mükellef odaklı” yaklaşım da yükselen bir trend olduğu

görülmektedir. Bazı ülkelerde, mükellef odaklı fonksiyonel yapıların iç içe geçtiği “karma” organizasyon modeline de rastlanmaktadır (Uysal ve diğerleri, 2002: 48-49).

Fonksiyonel modelde gelir idaresi çalışanları ilke olarak fonksiyonel gruplar şeklinde organize olmaktadır (Örneğin; muhasebe, bilgi işlem, denetim, tahsilat vb.). Bu organizasyon modeli iş süreçlerine yüksek standardizasyon getirmekte, vergi sorgulamalarına tek bir noktadan ulaşabilme imkanı sağlamakta, ortak vergi ödemesi ve muhasebe yaklaşımları sunmakta, mükellefleri standardize etmekte ve etkinliği arttırmaktadır (Tezcan ve diğerleri, 2006: 5).

Çağdaş gelir idarelerinde yaygın olarak kullanılan fonksiyonel organizasyonların ise; fonksiyonlar itibariyle uzmanlaşma sağlaması, idari maliyetleri düşürmesi ve personel verimliliğini yükseltmesi gibi avantajları vardır. Bunların yanı sıra; mükellef duyarlılığının zayıflaması ve ilgili alanın mükelleften uzaklaşması, fonksiyonlar arası iletişimin zayıflığı ve fonksiyonların parçalanmış bir yönetime yol açması yönlerinden dezavantajları vardır (GGM, 2001: 8). Bu nedenlerden ötürü, en iyi fonksiyonel organizasyon yapısına sahip idarelerden biri olan IRS'nin yeniden yapılanmasında “mükellef odaklı” bir yapıya geçilmesi hedeflenmektedir (Gerçek, 2004: 28).

Birçok gelişmiş ülkede gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasında en son eğilim olarak mükellef odaklı model ön plana çıkmaktadır. Büyük işletmeler, küçük/orta işletmeler, ücretliler gibi mükellef odaklı yapılanmanın arkasındaki temel mantık her bir mükellef grubunun özellikleri ile vergiye uyum davranışlarının birbirinden farklı olması nedeniyle gelir idaresi açısından farklı riskler taşımalarıdır. Bu riskleri başarılı bir şekilde yönetebilmek için gelir idaresi mükelleflere uygun stratejiler geliştirmektedir. Bu model, günümüz dünyasında daha yeni olmasına rağmen, bir çok ülkede kısmi olarak da olsa uygulanmaya konulmuştur (Tezcan ve diğerleri, 2006: 5). Bu modelde; mükellef hakları açıklanarak mükellefe yönelik hizmetlerde mükellefi bilinçlendirmek ve bu doğrultuda gelir idaresi çalışanlarına eğitimler verilerek mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunun sağlanması amaçlanmaktadır.

2.1.3. Vergi Sisteminin Basitleştirilerek Yönetiminin Kolaylaştırılması ve Uyum Maliyetlerinin Düşürülmesi

Ülke deneyimleri, gelir idaresinin etkinliği ve verimliliğinin artırılabilmesi açısından vergi sisteminin basitleştirilmesinin önemli rol oynadığını göstermektedir. Bu çerçevede, az sayıda verginin olduğu, düz oranlı bir vergi oranıyla istisna ve muafiyetlerin uygulanmadığı bir vergi sistemini yönetmek çok daha kolaydır. Buna karşılık vergi kanunlarının karmaşıklığı mükellefler için uyumu zorlaştırmakta ve uyum maliyetlerini arttırmaktadır (Tezcan ve diğerleri, 2006: 12).

Gelir idaresinin işleyişi, vergileme sürecindeki prosedürler ve vergi formları mükelleflerin uyumunu teşvik etmeyi sağlayacak şekilde basit olmalıdır. Yönetim maliyetleri gibi uyum maliyetleri de tek bir oran ölçütüyle ve istisnaların azaltılmasıyla düşürülebilir.

Değişim geçirme gerekliliği duyan ülkelerin çoğunun gelir idarelerinde, mükellefe potansiyel suçlu gözüyle bakılmaktaydı. Bu sorun değişimle birlikte ele alınarak çözüm aranmıştır. Bu ülkelerde gelir idaresinin önemli fonksiyonları ise; vergilendirilecek kazancı tanımlamak, denetimler yapmak ve vergi kaçırıcıları yakalamaya çalışmak olarak sıralanabilir. Bu aşamalar gerçekten önemlidir. Fakat hızlı geçiş sürecindeki ülkelerde anlaşılabilir olmakla beraber modern vergi sistemlerinde gelir idaresinin fonksiyonlarının yalnız mükelleflerin korkutulması üzerine kurulması kabul edilemez. Vergiye uyumun artırılabilmesi için çözüm vergi polisliği yapmak değil, mükelleflere mümkün olduğu kadar kaliteli hizmet sunmak, ancak suç işleyebileceğini de göz önüne almaktır (Bird, 2003: 31).

2.1.4. Performans Yönetimi ve Ölçümü Sisteminin Basitleştirilmesi

Gelişmiş ülkelerde gelir idarelerinin yeniden yapılandırılması çalışmalarının vazgeçilmez bir parçası haline gelen performans yönetimi anlayışı sayesinde, bir taraftan aynı kaynaklarla daha çok ve kaliteli hizmet sunulması sağlanmakta, diğer taraftan da bu hizmetlerin mükellefe odaklı olması nedeniyle, mükelleflerin gelir idaresine güveni ve vergiye gönüllü uyumu artmakta ve neticede gelir idaresinin başarısı da artmaktadır (Gerçek, 2004: 29-30). Dolayısıyla, gelir idarelerinde etkinliğin artırılması için, bürokratik, hantal ve verimsiz yapı yerine, mükellefe ve hizmete odaklı,

kurumların verimliliğini ve hizmet kalitesini artıran, faaliyetlerin şeffaf bir şekilde ve hesap verme sorumluluğu altında yürütülmesini sağlayan performans yönetimi anlayışının benimsenmesine büyük önem verilmektedir.

Performans yönetimi anlayışı; gelir idaresinin örgütlenme biçimi, temel amaç ve stratejilerin belirlenmesi, mükellefe yardımcı olacak birimlerin kurulması, mükellef hak ve yükümlülükleri ile hizmet standartlarının açıklanması, gelir idaresi performansının ölçülmesi ve kamuoyu tarafından denetlenmesi, personelin eğitilmesi ve ileri teknolojilerin kullanılması gibi unsurları kapsamaktadır (Gerçek, 2004: 30). Performans yönetim süreci üç temel aşamadan oluşmaktadır: stratejik planlama, performans ölçümü ve elde edilen bilginin kullanılması.

Gelir idarelerinde performans yönetimi anlayışını benimsemiş olan ABD, İngiltere, Avustralya, Yeni Zelanda, Fransa, İsveç gibi bir çok ülke, bu yönetim anlayışına uygun olarak; vizyon, misyon, temel amaç ve stratejilerin belirlenmesi, hizmet standartları ile mükelleflerin hak ve yükümlülüklerinin açıklanması, mükellefe yardımcı olacak birimlerin oluşturulması, gelir idaresi performansının ölçülmesi ve kamuoyu tarafından denetlenmesi, stratejik planlamanın yapılması, kaliteli hizmet sunmak için personelin geliştirilmesi ve ileri teknolojilerin kullanılması gibi unsurları kendi bünyelerine yerleştirmişler ve uygulamaya geçmişlerdir (Gerçek, 2004: 31).

Gelir idaresinde performans yönetiminin bir parçası olarak uygulanan performans ölçümü sistemini en iyi geliştiren ve bu açıdan diğer OECD ülkelerine örnek olan İsveç Gelir İdaresi'nde üç performans kriteri belirlenmiştir: verimlilik, kalite ve etkinlik. Bu performans kriterlerini ölçülebilir kılmak için, söz konusu kriterler performans göstergelerine ayrılmıştır (MB, 2002: 34)

2.1.5. Mükelleflere Yönelik Farklı Uygulamaların Geliştirilmesi

Farklı ölçekteki mükelleflere farklı idari düzenlemelerin gerekliliği, başarılı vergi reformlarının arkasındaki en temel yol gösterici ilke olarak göze çarpmaktadır. Bir çok ülkede, büyük mükelleflerin ilk % 5'i toplam vergi tahsilatının % 75 veya daha fazlasını ödedikleri görülmektedir. Büyük mükelleflerin vergi tahsilatının artırılması, izlenmesi, denetlenmesi için özel birimler oluşturmak vergi gelirlerinin artırılması anlamında gelir idaresine önemli katkılar yapmaktadır. Büyük mükellefler için özel birimlerin

oluşturulduğu çoğu ülkede mükellef gruplarındaki gönüllü uyum artmakta ve bu gruptaki mükelleflerin ödeme oranlarında % 20'ye varan artışlar gözlenmektedir (Tezcan ve diğerleri, 2006: 15).

Mükellef gruplarına göre farklı uygulamaların geliştirilmesini destekleyen bir araştırma ABD'de yapılmış ve bu araştırmaya göre; küçük işletmeler ve IRS memurlarıyla yapılan görüşmeler sonucunda, IRS ve küçük işletmeler arasında karmaşık bir etkileşime neden olan faktörler tanımlanmıştır. IRS'ye göre küçük işletmeler, karmaşık vergi sistemine uyum sağlamada diğer büyük mükelleflere nazaran daha fazla problem yaşamaktadırlar. Gelir idaresinin sahip olduğu organizasyon yapısı ve yaptığı düzenlemerde küçük işletmeleri göz ardı edebilmektedir. Küçük işletmeler de, büyük işletmeler gibi karmaşık vergi sistemiyle mücedele ettiği gibi, istihdam üzerindeki vergisel yükler, ilgili bir çok evrakların dosyalanması ve raporlanması ve de ekonomideki durgunluklar gibi bir çok harici sorunlarla da uğraşmaktadır. Fakat, küçük işletmelerin büyük işletmeler kadar bu sayıda sorunla baş edebilecek yeterli kaynağa sahip olmadıkları vurgulanmıştır (GAO, 2000: 1-2).

2.1.6. Etkin Vergi Denetimi Yapılması

Bir ülkedeki vergi denetimi organizasyonu, uygulaması ve hukuki dayanakları, o ülkedeki gelir idaresinin organizasyon yapısına bağlı olarak büyük farklılıklar göstermektedir. Ancak, çağdaş vergi sistemini oluşturmuş ve vergi denetimlerinin etkinliği konusunda büyük aşamalar elde eden ülkelerin ortak özellikleri incelediğinde vergi denetiminin organizasyonunda da bazı ortak noktalar ön plana çıkmaktadır. Özellikle belirtmek gerekir ki, çağdaş ülkeler gelir idaresinin örgütlenmesini vergi denetimi esası üzerine oturtmayı veya vergi denetimi çerçevesinde yapmayı, bir örgütlenme ilkesi olarak belirlemişlerdir. Bu nedenle, vergi denetimi alanında çalıştırılacak elemanların yeterli sayıda ve gereken nitelikte yetiştirilmesine, modern denetim tekniklerinin geliştirilmesine ve denetimlerin planlı ve programlı bir şekilde yürütülmesine büyük önem vermişlerdir. Gerçekten, beyan esasının yürürlükte olduğu vergi sistemlerinde, vergi denetimi gereği gibi örgütlenememiş, denetimin etkin ve verimli olması için lazım gelen tedbirler alınmamışsa, gelir idaresinin vergiyi ancak verenden alması söz konusudur (Şeker, 1999: 85-86).

2.1.7. Reform Süreci Yönteminin Etkin Bir Şekilde Garanti Altına Alınması

Reformun başarısı için gelir idaresinin reform sürecine politik iktidar tarafından güçlü bir şekilde destek verilmesi gerekir. Bu desteğin, reformun başlangıcından bitişine kadar olan tüm süreçlerde en yüksek siyasi yetkililerce sağlanması gerekir. Eğer bu tür bir desteğin sağlanamaması ve bağlılığın olmaması, reformun gelir idaresi tarafından sahiplenememe riskini doğurmakta ve reform çabaları başarısızlıkla sonuçlanabilmektedir. Gelir idaresinin bazı yararlı dış teknik yardımlar almasının yanında, kendi uzmanlarından da önemli destekler alması reformların uygulanmasını kolaylaştırdığı gibi bu tür yardımlar, reformların başarısı için zorunluluk arz etmektedir (Silvani ve Baer, 1997: 16).

Gelir idaresi reformunun temelinde, idare ile mükellef arasında objektif, tarafsız davranabilen, işinde ehil vergi memurları yatmaktadır. Vergiyi etkileyen bilgi teknolojisi, ticaretin yeni şekilleri, uluslar arası sermaye hareketliliği gibi faktörlerde meydana gelen değişimler de gelir idaresi reformunu etkilemektedir (Silvani ve Baer, 1997: 16). Son tahlilde, gelir idaresinin yeniden yapılandırılması reformunun sahiplenilmesi ve destek görmesi hayati önem taşımaktadır (Bird, 2003: 3).

2.1.8. Önceliklerin Oluşturulması ve Zaman Tablosunun Belirlenmesi

Ülkelerin koşulları ne olursa olsun, eğer etkin bir reform stratejisi oluşturulmak isteniyorsa, mevcut kaynaklar hesaba katılarak öncelikler belirlenmeli ve zaman çizelgesi hazırlanmalıdır. Çoğu zaman reformu yapanlar, kısa dönem içerisinde somut sonuçlar almak için planlanan tüm değişimleri eş zamanda uygulamaya çalışmaktadırlar. Şu akılda öncelikle tutulmalıdır ki, reformun yönü hızından daha çok önemlidir. Bazı durumlarda en iyi strateji kısa dönemde az ama etkin adımlar atabilmek olduğu gibi, sonuca en kısa sürede varan denetimlerle, kamuoyuyla paylaşılan bir bilgilendirme yapılmasıdır. Böylelikle gelişen yeni sistem ve prosedürlerle gelir idaresinin temeli oluşturulabilecektir. Bu yaklaşım, sürekli bir sistemin geliştirilmesine zaman tanırken kısa sürede de dönemsel gelirlerde olumlu sonuçlar meydana getirebilir (Silvani ve Baer, 1997: 16).

Deneyimler göstermiştir ki, her koşul altında bütün ülkelerde uygulanabilecek tek bir strateji yoktur. Her bir ülke kendi stratejisini formüle etmeli ve politik koşullarını,

ekonomik yapısını ve makroekonomik şartlarını temel alarak stratejisini uygulayabileceği bir zaman süreci tespit etmelidir. Zamanlama, mevcut mali ve insan kaynağına, gelir idaresinin kapasitesine, vergi sisteminin karakteristik özelliklerine, gelir ihtiyacına ve diğer lazım gelen unsurlara bağlı olarak değişmektedir (Silvani ve Baer, 1997: 16).

2.1.9. Değişimi Gereken Muhasebe ve Vergi Kanunlarının Tanımlanması

Gelir idaresi reformu, vergi kanunları başta olmak üzere bir çok ilgili alanda değişimi gerekli kılan karmaşık bir süreçtir. Reformu yapanlar ilk adım olarak ihtiyaç duyulan kanun ve muhasebe düzenlemelerini yeniden ele almalıdırlar. Daha sonra bu düzenlemelerin tanıtılabilmesi için uygun kanallar ve zamanlama seçilmelidir. Getirilecek yeni vergi türleri ve yapılacak düzenlemeler daha tasarı aşamasında kamuoyunda tartışılmalıdır. Yasal değişiklikler, mükellefler ile maliye memurlarının ödevleri ve hakları ile ilişkili tamamlayıcı ölçütleri içerdiği kadar, sık sık modern muhasebe standartlarının tanıtımını da kapsamaktadır (Silvani ve Baer, 1997: 13).

Yasal değişimler üst yönetim tarafından hızlı bir şekilde mi yapılacak veya yasal süreçleri takip eden uzun bir yoldan mı yapılacaktır? İşletme grupları danışmanlık hizmetine gereksinim duyacak mıdır? Eğer öyleyse hangi aşamada? Değişimler medyada tartışılacak mıdır? Bunlar halka nasıl anlatılacak ve bunları kim sunacak? Bu sorular, reformların geniş halk kitleleri tarafından anlaşılabilmesi ve desteklenmesi için reform sürecinin en başında cevaplanması gerekmekte ve vergi sistemindeki yasal değişikliklerin tanıtılabilmesi için gereken bir ön şarttır (Tezcan ve diğerleri, 2006: 15).

2.1.10. Köklü Reformlara Pilot Projelerle Başlanılması

Başarılı gelir idareleri reformları pilot projelerle başlamaktadır. Pilot projeler fazla insan ve malzeme kaynağı gerektirmediğinden, yeni dizayn ve prosedürlerin gelir idaresinin geri kalanına uygulanmadan önce mükelleflerin tanımlanması, kaydı, ödemeleri, yetkilendirilmesi ve denetimine izin vermektedir. Pilot projelerin önce büyük mükelleflere uygulanması, bazı gelişmekte olan ülkelerin tercih ettiği bir seçenektir. Başarılı pilot projeler; hem içerdeki, hem de dışarıdaki kimselerin şüphelerini gidererek, gelir idaresindeki reformun mümkün olabileceğini gösterir. Büyük mükelleflerin gönüllü uyumlarının sağlanmasıyla kısa dönemde gelirin arttırılması yanında başarılı

pilot projeler bir bütün olarak gelir idaresi reformu için örnek teşkil etmektedir. Pilot projelerle, gelir idaresinin yapılandırılmasında başlangıçta uygun olmayan otomasyona geçiş işlemleri küçük çapta uygulanarak, büyük ölçekte uygulanabilirliği test edilmektedir. Aynı zamanda pilot projeye, büyük işletmelerin ödedikleri vergilerin izlenmesi sağlanabileceği gibi ilgili daireler tarafından da mükelleflerin vergiyle ilgili tüm işlemlerinin takibi yapılabilir. Reformlar, pilot projelerle başlangıçta test edildikten sonra genel sisteme uygulanması etkin bir gelir idaresi reformu için temel hedef olmaktadır (Silvani ve Baer, 1997: 17).

2.2.Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılmasına Yönelik Çağdaş Ülke Uygulamaları

Gelir idaresinin modernizasyonu ve vergilendirme hizmetinin etkin ve verimli bir şekilde sunulması, son yıllarda tüm çağdaş gelir idarelerinin üzerinde durdukları ve çeşitli projeler geliştirdikleri konuların başında gelmektedir. Gelir idaresinin yeniden yapılanma çalışmalarına paralel olarak, gelir idaresinin amaçları, temel ilke ve stratejileri önemli değişikliklere uğramakta ve yeni yönetim anlayışı çerçevesinde gelişmektedir. Aynı şekilde gelir idaresinde etkinlik kavramıyla mükellef memnuniyeti ve performans ölçümünü esas alan performans yönetimi anlayışına geçilmektedir. Bu çerçevede gelir idaresinin misyonu, vizyonu ve stratejik öncelikleri belirlenmekte, bunları gerçekleştirmek için performans ölçüm kriterleri tespit edilmekte ve hesap verme sorumluluğu esas alınarak dönemsel raporlarla sonuçlar kamuoyunun bilgisine sunulmaktadır.

Böylelikle, gelir idarelerinin yeniden yapılandırılması ile ilgili sürekli bir süreç haline gelen bu çağdaş eğilimler çerçevesinde çağdaş ülke uygulamaları aşağıda örnek olarak verilecektir.

2.2.1. ABD'de Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması İle İlgili Gelişmeler

2.2.1.1. Gelir İdaresinin Misyonu, Amacı ve İlkelerinin Yeniden Belirlenmesi

1998 yılında ABD Kongresi tarafından kabul edilen Amerikan Gelir İdaresi (IRS)'nin Yeniden Yapılanması ve Reform Kanunu ile IRS'nin modernize edilebilmesi için şu talimat verilmiştir: mükellef ihtiyaçlarını göz önüne alarak en iyi hizmet sunmak.

Kendisine verilen bu talimat doğrultusunda IRS yeni misyonunu: “Vergi mükelleflerinin sorumluluklarını anlamalarına ve yerine getirmelerine yardımcı olarak ve vergi yasalarını herkese tutarlılık ve adalet anlayışı içinde uygulayarak en üst kalitede hizmet sunmak” şeklinde tanımlamıştır. Yeni misyonunu gerçekleştirebilmek için IRS kendisine üç stratejik amaç belirlemiştir: i. Her mükellefe en iyi hizmeti sunmak, ii. Tüm mükelleflere en iyi hizmeti sunmak, iii. Verimli ve nitelikli hizmet sunmak (IRS, 2001:5-8). Böylece IRS'de “en az maliyetle en fazla geliri toplamak” yaklaşımından “verimli ve nitelikli çalışma” yaklaşımına geçilmiştir.

IRS bu stratejik amaçlarını gerçekleştirmek için belirlediği beş temel ilke ise şunlardır (MB-GGM, 2001: 14):

- i. Mükellef bakış açısını anlama ve sorunları kavrama ve çözüme olaya mükellef açısından bakabilmek.
- ii. Yöneticilerin mükelleflere bilgi vermek, sorunları çözmek için idari işlem yapma ve IRS amaçlarını gerçekleştirme ile ilgili hesap verebilmek.
- iii. Performans değerlendirmede daha dengeli kriterler kullanmak.
- iv. Açık ve dürüst iletişime sahip olmak.
- v. Tam dürüstlük sağlamada ısrarcı olarak mükelleflerin idareye olan güvenini sürdürmek.

2.2.1.2. IRS'nin Yeniden Yapılandırılması

1998 yılında Kongre tarafından kabul edilen IRS'nin Yeniden Yapılanması ve Reform Kanunu ile IRS'nin yeniden yapılandırılmasının gerçekleştirilebilmesi için şu beş ayrı alanda önemli değişikliklerin yapılması kararlaştırılmıştır (Rosotti, 1998: 11-15):

2.2.1.2.1. Gelir İdaresi Uygulamalarını Yenilemek

Gelir idaresinin uygulamaları mükelleflerin sorunlarını anlama, çözüme ve önlemeye yönelmiştir. Gelir idaresinin işlerinde en fazla önem mükelleflerin eğitilmesine ve onlara hizmet sunulmasına verilmeye başlanmıştır.

2.2.1.2.2. Dört Ana Operasyon Grubu Oluşturmak

Mükelleflerin ihtiyaçlarını ve sorunlarını çözecek yönetim takımlarının oluşturulması esas alınarak, IRS'nin yeni idari yapılanmasında dört ana operasyon grubu oluşturulmuş ve mükellef gruplarına göre ayrı vergileme hizmeti sunan bir yapı içinde örgütlenme sağlanmıştır. Mükelleflerin benzer ihtiyaçları dikkate alınarak oluşturulan yeni yapı, aşağıda belirtilen dört ana mükellef grubunu kapsamaktadır (MB-GGM, 2001: 13); i. Ücret geliri elde edenler ve basit beyanname dolduran mükellef grubu, ii. Küçük işletmeler (aktif 5 milyon \$'a kadar olanlar) ile vergilemesi daha karmaşık olan gerçek kişiler, iii. Orta ve üst gelire sahip (aktif 5 milyon \$'ı aşan) işletmeler, iv. Muaf Kuruluşlar.

Bu yeni yapılanmaya göre IRS, fonksiyonel yapılanma yerine, mükellef odaklı yapılanmayı benimsemiştir. Eski yapılanmada yöneticiler sadece mükelleflere vergi kanunlarının tam olarak uygulanmasından sorumlu iken, yeni yapılanmada yöneticiler mükelleflerin özel ihtiyaçlarını karşılamakla sorumlu tutulmuşlardır.

2.2.1.2.3. Performans Ölçülerini Değiştirmek

Eski yapılanmada IRS'nin performans ölçüsü kurumun iç işlemlerine yönelik olmuş ve mükelleflerin bakış açısı ile memnuniyeti hesaba katılmamıştır. Yeni performans ölçüleri ise şunları hesaba katmaktadır: temel mükellef grubunun genel uyumu, müşteri memnuniyeti, çalışan memnuniyeti ve sürekli iyileştirme.

2.2.1.2.4. Gelir İdaresinin Sorumluluğunu Açıkça Belirlemek

Mükelleflerin benzer ihtiyaçları ve sorunları çerçevesinde bir yapılanmada, her dört operasyon grubunun yönetici takımı o gruptaki mükelleflerin özel ihtiyaç ve problemlerini öğrenme imkanı bulmakta ve bunların çözümlenmesi için daha etkin hareket edebilmektedir. Özel sektördeki benzer modellere dayanan bu yapılanma modeli, yönetim katmanlarının azaltılmasını ve sorumluluk sınırlarının açıkça belirlenmesini sağlayarak yeni öneri, çözüm yolu ve iletişim imkanlarının geliştirilmesini kolaylaştırmaktadır.

2.2.1.2.5. Yeni Teknolojiden Yararlanmak

Yeni yapılanma anlayışına destek olmak amacıyla, IRS teknolojik altyapının güncelleştirilmesi ve geliştirilmesine büyük önem vermiş ve yeni teknolojilerin kullanılmasını sağlamak için bu alanda deneyimli işletmelerle yakın işbirliğine gitmiştir. IRS'nin yeni teknolojiden yararlanmasının iki temel hedefi vardır: i. mükelleflerle elektronik ortamda iletişim kurarak vergileme ile ilgili işlem ve sorunlarını daha çabuk çözmek, ii. diğer ilgili kuruluşlarla elektronik veri alış-verişinde bulunarak mükellefler hakkında daha fazla bilgi elde etmek. IRS uygulamaları birbirinden çok farklı ve kapsamlı olduğundan, her işlem için özel bilgisayar programları kullanılmaktadır. Bu nedenle, IRS'nin yeniden yapılanmasına paralel olarak yeni teknolojilerden yararlanılabilmesi için, "işletim sistemi"nin modernizasyonunun farklı projeler şeklinde yürütülerek 5 yıllık bir dönem içinde tamamlanması öngörülmüş olup, bazıları tamamlanmıştır. IRS'nin amacı 2007 yılında beyannamelerin en az %80'inin elektronik ortamda doldurulması ve gönderilmesini sağlamaktır(ETAAC, 2002: 1-3).

2.2.1.3. IRS'de Toplam Kalite Uygulaması ve Modernizasyon Çalışmaları

IRS'de toplam kalite yönetimi ile ilgili çalışmalar 1990'larda başlamıştır. Bu çalışmalar doğrultusunda IRS'nin üç temel hedefi şu şekilde belirlenmiştir: Birincisi, işlem sürecinde kalite ve verimliliğin güçlendirilmesi; İkincisi, mükellef yüklerinin azaltılması ve Üçüncüsü de, mükelleflerin vergi kanunlarına gönüllü uyumlarının geliştirilmesidir. Bu hedeflere ulaşabilmek için IRS aşağıdaki kalite geliştirme uygulamalarını ve modernizasyon çalışmalarını gerçekleştirmeyi planlamıştır (Gerçek, 2004:47):

- i. Mükelleflere sunulan hizmet kalitesinin, çalışanların yetkilendirilmesi ve doğru becerilerle donatılması vasıtasıyla artırılması,
- ii. Aktif liderlik vasıtasıyla ahlaki davranış ve profesyonel standartlara bağlılığın sağlanması,
- iii. Çeşitli tecrübe, değer, bakış açısı ve işgücü ihtiyaçlarının üstlenilmesi ve yönetilmesi,

iv. Vergi Sistemlerinin Modernizasyon Projesinin uygulanması,

v. Uyum 2000 projesinin uygulanması.

IRS 1960 ve 1970'li yıllardan bu yana bilgisayar teknolojisinden yoğun ve etkin bir şekilde yararlanmaktadır. Yeni teknolojilerin kullanımı sayesinde, bir taraftan IRS'nin vergi mükellefleri ve işlemleri ile ilgili bilgi elde etme imkanları oldukça gelişmiş, diğer taraftan da bilgiye ulaşma maliyetleri azalmıştır. Ayrıca, bilgisayar teknolojisi vergi idaresinin uygulamalarını güçlendirmiş ve vergi kaçakçılığının önlenmesinde büyük rol oynamıştır. Beyannamelerin seçilmesi ve kayıtların gerçek ölçek ve hadlere uyup uymadığı kontrolünün bilgisayarlar aracılığıyla yapılması, vergi inceleme ve denetimlerinin objektif şekilde yapıldığı ve denetçilerin sübjektif değerlendirmelerine dayanmadığı konusunda mükelleflere bir güvence sağlamış ve vergi kanunlarına uyumunu artırmıştır (Vickrey, 1978: 160).

Günümüzde mükelleflerin yükümlülüklerinin azaltılması ve vergi kanunlarına gönüllü uyumunun geliştirilmesi amacıyla müşteri odaklı bir anlayışla "Uyum 2000" projesi geliştirilmiştir. Bu proje sayesinde mükelleflerin genel ihtiyaç ve beklentileri belirlendiğinden, IRS tarafından sunulan hizmetlerin kalitesi artırılacaktır. Mükelleflerin ihtiyaç duydukları bilgilerin sağlanması, sadece mükelleflerin IRS ile olan ilişkilerinde stresi azaltmakla kalmamakta, aynı zamanda ödeme sürecini ve beyanname verme yükünü de azaltmaktadır. Böylece, toplam kalite yönetimi sisteminin ayrılmaz parçası olan müşteri odaklı anlayış da sağlanmış olmaktadır (Sawyers - Chen, 2001: 97).

2.2.1.4. Mükellef Hakları Beyannamesinin Yayınlanması

2000'li yılların global eğilimleri çerçevesinde gelir idaresinin modernizasyonunun temelinde etkin bir vergi sistemini kurulmasının yanı sıra, mükellef haklarının tutarlı ve adil bir hizmet anlayışı ile birlikte ele alınması gerektiği ilkesi bulunmaktadır.

