

# Vergi Sorunları

32. Yıl

D E R G İ S İ



**GELİR İDARESİ VE VERGİ DENETİMİNİN  
YENİDEN YAPILANDIRILMASI:  
DÜNÜ, BUGÜNÜ VE YARINI**

**Doç. Dr. Adnan GERÇEK**  
Uludağ Üniversitesi  
İ.İ.B.F. Maliye Bölümü  
Öğretim Üyesi

**Kasım - 2009**

<b>GİRİŞ</b> .....	<b>5</b>
<b>A. GELİR İDARESİNİN YENİDEN YAPILANDIRILMASININ BELİRLEYİCİLERİ</b> .....	<b>6</b>
<b>B. ÇAĞDAŞ GELİR İDARELERİNDE YENİDEN YAPILANMA EĞİMLERİ</b> ....	<b>9</b>
1. Gelir İdaresinin Güçlü ve Yarı-Otonom İdare Şeklinde Örgütlenmesi .....	<b>9</b>
2. Gelir İdaresinin Fonksiyonel ve Mükellef Odaklı Şekilde Örgütlenmesi .....	<b>11</b>
3. Gelir İdaresinde Stratejik Yönetim Anlayışının Yerleştirilmesi .....	<b>14</b>
4. Gelir İdaresinde Yeni Teknoloji ve Bilgi Sistemlerinin Kullanılması .....	<b>15</b>
5. Gelir İdaresinde İnsan Kaynakları Politikasının Yeniden Oluşturulması .....	<b>15</b>
6. Gelir İdaresinde Mükellef Hizmetlerinin Geliştirilmesi .....	<b>17</b>
7. Gelir İdaresinde Etkin Vergi Denetiminin Yapılması .....	<b>18</b>
<b>C. TÜRKİYE'DE GELİR İDARESİNİN DÜNÜ: YAŞANAN SORUNLAR</b> .....	<b>22</b>
<b>D. TÜRKİYE'DE GELİR İDARESİNİN BUGÜNÜ: YENİDEN YAPILANMANIN NERESİNDEYİZ?</b> .....	<b>23</b>
1. Gelir İdaresinin Yeniden Yapılanma Sürecinin Değerlendirilmesi .....	<b>24</b>
2. Gelir İdaresinin Özerk Yapıya Kavuşturulmasının Değerlendirilmesi .....	<b>25</b>
3. Gelir İdaresinde Hiyerarşik Bütünlüğün Sağlanması Değerlendirilmesi ....	<b>27</b>
4. Gelir İdaresi Teşkilatının Görev, Yetki ve Sorumluluklarının Değerlendirilmesi .....	<b>28</b>
5. Gelir İdaresinde Stratejik Yönetim Anlayışının Değerlendirilmesi .....	<b>29</b>
6. Gelir İdaresinin Mükelleflere Kaliteli Hizmet Sunmasının Değerlendirilmesi	<b>29</b>
7. Vergi Denetim Birimlerindeki Dağınıklık Değerlendirilmesi .....	<b>31</b>
8. Vergi Denetimlerinde Planlama ve Koordinasyonun Değerlendirilmesi .....	<b>32</b>
9. Gelir İdaresinde İç Denetim – Dış Denetim Ayırımının Değerlendirilmesi .....	<b>33</b>
10. Gelir İdaresinde Çağdaş İnsan Kaynakları Yönetiminin Değerlendirilmesi ....	<b>33</b>
11. Gelir İdaresinde Yeni Teknoloji Kullanımının Değerlendirilmesi .....	<b>34</b>
12. Gelir İdaresinde Yeniden Yapılandırmanın Genel Değerlendirilmesi .....	<b>34</b>
<b>E. TÜRKİYE'DE GELİR İDARESİNİN YARINI: YAPININ İYİLEŞTİRİLMESİNE YÖNELİK ÖNERİLER</b> .....	<b>36</b>
1. Gelir İdaresi Daha Güçlü Bir Yapıya Kavuşturulmalıdır .....	<b>36</b>
2. Gelir İdaresinde “Merkez-Bölge-Yerel” Örgütlenme Modeline Geçilmelidir ....	<b>37</b>
3. Gelir Dairesi Düzeyinde Mükellef Odaklı Yapılanmaya Gidilmelidir .....	<b>38</b>
4. Gelir İdaresinde Performans Yönetimi Anlayışı Yerleştirilmelidir .....	<b>39</b>
5. Gelir İdaresi Başkanlığı Bünyesinde Bütünleşik “Vergi Denetim Kurulu” Oluşturulmalıdır .....	<b>40</b>
6. Gelir İdaresi Başkanlığı'nda İç Denetim Birimi Oluşturulmalıdır .....	<b>42</b>
<b>SONUÇ</b> .....	<b>43</b>
<b>YARARLANILAN KAYNAKLAR:</b> .....	<b>48</b>



## **GİRİŞ**

Günümüzde, çağdaş vergi sistemlerinin başarılı olması için sadece vergi kanunlarının basit, adil ve verimli olması yeterli olmayıp, gelir idaresinin güçlü bir şekilde örgütlenerek bir taraftan mükelleflere çağdaş bir vergilendirme hizmeti sunması, diğer taraftan da mükellef beyanlarının etkin bir şekilde denetlenmesi gerekmektedir. Dolayısıyla, gelir idaresinin yeniden yapılandırılması, vergilendirme hizmetinin en iyi şekilde sunulması ve vergi denetiminin etkinliğinin artırılması, son 20 yıldır tüm çağdaş vergi idarelerinin üzerinde durdukları ve çeşitli projeler geliştirdikleri konuların başında gelmektedir.

Bu süreçte gelir idaresi ve vergi denetiminin yeniden yapılandırılması çalışmalarına paralel olarak, gelir idaresinin amaçları, temel ilke ve stratejileri önemli değişikliklere uğramış ve yeni yönetim anlayışı çerçevesinde gelişmiştir. Ayrıca gelir idaresinde etkinlik anlayışında klasik hazineci yaklaşımdan, mükellef memnuniyeti ve performans ölçümünü esas alan performans yönetimi anlayışına geçilmiştir. Bu değişimler doğrultusunda gelir idaresinin misyonu, vizyonu ve stratejik öncelikleri yeniden belirlenmiş, bunları gerçekleştirmek için performans ölçüm kriterleri tespit edilmiş ve hesap verme sorumluluğu çerçevesinde sonuçlar kamuoyunun bilgisine sunulmaya başlanmıştır. Denetim fonksiyono-

nunun geliştirilmesine yönelik çalışmalarda tüm öncelik, denetim sürecinin şeffaflaşması ve denetim başarısının ölçülmesine verilmiştir. Bunu gerçekleştirmek amacıyla da, düzenlilik ve uygunluk denetimi, performans denetimi uygulamaları ile desteklenmeye başlanmıştır. Gelir idaresinin yeniden yapılandırılması ile ilgili bu çalışmalarda, ileri teknolojilerin kullanımı ve elektronik bilgi iletişim sistemlerinden yoğun bir şekilde yararlanılma sürecine girilmiştir.

1990'lerden itibaren gelir idaresinin yeniden yapılandırması ile ilgili sürekli bir süreç haline gelen bu çağdaş eğilimler, Türkiye'de gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasına yönelik çalışmalara da hız kazandırmış bulunmaktadır. Ülkemizde özellikle 2000'li yılların başında gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasına yönelik birçok çalışma yapılmış ve bu sürecin sonunda 2005 yılında gelir idaresinin yeniden yapılandırılması gerçekleşmiştir. Peki, ülkemizde gelir idaresi ve vergi denetiminin yeniden yapılandırılması arzulan şekilde de yapılmış ve beklentileri karşılamış mıdır? Gelir idaresi ve vergi denetiminde var olan sorunlar yeniden yapılanma ile çözüme kavuşturulmuş mudur? Bu sorulara cevap bulmayı amaçlayan bu çalışmada, öncelikle gelir idaresi ve vergi denetiminin yeniden yapılandırılması çalışmalarının geçmişine bir göz atılacak ve bugünkü durum değerlendirilecektir. Yapılan bu değerlendirmeler sonucunda gelir idaresi ve vergi denetiminin yapısının iyileştirilmesine yönelik bazı öneriler sunulacaktır.

## **A. GELİR İDARESİNİN YENİDEN YAPILANDIRILMASI-NIN BELİRLEYİCİLERİ**

Vergi, modern devlet için en sağlıklı ve vazgeçilmez finansman kaynağıdır. Vergiye yüklenen bu işlev, uzun yıllar gelir idaresinin temel amacını da belirlemiştir: “vergi gelirlerinin korunması ve en üst düzeye ulaştırılmasını sağlamak”<sup>1</sup>. 1990'lerden itibaren gelir idaresinde etkinlik ve yeniden yapılanma arayışları çerçevesinde, bu klasik amacın yanı sıra *çağdaş amaçlar* olarak şu amaçlar ön pla-

1 Maliye Hesap Uzmanları Vakfı ve TOBB, Türk Vergi Sistemi: Sorunlar ve Çözüm Önerileri, Ankara: Doğuşum Matbaacılık Ltd. Şti, 2002, s. 84.

na çıkmaya başlamıştır: 1) *Mükelleflere kaliteli hizmetin sunulması*, 2) *Mükelleflerin vergi kanunlarına gönüllü uyumunun sağlanması*, 3) *Gelir idaresinin toplumla olan işbirliğinin geliştirilmesi* ve 4) *Gelir idaresinde yeni teknolojilerin kullanılması*<sup>2</sup>.

Gelir idaresinin klasik amaçlarını gerçekleştirmek amacıyla uzun yıllar “vergi türlerine göre” yapılanma esas alınmış ve buna paralel *klasik yapılanma ilkeleri* şu şekilde belirlenmiştir<sup>3</sup>: 1) *Gelir idaresinde sorumluluğun dağılımı*, 2) *Gelir idaresinin gelir politikası yönetiminden ayrılması*, 3) *Gelir idaresinin ayrı bir örgüt olarak örgütlenmesi* ve 4) *Gelir idaresinin yapılanmasında merkezden ve yerinden yönetim*. Gelir idaresinin amaçlarında meydana gelen değişim ile birlikte, yapılanmasında da şu *çağdaş ilkeler* ön plana çıkmaya başlanmıştır<sup>4</sup>: 1) *Mükellef ve hizmet odaklı yapılanma*, 2) *Gelir idaresi uygulamalarını sürekli yenileme* ve 3) *Gelir idaresi yönetiminde şeffaflık ve hesap verebilirlik*.

Birçok ülke, gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasını gerçekleştirenken, bu idarenin çalışma anlayışı ve ilkelerinde de değişikliğe gitmiş ve şu ilkeleri ön plana çıkartmıştır<sup>5</sup>:

- mükellef bakış açısını anlamak ve onlarla hızlı, dürüst ve açık iletişime sahip olmak,
- mükellef haklarına saygılı ve kaliteli hizmet sunarak gönüllü uyumu özendirmek,
- mükelleflerin uyum maliyetlerini en aza indiren basit bir sistem oluşturmak,

2 Geniş bilgi için bkz. IRS, IRS Progress Report, December 2001, ss. 5-8; <http://www.irs.gov/pub/irs-utl/bsm-prog.pdf> (15.07.2009); ATO, A New Tax Office for A New Tax System, 1999, s. 5-6, <http://www.ato.gov.au/content/corporate/downloads/anto.pdf> (15.07.2009).

3 M. Burhan Erdem, Vergi Yönetimi ve Örgütlenmesi, Eskişehir: Eskişehir İTİA Yayını No: 233/154, 1981, ss. 56-68.

4 Bkz. IRS, Modernizing America's Tax Agency 2000, IRS Publication No: 3349, 2000, ss. 33-40; Clive Steward, Taxation Simplified 2000/2001, Ghalford: Management Books 2000 Ltd., 2000, s. 14.

5 Bkz. IRS, Fiscal Year 2003 Annual Performance Plan, February 4 2002, ss. SC – 1-2; ATO, A New Tax Office for A New Tax System, a.g.e., s. 8; Maliye Bakanlığı AB ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı, Gelir İdaresinde Etkinlik Arayışları, Ankara, 2002, ss. 7-19.

- kurumsal perspektif ve hizmet ihtiyacı doğrultusunda gelir idaresi personelinin yükseltilmesi, rotasyonu, eğitimi ve ödüllendirilmesini aktif bir şekilde yönetmek,
- idari uygulamaları sürekli olarak gözden geçirmek ve dünya ekonomisi ile uluslararası vergileme alanındaki değişimlere uygun faaliyetleri desteklemek.

Gelir idaresinin yeniden yapılandırılması sürecine paralel olarak, etkinlik anlayışında da değişiklikler yaşanmıştır. Gelir idaresinde etkinlik kavramı, artık “en az maliyetle en fazla geliri toplamak” yerine “kaliteli hizmet, verimli ve nitelikli çalışma” ile ifade edilir hale gelmiştir. Dolayısıyla, gelir idaresinde etkinlikten söz edilebilmesi için; bir taraftan vergi sisteminin hukuki yapısının rasyonel vergi sistemi kriterlerine uygun ve düzenli olması, diğer taraftan da gelir idaresinin iyi bir şekilde yapılandırılarak vergileme hizmetinin adil, verimli ve kaliteli bir şekilde sunulması gerekmektedir.

Son yıllarda kamu kurumlarının elde ettikleri sınırlı gelire oranla daha çok ve daha nitelikli hizmet üretme zorunluluğunu karşılamak için, performans dayalı yönetim ilkeleri benimsenmiştir<sup>6</sup>. Gelişmiş ülkeler gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasında performans yönetimi anlayışını benimsemişler ve buna uygun olarak gelir idaresinin misyonu ve temel amaçlarını açıklamışlar, gelir idaresinin performans ölçülerini ve hizmet standartlarını belirlemişler, gelir idaresinin stratejik plan ve yıllık programlarında gerçekleştirilmesi gereken faaliyetleri tespit etmişler ve bunların sonuçlarını kamuoyunun bilgisine ve denetimine sunmak için raporlar açıklamaya başlamışlardır.

