

Vergi Uyuşmazlıklarını Önlemeye Yönelik Yeni Bir Yöntem: İzaha Davet Müessesesi*

A New Method to Prevent Tax Disputes: An Empirical Study on the Establishment of Invitation to Explain Method

Doç. Dr. Hüseyin Güçlü ÇİÇEK**

Burcu GÜNEŞ***

ORCID ID : 0000-0003-2883-9468

ORCID ID : 0000-0002-8668-2326

Öz

Devletler vergi gelirlerini en üst seviyeye çıkarmak için farklı vergileme yöntem ve tekniklerinden faydalanırlar. Bu süreçte mükelleflerin vergiye uyum düzeylerinin yükseltilmesi büyük önem taşır. Sistemsel denetimlerle tespit edilen vergi kayıplarının en aza indirilebilmesi ve vergi maliyetlerinin düşürülebilmesi için kullanılan modern yöntemlerden birisi de izaha davet müessesesidir. İzaha davet müessesesi ile vergiyi doğuran olay meydana geldiği halde vergilendirilmemiş kazançların, normalden daha az uygulanacak ceza haddi ile kayıt altına alınması amaçlanmaktadır. Böylelikle bilgi eksikliği, dalgınlık, hesap hatası gibi art niyet olmaksızın vergi kaybına neden olan durumlar için mükelleflere açıklama imkânı tanınarak gönüllü uyum sağlanmaya çalışılmaktadır. Bu kapsamda çalışmada vergi uyumu, vergi psikolojisi ve vergi uyuşmazlığı olguları kavramsal çerçevede ele alınmış, sonrasında izaha davet müessesesine neden ihtiyaç duyulduğuna, müessesenin kapsamına, amaçlarına ve uygulama sürecine yer verilmiştir. Gerçekleştirilen anket sonuçlarına istinaden değerlendirmelerde bulunulmuştur. Buna göre izaha davet müessesesinin tanınırlığının henüz yeterli düzeyde olmadığı, izaha davet edilen mükelleflerin ise çoğunluğunun müesseseyi faydalı bulduğu belirlenmiştir. Mali idarece geliştirilen teknoloji odaklı uygulamaların, mükelleflerce olumlu karşılandığı da görülmüştür.

Anahtar Kelimeler : İzaha Davet Müessesesi, Vergi Uyumu, Vergi Psikolojisi, Vergi Uyuşmazlıkları
Jel Sınıflandırma Kodları : H2, H20, H26, K34

Abstract

States use different taxation methods and techniques to maximize tax income. In this process, it is of crucial importance to increase taxpayer's tax compliance. One of the modern methods used to minimize the tax losses determined by systematic audits and to reduce the tax costs is the establishment of the Invitation to Explain Method. The aim of this process is to record the non-taxed earnings and apply a penalty which is below the legal practice even though the event requires paying taxes. In this way, it is aimed to ensure voluntary compliance by providing the taxpayers with the opportunity to explain unintentional actions resulting in tax losses such as lack of information, inattentiveness and calculation errors. In this study, the concepts of tax compliance, tax psychology and tax disputes are handled in a conceptual framework and also the reason why the Invitation to Explain Method is needed, the scope of the establishment and application processes are included. Evaluations have been made based on the survey conducted. Accordingly, it has been found that the recognition of the establishment of the Invitation to Explain Method is not sufficient yet, and the majority of taxpayers invited to explain find the establishment of the method beneficial. It has also been observed that technology is used as an effective tax collection tool by local administrations and this is welcomed by taxpayers.

Keywords: Invitation to Explain Method, Tax Compliance, Tax Psychology, Tax Disputes.
Jel Codes : H2, H20, H26, K34

*Bu çalışma Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü tarafından kabul edilen "Vergi Uyumu Kapsamında Türk Vergi Sisteminde İzaha Davet Müessesesinin Değerlendirilmesi Üzerine Bir Araştırma: Konya İli Örneği" başlıklı yüksek lisans tezinden türetilmiştir.

**Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü Öğretim Üyesi, huseyincicek@sdu.edu.tr

***Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi ve T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, Gelir Uzmanı, gunesburcu123@gmail.com

GİRİŞ

Türk vergi sisteminde kamu harcamalarının temel finansman araçlarının başında gelen vergilerin tahakkuk ve tahsil süreçlerinde devlet ve mükellefler arasında bazı anlaşmazlıklar yaşanabilmektedir. Söz konusu anlaşmazlıklar yapılan işlemlerin vergiye tabi olduğunun mükelleflerce bilinmemesi veya vergi mevzuatının vergi yardımcıları (muhasibeci, mali müşavir vb. meslek mensubu) ile vergi idaresi çalışanlarınca farklı yorumlanmasından kaynaklanabilmektedir. Cebri olmasının yanı sıra Türkiye’de vergilerin emli bir kısmı mükelleflerin kendi beyanları esas alınarak tahsil edilmektedir. Beyan edilen vergilerin tam ve doğru olup olmadığı ise mevcut vergi kanunlar çerçevesinde vergi idarelerince gerçekleştirilen denetimlerle tespit edilmektedir.

Yakın dönemde Türk vergi mevzuatına girmiş ve uygulamasına geçilmiş “izaha davet” mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu artırmak için öngörülmüş bir müessesedir. Müessesenin yetkileri kapsamındaki konulara dair uyumsuzlukların tespiti ciddi teknik altyapı ve araştırma gerektirmektedir. Mevcut yetki, görev ve sorumlulukların hayata geçirilebilmesi için yeni komisyonların kurulması; uygulamayı, gönüllü uyumu sağlamak için geliştirilen diğer mali tekniklerden ayırmıştır. Müessese, vergi idaresince mükellef nezdinde yapılan denetim ve araştırmalar sonucunda ceza işlem gerektiren olayların saptandığı durumlarda, mükelleflerin doğrudan incelenmeye veya takdir komisyonuna sevk edilmesi yerine çelişkili durumun gerçek niteliğinin ortaya çıkarılması amacıyla mükelleflere açıklama imkânı sunmaktadır.

Bu çalışmada, Konya ilinde ikamet eden 386 vergi mükellefinin katılımı ile anket gerçekleştirilmiştir. Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen faktörlerin tespitine yönelik sorular yöneltilmiştir. İzaha davet müessesesinin uygulama dönütlerinin saptanmasına ilişkin analizlere yer verilmiş ve değerlendirmelerde bulunulmuştur.

1. Vergi Uyumu, Vergi Psikolojisi ve Vergi Uyuşmazlığı Kavramları

Vergi uyumu sorunu, vergilerin tarihi kadar eskidir (Andreoni, Erard and Feinstein, 1998: 818). Vergi uyumu, mükelleflerin yasada belirtilen tüm vergi yükümlülüklerini serbest bir şekilde eksiksiz yerine getirme anlamına gelmektedir (Atawodi & Ojeka: 2012: 90). Mükellefin yasal yükümlülüklerine uyma derecesi vergi sisteminin verimliliğini, etkinliğini ve tarafsızlığını etkilemektedir. Vergi uyumsuzluğu vergi gelirlerinin azalmasına, rekabetin bozulmasına ve eşitliğin sekteye uğramasına neden olmaktadır. Bu unsurlar birbirleri ile etkileşim içerisindedir. Vergi gelirlerini artırmak isteyen hükümetler, daha uyumlu mükelleflerle iletişim içerisinde kalarak ve bu mükelleflere yoğunlaşır. Ancak uyumsuz mükelleflerin göz ardı edilmesi vergi sisteminin yıpranmasına neden olabilirler. Eşit ve adil bir vergi sisteminin olmayışı vergi uyumuna yönelik istekliliği tehlikeye atabilir (IMF, 2015: 6). OECD’ye (2019) göre vergi uyumu, vergi mükellefinin gelir beyan ederek, bir beyanname vererek veya vergi borcunu zamanında ödeyerek ülkesinin vergi kurallarına uyma (veya uymama) derecesini göstermektedir. Vergi uyumu, vergi idaresinin vergi yasalarını ve düzenlemelerini sağlamak ve mükelleflerin bunlara uyması için bir sistemin kurulması ve sürdürülmesini ifade etmektedir (Seer, 2016: 2198). Vergi uyumluluğunu sağlama konusunda gelir idarelerinin elindeki temel araç, sunulan vergi beyannamelerinin denetlenmesidir. Denetim, geleneksel bir araç olsa da günümüzde tüm gelir idareleri için en önemli uyumluluk aracı olmaya devam etmektedir (OECD, 2014: 17).