ABD Kongresi, 1996 yılında kabul ettiği yasa ile Mükellef Hakları Beyannamesini ilan etmiştir. Bu yasaya göre mükelleflerin IRS ile olan ilişkileri sırasında sahip oldukları haklar şunlardır (IRS, 2000: 1):

i. Mükellef haklarının güvence altına alınması,

ii. Gizlilik ve güvenilirlik sağlanması,

- iii. Profesyonel, doğru ve nazik muamele edilmesi,
- iv. Temsilci kullanılabilmesi,
- v. Sadece doğru hesaplanmış vergileri ödeme,
- vi. Çözülmemiş vergi sorunlarıyla ilgili yardım alma,
- vii. Uzlaşma ve yargı yoluna başvurma,
- viii. Kesilen ceza ve gecikme zammının azaltılması.

2.2.1.5. Mükellefin Avukatı İdaresinin Geliştirilmesi

ABD’de 1998 reform Kanunu ile, vergi idaresinin dışında bağımsız idari bir birim olan Mükellefin Avukatı İdaresinin yetkileri genişletilmiş ve sorumluluklarında önemli değişiklikler yapılmıştır. Yeni yetki ve sorumluluklarına uygun olarak Mükellefin Avukatı İdaresinin yeni misyonu şu şekilde belirlenmiştir: Mükelleflerin IRS ile olan sorunlarını çözmek ve yeni sorunları önleyecek değişiklik önerilerinde bulunmak. Mükellefin Avukatı İdaresinin amacı iyi yetişmiş personelden oluşan bir idare oluşturarak, IRS’nin mükelleflere müşteri odaklı davranmalarını sağlamak, mükelleflere daha aktif savunma hizmeti sunmak ve mükellef yararına politikaların geliştirilmesinde ve kararların alınmasında önemli rol oynamaktır (Gerçek, 2004: 47).

Mükellefin Avukatı İdaresi iki temel fonksiyon çerçevesinde organize olmuştur:

- i. Koruma fonksiyonu; Mükellefin Avukatı İdaresinin kriterleri çerçevesinde mükelleflerin sorunlarını çözmeden sorumludur.
- ii. Sistem analizi ve savunma fonksiyonu; sistem problemlerini belirlemek, kökleşmiş sorunları analiz etmek, yeni sistem ve uygulamaların potansiyel sorunlarını saptayarak bunlara yönelik çözüm geliştirmekten sorumludur.

Mükellefleri zor duruma düşürebilecek bir vergi uygulaması ortaya çıktığında, 30 gün içinde Mükellefin Avukatı İdaresine başvurulabilir. Mükellefin Avukatı İdaresi IRS ile mükellefler arasında devreye girer. Delilleri ve mükelleflerin durumunu değerlendirerek zor durumdaki mükelleflere yardımcı olur. Vermiş olduğu kararlar bağlayıcı olmamakla beraber, uygulamada doğrudan dikkate alınmaktadır. Böylece, mükellefin ailesinin

geçimi veya işletmesindeki çalışanların gelirleri tehlikeye girmeden, çoğu kez vergi ihtilafı doğmadan sorun çözümlenmiş olmaktadır (Eyüpgiller, 2001: 124).

2.2.2. İngiltere'de Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması İle İlgili Gelişmeler

2.2.2.1. İngiliz Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması

İngiliz Gelir İdaresinin geniş bir şekilde yeniden yapılandırılması ile ilgili çalışmalar Ocak 1993'de başlamıştır. Bu yeniden yapılandırma sürecinde Gelir İdaresi bir kurul olarak örgütlenmiş ve bu kurulun üyelerine de "Vergi Komisyon Üyesi" ismi verilerek İngiliz Gelir İdaresinin mükellef odaklı bir yönetim anlayışına geçileceği vurgulanmıştır (Gerçek, 2004: 48).

İngiliz Gelir İdaresinin yeniden yapılandırılmasına paralel olarak gelir idaresinin çalışma anlayışında da önemli değişiklikler yapılmıştır. Mükellef odaklı yönetim anlayışının başarılı bir şekilde yerleştirilebilmesi için gelir idaresinin çalışma prensipleri yeniden belirlenmiştir. Bu prensipler mükellefleri anlama, onların sorunlarını çözme, gelir idaresi - mükellef ilişkilerini hızlı ve etkin bir şekilde kurma ve mükelleflerin vergiye uyumunu artırmaya yöneliktir. Gelir idaresinin etkinliğini ve verimliliğini artırmak, uyum sağlamayan mükelleflerle başarılı bir şekilde mücadele etmek ve etkin vergileme politikaları geliştirmek amacıyla İngiliz Gelir İdaresi ile Gümrük İdaresi ve diğer ilgili kurumlar arasında yakın çalışma ilişkilerinin kurulmasına büyük önem verilmiştir (Gerçek, 2004: 48).

İngiliz Gelir İdaresi'nin modernizasyonu sağlamaya yönelik olarak 2002 yılında Beş Yıllık Kaliteli Hizmet programı uygulamaya konulmuştur. Bu program sayesinde vergilendirme hizmetinin kalitesinin artırılması amaçlanmaktadır. Söz konusu kalitenin artırılmasının önemli bir unsuru olarak ileri teknolojilerden daha da yaygın bir biçimde yararlanılması düşünülmektedir. Ayrıca, çalışanların bilgi, beceri ve yeterliliğinin artırılması ve her düzeyde etkin bir liderlik ve yönetim anlayışının yerleşmesi için gelir idaresi personelinin eğitimine önemli yatırım yapılmaktadır (Inland Revenue, 2000: 16-19).

2.2.2.2. İngiliz Gelir İdaresinin Misyonu ve Hizmet Standartlarının Açıklanması

İngiliz Gelir İdaresi mükelleflerin ve çalışanlarının görüşlerini dikkate alarak hazırladığı misyonunu, 1 Nisan 1999 tarihinde Mükellef Hakları Bildirgesi (Charter for Taxpayers) metni olarak ilan etmiştir. Bu metinde vergi mükellefleri müşteri olarak isimlendirilmiş olup, İngiliz Gelir İdaresi'nin amacı, onlara etkin verimli ve adil hizmet sunmak olduğu açıklanarak mükelleflere sunulacak hizmetin standartları, hangi konularda idarenin yardım ve desteğini alabilecekleri, dilek ve şikayetlerini ne şekilde işleme koyabilecekleri tespit edilmiştir (Inland Revenue, 2001: 3-4).

İngiliz Gelir İdaresi tarafından sunulan hizmetlerin geliştirilmesi amacıyla mükelleflerden gelen önerilere büyük önem verilmektedir. Bu amaçla ulusal, bölgesel ve yerel anketler düzenlenmekte ve mükelleflerden gelen şikayetler dikkatlice incelenmektedir. Mükelleflere daha etkin, verimli ve adil hizmet sunulabilmesi amacıyla, 1995 yılından itibaren İngiliz Gelir İdaresi'nin bazı bürolarında Toplam Kalite Yönetimine geçilmiş ve bu sayede hem vergileme hizmetlerinin müşteri odaklı olarak daha etkin sunulması sağlanmış, hem de çalışanların motivasyonu ve iş memnuniyeti artırılmıştır (Gerçek, 2004: 48).

2.2.2.3. Vergi Ombudsmanı'nın Kurulması

Vergi Ombudsmanı, gelir idaresinin haksız işlemlerine karşı mükelleflerin düzeltme talepleri veya şikayetlerinin önceden belirlenmiş süreler içinde çözülmemesi halinde, bu uyuşmazlıkları çözümlenmektedir. Ombudsman'ın yetki ve sorumlulukları 1967 yılında Parlamento Komisyonu Üyeleri Kanunu ile belirlenmiştir. 1994 yılında yetki ve sorumlulukları, kamu idarelerinden bilgi elde etmeyle ilgili şikayetleri de kapsayacak şekilde genişletilmiştir.

Genellikle şikayet yoluyla Ombudsman'a başvurulmadan önce, mükelleflerin gelir idaresiyle olan uyuşmazlıklarını çözmek amacıyla ilgili gelir idaresine başvurmaları ve bunları idari prosedür içinde çözmeleri gerekmektedir. Dolayısıyla Ombudsman'a ancak idari aşamada çözümlenemeyen uyuşmazlıklar için başvurulmaktadır. Eğer mükellefin şikayetinin haklı olduğunu görürse, Ombudsman ilgili idareye şikayetle ilgili işlemlerin düzeltilmesini tavsiye eder. Ombudsman kendi tavsiyesinin yerine getirilmesi hususunda idareyi zorlamaya yetkisi yoktur, ancak idareler Ombudsman'ın hemen

hemen bütün tavsiyelerini yerine getirmektedirler. Bu durumda Ombudsman ilgili idareye takip ettikleri prosedürü gözden geçirmeleriyle ilgili rapor sunmakta ve böylece diğer mükelleflerin aynı zorluklarla karşılaşmaları önlenmektedir (Inland Revenue, 2002a).

2.2.2.4. Yeni Teknoloji Kullanımının Özendirilmesi

İngiltere Gelir İdaresi teknolojik gelişmelerden etkin bir şekilde yararlanmak amacıyla internet üzerinden beyanname düzenleme ve idareye iletme sistemi başlatılmıştır. Ayrıca, internet, telefon ve iletişim merkezleri aracılığıyla mükelleflere her türlü bilgi ve yardım ulaştırılması, onların eğitilmesine önemli katkı sağlamıştır. Böylece yeni teknolojilerden yararlanılarak İngiltere Gelir İdaresi ile mükellefler arasında hızlı ve kolay iletişim sağlanması, önemli zaman ve kaynak tasarrufuna yol açmıştır. Diğer taraftan, yeni teknolojilerin sağlamış olduğu imkanlardan yararlanarak ithalat, ihracat, gümrük işlemleri, Katma Değer Vergisi iadeleri ve benzeri işlemler hakkında etkin bilgi elde edilmesi, İngiltere Gelir İdaresi'nin uygulamalarındaki etkinliği önemli ölçüde artırmıştır (Inland Revenue, 2002b).

2.2.2.5. Vergi Kanunlarının Yeniden Yazılması

Son 25 yılda yapılan çok sayıda değişiklik sonucunda İngiliz Vergi Sistemi oldukça karmaşık hale gelmiş ve vergi kanunlarının dili ve yapısı eleştirilmeye başlanmıştır. Bu nedenle, vergi sisteminin basitleştirilmesi amacıyla 1996 yılında Vergi Kanunlarının Yeniden Yazılması Projesi başlatılmıştır. Bu projenin amacı dolaysız vergi kanunlarının temel yapısında değişiklik yapılmadan daha açık ve basit hale getirmek için, bu kanunların yeniden yazılmasıdır (Inland Revenue, 2002c).

Vergi Kanunlarının Yeniden Yazılması Projesi kapsamında şu temel vergi kanunlarının yeniden yazımı gerçekleştirilmesi planlanmıştır: Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Sermaye Kazançları Vergisi Kanunu, Damga Vergisi Kanunu, Veraset Vergisi Kanunu ve Vergi İdaresi Kanunu. 2001 yılının sonuna kadar Sermaye Kazançları Vergisi Kanununun tamamı ile Gelir Vergisi Kanununun bazı bölümlerinin yeniden yazımı tamamlanmıştır (Gerçek, 2004: 50).

Vergi Kanunlarının Yeniden Yazılması Projesinde kanunlar mümkün olduğu kadar konuşma dilinde, kısa ve aktif yapıdaki cümlelerle yeniden yazılmaktadır. Ayrıca,

hukuki anlamları ve içerikleri değiştirilmeden daha kolay anlaşılabilmesi için eski ifadeler yerine çağdaş ifadeler kullanılmaktadır. Okuyucuların tanımlarla ilgili kavramları bulmalarını kolaylaştırmak için kanunlardaki tanımlar uyumlaştırılmaktadır. Benzer kurallar aynı yerde gruplandırılmakta ve bunlara ilişkin olarak çok kullanılan maddelerde atıf yapılmaktadır.

Vergi Kanunlarının Yeniden Yazılması Projesinin amacı sadece vergi kanunlarını basit hale getirmek olmayıp, aynı zamanda kanunların teknik açıdan hatasız ve doğru olmasıdır. Bu nedenle, yeniden yazılan kanunların doğruluğundan proje üyeleri sorumludur. Doğruluk, yeniden yazılan kanun taslaklarının iç ve dış uzmanların gözden geçirilmesine sunulması ve onlara danışılarak sağlanmaktadır (Inland Revenue, 2002d).

2.2.3. Fransa'da Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması İle İlgili Gelişmeler

2.2.3.1. Gelir İdaresinin Misyonunun Açıklanması ve Yeniden Yapılanma Kapsamının Belirlenmesi

Fransa'da gelir idaresinin misyonu şu şekilde belirlenmiştir: “Ekonomiyi Fransız halkına sürekli gelişmeyi garanti edecek şekilde yönetmek, Fransız şirketlerinin gelişme potansiyellerini desteklemek ve ekonomik güvenliği sağlamak” (Gerçek, 2004: 53).

Bu misyonun yerine getirilebilmesi için Maliye Bakanlığı'nın yönetiminde, birimlerinde ve hizmetlerinde önemli reform çalışmalarının yapılması gerekli görülmüştür. Yapılacak reformun hemen uygulamaya konulabilecek somut adımları arasında; gerçek kişilerin vergilendirme işlemlerini kolaylaştırmak için vergi dairelerinde “mükellef temsilcisi” birimi ve “mükellefin tek vergi hesabı” sisteminin kurulması, şirketlerin vergilendirme işlemlerini kolaylaştırmak için “büyük işletmeler yönetim birimi”nin oluşturulması, uyuşmazlıkların hızla çözümlenebilmesi için “danışma ve itiraz merkezi”nin kurulması, mükelleflere yardım sağlamak amacıyla “eğitim ve araştırma merkezi”nin açılması, kamu idarelerinin daha şeffaf ve etkin çalışması için “kamu hizmetleri evi”nin kurulması v.b. yer almaktadır (Gerçek, 2004: 53).

2.2.3.2. Reform-Modernizasyon Çalışmalarının Temel Dayanakları

Gelir idaresinde yeniden yapılandırma sürecinde izlenecek politikaların temel dayanakları oluşturan unsurlar şunlardır: Basitleştirme, şeffaflık, yeni teknolojilerin

kullanımı, diyalog ve deneyim. Bu unsurların yeniden yapılanma aşamasında açılımı ise şöyledir (Gerçek, 2004: 53):

2.2.3.2.1. Basitleştirme

Basitleştirme kapsamına şu önlemler girmektedir. i. Basılı beyanname formlarının açık ve net olarak hazırlanması, ii. Dosyaların işlem görme hızının artırılması, iii. Bazı sorunların telefon ve internet aracılığıyla çözümlenmesi, iv. Mükellef bazında takip ve mükellef temsilcisi sisteminin geliştirilmesi, v. Gelir idaresinde mükelleflere daha iyi hizmet sunulmasını sağlayacak diğer destek unsurlarının kurulması.

2.2.3.2.2. Şeffaflık

Kamunun eylemlerine güvenirliliğin; ancak açık ve adil kurallar konulması, hile ve sahtekarlık ile mücadele edilmesi ve kamu yönetiminin yeniden yapılanması sayesinde temin edilebileceğinden, kamu hesaplarında şeffaflığın sağlanması büyük önem taşımaktadır. Kamu yönetiminin yeniden yapılanması ve şeffaflaşması, merkezi ve yerel idarelere finansman akışını daha iyi yönetmelerini, kamu harcamalarının daha iyi denetlenmesini, kamuoyuna daha iyi bilgi ve tavsiyeler sunulmasını sağlayacaktır.

2.2.3.2.3. Yeni Teknolojilerin Kullanımı

Gelir idaresinde reform çalışmalarının önemli bir unsuru da yeni teknolojilerin kullanımınıdır. İnternetin çalışma aracı olarak kullanılması, çalışma düzeni ve yapısının teknolojik gelişmelere adaptasyonu, gelir idaresinin yeni enformasyon çağına ayak uydurabilmesi için gereklidir. Gelir idaresinin yeni teknolojileri kullanması, onun daha dinamik ve etkin çalışmasını sağlayacaktır. Gelir idaresinin yeniden yapılanması sürecinde, hem mükelleflere hem de vergi dairelerine fayda sağlayacak bilgi işlem ve yeni iletişim sistemlerinin kurulması gerekmektedir.

2.2.3.2.4. Diyalog

Bu unsur, gelir idaresi ve mükellefler gibi ilgili tarafların birbirinin yetki ve sorumluluklarına saygı ve uyum göstermelerini gerektirmektedir. Diyalog, sürdürülen çalışmaların dışarıdan bir bakış açısıyla analiz etme imkanı veya öneriler getirerek bu çalışmaların daha yararlı bir şekilde yönlendirilmesini sağlayacaktır.

2.2.3.2.5. Deneyim

Deneyim, oyunun kuralları açıkça tanımlandıktan sonra oldukça verimli bir yöntemdir. Ancak, deneyimin açık, mümkün ve şeffaf bir şekilde değerlendirilmesi gerekir. Deneyimin gelir idaresinde işlerin yeniden organize edilmesi ve çalışma sürelerinin kısaltılmasında da kullanılması düşünülmektedir. Bu unsur, gelir idaresinde çalışan personelinin iş deneyimlerinin, analizlerinin ve önerilerinin dikkate alınmasını sağlamaktadır.

2.2.4. Avustralya'da Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması İle İlgili Gelişmeler

2.2.4.1. Yeni Vergi Sistemine Yeni Bir Gelir İdaresi Oluşturulması

Mevcut vergi sisteminin 21. yüzyılın ihtiyaçlarını karşılamaktan uzak olduğunu gören Avustralya hükümeti “Vergi reformu: yeni vergi değil, yeni vergi sistemi” sloganıyla başlatmış olduğu çalışmalar sonucunda 1 Temmuz 2000 yılında yeni vergi sistemini uygulamaya geçmiştir. Yeni vergi sisteminde Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisinde ciddi değişiklikler yapılmış, Mal ve Hizmet Vergisi ile ücretlilerin vergilendirilmesinde Kazandıkça Ödeme Yöntemi ilk defa yürürlüğe girmiştir (ATO, 2002a). Yeni vergi sistemine paralel olarak gelir idaresinde de yeni bir anlayışın hakim kılınmasına yönelik çalışmalar başlatılmıştır. Bu çalışmalar gelir idaresinin önceliklerinin, stratejilerinin ve prensiplerinin yeniden belirlenmesini kapsamaktadır.

2.2.4.1.1. Gelir İdaresi Öncelikleri ve Değerlerinin Yeniden Belirlenmesi

Vergi idaresinde yeni anlayışın hakim kılınması bağlamında öncelikleri şöyle belirlenmiştir (ATO, 1999: 3): i. Bütçe gelirlerini tahsil etmek, ii. Vergi reformunu gerçekleştirmek, iii. Globalleşme ve yerleşmiş davranışlar çerçevesinde kayıtdışı ekonomi ve vergi rekabetini zorlayacak saldırgan vergi planlaması tarafından sergilenen vergi itiraz sorunlarını çözmek, iv. Toplumsal güven aşılama davranışları yönetmek.

2.2.4.1.2. Gelir İdaresi Stratejilerinin Açıklanması

Yeni anlayışla birlikte vergi idaresinde işletme stratejilerinin geliştirilmesine büyük önem verilmiştir. Bu stratejiler dört başlıkta toplanmıştır (ATO, 1999: 5-6): i. Uyum sağlama, ii. Toplumla olan işbirliğini geliştirme, iii. Vergi reformu ve politikalarını destekleme, iv. Yeni teknoloji kullanma.

2.2.4.1.3. Gelir İdaresi Temel Çalışma Prensiplerinin Kabul Edilmesi

Günümüzde toplumun ihtiyaçlarını karşılayabilmek için gelir idaresinin gündeminde önemli bir değişim süreci vardır. Bu değişim sürecinde Avustralya Gelir İdaresi şu temel prensipleri yol gösterici olarak kabul etmiştir (ATO, 1999: 8):

- i. Yapılan değişiklikler hakkında mükelleflere mümkün olduğu kadar hızlı ve açık bilgi vermek,
- ii. Kurumsal perspektif ve hizmet ihtiyacı doğrultusunda gelir idaresi personelini rotasyona tabi tutarak aktif bir şekilde yönetmek,
- iii. Gelir idaresi personelinin bilgi ve becerisini artırarak ihtiyaçlara göre farklı işleri yapabilmelerini sağlamak,
- iv. Gelir idaresi personelinin yükseltilmesinde veya işten çıkarılmasında objektif değerlendirme yöntemleri belirlemek,
- v. İşini terk etmek veya değiştirmek zorunda kalan mükelleflere yeni beceriler kazandırmak veya yeni iş bulmak için aktif destek sağlamak,
- vi. Değişim sürecinde eleme, gelişme, ödüllendirme ve performans beklentileri çerçevesinde yöneticilerin liderlik vasıflarını ön plana çıkarmak.

2.2.4.2. Gelir İdaresinin Misyonu ve Hizmet Standartlarının Açıklanması

Avustralya Gelir İdaresi'nin misyonu; “Hükümetle olan kaliteli işbirliği çerçevesinde vergileri toplarken gösterilen profesyonellik ve mükelleflere karşı adil tutumla basit, verimli ve eşit bir vergi sistemine ulaşmak” şeklinde belirlenmiştir (Gerçek, 2004:51). Bu çerçevede, Avustralya Gelir İdaresi yayınlamış olduğu Mükellef Hakları Bildirgesinde, faaliyetlerini müşteri odaklı ve birlikte çalışma esasına dayalı olarak sürdüreceğini, mükelleflere karşı dürüst, profesyonel, objektif ve adil bir anlayışla davranacağını taahhüt etmiştir. Ayrıca, gelir idaresi tarafından mükelleflere sunulacak hizmetlerin standartları belirlenmiş, vergileme süreciyle ilgili mükelleflere sağlanacak yardımlar ve mükelleflerin sorumlulukları açıklanmış, vergi idaresinin işlemlerine karşı mükelleflerin itiraz ve şikayetleriyle ilgili hakları tespit edilmiştir (ATO, 2002d).

Avustralya Gelir İdaresi, mükelleflere sunulan hizmetlerin kalitesini ve hizmet standartlarını her geçen yıl geliştirmektedir. Mükelleflere sunulan hizmetlerde ulaşılan performans değerlendirilmek için; doğruluk, güvenilirlik, açıklık ve zamana uygunluk gibi kriterler kullanılmaktadır. Ayrıca, sunulan hizmetlerden mükelleflerin memnuniyetini belirlemek için, mükelleflerden örneklemeler seçilerek görüşülmektedir (ATO, 2002c).

2.2.4.3. Mükelleflerin Yasal Hak ve Taleplerinin Belirlenmesi

Avustralya Gelir İdaresi, mükelleflerin yasal hakları ile gelir idaresinden talep edebilecekleri hizmet standardı, yardım ve bilgi konularını açıklamıştır. Mükelleflerin gelir idaresinden talep edebilecekleri hususlar şu 12 başlık altında toplanmıştır (ATO, 2002b):

- i. Gelir idaresinin mükelleflere adil ve makûl davranması,
- ii. Mükelleflerin vergileme işleminde dürüst olmaları,
- iii. Gelir idaresinin yapmış olduğu işlemler dolayısıyla hesap verebilmesi,
- iv. Mükelleflere profesyonel hizmet ve yardım sunulması,
- v. Vergi mahremiyeti ve özel hayata saygı gösterilmesi,
- vi. Vergi mükellefleri ile ilgili bilgilerin güvenli bir şekilde korunması,
- vii. Gelir idaresinde tutulan mükellef bilgilerinin kendisine verilmesi,
- viii. Gelir idaresinin mükelleflerin haklarındaki kararlarını açıklaması,
- ix. Mükellefin temsil edilmesi,
- x. Gelir idaresinin tavsiye ve bilgilerine güvenin sağlanması,
- xi. Gelir kanunlarına uyum maliyetinin azaltılması,
- xii. Gelir idaresinin eylem ve kararlarının denetlenmesi.

2.2.4.4. Mükelleflere Önemli Vergi Yükümlülüklerinin Hatırlatılması

Avustralya Gelir İdaresi mükelleflerin gelir idaresinden talep edebilecekleri hizmet standartlarını açıklamasına karşın, mükelleflerin en önemli vergi yükümlülüklerini de

hatırlatmıştır. Vergilerin kanunlara uygun bir şekilde ve doğru miktarda ödenmesi çok önemli bir toplumsal sorumluluk olarak nitelendirilmiştir. Bu sorumluluğa bağlı olarak mükelleflerin en önemli yükümlülükleri şöyle belirlenmiştir (ATO, 2002e): i. Gelir idaresine karşı dürüst olunması, ii. Kayıtların kanunlara uygun tutulması, iii. Kayıt ve belge düzeninde gerekli özenin gösterilmesi, iv. Beyannamelerin vadesinde gelir idaresine teslim edilmesi, v. Vergi ve diğer ödemelerin vadesinde yapılması.

BÖLÜM 3: TÜRK GELİR İDARESİ'NİN YENİDEN YAPILANDIRILMASININ YOL GÖSTERİCİ İLKELER AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Bu bölüme kadar, dünyadaki genel eğilimler çerçevesinde gelir idarelerinin yeniden yapılandırılmalarında temel ilkeler ele alınmış ve aynı zamanda bu temel ilkeleri de kapsayacak şekilde bazı çağdaş gelir idarelerindeki yeniden yapılandırma süreçleri örnek olarak verilmiştir. Bu bölümde ise, önceki bölümlerde elde ettiğimiz veriler ışığında 5345 Sayılı Kanun ile yeniden yapılan Türk Gelir İdaresi'ndeki yeni oluşumun, dünyadaki çağdaş gelir idarelerinin yeniden yapılandırılmasında genel kabul gören temel ilkeler ile kıyaslaması yapılacaktır.

Diğer yandan, Türk Gelir İdaresi'nde yeniden yapılanmaya giden yol meşakkatli olmuş ve bu yolda çok badireler atlatılmıştır. Gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasında tüm gruplar taraftar olduğundan bir uzlaşma sağlanamamıştır. Burada asıl tartışma yaratan nokta ise, bu değişimden kimin ne kadar nemalanacağı konusunda olmuştur. Bu nedenle de, iç ve dış dinamiklerle toplumun ilgili tüm kesimlerinin istediği gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasına ilişkin tasarı ve tasarılar bir yılı aşkın bir sürede bir türlü parlamentoya indirilememiştir.

Nihayetinde 16.05.2005 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe giren Gelir İdaresi Başkanlığı'nın Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile ortaya çıkan yarı özerk bir gelir idaresi teşkilat yapısının bazı noktaları modern bir gelir idaresinden beklenen özelliklere ters düşmektedir. Göze çarpan bu noktalar ise;

5345 Sayılı Kanun'un 13. maddesi, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın vergi denetim planını yapma işini Denetim ve Uyum Yönetimi Daire Başkanlığı'na vermektedir. Halbuki, Maliye Müfettişleri ve Hesap Uzmanları da ayrıca vergi denetim planları yapıp uygulamaktadırlar. Dolayısıyla, bu yeni yapının eskisinden farkı yoktur. Mükerrer inceleme ve denetim ve farklı denetim birimleri arasındaki koordinasyon eksikliğinin giderilmesi ve rekabetin engellenmesi noktasında Kanun herhangi bir çözüm getirememiştir.

Bu durum ise, farklı denetim birimleri arasında yaşanan nüfuz yarışı, statükoya, yani karmaşa ve rekabete geri dönüşle sonuçlanmıştır.

Denetim ve Uyum Yönetimi Daire Başkanlığı, vergi inceleme ve denetim yıllık planına uygun olarak Vergi Denetmenleri ve yardımcıları tarafından vergi inceleme ve denetimlerinin yapılması işlevini de üstlenmektedir. Burada, Gelirler Kontrolörlerine daire başkanlığı verildiğinden ötürü, Gelirler Kontrolörleri Daire Başkanlığı ve Denetim ve Uyum Yönetimi Daire Başkanlığı arasındaki yetki ilişkisi belirsizleşmiştir.

Anlaşılan ise; Gelirler kontrolörleri, ana hizmet birimleri arasında bir başkanlık birimine sahip olmayı başarmıştır. Öte yandan, Denetim ve Uyum Yönetimi Daire Başkanlığı da, adı üzerinde, onunla eşdeğer statüye sahip olan bir başkanlık birimidir. Dolayısıyla, Denetim ve Uyum Yönetimi Daire Başkanlığı'nın, planın uygulamasını doğrudan örgütlenme noktasında, eşdeğer statüye sahip olan gelirler kontrolörleri üzerinde kontrol yeteneği olması uygun düşmemiş, kendisine sadece Vergi Denetmenleri üzerinde kontrol olanağı tanınmıştır. Diğer yandan ise, vergi denetim yıllık planını hazırlama yetkisi de, Gelirler Kontrolörleri Daire Başkanlığı'na değil, Denetim ve Uyum Yönetim Daire Başkanlığı'na verilmiştir. Denetim ve Uyum Daire Başkanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı adına denetim planı yapmakta, ama, yaptığı planın uygulamasını, Gelirler kontrolörleri bağlamında doğrudan örgütleyememektedir. Gelirler kontrolörleri ise denetim planı yapamayan, ama planı kendi başına uygulamaya koyan organ olmuştur (Konukman, Arslan; 2005: 71).

Aynı zamanda, Denetim ve Uygulama Yönetimi Daire Başkanlığı, vergi inceleme ve denetim çalışmalarında merkez ve taşra birimleri arasındaki koordinasyonu, farklı bir ifadeyle, gelirler kontrolörleri ve vergi denetmenleri arasındaki koordinasyonu sağlama görevini de üstlenmiştir. Aktarılan örgütsel durum, farklı bürokratik istemler ve çıkarlar arasında denge sağlama arayışının sonucudur. Örgütsel koordinasyonun sağlanması, etkinliğin artırılması çerçevesinde hiçbir anlama sahip değildir. Maliye Müfettişleri ve Hesap Uzmanları ile aynı ayarda muamele görmeyi arzu eden Gelirler Kontrolörleri, daire başkanlığı sahibi yapılmış ve yatıştırılmaya çalışılmıştır.