Yaşanan bütün bu gelişmeler 1990'lardan bu yana gelir idaresi alanında yaşanan yeniden yapılanma ve dönüşümün belirleyicileri olmuşlardır. Çağdaş ülkelerin gelir idareleri, belirlemiş oldukları yeni amaçları gerçekleştirebilmek ve mükelleflere en iyi hizmet

6 Joseph S. Wholey, “Performance – Based Management”, Public Productivity & Management Review, Vol. 22, Issue 3, (March 1999), s. 288.

sunabilmek için bir taraftan organizasyon yapılarını yenilemişler, diğer taraftan çalışma anlayışı ve ilkelerinde önemli değişikliklere gitmişlerdir.

## **B. ÇAĞDAŞ GELİR İDARELERİNDE YENİDEN YAPILANMA EĞİLİMLERİ**

Son yıllarda, gelir idarelerinin etkin bir şekilde örgütlenmesi, yönetim anlayışının değiştirilmesi ve çalışma süreçlerinin yeniden belirlenmesi, personelin yetiştirilmesi ve daha nitelikli hizmet üretilmesi, yeni teknolojilerin kullanılması gibi konularda paradigmatik dönüşümler gerçekleştirilmiştir. Birçok ülkede gelir idarelerinin yeniden yapılandırılması “sürekli bir süreç” halini almıştır. Ülkelerin gelişmişlik seviyelerine, yönetim yapılarına ve sosyo-ekonomik koşullarına bağlı olarak gelir idarelerinin yeniden yapılanma çalışmaları farklı süreçlerde ve biçimlerde yürütülmesine rağmen, bunların ortak eğilimleri şunlardır:

### **1. Gelir İdaresinin Güçlü ve Yarı-Otonom İdare Şeklinde Örgütlenmesi**

Vergi tahsilatını daha etkin gerçekleştirebilmek, mükelleflere daha iyi hizmet sunabilmek ve insan kaynaklarını daha esnek yönetebilmek amacıyla gelir idaresinin örgütsel yapılanmasında temel eğilim, gelir idarelerinin belli ölçüde özerk bir yapıya sahip olmasıdır. 30 OECD ülkesi ile gelir idaresinin yeniden yapılanmasını gerçekleştiren 13 OECD dışı ülke incelendiğinde gelir idaresinin örgütsel yapılanmasında üç farklı model ortaya çıkmaktadır: 1) Maliye Bakanlığı'nın içinde tek genel müdürlük – 9 ülke, 2) Maliye Bakanlığı'nın içinde birden fazla genel müdürlük – 9 ülke ve 3) Maliye Bakanlığı'na bağlı yarı-otonom idare – 24 ülke (bunların 8'inde yönetim kurulu şeklinde bir yönetim vardır)<sup>7</sup>. Bu ülkeleri aşağıdaki tabloda şu şekilde gösterebiliriz:

---

7 Bkz. OECD, Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2008), ss. 9-25, <http://www.oecd.org/dataoecd/57/23/42012907.pdf>, (26.07.2009).

**Tablo 1: Bazı Ülkelerde Gelir İdarelerinin Kurumsal Yapılanması**

<b>Ülke Adı</b>	<b>Gelir İdarelerinin Yapılanma Biçimi</b>
<b><i>1. OECD Ülkeleri</i></b>	
Avustralya	Birleştirilmiş yarı-otonom idare
Avusturya	Maliye Bakanlığı içinde tek genel müdürlük
Belçika	Maliye Bakanlığı içinde tek genel müdürlük
Kanada	Genel kurulu olan birleştirilmiş yarı-otonom idare
Çek Cumhuriyeti	Maliye Bakanlığı içinde tek genel müdürlük
Danimarka	Maliye Bakanlığı içinde tek genel müdürlük
Finlandiya	Birleştirilmiş yarı-otonom idare
Fransa	Maliye Bakanlığı içinde tek genel müdürlük
Almanya	Maliye Bakanlığı içinde birden fazla genel müdürlük
Yunanistan	Maliye Bakanlığı içinde birden fazla genel müdürlük
Macaristan	Birleştirilmiş yarı-otonom idare
İzlanda	Birleştirilmiş yarı-otonom idare
İrlanda	Birleştirilmiş yarı-otonom idare
İtalya	Maliye Bakanlığı içinde birden fazla genel müdürlük
Japonya	Birleştirilmiş yarı-otonom idare
Kore	Birleştirilmiş yarı-otonom idare
Lüksemburg	Maliye Bakanlığı içinde birden fazla genel müdürlük
Meksika	Genel kurulu olan birleştirilmiş yarı-otonom idare
Hollanda	Maliye Bakanlığı içinde tek genel müdürlük
Yeni Zelanda	Birleştirilmiş yarı-otonom idare
Norveç	Birleştirilmiş yarı-otonom idare
Polonya	Maliye Bakanlığı içinde birden fazla genel müdürlük
Portekiz	Maliye Bakanlığı içinde birden fazla genel müdürlük
Slovakya	Birleştirilmiş yarı-otonom idare
İspanya	Birleştirilmiş yarı-otonom idare
İsveç	Birleştirilmiş yarı-otonom idare
İsviçre	Maliye Bakanlığı içinde tek genel müdürlük
Türkiye	Birleştirilmiş yarı-otonom idare
İngiltere	Genel kurulu olan birleştirilmiş yarı-otonom idare
ABD	Genel kurulu olan birleştirilmiş yarı-otonom idare

<b>2. Seçilmiş Bazı OECD Dışı Ülkeler</b>	
Arjantin	Genel kurulu olan birleştirilmiş yarı-otonom idare
Bulgaristan	Genel kurulu olan birleştirilmiş yarı-otonom idare
Şili	Maliye Bakanlığı içinde birden fazla genel müdürlük
Çin	Başında bakan olan ayrı bir idare
Kıbrıs Rum Kesimi	Maliye Bakanlığı içinde birden fazla genel müdürlük
Estonya	Maliye Bakanlığı içinde tek genel müdürlük
Letonya	Birleştirilmiş yarı-otonom idare
Malezya	Dolaylı ve dolaysız vergilere göre ayrı yarı-otonom idare
Malta	Maliye Bakanlığı içinde birden fazla genel müdürlük
Romanya	Birleştirilmiş yarı-otonom idare
Singapur	Genel kurulu olan birleştirilmiş yarı-otonom idare
Slovenya	Birleştirilmiş yarı-otonom idare
Güney Afrika	Birleştirilmiş yarı-otonom idare

Kaynak: OECD, **Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2008)**, Tablo 1, s. 26, <http://www.oecd.org/dataoecd/57/23/42012907.pdf>, (26.07.2009).

Tablodan da görüldüğü gibi, gelir idarelerinin yeniden yapılandırılmasında yarı-otonom örgütsel yapılanma biçimi ön plana çıkmaktadır. Gelir idaresinin yarı-otonom olması şu alanlarda bağımsızlık sağlamaktadır: 1) bütçe harcamaları yönetimi, 2) organizasyon ve planlama, 3) performans standartları, 4) personel alma, geliştirme ve ödüllendirme, 5) yeni teknolojileri kullanma, 6) vergi mevzuatı açıklama ve düzenleme, 7) re'sen icra ve zor kullanma, 8) ceza verme ve faiz-zam uygulama<sup>8</sup>.

## **2. Gelir İdaresinin Fonksiyonel ve Mükellef Odaklı Şekilde Örgütlenmesi**

Son 20-30 yılda gelir idaresinin etkinliğini artırmak ve mükelleflere daha iyi hizmet sunabilmek için geleneksel ve yaygın olan

8 Bkz. Maureen Kidd and William Crandall, "Revenue Authorities: Issues and Problems in Evaluating their Success", IMF Working Paper WP 06/240, October 2006, <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06240.pdf>, (28.07.2009)

“**vergi türlerine göre örgütlenme**” modeli yerine “**fonksiyonel**” ve “**mükellef odaklı**” örgütlenme modellerine hızlı bir geçiş yaşanmaktadır. Gelir idaresinde yeniden yapılandırma gerçekleştirilen 43 ülkeden 12’sinde “fonksiyonel” yapı ve 24’ünde ise “fonksiyonel” ve “mükellef odaklı” yapıların karmasından oluşan bir model benimsenmiştir. Ayrıca, 33 ülkenin gelir idaresinde büyük mükelleflere hizmet sunmak amacıyla özel yapılar oluşturulmuştur<sup>9</sup>. Bazı ülkelerde gelir idarelerinin organizasyon modeli aşağıdaki tabloda şu şekilde gösterebiliriz:

**Tablo 2: Bazı Ülkelerde Gelir İdarelerinin Organizasyon Modeli**

Ülke Adı	Organizasyon Modeli	Büyük Mükellefler Vergi Dairesi
<b>1. OECD Ülkeleri</b>		
Avustralya	Karma	Var
Avusturya	Vergi türü, Mükellef odaklı	Var
Belçika	Karma	Var
Kanada	Fonksiyonel	Var
Çek Cumhuriyeti	Vergi türü, Fonksiyonel	Yok
Danimarka	Karma	Var
Finlandiya	Fonksiyonel	Var
Fransa	Mükellef odaklı	Var
Almanya	Fonksiyonel, Mükellef odaklı	Var
Yunanistan	Karma	Yok
Macaristan	Fonksiyonel	Var
İzlanda	Fonksiyonel	Yok
İrlanda	Mükellef odaklı	Var
İtalya	Fonksiyonel	Var
Japonya	Karma	Var
Kore	Fonksiyonel	Yok
Lüksemburg	Vergi türü, Fonksiyonel	Yok
Meksika	Fonksiyonel, Mükellef odaklı	Var

9 Bkz. OECD, Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries ..., a.g.e., ss. 34-48.

Hollanda	Fonksiyonel	Var
Yeni Zelanda	Karma	Var
Norveç	Karma	Var
Polonya	Karma	Var
Portekiz	Fonksiyonel	Var
Slovakya	Fonksiyonel	Var
İspanya	Karma	Var
İsveç	Karma	Var
İsviçre	Vergi türü	Yok
Türkiye	Fonksiyonel	Var
İngiltere	Mükellef odaklı	Var
ABD	Mükellef odaklı	Var
<b>2. Seçilmiş Bazı OECD Dışı Ülkeler</b>		
Arjantin	Karma	Var
Bulgaristan	Fonksiyonel	Var
Şili	Karma	Var
Çin	Karma	Var
Kıbrıs Rum Kesimi	Vergi türü	Yok
Estonya	Karma	Var
Letonya	Fonksiyonel	Var
Malezya	Karma	Yok
Malta	Karma	Yok
Romanya	Karma	Var
Singapur	Vergi türü, Fonksiyonel	Yok
Slovenya	Fonksiyonel, Mükellef odaklı	Var
Güney Afrika	Karma	Var

Kaynak: OECD, **Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2008)**, Tablo 5, s. 50, <http://www.oecd.org/dataoecd/57/23/42012907.pdf>, (26.07.2009).

Gelir idaresinde organizasyon verimliliğın artırılması ve maliyetlerin düşürülmesi amacıyla “stratejik önemi olmayan işlemler” gelir idaresi dışına kaydırılmakta ve gelir idaresi çalışanları; mükellef hizmetleri, vergi denetimi, istihbarat ve araştırma gibi

vergileme açısından “stratejik önemi yüksek işlemler”e yoğunlaşmaktadır. Bu gelişmeler çağdaş ülke gelir idarelerinin yeniden yapılandırılmasında “fonksiyonel” ve “mükellef odaklı” yapılanma modelinin genel bir eğilim olduğunu açıkça ortaya koymaktadır.

### **3. Gelir İdaresinde Stratejik Yönetim Anlayışının Yerleştirilmesi**

Gelir idarelerinin yeniden yapılandırılması sürecindeki en önemli eğilimlerden biri de gelir idaresinde stratejik yönetim anlayışına geçilmesi ve buna uygun olarak performans ölçümlerinin yapılmasıdır. Stratejik yönetim anlayışına uygun olarak; çağdaş gelir idareleri vizyon, misyon, temel amaç ve stratejilerin belirlenmesi, hizmet standartlarının açıklanması ve performansın ölçülmesi, mükellefe yardımcı olacak birimler oluşturulması, kaliteli hizmet sunmak için personelin geliştirilmesi ve ileri teknolojilerin kullanılması gibi unsurları kendi bünyelerine yerleştirmişler ve uygulamasına geçmişlerdir<sup>10</sup>.

Gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasını gerçekleştiren 43 ülkeden 38’i stratejik plan hazırlamış ve performansını değerlendirmeye yönelik ölçümler yapmaya başlamıştır. Ayrıca, bu ülkelerden 41’i hesap verme sorumluluğu çerçevesinde yıllık faaliyet raporlarını yayınlarak kamuoyuna yürütmüş oldukları faaliyet sonuçları hakkında bilgi vermişlerdir. Bu süreçte 30 OECD ülkesinden 24’ü gelir idaresinin hizmet standartlarını açıklayarak, faaliyetlerinin kamuoyu tarafından şeffaf bir şekilde değerlendirilebilme imkanı yaratmıştır<sup>11</sup>. Gelir idaresinde stratejik yönetim anlayışının benimsenmesi ile aslında gelir idaresinin örgütlenme ve çalışma sistemi tamamen performansı geliştirme ve etkinliği artırmaya yönelmiş olmaktadır<sup>12</sup>.

10 Bkz. EPSU, Modernisation of National Administrations in Europe, [http://www.epsu.org/stuctures/StandingCommittees/NationalandEuropeanAdministration/Policy/Repetition.cfm\\_499527599](http://www.epsu.org/stuctures/StandingCommittees/NationalandEuropeanAdministration/Policy/Repetition.cfm_499527599) (23.04.2008).

11 Bkz. OECD, Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries ..., a.g.e., ss. 58-75.

12 Adnan Gerçek, Çağdaş Eğilimler Çerçevesinde Türkiye’de Vergi İdaresi ve Vergi Denetiminin Yeniden Yapılandırılması, Ankara: Maliye Hesap Uzmanları Vakfı Yayını No: 13, 2002, s. 25.