Vergi denetimindeki amaç bireyleri cezalandırmak değil, verginin zamanında ve tam olarak tahsilini sağlamaktır. Bu amaçla ülke yönetimlerinde, cebri bir şekilde tahsil edilen vergilerin ödeyicisi konumundaki mükellefler ile vergi sistemi entegrasyonunun sağlanması büyük önem arz etmektedir. Vergi uyumu, beyannamenin verildiği sırada yürürlükte bulunan kanuni oranlara göre vergi yükümlülüğünün beyannameye tam olarak belirtilmesi ve beyannamenin süresinde verilmesidir (Roth, vd., 1989: 2). Vergi uyumsuz-

luğu ise, yukarıda yapılan tanımın aksine, vergi matrahlarının bilinçli bir şekilde düşük yahut farkında olmadan yüksek gösterilmesini ifade eder. Vergi uyumunu veya uyumsuzluğunu; uygulanan vergi oranları, denetim olasılığı, vergi yönetiminin etkinliği, vergi afları, vergi ahlakı, para ve hapis cezaları gibi bir dizi etken şekillendirebilmektedir. Vergi sisteminde etkinsizliğe yol açan söz konusu değişkenler üzerinde güncellemeler yapılarak vergi uyumsuzluğu hafifletilebilecektir. (Martin, 2013: 137).

Uyum konusunda yapılan çalışmalar incelendiğinde; ekonomik ve psikolojik olarak iki ayrı yönüyle incelendiği görülmektedir. Bunlardan ilki mükellef davranışlarını ekonomik yaklaşımla inceleyen Allingham & Sandmo (AS) modelidir. "Caydırma modeli" veya "beklenen fayda teorisi" olarak da bilinen AS modeline göre vergiye gönüllü uyumu sağlayan başlıca faktörler; etkin vergi denetimi ve cezaların caydırıcılığıdır (Aktan, 2012: 169). Allingham & Sandmo modeli ile başlamış olan vergi uyum analizleri, arz yanlı iktisat ekolünün hakim görüş olmasıyla devam etmiş (Martin, 2013: 255) ve ekonomi ile sosyal psikoloji arasında köprü kurmak amacıyla kurulan (Alm, Torgler, 2006: 228) Köln Vergi Okulu'nun önemli isimlerinden olan Schmolders'ın, vergi ahlakının aslında bir grup ahlakı olduğunu iddia etmesi ile yeni bir boyut kazanmıştır. Özellikle 1990'lı yıllardan itibaren, mükellef davranışlarının açıklanmasında dışsal faktörlerin yeterli olmayacağı ve vergi ahlakı gibi içsel motivasyon unsurlarının da en az diğer faktörler kadar önemli olduğu görüşü araştırmalara yön vermiştir (Şahin, Hatırlı, 2016: 255). Nitekim yapılan çalışmalar sonucunda elde edilen bulgular da bu görüşü destekler niteliktedir.

Mükelleflerin vergileme karşısındaki psikolojik tutumları, tutumların davranışlara yol açan eğilimler olması nedeniyle önemlidir (Aktan vd., 2002: 118). Dolayısıyla başarılı bir vergi uygulaması için sağlam bir vergi psikolojisi gereklidir (Çataloluk, 2008: 215). Bireylerin vergi uygulamaları karşısındaki algı ve tutumları incelenirken hem bireysel hem de toplumsal düzeydeki davranışları birlikte incelenmelidir.

Mükelleflerin, vergisel sorumluluklarını yerine getirme konusundaki isteklilik düzeyleri ne kadar yüksek olursa vergileme ile hedeflenen amaca bir o kadar yaklaşırlar (Organ, Yegen, 2013: 243). Bu sebeple vergiye gönüllü uyumun sağlanması, hedeflenen vergi tahsilatı ile gerçekleşen tahsilat tutarları arasındaki denge açısından kilit rol oynamaktadır.