Bir başka deyişle, Denetim ve Uyum Yönetimi Daire Başkanlığı, sadece Gelir İdaresi Başkanlığı için vergi denetim yıllık planı yaptığına göre, Maliye Müfettişleri ve Hesap Uzmanlarının vergi denetim ve inceleme yetkisine dokunulmamış olduğu söylenebilir. Böylece, merkezi denetim birimleri arasındaki özellikle, doğrudan Maliye Bakanı'na bağlı olan Maliye Müfettişleri ve Hesap Uzmanları ile, yeni adıyla Gelir İdaresi

Başkanlığı'na bağlı olan Gelirler Kontrolörleri arasındaki koordinasyon ve rekabet sorunları giderilmemiş, hatta yükseltilmiştir.

5345 Sayılı Kanun'un 10. maddesinde, büyük sermaye ve çok uluslu şirketler, mükellef hizmetleri açısından ayrılmış, ama denetim açısından, Denetim ve Uyum Daire Başkanlığı, Gelirler Kontrolörleri Daire Başkanlığı, Maliye Teftiş Kurulu ve Hesap Uzmanları Kurulu arasındaki işbölümü aydınlatılmamıştır. Aslında, yeni Gelir İdaresi Başkanlığı içerisindeki denetimi, hem planlama ve hem de yürütme yetkisi gelirler kontrolörleri'ne tanınmış olsa, denetim işleviyle alakalı ayrı denetim organları yaratılmamış, koordinasyon ve rekabet sorunları da kısmen azaltılmış olurdu. Fakat, bundan da, Gelirler Kontrolörleri'nin güçlendiği endişesine kapılması kuvvetle muhtemel olan Maliye Müfettişleri ve Hesap Uzmanları ile Gelirler Kontrolörleri ile eşdeğer ayarda muamele görmeyi arzu eden Vergi Denetmenleri reaksiyon göstereceği için kaçınılmış olmalı (Konukman, Arslan; 2005: 72).

Bir başka sorun Gelir İdaresi Başkanlığı içerisinde yer alan Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı ile Gelir İdaresi Başkanlığı dışında ve Maliye Bakanlığı içerisindeki Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü'nün yetki ve görevleri arasındadır. Başkanlığın orta ve uzun vadeli strateji ve politikalarını belirlemek, amaçlarını oluşturmak üzere gerekli çalışmaları yapmak Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı'nın görevleri arasına girerken, aynı yetki ve vazifeler Bakanlık adına Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü'ne verilmiştir. Bu noktadan hareketle bir taraftan yetki karmaşasının ortaya çıkacağı muhakkaktır.

Diğer bir sorun, yeni yasayla vergi dairelerindeki şef kadrolarının lağvedildiği ve bu kadroda yer alan 4826 şefin özlük haklarının ne olacağı belirsizliğini korumaktadır. Geleneksel yönetsel hiyerarşik yapı, müdür-şef-memur zinciri ortadan kalkmakta ve dolayısıyla, sade bir memurun dışıyla tırnağıyla çalışma ve yükselme olanağını ortadan kaldırmaktadır (Konukman, Arslan; 2005: 73).

Buraya kadar yapılan eleştirel bakışta, 5345 Sayılı Kanun'un ilgili maddelerine değinilmiştir. Oluşan yapının tatminsizliği ortaya konulmuştur. Genel olarak bakıldığında yeni bir yapılanmanın sadece yeni bir yasayla yapılması söz konusu değildir. Kanun Hükmünde Kararname ve Yönetmeliklerle de, Gelir İdaresi düzenleyici

işlemlerde bulunmaktadır. Gelir İdaresi yapısı içerisinde her birimin kendine özel yönetmelikleri bulunmaktadır.

Bu bölümde asıl incelenecek olan husus ise, dünyada gelir idarelerinin yeniden yapılandırılması noktasında genel kabul görmüş ilkeler doğrultusunda Türk Gelir İdaresi'nin yeniden yapılandırma sürecini ve aşamalarını değerlendirmedir. Bu bağlamda, üçüncü bölümde ele alınan başlıklar çerçevesinde, bu bölümde Türk Gelir İdaresi'nin yeniden yapılandırılmasına uyarlamaya çalışacağız.

3.1. Türk Gelir İdaresi'nin Performans Yönetimi ve Ölçümü Sisteminin Basitleştirilmesi Açısından Değerlendirilmesi

5345 Sayılı Kanun'la benimsenen fonksiyonel ve mükellef odaklı yapılanmaya paralel olarak gelir idaresinin hizmet kalitesini arttırmak için, gelir idaresinde performans yönetimi anlayışının yerleştirilmesine çalışılmıştır. Kanunun "Performans Yönetimi" başlıklı 30. maddesinde, gelir idaresi personelinin belirlenecek performans ölçütleri ve hedefleri doğrultusunda çalışacağı ve buna göre değerlendirileceği vurgulanmıştır. Kanunun geçici 7. maddesinde de, 2005 yılına ilişkin performans hedeflerinin Maliye Bakanı tarafından 30 gün içinde belirleneceği hüküm altına alınmıştır. Ancak, gelir idaresinde performans yönetimi ve ölçümü ile ilgili yasal altyapı sağlanmış olmasına rağmen, bunun hayata geçirilmesi ve etkin bir şekilde uygulanmasına yönelik şu zamana kadar bir çalışma yapılmamıştır. Kanunun yayımından itibaren geçen 15 aylık süre zarfında gelir idaresi personelini değerlendirecek performans kriterleri de belirlenip açıklanmamıştır. Bu durum, gelir idaresinde yeni anlayışın henüz tam olarak yerleşmemiş olduğunun somut bir göstergesidir.

5345 Sayılı Kanun'da Gelir İdaresi Başkanlığı'nın örgüt yapısı ve işleyişi de tam olarak belirlenmediğinden, çağdaş insan kaynakları yönetimi anlayışının yerleşmesi de zor görünmektedir. Örneğin, Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde 40 adet Gelir İdaresi Grup Başkanı kadrosuna yer verilmiştir. Ancak, bunların görev tanımlamaları yoktur. Geçen süre içerisinde çeşitli birimlere bu grup başkanlarından 29'u nun atamaları yapılmıştır (www.gib.gov.tr). Ancak görev tanımlamaları bulunmadığından bunların ne iş yaptıkları ve hangi görevlerden sorumlu oldukları belli değildir (GKD:2006: 43). Bunun sonucunda da bu kimselerin performanslarının değerlendirilmesine zaten imkan bulunmamaktadır.

Gelir idaresinde çağdaş insan kaynakları yönetimi anlayışı ve performans ölçümünün yerleştirilebilmesi için gelir idaresi personelinin atanma, yükseltme ve değerlendirilmesinde objektif kriterlerin uygulanması gerekmektedir. 5345 Sayılı Kanun'un 28 ve 29. maddelerine göre, gelir idaresinin üst yönetiminde görev yapacak kişilerin atanabilmeleri için sahip olması gereken nitelikler aşağıda karşılaştırmalı olarak verilmiştir.

Tablo 2: Türk Gelir İdaresi Çalışanlarının Mesleğe Alınma Koşulları

Üst düzey yönetici denetim elemanı ve uzman personel	Aranan eğitim düzeyi	Mesleğe girişte sınav şartı	Asgari çalışma süresi	Atamaya yetkili makam
Başkan	İlgili alanda üniversite mezunu	-----	Bakanlık veya Başkanlıkta 3 yıl	Belirsiz (Yargıda)
Başkan Yardımcısı, Daire Başkanı ve Vergi Dairesi Başkanı	İlgili alanda üniversite mezunu	-----	Memuriyette en az 10 yıl, Başkanlıkta 3 yıl yöneticidüzeyinde	Maliye Bakanı
Gelirler Kontrolörü	İlgili alanda üniversite mezunu	KPSS + Mesleğe giriş sınavı	3 yıl yardımcılık + yeterlilik sınavı	Maliye Bakanı
Vergi Denetmeni, Devlet Gelir Uzmanı, Gelir Uzmanı, Vergi İstihbarat Uzmanı	İlgili alanda üniversite mezunu	KPSS + Mesleğe giriş sınavı	3 yıl yardımcılık + yeterlilik sınavı	Gelir İdaresi Başkanı

Kaynak: 5345 Sayılı Kanun

Bu tabloya göre, gelir idaresinde görev yapan denetim elemanı ve uzman personelin atanması oldukça sıkı bir eleme sürecinden geçtikten sonra mümkün olmaktadır. Bu da, personelin liyakat ve objektif kriterlere göre atanmasının sağlanması için gerekli bir

şarttır. Ancak, gelir idaresinin üst düzey yöneticileri ile en üst düzeyinde bulunan başkan için bu şartların sağlandığı söylenemez. Çünkü 23.04.1981 günlü, 2451 sayılı “Bakanlıklar ve Bağlı Kuruluşlarda Atama Usulüne İlişkin Kanun”da, müsteşar ve yardımcılarının, bakanlık müşavirleri, birinci hukuk müşavirleri, bakanlık daire başkanları, il idare şube başkanları, bölge müdürleri ve başmüdürler gibi üst düzey görevlilerin atanmaları, görevden alınmaları ya da nakillerinin ortak kararnameyle yapılması kurala bağlanmış olmasına rağmen 5345 Sayılı Kanun’da bu esaslara dikkat edilmediği görülmektedir.

Diğer yandan, bu tür atamalar için verilmiş yargı kararı da mevcuttur. Örneğin, Adalet Bakanlığı’nda genel müdürlük daire başkanı ve daha üst kamu görevlerine yapılacak atamalarda ortak kararname yerine “Bakan’ın önerisi ve Başbakan’ın onayı” yöntemini getiren 25.06.1992 günlü, 3825 sayılı Yasa ile ilgili Anayasa Mahkemesi'nin 27.04.1993 günlü, E.1992/37, K.1993/18 sayılı kararında şöyle demektedir :

“Anayasa'nın 104. maddesinde Devletin başı olduğu ve Türk Milletinin birliğini temsil ettiği belirtilen Cumhurbaşkanı, 8. maddeye göre de yürütme yetki ve görevini Bakanlar Kurulu ile birlikte kullanır ve yerine getirir. Başbakan ve tüm bakanların imzaladıkları Bakanlar Kurulu Kararnamesi ile yalnızca Başbakan ve ilgili Bakanın imzasını taşıyan Müşterek Kararname'nin de geçerlik kazanabilmesi için Cumhurbaşkanı tarafından imzalanması anayasal bir zorunluluktur.

Geleneklere dayalı bir kurallar ve kurumlar düzeni olan parlamenter sistemde önemli devlet işlemlerinin tümü devlet başkanının imzasıyla tamamlanır.

Bakanlık üst düzey görevlerine getirilecek bu yüksek memurlara ilişkin atama işlemlerinin, Anayasa'da benimsenen parlamenter sistem gereği yürütme organını oluşturan ilgili Bakan ve Başbakan ile tarafsız Cumhurbaşkanı'nın onayına sunulması, Anayasa'nın 8.,104. ve 105. maddeleri yönünden bir zorunluluktur”.

Bu açıklamalardan da anlaşılacağı üzere açıkça kanunu ve bu konuda verilmiş anayasa yargısı kararlarını hiçe sayarak tamamen siyasi mülahazalarla oluşturulmuş bir kanun maddesi Cumhurbaşkanı'nca, 14.04.2005 tarihinde kabul edilen 5333 Sayılı Kanun, 29.04.2005 tarihinde TBMM'ye geri gönderilmiştir. Fakat aynı maddelerin yer

aldığı 5345 Sayılı Kanun TBMM tarafından olduğu gibi tekrar kabul edilmiş ve 16.05.2005 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanarak kanunlaşmıştır.

Tüm bunların sonucunda Cumhurbaşkanlığı’na tek kalan yol olan Anayasa Yargısı’na gitmek olmuş ve bu durum halen yargı sürecinde olduğundan Gelir İdaresi Başkanlığı bir vekiller başkanlığına dönüşmüştür.

Ayrıca, 5345 Sayılı Yasa’nın 28. maddesinin birinci fıkrasında, başkan yardımcıları, daire başkanları, vergi dairesi başkanları ve gelirler kontrolörlerinin Başkan’ın önerisi üzerine Maliye Bakanı’nca atanacağı belirtildikten sonra, “23.4.1981 tarihli ve 2451 sayılı Kanun hükümleri dışında kalan diğer personelin atamaları”nın Başkan tarafından yapılacağı vurgulanırken, fıkroda sayılanlar dışında 2451 Sayılı Yasa kapsamında bulunanların bu Yasa’da öngörülen yöntemle atanacağı kabul edilmektedir.

Bu durum bir çelişkiye neden olmaktadır. Çünkü, fıkroda sayılan üst düzey görevlere atanacaklar için Maliye Bakanı’nın onayı yeterli görülürken, 2451 sayılı Yasa kapsamına giren, örneğin 1. hukuk müşaviri ancak ortak kararname ile atanabilecektir.

Diğer yandan, yapı ve yönetim zafiyetleri oluşturan bir teşkilatta hakiki manada performans yönetimi yapılabilmesi olanak dışıdır. Bu bakımdan performans yönetimi ve ölçü sistemini zorlaştıran Türk Gelir İdaresi’ndeki yapı ve yönetim sorunları aşağıda derç edilmiştir.

3.1.1. Türk Gelir İdaresinde Stratejik Hedefleme ve Performans Yönetimi Yapılmaması

Türkiye koşullarında vergi alacağının hangi durumlarda geçerlilik kazandığı, verginin konusunun ne olması gerektiği ve vergi matrahına uygulanacak oranın mutlak ve diferansiyel yansımaları üzerinde hiçbir stratejik belirleme yapılmamıştır. Genel bir vergileme stratejisinin eksikliğine paralel olarak vergi idaresi de verginin etkileri üzerinde umursamaz görünmektedir. Gelir idaresindeki stratejik eksiklik, vizyon ve misyon tanımlamasının içinin boşluğu, vergi idaresini tutarlı ve sürekli bir yönlendirmeden yoksun bırakmaktadır. Oysa, yönetimde stratejik bakış açısı, yani iç ve dış çevrenin değişen koşullarının ve trendlerinin analizi ile hedefleme, geleceğin şekillendirilmesi bakımından son derece önemlidir. Bu yaklaşım, organizasyona

dinamizm kazandırma ve değişen koşullara uyum sağlama bakımından da önem taşımaktadır (Sağlam, 2004).

Performans yönetimi ve ölçümü gelir idaresinin çalışma felsefesinin mükellef ve çıktı odaklı bir anlayışa bürünmesini gerektirmektedir. Bu ise, gelir idaresinin misyonu ve vizyonunun belirlenmesi ve performans ölçüm kriterleri ile hizmet standartlarının tespitinden, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde vergi idaresi faaliyetlerinin şeffaf bir şekilde yürütülerek sonuçların yıllık raporlar halinde yayınlanması ve sürekli iyileştirmeye yönelik yeni düzenlemelerin devreye sokulmasını zorunlu kılmaktadır. Diğer yandan vergi dairelerinde yürütülen iş ile ilgili tanım ve standartlar da belirlenmiş değildir. Yapılacak işin ve bu işi yapacak kişinin görev ve sorumluluklarının çerçevesinin net bir şekilde belirlenmemiş olması, özellikle iç denetim ve soruşturma süreçlerinde yoruma dayalı yargılara varılmasına yol açabilmekte, bunun yanı sıra denetim uygulamalarının performans değerlemesi ve denetimi şeklinde tatbikini olanaksız kılmaktadır. Performans ölçüm ve değerlemesinin olmadığı bu yapı; çalışan ile çalışmayan, inisiyatif üstlenen ile üstlenmeyen ve çözümün bir parçası olanlar ile soruna sırtını dayayanlar bakımından aynı sonuçları üretmekte ve vergi idaresinin mevcut insan kaynaklarından gerektiği şekilde yararlanamamasına yol açmaktadır (Aydoğdu, Arpacı, 2004: 152).

Gelişmiş ülkelerde, kurumların ve kurum çalışanlarının başarıları, önceden belirlenmiş performans kıstaslarına ne derece uydukları ile ölçülmektedir. Türkiye'de kamu kesimi için henüz yeni bir kavram olan performans yönetimi anlayışı ve buna bağlı olarak yapılan performans ölçümü Türkiye'deki gelir idaresinde henüz uygulanmamaktadır. Bu durum ise İdarenin ve özellikle çalışanlarının performanslarına göre değerlendirilmemesi sonucunu doğurmakta ve vergi idaresindeki verimlilik ve etkinlik üzerine aleyhte etki yapmaktadır.

Performans yönetimi anlayışının Türk vergi idaresinde oluşturulmasına yönelik Toplam Kalite Yönetimi çalışmaları 2001 yılından itibaren yedi pilot ilde başlatılmasına rağmen, bu çalışmalar büyük ölçüde eğitim ve yapılanma aşamalarıdır. Mevcut idari yapılanma ve yönetim anlayışı çerçevesinde sahip olunan yetersiz donanım ve imkanlar ile, vergi idaresinde sağlıklı bir performans yönetimi ve ölçümünün gerçekleştirilmesi pek mümkün görülmemektedir (Coşar, 2003: 62-64).

Ayrıca, performans yönetimi ve ölçümüne bağlı hesap verme sorumluluğu çerçevesinde gelir idaresinin faaliyetleri hakkında kamuoyuna yeterli ve düzenli bilgi sunma geleneği henüz ülkemiz gelir idaresinde yerleşmiş değildir. Çağdaş gelir idarelerinde yürütülen her türlü faaliyet ve projeler hakkında ayrıntılı bilgiye kolaylıkla ulaşmak mümkün iken, Türk Gelir İdaresi'nin faaliyet sonuçları ve yürütülen projeler hakkında elde edilen bulgular istenilen düzeyde kamuoyu ile paylaşılmamaktadır (Gerçek, 2004: 63).

Stratejik hedefleme ve performans yönetimi tanımlamaları 5345 Sayılı Yasa'da kendilerine yer bulmuş olsalar da, yapılanma sürecindeki gelir idaresinde geçen bir yılı aşkın süre zarfında, tatbik noktasında herhangi bir gelişme sağlanamamıştır.

3.1.2. Türk Gelir İdaresinin Merkez ve Taşra Teşkilatının Görev, Yetki ve Sorumluluklarının Net Olarak Belirlenmemiş Olması

Gelir İdaresinin gerek merkez gerekse taşra teşkilatındaki birim ve kişilerin görev, yetki ve sorumluluklarının sınırları açık olarak belirlenmemiştir.

Taşra Teşkilatının görev, yetki ve sorumluluklarının net olarak belirlenmemesi nedeniyle taşra teşkilatı inisiyatif kullanmayarak sorumluluk üstlenmekten kaçınmakta, merkez teşkilatının günlük sıradan işlerin ağır yükü altında bırakılmasına, bu da Merkez Teşkilatının vergi politikalarının hazırlanmasına, gelir ve usul mevzuatının iyileştirilmesine, uygulamaların bütünleştirilmesine yeteri kadar vakit ayırmasını engellemektedir (DPT, 2001: 28).

Yeni yapılanma sonrasında, gelir politikalarını belirleme görevi Maliye Bakanlığı'na, uygulamaların ise Gelir İdaresi Başkanlığı'na bırakılmaya çalışılmış olsa da, hedeflenen amaca varılamamış, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın gelir uygulamaları ve politikalarına katılma süreci devam etmektedir.

Diğer yandan, Vergi Dairesi Başkanlıkları bölge düzeyinde kurulmadığından taşra teşkilatına yeterli düzeyde yetki devri yapılamamıştır.

3.1.3. Türk Gelir İdaresi'nin, İnisiyatif Kullanmaya İmkan Veren, Yapıcı, Eğitici ve Yol Gösterici İç Denetim Anlayışından Yoksun Olması

Gelir İdaresi'nde yapıcı, yol gösterici ve eğitici iç denetim anlayışının olmaması, inisiyatif kullanmayı önleyici ve personelin sorumluluk almasını engelleyen en önemli nedenlerinden

biridir. Bu durum, sorunların yerinde ve kısa sürede çözümlenmesini önlemektedir. Sonuçta, aynı işle hem taşrada hem de merkezde uğraşmakta ve dolayısıyla Merkez Teşkilatının iş yükünün gereksiz yere artmasına neden olmaktadır (DPT, 2001: 28).

5345 Sayılı Yasa'da da yapıcı ve yol gösterici bir denetim anlayışından söz edilmediği gibi, bütünleştirici bir denetimde oluşturulamamıştır.

3.1.4. Türk Gelir İdaresi'nin Faaliyetleri Hakkında Kamuoyuna Yeterli ve Düzenli Bilgi Sunulmaması

Çağdaş yönetimlerde idarenin ne kadar başarılı olunduğunun değerlendirilmesi kamuoyunca yapılmaktadır. Doğal olarak, kamuoyunun böyle bir değerlendirmede bulunabilmesi için sağlıklı bilgilere sahip olması gerekmektedir. Vergi gibi tüm toplumu yakından ilgilendiren önemli bir konuda gerekli bilgilere ulaşmak, zaruretten de öte kamuoyunun hakkıdır. Oysa Gelir İdaresi, kendisinin kamuoyunca değerlendirilmesini sağlayacak sağlıklı bilgileri, kamuoyunun bilgisine düzenli olarak sunma geleneğini henüz yerleştirmiş değildir (DPT, 2001: 31).

Yapılandırma sürecindeki Türk Gelir İdaresi'nin ilgili tüm faaliyetleri "www.gib.gov.tr" adlı sitede yer almasına rağmen, bilgi paylaşımı yeterli düzeyde görülmemektedir. Örneğin; Japon Ulusal Vergi Ajansı'nın web sitesi sayfa sayısı sürekli geliştirmekle birlikte 35746 sayfadan oluşuyorken Türk Gelir İdaresi'nin web sitesi sayfa sayısı 2446 olarak belirtilmektedir. Japon Ulusal Vergi Ajansı'nın mükellef kategorisine göre enformasyon sınıflamasına gidilmesi ve sunulan enformasyon ve hizmetlerin her yıl biraz daha genişletilmesi ve kullanımının arttırılmasına yönelik çabaları görülüyorken, uluslar arası değerlendirme raporlarında Türkiye'nin bu alanda bir stratejisinin olmadığı gözükmemektedir (Muter ve Kovancılar, 2006: 19).

3.1.5. Türk Gelir İdaresi, Ülke Koşulları ve Dış Etkiler Nedeniyle Kanunları Objektif ve Tarafsız Olarak Uygulamada Zorluklarla Karşılaşması

Vergi kanunlarının objektif ve tarafsız uygulanması, vergide adalet ilkesinin esasıdır. Bu ilkede oluşan uygunsuzluk toplumdaki gruplar arasında büyük uçurumlara yol açabilmektedir. Ancak, Gelir idaresinin yeterli güvenceye kavuşturulmaması nedeniyle sık sık karşılaşılan dışsal faktörler objektif ve tarafsız uygulamayı büyük ölçüde zedelemektedir (DPT, 2001:31).

Yarı özerk yapıda kurulan Gelir İdaresi Başkanlığı'nın tüm söylemleri Vergi dışı yapılan faaliyetleri ortadan kaldırmaya ya da en azından azaltmaya yönelik olmasına karşın halen bu konuda bir aşama kaydedilememiştir. Yapılan KDV indirimleri dahi kayıtdışılığın azaltılmasına yardımcı olamamıştır. Bu durum, yapılması gereken vergi denetim alanını büyültmekte, denetim elemanlarının etki kapasitesini ise azaltmaktadır. Denetlenen mükellef ile denetlenmeyen mükellef arasındaki muazzam fark (denetlenen mükellef yaklaşık % 2'lerde), özellikle de caydırıcılığın olmadığı ülkelerde bu fark neticeye katmerli bir etki yapmaktadır. Dolayısıyla denetlenmeyen mükellef haksız bir kazanç elde etmiş olmaktadır. Bu durum kimi denetim elemanlarınca, vicdan muhasebesine dönüşmekte ve incelenen mükelleflere de hak ettikleri vergi cezası kesilmemektedir.

3.1.6. Türk Gelir İdaresi'nde Vergilerin Yönetiminde Birlik Bulunmaması

İç gelirlerin yönetiminin Maliye Bakanlığı'na bağlı Gelir İdaresi Başkanlığınca, dış ticaretten alınan vergilerin (gümrük vergisi), Başbakanlığa bağlı Gümrük Müsteşarlığı tarafından yönetilmesi, vergilerin yönetiminde birlik sağlanmasını engellemektedir (Aydoğdu, Arpacı; 2004: 150). Dolayısıyla, bu ikili yapı maliye ve para politikası amaçlarına ulaşma noktasında eşgüdümü sağlayamama tehlikesi içermektedir. Ayrıca, dış ticaretten alınan vergiler ile dahilde alınan vergilerin denetiminde farklı denetim gruplarının faaliyet alanına girmesi bürokrasiyi arttırmaktadır.

Bu konuda, 5345 Sayılı Yasa'nın içeriği eski yapıda bir değişiklik getirmediği gibi denetim elemanlarının uygulama birliğini daha da bozmuştur.

3.2. Türk Gelir İdaresi'nin Vergi Sisteminin Basitleştirilerek Yönetiminin Kolaylaştırılması ve Uyum Maliyetlerinin Düşürülmesi Bakımından Değerlendirilmesi

Gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasından beklenen sonuçlardan biri de, üstlendiği görevleri hızlı ve etkin bir şekilde yerine getirebilmesi ve uyum maliyetlerinin düşürülmesi için merkez ve taşra teşkilatı itibarıyla hiyerarşik bir bütünlük içinde örgütlenmesinin sağlanmasıdır. Ülkemizdeki yeniden yapılandırma girişiminde bu ihtiyacı karşılamak için gelir idaresinin merkez ve taşra teşkilatı arasında yönetsel bir bütünlük kazandırılmaya çalışılmıştır. Bu nedenle, vergileme açısından önemli işlevler

olan; vergi incelemesi, istihbarat, bilgi işlem ve eğitim olanaklarının veya birimlerinin belirli bölgelerde toplanarak hem merkezi idarenin yükünü hafifletmek, hem de uyum maliyetlerini en aza indirmek için OECD ülkelerindeki gelir idarelerine benzer şekilde “merkez-bölge-yerel” modelini esas alan bir örgütlenmeye gidilmek istenmiş, ancak sonuçta il düzeyinde vergi dairesi başkanlıkları oluşturulabilmiştir (Tezcan ve Diğerleri, 2006: 19-20).

“Merkez-bölge-yerel” modelinden “merkez-il-yerel” modeline geçilmesi ile vergi dairesi başkanlığı kurulan 29 ilde gelir idaresi hiyerarşik bütünlük kazanmış olmasına rağmen, geriye kalan 52 ilde gelir idaresi defterdarlıklara bağlı olarak faaliyetlerini sürdürmektedir. Bu durumda, gelir idaresinin taşra teşkilatı açısından çoğu ilde herhangi bir farklılık yaratılamamış ve hiyerarşik bütünlük sağlanamamıştır. Yapılan yeni düzenleme ile taşra teşkilat yapısı daha da karmaşık ve çok başlı hale gelmiştir. Böyle bir karmaşık yapı içinde faaliyetlerin etkin yürütülmesi ve uyum maliyetlerinin düşürülmesi mümkün görülmemektedir.

Diğer taraftan, gelir idaresinin etkinliği ve verimliliğinin artırılması açısından vergi sisteminin basitleştirilmesi önemli rol oynamaktadır. Dolayısıyla, vergi sisteminin istikrarlı, basit ve mükelleflerin kolayca algılayabileceği bir hale getirilmesi, uyum maliyetlerini önemli ölçüde düşürecekken, vergi sisteminin karmaşık olması ve sık sık değişmesi mükelleflerin uyumunu o derece zorlaştırmaktadır. Bu gerçekler dikkate alınarak, ülkemizde Maliye Bakanlığı ve Vergi Konseyi tarafından yürütülen vergi kanunların yeniden yazımı çalışmaları, Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanunu’nu kapsayacak şekilde başlatılmış ve bu süreçte 5520 Sayılı yeni Kurumlar Vergisi Kanunu 26205 sayılı resmi gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir fakat Kurumlar Vergisi Kanunu’nun yeniden yazımı 2005 yılının sonlarına doğru tamamlanmış ve tasarı olarak kamuoyuna açıklanmış olmasına rağmen, ancak 21.6.2006 tarihinde yasalaşabilmiştir. Ayrıca, Gelir Vergisi oranının düşürülmesine yönelik tarife değişikliğinin geç yapılması ve buna paralel olarak geçici vergi ve stopaj oranlarındaki ayarlamaların gecikmesi, hukuk ilkeleri ve mükelleflerin uyum maliyetleri açısından sorunlar yaratacaktır.

Şunu da belirtmek gerekir ki, vergi sisteminin basitleştirilmesi ve buna bağlı olarak uyum maliyetlerinin düşürülmesinden kısa vadede hemen sonuç beklemek doğru

değildir. Bu düzenlemeler ancak orta vadede etkisini gösterebilecek nitelikte olup, orta vadeli strateji içinde bunların planlanması ve kararlılıkla uygulamaya konulması önemlidir.

Diğer yandan, yeni yapılandırma sürecindeki Türk Gelir İdaresi'nde de hala devam edegelen uyum maliyetlerinin düşürülmesine maraz veren sorunlar aşağıda alt başlıklar halinde ele alınacaktır.

3.2.1. Türk Gelir İdaresi'nin Değişimlere Duyarlılığının Zayıf Olması

Türk vergi idaresi, içe dönük yapısı ile ekonomik ve sosyal değişimleri yakından takip etmekten uzak olup, dış dünya ile yeterli iletişimi kuramamaktadır. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın vergi detayına, vergi dairelerinin ise işlemlere boğulmuş organizasyonel yapısı, hem mükellef grupları ve iş alanlarının tam olarak kavranabilmesini engellemekte, hem de mükelleflerin ihtiyaçlarına cevap vermede yetersiz kalmaktadır. Bu eksikliği gidermek amacıyla, vergi dairelerinde ihtisaslaşmaya gidilmiş olmasına rağmen; yönetim, denetim ve hizmet kalitesi açısından bir farklılık getirilememiştir. Vergisini dürüst bir şekilde beyan eden mükellefler ile kısmen veya tamamen kayıt dışı çalışan mükellefler arasında ayırım yapılamaması, mükelleflerin vergiye duyarlılığı ve vergi idaresine yardımcı olmaları açısından önemli bir zaaf oluşturmaktadır (Gerçek, 2004: 64).