#### **4. Gelir İdaresinde Yeni Teknoloji ve Bilgi Sistemlerinin Kullanılması**

Günümüzde vergileme hizmetinin sunulmasında yeni teknolojilerden yararlanılması, gelir idarelerinin etkinliğinin artırılması ve yeni yönetim anlayışının yerleşmesi açısından vazgeçilmez bir destek unsurudur. Yeni teknolojiler sayesinde gelir idaresi ile mükellefler arasında hızlı ve kolay iletişim sağlanmakta, beyanname verme, vergi ödeme ve bilgi formları verme gibi vergileme işlemlerinin elektronik ortamda yürütülmesine imkan sağlanmıştır. Çağdaş gelir idaresinde ileri teknolojilerin yaygın olarak kullanılmaya başlanması ile özellikle 2000 yılından sonra e-beyanname ve elektronik ödeme sistemlerini kullanma oranlarında çok büyük artışlar yaşanmıştır<sup>13</sup>.

Böylece mükellefler hakkında daha fazla bilgi elde edilmesi ve vergileme işlemlerinin hızlı ve güvenilir şekilde yapılması, gelir idaresi uygulamalarının etkinliğini önemli ölçüde artırmaktadır. Diğer taraftan vergi denetimlerinde bilgisayar teknolojisinden yoğun bir şekilde yararlanılması, vergi incelemelerinin objektif şekilde yapıldığı ve denetçilerin subjektif değerlendirmelerine dayanmadığı konusunda mükelleflere bir güvence vermekte ve gönüllü uyumu artırmaktadır<sup>14</sup>.

#### **5. Gelir İdaresinde İnsan Kaynakları Politikasının Yeniden Oluşturulması**

Gelir idarelerinin fonksiyonel ve mükellef odaklı şekilde yeniden yapılandırılması ile stratejik yönetim anlayışının yerleştirilmesine paralel olarak insan kaynakları politikasının yeniden oluşturulması ihtiyacı doğmuş ve stratejik insan kaynakları yönetimi ve planlamasına geçilmiştir. Çağdaş gelir idarelerinin yeniden yapılandırılmasında stratejik insan kaynakları yönetimi ve planlaması

---

13 Bkz. OECD, Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries ..., a.g.e., ss. 166-170.

14 Vergi idarelerinde teknoloji kullanımı ile ilgili geniş bilgi için bkz. Mustafa Uysal - Hansın Dalbayrak - Timuçin Yurdanur, Çağdaş Eğilimler Işığında Türkiye'de Gelir İdaresi ve Denetimine Stratejik Yaklaşım, Ankara: Maliye Hesap Uzmanları Vakfı Yayını No: 13, 2002, ss. 56-57.

ile ilgili temel eğilimler şunlardır<sup>15</sup>:

- Mevcut ***iş yapma kültürü*** gözden geçirilmektedir. Kurum üzerinde mutabık kalınmış ve çalışanlara açıkça ifade edilmiş vizyon, misyon ve değerleri ortaya konulmakta ve “***tam dürüstlük ve yapılan işten sorumluluk***” kavramları sisteme yerleştirilmektedir.

- Etkili bir insan kaynakları politikası oluşturmak amacıyla, birbiriyle ilişkili üç faktör gözden geçirilmektedir: 1) Organizasyon içindeki ***görevler***, 2) Bu görevlerin hakkıyla yapılabilmesi için gerekli ***tecrübe*** ve 3) Bilgi seviyesi ile ***yeterli ücret*** miktarları.

- İdarenin tüm birimlerinde “***Yetkinlik Yönetim Sistemleri***” uygulamaya geçirilmektedir. Her pozisyon için gereken özel yetkinlikler belirlenmekte ve belli kıstaslar kullanılarak çalışanlar “***yetkin olanlar***” ve “***eğitim alması gerekenler***” şeklinde sınıflandırılmaktadır. Gelir idaresi personelinin eğitimini de kapsayan ***profesyonel gelişim programları*** geliştirilmektedir.

- Gelir idaresi çalışanları periyodik olarak ***yer değişikliği*** yapılmakta veya ***görev rotasyonlarına*** tabi tutulmaktadır. Böylece, personelin uzmanlık alanları genişletilmekte ve aynı görevde uzun süre kalma sonucu ortaya çıkabilecek yolsuzluklar da önlenmektedir.

- Gelir idaresindeki tüm düzey çalışanların ücretlerinde özel sektörle rekabet edebilecek zamlar yapmak yerine, ***performans ve hedeflere dayalı ikramiye ve prim*** sistemleri kullanılmak suretiyle idarenin etkinlik ve verimliliği artırılmaktadır. Bunu sağlamak için çalışanlarla karşılıklı olarak mutabakat sağlanmış ***performans kriterleri*** belirlenmekte ve sonuçlar periyodik olarak kamuoyuna açıklanmaktadır.

---

15 World Bank, Salary Supplements and Bonuses in Revenue Departments, World Bank Final Report, August 2001, ss. 17-18; IMF, Designing a Tax Administration Reform Strategy: Experiences and Guidelines, IMF Working Paper, 1997.

## 6. Gelir İdaresinde Mükellef Hizmetlerinin Geliştirilmesi

Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunun artırılması ve gelir idaresinde “mükellef odaklı” örgütlenme modelinin yerleştirilmesi için mükellef hizmetlerinin geliştirilmesi ve mükellef haklarının yaygınlaştırılmasına büyük önem verilmiştir.

Mükellef hizmetlerinin geliştirilmesi; vergilere ilişkin tüm mevzuat, beyanname ve formların açık ve kolay anlaşılır şekilde hazırlanmasını, mükelleflerin yükümlülükleri hakkında bilgi almalarına olanak sağlayan bilgi servisleri ve başvuru noktalarının oluşturulmasını, mükelleflere yönelik eğitim programlarının geliştirilmesi ve mükellef memnuniyetinin ölçülmesini kavrayan geniş bir alanı kapsamaktadır<sup>16</sup>.

Bir gelir idaresi ne kadar güçlü olursa olsun, mükelleflerin gönüllü işbirliğini sağlayamadıkça başarılı ve etkin olması mümkün değildir. Dolayısıyla, mükelleflerin gelir idaresine güveninin sağlanması ve vergi ödeme bilincinin yerleşmesi için gelir idaresi - mükellef ilişkileri çok önemli rol oynamaktadır. Çağdaş gelir idareleri bu güveni tesis edebilmek ve mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu sağlamak için mükellef haklarını yasaların güvencesi altına almış ve bunları ayrıntılı bir şekilde açıklamıştır. Son 10 yıllık dönemde 43 çağdaş gelir idaresinden 41’i çeşitli şekillerde mükellef haklarını kamuoyuna duyurmuş ve yaygınlaştırmaya çalışmıştır. Bu gelir idarelerinden 35’i mükellef haklarını “mükellef hakları bildirgesi” şeklinde açıklamıştır. 30 ülkede ise mükellef hakları ile ilgili hem vergi kanunlarında, hem de idari düzenlemelerde değişiklikler yapılmıştır<sup>17</sup>.

Çağdaş gelir idarelerindeki bu gelişmeler mükellef hizmetlerinin geliştirilmesi ve mükellef haklarının yaygınlaştırılmasına yönelik çalışmaların gelir idarelerinin yeniden yapılandırılmasında temel bir eğilim olduğunu göstermektedir.

16 Uysal – Dalbayrak - Yurdanur, a.g.e. ss. 66-67.

17 Bkz. OECD, General Administrative Principles – GAP002 Taxpayers’ Rights and Obligations, OECD Centre for Tax Policy and Administration, Paris, 2003.

## 7. Gelir İdaresinde Etkin Vergi Denetiminin Yapılması

Çağdaş gelir idarelerinin yapılanmasında bir diğer ortak özellik ve örgütlenme ilkesi, **gelir idaresi yapısının vergi denetimi üzerine oturtulması** veya vergi denetimi çerçevesinde yapılmasının benimsenmiş olmasıdır. Bu nedenle, çağdaş gelir idarelerinde vergi denetim birimleri gelir idaresinin yapısı içinde yer almakta olup, onun en önemli fonksiyonunu icra etmektedir. OECD ülkelerinin tamamında ve seçili OECD dışı 13 ülkede vergi denetimi fonksiyonu gelir idaresi tarafından üstlenilmiştir. Hatta çağdaş gelir idareleri vergi denetimi alanında çalıştırılacak elemanların yeterli sayıda olmasına ve gerekli nitelikte yetiştirilmesine, modern denetim tekniklerinin geliştirilmesine ve denetimlerin planlı ve programlı bir şekilde yürütülmesine büyük önem vermişlerdir. Nitekim, çağdaş gelir idareleri personelinin önemli bir kısmını vergi denetim fonksiyonuna tahsis etmişlerdir. Çeşitli ülke gelir idarelerinde vergi denetimi görevini yürüten personel oranı % 7,3 (Türkiye) ile %76,6 (Şili) arasında değişmektedir. 43 çağdaş gelir idaresinin 12'sinde personelin % 40'dan fazlası, diğer 13 gelir idaresinde ise personelin % 25-40 arası vergi denetiminde görev almaktadır. Vergi denetiminde görev alan personel oranı % 15'in altında olan tek bir ülke vardır, o da Türkiye'dir<sup>18</sup>. Ülkemizde bu oranın bu kadar düşük çıkmasının sebebi, denetimde görev alan personel sayısına sadece vergi inceleme elemanların dahil edilmiş olmasından kaynaklanmaktadır. Bazı ülkelerde gelir idaresi temel fonksiyonlarında görev alan personelin sayısı ve oranı aşağıdaki tabloda verilmiştir.

---

18 Bkz. OECD, Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries ..., a.g.e., Tablo 15, ss. 95.

**Tablo 3: Bazı Ülkelerde Gelir İdareleri Personelinin Görev Dağılımı (2007 yılı)**

Ülke Adı	Toplam Personel Sayısı	Temel Gelir İdaresi Fonksiyonlarına Göre Personel							
		Mükellef Hizmetleri		Denetim-Araştırma		Cebren Tahsilat		Diğer Fonksiyonlar	
		Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%
<b>1. OECD Ülkeleri</b>									
Avustralya	20,877	4,792	23.0	6,291	30.1	2,620	12.5	6,974	34.4
Avusturya	7,993	906	11.3	5,584	69.6	853	10.7	650	8.1
Belçika	17,322	-	-	7,772	44.9	2,194	12.7	7,356	42.4
Kanada	36,717	9,349	25.5	10,269	28.0	7,375	20.1	9,724	26.5
Çek Cumhuriyeti	14,679	1,879	12.8	3,171	21.6	973	6.6	2,004	13.7
Danimarka	8,026	1,455	18.1	2,574	32.1	908	11.3	3,089	38.5
Finlandiya	5,913	2,787	47.1	2,553	43.2	276	4.7	297	5.0
Fransa	127,907	-	-	-	-	-	-	-	-
Almanya	111,988	-	-	75,000	67.0	12,000	10.7	24,988	22.3
Yunanistan	12,566	-	-	2,714	21.6	-	-	-	-
Macaristan	13,567	4,525	33.4	4,392	32.4	2,367	17.4	2,283	16.8
İzlanda	78	50	64.1	12	15.4	-	-	16	20.5
İrlanda	6,656	2,724	40.9	2,106	31.6	333	5.0	1,493	22.5
İtalya	54,619	11,053	20.2	38,163	69.9	-	-	5,403	9.9
Japonya	56,159	-	-	38,785	69.1	8,043	14.3	9,331	16.6
Kore	17,179	8,219	47.8	3,837	22.3	824	4.8	4,299	25.1
Lüksemburg	907	-	-	-	-	-	-	-	-
Meksika	21,119	1,632	7.7	9,444	44.7	6,031	28.6	4,012	19.0
Hollanda	25,500	4,000	15.7	10,000	39.2	1,000	3.9	10,500	41.2
Yeni Zelanda	5,944	2,603	43.8	986	16.6	583	9.8	1,772	29.8
Norveç	5,849	1,474	25.2	3,050	52.1	377	6.5	949	16.3
Polonya	50,655	-	-	-	-	-	-	-	-
Portekiz	11,463	7,417	64.7	1,987	17.3	1,852	16.2	207	1.8
Slovakya	5,144	2,146	41.7	1,795	34.9	323	6.3	880	11.2
İspanya	27,153	6,832	25.2	5,007	18.4	4,452	16.4	10,862	40.2
İsveç	8,650	2,000	23.1	2,800	32.4	350	4.0	3,500	40.5
İsviçre	935	84	9.0	309	33.0	65	7.0	477	51.0
Türkiye	41,525	21,633	52.1	3,047	7.3	11,112	26.8	5,733	13.8
İngiltere	88,934	37,109	41.7	34,059	38.3	6,706	7.5	11,060	12.4

ABD	92,017	29,877	32.5	14,021	15.2	31,793	34.5	16,327	17.7
<b>2. Seçilmiş Bazı OECD Dışı Ülkeler</b>									
Arjantin	17,152	746	4.3	6,870	40.1	3,801	22.2	5,735	33.4
Bulgaristan	7,976	2,058	25.8	3,584	44.9	377	4.7	1,957	24.5
Şili	3,801	453	11.9	2,910	76.6	-	-	438	11.5
Çin	650,000	-	-	-	-	-	-	-	-
Kıbrıs Rum Kesimi	809	305	37.7	306	37.8	101	12.5	97	12.0
Estonya	803	-	-	-	-	-	-	-	-
Letonya	2,422	-	-	-	-	-	-	-	-
Malezya	8,981	1,446	16.1	2,628	29.3	1,780	19.8	3,125	34.8
Malta	404	195	48.3	45	11.1	34	8.4	130	32.1
Romanya	23,968	3,477	14.5	6,648	27.7	4,177	17.4	9,666	40.4
Singapur	1,600	-	-	-	-	-	-	-	-
Slovenya	2,551	245	9.6	1,466	57.5	295	11.6	545	21.4
Güney Afrika	14,548	6,437	44.2	3,180	21.9	849	5.8	4,082	28.0

Kaynak: OECD, **Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2008)**, Tablo 5, s. 50, <http://www.oecd.org/dataoecd/57/23/42012907.pdf>, (26.07.2009).