Bir ülkedeki vergi tahsilatını etkileyen başlıca psikolojik faktörler; vergi bilinci ve vergi ahlak düzeyidir (Güner, 2008: 8). Vergi ahlakı, yükümlünün vergi ödeme konusundaki içsel motivasyonu olarak tanımlanırken (Kitapçı, 2015: 105); vergi bilinci, mükelleflerin vergiyle ilgili sahip oldukları farkındalık düzeyi şeklinde ifade edilmektedir (Demir, Ciğerci, 2016: 128). Bu anlamda yakalanma riski olmamasına rağmen vergilerini gönüllülük esasıyla ödeyen bireylerin davranışları, doğrudan vergi ahlakı ile ilişkilendirilebilecektir (Tosuner, Demir, 2008: 357).

Vergilendirme sürecini oluşturan tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil aşamalarından her biri süreç içinde domino taşı niteliğindedir. İlk üç sürecin düzgün işlemesi vergide istenen asıl hedefe yani zamanında ve tam tahsile ulaşılmasını sağlarken, herhangi bir aşamada meydana gelen aksaklık diğerlerini etkisizleştirecektir.

Vergi sistemimizde, "her mükellef kazancını en iyi kendisi bilir" yaklaşımından hareketle uygulanan beyan esasında, vergilendirme işleminin teknik yönü büyük ölçüde mükelleflere bir yükümlülük olarak devredilmiştir. Bu sebeple vergi idaresi faaliyetlerinin ağırlığı, mükellef beyanlarının doğruluğunun tespit ve denetlenmesine yöneliktir (Gerçek, 2002: 5). Etkin bir vergi denetimi mali idareyi güçlendirecektir (Acar, 2004: 6). Bu süreçte mükelleflerin doğru beyanda bulunmalarını sağlayan en önemli faktörlerin başında "vergi bilincinin" varlığı gelmektedir (Gerçek, 2002: 5). Etkin bir vergilendirme süreci için beyan, denetim, tespit ve ceza unsurlarından her biri bir önceki aşamayı tamamlamakta bir sonraki aşamaya ise zemin hazırlamaktadır. Diğer taraftan, iyi yönetilen bir vergi psikolojisi ile süreç canlandırılacak ve amaçla-

nan hedefler tutturulabilecektir.

Vergi uyumsuzluğu bir konu hakkında karşılıklı farklı görüşlere sahip olunması nedeniyle düşülen anlaşmazlıktır. Vergi hukukunun günümüz şartları gereği dinamik ve değişken yapısı nedeniyle, yönetsel işlemleri gerçekleştiren gelir idaresi ve bu işlemlere muhatap olan mükellefler arasında uyumsuzluk yaşanması olağandır (Hepaksaz, Avcı, 2018: 761). Vergi uygulayıcıları ya da vergi yardımcılarının dalgınlığı, konuya yeterince vakıf olmamaları gibi nedenlerle zaman zaman aksaklıklar yaşanmaktadır. Kasıt olmaksızın ödenmemiş olan vergilerin beyan ve tahsili amacıyla izaha davet yöntemi kullanılmaktadır.

Yargıya taşınan vergi uyumsuzluklarında çözüm, idari yollara göre daha uzun zaman aldığından (Taşçı, 2010: 15) uygulamadaki vergi uyumsuzluklarının yaklaşık %80'i uzlaşma yöntemi ile çözümlenmekte geriye kalan %20'lik kısmı ise mükellefler tarafından yargıya taşınmaktadır (Armağan 2009: 200). Ön uzlaşma niteliğindeki izaha davet müessesesi ile bu oranın (%20) daha da azalacağı öngörülmektedir.

2. İzaha Davet Müessesesi

İzah kelimesi, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda (VUK) iki farklı durumla mevcuttur. VUK'un 413'üncü maddesinde mükelleflerin izahat talebine (mükelleflerin ihtilafa düştükleri konularla ilgili olarak vergi idaresinden bilgi talebinde bulunmaları) yer verilirken, aynı kanunun 370'inci maddesinde izaha davet kurumuna değinilmiştir.