Mükelleflerin vergileme ile ilgili ihtiyaç ve beklentileri karşısında duyarlılığının zayıf kalmasının yanı sıra, vergi idaresinin toplumun diğer kesimleriyle olan ilişkilerinde de önemli zafiyetler söz konusudur. Vergi idaresi ile bankalar, gümrük idareleri, tapu daireleri, noterler, sosyal güvenlik kurumları ve ekonomik faaliyetlerin önemli bir parçası olan diğer ilgili kurumlar arasında sağlıklı bir bilgi akışının olmaması, toplumsal hayattaki değişikliklere vergi idaresinin geç adapte olmasına yol açmaktadır. Benzer şekilde, vergi idaresinin organizasyon yapısı ve süreçleri uluslararası alanda yaşanan gelişme ve değişimleri de kavrayabilmekten uzaktır. Mevcut bürokrasi, ülkemize gelen kalıcı yabancı sermayeye köstek olduğu gibi, ülke sermayesinin yurt dışına çıkışına da sebep olmaktadır.

Kamu idarelerinin yurttaki ve dünyadaki değişimlere duyarlı olabilmeleri, bu idarelerin devlet içerisinde bulunduğu konum ile yakından ilgilidir. Dolayısıyla, özerk veya

bağımsız bir idarenin hareket kabiliyeti artmakta, kendi içerisindeki yapısal dönüşümleri daha rahat ve kolay yapabilmektedir. 16 Mayıs 2005’de yürürlüğe giren Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile Gelir İdaresi Başkanlığı yarı özerk bir yapıya kavuşabilmiş fakat kamu tüzel kişiliğine sahip olmadığından ötürü hedeflenen bağımsızlığa ve güce oluşamamıştır. Bu yüzden yapısal dönüşümler istenilen düzeyde oluşmayabilecektir.

3.2.2. Türk Gelir İdaresi’nde Çağdaş Çalışma Koşulları ve Hizmet Standartlarının Olmaması

Günümüzde çok önemli fonksiyonları bulunan vergi dairelerimizin hala büyük bir kısmı sıkışık, karışık ve dar mekanlarda hizmet sunduğundan, ihtiyaca cevap vermekten uzaktır. Özellikle büyük şehirlerdeki vergi dairelerinin yetki bölgesi geniş tutulduğu gibi, iş hacimleri de kapasitelerinin çok üzerindedir. Vergi daireleri büyümüş, hantallaşmış ve fiziki kapasite yönünden son derece yetersiz hale gelmişlerdir. Kadrolaşma, eğitim, yerleşme, araç ve gereç, imkan ve malzeme, işbirliği ve koordinasyon sorunları içinde bocalayan vergi daireleri, mükellefleri takip eden birimler olması gerekirken, beyanname kabul eden ve vergi tahsil eden birimler haline dönüşmüşlerdir. Günümüzde vergi dairelerinin yetki alanına giren mükellef sayılarının çokluğu ve lüzumsuz birçok iş trafiğine boğulmuş olmaları, onları asli vazifelerini yapamaz duruma getirmiştir (Güneş, 2004).

Vergi dairelerinde uzmanlaşma ve işbölümüne dayalı daha çağdaş çalışma koşullarının oluşturulması amacıyla, VEDOP uygulamasıyla birlikte masa sistemine geçilmesi vergileme hizmetinin kalitesini ve etkinliğini artıracığı beklenirken, mükellef odaklı bir yapılanma yerine memur odaklı bir yapılanmaya gidildiğinden, mükelleflerin vergi dairesindeki işlemlerini daha da karmaşık hale getirmiştir. Masa sisteminde, vergi dairesine giden mükellefler bir kişi ile muhatap olup, işlemlerini tamamlamak yerine masa masa dolaşmak zorunda kalmaktadırlar. Bu durum ise, bir taraftan vergi dairesinin mükellefi tanıyıp özel durumuna göre işlem yapmasını engellemekte, diğer taraftan da mükellefler vergi dairesinde muhatap bulamadıkları düşüncesine kapıldıkları için, vergi idaresine olan güvenleri zedelenmektedir (Aydoğdu, Arpacı; 2004: 156).

Diğer taraftan, vergi idarelerinde hizmet standartları geliştirilmemiştir. Aynı hizmet, vergi dairesi içinde bile farklı standartlarda yürütülmekte ve bunun sonucunda, bir taraftan benzer hizmetler farklı süre ve maliyetle sonuçlanmakta, diğer taraftan da mükelleflerin vergi idaresine olan güveni zedelenmektedir. Vergi idaresinin birimleri arasında koordinasyon ve planlı çalışma bulunmamaktadır. Organizasyon ve metot disiplininin önemi, birçok yönetici tarafından henüz anlaşılamamıştır. Bazı yöneticiler bu disiplini fantezi uğraşlar olarak görmekte, bazıları ise bu gibi düzenlemeler yapılması halinde kendi yönetim bozukluklarının ortaya çıkacağından çekindikleri için, bu tür çalışmaları küçümser görmektedirler. Bu arada konunun önemini kavrayan yöneticiler bulunmakla birlikte sayıları oldukça azdır (Gerçek, 2004: 65). Bu gibi olumsuzlukları gidermek için, vergi dairesi müdürlerine yönelik Gelir İdaresi Başkanlığı'nca düzenlenen gelişim seminerleri müdürlerce tatil olarak algılanmakta ve vergi dairesi müdürlerinin çoğunluğunun orta yaş üzeri olması ise, insan kaynaklarının geliştirilememesinin nedenlerinden biri olmaktadır.

5345 Sayılı Yasa ile gelir idaresinde mükellef odaklı bir yapılanmayla maksimum verimlilik amaç olarak hedeflenmiştir. Fakat bu amaca ulaşmak için hedeflenen yolda atılacak adımların neler olacağı, nasıl yapılacağı gibi belirli standartlar getirilmemiştir. Diğer yandan, bu kanun ile taşra teşkilatına yeni taşlar koyulmadığı gibi duvardaki taşlardan gedikler açılmıştır. Çünkü, taşra teşkilatında bazı kadrolar iptal edilirken bu kadrolarda çalışanların akibetlerine açıklık getirilmemiştir. Bu noktada, bu memurlar eliyle gördürülecek işlerin mükellef odaklı olması ihtimali zayıflamaktadır.

3.2.3. Vergi Dairelerinin Stratejik Öneme Haiz Olmayan İşlere Odaklanması

Günümüzde vergi dairelerinin yetki alanına giren mükellef sayılarının çokluğu ve lüzumsuz birçok iş trafiğine boğulmuş olmaları, onları asli vazifelerini yapamaz duruma getirmiştir. Vergi idaresinin organizasyonu incelendiğinde, personelinin %90'nın dan fazlası taşrada ve stratejik önemi olmayan hizmetlerde görevlendirildiği görülmektedir (www.gib.gov.tr). Dolayısıyla, kadrolar yönetsel yapıda stratejik işlerden uzak, verimsiz ve katma değeri düşük faaliyetlere yoğunlaşmış durumdadır. Kırtasiye yoğun faaliyetler niteliğindeki bu hizmetler, mükellefleri ve vergi gelirlerini kavramaya yönelik esas faaliyet amacı doğrultusunda, katma değer yaratan işler değildir.

Vergi dairelerinin çalışma verimlilikleri, hizmetin kalitesi, personelin niteliği, eğitim durumları ve benzeri konularda, çok geniş analiz ve incelemeler yapılmıştır. Burada vurgulanan şey, vergi dairelerinin işlevlerinin stratejik ve katma değer üreten konular üzerine yoğunlaşmadığıdır. Vergi daireleri, gözlerinin önünde cereyan eden vergiyi doğuran olayları kavramaktan dahi aciz durumdadır. Esasen onlara böyle bir misyon da verilmemiştir. Bu nedenle, dış dünyaya kapalı ve içeride yığınlar halindeki dosyalarla boğuşan vergi daireleri, bunu görevlerinin esas kriteri olarak algılamaktadırlar. Oysa, vergi dairelerini dışa dönük, mükellefi yakından takip eden ve etkin hizmet sunan bir yapıya kavuşturulmadığı sürece, yüksek teknoloji ile donatılsalar dahi, kalitenin artması sonucunu verecek köklü bir değişim mümkün olmayacaktır (Gerçek, 2004: 65).

Yeniden yapılanma sürecindeki Türk Gelir İdaresinde 5345 Sayılı Yasa, vergi dairelerinin şemasını çizmiş, içeriğini boş bırakmıştır. Bu süreçte vergi dairelerinin faaliyetlerine odaklanılmamıştır.

3.2.4. Vergileme Sürecinin Her Aşamasında Gelir İdaresi - Mükellef İlişkilerinde Kopukluk ve Yetersizlik Olması

Mükellefler tarafından vergiye gönüllü uyumun sağlanması için vergi idaresi-mükellef işbirliğinin zorunlu olduğu günümüzde, vergi daireleri yetki bölgesi dahilindeki mükelleflerinin tam tespitini bile yapamamakta ve onlarla iletişim kuramamaktadır. Özellikle büyük şehirlerde vergi dairesi başına düşen mükellef sayılarının büyük rakamlara ulaşması nedeniyle vergi dairesi-mükellef ilişkilerinde tam bir kopukluk söz konusudur. Diğer taraftan, mükelleflerin beyanname verme, vergilerini ödeme ve benzeri mükellefiyetlerle ilgili karşılaştıkları sorunları çözmek için vergi dairesine başvurmaları halinde, vergi dairesinde iş yükünün fazlalığı ve yetkin personele ulaşamaması nedeniyle, kesin ve güvenilir bilgi alamamalarının yanı sıra büyük zaman kaybına da uğramaktadırlar. Tüm bu olumsuzluklar ise mükelleflerin vergi idaresine güven duymalarını ve vergiye gönüllü uyum sağlamalarını engellemektedir (Gerçek, 2004: 66).

Ayrıca mükelleflerde; toplanan vergilerin etkin kullanılmadığı, halkın tepki duyduğu durum ve olaylara aktarıldığı, kamu harcamalarında savurganlık olduğu, kayıt dışı ekonominin büyüklüğü nedeniyle vergi yükünün belirli kesim üzerinde kaldığı intibahın yaygın olması, toplumun vergiye gönüllü uyum sağlamasını zorlaştırmaktadır.

Ülkemizde verginin bir vatandaşlık görevi olduğu inancı yeterince yerleşmemiştir. Bu durum ise, vergi sistemindeki aksamalara vatandaşların veya sivil toplum örgütlerinin yeterli tepkiyi göstermemesine ve tüm çözümlerin, ilgili tarafların görüşleri alınmadan, merkezi otorite tarafından yapılmasına yol açmaktadır. Bundan dolayıdır ki, toplumun tüm kesiminin sorunlarını dikkate alarak vergi politikalarının oluşturulması ve uygulanmasına yönelik görüş ve öneriler sunması için yeniden yapılanma sürecindeki Türk Gelir İdaresi'nde Vergi Konseyi kurularak 2 Mart 2005 tarihinde yönetmeliği yayımlanarak işlevsellik kazanmış gibi görünmektedir. Fakat, Maliye Bakanlığı'nın oligarşik bürokrasisi tüm kararları yine kendisi almakta, sivil toplum amaçlı oluşturulan bu komisyonlar dahi aynı denetim grubunun eski ve yeni elemanlarından oluşmaktadır. Dolayısıyla Maliye Bakanlığı'nın yetkili isimleri "maliyecilik" yapmamakta, diğer bir deyişle "kurulculuk" yapmaktadırlar. Bu durum Maliye Bakanlığı'nda karmaşa oluşturarak çatışmaya neden olmaktadır. Doğaldır ki; bu çatışmadan mükellef de az ya da çok etkilenmektedir.

3.2.5. Vergi Dairelerinin Yetki Bölgesi Dahilindeki Mükelleflerin Faaliyetlerini Yakından Takip Edemez Durumda Olması

Mükelleflerin, mükellefiyetlerinin tesisinden vergilerini zamanında ödeyip ödemediklerine kadar her aşamada vergi dairesi tarafından yakından takip edilmesi Gelir idaresinin etkinliğinin ve verimliliğinin sağlanmasında son derece önemlidir. Ancak, uygulamada bunun iyi işlediğini söylemek mümkün değildir. Çünkü, pek çok vergi dairesinin yetki bölgesi, üstesinden gelemeyeceği büyüklükte tutulmuştur. Ayrıca, vergi dairesi yöneticileri, yürürlükteki mevzuat gereği ağır bir evrak trafiğine boğulmuş olduğundan, planlama, koordinasyon ve izleme gibi temel yöneticilik görevlerini gereği gibi yerine getirememektedirler (DPT., 2001: 29).

Diğer taraftan, mükelleflerin beyanname vermek, vergilerini ödemek ve benzeri vergisel mükellefiyetlerini yerine getirmek için sık sık vergi dairelerine gitme yönündeki alışkanlıklarının devam etmesine yol açan yürürlükteki vergi uygulamalarının vergi dairesinin iç iş yükünü büyük ölçüde artırması nedeniyle vergi dairesi personelinin rasyonel istihdamı sağlanamamaktadır. Bu durum, vergileme bakımından son derece önemli olan "yoklama" faaliyetinin sistemli ve etkin bir şekilde yapılmasını engellemektedir.

Türk Gelir İdaresi'nde yeni yapılanma süreci doğrultusunda otomasyon projelerine ağırlık verilmektedir. Bu amaçla VEDOP, MOTOP, EBTİS, Elektronik Beyanname Uygulaması, GÜMBS, VEDOS gibi projeler başlatılmıştır (Yıldız, 2006: 209-212). Fakat genele bakıldığında yeni teknolojilerin gelir idaresine uygulanması ağır aksak ilerlemektedir. En son olarak, mükellefin yaptığı satışları takip anlamında gelir idaresinde kredi kartları bilgi işlem merkezi kurulmuş ve mükelleflerin kredi kartlarıyla yaptıkları satışların tamamı bu merkezde raporlanmaktadır. Dolayısıyla, kredi kartlarıyla yapılan satışlarda mükellef yakından takip edilebilmektedir. Aynı zamanda, MOTOP kapsamında 2006 Temmuz itibarıyla 17 banka kendi bilgi işlemlerini uyarlayarak vergi dairesi ekranlarına kavuşmuş, buralardan da borç sorgulaması yapılabilir duruma geçmiştir. Mükellef, artık arabasının plakasını vererek bu bankalardan da MTV'sini ödeyebilme imkanına kavuşmuştur.

3.2.6. Gelir İdaresi, Uygulama Ünitesi Olarak Görevlendirilmekle Beraber, Vergi Stratejisi ve Politikası da Belirleme Görevini Üstlenmiş Gözükmemektedir

Türkiye'de devletin fonksiyonlarını gerçekleştirmesi için ihtiyaç duyduğu gelirlerin hangi büyüklükte olduğu, bu gelirlerin ne şekilde, hangi dönemlerde ve hangi kaynaklardan karşılanacağı konularını öngören bir gelir stratejisi yok gibidir. Kamu finansmanının en büyük kaynağı olan vergiler bakımından da durum farklı değildir. Türkiye'de toplanması gereken vergi gelirinin tutarı, vergilenecek alan, vergilenebilir kapasite, hedeflenen vergi yükü dağılımları ve vergi teşviklerinin öngörülebileceği sektörler konularında kamuoyunun bilgisine sunulan orta ve uzun vadeli politikalar mevcut değildir. Bu nedenle siyasal karar alma sürecinde bu veriler yeterince dikkate alınmamakta, vergi gelirlerinde artış arzu edildiğinde vergi oranları artırılmakta ve çıkarılan bazı vergi yasaları, vergilerin ödeme gücü ve hakkaniyetle dağılımı prensiplerini zedeleyebilmektedir (Aydoğdu, Arpacı; 2004: 148).

Esasında, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın kurulmasıyla birlikte gelir idaresine uygulama görevi verilmiş ve 2006 yılı içinde Maliye Bakanlığı bünyesinde Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü kurularak politika belirleme görevi bu müdürlüğe bırakılmıştır. Gelir politikaları, daha çok siyasal sorumluluk gerektirdiğinden bu karar doğru gibi gözükmemektedir. Fakat Türk Gelir İdaresi, pratikte bu görevlerin hepsini yürütmekle vazifeliymiş gibi davranmaktadır. Kendini bu konuda en üst merci gibi görmektedir.

3.2.7. Gelir İdaresinin Yürütmek Durumunda Bulunduğu Vergi Mevzuatının Anlaşılır ve İstikrarlı Olmaması

Vergi sisteminin etkinliğine tesir eden faktörlerin başında vergi mevzuatının basit, anlaşılır ve istikrarlı olup olmadığı gelmektedir. Ülkemizde olduğu gibi; vergi mevzuatının anlaşılmasında ve uygulanmasında vergi idaresinin bile güçlük çektiği bir vergi düzeni; ihtimallerin, yorumların ve sübjektif değerlendirmelerin hakim olduğu güvensiz bir ortam yaratmaktadır. Bu güvensiz ortam, mükelleflere, uzun vadeli karar almalarını sağlayacak bir vergi perspektifi sunulmasını engellemekte, bunun yanı sıra uygulayıcıların aynı olaya farklı işlemler tatbik etmesi sonucu vergilemede adalet ve eşitlik prensibi zedelenmektedir. Vergi yasaları, sık sık yapılan eklemeler, mükerrer maddeler, yürürlükten kaldırılan maddeler, geçici maddeler ve değişen maddeler nedeniyle takip edilemez ve anlaşılmaz durumdadır. Son dönemlerde vergi yasalarının uygulanmasına açıklık getirmek amacıyla 70 - 80 sayfalık genel tebliğlerin yayımlanması, yasa yapma tekniğine riayet edilmediğini ve yasaların anlaşılmaz olduğunu ortaya koyarken, bu genel tebliğlerin bir kısmının yasaya aykırı olduğuna karar verilmesi ise vergi yasalarının onu tatbik edecek idare tarafından bile yeterince anlaşılmadığını göstermektedir. Diğer yandan vergi mevzuatının ekonomik, hukuksal ve teknolojik gelişmelere yeterince adapte olduğunu söylemek güçtür. Son dönemde özellikle “yeni ekonomi” olarak adlandırılan alanlar ve internet üzerinden gerçekleştirilen ekonomik faaliyetlerin vergileme kurallarının belirlenmesi ve tatbik edilebilecek mevzuat açısından sorunlar bulunmaktadır (Kaya ve Demir, 2003: 127-130).

Yeni yapılandırma sürecindeki Türk Gelir İdaresi'nin yeni yapılandırılması kapsamında temel vergi kanunları olan GVK, KVK ve VUK'un yeniden yazılma süreçleri başlamış ve bu süreçte KVK'nın yeniden yazımı tamamlanarak 21 Haziran 2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir (www.gib.gov.tr). Bu kanunda bazı yeni tanımlamalar haricinde değişiklikler yapılmamıştır. Bir kanunun anlaşılır ve istikrarlı olmasını zorlaştıran en önemli hususlar, o kanunda yer alan istisna ve muafiyetler olmaktadır. Görülen o ki; eski KVK'da anlaşılması güç noktalar, yeni KVK'da da olduğu gibi devam etmektedir.

3.2.8. Vergi Dairelerinin Mevcut Yapısının Vergilendirme Sürecinde Pasif Bir İşlev Görmesi

Vergi Usul Kanunu'nda yer alan tanımıyla vergi dairesi; “Mükellefi tespit eden, vergi tarh eden, tahakkuk ettiren ve tahsil eden dairedir”. Bu tanım gereği, vergi dairesi; mükelleflerin faaliyetlerinin başlangıcından, bu faaliyetlerin bitişine kadar vergileme ile ilgili tüm aşamaları takip edecek bir yapıda bulunmak durumundadır.

Vergi dairelerinin, mükelleflerin faaliyet ve işlemlerini tespit ve takip edebilmeleri için, muhakkak suretle enformasyon temelli bir organizasyona sahip bulunması gereklidir. Ekonomik faaliyet ve işlemler, vergi dairesi binasının dışında cereyan ettiğinden, bu faaliyetlerin ve mükellefiyetlerin tespit ve takibi için vergi dairesi çalışanlarının önemli bir bölümü yoklama ve istihbarat alanlarında işlev görmek durumundadır. Ancak Türkiye'de vergi dairelerinin mevcut yapısı; mükellefiyetleri ve ekonomik süreçleri takip etmekten ziyade, mükelleflerce verilen beyannamelerin alınması, bu beyanlarda yer alan vergilerin tahakkuk ettirilmesi, dosyalanması, arşivlenmesi, vergileme ile ilgili iç yazışmaların yapılması, vergi beyanları ve eklerindeki noksanlıkların mükelleflere bildirilmesi, mükelleflerin vergi dairelerinden istedikleri belgelerin tanzim edilmesi, ödenmemiş vergilerin takibi için ilgili servise bildirilmesi, vergi gelirlerinin dağılımını gösteren istatistikî cetveller düzenlenmesi, gelirlerin genel bütçe kalemi olarak muhasebeleştirilmesi vb. gibi pasif (edilgen) bir karakter taşımakta, daire dışında cereyan eden faaliyet ve işlemler hakkında vergi dairelerinin bilgisi, çoğunlukla mükelleflerin bildirimine bağımlı kalmaktadır. Vergi dairelerinde çalışan personelin küçük bir bölümünün yoklama işlevini yürüttükleri, diğer çalışanların ise yukarıda belirttiğimiz işlerin yürütülmesi için istihdam edildiği düşünüldüğünde, vergi dairelerinin mevcut işleyişinin daire içi işlemlere odaklı evrak yönetimi biçimde yürütüldüğü ortaya çıkmaktadır. Söz konusu yapı nedeniyle, vergi dairesine komşu bir işletmenin bile vergi mükellefiyeti tesis ettirmeden faaliyetini sürdürebildiği ya da faaliyete başlayan veya terk eden ya da adres değiştiren bir mükellefin bu durumunun bazen yıllar sonra öğrenildiği örnekleriyle karşılaşılmaktadır (Aydoğdu, Arpacı; 2004: 153).

Bir diğer husus, vergi dairelerince gelişmiş ülkelerde yer alan ön denetim uygulamalarına yeterince yer verilmemesidir. Vergi dairelerinin tarama kontrol servisleri, beyanname üzerinden saptanabilecek eksiklik ve hataları beyannamelerin

verildiği anda tespit edecek bir şekilde çalışmamakta, tespiti ve giderilmesi uzmanlık gerektirmeyen nitelikteki bu hatalar çoğu zaman dikkatten kaçmakta ya da tespit edilen bu basit hatalar nedeniyle vergi inceleme talebinde bulunularak inceleme birimlerinin gereksiz mesai kayıplarına yol açılmasına sebep olmaktadır.

Organizasyon yapısının vergi dairelerinin etkinliğini azalttığı durumlardan bir diğeri de, ihtisas vergi dairelerine yeterince yer verilmemesi sonucunda vergi dairelerinin tüm vergileri ve bu vergilerin tahsilatını yürütmesidir.

Özellikle büyük şehirlerde yer alan birçok vergi dairesinin yetki bölgesi çok geniş bir coğrafyayı ve mükellef kitlesini hedef almakta, bu durum vergi dairelerinin gelir, kurumlar, tahsilat, dış ticaret, süreksiz yükümlülükler vb. şekilde ihtisas vergi daireleri biçiminde kurulmasını gerektirmesine rağmen böyle bir yapılanmaya çok az oranda rastlanmaktadır. Mükellef sayılarının çok fazla olduğu vergi dairelerinde yöneticiler, ağır evrak trafiğine muhatap olmaları nedeniyle planlama, koordinasyon ve izleme gibi temel yöneticilik görevlerini yerine getirememekte, bunun yanı sıra söz konusu vergi dairelerinin teftişi bile imkansız hale gelebilmektedir (Aydoğdu, Arpacı; 2004: 154).

Vergi dairelerinin mükellefiyetin tespiti, verginin tarhi ve tahakkuku işlevlerinin yanı sıra tahsil işlevi de bulunmakla birlikte, bugünkü haliyle vergi daireleri ödenmeyen vergilerin tahsilini sağlayacak organizasyon yapısına ve insan kaynakları donanımına sahip bulunmamaktadır. Süresinde ödenmeyen alacaklar için düzenlenen ödeme emirlerinin sayısı ve tutarı ile haciz işlemi yapılan ve satışa konu edilen değerlerin evrak bazında sayı ve tutarları arasında uçurumlar bulunmaktadır. Amme alacağının takip ve tahsili usulü, alacağın korunması bakımından hazine lehine hükümlerle donatılmış 6183 Sayılı Kanun kapsamında yürütülmekte olmasına karşın, ödenmeyen vergilerin takip ve tahsilini sağlamakla görevli kovuşturma (icra ve satış) bölümü çalışanları yeterli sayıda olmadığı gibi gerekli hukuk formasyonuna da sahip değildir. Özellikle amme borçlusunun yaptığı bazı tasarruf ve muamelelerin iptali ve muvazaalı işlemlere yönelik takipler için uzman düzeyinde hukuk bilgisine ihtiyaç duyulmakta, bu konudaki yetmezlik ise vergi dairelerinin amme alacağının takip ve tahsilini gerektiği şekilde yürütememesi sonucuna yol açmaktadır. Vergi dairesi müdürlükleri dışında yer alan hazine avukatlarının, tahsilat konusunda ise katkısı bulunmamaktadır. Tahsilat

konusunda ihtisas vergi daireleri bulunmadığından, amme alacağının başka vergi daireleri alanındaki kaynaklardan tahsili için pek çok yazışma yapılması ve elde edilen bulguların doğru bir şekilde yorumlanması ihtiyacı belirlemektedir. Diğer yandan kovuşturma bölümünü mükellefiyet bilgileri yönünden besleyen kaynakların başında mükellef tarh dosyaları gelmekte olduğundan, bu dosyaların güncel bilgileri içermemesi hallerinde amme alacağının tahsili sürüncemede kalmakta, çoğu zaman da mükellef üzerinde takip konusu yapılacak mal varlığının izine bile rastlanılamamaktadır (Aydoğdu, Arpacı; 2004: 155).

Öte yandan vergi dairelerinin, ekonomik faaliyet ve işlemlerin yoğunluğunu ve mükellef sayıları dikkate alınmaksızın kurulmuş olması ve vergi dairesi şubesi uygulamasına (birkaç nakil vergi dairesi dışında) yer verilmemiş olması, kaynak israfına ve insan kaynaklarının verimli kullanılmamasına yol açmaktadır. Türkiye'de elde edilen vergi gelirlerinin dağılımına bakıldığında ilk 5 ilde toplanan verginin, toplam vergi gelirinin % 80 - 85'ini içerdiği görülmektedir. Hal böyle olmakla birlikte, mükellef sayıları, vergi gelirleri ve iş yükü bakımından yoğun olan yerlerdeki bazı vergi dairelerinin oldukça elverişsiz mekânlarda faaliyetlerini sürdürmelerine karşın, vergi dairesi şubesi kurulabilecek ölçekteki bazı yerlerde ancak % 20'si aktif olarak kullanılabilen vergi dairesi hizmet binalarının bulunması çok büyük bir kaynak israfına yol açmaktadır (Bayrak, 2004).

Vergi daireleri ile ilgili bu sayılan olumsuzlukların çoğu, 5345 Sayılı Kanun sonrasında da devam ettiği görülmektedir. Gelir İdaresi Teşkilat ve Görevleri ilgili yeni düzenlemeler getiren 5345 Sayılı Kanunla gelir idaresinin merkez ve taşra teşkilatının güçlendirilmesi amaçlanmış fakat taşra teşkilatına istenilen yetki verilmediği için sorumluluk da devredilememiştir. Eski yapıda olduğu gibi güçlü bir merkez teşkilatının yanında cılız bir taşra teşkilatı muhafaza edilmiştir. Taşra teşkilatını güçlü bir yapıya kavuşturmak için 5345 Sayılı Kanun tasarısında bölge düzeyinde bir örgütlenme önerilerken ellerindeki gücün dağıtılmasını istemeyen gruplar, il düzeyinde bir örgütlenmeye gidilmesini uygun görmüşlerdir.

3.3. Türk Gelir İdaresi'nin Etkin Vergi Denetimi Yapılması Açısından Değerlendirilmesi

Ülkemizde gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasından belki de en büyük beklenti, merkezi denetim birimleri arasındaki dağınıklık ve çok başlı yapı ortadan kaldırılarak, denetim birimleri arasında yaşanan gereksiz çekişme ve koordinasyon sorunlarını gidermek ve vergi denetiminde etkinliği arttırmaktır. Gerçekten, merkezi denetim birimleri arasındaki çok başlılık, gelir idaresinin faaliyetlerini esas itibariyle denetim fonksiyonuna yoğunlaştırmasını, vergi incelemelerinin etkin ve verimli bir şekilde yapılmasını engellemektedir. Bu sorunun giderilmesi için bu çok başlılığın ortadan kaldırılarak, merkezi denetim birimlerinin tek çatı altında ve bütüncül bir yapı içinde faaliyetlerini sürdürmelerini sağlamak gerekmektedir.

5345 Sayılı Kanun gerekçesinde “Yeni yapılanmada görevler arasında mükerrerlikler oluşmaması, aynı hizmetin birden çok birim tarafından yüklenilmemesi öngörülmüştür” denilmesine rağmen, merkezi vergi denetiminde mevcut parçalı ve çok başlı yapının aynen devam ettirilmesi tercih edilmiştir. Böylece, yıllardır uygulamada yaşanan sorunlarla ilgili IMF, Dünya Bankası, TÜSİAD v.b. kurum ve kuruluşlar ile akademik çevreler tarafından sunulan öneriler dikkate alınmayarak mevcut statükonun korunmasına çalışılmıştır.