Çağdaş gelir idarelerinde, vergi denetiminin örgütlenme biçiminde genellikle idari açıdan birlik ve fonksiyonel açıdan uzmanlaşmaya yönelik bir yapılanmaya gidildiği görülmektedir. Bu uzmanlaşma denetlenecek birimlerin niteliği (büyük işletmeler, küçük işletme, kişiler v.s.) ve denetim alanı (kaçakçılık soruşturması, bilgi toplanması v.s.) itibariyle sağlanmıştır. Denetim birimlerinin gelir idaresine bağlı ve uzmanlık alanlarına göre örgütlenmesi, denetim birimleri arasında koordinasyonu sağlamakta, denetim sürecini daha seri hale getirmekte, mükelleflerin denetimden kaynaklanan zaman kaybını azaltmakta ve denetimlerin etkin ve verimli yapılmasına imkan vermektedir.

Günümüzde gelişmiş ülkeler, gelir idaresinin yeniden yapılandırılması ve performans yönetimi anlayışının uygulanmasının ayrılmaz bir parçası olarak, vergi denetiminin geliştirilmesi ve de-

netim başarısının artırılması ile çalışmalara da ağırlık vermişlerdir. Vergi denetiminin geliştirilmesine yönelik çalışmaların temel amaçları; inceleme sürecini hızlandırmak, mükelleflerin denetimle ilgili zaman ve gider kaybını azaltmak, gelir idaresinin beyanname inceleme, vergi toplama ve mükellef sorunlarını çözmedeki etkinliğini artırmak ve denetim maliyetlerini azaltmak şeklinde belirlenmiştir. Bu amaçların gerçekleştirilmesiyle vergi kanunlarının daha etkin bir şekilde uygulanacağı, mükelleflerin denetim hizmetinden memnuniyeti ve dolayısıyla vergiye gönüllü uyumunun artacağı beklenmektedir<sup>19</sup>.

Vergi denetiminin geliştirilmesine yönelik çalışmalarda tüm öncelik, denetim sürecinin şeffaflaşması ve denetim başarısının ölçülmesine verilmiştir. Çağdaş gelir idarelerince vergi denetiminin planlanması, başlanması, uygulanması, kayıt ve belgelerin korunması ve sonuçlandırılması aşamalarının hangi temel esaslar çerçevesinde yürütüleceği belirlenmiş ve bu süreçte gelir idaresinin taahhütleri ile mükellef hakları açıklanmıştır<sup>20</sup>. Bu ise denetimlerin objektif bir şekilde ve kanunlara uygun olarak yapılmasını sağlamak ve mükelleflerin vergi dairesine olan güvenini artırmaktadır.

Diğer taraftan birçok ülkede denetim başarısının ölçülmesine yönelik olarak performans kriterleri belirlenmiş olup, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde her yıl yayınlanan raporlarda bu kriterlerin ne ölçüde gerçekleştirildiği, hangi kriterlere ulaşılmamasında yetersiz kalındığı açıklanmakta ve gerekli değerlendirmeler yapılarak alınması gereken önlemler tespit edilmektedir. Bu amaçla, çağdaş gelir idarelerinin denetim birimleri tarafından uyulması gereken denetim standartları açıklanmış olup, gerçekleştirilen denetim sonuçları nitelik, nicelik, maliyet ve süre yönünden söz konusu standartlarla karşılaştırılarak denetimin başarısı değerlendirilmektedir<sup>21</sup>.

19 Bkz. Bruce R. Hopkins, *IRS Audits of Tax-Exempt Organizations*, New Jersey, John Wiley & Sons, Inc., 2008, ss. 37-58.

20 Bkz. Inland Revenue, "The Inland Revenue Inspection", December 2001, ss. 1-5. [http://www.inlandrevenue.gov.uk/charities/chapter\\_7.pdf](http://www.inlandrevenue.gov.uk/charities/chapter_7.pdf), (12.06.2004).

Genel olarak bakıldığında, **çağdaş gelir idarelerinde vergi denetimini yapan birim gelir idaresinin içinde yer almakta ve bu konuda herhangi bir sorun veya tartışma bulunmamaktadır**. Bu nedenle, tüm öncelik vergi denetimlerinin etkinliğini artırmaya odaklanmış olup, denetimin şeffaf, standartlara uygun ve mükellef haklarını gözetecek şekilde yapılmasına yönelik çalışmalarla ağırlık verilmesi temel eğilim olarak ortaya çıkmaktadır.

### **C. TÜRKİYE'DE GELİR İDARESİNİN DÜNÜ: YAŞANAN SORUNLAR**

Gelişmiş ülkelerde gelir idaresi en iyi örgütlenmiş idarelerin başında yer alırken, gelişmekte olan ülkelerde gelir idarelerinin gelişmesine fazla önem verilmemiştir. Türkiye'de gelir idaresinin sorunlarını ortaya koyan ve yeniden yapılandırılması gereğini vurgulayan birçok çalışma yapılmıştır. Bunlar kronolojik olarak şu şekilde sıralanabilir: Frank White Raporu (1963), Leif Muten Raporu (1972), A. Başer Kafaoglu Raporu (1982), TOBB Raporu (1992), Kalkınma Planları (özellikle 7. ve 8.), IMF Raporu (2000) Maliye Gelirler Kontrolörleri Raporu (2000), Maliye Hesap Uzmanları Vakfı Çalışması (2002), Vergi Denetmenleri Derneği Raporu (2003). Bu çalışmalarda Türk gelir idaresinde yeniden yapılanmayı gerektiren sorunlar ayrıntılı bir şekilde ele alınmıştır. Bu nedenle, burada söz konusu sorunlar sadece ana başlıklar halinde şu şekilde sıralanmasıyla yetinilmiştir:

- Gelir İdaresi Çağdaş Bir Örgütlenme Yapısına Sahip Değildir
- Gelir İdaresi Hiyerarşik Bir Bütünlük İçinde Örgütlenmemiştir
- Gelir İdaresinde Stratejik Yönetim Anlayışı Yerleşmemiştir
- Gelir İdaresinde Çağdaş Çalışma Koşulları ve Hizmet Standartları Yoktur

---

21 Bkz. Inland Revenue (Te Tari Taake), Statement of Intent 2009-2012, ss. 22-29; Inland Revenue (Te Tari Taake), Annual Report 2008, ss. 127-130, <http://www.ird.govt.nz/aboutir/reports.pdf>, (23.06.2009).

- Vergi Daireleri Stratejik Önemi Bulunmayan İşlere Odaklanmıştır
- Gelir İdaresi – Mükellef İlişkilerinde Kopukluk ve Yetersizlik Vardır
- Vergi Denetiminde Bütüncül Bir Yapı Bulunmamaktadır
- Gelir İdaresinde İç ve Dış Denetim Birbirinden Ayrılmamıştır
- Denetim Elemanlarının Sayıları Yetersizdir
- Vergi Denetimlerinde Planlama ve Koordinasyon Eksikliği Vardır
- Gelir İdaresi Personeli Yeterli Meslek Eğitimine Sahip Değildir
- Gelir İdaresinde Personel Ücretleri ve Ödüllendirme Sistemi Yetersizdir
- Gelir İdaresinde Yeni Teknolojiden Yeterince Yararlanılmamaktadır

#### **D. TÜRKİYE'DE GELİR İDARESİNİN BUGÜNÜ: YENİDEN YAPILANMANIN NERESİNDEYİZ?**

Gelir idaresi alanında uzun yıllar beklenen ve büyük umutlar bağlanan değişiklik, 5345 Sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun<sup>22</sup> ile 2005 yılında yapılmıştır. Aslında gelir idaresi yapısındaki bu değişiklik, ülkemizde kamu yönetiminin yeniden yapılandırılması ve dünyadaki gelir idarelerine paralel bir yapının oluşturulması çalışmalarının bir parçasıdır. 5345 Sayılı Kanun'la oluşturulan gelir idaresi yapısı ülkemizdeki yeniden yapılanma ihtiyacına tam olarak cevap verebilmiş midir? Gelir idaresi ve vergi denetiminde yaşanan sorunlar yeniden yapılanma ile çözüme kavuşturulmuş mudur? Yeniden yapılanma ile gelir idaresi

---

22 16.05.2005 tarih ve 25817 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

hizmetlerinde ve vergi denetiminde etkinlik sağlanmış mıdır? Bu sorular çerçevesinde, yeni yapının objektif bir şekilde değerlendirilmesi ve oluşturulan yeni bürokratik yapı köklerini salmadan ve statükoyu koruma durumuna girmeden gerekli iyileştirmelerin yapılmasında yarar vardır.

### **1. Gelir İdaresinin Yeniden Yapılanma Sürecinin Değerlendirilmesi**

5345 Sayılı Kanun ile, dünyada gelir idarelerinin yapılandırılmasında temel eğilimler olan; vergi türlerine göre yapılanmadan fonksiyonel ve mükellef odaklı yapılanmaya geçilmesine, vergi politikaları belirleme birimi ile uygulama birimlerinin birbirinden ayrılmasına ve daha güçlü bir gelir idaresi yapısının oluşturulmasına çalışılmıştır. Kanunla oluşturulan yapı incelendiğinde, esas itibariyle fonksiyonel bir yapılanmanın benimsendiği ve alt birimlerde mükellef odaklı yapılanmaya gidilebileceğinin ifade edildiği görülmektedir. Kanunla gelir politikalarını belirleme birimi Maliye Bakanlığı bünyesinde bırakılmışken, vergi uygulamalarını yürütme görevi ise Gelir İdaresi Başkanlığı'na verilmiştir. Böylece vergi politikaları geliştirme birimi ile vergi uygulamaları biriminin birbirinden ayrılması sağlanmıştır.

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın oluşturulan yeni yapısı genel olarak değerlendirildiğinde, dünyadaki çağdaş modellere uygun bir yapı kurulmaya çalışıldığı söylenebilir. Nitekim, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın statüsü Maliye Bakanlığı'na "bağlı kuruluş" olarak belirlenerek daha güçlü ve özerk hale getirilmeye çalışılmıştır. Ancak, 5345 Sayılı Kanun'un gerekçesi ve maddelerine bakıldığında, örnek alınan çağdaş eğilimlerin gereklerinin tam olarak benimsenip gelir idaresinin yapısına aktarılmadığı görülmektedir.

5345 Sayılı Kanun'un yasalaşması sürecinde yapılan değişiklikler, ülkemizde gelir idaresinin yeni yapısının oluşturulması konusunda ciddi ve tutarlı davranılmadığı, Maliye Bakanlığı bürokratları tarafından statükonun korunması amacı, merkezi denetim birimlerindeki meslek taassubu ve bazı siyasi müdahaleler nede-

niyle öngörülen çağdaş yapıda bile değişikliklere gidilebildiğini göstermiştir. Örneğin kanunun hazırlık çalışmaları tamamlanıp tasarı imzaya açıldıktan sonra, yedi ay boyunca birçok tasarının değişikliğe uğraması ve ancak **on birinci tasarının** Meclis Genel Kurulu'na gönderilmesi ve burada da önergelerle ilave değişikliklerin yapılması; gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasına ne kadar fazla müdahalelerin olduğunu, üst düzeyde ne kadar çıkar çatışmalarının yaşandığını ve bu sürecin ne kadar zorluklarla tamamlandığının somut bir göstergesidir.

Gelir idaresinin yeniden yapılanma çalışmalarında ön plana çıkan kurum içi direnç ve statükonun korunmasına yönelik girişimler, yeni gelir idaresinin yapısı oluşturulurken paradigmatik bir değişim sağlanmak yerine, eski yapıya mümkün olan en az müdahale ile yeni yapılanmanın oluşturulması sonucunu doğurmuştur. Örneğin, çağdaş ülkelerdeki yeniden yapılanma modelleri dikkate alınarak ilk yedi tasarıda “merkez-bölge-yerel” bütünlüğünün sağlanmasına yönelik Gelirler Bölge Başkanlıklarının oluşturulması konusunda tam bir uzlaşma sağlanmış iken, nedense sekizinci tasarıda iller bazında Vergi Dairesi Başkanlıklarının oluşturulması modeline geçilmiştir. Diğer taraftan, gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasının en önemli beklentilerinden biri olan merkez vergi denetim birimlerinin tek çatı altında toplanması konusunda o kadar büyük bir direnç söz konusu olmuş ki, bu konuda herhangi bir düzenleme dahi yapılamamıştır.

## **2. Gelir İdaresinin Özerk Yapıya Kavuşturulmasının Değerlendirilmesi**

Ülkemizde gelir idaresinin örgütlenme yapısının en önemli eksikliklerinden biri, üstleneceği yeni görevlerin gerektirdiği çağdaş, güçlü ve özerk bir statüye sahip olmamasıydı. 5345 Sayılı Kanun'la oluşturulan yeni yapılandırmada Gelir İdaresi Başkanlığı'nın, Maliye Bakanlığı'nın merkez teşkilatı dışında “bağlı kuruluş” şeklinde örgütlenerek, üstleneceği yeni görevleri layıkıyla yerine getirebilecek fonksiyonel ve mükellef odaklı bir anlayışla daha güçlü ve özerk statüye kavuşturulmasına çalışılmıştır. Böylece, Gelir İdaresi Baş-

kanlığı Türk mali sistemi içinde yarı özerk bir kuruluş olarak yerini almıştır<sup>23</sup>. Bu statüsüyle Gelir İdaresi Başkanlığı ‘genel bütçe içinde bağımsız bir bütçeye sahip olacak ve harcamalarını kendisi yapabilecek, merkez ve taşra teşkilatı arasında herhangi bir aracı olmaksızın doğrudan yazışma yapabilecektir’<sup>24</sup>. Ancak, böyle bir statü gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasından amaçlanan güçlü ve özerk yapıyı ne yazık ki gerçekleştirememiştir. Gelir İdaresi Başkanlığı’na “bağlı kuruluş” statüsü verilerek belirli bir özerklik kazandırılmış, ancak bir kamu kuruluşunun güçlü ve özerk olmasının en önemli göstergelerinden biri olan “kamu tüzel kişiliğine sahip olma” statüsü verilmemiştir. Bu nedenle Gelir İdaresi Başkanlığı’nın yönetmelik, tebliğ v.b. idari düzenleyici işlemler çıkarma yetkisi bulunmamaktadır. Oysa ülkemizde “bağlı kuruluş” statüsündeki benzer kuruluşların tamamının “kamu tüzel kişiliğini haiz” olarak idari düzenleyici işlemler yapabildikleri görülmektedir<sup>25</sup>.