Vergi Usul Kanunu'nun 30/12/1980 tarih ve 2365 sayılı Kanun ile mülga 370'inci maddesi, 15/07/2016 tarih ve 6728 sayılı Kanun ile yeniden düzenlenmiştir. Söz konusu düzenleme kapsamında "izaha davet" başlığı altında yer alan VUK 370'inci maddesinin uygulanmasına yönelik amaç, kapsam, şart ve değerlendirmeleri kapsayan 482 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, 25 Temmuz 2017 tarih ve 30134 sayılı Resmi Gazete ile yayımlanmış ve 1/9/2017 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

İzaha davet, mükellefler hakkında çeşitli kurumlar aracılığıyla edinilen bilgilerin doğruluğunun teyit edilmesi amacıyla mükellefe yapılan çağrıdır (Gür, 2018: 6501). Müessese ile vergi kayıplarının önüne geçilmesi amaçlanmakta ve cezai yaptırım uygulanmadan önce mükelleflere son bir söz hakkı tanınmaktadır (Türkay, 2017: 44). İzaha davet müessesesi ile vergiye gönüllü uyumu artırmanın yanı sıra (Öztürk, 2018: 68) mükelleflerin izahat yapacağı bir durum olduğu takdirde, idarenin vergi incelemeleri ile kaybedeceği zamanın önüne geçilmektedir (Candan, 2016: 1).

Türk vergi hukukunda 01/09/2017 tarihi itibarıyla uygulamaya başlanılan ve mükelleflerin belirli konular kapsamında incelenmeye veya takdire sevkinden evvel konuyla ilgili varsa açıklama yapmasına, yapılan açıklamanın ilgili komisyonca uygun bulunması halinde indirimli ceza uygulanmasına imkân sağlayan bu müessese ile gereksiz incelemelerin ve her iki taraf için de zaman israfının önüne geçilmesi amaçlanmaktadır. Burada taraflardan kasıt, mali idare ile haklarında ön tespit yapılarak tarafına 'izaha davet yazısı' tebliğ edilen mükelleflerdir.

2.1. İzaha Davet Müessesesinin Oluşmasında Etkili Olan Faktörler

Son yıllarda vergi idaresi ile mükellefler arasındaki ilişki mükellef odaklı bir yaklaşım kazanarak vergilendirme sürecine mükellefin daha çok dâhil edildiği; ek olarak vergi bilinci ve uyumu temalı düzenlemelerin yoğunlaştığı gözlemlenmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun pişmanlık hükümlerinden faydalanarak kanuni süresinden sonra beyanda bulunan mükelleflere ceza kesilmemektedir. İzaha davet müessesesi, pişmanlıkla uzlaşma arası

bir müessese olarak da nitelendirilmektedir (Türkay, 2017: 3).

İdari işlem sürecinde şekil, konu, sebep ve maksat hususları açısından vergi idaresi ile mükellefler arasında uyuşmazlıklar yaşanabilmektedir. Bu uyuşmazlıklar çeşitli sebeplerden dolayı vergi idaresinden kaynaklanabileceği gibi vergi mükellefleri de sebebiyet verebilmektedir. Bahsi geçen gerekçelerle veya farklı nedenlerle oluşabilecek idare-mükellef uyumsuzluğu, iki taraf için de kısa sürede çözümü arzulanan bir sorundur (Hepaksaz, Avcı, 2018: 759).

Vergi kanunlarıyla yüklenen ödevlerin yerine getirilmemesi durumunda “vergi sorumluluğu” söz konusu olmaktadır. Ancak, kişinin bilgisi ve onayı olmadan gerçekleşen yasa dışı faaliyetler nedeniyle vergi sorumluluğunun doğması mümkün bulunmamaktadır (Taylor, 2013: 257). İşte gerçekte bilinçli olarak vergi kaybına neden olunmamış bu gibi durumlarda, mükelleflerin bilgisi olup olmadığı anlaşıl-maksızın cezalandırma yerine izaha davet müessesesi ile net ve güvenilir sonuç elde edilebilecektir.

Özellikle, devletin vergilendirmede iktisadilik ilkesi kapsamında değerlendirildiğinde verginin; anlaşmazlık sebebiyle yargıya başvurmaksızın doğrudan hazineye intikali, arzu edilen bir durumdur. Mükellefler açısından düşünüldüğünde ise kendilerine böyle bir hakkın (şansın) verilmesi neticesinde mükellefler; vergi mükellefiyetinin sorumluluğuna ve en nihayetinde de vergi bilincine sahip birer birey olabileceklerdir (Buyrukoğlu, Toparlak, 2018: 62).