Gelir idaresinin yeniden yapılandırılması çalışmalarında dağınık yapıdaki merkezi vergi denetim birimlerinin tek çatı altında birleştirilmesine yönelik öneriler Maliye Bakanlığı'nın adeta “kırmızı çizgisi” konumundadır. Bir başka ifade ile vergi denetim birimlerinin mevcut yapısının değiştirilmesine yönelik herhangi bir teklif dahi, Maliye Bakanlığı ve gelir idaresinin üst yönetimi ile denetim birimleri tarafından şiddetle reddedilmektedir. Bunun nedeni ise, devletin zirvesinde yer alan bazı siyasetçilerin ve Maliye Bakanlığı'nın üst düzey bürokratların kökenlerinin denetim birimlerine dayanması ve bunların kendi denetim birimlerinin statüsü ve itibarının zedeleneceği endişesiyle mevcut statülerini koruma yönünde bir davranış sergilemeleridir.

Merkezi vergi denetim birimlerindeki dağınıklığın önlenebilmesi için öncelikle tüm denetim birimlerini memnun edecek bir bütünleşik yapının oluşturulması ve bunun ilgili taraflarca benimsenmesi gerekmektedir. Çünkü, 5345 Sayılı Kanun'la oluşturulan gelir idaresinin yeni yapısı, istenilen güçlü ve özerk yapıya sahip olmadığından, mevcut

merkezi vergi denetim birimleri kendi statü ve prestijlerini koruma yönünde tavır sergilemelerine yol açmıştır. Ancak, denetim birimlerindeki mevcut statünün devam ettirilmesi ile, bir taraftan vergi denetimini etkin ve verimli bir şekilde yapılmasını engellemekte, diğer taraftan gelir idaresinin denetim fonksiyonunun çağdaş ülkelere uyumlu hale getirilmesi de mümkün görülmemektedir.

Denetimdeki dağınıklık sadece merkezi denetim birimleri ile sınırlı olmayıp, taşrada görev yapan ve tek birim gibi görünmelerine rağmen, aslında parçalanmış durumda olan Vergi Denetmenleri'ni de kapsamaktadır. Daha önce Defterdarlıklar ve Gelirler Bölge Müdürlüklerine bağlı olarak çalışan Vergi Denetmenleri, 5345 Sayılı Kanun'la Vergi Dairesi Başkanlıkları bünyesindeki denetim grup müdürlüklerine bağlanmışlardır. Vergi Dairesi Başkanlığı kurulmayan illerdeki Vergi Denetmenleri ise Defterdarlıklara bağlı olarak çalışmaya devam edeceklerdir. Diğer yandan Vergi Denetmenleri'nin 29 ile dağılımlarından ötürü aralarında koordinasyon ve meslek gelişimi sağlanamamaktadır. Özellikle de bu durum, taşradaki denetim birimlerinin dış müdahalelere karşı daha zayıf ve dirençsiz kılmakta ve görevlerini objektif bir şekilde sürdürme imkânını azaltmaktadır.

5345 Sayılı Kanun ile denetim birimlerinin yeniden yapılandırılması konusunda bazı düzenlemeler getirmiştir. Bunlara bakıldığında; Kanunun 13/c maddesine göre "Başkanlığın vergi inceleme ve denetim yıllık planını hazırlamak", görevi Denetim ve Uyum Yönetimi Daire Başkanlığı'na verilmiştir. Bu daire başkanlığı aynı zamanda, md.13/g'ye göre "Vergi incelemesine yetkili birimlerin inceleme ve denetim sonuçlarını izlemek, değerlendirmek ve istatistikler oluşturmak", ve md.13/i'de "Vergi inceleme ve denetim çalışmalarında merkez ve taşra birimleri arasında koordinasyonu sağlamak" ile de görevlendirilmiştir. Bu kanuni düzenlemelerle vergi inceleme ve denetim görevi Gelir İdaresi Başkanlığı'na verildiğinden, bu başkanlığa bağlı olmayan Hesap Uzmanları Kurulu ve Maliye Teftiş Kurulu'nun vergi inceleme ve denetim yapma görevleri tartışmalı hale gelmiştir. Ayrıca, kanunda yukarıdaki görevlerin uygulaması Denetim ve Uyum Yönetimi Daire Başkanlığı'na verilmiş olması, Gelir İdaresi Başkanlığı dışında bulunan denetim kurullarının bir daire başkanlığı tarafından izlenmesi ve değerlendirilmesi ile bu dairenin hazırladığı denetim planına ve yürüttüğü koordinasyon çalışmalarına uyumlu hareket etmesi gerektiği sonucunu doğurmaktadır.

Bu durum ise, hem hukuksal ve hem hiyerarşi sorunlarının giderek artmasına yol açabilecektir.

Dolayısıyla 5345 Sayılı Kanun'la, denetim birimleri idari bir bütünlük içinde düşünülmeden, sadece bazı sorunları gidermek için düzenlemeler yapılmaya çalışılmış, ancak sonuçta işin içinden çıkılması çok daha zor olacak yeni sorunlar yaratılmış gibi görülmektedir. Bu sorunlar, gelir idaresinin yeniden yapılandırılması amacının sorgulanması gerektiğini gündeme getirmektedir. Çünkü, bu yasal zeminde denetim yıllık planlarının hazırlanması, denetim birimleri arasında koordinasyon sağlanması ile vergi denetiminde objektif bir şekilde performans ölçümü ve değerlendirilmesinin yapılması pek mümkün görülmemektedir.

Bütün bunların yanında, kamu yönetiminde reform çalışmalarının önemli bir ayağını 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu oluşturmaktadır. Dolayısıyla, kamu idarelerinin mali yönetimi ve kontrolü bu kanun hükümlerine göre yürütülmesi gerekmektedir. Ancak, Türk Gelir İdaresi'nin yeniden yapılandırılmasında performans yönetimine ilişkin hükümler bulunmasına rağmen, gelir idaresinin iç denetim sisteminin kurulması ve işleyişi ile ilgili bir hükme yer verilmemiştir. Bu durum 5018 Sayılı Kanun'un 63. maddesiyle uyumsuzdur. Dolayısıyla, iç denetim ve dış denetimin birbirinden ayrılması sorunu giderilememiş ve 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu çerçevesinde gelir idaresinin iç denetiminin hangi birim tarafından yapılacağı belirsizdir.

Vergi denetim birimlerinin mevcut görevlerinde bir değişiklik yapılmadığından, şuan ki durumda, Hesap Uzmanları dışında diğer denetim birimleri hem idarenin hukuka ve performans ölçütlerine uygun çalışmalarının denetlenmesi anlamına gelen "iç denetim", hem de vergi mükelleflerinin faaliyetlerinin denetlenmesi anlamına gelen "dış denetim" görevlerini sürdürmektedirler. Dolayısıyla, 5345 Sayılı Kanun'la çağdaş gelir idarelerinde olduğu gibi, iç denetim ve dış denetimin birbirinden ayrılması ve uzmanlaşması sorunu giderilememiş ve buna bağlı olarak denetimde uzmanlaşma sağlanamayacağından, çağdaş denetim teknikleri de yeterince geliştirilemeyecektir.

Buraya kadar aktarılan gelir idaresindeki sorunlar, 5345 Sayılı Yasa'da çözümsüz kaldığı gibi katmerlenerek artmıştır. Bu anlamda, vergi denetimini etkisizleştiren noktalar, genel hatlarıyla başlıklar halinde aşağıda izahı yapılacaktır.

3.3.1. Vergi Denetim Birimleri Dağınık Olması İç ve Dış Denetimin Birbirinden Ayrılmamış Olması

Vergi denetiminde başarıdan söz edebilmek için öncelikle bağımsız, etkin ve verimli bir denetim yapısının kurulması gerekmektedir. Oysa, ülkemizde gelir idaresinin örgütlenmesinde denetim işlevi esas alınmamış, tahakkuk ile tahsilat işlevine öncelik verilmiştir. Dolayısıyla, vergi denetiminin tahakkuk ve tahsilat idaresinden bağımsız olduğu söylenemez. Ülkemizde, merkezi denetim elemanlarından Maliye Müfettişleri ve Hesap Uzmanları doğrudan Maliye Bakanı'na bağlı olarak örgütlenmişlerken; Gelirler Kontrolörleri ise, Gelir İdaresi Başkanlığı'na bağlanmışlardır. Maliye Bakanlığı denetim birimlerindeki bu dağınıklık, vergi denetiminde bütünsel ve stratejik bakış açısını engellemekte, bunlar arasındaki koordinasyonu bozmakta ve denetimlerin verimliliğini azaltmaktadır. Vergi Denetmenleri ise, taşra denetim ayağını oluşturmaktadır. Vergi dairesi başkanlıklarına bağlı olarak görev yapmalarına rağmen, bazı yerlerde defterdarlıklara bağlı olarak görev yapmalarından ötürü parçalanmış bir yapı arz etmektedirler. Vergi Denetmenleri bu görevlerini merkezi bir planlama ve koordinasyondan uzak yürütmektedir (Gerçek, 2004: 66).

Diğer taraftan, merkezi denetim elemanı olan Maliye Müfettişleri ve Gelirler Kontrolörleri, dış denetim olarak nitelendirilen vergi incelemesi yanında Bakanlığın teftiş ve soruşturma görevlerini de yürütmektedirler. Hesap Uzmanları ise sadece vergi incelemesi yapmaktadır. Taşra teşkilatında görev yapan Vergi Denetmenleride, görev yaptıkları taşra teşkilatı ile sınırlı olmak üzere inceleme, teftiş ve soruşturma görevlerini ifa etmektedir. Dolayısıyla, denetim elemanları arasında denetim alanları itibariyle bir uzmanlaşma sağlanamadığından ve mükellefler itibariyle ayrımlaştırma yapılamadığından, görev ve yetki konularından kaynaklanan iletişim ve organizasyon bozuklukları görülmektedir (Müderisoğlu, 2004).

Denetim elemanlarının vergi inceleme yetkisinin yanında teftiş ve soruşturma yetkisiyle birlikte idari görevlerin de bulunması, bir taraftan bu personelin vergi denetimi görevini etkin olarak yapmalarını engellerken, diğer taraftan vergi uygulamalarında etkinliğin artırılmasında son derece önemli olan yönlendirici, eğitici ve yol gösterici iç denetimin yapılmasında da aksamalara yol açmaktadır. Ayrıca, iç ve dış denetimin birbirinden ayrılmamış olması, yeni işe alınan denetim elemanlarına hem

iç denetim hem de dış denetim ile ilgili eğitim verilmesi zorunluluğunu gündeme getirmekte; bu ise hem gereksiz zaman kayıplarına yol açmakta hem denetim elemanlarının belirli bir alanda yeterince uzmanlaşamama sonucunu doğurmaktadır.

Vergi incelemesi özel eğitimi almamış bazı kamu personeline, salt 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun imkanlarından yararlandırmayı amaçlayan vergi incelemesi yetkisi verilmesine yönelik girişimlerin, ihtisas işi olan vergi denetiminin ciddiyetiyle bağdaşmadığı da kuşkusuzdur (DPT, 2001: 32).

5345 Sayılı Kanunla amaçlanan en önemli değişiklik ise 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na da paralel olarak iç ve dış denetimin birbirinden ayrılarak ayrı birimlerce yapılması olmuştur. Fakat, özellikle de bu kanunun oluşumuna zemin hazırlayan önemli bir dış güç olan İMF dahi atlatılarak eski yapılanma, mümkün olduğu kadar az düzeyde değişikliğe uğratarak 5345 Sayılı Kanun yürürlüğe sokulmuştur. Bu istenilen değişikliğin yapılamamasının yegane nedeni de, Maliye içerisindeki grupların, muhkem durumlarını sarsmak istememelerinden kaynaklanmaktadır.

3.3.2. Vergi Denetimlerinde Planlama ve Koordinasyon Eksikliği

Ülkemizde vergi denetimleri bütün denetim birimlerini kapsayan ülke çapında bir planlamayla değil, denetim birimleri itibariye hazırlanan denetim planları uyarınca yürütülmektedir. Ayrıca, vergi denetiminin temel ilke ve stratejileri belirlenmiş değildir. Bu nedenle, Türkiye koşulları dikkate alınarak ülke çapında ve bölgesel düzeyde genel vergi denetimi yıllık uygulama programları bütünsel bir açıdan yapılamamaktadır. Bu durum, incelenmesi gereken mükelleflerin öncelik sıralarının belirlenmesinde ve vergi inceleme elemanlarının işgücü planlamasında rasyonellikten uzaklaşılmasına yol açmakta; vergi incelemesinin etkinlik ve verimliliğini büyük ölçüde azaltmaktadır (VDD, 2002: 33).

Vergi denetiminin bugünkü kurumsal yapısı içinde, denetim birimlerinin birbirinden bağımsız olmaları, denetim planlarının ayrı ayrı hazırlanması, denetim elemanları arasında kesin bir işbölümüne gidilmemiş olması ve koordinasyonun sağlanamaması, bazı görev tekrarlarına ve denetim gücünden yeterince faydalanılamamasına yol

açmaktadır. Ayrıca, vergi denetiminin temel ilke ve stratejilerinin hangi birim tarafından belirleneceği ve bunlara uygun vergi denetimi yıllık uygulama programlarının hangi birim tarafından hazırlanacağı hususlarındaki hukuksal boşluk, gereksiz yetki tartışmalarına ve çatışmalarına yol açmaktadır. Bu tür kısır çekişmeler vergi denetiminin etkinliğini büyük ölçüde zedelemektedir (Gerçek, 2004:69). Bu durum aynı zamanda, vergi inceleme elemanlarının işe alınmalarında, eğitimlerinde ve vergi inceleme tekniklerinin geliştirilmesinde standardizasyonun sağlanamamasına da neden olmaktadır.

Oysa, vergi denetiminin bir merkezden planlanmamış olması nedeniyle, bazı ekonomik merkezlerde gerek nitelik gerekse nicelik açısından gereğinden fazla merkezi vergi inceleme elemanları görevlendirilmiş olması bazı merkezlere gönderilen vergi inceleme elemanlarının yetersiz kalmasına yol açmıştır. Aynı şekilde, mahalli vergi inceleme elemanı ihtiyacının tespitinde ve karşılanmasında rasyonellikten uzaklaşmaktadır.

Vergi denetiminin tek elden planlanıp uygulamaya konulmaması, aynı mükellefin birden fazla vergi inceleme elemanı tarafından incelemeye alınması gibi arzu edilmeyen görev ve yetki çakışmalarına yol açmakta, vergi inceleme elemanı gücünün rasyonel ve verimli kullanılamaması sonucunu doğurmaktadır.

Buraya kadar sayılan, daha önceden de varlığı bilinen bu sorunların giderilmesi amacıyla gelir idaresi reformu ortaya atılmış ve uzun ince bir yoldan sonra, bu doğrultuda bir kanun çıkartılmıştır. Gelir idaresinin teşkilat ve görevleriyle ilgili olan bu kanunda, vergi denetim birimleri tek bir çatı altında toplanamadığı gibi daha da ayrılaştırılmıştır. Gelirler Kontrolörleri ile Vergi Denetmenleri Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde yer alırken, Hesap Uzmanları ile Maliye Müfettişleri Maliye Bakanlığı bünyesinde kalmaya devam etmişlerdir. Bu birimlerin her birinin ayrı denetim yetkileri olduğu ve de aralarındaki geçimsizlik de hesaba katıldığında, bu denetim birimleri arasında planlama ve koordinasyonu sağlamak mümkün görülmemektedir.

3.3.3. Vergi İnceleme Elemanlarının Dış Etkilere Karşı Güvence Sorunu

Vergi inceleme elemanlarının, özellikle taşrada görev yapanların, dış etkilere karşı, incelemelerinde tarafsız ve objektif davranmalarını sağlayacak gerçek anlamda, yeterli güvenceye sahip olduklarını söylemek mümkün değildir (DPT, 2001: 33).

Gelir idaresinin yeni yapılanma sürecinde de, bu sıkıntıyı giderecek herhangi bir gelişme sağlanamamıştır.

3.3.4. Vergi İnceleme Elemanlığında Hiyerarşik Yükselme Olanığının Olmaması

Taşra vergi inceleme elemanlığında başarılı olanların hiyerarşik yükselmelerinin önü açık değildir. Bu durum, taşra vergi inceleme elemanlığında başarılı olanlarda motivasyon eksikliği ve dolayısıyla verim düşüklüğü yaratmaktadır (DPT, 2001: 33).

5345 Sayılı Kanun öncesinde taşra denetim elemanları ile bir kısım merkezi denetim elemanlarının mesleki anlamda yükselmelerinin nedeni olmamakla beraber teamül öyle işlemekdediydi fakat 5345 Sayılı Kanunu'nun 27.maddesi gereğince, taşra denetim elemanlarının yükselme olanakları kanunen de kalmamıştır. Diğer yandan, Hesap Uzmanları dışındaki diğer merkezi denetim birimlerine uygulanan menfi teamül halen devam etmektedir.

3.3.5. Vergi Denetiminde Temel İlke ve Stratejilerin Belirlenmemiş Olması

Türkiye'de vergi denetiminin temel ilke ve stratejileri belirlenmiş değildir. Vergi kaçığı bulunma riski yüksek olan alanların neler olduğu, coğrafik olarak nerelerde yoğunlaştığı, hedeflenen vergi inceleme oranının ne olduğu, belirlenen alanların mevcut inceleme kapasitesi ile hangi sürede vergi incelemesine tabi tutulabileceği, incelemelerin bölgesel dağılımının ne olacağı, incelemelerin hangi sıklıkta tekrarlanacağı gibi hususlarda oluşturulmuş ve kamuoyu ile paylaşılan bir vergi denetim stratejisi bulunmamaktadır (Aydoğdu, Arpacı; 2004: 158).

5345 Sayılı Kanun ile yeniden yapılanma sürecine giren Türk Gelir İdaresi'nde otomasyon sistemiyle beraber vergi denetimlerine ağırlık verilmeye başlanmıştır. Bu doğrultuda yapılan vergi denetimlerinin belirli bir strateji çerçevesinde yapılmasından ziyade gelirlerinin az beyan edildiği düşünülen sektörler kağıt üzerinde tespit edilip incelemeye alınmaktadır.

3.3.6. Vergi İncelemede Performans Ölçümü ve Denetimi Yapılmaması

Çağdaş vergi idarelerinde, denetimin geliştirilmesinde öncelik, denetim sürecinin şeffaflaşması ve denetim başarısının ölçülmesine verilmiş iken, ülkemizde vergi denetimi ile ilgili denetim standartları ve prosedürleri hakkında genel bir kanun bulunmakla birlikte uygulamada dikkate alınmamakta yahut teşkilat kanunlarıyla bu kanunlar delinmektedir.

Ayrıca, vergi denetim birimlerince periyodik dönemler itibariyle hedefler ve faaliyet sonuçları kamuoyunun bilgisine sunulmamakta ve vergi inceleme elemanları için performansa dayalı ödüllendirme-cezalandırma sistemi uygulanmamaktadır. Bu durum, bir yandan, vergi denetim birimlerinin hedeflerine ulaşp ulaşmadıklarının kamuoyunun bilgisi dışında kalması nedeniyle söz konusu birimlerin vergi denetimi konusunda ilave gayret gösterme ihtiyacını ortadan kaldırmakta, diğer yandan, başarılı vergi inceleme elemanlarının motivasyonlarını köreltmekte, bunların sonucunda da vergi denetiminde etkinlik ve verimliliğin sağlanması mümkün olamamaktadır. Son yıllarda merkezi denetim birimleri tarafından uygulamaya konulan toplam kalite yönetimi çerçevesinde bazı performans değerlemesine ilişkin çalışmalar yapılmaya başlanmıştır. Ancak bunlarda, klasik denetim ölçümleri dışına çıkılmamakta ve kurumsal bazda kalmaktadır. Bir taraftan dış denetçiler tarafından vergi denetiminin yapısal sorunlarını gidermeye yönelik performans ölçümü ve denetiminin yapılmaması, diğer taraftan mevcut denetim elemanlarının maddi ve manevi doyumlarının eksik kalması, vergi denetimlerinin etkinliğini önemli ölçüde zedelemektedir (Gerçek, 2004: 69).

5345 Sayılı Kanun ile gelir idaresinde performans ölçümü ve değerlendirilmesi ile ilgili yasal altyapı sağlanmış olmasına rağmen bugüne kadar bu doğrultuda bir çalışma yapılmamıştır(GKD, 2006: 35). 5345 Sayılı Kanun'un geçici 7. maddesinde 2005 yılına ilişkin performans hedeflerinin Maliye Bakanı tarafından 30 gün içerisinde belirleneceği hüküm altına alınmış fakat bu madde de uygulamaya geçmemiştir.

3.3.7. Vergi İncelemelerine Hız Kazandırıcı Olanaklardan Yeterince Yararlanılmaması

Vergi incelemelerinin en kısa sürede sonuçlandırılmasını sağlayan olanaklardan yeterince yararlanıldığını söylemek mümkün değildir. İncelenecek mükelleflerin seçiminde klasik yöntemler kullanılmaya devam etmekte, çağdaş veriler ve objektif

kriterler henüz yeterince kullanılmamaktadır. Vergi denetimlerinde hız ve dolayısıyla etkinlik sağlayacak sektörel vergi inceleme kılavuzları tam ve gereği gibi hazırlanmış değildir (DPT, 2001: 35).

Vergi inceleme elemanlarının, monotonlaşmaya yol açmayacak ölçüde, kendi içinde vergiler ve sektörler itibariyle uzmanlaşmaları ve eğitimlerinin de buna yönelik verilmesi, vergi incelemelerine hız kazandıracak bir başka husus olmasına karşın buna uyulduğunu söylemek pek mümkün değildir.

Vergi inceleme elemanlarına destek hizmeti sağlamak üzere, sanayinin muhtelif alanlarında uzmanlaşmış mühendis, yazılımcı, teknisyen, istatistikçi, v.b. personel istihdam edilmemektedir.

5345 Sayılı Kanun'un 29. maddesinde, uzman personel çalıştırılması ile ilgili olarak atıfta bulunulmuş fakat burada sadece hazine avukatları ile gelir uzmanlarından bahsedilmiştir. Vergi incelemelerinde gerçek manada destek hizmeti sağlayacak olan birimler dikkate alınmamıştır.

3.3.8. Vergi Denetiminin Örgütsel Yapısından Kaynaklanan Sorunlar

Ülkemizde vergi inceleme birimlerinin hem Gelir İdaresi Başkanlığı'na bağlı, hem de gelir idaresinden bağımsız olarak Maliye Bakanlığı'na bağlı Hesap Uzmanları Kurulu ve Maliye Teftiş Kurulu şeklinde örgütlendiği görülmektedir. Vergi incelemesinin yürütülmesinde ortaya çıkan bu çok başlı görünüm, vergi denetimlerinde de kendini hissettirmektedir. Bu nedenle vergi incelemesinde bir kumanda birliği sağlanamamaktadır. Bu çok başlı görünüm, vergi incelemesinde yürütme sorununu beraberinde getirmektedir (Aydoğdu, Arpacı, 2004: 159).

5345 Sayılı Kanun ile denetim birimlerinin yeniden yapılandırılması konusunda herhangi bir girişimde bulunulamamış; denetimin planlaması, değerlendirilmesi ve koordinasyonu gibi bazı sorunları gidermek adına örgütsel anlamda düzenlemeler yapılmaya çalışılmış, ancak sonuçta işin içinden çıkılması çok daha zor olan sorunlar yaratılmıştır (GKD, 2006: v).

3.3.9. Maddi ve Manevi Motivasyon Eksikliği

Gelir İdaresi'nde olduğu gibi, vergi inceleme elemanlığı da, daha iyi imkanlar sunan diğer kamu kurumları karşısında, amaca uygun iyi yüksek öğrenim görmüş olanların işe girmek için ilk sıralarda tercih ettikleri bir yer olmaktan çıkmış, işe alınıp meslek içi eğitimden geçirilenlerin de en verimli çağlarında terk etmekten çekinmedikleri bir meslek haline gelmiştir. İyi personelin işe alınamaması, işe alınıp eğitilen kalifiye personelin de muhafaza edilememesi nedeniyle vergi denetim gücü her geçen gün kan kaybetmektedir. Bunda, denetim elemanlarının ücret seviyelerinin, emsali bazı kamu kurumlarında denetim görevi yapanların ücretlerine kıyasla çok düşük düzeyde kalmasının rolü büyüktür (DPT, 2001: 35).

01.06.1989 tarihinde, 3568 Sayılı Serbest Muhasecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun yürürlüğe girmesi, gerek vergi denetimi gerekse mesleğe yeni katılan vergi inceleme elemanlarının eğitimi için son derece önemli olan pek çok orta kuşak vergi inceleme elemanının serbest çalışmak üzere kamudan ayrılması sonucunu doğurmuştur. Bu da vergi denetim gücünün önemli ölçüde kan kaybetmesine neden olmuş ve olmaktadır.

5345 Sayılı Kanun'la Gelir İdaresi Başkanlığı'na, Maliye Bakanlığı'na bağlı "bağlı kuruluş" statüsü verilerek daha güçlü ve özerk bir yapı oluşturulmaya çalışılmıştır. Ancak, Gelir idaresine "kamu tüzel kişiliği" statüsü verilmediğinden istenilen seviyede güçlü ve özerk bir idare oluşturulamamıştır. Özerk yapıdaki kamu idarelerinin en büyük özelliği, piyasa şartlarına göre çalışanlarının ücret seviyelerini ayarlayabilmelerine muktedir olmalarıdır. Çalışanı motive edecek en önemli faktör de ücret olmaktadır. Dolayısıyla, gelir idaresinin kamudan ayrı bir kişiliğinin olmaması durumu; çalışanlarını tatmin edecek, kaçıışı önleyecek bir ücret seviyesi belirleyememesine neden olacaktır.

3.3.10. Denetim Elemanları Arasındaki Menfi Farklılık

Vergi Denetmenleri inceleme grupları arasında toplam incelemelerin %91'ini gerçekleştirmektedirler. Toplam denetim gücünün %80'i Vergi Denetmenleri'nden meydana gelmektedir. Özlük hakları ise düz memur statüsündedir. Yani Maliye Bakanlığı kayıt dışı ekonomi ile mücadelede özlük hakları noktasında düz memurdan

farksızlaştırılmış bir denetim gücü kullanmaktadır. 3502 kişilik bir denetim gücünün özlük haklarının kendi içinde farklılaştırılmış olması meslek çalışanları içerisinde sorun olabilmektedir. Eşit işe eşit ücret savının aksi bir uygulaması olan bu durum sayıca az olan bu meslek mensuplarında adaletsiz bir tutumu yansıtmaktadır (VDD, 2006: 7).

Vergi Denetmenleri kendileri iş seçememekte daha çok mevzuattan kaynaklanan çoğu verimsiz işlerle uğraştırılmaktadır. Vergi Denetmenleri'nin büyük mükellefleri incelemesi iç genelgelerle engellendiğinden yalnız küçük mükelleflerle uğraştırılmaktadır. En son 2005/3 Sayılı Genelge ile 300 milyarlık sınır ve tam tasdik yapan mükelleflerin tam incelemeleri Vergi Denetmenleri'ne incelettirilmiyor. Halbuki, 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 135. maddesinde dört denetim grubu da aynı yetki ile donatılmıştır. Ülkemizde, inceleme oranları, ortalama %2 seviyesinde iken bir de denetim gücünün %80'ini elinde bulunduran bir kesime bu şekilde kısıtlamalar getirilmesi kamu gelirleri aleyhine bir durum oluşturmaktadır. Kayıt dışının %70'leri aştığı bir ülkede zaten sınırlı olan denetim gücü yasaya rağmen "Kurulculuk" keyfiyetiyle önemli bir ekonomik alanı denetleyemez hale getirmiştir (VDD, 2006: 8).

Tam tasdik sözleşmesi imzalayan mükellef sayısı 2004 verilerine göre 20 bini aşmıştır. Ancak bu mükellefleri kısıtlayıcı iç genelge nedeniyle inceleyebilecek üç denetim grubunun (hesap uzmanı, maliye müfettişi ve gelirler kontrolörü) 2004 yılında toplam inceleme sayıları 5 bini bulmuyor. Buda kendiliğinden istenilse de denetlenemez bir mükellef grubu oluşturulduğu anlamına geliyor. Bir tarafta niteliksiz işlerle ve küçük mükelleflerle uğraşan büyük bir denetim gücü (vergi denetmenleri), diğer tarafta incelenmesi imkansız hale getirilen tam tasdik sözleşmesi yapmış büyük mükellefler yer almaktadır. Kayıt dışı ekonominin önemli bir kısmının kayıtlı mükellefler tarafından yapılan kayıt dışı faaliyetlerden oluştuğu düşünüldüğünde durumun vahameti daha iyi anlaşılmaktadır (Gündoğan, 2003:84-86).

Gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasının devam ettiği bu süreçte, taşra denetim elemanlarından gelen yoğun şikayetler çözümlenmeye çalışılması yerine bastırılmaya çalışılmaktadır. Bu doğrultuda, VUK'da Vergi Denetmenleri'nin yetkilerini kısıtlayacak çalışmalar gündeme getirilerek, denetmenler arasında huzursuzluk daha da arttırılmıştır.

3.3.11. Denetim Elemanlarının Denetim Alanlarında Optimal Olarak Kullanılmaması

Vergi denetimlerinde başarı sağlamanın başta gelen şartlarından birinin, vergi denetimlerinde işin gerektirdiği niteliklere sahip elemanların kullanılması olduğu açıktır. Ülkemizde bunun yeterince bilincine varıldığından dolayı, aranan şartları taşıyan adaylar arasından titizlikle seçilen denetim elemanları, hizmet içi eğitim çalışmalarına tabi tutularak ihtiyaç duyulan niteliklerle donatılmaktadır. Dolayısıyla, bakanlık düzeyindeki denetim elemanlarının nitelikleri oldukça yeterli düzeydedir. Ancak, işkolları itibariyle bir uzmanlaşmaya gidilmediğinden, söz konusu denetim elemanları her türlü vergi incelemesiyle uğraşmakta ve her vergi konusuna ve sektöre yönelik çalışmalara girmesi, araştırmaya ayrılan zamanı uzattığından daha az mükellef incelemeye tabi tutulabilmektedir. Her ne kadar mevcut denetim örgütlerinde fiili bir ihtisaslaşma varsa da, çalışma esasları buna göre belirlenmemektedir (Gerçek, 2004: 68).