Politikaları belirleyen birim ile uygulamayı yapan birimlerin birbirinden ayrı olması anlayışına uygun olarak ülkemizde Gelir İdaresi Başkanlığı’nın yanı sıra Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü oluşturulmuştur. Bu nedenle, Gelir İdaresi Başkanlığı’na politika belirleme konusunda sadece görüş bildirme yetkisi verilmiştir. Ancak uygulamada Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü politika belirleyecek yetkinlikte ve sayıda personele sahip olmadığı için, ülkemizde politika belirleme ayağı yetersiz kalmaktadır.

### **3. Gelir İdaresinde Hiyerarşik Bütünlüğün Sağlanması- nın Değerlendirilmesi**

Gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasından beklenen sonuçlardan biri de, üstlendiği görevleri hızlı ve etkin bir şekilde yerine getirebilmesi için merkez ve taşra teşkilatı itibarıyla hiyerarşik

23 Selahattin Tuncer, “Gelir İdaresi Başkanlığı”, Yaklaşım, Yıl 13, Sayı 152, (Ağustos 2005), s. 15.

24 Erdoğan Öner, “5345 Sayılı Kanunla Gelir İdaresinde Öngörülen Düzenlemeler ve Değerlendirilmesi – II”, Yaklaşım, Yıl 13, Sayı 153, (Eylül 2005), s. 39.

24 Ülkemizde bağlı kuruluş statüsüne sahip bazı kurumlar; Sosyal Güvenlik Kurumu, Milli Piyango İdaresi Genel Müdürlüğü, Kefalet Sandığı ve Özelleştirme İdaresi Başkanlığı.

25 24.12.2005 tarih ve 26033 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

bir bütünlük içinde örgütlenmesinin sağlanmasıdır. 5345 Sayılı Kanun’la bu ihtiyacı karşılamak için gelir idaresinin merkez ve taşra teşkilatlarına yönetsel bir bütünlük kazandırılmaya çalışılmıştır. Nitekim gelir idaresinin yeni yapılandırılması sonrasında, gelir idaresinde hiyerarşik bütünlük sağlanmış ve buna paralel olarak etkinlik artmıştır. Ancak, tüm çağdaş ülkelerde olduğu gibi “merkez-bölge-yerel” şeklinde bir örgütlenmeye gitmek yerine, nedense il düzeyinde Vergi Dairesi Başkanlıklarının oluşturulması tercih edilmiştir. Bu örgütlenme biçimi, bir taraftan ülke genelini kapsamadığı ve diğer taraftan bu yapı içinde kullanılan unvanlar nedeniyle ciddi sıkıntılara yol açmıştır. “Vergi Dairesi Başkanlığı” ve bu yapı içinde kullanılan “grup müdürlüğü” gibi unvanlar kamuoyu tarafından kavranamamış ve bunlar vergi dairesi müdürü olarak algılanmıştır. Bu da bazı protokol sıkıntlarına yol açmıştır.

Esasında 5345 Sayılı Kanununun hazırlık çalışmaları sırasında gelir idaresinin taşra teşkilatında bölge ve yerel düzeyde yapılanma modeli üzerinde durulmuştur. 22 bölgede Bölge Başkanlığı kurulmasını öngören model tasarısı TBMM’ye sunulmuştur. Böyle bir model kendi içinde oldukça tutarlıdır. Çünkü, OECD ülkelerindeki gelir idarelerine benzer şekilde, vergileme açısından önemli işlevleri olan; vergi incelemesi, eğitim, bilgi işlem, istihbarat gibi birimlerin bölge idaresine verilerek bir taraftan merkezi idarenin yükü hafifletilmiş, diğer taraftan vergi toplama maliyetleri en aza indirilmiş olacaktır. Ancak, alt komisyon çalışmaları sırasında, bir önergeyle bu modelden vazgeçilerek iller bazında “Vergi Dairesi Başkanlıkları” modeline geçilmiştir.

“Bölge-yerel” modelinden “il-yerel” modeline geçilmesi ile her ilde mevcut olan Defterdarlık makamının yanı sıra bir de Vergi Dairesi Başkanlığı oluşturulması yolu açılmıştır. Bu durum, kamu yönetimi reformunda sürekli ön planda tutulan “saydamlık, verimlilik ve etkinlik” ilkelerine aykırıdır. Çünkü, 29 ilde kurulan Vergi Dairesi Başkanlığı olan illerdeki vergi daireleri bu başkanlığa bağlı olarak faaliyetlerini sürdürmektedir. Vergi Dairesi Başkanlığı kurulmayan illerdeki vergi daireleri ise Defterdarlıklara bağlı olarak faaliyetle-

rine devam etmektedir. Böylece, gelir idaresinin taşra teşkilatı açısından çoğu ilde herhangi bir farklılık yaratılmamış ve hiyerarşik bütünlük yine sağlanamamış olmaktadır. Yapılan yeni düzenleme ile gelir idaresinin taşra teşkilatında ikili bir yapı oluşturulmuştur. 29 ilde Vergi Dairesi Başkanlıkları oluşturularak gelir idaresinde hiyerarşik yapı bütünlüğü sağlanırken, diğer 52 ilde Defterdarlıkların vergileme ile ilgili görevlerine devam etmesi, ikili bir yapının ortaya çıkmasına yol açmıştır. Bu durum, gelir idaresi yapısının ülke genelinde hiyerarşik bir bütünlüğe sahip olmadığını ve esasında dağınık olmaya devam ettiğini göstermektedir.

#### **4. Gelir İdaresi Teşkilatının Görev, Yetki ve Sorumluluklarının Değerlendirilmesi**

Gelir idaresi merkez ve taşra teşkilatının görev, yetki ve sorumluluklarının net olarak belirlenmesinden söz edebilmenin ön koşulu, bu teşkilattaki birimlerin idarenin yapısı içindeki yerinin tereddütsüz olarak belirlenmiş olmasıdır. 5345 Sayılı Kanun’la merkez teşkilatındaki birimlerin görevleri genel olarak belirlenmiştir. Ancak, oluşturulan Daire Başkanlıklarının görevlerinde bazı kesişmelerin olduğu görülmektedir. Ayrıca, bazı daire başkanlıklarına oldukça geniş kapsamlı görevler verilmiştir. Nitekim bu durum anlaşıldığından veya yeni daire başkanlıkları ihtiyacı ortaya çıktığından 5436 Sayılı Kanunla<sup>25</sup> iki adet Gelir İdaresi Daire Başkanı kadrosu daha ihdas edilmiştir.

Diğer taraftan, taşra teşkilatında “bölge-yerel” modelinden “il-yerel” modeline geçilmesi ve bu yapılanmanın da 29 ilde Vergi Dairesi Başkanlıkları-Vergi Daireleri, 52 ilde ise Defterdarlık-Vergi Daireleri şeklinde olması, verimsiz yapılanma nedeniyle yaşanan ve çözümlenemeyen sıkıntıların aynen devam edeceği anlamına gelmektedir. Hatta, ortaya çıkan bu iki farklı yapılanmada aynı vergilendirme işlemlerini bazı illerde Vergi Dairesi Başkanlıkları yürütürken, bazı illerde Defterdarlıkların yürütmesi büyük sorunlar çıkarmaktadır.

## **5. Gelir İdaresinde Stratejik Yönetim Anlayışının Değerlendirilmesi**

5345 Sayılı Kanun'la benimsenen fonksiyonel ve mükellef odaklı yapılanmaya paralel olarak gelir idaresinin hizmet kalitesini artırmak için, gelir idaresinde performans yönetimi anlayışının yerleştirilmesine çalışılmıştır. Kanunda gelir idaresi personelinin belirlenecek performans ölçütleri ve hedefleri doğrultusunda çalışacağı ve buna göre değerlendirileceği vurgulanmıştır. Böylece, gelir idaresinde performans yönetimi ve ölçümü ile ilgili yasal altyapı sağlanmış olmasına rağmen, bunun hayata geçirilmesi ve etkin bir şekilde uygulanmasına yönelik çalışmalarda ciddi aksaklıklar yaşanmıştır. Bu da gelir idaresinde yeni anlayışın henüz tam olarak yerleşmemiş olduğunun somut bir göstergesidir.

Gelir idaresinin yeniden yapılandırılması, yeni bir örgütlenmenin yanı sıra işleyiş mekanizmasında, işlerin ve süreçlerin tanımlanması ve görevlerin yerine getirilmesinde bir yaklaşım değişikliğini de gerekli kılmaktadır. 5345 Sayılı Kanun'un yürürlüğe girmesinden sonra 4 yıl geçmesine rağmen, gelir idaresinin misyonu ve vizyonu daha önceden açıklanmış olmasına rağmen, 2009-2013 Stratejik Planı yeni açıklanmıştır. Gelir idaresinin henüz iş tanımları ve bunlara bağlı hizmet standartları belirlenmediğinden, bu standartlara ne derece ulaşıldığını değerlendirmek mümkün değildir.

## **6. Gelir İdaresinin Mükelleflere Kaliteli Hizmet Sunmasının Değerlendirilmesi**

Gelir idaresinde fonksiyonel ve mükellef odaklı bir yapılanmanın benimsenmesi, vergi dairelerinin bundan böyle işlerinin mükelleflere kaliteli hizmet sunma faaliyetlerine yoğunlaşacağı anlamına gelmektedir. Bunun için Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde yeni Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı ve taşrada Vergi Dairesi Başkanlıkları bünyesinde Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlükleri kurulmuştur. Bu birimlerin görevleri başında mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu sağlamak ve mükellef haklarını korumak olmasına rağmen, çağdaş gelir idarelerinde olduğu gibi mükellef

haklarının neler olduğu belirlenerek, bunların nasıl korunacağı kamuoyuna henüz duyurulmamıştır. Aslında ülkemizde Gelir İdaresi Başkanlığı “Mükellef Hakları Bildirgesi” yayınlanmıştır. Ancak bu bildirmede diğer OECD ülkelerinde olduğu gibi mükellefin vergileme ile ilgili sahip olduğu hakların açıklanması yerine, daha çok gelir idaresinin hangi anlayışla hizmet sunacağı açıklanmıştır. Bu nedenle, yayınlanan “Mükellef Hakları Bildirgesi” daha çok gelir idaresinin hizmet taahhütnamesi niteliğini taşımaktadır.

Mükellef odaklı yapılanmanın bir gereği olarak birçok ülkede olduğu gibi ülkemizde de en büyük 500 mükellefe hizmet verecek şekilde İstanbul’da Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı kurulmuştur. Büyük mükelleflerin ihtiyaçlarına uygun hizmet vermek üzere oluşturulan bu yapı, farklı tartışmaları da beraberinde getirmiştir. Bazı tartışmalar, böyle bir yapının oluşmasıyla “eşitlik ilkesini” bozacak şekilde büyük mükelleflere ayrıcalık yaratıldığı konusunda yoğunlaşmaktadır. Bazı tartışmalar ise, büyük mükelleflere yönelik böyle bir yapı oluşturulduğu, ancak onlara sunulan hizmet anlayışında bir değişiklik meydana gelmediği ve büyük mükelleflerin bir araya toplanmasının ötesine geçilemediği noktasında olmaktadır. Mükellef odaklı yapılanmanın bir parçası olarak düşünülmesi gereken bu vergi dairesi modelinin etkinliğinin sağlanması için, bir taraftan hizmet anlayışının büyük mükelleflerin ihtiyaçlarına uygun olarak geliştirilmesi, diğer taraftan da çeşitli mükellef segmentlerini kapsayacak bir modelin hayata geçirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, esas olarak mükelleflerle karşı karşıya gelen gelir idaresinin taşra teşkilatının ve özellikle vergi dairelerinin büyük bir bölümünün Defterdarlıklara bağlı eski yapılanma içinde kalması, mükelleflere kaliteli hizmet sunma anlayışının yerleşmesini engellemektedir. Bu nedenle, gelir idaresi personelinin stratejik işlere yoğunlaşması ve mükellef hizmetlerinin gelişmesi için uzun zamana ihtiyaç duyulacağı söylenebilir.

## 7. Vergi Denetim Birimlerindeki Dağınıklığın Değerlendirilmesi

Ülkemizde gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasından belki de en büyük beklenti, merkezi denetim birimleri alanındaki dağınık ve çok başlı yapı ortadan kaldırılarak, denetim birimleri arasında yaşanan gereksiz çekişme ve koordinasyon sorunlarını gidermek ve vergi denetiminde etkinliği artırmaktır. 5345 Sayılı Kanun'un gerekçesinde “yeni yapılanmada görevler arasında mükerrerlikler oluşmaması, aynı hizmetin birden çok birim tarafından yüklenmemesi öngörülmüştür” denilmesine rağmen, merkezi vergi denetiminde mevcut parçalı ve çok başlı yapı aynen devam ettirilmiştir.

Gelir idaresinin yeniden yapılandırılması çalışmalarında dağınık yapıdaki merkezi vergi denetim birimlerinin tek çatı altında birleştirilmesine yönelik öneriler Maliye Bakanlığı'nın adeta “kırmızı çizgisi” konumunda olmuştur. 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, devletin zirvesinde yer alan bazı siyasetçilerin ve Maliye Bakanlığının üst düzey bürokratların kökenlerinin denetim birimlerine dayanması ve bunların kendi denetim birimlerinin eski statüsü ve itibarının zedeleneceği endişesiyle şimdilik mevcut statülerini koruma yönünde bir davranış sergilemeleridir.