İzaha davet uygulaması mükelleflerin ağır cezai hükümlerden kurtulmasına idarenin ise vergi maliyetlerini artırmadan alacak tahsilatının en kısa sürede gerçekleşmesine olanak sağlamaktadır (Doğan, Kabayel, 2018: 58). Vergi sistemindeki bu yeni kurum, idarenin yapmış olduğu tespit sebebiyle pişmanlık fırsatını kaçıran mükelleflerin doğrudan incelemeye ya da takdir komisyonuna sevk edilmeleri yerine bu ihtimaller öncesinde kendilerini açıklamak adına ara basamak niteliğindedir (Rençber, 2018: 137).

2.2. İzaha Davet Müessesesinin Amaçları

Vergi Usul Kanunu'nun 370'inci maddesi ile T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı'na verilen yetkiye istinaden Bakanlık tarafından yayımlanan tebliğ ile izaha davetin kapsamı ve şekli, ön tespitin niteliği, izaha daveti yapacak ve yapılacak izahı değerlendirecek merciler, davet yapılacaklar, yapılan izahta kullanılacak bilgi ve belgeler ile uygulamaya ilişkin diğer usul ve esaslar belirlenmiştir.

Tebliğ metninde öngörülenlerle birlikte, uygulanma şekli ve esasları topluca değerlendirildiğinde izaha davetin amaçlarını kısaca; vergi gelirlerinin tahsilini yükseltmek, tahsilat hızını artırmak, ihtilafları azaltmak (Türkay, 2017:4), vergi ödev ve yükümlülüklerinin tam olarak yerine getirilmesini sağlamak (Erdem, 2017: 151), zıyana uğratılan verginin minimum maliyet ve emekle tahsilini gerçekleştirmek (Rençber, 2018: 137), gereksiz inceleme ve takdir işlemlerinin önüne geçmek, mükelleflerin haksız ve gereksiz işlemlerle karşı karşıya kalmalarını engellemek, vergide gönüllü uyuma ulaşmak, (Bozdoğan, Çataloluk, 2018: 44), kayıt dışı faaliyette bulunan mükelleflerin izaha davet müessesesi ile kayıt altına almak (Ceyhan, Turan, 2019: 34), indirimli ceza uygulaması ile mükellefleri ağır cezai müeyyidelerden korumak (Kumkale, 2017: 2), denetimin etkinliğini güçlendirmek (Kumkale, 2017: 33) ve son olarak mükelleflerin vergilendirme sürecine daha aktif katılımlarını teşvik etmek şeklinde sıralamak mümkündür.

2.3. İzaha Davet Süreci

Mükelleflerin izaha davet edilebilmeleri için öncelikle 482 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile belirlenen izaha davet kapsamındaki 16 başlıktan herhangi biri hakkında ön tespit yapılması gerek-

mektedir (Öztürk, 2018: 73). Gerekli ön tespit şartlarının oluşması ile izaha davet süreci başlar (Sütçü, 2017).

Mükellefin izaha davet edilebilmesi için; verginin ziyana uğradığına dair bulgulara ilişkin ön tespit, mükellef hakkında vergi incelemesine başlanılmadan yahut mükellefin ilgili döneme ilişkin takdir komisyonuna sevk edilmesinden önce yapılmış olması (Safran, 2018: 39), ek olarak; maddede bahsi geçen yetkili merciler tarafından yapılmış ön tespitle ilgili olarak tespit tarihine kadar herhangi bir ihbarda bulunulmamış olması gerekmektedir (Erdem, 2017: 157). Ayrıca, mükelleflerin izaha davet hükümlerinden faydalanmış olmaları, vergi incelemesi yapılmasına ve hatta gerekirse tarhiyatın ikmaline bir engel oluşturmaz (Özmen, 2018: 72).

482 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği'ne göre yetkili merci, madde kapsamında izaha daveti yapacak ve kendisine yapılan izahı değerlendirmeye tabi tutarak izahın konusuyla ilgili nihai kararı verecek olan Gelir İdaresi Başkanlığı veya Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde yeterli sayıda kurulacak olan "izah değerlendirme komisyonlarını" ifade etmektedir.