5345 Sayılı Kanun ile çağdaş gelir idarelerinde olduğu gibi, iç ve dış denetimin birbirinden ayrılmasına ve uzmanlaşmasına yönelik herhangi bir düzenleme yapılmamıştır. İç denetim ile dış denetim aynı birimler tarafından yapılmasına devam edileceği belirtilerek, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümlerine aykırı düzenleme yapılmıştır (GKD, 2006: v-vi).

3.3.12. Vergi İnceleme Kapasitesinden Kaynaklanan Sorunlar

Vergi incelemelerinin bilanço ve işletme hesabına göre defter tutan mükellefler ile serbest meslek faaliyetinde bulunan mükellefler üzerinde gerçekleştirildiği dikkate alındığında; vergi inceleme oranının bu kapsamdaki mükelleflerin %2'si civarında olduğu görülmektedir. Vergi denetimi sistemlerinin içerisinde; vergi incelemesi öncesinde vergi güvenliğini sağlayacak başkaca kontrol alanlarının bulunduğu ve vergi bilinci düzeyinin yüksek olduğu ülkeler bakımından söz konusu oran yeterli sayılmakla birlikte, ülkemizdeki vergi denetim sisteminin hukuksal, örgütsel ve teknolojik alt yapısının yetersizliği, vergi kaçığının yüksekliği ve vergi bilinci düzeyinin düşüklüğü nedenleriyle %2 ortalama inceleme oranı, gelişmiş ülkelerdeki kadar etkinlik üretmemektedir (Aydoğdu, Arpacı, 2004: 160).

Ülkemizde, vergi inceleme oranının düşüklüğünün temel sebebi, vergi inceleme kapasitesinin düşüklüğüdür. İnceleme kapasitesini belirleyen birinci gösterge ise inceleme elemanlarının sayılarıdır. Ayrıca, vergi denetim elemanlarını ülkedeki endüstrilere göre gruplayan ve bu endüstrilerin vergi karşısındaki durumlarını dikkate alarak yapılan bir uzmanlaşma olmaması da, az sayıda olan denetim elemanlarını daha da etkinsizleştirmektedir (Yetkiner, 2002).

Vergi kaçığının yoğun olmadığı ülkelerde toplam beyanname sayısının %2-3 kadarının, kaçakçılığın yaygın olduğu ülkelerde ise %7-8 kadarının incelenmesinin yeterli olduğunu, ancak %8'lik bir incelemeyi gerektiren ülkelerin vergi örgütlerinin, bu görevi görececek yeterli elemandan yoksun bulduklarını ileri süren bilimsel çalışmalar, ülkemiz bakımından da kabul edilebilir niteliktedir.

Türkiye'de denetim birimlerinin toplam kadro doluluk oranı %25 civarındadır. Doldurulan kadro sayısı; Gelir İdaresi Başkanlığı'nın %6'sına, Maliye Bakanlığı toplam çalışan sayısının %3.8'ine tekabül etmektedir. Bu oranlar, pek çok OECD ülkesine göre oldukça düşüktür. Son 10 yıl içerisinde özellikle merkezi denetim elemanlarının sayısında artış yerine azalma olmasına karşın, defter tutmak durumunda olan mükellef sayısında önemli artışlar yaşanmıştır. Gerek inceleme elemanı sayısındaki azalma, gerekse incelenen mükellef sayısındaki artış, vergi inceleme kapasitesini düşürmektedir (Çelik, 2004).

5345 Sayılı Kanun'un içeriğinde, gelir idaresi çalışanlarının iş tatminini, motivasyonunu arttıracak bir düzenleme yapılmamıştır. Bu yeni süreçte, Maliye Bakanı, her yıl Vergi Denetmenleri'ne 400 kişilik kadro açarak, sayılarını 10.000'e çıkarmayı hedeflemektedir. Fakat, vergi denetmen yardımcısı olarak işe başlayan yeni promosyonlar, belirli bir barajı ve sınavları geçerek gelmektedirler. Sevimsiz ve verimsiz işlerin oluşturduğu tatminsizlik ve ücret seviyesindeki yetersizlik, bu başarılı arkadaşların mesleklerinin ilk yıllarında kaybedilmelerinde neden olmaktadır. 2004 ve 2005 promosyonların toplamı, ilk işe başladıklarında 616 kişiydi. 2006'nın ilk yarısında bu toplam rakam %50'den fazla azalma göstermiştir ve ayrılmalar hız kesmemektedir. Diğer merkezi vergi inceleme elemanları içinde durum farklı değildir. Çok zor sınavlardan sonra girilebilen bu birimlerde az sayıda eleman alınmasına karşın, çok sayıda istifalar vermektedir. Şuan ki koşullarda, sayılarının artma ihtimali düşüktür.

Türkiye'de vergi inceleme elemanı sayısı düşük olduğu gibi, işgücünün planlanmasında bölgelerin ekonomik gelişmişlik seviyeleri dikkate alınmadığından; Vergi Denetmenleri'nin

bir bölümü, ekonomik faaliyetlerin ve vergi kaçığının oldukça düşük seviyede gerçekleştiği illerde verimsiz bir şekilde çalıştırılmakta, bu nedenle işletme ölçeklerinin, matrahların ve vergi kaçığının daha yüksek olduğu gelişmiş merkezlerde gerektiği ölçüde vergi incelemesi yapılamamaktadır (Aydoğdu, Arpacı; 2004: 161).

İnceleme hazırlığından, dinlenme talepli bir vergi inceleme raporunun savunulmasına kadarki süreçte 12-13 kadar işlem yapılmak durumunda bulunulması (inceleme prosedürünün genişliği), inceleme için ayrılacak süreyi uzatmakta, yapılan inceleme sayısını ise azaltmaktadır (Aydoğdu, Arpacı; 2004: 161).

3.4. Türk Gelir İdaresi'nin Fonksiyonel ve Mükellef Odaklı Organizasyon Yapısının Benimsenmesi Açısından Değerlendirilmesi

Gelir idaresi, bundan önceki yapılanmasında vergi türlerine göre organize olmuştu. Vergi daireleri bütün vergilerin tüm işlemleri ile denetimlerini yapmakta idi. Bu yapıdaki vergi dairesi yöneticileri ve çalışanları gelir vergisinden damga vergisine kadar tüm vergilerin vergilendirme işlemlerini, muhasebe kayıtlarını ve cebri takiplerini bilmeleri, mükellefi tespit ve denetim görevlerini yerine getirmeleri gerekmektedir. Bunların her biri ayrı uzmanlık gerektiren işlemler olup, bir vergi dairesi çalışanın bütün bunları bilmesini ve uygulamasını beklemek gerçekçi olmamaktaydı. Zaten, önemli olanda vergi dairesi çalışanın her şeyi bilmesi değil, kendisine verilen görevleri süresinde ve etkin bir şekilde yerine getirmesidir.

Yeni yapılanmada ise, hem merkezde hem taşra teşkilatında, temelde fonksiyon esaslı ancak alt birimlerde mükellef odaklı organizasyon modeli esas alınmaktadır. Bu nedenle vergi dairesi yapılandırılmasında yer alan vergilendirme, muhasebe, kovuşturma ve tarama-kontrol bölümlerinden muhasebe ve kovuşturma bölümlerinin her vergi dairesinde bulunmasına gerek olmadığı, bu fonksiyonların ortak hizmetler olarak vergi dairesi başkanlığı bünyesinde yapılandırılmasının etkililiği ve verimliliği artıracak, ayrıca uzmanlaşmaya imkan sağlayacak düşünölmüştür. Buna göre yeni oluşturulacak taşra teşkilatında, merkez teşkilatının yapılanmasına paralel olarak, merkezde öngörölen fonksiyonel birimler aynen taşra teşkilatına yansiyacak, böylece yeni taşra yapısında; mükellef hizmetleri, vergilendirme, tahsilat ve hukuk işleri, muhasebe, denetim ve uyum yönetimi, insan kaynakları ve destek hizmetleri grup müdürlükleri ile bunlara bağlı müdürlükler ve şubeler kurulması amaçlanmıştır (Öner, 2005: 40).

Yeni yapılanmanın amaçları arasında sayılan tüm bu beklentilerin hayata geçirilmek istendiği kendini şüpheye bırakmıştır. Çünkü, 5345 Sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiğinden bu zamana bir yılı aşkın süre geçmiş olmasına rağmen bu konuda ilerleme denilecek herhangi bir aşama kaydedilememiştir. Vergi dairesi başkanlıkları kurulan illerde tek bir vergi dairesinin altında diğer vergi daireleri şubeler ve bağımsız daireler şeklinde örgütlenmeye gidilemediği gibi, birçok işlem grup müdürlükleri bünyesinde ortak faaliyetler olarak da yer almamıştır. Grup müdürlükleri sadece ismen kurulmakla kalmış, vergi daireleri kendi isimleri altında tüm faaliyetleri kendi bünyelerinde yapmaya devam etmektedirler. Yeni yapılanmaya paralel herhangi bir değişiklik yaşanmamıştır.

Yeni yapılanmadan beklenen diğer bir sonuç da, vergi dairelerinin mükellefleri etkin bir şekilde tespit edip izlemek ve vergileme sürecinin her aşamasında mükelleflere kaliteli hizmet sunmaktır. Gelir idaresinde de, fonksiyonel ve mükellef odaklı bir yapıdan anlaşılan, vergi dairelerinin bundan böyle mükelleflere kaliteli hizmet sunma faaliyetlerine odaklanacağıdır. Bunun için Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı ve taşrada Vergi Dairesi Başkanlıkları bünyesinde mükellef hizmetleri grup müdürlükleri kurulmuş ve mükelleflerle ilişkilerin nasıl olması gerektiği belirlenmiştir.

Çağdaş gelir idarelerinde olduğu üzere, bu birimlerin görevlerinin en başında mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu sağlamak ve mükellef haklarını korumaktır. Fakat Türk Gelir İdaresi'nde mükellef haklarının neler olduğu belirlenerek, bu hakların nasıl korunacağı kamuoyuna henüz duyurulmamıştır.

Diğer taraftan, mükelleflerle karşı karşıya gelen gelir idaresinin taşra teşkilatının ve özellikle vergi dairelerinin büyük bir çoğunluğu defterdarlıklara bağlı eski yapılanma içinde kalması ve bu birimlerin yeni yapılanmayla ilişkilendirilme noktasındaki belirsizlik, mükelleflere sunulmak istenen kaliteli hizmet anlayışının buralarda benimsenmesini zorlaştıracaktır. Çünkü, gelir idaresinde yeni anlayışın yerleşebilmesi için, öncelikle gelir idaresi personelinin yeni yapıyı anlaması, benimsemesi ve buna inanması gerekir. Daha sonra, söz konusu personelin bu heyecanla ve motivasyonla değişime ayak uydurmak için eğitimlerini tamamlayarak, büyük bir özveriyle gelir

idaresinin yeni yüzünü ve anlayışını mükelleflere verecekleri hizmetler ile yansıtmaları gerekir.

5345 Sayılı Kanun'un hazırlık çalışmaları sırasında taşra teşkilatındaki bazı kadroların iptal edilmesi veya unutulmuş olması, gelir idaresi personeli arasında büyük tepkilere neden olmuş ve daha, yeni yapılanma kanunu girmeden, yeni yapıya karşı antipati oluşturmuştur. Örneğin, kanunun hazırlık çalışmaları aşamasında vergi dairelerinde görev yapan "müdür yardımcısı" ile "şef" kadroları unutulmuş, vergi dairesi personelinden gelen yoğun tepkiler üzerine bu kadrolar TBMM komisyonlarında tekrar ihdas edilmiştir (GKD, 2006: 37-38). Diğer taraftan, çıkarılan kanunda personelin motivasyonunu arttıracak herhangi bir düzenlemeye de yer verilmemesi, gelir idaresinde yeni anlayışın benimsenmesi ve yerleşmesine fazla önem verilmediğini göstermektedir. Nitekim, vergi dairesi memurları ile şeflerin yeni yapılanmada konumları ve yükselme kriterleri tam olarak belirlenmediği ve özlük hakkında iyileştirmeler yapılmadığı için, bu süreçte adeta ihmal edilmiş ve küstürülmüşlerdir. Bu nedenlerdendir ki, gelir idaresi personelinin stratejik işlere yoğunlaşması ve mükellef hizmetlerinin gelişmesi için daha uzun zamana ihtiyaç olduğu görülmektedir. Dolayısıyla, Türk Gelir İdaresi'nde fonksiyonel ve mükellef odaklı yapılanmada gerekli olan asgari koşulların devam eden eksiklikleri aşağıda sıralanmaktadır.

3.4.1. Gelir İdaresi'nin Kaliteli Personel İstihdam Edememesi

İyi işleyen bir organizasyonun kurulması, iyi gelir politikalarının hazırlanması ve de gelir politikalarına uygun mevzuatın hazırlanıp etkin bir şekilde uygulanmasının ancak iyi eğitim almış kalifiye personelle yapılabileceği muhakkaktır. Ancak, uzun yıllardan beri izlenmekte olan ücret politikaları nedeniyle gelir idaresi, amaca uygun yüksek öğrenim görmüş kişilerin işe girmek için ilk sıralarda tercih yaptıkları bir yer olmaktan çıktığı gibi, işe alınıp meslek içi eğitimden geçirilenlerin de en verimli çağlarında terk etmekten çekinmedikleri bir kurum haline gelmiştir. Sonuçta, nitelikli personel giderek azalmaya ve dolayısıyla arzulanan ölçüde hizmet üretilmemeye başlamıştır (DPT, 2001: 31).

Örneğin, mesleğe alınan vergi denetmen yardımcılarını, çok başlılıktan kaynaklanan sorunlar ve Vergi Denetmenleri'nin özlük haklarının üniversite mezunu düz-vasıfsız memur ile aynı düzenlenmesi nedeniyle mesleklerini çok sevmelerine rağmen mesleğin

başında başka kurumlara geçmektedirler. 2004 yılında 400 kişi olarak alınan promosyondan 160 kişi iki yıl dolmadan mesleklerinden ayrılmışlardır. Üç yıl bitiminde girilecek yeterlilik sınavı öncesinde hemen her promosyon kan kaybetmiş, kaybetmeye de devam etmektedir. Kıdemli denetmenler de başka kurumlara uzman, kontrolör ve müfettiş olarak gitmektedirler. Bakanlık bürokrasisi yoğun ayrılmaların nedenini araştırmak ve buna çözüm bulmak yerine ayrılışlarda aranılan kurumsal muvafakati vermeyi güçleştirerek sorunu ötelemeye çalışmaktadır. Maalesef Maliye Bakanı da dahil hiçbir siyasi, kamu kaynaklarının israfı anlamına gelen bu soruna eğilmemekte ve bürokratların bu noktaya gelmesindeki sorumluluklarını masaya yatırıp hesap sormamaktadırlar (VDD, 2006: 14).

Yeniden yapılandırma sürecindeki gelir idaresinde bu sayılan sorunlar, bu süreç içerisinde dikkate alınmamıştır. Ancak vergi dairelerinde çalışan memurlar içerisinden üniversite mezunu olanlara KPSS'den alacakları puanı baz alan bir sınav yapılarak, bu sınavda başarılı olanları, gelir uzmanı yapılmasına yönelik bir çalışma mevcuttur. Bu durum, memurların maaşını arttırsa da, kalitesini arttıracığı şüphelidir.

3.4.2. Gelir İdaresi Personelinin Atama, Yükselme ve Değerlendirmesinde Objektif Kriterlerin Kullanılmaması

Gelir İdaresinin merkez ve taşra personelinin atanma, yükselme ve yer değiştirmeleri ile ek ücret ödemelerinde objektif kriterler kullanılmamış olması etkinlik ve verimliliği büyük ölçüde olumsuz yönde etkilemektedir (DPT, 2001: 31).

Gelir İdaresinin değerlendirilmesi ve sicil sistemi karmaşa içindedir. Göreve alınırken personelde aranacak nitelikler, personelin gerek sicille gerekse diğer yöntemlerle değerlendirilmesi ve motivasyonu, hizmet içi eğitim, hizmette yükselme koşulları ve benzeri sorunlar, aslında personel sistemini oluşturan unsurların başında yer alması gerekirken, bunların yetersiz, bazen ters yönde işleyen, bazen de hiç dikkate alınmayan konular olduğu görülmektedir (Gerçek, 2004: 71).

Gelir İdaresindeki yüksek pozisyonlar için sadece belirli grupların ehil görülmesi, farklı başarı düzeyindeki personelin aynı görevde çalıştırılması, sağlıklı statü ve görev değiştirme kriterlerinin olmaması önemli sorunların başında gelmektedir.

Ayrıca, gelir İdaresi yeterli güvenceye kavuşmadığından, sık sık yapılan siyasi ve dış müdahaleler, gelir İdaresi personelinin tarafsız çalışmasını ve objektif değerlendirmelerde bulunmasını zedelemektedir. Gelir İdaresi'nin politik etki ve baskı altında olması, verginin yönetim ve denetimindeki etkinliğin ve adaletin tesis edilebilmesini büyük ölçüde engellemektedir. Gelir ve harcama politikalarının şekillendirilmesi esas itibarıyla siyasi iradenin sorumluluğu ve görevi olmakla beraber; gelirin idaresi ve denetimi adaletli uygulama gereği olarak siyasi etkiden bağımsız ve tarafsız olmak zorundadır (Gerçek, 2004: 72).

5345 Sayılı Yasa'yla gelir idaresinde çağdaş insan kaynakları yönetimi anlayışının yerleştirilmesine yönelik birimler kurulmuş olmasına rağmen, gelir idaresi personelinin atanma, yükselme ve değerlendirilmesi ile ilgili objektif kriterler henüz tam olarak belirlenmemiştir. İş tanımları, işlem süreçleri ve hizmet standartları belirlenmediğinden, bunların uygulamaya konulması ve ölçülüp değerlendirilmesine ne zaman başlanacağı bilinmemektedir (GKD, 2006: vi).

3.4.3. Gelir İdaresinde Personel Ücretlerinin Yetersiz Olması

Diğer kamu idarelerinde olduğu gibi, gelir idaresinin de en önemli sorunlarından biri personel sorunudur. Ayrıca gelir idaresi, diğer kamu idarelerinden farklı olarak halka hizmet sunmak yerine karşılıksız yükümlülük yüklediğinden, gelir idaresinde çalışan personelin görevlerini kötüye kullanma olanağı son derece yüksektir. Bu nedenle, gelir idaresi personelinin hem nitelik hem de nicelik yönünden yeterli olması, vergileme işleminin etkinliği açısından zorunludur. Ancak, uzun yıllardan beri izlenmekte olan ücret politikaları nedeniyle, bugün vergi dairelerinde uzmanlaşma alanı farklı olan, vergi ve muhasebe bilgisi bulunmayan çok sayıda kişi çalışmaktadır. Ayrıca; iyi yetişmiş, tecrübeli, bilgili gelir idaresi personeli ise mevcut imkanlardan yeterince tatmin olmadığından dolayı işinden ayrılarak, özel sektörde iş bulmaktadır. Sonuçta, nitelikli personel giderek azalmakta ve özellikle vergi dairelerinde arzulanan ölçüde hizmet sunulamamaktadır.

Gelir idaresinde ücret düşüklüğünün yol açtığı sonuçlardan biri de gelir idaresi personelinin rüşvet alma ve görevini kötüye kullanma eğilimlerinin artmasıdır. Gelir idaresi personeli mali açıdan tatmin edilmediği durumlarda mükelleflerin cazip tekliflerini reddedememekte ve rüşvet karşılığında mükelleflerle işbirliğine

girebilmektedir. Ayrıca, ücret ve yükselmelerin liyakate göre belirlenmemesi ve performansa dayalı ödüllendirme sisteminin olmaması personelin motivasyonunu azaltmakta, var olan isteksizliği daha da körüklemekte ve sonuçta gelir idaresinde hantal bir yapı ortaya çıkmaktadır (Gerçek, 2004: 71).

Gelir idaresi, 5345 Sayılı Yasa'yla tam bir özerklik elde edemediğinden kendi çalışanlarının ücretlerine yönelik ayrı bir çalışma yapamamaktadır. Ayrıca, vergi dairelerindeki yapı karmaşıklaşmış, gelir uzmanları ve memurlar arasında ücret seviyesindeki farklılıktan dolayı bir çekişme yaşanmaktadır.

3.4.4. Gelir İdaresi'nin İnsan Kaynaklarını Verimli Bir Şekilde Planlayamaması ve Yönetememesi

Türk vergi idaresinde modern anlamda insan kaynakları yönetimi ve planlama uygulamaları bulunmamaktadır. Gelir idaresi, çalışanlarını liyakat ve eşit fırsatlar temelinde işe almak ve terfi ettirmek durumunda olmasına karşın, mevcut yapıda çalışanların gelir idaresinin merkez yönetiminde yer alabilmesi mümkün bulunmamaktadır. İşe alınan bir vergi memurunun performans ve liyakat ölçüleri dahilinde gelir idaresinin üst yönetimine kadar yükselebildiği gelişmiş ülkelerde; bir taraftan performans kriterleri dahilinde gerek kurumsal gerekse bireysel başarı sürekli olarak ölçülmekte, statü değişimi ve kıdeme paralel olarak belirgin ücret artışları öngörülmekte, objektif ödül ve ceza uygulamalarına yer verilmektedir. Çağdaş manada insan kaynakları yönetimi, bu süreçleri öngörmekte olmasına karşın, Türk Gelir İdaresi'nde insan kaynakları yönetimi; çalışanların kadro, atanma ve tayin işlemlerinin yürütülmesi ile rutin mahiyetteki derece ve kademe ilerlemelerinin gerçekleştirilmesine odaklanmış durumdadır (Aydoğdu, Arpacı, 2004: 157).

Türk Gelir İdaresi'nin çağdaş gelir idarelerine uyum sağlaması amacıyla, yeniden yapılandırılmasına ilişkin kanun çıkartılmıştır. Ancak, Maliye Bakanlığı ve gelir idaresi içindeki sorunlar aşılamadığından, oluşturulan yeni yapı, çağdaş ülkelerdeki yapıdan oldukça uzak ve kendine özgü olmuştur. Diğer taraftan kanunda, “performans yönetimi, mükellef hakları, hesap verebilirlik, saydamlık” gibi bazı çağdaş kavramlara yer verilmiş olmasına rağmen, bunlar henüz gelir idaresi yönetimi tarafından benimsenmediği için bu kavramların yerleştirilmesine yönelik çalışmalara başlanamamıştır(GKD, 2006: vi).

3.4.5. Gelir İdaresi Personelinin Yeterli Meslek Eğitimine Sahip Olmaması

Gelişen teknolojinin sunduğu yeni olanaklara rağmen, insan kaynaklarının önemi her geçen dönem daha da artmaktadır. Teknoloji bu süreçte niteliksiz insan gücünün yerini doldururken, kaliteli insan kaynağına olan ihtiyaç ise artmaktadır. Ortaya çıkan yeni insan kaynağı ihtiyacının ancak nitelikli ve sürekli eğitimle sağlanması mümkün olabilecektir. Türk kamu yönetimine bakıldığında, mevcut personelin %85'inin hiçbir eğitim almadan mesleğe başladığı görülmektedir. Maliye Bakanlığı, eğitim konusuna diğer bir çok kurumdan daha fazla önem vermesine rağmen, meslek içi eğitim seviyesinin çok yetersiz olduğu; işe başladıktan sonra gelir idaresi personelinin aldığı ortalama eğitim süresinin sadece 3 - 4 ay olduğu saptanmıştır (Gerçek, 2004: 70).

Mükelleflerin bilgi alma konusunda başvuracağı ilk yer olması nedeniyle, gelir idaresi personeli mevzuatı bilme ve değişiklikleri izleyebilme bakımından son derece yetkin olması gerekmektedir. Bu anlamda, mevzuattan kaynaklanan sorunlara gelir idaresi çalışanı anlamsız veya farklı yorumlara gelebilen ifadeler verebilmektedir. Bu da mükelleflerin hatalı uygulamalarına yol açmaktadır. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın üst düzey yöneticileri ve inceleme elemanları konularında gerçekten uzman ve başarılı kişilerdir. Ancak, istisnalar hariç vergi dairelerinde çalışan personel klasik devlet memuru zihniyetindedir. Kendine pek güveni olmayan ve motivasyonunu kaybetmiş olan bu personel, vergi yasalarını doğru dürüst bilmemekte ve sürekli değişen mevzuatı takip edememektedir (Gerçek, 2004: 70). Bunları yapmak için personelin eğitimi de hakikatde pek yeterli değildir. Çünkü, personelin önemli bir kısmı eğitimini, gelir idaresinde çalışmaları sırasında dışarıdan veya Açık Öğretim Fakültesi'nin ilgisiz bölümlerinden mezun olarak tamamlamış bulunmaktadır. 2005 yılı itibarıyla Gelir İdaresi Başkanlığı'nın toplam personelinin %80,3'ü yüksek öğrenim, % 18,4'ü lise ve %1,3'ü ise ilköğretim mezunudur (GİB, 2006: 46-49). Bu nedenle, gelir idaresi personelinin son yıllarda genel eğitim durumunun yükseldiği görülse de, alınan eğitimin gelir idaresindeki işin niteliğiyle hiçbir ilgisi olmadığından, iş verimliliğinde gözle görülür bir artışa yol açmamıştır.

Bu sayılan sorunlar, yeni yapılandırma sürecindeki Türk Gelir İdaresi'nde de devamlılığını korumaktadır. Dolayısıyla, çalışanların ekonomik süreçleri takip edebilmesi, vergiyi doğuran olay ve olguları yorumlayabilmesi, vergi sistemine ve

vergi yasalarındaki değişime ayak uydurarak karşılaşılan sorunları çözümlenebilmesi, bilgi ve teknoloji kullanımı konusunda donanımlı olmasını sağlamaya yönelik olarak yeterli düzeyde meslek içi eğitimler verilmemektedir.

3.5. Türk Gelir İdaresi'nin Mükelleflere Yönelik Uygulamaların Geliştirilmesi Açısından Değerlendirilmesi

Çeşitli ülkelerdeki gelir idarelerinin yeniden yapılandırılması sürecinde ön plana çıkan temel eğilim mükellef odaklı bir yapının oluşturulması ve böylece mükelleflerin özel durumlarını dikkate alarak en kaliteli hizmet sunulmasıdır. Dolayısıyla, gelir idaresinin fonksiyonel ve mükellef odaklı yapılandırılmasında farklı ölçekteki mükelleflerin ihtiyaçlarına en iyi cevap verebilmek için, özellikle yerel düzeydeki gelir idaresi örgütlenmesinde mükellef farklılıkları dikkate alınarak uzmanlaşmış vergi daireleri kurulmaktadır. Ayrıca, büyük mükelleflerin vergi tahsilatı açısından önemi dikkate alınarak onlara yönelik merkezi düzeyde bir idari yapılanmaya gidilmektedir (Tezcan ve Diğerleri, 2006: 25-26).

Ülkemizde gerçekleştirilen gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasının amacı, mükellef odaklı bir gelir idaresi oluşturmak olmasına rağmen, gerek merkezi düzeyde, gerekse yerel düzeyde mükellef ölçeklerini dikkate alan bir örgütlenmeye gidilmemiştir. Hatta mükellef odaklı bir yapılanma anlayışını esas alan 5345 Sayılı Kanun, gelir idaresinin taşra teşkilatını ne yazık ki çağdaş gelir idarelerinde olduğu gibi düzenlememiş, bir bütünlük oluşturamamıştır. Böylece, yeniden yapılanmanın temel noktası olması gereken mükellef ölçeklerine göre yapılanma sağlanamamıştır. Yeni yapılanmada mihenk taşı olan 5345 Sayılı Kanun'dan sonra büyük mükellefler vergi dairesinin oluşturulmasına yönelik girişimlerde bulunulmuş ve büyük uğraşlardan sonra 2006/10788 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 05.08.2006 Tarihinde 26250 sayılı resmi gazetede yayımlanarak İstanbul ilinde Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı kurulmasına karar verilmiştir. Ancak, faaliyete ne zaman geçeceği konusunda yetkililer dahi belirli bir tarih verememektedir.

Diğer yandan, gelir idarelerinin kaynaklarının daha etkin kullanmak amacıyla genelde reformlar önce pilot uygulamalar olarak başlatılmakta ve belirli bir başarı sağlandıktan sonra sistemin geneline yaygınlaştırılmaktadır (IBRD, 2006: 7). Örneğin, ülkemiz gelir idaresinde toplam kalite yönetimine geçiş uygulaması önce pilot proje olarak belirli

vergi dairelerinde denendikten sonra genele yayılmıştır (GİB, 2006: 14). Birçok ülke, büyük mükellefler vergi dairesi uygulamasını mükellef odaklı gelir idaresi modelinin yerleştirilmesine yönelik bir pilot proje olarak denemiştir. Ülkemizde de, bu yönde bir uygulama başlatılmış, büyük mükellefler için İstanbul'da VİP vergi dairesi 05.08.2006 tarihinde resmen kurulmuştur fakat fiilen hayata geçmemiştir. Bu konuda, yer ayarlaması yapılmıştır. En kısa zamanda oraya taşınılarak ilgili vergi dairelerinin mükelleflerinin ayırmlaştırılması yapılacağı ümit edilmektedir. Bu yönde bir uygulamanın başlatılması, gelir idaresinde mükellef odaklı anlayışın yerleştirilmesi açısından büyük önem taşımaktadır.