Son olarak merkezi denetim birimlerindeki dağınık yapının tek çatı altında toplanarak giderilmesine yönelik kanun tasarısı hazırlanmış ve 8 Mayıs 2008 tarihinde TBMM'ye sevk edilmiş ve bizzat başbakan tarafından birleşmenin 6 ay içinde tamamlanacağı açıklanmasına rağmen, hala TBMM Bütçe ve Plan Komisyonunda görüşülmeyi beklemektedir. Bu durum, Maliye bürokrasisinin ve merkezi denetim birimlerinin adeta “devlet içinde devlet” oluşturdıklarını açıkça göstermektedir. Diğer taraftan, meclise sunulan tasarıda “denetim bağımsızlığını sağlamak” amacıyla merkezi

denetim birimlerinin gelir idaresinin dışına çıkartılması öngörül-  
müştür. Bu durum ise gelir idaresinin en önemli fonksiyonu olan  
denetimin elinden alınması anlamına gelmektedir. Ayrıca, merke-  
zi denetim birimi gelir idaresinin dışında, mahalli denetim birimi  
ise gelir idaresinin içinde kalması gibi daha da çarpık bir yapının  
ortaya çıkmasına yol açacaktır.

### **8. Vergi Denetimlerinde Planlama ve Koordinasyonun Değerlendirilmesi**

5345 Sayılı Kanun ile vergi denetim birimlerinin yeniden ya-  
pılandırılması konusunda herhangi bir girişimde bulunulmazken,  
denetimin planlanması, izlenmesi, değerlendirilmesi ve koordi-  
nasyonu ile ilgili görevler, eskiden olduğu gibi yine Gelir İdaresi  
Başkanlığı'na verilmiştir. Son yıllarda kayıt dışı ekonomi ile mü-  
cadelede koordinasyon görevi de Gelir İdaresi Başkanlığı'na veril-  
miştir. Bu durumda, Gelir İdaresi Başkanlığı'na bağlı olmayan He-  
sap Uzmanları Kurulu ve Maliye Teftiş Kurulu'nun vergi inceleme  
ve denetim yapma görevleri tartışmalı hale gelmiştir. Çünkü Gelir  
İdaresi Başkanlığı dışında bulunan denetim kurumlarının bir dai-  
re başkanlığı tarafından izlenmesi ve değerlendirilmesi ile bunun  
hazırladığı denetim planına ve yürüttüğü koordinasyon çalışma-  
larına uyumlu hareket etmesi gerektiği sonucunu doğurmaktadır.  
Bu durumda, bazı denetim birimlerinin gelir idaresi yapısının dı-  
şında olması ve bunlar arasında etkin koordinasyon sağlanama-  
ması nedeniyle vergi denetiminde başarısızlığın sorumlusunun  
hangi birim olduğu belli değildir.

Diğer taraftan merkezi vergi denetim birimlerinin bazılarının  
gelir idare yapısının dışında olması da, hem hukuksal, hem de  
idari hiyerarşi sorunlarını beraberinde getirmektedir. Dolayısıyla  
5345 Sayılı Kanun'la, denetim birimleri idari bir bütünlük içinde  
düşünülmeden, sadece bazı sorunları gidermek için düzenlemeler  
yapılmaya çalışılmış, ancak sonuçta içinden çıkılması ve çözülmesi  
çok daha zor yeni sorunlar yaratılmıştır. Bu nedenle gelinen aş-  
mada, vergi denetiminin sorumlusunun belirlenmesi ve denetim  
stratejisi ve koordinasyonun etkin bir şekilde yürütülmesi için de-

netim birimlerinin birleşmesi gerekmektedir.

### **9. Gelir İdaresinde İç Denetim – Dış Denetim Ayırımının Değerlendirilmesi**

5345 Sayılı Kanun’la gelir idaresinin yeniden yapılandırılması gerçekleştirilirken, performans yönetimine ilişkin hükümler bulunmasına rağmen, gelir idaresinin iç denetim sisteminin kurulması ve işleyişi ile ilgili herhangi bir hükme yer verilmemiştir. Vergi denetim birimlerinin mevcut görevlerinde bir değişiklik yapılmadığından, Hesap Uzmanları dışında diğer denetim birimleri halihazırda 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 ile dış denetimin birbirinden ayrılması ve uzmanlaşması sorunu da giderilememiştir. Buna bağlı olarak denetimde uzmanlaşma sağlanamadığından, çağdaş denetim tekniklerinin de yeterince geliştirilmesi sağlanamamıştır.

### **10. Gelir İdaresinde Çağdaş İnsan Kaynakları Yönetiminin Değerlendirilmesi**

5345 Sayılı Kanuna göre, gelir idaresinde çağdaş insan kaynakları yönetimi anlayışının yerleştirilmesine yönelik İnsan Kaynakları Daire Başkanlığı kurulmuş ve bu başkanlığa, gelir idaresi personelinin mesleğe giriş, atanma, kariyer ve eğitim konularında gerekli işlemleri yürütme görevi verilmiştir. Ayrıca, gelir idaresinde performans yönetimi uygulanacağı ve belirlenecek performans ölçütleri çerçevesinde personelin çalışmalarının değerlendirileceği belirtilmiştir. Ancak, performans değerlendirmesi ile ilgili kriterler henüz saptanmadığına göre, bunların uygulamaya konulması ve ölçülüp değerlendirilmesine ne zaman başlanacağı merak konusudur.

Diğer taraftan gelir idaresi personelinin atanma, yükseltme ve değerlendirilmesinde objektif kriterlerin uygulanması amacıyla, gelir idaresinde görev yapan üst düzey yönetici, denetim elemanı

ve uzman personelin atanması oldukça sıkı bir eleme sürecinden geçtikten sonra mümkün olmaktadır. Ancak, gelir idaresinin en üst yöneticisi olan başkanın atanması için aranacak şart sadece “Bakanlıkta veya Başkanlıkta 3 yıl çalışmış olmak” şeklinde belirlenmiştir. Bu durum ise, başkanın atanmasında objektif kriterler yerine siyasi müdahalelerin veya tercihlerin etkili olabileceğini göstermekte ve gelir idaresinin özerkliği açısından siyasi müdahalelerden uzak tutulması yaklaşımını zedelemektedir.

Diğer taraftan Gelir İdaresi Başkanı'nın üçlü kararname ile atanmasına karşılık, gelir idaresinde görev yapan üst düzey yönetici ve merkezi denetim elemanlarının üçlü kararname ile atanmaması Gelir İdaresi Başkanlığının özerkliği ve statüsünü zedelemektedir.

### **11. Gelir İdaresinde Yeni Teknoloji Kullanımının Değerlendirilmesi**

Ülkemizde gelir idaresinin yeniden yapılandırılması sürecinde yeni teknolojik altyapının geliştirilmesine büyük önem ve destek verilmiştir. Gelir idaresi işlemlerinin otomasyonuna yönelik olarak yürütülmekte olan VEDOP 1 ve 2'den sonra VEDOP 3'ün hayata geçirilmesiyle gelir idaresinde ileri teknolojinin kullanımında önemli aşamalar sağlanmıştır. Günümüzde E-VDO projesi sayesinde tüm vergi dairelerinde web tabanlı otomasyona geçilmiş ve merkez kütüklerine elektronik bilgi akışı sağlanmıştır. Ayrıca, e-beyanname, e-form, e-ödeme ve e-haciz gibi ileri teknolojilerin kullanıldığı uygulamalara geçilmiştir. Böylece yeni ve ileri teknoloji alanına yapılan yatırımlar sayesinde vergilendirme işlemlerinin büyük bir kısmı için mükelleflerin vergi dairesine gitme zorunluluğu adım adım ortadan kalkmaktadır. Dolayısıyla, ülkemizde gelir idaresinin yeniden yapılandırılması sürecinde yeni teknolojilerin kullanılması konusunda önemli başarılar sağlandığı söylenebilir.

### **12. Gelir İdaresinde Yeniden Yapılandırmanın Genel Değerlendirilmesi**

Genel olarak bir değerlendirme yapılırsa, ülkemizde gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasına yönelik bir kanun çıkartılmıştır. Ancak, gelir idaresinin ve vergi denetiminin yapısı çağdaş ülkeler-

deki yapıdan oldukça uzak, verimsiz ve eski sorunların büyük bir kısmını aynen geleceğe taşıyan bir nitelikte kalmıştır. Bu durum, Maliye Bakanlığı ve gelir idaresinin kendi içinde yaşadığı sorunları aşamamasından kaynaklanmıştır. Bunun sonucunda, gelir idaresi istenen güçlü statüye kavuşturulamamış, tüm ülkede hiyerarşik bütünlük içinde tek bir örgüt yapısı kurulamamış, gelir idaresinin yeni yapısında kullanılan yeni unvanlar bir türlü oturmamış ve gelir idaresi birimlerinin görev ve yetkileri uyumlu bir şekilde belirlenmemiştir.

Diğer taraftan kanunda, “performans yönetimi, mükellef hakları, saydamlık, hesap verebilirlik” v.b. çağdaş bazı kavramlara yer verilmiş olmasına rağmen, bunlar henüz gelir idaresinin yönetimi tarafından benimsenmediği için, bu kavramların yerleştirilmesine yönelik çalışmalarda ciddi sıkıntılar yaşanmaktadır. Mükellef odaklı yapılanmanın gerekleri olarak mükellef hakları bildirgesi açıklanmış ve büyük mükellefler vergi dairesi oluşturulmuş olmasına rağmen, bunların gerçek anlamda yeni bir hizmet anlayışı yaratması ve vergilemede bir değişiklik meydana getirmesi sağlanamamıştır.

Ülkemizde gelir idaresinin yeniden yapılandırılması sırasında, vergi denetimi alanında aslında hiçbir değişiklik yapılmamıştır. Denetim birimlerinin konumları, bunların işleyişi, vergi denetimi ile iç denetimin birbirinden ayrılması hususunda somut bir adım atılamamıştır. Bu konuda statükonun korunmasına yönelik çabalar, esasında gelir idaresinde yeniden yapılanmadan beklenen değişimin önündeki en büyük engel olmuştur. Diğer taraftan yeniden yapılandırma çalışmaları sırasında gelir idaresi çalışanlarının özlük haklarına yönelik ciddi bir düzenleme ve iyileştirmenin yapılmamış olması, değişime yönelik girişimlerin personel tarafından benimsenmemesine ve hatta ayrışmalara yol açmıştır. Bütün bunlar, gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasından beklenen yeni heyecan ve atılımı engellemiştir.

## E. TÜRKİYE'DE GELİR İDARESİNİN YARINI: YAPININ İYİLEŞTİRİLMESİNE YÖNELİK ÖNERİLER

5345 Sayılı Kanun ile oluşturulan yeni yapı ile ilgili yukarıda yapılan değerlendirmeler, gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasından umulan beklentilerin tam olarak karşılamadığını göstermektedir. Ülkemizde gelir idaresi yapısının çağdaş yapılarla uyumlu hale gelmesi için, gelir idaresinin gerek merkez ve taşra teşkilatında, gerekse denetimin örgütlenme ve işleyiş sisteminde önemli değişikliklerin yapılmasına ihtiyaç vardır.

### 1. Gelir İdaresi Daha Güçlü Bir Yapıya Kavuşturulmalıdır

5345 Sayılı Kanun'la ülkemizde gelir idaresi belirli oranda özerk hale gelmiş olmasına rağmen, istenen düzeyde güçlü bir statüye kavuşturulamamıştır. Gelir idaresinin üstlenmiş olduğu görevleri etkin ve başarılı bir şekilde yerine getirebilmesi için statüsünün daha güçlü hale getirilmesine ihtiyaç vardır.

Bunun için;

- Gelir İdaresi Başkanlığı'na **"kamu tüzel kişiliği"** statüsü verilmelidir. Böylece, gelir idaresi istenen düzeyde güçlü bir yapıya kavuşmuş olacak ve diğer kamu tüzel kişileri gibi **yönetmelik, tebliğ v.b. idari düzenleyici işlemler çıkarabilecektir**. Bu konuda ülkemizde son yıllarda yeniden yapılandırılan Sosyal Güvenlik Kurumu modelinden yararlanılabilir. Bu şekilde, gelir idaresi vergi uygulamalarına etkin bir şekilde yön verebilme ve ortaya çıkan sorunları hızlı bir şekilde çözebilme imkanı elde edilmiş olacaktır.

- Gelir İdaresi Başkanı olmanın özellikleri ve koşulları arttırılarak daha objektif hale getirilmelidir. Başkan olarak atanabilmenin şartları arasında **"yüksek lisans veya doktora yapmış olmak"**, **"gelir idaresinde en az 3 yıl yönetici pozisyonunda toplam 10 yıl çalışmış olmak"** gibi kriterler belirlenmeli ve başkan **"5 yıl"** gibi belirli bir süre için atanmalıdır.

- Gelir İdaresi Başkanına bağlı olarak gelir idaresinin fonksi-

yonlarına uygun olarak ve objektif kriterlere göre atanacak Başkan Yardımcıları görev yapmalıdır.

- Gelir idaresinin üst düzey yöneticilerinin ve merkezi denetim elemanlarının 2451 Sayılı Kanun'a uygun olarak **müşterek kararname ile atanmaları** sağlanmalıdır. Bu hüküm, gelir idaresi yöneticilerinin ve merkezi denetim elemanlarının görevlerini daha objektif ve siyasetten uzak bir şekilde sürdürme imkanı sağlayacaktır.

- Gelir İdaresi Başkanlığı'nın statüsünün güçlendirilmesine paralel olarak şu anda Daire Başkanlığı olarak görev yapan birimlere "**Genel Müdürlük**" statüsü verilmelidir. Ayrıca, gelir idaresi hizmetlerinin daha etkin yürütülmesi için her genel müdürlüğün **görev ve yetkileri net olarak belirlenmelidir**. Gelir idaresi merkez teşkilatında kullanılan "grup başkanı" unvanı çalışanlar ve kamuoyu tarafından benimsenmediği için kaldırılmalı ve bunun yerine "daire başkanı" unvanı kullanılmalıdır.

## 2. Gelir İdaresinde "Merkez-Bölge-Yerel" Örgütlenme Modeline Geçilmelidir

Gelir idaresinin taşra teşkilatında hiyerarşik bütünlüğün hızlı ve etkin bir şekilde sağlanması ve taşra teşkilatında tüm birimlerin görev ve sorumlulukları net olarak belirlenmesi için, gelir idaresinin yapılanmasında bir an önce "**merkez-bölge-yerel**" örgütlenme modeline geçilmelidir. Bugünkü koşullarda, gelir idaresinin taşra teşkilatında hiyerarşik bütünlük, ancak Defterdarlıkların gelir idaresi yapılanmasının dışına çıkartılarak ve "**bölge-yerel**" modeline geçilerek sağlanabilir.