Ön tespit çalışmaları kapsamında ilgili mükellefin, VUK 359'uncu maddesinde yer alan fiillerle vergiyi ziyana uğrattığının tespiti halinde mükellefin bu tespite bağlı olarak izaha davet edilmesi mümkün değildir (Ceyhan, Turan, 2019: 34). Ancak istisnai bazı şartlar dâhilinde davet hükümleri uygulanmaktadır. Şöyle ki;

- Sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge (SMİYB) tutarının vergiler hariç her bir tespit ve her bir belge için ayrı ayrı olmak şartıyla 70.000'i (2019 yılı için) aşmaması ve

- Kullanılmış olan SMİYB tutarının mükellefin ilgili yıldaki mal/hizmet alışı toplamının vergiler hariç tutarının %5'ini aşmaması şartıyla mükelleflerin izaha daveti mümkündür.

Sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgelerin değerlendirilmesinde ise; SMİYB olarak kullanılmış olabilecek belgeler;

- Her bir tespit için ayrı ayrı değerlendirilecek,
- Mal/hizmet alışının tespitinde, tespit tarihine kadar verilen KDV beyannamelerinde yer alan her bir KDV oranı için ayrı ayrı değerlendirilecektir (Ceyhan, Turan, 2019: 34). Söz konusu şartlar kapsamında mükelleflerin izaha daveti mümkündür.

Verginin ziyana sebebiyet verilmiş olabileceğine dair haklarında ön tespit yapılan mükelleflere "izaha davet yazısı" düzenlenir ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tebliğ edilir (Ceyhan, Turan, 2019: 35). Kendisine izaha davet yazısı tebliğ edilen mükelleflerin, haklarında yapılan ön tespite ilişkin olarak VUK'un 370'inci madde hükümlerinden yararlanabilmeleri için; tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içerisinde yetkili komisyona izahta bulunmaları gerekmektedir. Bu süre içerisinde ilgili komisyona izahta bulunmayanlar anılan madde hükmünden yararlanamaz. Son olarak; süresinde yapılan izah, İDK (İzaha Davet Komisyonu) tarafından en geç 10 gün içinde değerlendirilerek sonuca bağlanmaktadır.

3. Araştırma

Çalışmanın bu kısmında araştırmanın öncelikle metodolojisine yer verilmiş, amaç, kapsam ve yöntemine değinilmiş, devamında ise araştırma bulguları değerlendirilmiştir.

3.1. Araştırmanın Metodolojisi

Araştırma, Konya ilinde yaşayan vergi mükelleflerinin vergiye gönüllü uyumunu belirleyen tutum ve davranışlarının tespiti amacıyla yapılmıştır. Diğer taraftan bir hedefi gerçekleştirmeye yönelik yapılan çalışmaların faydalı olup olmadığının anlaşılabilmesi için, çalışmaya yönelik dönütlerin tespitinin de

önemli olduğu düşünülmektedir. Bu sebeple çalışmamızda; Türk vergi sisteminde yeni ihdas edilen “izaha davet müessesesinin” tanınırlığı, faydalı bulunup bulunmadığı ve uygulama verilerinin de analizi amaçlanmıştır.

Araştırmanın evrenini Konya ilindeki faal vergi mükellefleri oluşturmaktadır. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın resmi internet sitesinden 12 Ocak 2019 tarihinde elde edilen resmi istatistiki verilere göre, Ocak/2019 itibarıyla Konya ilinde faal 184.007 vergi mükellefi araştırmanın evrenini oluşturmaktadır (GİB, 2019). %95 güven aralığı ve %5 hata payı ile örneklem büyüklüğü 384 olarak belirlenmiştir. Araştırma kapsamında hata payını daha aza indirmek amacıyla 396 kişi ile anket gerçekleştirilmiştir.