Diğer yandan, Türk Gelir İdaresi'nde mükelleflere yönelik uygulamalarda teknoloji olanakları kısıtlıdır. Bu durum, gelir idaresinin yapılandırma sürecine zarar vermektedir. Bu cihetten sorunları iki alt başlıkta ele almayı uygun gördük.

3.5.1. Çağdaş Teknolojinin Olanaklarından Yeterince Yaralanılamaması

Gelir idaresi hizmetlerinin etkinliğini artırmak için, yeni teknolojinin imkanlarının doğru bir şekilde kullanılması önemli bir destek unsuru olduğundan, gelir idareleri genellikle yeni teknolojik altyapının geliştirilmesine büyük önem vermişlerdir. Son yıllarda Türk Gelir İdaresi'nde de, verginin süratli ve sağlıklı toplanmasına yönelik, kendi içinde bütünlüğü olan bir yapıya kavuşturulması için, otomasyon yaygınlaştırma çabalarına ve böylelikle vergi dairelerinin vatandaşa daha süratli ve nitelikli hizmet sunabilir bir hale getirilmesi çalışmalarına devam edilmesine rağmen, istenilen anlamda tam bir otomasyon sağlanamamıştır. Teknolojik gelişmelerin getirdiği yenilikler, vergi dairelerinde uygulama alanı bulamamış ve verginin tahakkuk, tahsilat, takibat aşamalarını içeren kapsamlı bir bilgi işlem projesi hayata geçirilememiştir (Aykın, 2001: 79).

Vergilerin bankalar kanalıyla tahsilinin yaygınlaştırılması yönündeki olumlu adım, bankalarla vergi daireleri arasında mükellef bazında, vergi türü ve taksitleri itibariyle günlük olarak sağlanması gereken mutabakatın, günler hatta haftalar geçtiği halde sağlanamamasının yarattığı olumsuz hava ile gölgelenmektedir. Bu durum, bir yandan vergilerini banka kanalıyla yatırması arzulanan mükelleflerin anılan ödeme sistemine yeterince güven duymalarını, diğer yandan da vergi borcunu vadesinde ödemeyen mükelleflerin üzerine Vergi Dairesince zamanında gidilmesini engellemekte ve

dolayısıyla idarenin etkinliğini azalttığı için vergilerin tam ve zamanında ödeyenlerin güven ve adalet duygularını zedelemektedir (DPT, 2001: 30).

Bazı kurum ve kuruluşlar (bankalar, noterler, tapu sicil müdürlükleri, belediyeler, elektrik dağıtım şirketleri, borsalar ve meslek odaları, emniyet genel müdürlükleri, trafik v.b.) ile Gelir İdaresi arasında bilgi akışını hızlandıracak çağdaş teknolojik donanımına sahip alt yapının henüz oluşturulamamış olması da gelir idaresinin etkinliğini arttırıcı politikaların uygulamaya geçirilmesini engellemektedir (Kılıçdaroğlu, 1995).

Vergi dairelerinin tam otomasyonuna yönelik olarak yürütülmekte olan VEDOP ve MOTOP daha toplam vergi dairelerinin %17'sini kapsamakta olup, geriye kalan vergi daireleri bu olanaktan yoksundur. Bankalar yoluyla yapılan vergi tahsilatının genel müdürlüğün bilgi işlem merkezine ve mükellef hesaplarına manyetik ortamda gönderilmesi ve işlenmesini sağlayan EBTİS'in (Elektronik Banka Tahsilatları İşleme Projesi) kapsadığı vergi daireleri de, yine VEDOP ve MOTOP uygulaması bulunan vergi daireleri olup, diğer vergi dairelerinde banka tahsilatları mükellef hesaplarına elle işlenmekte, bu durum gecikmelere ve mutabakat güçlüklerine yol açtığından vergi ödemelerinin vergi dairelerindeki veznelere yapılması tercihini doğurmakta ve vergi ödeme kuyrukları oluşmaktadır. Diğer yandan yürütülen tam otomasyon projesinin vergi daireleri dışındaki diğer vergi birimleri için uygulaması gerçekleşmiş değildir. Veri ambarı sisteminin oluşturulması ve gelir idaresi dışındaki kaynaklardan networklar aracılığıyla bilgi sağlanmasına yönelik projeler henüz alt yapı oluşturma safhasındadır. Vergi İstihbarat Merkezine gelen bilgiler ise tek tek el ile giriş yapılmak suretiyle düzenlenmekte, bu bilgilerin internet ortamında inceleme birimlerince kullanımı konusunda yine alt yapı eksiklikleri bulunmaktadır (Aydoğdu, Arpacı; 2004: 155).

Diğer taraftan, vergi idaresinin modernizasyonu ve otomasyonu çalışmalarında bir aşama olarak kabul edilen vergi kimlik numarası uygulamasının dokuz yıllık geçmişine bakıldığında, ülke nüfusunun ancak yarısına ulaşılabilmektedir (GİB, 2006: 25). Vergi kimlik numarası uygulamasının nihai hedefi, MERNİS Projesi ile entegre edilmesi olup, MERNİS Projesi de 2001 yılında tamamlanmış iken, halâ vergi kimlik numarası uygulamasının devam ettirilmesi, zaman ve kaynak kaybına sebebiyet vermektense başka bir anlam taşımamaktadır (Gerçek, 2004: 72).

Son tahlilde, yeni yapılanma sürecindeki Türk Gelir İdaresi'nde de otomasyon sistemlerine yönelik çalışmalar devam etmekte fakat bu süreç yavaş işlemektedir. Motorlu taşıtlar vergisi için genelde tüm bankalara ödeme ile birlikte sorgulamada yapılabilmektedir fakat diğer vergi türleri için bankalara yapılan ödemelerde vergi dairelerinin hesaplarına geçiş işlemleri belirli bir zaman diliminden sonra olabilmektedir. MERNİS projesiyle ilgili olarak da, 1 Kasım 2006 tarihinden itibaren TC kimlik numaraları vergi kimlik numarası olarak kullanılacaktır. Yabancı uyruklu gerçek ve tüzel kişiler ise eskiden olduğu gibi vergi kimlik numaraları kullanacaklardır. Diğer yandan hala, vergi denetimlerinde etkili olabilecek bilgiler tek elden toplanamamaktadır. Gümrükler haricinde, ilgili kuruluşlar ile Maliye Bakanlığı arasında bir otomasyon sağlanamamıştır.

3.5.2. Vergi Denetimlerinde Yeni Teknolojilerin Olanaklarının Yeterince Kullanılmaması

Gelişmiş ülkeler, vergi denetim tekniklerinde oldukça ileri gitmişler ve beyannamelerin seçimi ile daire içi ve daire dışı incelemelerde etkili yollar bulmuşlardır. Denetime tabi tutulacak beyannamelerin seçiminde bilgisayar teknolojisinden yoğun bir şekilde yararlanılmakta ve bazı bilimsel ve objektif kriterler kullanılarak denetime tabi tutulacak mükellefler hızlı ve sağlıklı olarak tespit edilmektedir (Gerçek, 2004: 73).

Ülkemizde ise, beyanname seçimi teknik ve ekonomik bazı ölçülerin ağırlık taşıdığı sistematik ve mekanik bir işlem tarzından çok, inceleme elemanlarının takdir ve değerlendirilmelerine dayanılarak yürütülmektedir. Üstelik bu işlemler vergi inceleme yetkisine sahip denetim elemanlarının bağlı buldukları birimler itibarıyla ve birbirinden kopuk bir şekilde yerine getirilmektedir. Dolayısıyla, vergi incelemelerini en kısa sürede sonuçlandırılmasını sağlayan teknolojik olanaklardan yeterince yararlanılmamaktadır. Vergi idaresinin mevcut teknik imkanlarıyla bunun yapılması da pek mümkün görülmemektedir (Akbaş, 1990: 228).

Vergi inceleme elemanlarının, monotonlaşmaya yol açmayacak ölçüde, kendi içinde vergiler ve sektörler itibarıyla uzmanlaşmaları ve eğitimlerinin de buna yönelik verilmesi, vergi incelemelerine hız kazandıracak bir başka husus olmasına karşın buna uyulduğunu söylemek pek mümkün değildir. Vergi denetimlerinde hız ve etkinlik sağlayacak sektörel vergi inceleme kılavuzları tam ve gereği gibi hazırlanmış değildir.

Diğer taraftan, vergi inceleme birimlerine ihtiyaç duyulan bilgileri sağlayarak, denetimlerin etkinliğini artırmak amacıyla oluşturulmuş olan Vergi İstihbarat Arşivi bünyesinde henüz tam ve sağlıklı bir bilgi bankası oluşturulamamıştır (Gerçek, 2004: 73). Ayrıca, vergi incelemesinin %80'nini yapan birim olan vergi denetmenleri kendi kullandıkları sistemden VEDOP sistemine giriş yapamamaktadır. Bu durum incelemeleri yavaşlatıcı bir neden olmaktadır.

Buraya kadar aktarılan sorunlar yeni kurulan Gelir İdaresi Başkanlığı için geçerliliğini korumaktadır. Çağdaş bir gelir idaresinin nasıl olması gerektiği konusunda yazılan Türkiye uyarlamalarını bir değerlendirme olarak kabul edip, vatanseverce hareket edecek erdem sahibi gelir idaresi yetkilileri işbaşında olduğu sürece bu yapı ve sorunların zamanla düzeleceği kanısı yaygınlık taşımaktadır.

3.6. Türk Gelir İdaresi'nin Güçlü ve Otonom Şeklinde Örgütlenmesi Açısından Değerlendirilmesi

Ülkemizde gelir idaresinin örgütlenme yapısının en büyük eksikliklerinden biri, üstleneceği görevlerin gerektirdiği çağdaş, güçlü ve özerk bir yapıya sahip olmamasıydı. Gelir idaresinin genel müdürlük şeklinde örgütlenmiş olması, güçlü ve özerk bir yapıya sahip olmasına engel olmaktaydı. Bu nedenle, 5345 Sayılı Kanun'la oluşturulan bu yapılanmada yeni isim Gelir İdaresi Başkanlığı olmuş ve Maliye Bakanlığı'nın bünyesinde "bağlı kuruluş" şeklinde örgütlenerek, üstleneceği çağdaş görevleri layıkıyla yerine getirebilecek fonksiyonel ve mükellef odaklı bir anlayışla daha güçlü ve özerk statüye sahip olması amaçlanmıştır. Böylece, Gelir İdaresi Başkanlığı Türk mali sistemi içinde yarı özerk bir kuruluş olarak yerini almıştır (Tuncer, 2005:15). Bu statüsüyle Gelir İdaresi Başkanlığı merkezi yönetim bütçe içerisinde harcamalarını bağımsızca kendisi yapabilecek, merkez ve taşra teşkilatı arasında herhangi bir aracı olmadan doğrudan işlem yapabilecektir (Öner, 2005:39).

Ancak böyle bir statü, gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasından amaçlanan güçlü ve özerk bir yapıyı maalesef gerçekleştirilememiştir. Gelir İdaresi Başkanlığı'na "bağlı kuruluş" statüsü verilerek belirli bir özerklik kazandırılmış fakat bir kamu kuruluşun güçlü ve özerk olmasının en önemli göstergelerinden biri olan "kamu tüzel kişiliğine sahip olma" statüsü verilmemiştir. Oysa ülkemizde "bağlı kuruluş" statüsündeki benzer kuruluşlarının tamamının kamu tüzel kişiliğine sahip olduğu görülmektedir.

Gelir idaresi yapısındaki bu çarpık durum, Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı'nın üst yönetimleri arasında bir kargaşaya neden olduğu gibi, Resmi Yazışmalarda Uygulanacak Esas ve Usuller Hakkında Yönetmeliği'ne (25658 Sayılı R.G) uyum sağlamak amacıyla, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın resmi yazışmalarında "T.C. MALİYE BAKANLIĞI GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI" başlıklı antetli kağıtlar kullanılırken, taşra teşkilatı yazışmalarında "T.C. GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI Vergi Dairesi Başkanlığı" başlıklı antetli kağıtlar kullanılmaktadır. Böylece tüzel kişiliği olmayan bir bağlı kuruluşun kendi adına antetli kağıt kullanması gibi bir durum ortaya çıkmıştır.

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın kamu gelirlerinin toplanmasındaki tartışılmaz pozisyonu, bu idarenin çağdaş ülkelerdeki yapılanmaya benzer şekilde özerk olmasında ve siyasi müdahalelerden uzak tarafsız bir şekilde faaliyetlerini sürdürmesinde büyük yarar vardır. Tarafsızlığa katkı sağlayan diğer bir yolda, idarenin üst yöneticilerin atanmasında belirli objektif kriterlerin esas alınması ve siyasi mekanizmadan uzak tutulmasıdır. Bu bağlamda Gelir İdaresi Başkanlığı'nın üst düzey yöneticilerinin Maliye Bakanı tarafından atanması bu yöneticilerin statülerini, eski yapılanmadaki durumlarından daha kötüye götürmüştür. Çünkü, 2451 Sayılı Bakanlıklar ve Bağlı Kuruluşlarda Atama Usulüne İlişkin Kanun'un (17321 Sayılı R.G) 2. maddesine göre üst düzey yöneticilerin müşterek kararname ile atanmaları gerekirken, 5345 Sayılı Kanun'un 28. maddesinde, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın üst düzey yöneticilerin Maliye Bakanı tarafından atanacağı öngörülmüştür. Böylece, gelir idaresinin üst düzey yönetici mevkii siyasi müdahalelere açık hale getirilmiştir.

3.7. Türk Gelir İdaresi'nin Reform Süreci Yönteminin Etkin Bir Şekilde Garanti Altına Alınması Açısından Değerlendirilmesi

Gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasında başarı sağlanabilmesi için, bu sürece başlamadan önce, reform stratejisinin açıkça belirlenmesi ve buna yönelik izlenecek stratejilerin net olarak belirlenmesi gerekmektedir. Ayrıca, gelir idaresi üst yönetiminin bu reforma inanması ve tam destek vermesi de önemlidir.

Türkiye'de gerçekleştirilen gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasında açıkça tanımlanmış bir reform stratejisi ve buna yönelik süreç ve fonksiyonlarının belirlenmediği görülmektedir. Örneğin, OECD ülkelerindeki çağdaş gelir idaresi yapısı

dikkate alınarak hazırlanan “merkez-bölge-yerel” yapılanma modelinden kolayca vazgeçilmesi bunun somut göstergesidir. Ayrıca, yeniden yapılanmaya gidilmesinin en önemli nedenlerinden birisi olan vergi denetim birimlerindeki dağınıklığın giderilmesi konusu Maliye'nin tepe noktasında bulunan kimselerin statükolarının korunması pahasına herhangi bir düzenlemeye gidilememiştir (Tezcan ve diğerleri, 2006: 22).

Gelir idaresinde fonksiyonel ve mükellef odaklı yapılanmaya paralel olarak hizmet kalitesini arttırmak için gelir idaresinde performans yönetimi anlayışının yerleştirilmesine çalışılmıştır. Ancak, gelir idaresinin henüz iş tanımları ve bunlara bağlı hizmet standartları belirlenmediğinden, bu standartlara ne derece ulaşıldığını değerlendirmek mümkün değildir. Sonuçta, gelir idaresinin yapısında bazı değişiklikler yapılmasına rağmen gelir idaresinin işleyişinde ve anlayışında henüz bir farklılık oluşturulamamıştır.

Mükellef odaklı yapılanma anlayışına uygun olarak mükellef hizmetlerinin kaliteli bir şekilde sunulması konusunda esas görev mükelleflerle karşı karşıya gelen gelir idaresinin taşra teşkilatına düşmektedir. Fakat, yeniden yapılanma sürecinde gerek merkez ve taşra teşkilatı arasında tam bir hiyerarşik bütünlüğün sağlanamaması, gerekse taşra teşkilatında bazı kadroların iptal edilmesi, gelir idaresi personeli arasında büyük tepkilere neden olmuş ve yeni yapıya karşı antipati oluşturmuştur.

Bütün bunlar gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasının stratejisi ve süreci net olarak belirlenmeden, yapılacak yeni düzenlemeler tam kavranmadan ve benimsenmeden reform girişiminde bulunulduğunu göstermektedir. Bu reform süreci, bir değişimin başlangıcı olduğundan, söz konusu eksiklikler, yeni yapılanmadaki eksikliklerin var olduğunun yetkililerce kabul edilmesinin karşılığında anlayışla karşılanabilir. Son tahlilde, bu denli eksikliklerin olduğu bir yapıda, daha alınması gereken çok yolun olduğunu göstermektedir.

3.8. Türk Gelir İdaresi'nin Değişim Önceliklerinin Belirlenmesi Açısından Değerlendirilmesi

Gelir idaresinin yeniden yapılandırılması süreci; ilgili birçok alanda değişim yapılmasını gerekli kılmaktadır. Yeniden yapılanmada temel unsur örgüt yapısında meydana gelecek değişimlere odaklanmış olsada, diğer yandan; hizmet standartları,

çalışma anlayışı, mükellef hakları, vergi denetimi, performans kontrolü, insan kaynakları yönetimi, yeni teknolojilerin kullanılması gibi pek çok alanda yeni düzenlemeler yapılmasını gerekli kılmıştır. Gelir idaresindeki tüm bu değişimler vergi kanunlarında yapılacak değişimleride beraberinde getirmiştir.

Türk Gelir İdaresi'nin yeni yapısının oluşturulması ile ilgili yasal düzenleme yapılmış, ancak bununla getirilmeye çalışılan yeni anlayışın gereklerini uygulamaya koymak için yeterli çalışmaların yapılmadığı gibi aynı anda birçok yenilik birlikte yapılmaya çalışılmaktadır. Yeni yapının oluşturulmasından bu zamana; bir yılı aşkın süredir gelir idaresinde bir taraftan yeni yapının örgütlenmesi, yeni anlayışa bağlı olarak uygulamaların yenilenmesi ve buna yönelik teknolojik imkanların geliştirilmesi, mükellef haklarının açıklanması gibi gelir idaresinin iç işleyişi ile ilgili konularda birçok değişiklik yapılmaya çalışılırken, diğer taraftan aynı anda üç temel vergi kanununda değişiklik çalışmaları yapılması, gelir politikası oluşturma biriminin kurulması gibi diğer alanlardaki çalışmaların yürütülmesi, değişim önceliklerinin oluşturulmadığı ve bunlarla ilgili bir sıralama yapılmadığını göstermektedir. Bu kadar çok değişiklik aynı anda yapılmaya çalışılmasına rağmen gelir idaresinin vizyonu ve stratejilerinin hala belirlenmemiş olması düşündürücüdür.

Tüm değişiklikleri aynı anda yapma ve yürütme anlayışı sonuçta hiçbir değişikliği yapamama yahut bu değişiklikleri istenilen düzeyde başaramama riskini de beraberinde getirmektedir. Gelir idaresinin yapılandırma sürecinde, politika belirleme birimi ile uygulama biriminin görev ve yetkilerinin net bir şekilde ayrıştırılmamış olması, bu değişim sürecini menfi yönde etkilemiştir. Gelir İdaresi Başkanlığı yeni yapıya uygun olarak kendi içinde mükellef odaklı hizmet anlayışını yerleştirmeye yönelik somut çalışma ve uygulamaları hayata geçirmek yerine, esasen vergi politikasının bir parçası olan vergi kanunlarının değiştirilmesi ve vergi oranlarının düşürülmesine yönelik çalışmalarla uğraşmak zorunda kalmıştır ve bu sıkıntı halen devam etmektedir. Dolayısıyla, gelir idaresinin esas görevi olan yeni yapının iyi bir şekilde örgütlenmesi ve yeni anlayışın gerektirdiği uygulamaların yürütülmesi ihmal edilmiştir. Sonuç olarak da istenen mükellef odaklı yeniden yapılanma anlayışı ne gelir idaresinin içinde yerleşmiş, ne de mükelleflere yansiyabilmiştir. Bu durum ise, yeniden yapılanmanın

esas can alıcı noktasının benimsenmesi ve yerleştirilmesinin oldukça zor olacağını göstermektedir.

SONUÇ

Cumhuriyetten günümüze kadar olan dönemde Türk Vergi Sistemi'nde öne çıkan en temel sorunlardan birkaçı, gelir idaresinin örgütlenme düzeyi ile uygulanmaya çalışılan vergi mevzuatının nasıl olması gerektiği ve aralarındaki ilişkinin optimal noktasının ne olduğu konusunda olagelmıştır.

Özellikle son elli yılda, Türk Gelir İdaresi'nde yeniden yapılanmaya şiddetle gereksinim duyulmuş ve bu doğrultuda çalışmalar yapılsa da muvaffak olunamamıştır. Bu süreçte Türk Vergi Sistemi'ndeki durum, vergi politikalarının temel niteliklerini kaybetmesinin yanında, bu politikaları uygulayacak gelir idaresi de dünyada gelişen yeni yönetim anlayışının dışında kalmıştır.

Gelir idarelerinin işlevlerinden ötürü, ülkelerinin makro ekonomik hedeflerine ulaşmasında etkin rolü olmaktadır. Bu yüzden de, gelir idarelerinin yeniden yapılanma gereksinimi mükerreren artmıştır. Çünkü, vergi politikaları en mükemmel şekilde oluşturulmuş olsa dahi, bu politikalar etkin ve verimli şekilde uygulanmadığı takdirde, sonuçlarının alınabilmesi mümkün değildir. Vergi sistemlerinin başarılı olması için gelir idaresinin güçlü bir şekilde örgütlenmesi ve mükelleflere çağın gereklerine uygun bir hizmet sunması da gerekmektedir. Ancak Türkiye'de gelir idaresi bu ihtiyacı giderme konusunda arzu edilen noktada olamamıştır.

Türk Gelir İdaresi'nin yeniden yapılandırılması çalışmaları, dünyada kabul görmüş en iyi uygulamalar ve çağdaş eğilimler çerçevesinde yapılmalıdır. Bizde, bu çalışmamızda bu noktadan hareketle ulusların gelir idarelerinin yeniden yapılandırılmasında yol gösterici ilkeler olarak kabul gören; gelir idaresinin güçlü ve otonom idare şeklinde örgütlenmesi, fonksiyonel ve mükellef odaklı bir organizasyon yapısının benimsenmesi, vergi sisteminin basitleştirilerek yönetiminin kolaylaştırılması ve uyum maliyetlerinin düşürülmesi, performans yönetimi ve ölçümü sisteminin basitleştirilmesi, mükelleflere yönelik farklı uygulamaların geliştirilmesi, etkin vergi denetimi yapılması, reform süreci yönteminin etkin bir şekilde garanti altına alınması, önceliklerin oluşturulması ve zaman tablosunun belirlenmesi, değişimi gereken muhasebe ve vergi kanunların tanımlanması, köklü reformlara pilot projelerle başlanması gibi aşamalarını titiz bir araştırma sonucunda dünyadaki gelir idarelerinin yeniden yapılandırılmalarında ortak

noktalar olarak belirleyerek Türk Gelir İdaresi'ndeki yeniden yapılandırma çalışmalarına uyarlamaya çalıştık.

Bize göre, 5345 Sayılı Yasa ile Türk Gelir İdaresi yapısında yaşanan bu değişiklik, ülkemizdeki kamu yönetimindeki yeniden yapılandırma ve dünyadaki gelir idarelerine paralel bir yapının oluşturulması çalışmalarının bir parçasıdır. 5345 Sayılı Yasa ile oluşturulan gelir idaresi yapısı, ülkemizdeki yeniden yapılanma ihtiyacına tam olarak cevap verebilmiş midir? sorusunun cevabının aranması yapılan bu çalışmanın temel gayesi olmuştur. Bu noktadan hareketle dünyadaki genel eğilimlere uygun olmadığını düşündüğümüz kanun maddeleri aşağıda derç edilmiştir. Kanımızca bunlar;

5345 sayılı yasa ile yeniden yapılandırılan gelir idaresine istenilen etkiyi verebilecek yetki verilmemiştir. Gelir İdaresi Başkanlığı'na "Bağlı Kuruluş" statüsü verilerek belirli bir özerklik kazandırılmış, ancak istenen düzeyde güçlü ve özerk yapıya kavuşturulamamıştır. Çünkü, bir kamu kuruluşunun güçlü ve özerk olmasının en önemli göstergelerinden biri olan "Kamu tüzel kişiliğine sahip olma" statüsü verilmemiştir.

5345 sayılı yasanın atama başlıklı 28. maddesinde başkan, başkan yardımcıları ve diğer üst düzey yöneticiler için daha objektif kriterler belirlenmeli ve bu pozisyonlara gelebilmek sadece belirli gruplara yönelik olmamalıdır. Diğer yandan, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın üst düzey yöneticilerinin Maliye Bakanı tarafından atanması, bunların statülerini eski yapılanmadan daha da geriye götürmüştür. Çünkü, 2451 Sayılı Bakanlıklar ve Bağlı Kuruluşlarda Atama Usulüne İlişkin Kanun'una göre üst düzey yöneticilerin müşterek kararname ile atanmaları gerekirken, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın üst düzey yöneticilerinin Maliye Bakanı tarafından atanacağı öngörülmüştür. Bu durum, bu mevkilerin siyasi müdahalelere açık hale getirmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığı, sadece vergi uygulama birimi olarak görev yapması öngörülmesine rağmen gelir politikalarını belirleme sürecine katılma görevleri halen devam etmektedir.

5345 Sayılı Kanun tasarısı 29 Temmuz 2004'te Bakanlar Kurulu'nda imzaya açılmış, 2 Mart 2005'te TBMM'ye sunulmuş, 5 Mayıs 2005'te kanunlaşmış ve 16 Mayıs 2005'te Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Yani söz konusu kanunun hazırlık çalışmaları tamamlanıp, Bakanlar Kurulu'nda imzaya açıldıktan yaklaşık 7 ay sonra ve

ancak onbirinci tasarının Meclis Genel Kurulu'na gönderilebilmesi gelir idaresinde düzenleme yapabilmenin ne kadar zor olduğunun somut bir göstergesi olmuştur.

Dolayısıyla, Maliye Bakanlığı'nda yeniden yapılanmaya ve değişime karşı sert bir dirençle karşılaşılması nedeniyle, her defasında farklı birimlerden gelen baskılar doğrultusunda söz konusu tasarılar değişmiştir. Bu tasarılar sonucunda, Maliye Bakanlığı'nda kurum içi direnç ve statüko yine galip gelmiş ve ağır taşlar yerinden oynatılamamıştır.

Diğer taraftan, gelir idaresinin yapılanmasına yönelik hazırlık çalışmaları sadece Hesap Uzmanlarınca yürütülmesi ve diğer kesimlerin görüşlerinin alınmaması, gerek gelir idaresi personeli, gerekse kamuoyunda yoğun tartışmalara yol açmıştır. Ayrıca, yapılan çalışmaların şeffaf bir şekilde yürütülmemesi Maliye Bakanlığı içinde belirli kesimlerin korunduğu ve diğerlerinin ihmal edildiği izlenimini yaratmış, bu durum çeşitli küskünlüklere neden olmuştur.

Hazırlanan tasarıların birçok kere değişikliğe uğramış olması ve sonuçta çıkarılan kanunla oluşturulan yeni gelir idaresi değerlendirildiğinde, paradigmatik bir değişim sağlanmak yerine, eski yapıya mümkün olan en az müdahale ile yeni yapılanmanın gerçekleştirilmeye çalışıldığı görülmektedir. Örneğin, çağdaş ülkelerdeki yapı dikkate alınarak oluşturulan merkez-bölge-yerel yapılanma konusunda tam bir uzlaşma sağlanmış iken, sekizinci tasarıdan itibaren iller bazında Vergi Dairesi Başkanlıklarının oluşturulması modeline geçilmiştir. Diğer taraftan, gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasının en önemli beklentilerinden biri olan merkezi denetim elemanlarının birleştirilmesi noktasında en ufak bir düzenleme bile yapılamamıştır.

Gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasından beklenen sonuçlardan biri de, üstlendiği görevleri hızlı ve etkin bir şekilde yerine getirebilmesi için merkez ve taşra teşkilatının hiyerarşik bir bütünlük içinde örgütlenmesidir. Nitekim, Defterdarlıkların yeni yapılanma dışında bırakılmasıyla gelir idaresinde hiyerarşik bütünlük sağlanmış gibi görünmektedir. Ancak, bölge düzeyinde yapılanma yerine il düzeyinde Vergi Dairesi Başkanlıkları oluşturulması tercih edilmiştir.

Bölge düzeyinde yapılanma olması durumunda merkezi idarenin yükü hafifletilmiş ve vergi toplama maliyetleri en aza indirilmiş olacaktı. Fakat, 5345 Sayılı Kanun'da hangi

illerde Vergi Dairesi Başkanlıkları kurulacağı belirtilmediği gibi “Tüm illerde Vergi Dairesi Başkanlığı kurulur” ibaresine de yer verilmemiştir. Kanunun 23. maddesinde “Vergi Dairesi Başkanlıklarının kuruluş yerleri ve sayıları ile bunlara ilişkin değişiklikler Bakanlar Kurulunca belirlenir” hükmü yer almıştır. Buna istinaden Bakanlar Kurulu, 2005/9064 sayılı kararname ile 29 ilde Vergi Dairesi Başkanlıkları kurmuştur. Kısacası, Vergi Dairesi Başkanlıklarının kuruluşu Bakanlar Kuruluna bırakılmış olması Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun’un 24. maddesindeki “Bağlı kuruluşların taşra teşkilatı kanunla kurulur” hükmüne aykırı düşmektedir.

İl-yerel modeline geçilmesi ile her ilde mevcut olan Defterdarlık makamının yanısıra bir de Vergi Dairesi Başkanlığı oluşturulması yolu açılmıştır. Bu durum, devletin hantal yapısı ve bürokrasinin azaltılması gerektiği düşüncesiyle yapılan kamu yönetimi reformuyla çelişmektedir. Aynı zamanda Vergi Dairesi Başkanlığı kurulmayan illerdeki vergi daireleri ise Kanunun geçici 5. maddesi hükümlerine göre Defterdarlıklara bağlı olarak faaliyetlerine devam edeceklerdir. Bu durumda, gelir idaresinin taşra teşkilatı açısından çoğu ilde herhangi bir farklılık yaratılmamış ve hiyerarşik bütünlük yine sağlanmamış olmaktadır. Hatta, daha da karmaşık bir yapıya büründüğünü söyleyebiliriz.