Ayrıca, vergileme ile ilgili önemli işlevler olan; 1) *hizmet standartlarının uygulanması ve vergileme süreçlerinin değerlendirilmesi*, 2) *ihtilaflı işler, uzlaşma, tecil ve terkin gibi özellikli işlemler*, 3) *bölgesel denetim ve istihbarat faaliyetleri*, 4) *personelin eğitimi ve bilgi işlem gibi bazı konuların* **Gelir İdaresi Bölge Müdürlüğü** bünyesinde yürütülmesi ile gelir idaresi merkez teşkilatının yükü hafifletilebilir ve taşra teşkilatının etkin ve verimli bir şekilde çalışmasının zemini

oluşturulabilir.

Taşra teşkilatındaki yeni yapılanmada, Defterdarlıklar gelir idaresi yapısının dışında tutulmalı ve Mal Müdürlüklerinin vergileme ile ilgili görevleri en yakın Vergi Dairesi Müdürlüğüne aktarılmalıdır. Vergi Dairesi Başkanlıklarında kullanılan “grup müdürü” unvanı da çalışanlar ve kamuoyu tarafından benimsenmediği için kaldırılmalı ve bunun yerine “bölge müdür yardımcısı” unvanı kullanılmalıdır.

### **3. Vergi Dairesi Düzeyinde Mükellef Odaklı Yapılanmaya Gidilmelidir**

Gelir idaresinin yeniden yapılandırılması ve mükellef odaklı anlayış vergi dairelerine kadar götürülmelidir. Vergi mükelleflerinin daha yakından izlenebilmesi ve ihtiyaçlarına cevap verilebilmesi için, Gelir İdaresi Bölge Müdürlüğü’ne bağlı vergi dairelerinin yapısı mükellef grupları esas alınarak değiştirilmelidir. Bu amaçla vergi daireleri “İhtisas Vergi Daireleri” şeklinde, mükellef grupları veya vergileme fonksiyonuna uygun olarak oluşturulmalıdır.

Bunu sağlamaya yönelik olarak ülkemizde ilk adım atılmış bulunmaktadır. **“Büyük Mükellefler Vergi Dairesi”** belirli büyüklükteki mükelleflere hizmet sunmak için kurulmuştur. Bu yapının diğer mükellef gruplarının ihtiyaçlarını da dikkate alarak yaygınlaştırılması mükellef odaklı gelir idaresi modelinin bir gereğidir. Bu şekilde bir yapıya gidilmesi ve mükellef odaklı modelin oluşturulması, hem vergi dairelerinin mükellefleri daha yakından takip edebilmelerine imkan verecek, hem de mükelleflere daha hızlı ve kaliteli vergileme hizmeti sunulmasını sağlayacaktır.

Diğer taraftan vergi kanunlarına gönüllü uyum göstermeyen ve vergiyi karşılıksız bırakmaya çalışan kötü niyetli mükelleflere karşı seri ve etkin şekilde cebren takip ve tahsil işlemlerinin etkin bir şekilde uygulanması için tamamen bu konuda ihtisaslaşmış tahsil dairesi oluşturulmalıdır. Bu ihtisaslaşmış tahsil dairesi Gelir İdaresi Bölge Müdürlüğü bünyesinde ve mükellef yoğunlukları dikkate alınarak belirli yerleşim yerlerinde kurulmalıdır. Bu yapılanma, bir

tarafından vergi idaresinin uzman personel istihdam etmesine bağlı olarak etkinliğini artıracak, diğer taraftan mükelleflerin bağlı oldukları vergi dairesinden farklı bir kurumla muhatap olmaları gerekeceğinden belirli bir caydırıcılık yaratacaktır.

#### **4. Gelir İdaresinde Performans Yönetimi Anlayışı Yerleştirilmelidir**

Gelir idaresinde mükellef odaklı bir yaklaşımla kaliteli hizmet sunulması ve performans yönetimi anlayışının yerleştirilmesi için, bir taraftan mükelleflere yönelik sunulacak hizmetlerin standartları belirlenmeli ve mükellef hakları açıklanmalı, diğer taraftan ise gelir idaresi personelinin performansının ölçümünde kullanılacak kriterler oluşturulmalıdır.

Çağdaş gelir idarelerinin çalışma ilkeleri ve performans göstergelerinden yararlanarak, **gelir idaresinin çalışma ilkeleri** ve **mükelleflere sunulan hizmetlerle ilgili standartlar** belirlenmeli ve açıklanmalıdır. Bu süreçte, vergi dairesi personelinin görüş ve önerileri alınarak, yılların birikimi ile oluşan deneyimden azami oranda yararlanılmalıdır. Böylece, vergi dairesi personelinin motivasyonu ve ahlak değerleri artırılarak, vergi dairelerinde örgüt kültürünün yerleşmesine yönelik çalışmalar teşvik edilmelidir.

Gelir idaresi personeli göreve başlamadan önce belirli bir süre "**formasyon eğitime**", göreve başladıktan sonra ise belirli aralıklarla "**sürekli hizmet içi eğitime**" tabii tutulmalıdır. Yeterli bir bilgi donanımına sahip personel tarafından sunulan vergilendirme hizmetinin kalitesini ölçmek ve personelin başarısını değerlendirmek amacıyla, belirlenen kriterler çerçevesinde etkin bir şekilde performans değerlendirmesi yapılmalıdır. Vergi dairesi personelinin performans başarısına göre ödüllendirme sistemi geliştirilmeli ve yaptıkları işle uyumlu **üst görevlere terfi etme imkanı** sağlanmalıdır.

Gelir idaresinde mükellef odaklı anlayışın yerleşmesi ve mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunun sağlanmasına yönelik olarak, OECD ülkelerindeki örneklerle benzer şekilde, gerçek anlamda bir

**Mükellef Hakları Bildirgesi** açıklanmalı ve bunların güvence altına alınması için gerekli düzenlemeler yapılmalıdır. Ayrıca, ülkemiz koşulları dikkate alınarak mükellef haklarının korunması amacıyla ABD'deki Mükellefin Avukatı İdaresi veya Avrupa ülkelerinde olduğu gibi Ombudsman müessesesi ülkemizde de yerleştirilmelidir.

### **5. Gelir İdaresi Başkanlığı Bünyesinde Bütünleşik “Vergi Denetim Kurulu” Oluşturulmalıdır**

Ülkemizde merkez denetim birimlerindeki çok başlı yapıyı ortadan kaldırmak ve buna bağlı olarak yaşanan sorunları aşmak için en rasyonel çözüm, Gelir İdaresi Başkanlığı'nda ana hizmet birimi olarak **“Vergi Denetim Kurulu”**nun oluşturulması görülmektedir. Çünkü; görev alanı ve yetkisi aynı, mesleğe girişten itibaren mensuplarına verilen eğitimin niteliği aynı ve sahip olunan diğer özlük hakları, yetkileri ve kazanımları aynı olan farklı merkez **denetim birimlerinin** (maliye müfettişi, hesap uzmanı, gelirler kontrolörü) tek çatı altında birleştirilmesinden daha etkin bir yapılanma modelinin önerilmesi mümkün değildir.

Dünyadaki tüm çağdaş gelir idarelerinde olduğu gibi, ülkemizde de **“Vergi Denetim Kurulu”**nun örgütleneceği yer Gelir İdaresi Başkanlığı olmalıdır. Yukarıdaki başlıklarda da ayrıntılı bir şekilde vurgulandığı gibi, günümüzde tüm **çağdaş gelir idarelerinin temel görevleri tahsilat ve denetimdir**. Vergi denetimi vergi uygulamalarının ayrılmaz bir parçasıdır ve çağdaş gelir idarelerinin en önemli fonksiyonudur. Uygulamanın bir parçası olan vergi denetiminin, gelir idaresi dışına çıkarılması onun en önemli görev ve fonksiyonunun elinden alınması sonucunu doğuracaktır. Diğer taraftan, TBMM'ye sunulan tasarıda olduğu gibi, merkezi vergi denetim birimlerinin gelir idaresinin dışına çıkartılması projesinin hayata geçirilmesi durumunda, merkezi vergi denetim birimlerinin bağımsız, mahalli vergi denetim birimlerinin ise gelir idaresinin içinde olması gibi çarpık bir yeniden yapılandırmaya yol açacaktır. Ayrıca, gelir idaresi dışında kalacak bir denetim birimi ile gelir idaresi içinde olan bir denetim birimi arasında planlama, koordinasyon ve uygulama sorunlarının çözülmesi de mümkün

olmayacaktır.

Ülkemizde merkezi vergi denetim birimlerinin buldukları özel konum dikkate alınarak Gelir İdaresi Başkanlığı içinde ana hizmet birimi olarak oluşturulacak Vergi Denetim Kurulu doğrudan Gelir İdaresi Başkanına bağlı şekilde çalışması sağlanmalıdır. Böyle bir yapılanma mevcut merkezi denetim birimlerinin statü ve prestij azalması gibi kaygılarını giderecektir. Diğer taraftan, bu yapılanma merkezi vergi denetim elemanlarına kurul olarak örgütlenmelerini sağlayacağından dış müdahalelerden arındırılmış, bağımsız ve objektif bir şekilde görevlerini sürdürme imkanı verecektir.

Böyle bir kurulun oluşturulması ile bir taraftan mevcut vergi denetim birimleri arasındaki çatışmalar sona erecek ve vergi denetiminde planlama-koordinasyon sorunu ortadan kalkacak, diğer taraftan gelir idaresinde iç denetim ile dış denetimin birbirinden ayrılması ve her birinin kendi alanında uzmanlaşması sağlanmış olacaktır.

Oluşturulacak olan Vergi Denetim Kurulu'nda, mevcut yapıdaki Hesap Uzmanları ile Gelirler Kontrolörleri ve Maliye Müfettişlerinden isteyenler, eşdeğer unvanlarıyla görevlerini sürdürmelidirler. Bunun dışında Maliye Müfettişleri ve Gelirler Kontrolörlerinden isteyenlere de gelir idaresinin veya Maliye Bakanlığı'nın iç denetim biriminde görevlerini sürdürme imkanı verilmelidir. Vergi Denetim Kurulu'nda; çağdaş ülkelerdeki denetim elemanlarının İngilizce karşılığından (tax inspector) hareketle **Vergi Baş Müfettişi**, **Vergi Müfettişi** ve **Vergi Müfettiş Yardımcısı** unvanlarını taşıyan denetim elemanları Gelir İdaresi Başkanı ve Maliye Bakanı adına görev yapmalıdırlar. **Vergi Müfettişliği** mesleğine girişte, halen merkez denetim elemanlarının mesleğe girişte uygulanan usul ve esaslar aynen geçerli olmalıdır.

Gelir idaresinin önemli bir fonksiyonu olan **mahalli vergi denetiminin örgütlenmesi de bölge düzeyinde** gerçekleştirilmelidir. Gelir İdaresi Bölge Müdürlüğü bünyesinde Bölge Vergi Denetim

Kurulu oluşturulmalı ve halen mahalli denetim elemanı olan vergi denetmenlerinin bölge müdürlüğünün emrinde çalışmaları sağlanmalıdır. Mevcut yapılanmada olduğu gibi, Bölge Vergi Denetim Kurulu'nda Vergi Denetmenleri ve Vergi Denetmen Yardımcıları görev yapmalıdır. Bölge düzeyinde görev yapacak Vergi Denetmenleri için mesleğe girişte uygulanan usul ve esaslar da aynen geçerli olmalıdır. Vergi Denetmenlerinden yüksek performans gösteren ve belirlenen sınavlarda başarılı olanlara Vergi Denetim Kurulu bünyesinde çalışma yolu açılarak **Vergi Müfettişi** olarak kariyerlerine devam etme imkanı sağlanmalıdır.

Vergi denetiminde mükellef gruplarına göre uzmanlaşma sağlanması amacıyla, **Vergi Müfettişi** büyük işletmelerin denetiminden sorumlu olmalıdırlar. Böylece, büyük işletmelerin yakın bir denetim ve takip sürecine alınması mümkün olacaktır. Vergi denetiminde uzmanlaşmaya uygun olarak, Vergi Denetmenleri, yetki bölgesindeki büyük işletmeler dışında kalan mükelleflerin denetlenmesinden sorumlu olmalıdırlar. Böylece, bir taraftan denetimlerde mükellef segmentasyonuna gidilerek, diğer taraftan da denetim elemanlarının sektörler bazında eğitilmesi ve uzmanlaşması sağlanarak mükelleflerin denetiminde etkinlik artırılmalıdır. Ayrıca, vergi denetiminde performans ölçümü kriterleri bakımından sektörlerle verilecek kodlar yardımıyla her yıl incelenecek mükellef sayısı ve inceleme süreleri tespit edilmelidir.

Ülkemizde merkezi denetim elemanlarının Gelir İdaresi bünyesinde oluşturulacak bir "**Vergi Denetim Kurulu**"nda birleşmeleri ve bölge düzeyinde vergi denetmenlerinin görev yapmalarının sağlanması ile vergi denetimden sorumlu olacak birimin net olarak belirlenmesi ve mükellef segmentasyonuna göre denetim stratejisinin etkin bir şekilde uygulanması sağlanacaktır.

## **6. Gelir İdaresi Başkanlığı'nda İç Denetim Birimi Oluşturulmalıdır**

Gelir idaresinde iç denetim ile dış denetimin birbirinden ayrılabilmesi için Gelir İdaresi Başkanlığı'nda iç denetim işlerini yürütecek bir birimin oluşturulmasına ihtiyaç vardır. Bu birimde merkezi

vergi denetim elemanlarından halen **iç denetim yapan maliye müfettişleri ve gelirler kontrolörlerinden** isteyenlere “**İç Denetçi**” unvanıyla görev almalarına imkân verilmelidir. Yeni unvana yapılacak atamalarda kişilerin tercihleri esas alınmalıdır.