Vergi Dairesi Başkanlıkları ve vergi dairesi müdürlükleri faaliyetlerini Vergi Dairesi Başkanlıklarının Kuruluş ve Görev Yönetmeliği’ndeki esaslara göre yürütmektedirler. Bu durum, iki ayrı birimi tek bir vergi dairesi olarak yorumlamakta ve bunların bir çok görevleri arasında çatışmalar ve mükerrerliklere yol açabilecektir. Kısacası, taşra teşkilatı birimlerinin görev ve sorumlulukları net olarak belirlenmediğinden, taşra teşkilatı sorumluluk üstlenerek çözüm üretmek yerine, gelir idaresine sorun yaratmaya ve yük olmaya devam edeceğe benzemektedir. Çünkü, taşra teşkilatının eline güç verilmemiş, eskiden olduğu gibi yine tüm yetkileri elinde toplayan güçlü bir merkezi idareyle yola devam edilmektedir.

5345 Sayılı Kanun’un Performans Yönetimi başlıklı 30. maddesinde, “Başkan, performans modeli çerçevesinde birimlerin ve bireylerin genel performans hedeflerini gerçekleştirmek üzere özel performans ölçütleri ve hedeflerini belirler. Personel bazındaki bireysel performanslar merkezdeki personel ve vergi dairesi başkanları için

Başkan, taşradaki personel için vergi dairesi başkanları tarafından belirlenir” denilmekte ve Kanunun geçici 7. maddesinde de “Kanunun yürürlüğe girmesini takip eden otuz gün içinde Bakan 2005 yılı ile ilgili performans hedeflerini Başkanlığa ve vergi incelemesine yetkili bakanlık denetim birimlerine bildirir. Bu hedefler doğrultusunda ilgili birimler bu Kanunun 30 uncu maddesinin hükümlerini uyguluyorlar” ibareleri yer almasına rağmen bu ifadelerin hayata geçirilmesine yönelik bir uygulama yapılmamaktadır. Bu durumda, kanun açık olarak ihlal edilmektedir ve de görülmektedir ki; kanuna rağmen gelir idaresi karar birimleri başına buyruk hareket edebilme yeteneğine sahiptir.

Diğer taraftan, vergi dairesi memurları, şeflerin ve müdür yardımcılarının yeni yapılanmada konumları ve yükselme kriterleri tam olarak belirlenmediği ve özlük haklarının da belirsizliğini koruduğundan, bu süreçte adeta ihmal edilmişler ve küstürülmüşlerdir. Bu nedenle, gelir idaresinde mükellef hizmetlerinin gelişmesi için daha uzun bir zamana ihtiyaç vardır.

Ülkemizde gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasından belki de en büyük beklenti, denetim birimleri arasındaki dağınıklık ve çok başlı yapı ortadan kaldırılarak, denetim birimleri arasında yaşanan gereksiz çekişme ve koordinasyon sorunlarını gidererek, vergi denetiminde etkinliği arttırmak olduğu halde ve de 5345 Sayılı Kanun gerekçesinde “Yeni yapılanmada görevler arasında mükerrerlikler oluşmaması, aynı hizmetin birden çok birim tarafından yüklenilmemesi öngörülmüştür” denilmesine rağmen, vergi denetiminde mevcut parçalı ve çok başlı yapının aynen devam ettirilmesi tercih edilmiştir.

Gelir idaresinde dağınık yapıdaki merkezi vergi denetim birimlerinin tek çatı altında birleştirilmesine yönelik öneriler Maliye Bakanlığı’nın adeta “kırmızı çizgisi” konumundadır. Bunun nedeni ise, devletin zirvesinde yer alan bazı siyasetçilerin ve Maliye Bakanlığı’nın üst düzey bürokratların kökenlerinin denetim birimlerine dayanması ve bunların kendi denetim birimlerinin statüsü ve itibarının zedeleneceği endişesiyle mevcut statülerini koruma yönünde bir davranış sergilemeleridir. Bu durum, bir taraftan vergi denetimini etkin ve verimli bir şekilde yapılmasını engellemekte, diğer taraftan gelir idaresinin denetim fonksiyonunun çağdaş ülkelere uyumlu hale gelmesini zora sokmaktadır.

Denetimdeki dağınıklık sadece merkezi denetim birimleri ile sınırlı olmayıp, taşrada görev yapan Vergi Denetmenlerini de kapsamaktadır. Daha önce Defterdarlıklar ve Gelirler Bölge Müdürlüklerine bağlı olarak çalışan Vergi Denetmenleri, 5345 Sayılı Kanun’la Vergi Dairesi Başkanlıkları bünyesindeki denetim grup müdürlüklerine bağlanmışlardır. Vergi Dairesi Başkanlığı kurulmayan illerdeki Vergi Denetmenleri ise Defterdarlıklara bağlı olarak çalışmaya devam edeceklerdir. Diğer yandan Vergi Denetmenlerinin 29 ile dağılmalarından ötürü aralarında koordinasyon ve meslek gelişimi sağlanamamaktadır. Özellikle de bu durum, taşradaki denetim birimlerinin dış müdahalelere karşı daha zayıf ve dirençsiz kılmakta ve görevlerini objektif bir şekilde sürdürme imkânını azaltmaktadır.

Kanunun 13/c maddesine göre “Başkanlığın vergi inceleme ve denetim yıllık planını hazırlamak”, 13/g’ye göre “Vergi incelemesine yetkili birimlerin inceleme ve denetim sonuçlarını izlemek, değerlendirmek ve istatistikler oluşturmak”, 13/i’de ise “Vergi inceleme ve denetim çalışmalarında merkez ve taşra birimleri arasında koordinasyonu sağlamak” görevleri Gelir İdaresi Başkanlığı’na verildiğinden, bu başkanlığa bağlı olmayan Hesap Uzmanları Kurulu ve Maliye Teftiş Kurulu’nun vergi inceleme ve denetim yapma görevleri tartışmalı hale gelmiştir. Ayrıca, kanunda yukarıdaki görevlerin uygulaması Denetim ve Uyum Yönetimi Daire Başkanlığı’na verilmiş olması, Gelir İdaresi Başkanlığı dışında bulunan denetim kurullarının bir daire başkanlığı tarafından izlenmesi ve değerlendirilmesi ile bu dairenin hazırladığı denetim planına ve yürüttüğü koordinasyon çalışmalarına uyumlu hareket etmesi gerektiği sonucunu doğurmaktadır. Bu durum ise, hem hukuksal ve hem hiyerarşi sorunlarının giderek artmasına yol açabilecektir.

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’na göre kamu idarelerinin mali yönetimi ve kontrolü bu kanun hükümlerine göre yürütülmesi gerekmektedir. Gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasında performans yönetimine ilişkin hükümler bulunmasına rağmen, gelir idaresinin iç denetim sisteminin kurulması ve işleyişi ile ilgili bir hükme yer verilmemiştir. Dolayısıyla, iç denetim ve dış denetimin birbirinden ayrılması sorunu giderilememiş ve buna bağlı olarak denetimde uzmanlaşma sağlanamayacağından, çağdaş denetim teknikleri de geliştirilemeyecektir.

Son tahlilde, tüm bu yazılanların değerlendirilmesi olarak, ülkemizde gelir idaresini yeniden yapılandırma adına bir kanun çıkartılmıştır. Ancak, gelir idaresi ve bu örgütlemenin çatısı altında olan vergi denetiminin yapısı çağdaş ülkelerdeki yapıdan oldukça uzak, verimsiz olduğu gibi, eski sorunların büyük bir kısmında muhafaza edilerek yeni yapılanmaya dahil edilmiştir. Bu durum, Maliye Bakanlığı'nın kendi içinde yaşadığı sorunları aşamamasından kaynaklanmıştır. Diğer taraftan kanunda, "Performans yönetimi, mükellef hakları, hesap verilebilirlik, saydamlık v.b." çağdaş bazı kavramlara yer verilmiş olmasına rağmen, içerisi boş bırakılarak, bu kavramların yeni yapılanmadaki süreçlere dahil olmasına yönelik çalışmalara başlanamamıştır.

Kısacası, yeniden yapılandırılmaya çalışılan Türk Gelir İdaresinde, gelir idarelerinin yeniden yapılandırılmasında genel kabul görmüş ilkeler dikkate alınmamıştır. Umarız ki, gelir idaresindeki bu yapılandırma bir başlangıç olur ve çalışmamızda değindiğimiz eksikliklerin giderilmesine yönelik ülke menfaati için uğraşlar verecek maliyeciler bulunabilir.

KAYNAKLAR

- ACAR Fatih, (2002), “Gelir İdaresinin ve Vergi Denetiminin Yeniden Yapılandırılması”, *Vergi Sorunları*, Sayı 169, Ekim, s. 195-215.
- ACAR, İbrahim Attila ve Memet Emin Merter, (2005), “Türkiye’de 1990 Sonrası Dönemde Vergi Denetimi ve Vergi Denetiminde Etkinlik Sorunu”, *Maliye Dergisi*, Sayı 147, Ocak-Şubat, s. 5-27.
- AKBAY, Mehmet, (1990), “Vergi İncelemeleri ve Vergi Denetimi”, *Türkiye’de Denetimin Etkinlik ve Verimliliği*, Maliye ve Gümrük Bakanlığı APKK Yayını No: 1990/308, Ankara
- ALTAN, Taner ve Savaş Eray, (2003), “Türk Gelir İdaresinde Yeniden Yapılandırma Gerekliliği”, *Maliye Postası*, Sayı 550, Ağustos, s. 97-103.
- Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu (1990), *1990 Yılına Gिरerken Türkiye’de Denetim Etkinlik ve Verimliliği Sempozyumu*, Maliye ve Gümrük Bakanlığı, Yayın No: 1990/308, Ankara
- ARPACI, Altar Ömer, (2005), “Vergi Denetimi Üzerine”, <http://www.alomaliye.com>., (4 Şubat 2006)
- ATO (1999), “A New Tax Office for A New Tax System”, <http://www.ato.gov.au/content/corporate/downloads/anto.pdf> (18.09. 2006).
- ATO (2002a), “A Better Tax System”, [http://www.taxreform.ato.gov.au/SiteHome.asp?placement=TR/IN&from=TR/IN\(18.09.2006\)](http://www.taxreform.ato.gov.au/SiteHome.asp?placement=TR/IN&from=TR/IN(18.09.2006)).
- ATO (2002b), “Explanation Of Your Legal Rights And The Standards You Can Expect From The Tax Office”,

<http://www.ato.gov.au/content.asp?doc=/content/Corporate/charter.htm&jumpto=explanation>, (18.09.2002).

ATO (2002c), “Service Standards Achievements”,

<http://www.ato.gov.au/content.asp?doc=/content/corpo.../charter.htm&jumpto=achievement> (18.09.2006).

ATO (2002d), “The Service Standards You Can Expect From Us Under The Taxpayers' Charter 1999/00”,

<http://www.ato.gov.au/content.asp?doc=/content/Corporate/charter.htm&page=23#223> (18.09.2006).

ATO (2002e), “Your Important Taxation Obligations”,

AYDOĞDU, İsmail ve Altar Arpacı, (2004), “Gelir İdaresi Gerçekten Yeniden Yapılandırılıyor mu?”, *Vergi Sorunları*, Özel Ek, Sayı 190, Temmuz, s. 141-180.

AYKIN, Hasan, (2001), “Yeni Ekonomi, E-Devlet ve Gelir İdaresi”, *Yaklaşım*, Yıl 9, Sayı 100, Nisan, s. 75-81.

BALCI, Asım, (1999), “Amerikan Vergi İdaresi’nde Toplam Kalite Yönetimi’ne Geçiş”, *Vergi Dünyası CD’si*, Sayı 212, Nisan.

BAŞARAN, Murat, (2004), “Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması Sürecinin Yönü ve Yöntemi Üzerine Çözümleme”, *Vergi Sorunları*, Özel Ek, Sayı 190, Temmuz, s. 127-139.

BATIREL, Ömer Faruk, (2005), “Gelir İdaresinin Özerkliği Üzerine Bazı Düşünceler”, *Vergi Dünyası*, Sayı 282, Şubat, s. 22-26.

BAYRAK, Ahmet, (2004), “Daha İyi Bir Yasa Mümkün”, *Radikal*, 11 Şubat.

- BAYRAKLI, Hasan Hüseyin, (1997), *Vergi Hukukunun Temel İlkeleri*, AKÜ Yayını, Afyon.
- BES Genel Merkezi Gelir İdaresi Çalışma Grubu, (2005), “Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Notlar”,<http://www.bes.org.tr>, (1 Aralık 2005).
- BİRD, Richard M., (2003), “Administrative Dimensions of Tax Reform”, ITP Paper 0302, Rotman School, <http://www.rotman.utoronto.ca/iib/ITP0302>.
- BİLİCİ, Nurettin, (2005), *Vergi Hukuku*, 11. Baskı, Seçkin Yayınları, Ankara.
- BOY, Kadir, (2002), “Kayıtdışı Ekonomi ve Gelir İdaresinin Yeniden Yapılanma Gerekliliği”, *Vergi Dünyası*, Sayı 247, Mart, s. 21-28.
- BOZKIR, Ender ve Selçuk Tekin, (2003), “Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması”, *Yaklaşım*, Yıl 11, Sayı 128, Ağustos, s. 129-137.
- CANGİR, Niyazi, (2001), “Muhasebecilik Ve Müşavirlik Mesleği: Vergi İdaresi Ve Vergi Denetimi Açısından Bir Değerlendirme”, *Vergi Dünyası CD’si*, Sayı 241, Eylül.
- ÇELİK, Ahmet Erhan, (2004), “Maliye’de Kılıçlar Çekildi”, *Milliyet*, 6 Haziran.
- COŞAR, Abbas, (2003), “Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Alternatif Bir Çözüm Önerisi”, *Vergi Sorunları*, Sayı 179, Ağustos, s. 62-71.
- DPT (2001), *Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Kamu Yönetiminin İyileştirilmesi ve Yeniden Yapılandırılması Özel İhtisas Komisyonu Raporu*, Ankara
- DPT (2004), “Gelişme Stratejileri ve Makro Ekonomik Politikalar Tebliğ Metinleri”, 2004 Türkiye İktisat Kongresi, Ankara

- DURAN, Metin, (2004), “ABD’de Gelir İdaresi ve Vergi Denetiminin Yapısı”, *Vergi Sorunları*, Sayı 192, Eylül, s. 30-37.
- ERDİKLER, Şaban, (1999), “Vergi Sistemine İlişkin İhtiyaçlar” , *Görüş*, Eylül, s. 44-48.
- ERDİKLER, Şaban, (2002), “Türk Vergi Sisteminde Yeni Stratejiler”, *Görüş*, Haziran, s.74-78
- ETAAC (2002), Annual Report to Congress, June 30 2002, <http://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p3415.pdf> (23.09.2006).
- EYÜPGİLLER, Saygın, (2001), “Vergi İdaresinin Yapılandırılması: Global Eğilimler Ve Türkiye İçin Öneriler”, *Vergi Dünyası CD’si*, Sayı 233, Ocak.
- Forum on Tax Administration Compliance Sub-Group, (2004), “Tax Administration in OECD Countries: Comparative Information Series”, s.9,<http://www.oecd.org/dataoecd/28/2/33866659.pdf> (03.08.2006).
- GAO, (2000), “Tax Administration, IRS Faces Several Challenges As It Attempts to Better Serve Small Businesses”, *United States General Accounting Office*, Report to The Chairman Committee on Small Business U.S. Senate, <http://www.unclefed.com/GAORports/ggd00/166> (03.08.2006).
- GERÇEK Adnan, (2002), “Çağdaş Eğilimler Çerçevesinde Türkiye’de Vergi İdaresi ve Vergi Denetiminin Yeniden Yapılandırılması”, *Maliye Hesap Uzmanları Vakfı Yayını*, Ankara.
- GERÇEK, Adnan (2003); “Çağdaş Eğilimler Çerçevesinde Türkiye’de Vergi İdaresinin Modernizasyonuna Yönelik Çalışmaların Değerlendirilmesi”, *Uludağ Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt 5, Sayı 2, Bursa.

GERÇEK, Adnan, (2004), “Çağdaş Eğilimler Çerçevesinde Türkiye’de Vergi İdaresinin Yeniden Yapılandırma Önerisi: Mükellef Odaklı Gelir İdaresi Modeli”, *Vergi Sorunları*, Özel Ek, Sayı 190, Temmuz, s. 6-195.

GİB (Gelir İdaresi Başkanlığı), (2006), *Gelir İdaresi Başkanlığı 2005 Yılı Faaliyet Raporu*, T.C. Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı Yayın No: 14, Ankara.

GİB (Gelir İdaresi Başkanlığı), (2006), *Gelir İdaresi Birimleri Otomasyon Uygulamaları Ders Notları*, Ankara.

GGM (Gelirler Genel Müdürlüğü), (2004), 2004 Faaliyet Raporu, Ankara.

GÖKBUNAR, Alırza, (1997), “Türk Vergi Sisteminde Reform Gereği”, *DEÜ İİBF Maliye Bölümü Yayını*, ss.301-324, İzmir.

GÜNDOĞAN, Gürol, (2003), “Maliye Müfettişleri ve Hesap Uzmanlarının Tartışılan Yetkisi”, *Yaklaşım*, Yıl 11, Sayı 129, Eylül, s. 84-89.

GÜNEŞ, Hurşit, (2004), “Yeni Vergi İdaresi Ne Anlama Geliyor?”, *Milliyet*, 3 Haziran.

IBRD (2006), “Tax Administration”, Sayfa:1-18, *Worldbank Paper*, <http://web.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/TOPICS/EXTPUBLICSECTORANDGOVERNANCE/EXTPUBLICFINANCE/0,,contentMDK:20234456~menuPK:1747624~pagePK:148956~piPK:216618~theSitePK:1339564,00.html#1> (07.08.2006).

Inland Revenue (2000), *Inland Revenue Plan 2000/01*, <http://www.inlandrevenue.gov.uk/about/irplanjune2000.pdf> (23.09.2006).

Inland Revenue (2001), “IR 167 Charter for Inland Revenue Taxpayers”, <http://www.inlandrevenue.gov.uk/pafs/ir167.htm> (19.09.2006).

Inland Revenue (2002a), “About the Ombudsman”, <http://www.ombudsman.org.uk/pca/about.htm> (19.09.2006).

Inland Revenue (2002b), “Harnessing the Tecnology: Modernising Tax Administration”, <http://www.inlandrevenue.gov.uk/taxagenda/econ4.htm> (19.09.2006).

Inland Revenue (2002c), “Tax Law Rewrite: Introduction”, http://www.inlandrevenue.gov.uk/rewrite/plans0001/0001_pt1.htm (19.09.2006).

Inland Revenue (2002d), “Tax Law Rewrite: Main Features of the Tax Law Rewrite Project”, http://www.inlandrevenue.gov.uk/rewrite/plans0001/0001_pt2.htm (19.09.2006).

IRS (2000), Declaration of Taxpayer Rights, August 2000, <http://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p1.pdf> (26.07.2002).

IRS (2001), IRS Progress Report, December, <http://www.irs.gov/pub/irs-utl/bsm-prog.pdf> (22.09.2006).

KARAASLAN, Erkan, (2004), “Maliye Politikalarının Geleceği Açısından Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması” , *Mülkiyeliler Birliği tarafından düzenlenen panel kitapçığı*, 30 Haziran, Mülkiyeliler Birliği, Ankara.

KARAYILAN, İlhan ve Doğan Alantar, (2003), “Gelir İdaresinin Yeniden Yapılanması”, *Yaklaşım*, Yıl 11, Sayı 127, Temmuz, s. 71-77.

KARYAĞDI, Nazmi (2001); *Toplam Kalite Yönetimi ve Türk Vergi İdaresi*, Ankara Sanayi Odası Yayını No: 51, Ankara.

- KAYA, N.Yalçın ve Hüseyin Demir, (2003), “Etkin Vergi Denetimi İçin Nasıl Bir Gelir İdaresi”, *Mükellefin Dergisi*, Sayı 128, Ağustos, s. 127-131.
- KILIÇDAROĞLU, Kemal, (1991), “Çağdaş Vergi Denetimine Gelir İdaresinin Katkısı”, *Vergi Dünyası CD’si*, Sayı 120, Ağustos.
- KILIÇDAROĞLU, Kemal, (1995), “Altan Tufan’ın İdeali Çağdaş Gelir İdaresi”, *Vergi Dünyası*, Sayı 166, Haziran, (Vergi Dünyası CD’si).
- KILIÇDAROĞLU, Kemal, (2002), “Niçin Gelir İdaresi Yeniden Yapılanmak Zorundadır?”, *Vergi Dünyası*, Sayı 250, Haziran, s. 19-22.
- KOÇAK, Aysun, (2006), “Vergi Konseyi”, *Yaklaşım*, Sayı 157, Ocak, s. 165-166.
- KONUĞMAN, Aziz ve Hakan Arslan, (Mart 2005), “Gelir İdaresi Reformu Üzerine”, <http://www.ceterisparibus.net.>, (20 Kasım 2005).
- Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü (MB-GGM) (2001), *ABD İç Gelir İdaresi (IRS) İncelemesi*, Ankara.
- Maliye Bakanlığı AB ve Dış İlişkiler Daire Başkanlığı (2002), *Gelir İdaresinde Etkinlik Arayışları*, Ankara.
- MUTER, Birol Naci ve Birol Kovancılar, (2006), “Japon Merkezi Yönetim Gelir İdaresinin Mevcut Yapısı ve Değerlendirilmesi”, *21. Türkiye Maliye Sempozyumu*, 10-14 Mayıs, Antalya.
- MÜDERRİSOĞLU, Okan, (2004), “Çözün Şu Kurul İşini!”, *Sabah*, 14 Haziran.
- MÜLHİM, Abidin, (1993), *Gelirler Yönetiminde Vergi Kontrol Memurluğu Sorunları ve Çözüm Önerileri*, TODAİ Enstitüsü, Kamu Yönetimi Lisans Üstü Uzmanlık Programı, Ankara.

Mülkiyeliler Birliği (2004), “Maliye Politikalarının Geleceği Açısından Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması”, *Mülkiyeliler Birliği tarafından düzenlenen panel kitapçığı*, 30 Haziran, Mülkiyeliler Birliği, Ankara.

ÖNER, Erdoğan, (2005), “5345 Sayılı Kanun’la Gelir İdaresinde Öngörülen Düzenlemeler ve Değerlendirilmesi-II”, *Yaklaşım*, Yıl 13, Sayı 153, Eylül, s. 38-43.

PERÇİN, Necati, (2005), “Vergi Sistemi-Vergi Yüğü ve Kayıtdışılık”, *Mali Çözüm Dergisi*, Yıl 15, Sayı 70, Ocak-Şubat-Mart, s.41-46.

Resmi Gazete, 25.04.1981, Sayı:17321.

Resmi Gazete, 02.12.2004, Sayı:25658.

SAĞLAM, Erdal, (2004), “Bağımsız Gelir İdaresi Tartışması Bitmiyor”, *Hürriyet*, 3 Haziran.

SARILI, Mustafa Ali, (2003), “Türkiye’de Vergi Tahsilatında Etkinliğin Sağlanabilmesi İçin Gelir İdaresi Nasıl Yapılandırılmalıdır?”, *Vergi Dünyası*, Sayı 262, Haziran, s. 201-222.

SARILI, Mustafa Ali, (2004), “Türkiye’de Etkin Bir Vergi Denetiminin Gerçekleştirilebilmesi İçin Neler Yapılmalıdır?”, *Vergi Sorunları*, Özel Ek, Sayı 190, Temmuz, s. 95-125.

SAWYERS, Roby B. ve Al Y.S. CHEN (2001); “Amerikan Gelir İdaresi’nde Toplam Kalite Yönetimi” (Çev: Özgür Saraç), *Vergi Sorunları*, Yıl 24, Ekim, Sayı: 157, s. 80-103.

SİLVANİ, Carlos, Katherine Baer, (1997), “Designing a Tax Administration Reform Strategy: Experiences and Guidelines”, Authorized For Distribution By Vito

Tanzi, *IMF Working Paper*, <http://www.eldis.org/static/DOC3887.htm> (7 Ağustos 2006).

ŞEKER, H. Nezh, (1999), *Hukuksal Yapısıyla Vergi İncelemesi*, Beta Yayınları, İstanbul.

ŞİMŞEK, V.Arif, (1995), “Vergi İdaresinin Örgütlenme Modellerinde Danimarka Örneğinin Düşündürdükleri”, *Vergi Dünyası CD’si*, Sayı 166, Haziran.

ROSSOTTİ, Charles O. (1998), A Modernized Internal Revenue Service, (Excerpt From the Statement Befote the Senate Finance Committee, January 28, 1998), <http://www.irs.gov/pub/irs-news/ir-98-3.pdf> (24.09.2006).

TALIERCİO, Robert, (2004), Designing Performance: The Semi-Autonomous Revenue Authority Model, In Africa And Latin America, http://www.worldbank.org/servlet/WDSContentServer/WDSP/IB/2004/10/27/000160016_20041027132024/Rendered/INDEX/wps3423.txt (07.08.2006).

TEZCAN, Keramettin, Adnan Gerçek, Mustafa Ali Sarılı (2006), “OECD Ülkelerinin Vergi İdaresinin Karşılaştırılmalı Yapısı ve Türkiye’de Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılmasının Değerlendirilmesi”, *21. Türkiye Maliye Sempozyumu*, 10-14 Mayıs, Antalya.

TUNCER, Selahattin, (2005), “Gelir İdaresi Başkanlığı”, *Yaklaşım*, Yıl 13, Sayı 152, Ağustos, s. 9-15.

TÜSİAD ve Vergi Konseyi (2003), *Türk Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması— Temel Tasarım*, Aralık, Yayın No. TÜSİAD-T/2003-12/375, İstanbul.

Türk Vergi Sisteminin Yeniden Yapılanma İhtiyacı Vergi Semineri, (Şubat 2003), <http://www.tusiad.org.tr>, (3 Aralık 2005).

UYSAL, Mustafa, Hansın Dalbayrak, Timuçin Yurdanur (2002), “Çağdaş Eğilimler Işığında Türkiye’de Gelir İdaresi ve Denetimine Stratejik Yaklaşım”, *Maliye Hesap Uzmanları Yayını No: 13*, Ankara.

VAVEK (2002), “Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması (Sorunlar ve Çözüm Önerileri)”, *Altan Tufan anısına düzenlenen sempozyum kitapçığı*, 4 Mayıs, Vatandaşın Vergisini Koruma Derneği, Ankara.

VDD (Vergi Denetmenleri Derneği), (2002), *Türk Gelir İdaresinin Yeniden Yapılanması Hakkında Rapor*, VDD Yayını, Ankara.

VDD (Vergi Denetmenleri Derneği), (2003), *Türk Vergi Yönetiminde Etkinlik Arayışları Kapsamında Vergi İdaresi ve Vergi Denetiminin Yeniden Yapılandırılması Raporu*, VDD Yayını, Ankara.

VDD (Vergi Denetmenleri Derneği), (2006), *Kamu Giderlerinin Finansmanı Kayıt Dışı Ekonomi Ve Vergi Denetimi*, VDD Yayını, Ankara.

VDY (Vergi Denetmen Yardımcıları) Seminer Notları, (2006), Ankara.

Vergi Dairesi Başkanlıklarının Kuruluş Ve Görev Yönetmeliği (7 Eylül 2005), *Resmi Gazete*, No: 25929.

VİCKREY, William (1978); “Geniş Kapsamlı Vergilerde Kaçakçılığın Kontrolü”, *Türkiye’de Vergi Kaybı ve Önlenmesi Yolları*, Ekonomik ve Sosyal Etüdler Konferansı Heyeti, İstanbul, 1978.

YAZAR, Feyyaz, (2002), “Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Kamu Yönetiminin İyileştirilmesi ve Yeniden Yapılandırılması Özel İhtisas Komisyonu Raporu”, *Vergi Dünyası*, Sayı 250, Haziran, s.201-219.

YETKİNER, Erkan, (2002), “A.B.D Vergi İdaresince Kullanılan Beyanname Seçim Ve Vergi İnceleme Yöntemleri”, *Vergi Dünyası CD'si*, Sayı 250, Haziran.

YILDIRIM, Adnan, (1996), “Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması ve Modernizasyonu Projesi”, *Vergi Dünyası*, Sayı 179, Temmuz, s. 28-31.

YILDIRIM, Abdurrahman, (2004), “Vergide Çarpık Yapı Çarpık Sonuç”, *Sabah*, 15 Haziran.

YILDIZ, Habib, (2005), *Küreselleşmenin Vergileme Üzerine Etkileri ve Türkiye Açısından Bir Değerlendirme*, 1. Baskı, Seçkin Yayınları, Ankara.

ZAMAN Gazetesi, (2006), “Vergi Kimlik Numarası Uygulaması”, *Zaman*, 29 Mayıs.

5345 Sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanunu (16 Mayıs 2005), *Resmi Gazete*, No: 25817.

ÖZGEÇMİŞ

1980 yılı Ağustos ayında Bergama'da dünyaya gelen Mehmet Emin ŞEVİK, ilköğrenimini Bergama Hürriyet İlkokulu'nda, orta öğrenimini Bergama İmam Hatip Lisesi'nde, lise öğrenimini Sakarya Işık Lisesi'nde tamamladı. 1998 yılında İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi'nde üniversite eğitimine başladı. 2002 yılında İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi'nden mezun olduktan sonra 2003 yılında Sakarya Üniversitesi S.B.E. Maliye Anabilim Dalı'nda Yüksek Lisans eğitimine başladı.