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’na uygun olarak, iç denetçiler; 1) performans ölçütlerine dayanılarak, gelir idaresinin yönetim yapısını ve işlem süreçlerini değerlendirmek, 2) kaynakların ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlamak, 3) harcama sonrasında yasal uygunluk denetimi yapmak, 4) mali yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yapmak, 5) denetim sonuçları çerçevesinde iyileştirmelere yönelik önerilerde bulunmak gibi görevler üstlenmelidirler.

Diğer tüm kamu idarelerinde oluşturulmuş olan iç denetim biriminin Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde hala oluşturulmamış olması, denetim alanında yeniden yapılanmanın yapılmamış olmasından kaynaklanmaktadır. Bu durum ise gelir idaresinde performans yönetimi ve denetiminin yerleşmesini önemli ölçüde engellemektedir. Bu nedenle, vergi denetimi alanında yapılacak yeniden yapılandırmaya paralel olarak iç denetim biriminin oluşturulması da mutlaka gerçekleştirilmelidir.

## SONUÇ

Gelir idaresinde yeniden yapılanma arayışlarının temelinde; vergileme hizmetinde etkinlik, mükelleflere kaliteli hizmet sunulması, vergiye gönüllü uyumun artırılması ve yeni teknolojinin imkanlarından yararlanılması gibi çeşitli faktörler yatmaktadır. Çağdaş gelir idarelerinin yeniden yapılandırılmasına yönelik çalışmalarda genel eğilim; mükellef odaklı ve performans yönetimi anlayışı çerçevesinde misyonu, vizyonu ve stratejileri belirlenen, şeffaf ve hesap verme sorumluluğuna dayanan, toplumla işbirliği yapan, mükellef haklarına saygılı ve ileri teknoloji kullanan bir yapının oluşturulmasıdır.

Ülkemiz gelir idaresinde yaşanan kronikleşmiş sorunlar ve yeniden yapılandırılması ihtiyacı uzun yıllar gündeme getirilmiş ve

çeşitli öneriler sunulmuş olmasına rağmen, bunlar bir türlü hayata geçirilememiştir. Nihayet, 2000'li yıllarla birlikte çağdaş gelir idarelerinin yeniden yapılandırılması eğilimi ülkemizi de etkisi altına almış ve IMF, Dünya Bankası ve AB'nin de talepleri doğrultusunda gelir idaresinin yeniden yapılandırılması gündeme gelmiştir. Nihayet 5345 sayılı Kanun ile 2005 yılında gelir idaresinin yeniden yapılandırılması gerçekleşmiştir. Bu Kanun ile, dünyada gelir idarelerinin yapılandırılmasında temel eğilimler olan; vergi türlerine göre yapılanmadan fonksiyonel ve mükellef odaklı yapılanmaya geçilmesine, vergi politikaları belirleme birimi ile uygulama birimlerinin birbirinden ayrılmasına ve daha özerk bir gelir idaresi yapısının oluşturulmasına çalışılmıştır. Ayrıca, gelir idaresinde stratejik yönetim anlayışının geçerli olacağı, çağdaş insan kaynakları yönetim tekniklerinin ve yeni teknolojilerin yaygın olarak kullanılacağı, böylece mükelleflere kaliteli hizmet sunulacağı da vurgulanmıştır.

Ancak gelir idaresi istenen düzeyde güçlü bir idare olarak kurulmamış ve kamu tüzel kişiliği statüsü verilmemiştir. Bunun yanı sıra, gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasının temel nedenlerinden biri olan hiyerarşik bütünlük sağlanamamış ve "merkez-bölge-yerel" örgütlenme modeli yerine merkez-yerel-yerel modeli muhafaza edilmiştir. Gelir idaresinde belirli ölçüde fonksiyonel ve mükellef odaklı yapı oluşturulmaya çalışılmış ise de, bunun gerekleri tam olarak yerine getirilememiş ve gelir idaresine performans yönetimi anlayışı yerleştirilememiştir.

Ülkemiz açısından gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasında en zayıf kalan konu, kuşkusuz vergi denetim birimlerinin yeniden yapılandırılması olmuştur. Tüm çabalara rağmen, merkezi denetim birimlerinin tek çatı altında birleştirilmesi gelir idaresinin adeta "kırmızı çizgisi" konumunda kalmaya devam etmektedir. Bu sorun çözülemediği için gelir idaresinde vergi denetimi - iç denetim ayrımı da sağlanamamaktadır. Dolayısıyla, denetim alanında yaşanan sorunlar aynen gelir idaresinin yeniden yapılandırılma çalışmalarından önce olduğu gibi devam etmektedir. Bu nedenle, ülkemizde vergi denetiminin sorumlusu belli değildir.

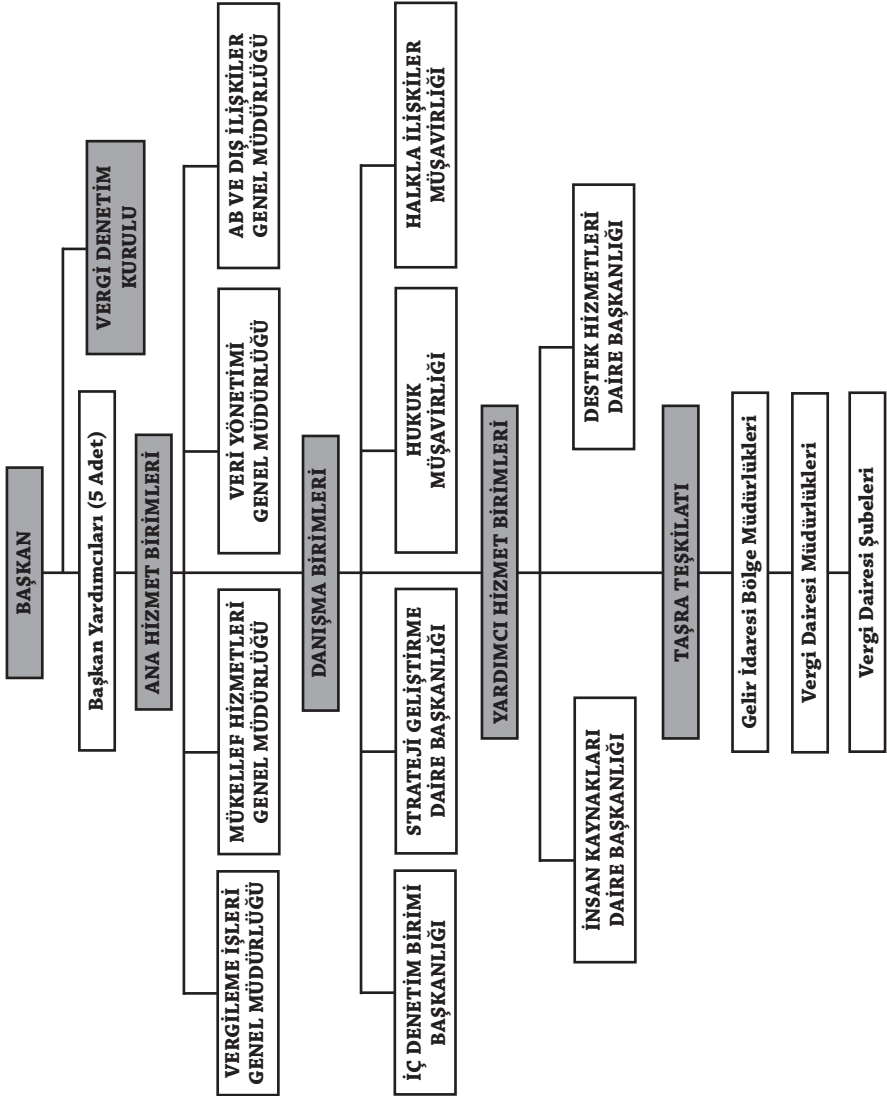
Ülkemizde gelir idaresi yapısının çağdaş yapılarla uyumlu hale gelmesi için, gelir idaresinin merkez ve taşra teşkilatının yanı sıra denetimin birimlerinin yapısında ve işleyiş sisteminde şu değişikliklerin yapılmasına ihtiyaç vardır:

- Gelir idaresi daha güçlü bir yapıya kavuşturulmalıdır,
- Gelir idaresinde “merkez-bölge-yerel” örgütlenme modeline geçilmelidir,
- Vergi dairesi düzeyinde mükellef odaklı yapılanmaya gidilmelidir,
- Gelir idaresinde performans yönetimi anlayışı yerleştirilmelidir,
- Gelir idaresi başkanlığı bünyesinde bütünleşik “Vergi Denetim Kurulu” oluşturulmalıdır,
- Gelir İdaresi Başkanlığı’nda İç Denetim Birimi kurulmalıdır,
- Gelir idaresi çalışanlarının özlük haklarında iyileştirmeler yapılmalıdır.

Gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasında çağdaş eğilimler ve ilkeler yerine, belirli grupların veya statükonun korunmasını amaçlayan düzenlemelerin ülkeye bir yarar getirmeyeceğini 4 yıllık süre açıkça göstermiştir. Gelir idaresinin yeniden yapılandırılmasına yönelik değişiklik ve düzenlemeler yapılmasına rağmen, esasında bu süre gelir idaresi için “kayıp yıllar” olmuştur. Çünkü yeni yapının tüm çalışanlar tarafından benimsenip, gelir idaresinde bir atılım yaratmak yerine, geçen yıllar adeta açılan yaraların kapatılmasına harcanmıştır. Bu nedenle, ülkemizde çağdaş bir gelir idaresi, vergi denetimi ve genel olarak vergi sistemini oluşturabilmek için, kişisel çıkarlar ve mevcut statükonun korunması yerine ülkenin geleceği ve toplumun çıkarı dikkate alınarak, gerekli iyileştirmelerin bir an önce yapılmasında yarar vardır. Bu iyileştirmelerin yapılması, gelir idaresinin sürekli öğrenen ve gelişen

organizasyon olabilmesinin de bir gereğidir.

Buraya kadar yapılan değerlendirme ve önerilere uygun olarak Gelirler İdaresi Başkanlığı'nın yeni örgütlenme yapısı şematik olarak şu şekilde gösterilebilir:



**YARARLANILAN KAYNAKLAR:**

ATO, **A New Tax Office for A New Tax System**, 1999, <http://www.ato.gov.au/content/corporate/downloads/anto.pdf> (15.06.2009).

EPSU, **Modernisation of National Administrations in Europe**, [http://www.epsu.org/structures/ StandingCommittees/NationalandEuropeanAdministration/Policy/Repeditinon.cfm\\_499527599](http://www.epsu.org/structures/StandingCommittees/NationalandEuropeanAdministration/Policy/Repeditinon.cfm_499527599) (23.04.2008).

ERDEM, M. Burhan, **Vergi Yönetimi ve Örgütlenmesi**, Eskişehir: Eskişehir İTİA Yayını No: 233/154, 1981.

GERÇEK, Adnan, **Çağdaş Eğilimler Çerçevesinde Türkiye’de Vergi İdaresi ve Vergi Denetiminin Yeniden Yapılandırılması**, Ankara: Maliye Hesap Uzmanları Vakfı Yayını No: 13, 2002.

HOPKİNS, Bruce R., **IRS Audits of Tax-Exempt Organizations**, New Jersey, John Wiley & Sons, Inc., 2008.

IMF, **Designing a Tax Administration Reform Strategy: Experiences and Guidelines**, IMF Working Paper, 1997.

Inland Revenue (Te Tari Taake), **Statement of Intent 2009-2012**, Inland Revenue (Te Tari Taake), **Annual Report 2008**, <http://www.ird.govt.nz/aboutir/reports.pdf>, (23.06.2009).

Inland Revenue, “The Inland Revenue Inspection”, December 2001, [http://www.inlandrevenue.gov.uk/charities/chapter\\_7.pdf](http://www.inlandrevenue.gov.uk/charities/chapter_7.pdf), (12.06.2004).

IRS, **Fiscal Year 2003 Annual Performance Plan**, February 4 2002.

IRS, **IRS Progress Report**, December 2001, <http://www.irs.gov/pub/irs-utl/bsm-prog.pdf> (15.06.2009).

IRS, **Modernizing America’s Tax Agency 2000**, IRS Publication No: 3349, 2000.

KIDD, Maureen and William CRANDALL, “Revenue Authorities: Issues and Problems in Evaluating their Success”, **IMF Working Paper WP 06/240**, October 2006, <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06240.pdf>, (18.06.2009)

Maliye Bakanlığı AB ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı, **Gelir İdaresinde Etkinlik Arayışları**, Ankara, 2002.

Maliye Bakanlığı Gelirler Kontrolörleri Derneği, “Gelir İdaresinin ve Vergi Denetiminin Yeniden Yapılandırılması”, 2000, <http://www.gkd.org.tr/html/rap.html>, (21.06.2009).

Maliye Hesap Uzmanları Vakfı ve TOBB, **Türk Vergi Sistemi: Sorunlar ve Çözüm Önerileri**, Ankara: Doğuşum Matbaacılık Ltd. Şti, 2002.

OECD, **General Administrative Principles – GAP002 Taxpayers’ Rights and Obligations**, OECD Centre for Tax Policy and Administration, Paris, 2003.

OECD, **Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2008)**, <http://www.oecd.org/dataoecd/57/23/42012907.pdf>, (16.06.2009).

ÖNER, Erdoğan, “5345 Sayılı Kanunla Gelir İdaresinde Öngörülen Düzenlemeler ve Değerlendirilmesi – II”, **Yaklaşım**, Yıl 13, Sayı 153, (Eylül 2005).

STEWART, Clive, **Taxation Simplified 2000/2001**, Ghalford: Management Books 2000 Ltd., 2000.

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

UYŞAL, Mustafa - HANSIN DALBAYRAK - TIMUÇİN YURDANUR, **Çağdaş Eğilimler Işığında Türkiye’de Gelir İdaresi ve Deneşimine Stratejik Yaklaşım**, Ankara: Maliye Hesap Uzmanları Vakfı Yayını No: 13, 2002.

WHOLEY, Joseph S., "Performance – Based Management", **Public Productivity & Management Review**, Vol. 22, Issue 3, (March 1999).

World Bank **Salary Supplements and Bonuses in Revenue Departments**, World Bank Final Report, August 2001.