Bu örneklem büyüklüğünden yola çıkarak güven düzeyini artırmak amacıyla tesadüfî 12 kişi daha ilave edilen çalışma 396 kişi ile tamamlanmıştır. Ancak araştırma sürecinde yaşanan kısıtlardan dolayı sayı 386 olarak belirlenmiştir. Uygulama yüz yüze gerçekleştirilmiştir. Ankete katılan vergi mükellefleri, basit rastgele örnekleme yöntemi ile belirlenmiştir. Anket formu iki bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde ankete katılan vergi mükelleflerinin demografik özellikleri ile uygulamaya ilişkin sorular, ikinci bölümde ise vergi uyumunu etkileyen sebepler (vergi psikolojisi-vergi ahlakı-vergi bilinci) ve izaha davet müessesesine ilişkin ifadeler yer almaktadır. Mükelleflerin tutumları, görüş ve önerilerinin ölçülebilmesi için; “katılıyorum”, “kararsızım” ve “katılmıyorum” yargılarının yer aldığı 3'lü likert ölçeği kullanılmıştır. Araştırmada verilerin analizi için SPSS 22.0 (Statistical Package for the Social Sciences) paket programı kullanılmış olup analizler %95 güven aralığında gerçekleştirilmiştir.

3.2. Araştırmanın Bulguları

Maliye literatürü demografik faktörlerin vergi tutum ve davranışları üzerinde önemli etkilerinin olduğunu dile getirmektedir (Ömürbek, vd., 2007: 107). Taytak 2016 yılında yapmış olduğu çalışmasında, mükelleflerin cinsiyet, medeni durum ve yaş gibi demografik özelliklerinin vergi algısını etkilediği sonucuna ulaşmıştır (Taytak, 2016: 1944).

Çalışmanın bu bölümünde; çalışma evrenini temsil ettiği varsayımıyla belirlenen örneklem kitleye ait demografik bilgilerin, frekans ve yüzde dağılımları incelenmektedir.

Ankete katılan mükelleflerin çoğunluğu 26-30 (%24,9 ile) yaş aralığındaki mükelleflerden oluşmaktadır. %75,1'i erkek, %24,9'u kadındır. Katılımcıların %67,9'u (262 kişi) evli, %32,1'i (124 kişi) bekâr, %51,3'ü (198 kişi) lisans mezunu, %25,6'sı (99 kişi) ortaöğretim, %10,9'u (42 kişi) ilköğretim, %6,7'sinin (26 kişi) ön lisans ve %5,4'ü (21 kişi) yüksek lisans eğitimi almıştır. %36,0'ının (139 kişi) aylık geliri 0-2500 lira, %40,7'sinin (157 kişi) 2501-5000 lira aralığındadır ve %23,3'ünün (90 kişi) aylık geliri 5001 ve üzerindedir.

Tablo 1: “Vergi oranları arttıkça vergi kaçırma eğilimi de artar.” İfadesine Verilen Cevapların Frekans ve Yüzde Dağılımları

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Katılmıyorum	82	21,2	21,2
Kararsızım	22	5,7	26,9
Katılıyorum	282	73,1	100,0
Toplam	386	100,0	

Vergi oranlarının yükselmesi genel olarak yükümlüler üzerindeki vergi yükünü de ağırlaştıracaktır. Bu durum bizi, vergi kaçakçılığı ile vergi oranları arasında doğru orantı olduğu sonucuna götürmektedir. Tablo 1'e göre mükelleflerin %73,1'i (282 kişi) vergi oranlarının vergi kaçırma ile ilişkisi olduğunu ifade ederken, %21,2'si (82 kişi) ikisi vergi oranları ile vergi kaçakçılığı arasında herhangi bir bağ bulunmadığını

dile getirmiştir.

Canbolat Kaya'nın 445 üniversite öğrencisi ile yaptığı ankette "vergi oranlarının yüksek olması vergi kaçakçılığını artırır" ifadesini öğrenciler 3,82 ortalamaıyla "katılıyorum" olarak yanıtlamışlardır (Canbolat Kaya, 2018: 103).

Mükelleflerin büyük bir çoğunluğu uygulanan vergi oranları arttığında bu durumun kaçakçılığı teşvik edebileceğini ifade etmektedir. Vergi yükünün ağırlaşmasının, psikolojik olarak mükellef tepkilerinin artmasına neden olduğu değerlendirilmektedir.

Tablo 2: "Vergi borcu vatandaşlık borcudur, şartlar ne olursa olsun ödenmelidir." İfadesine Verilen Cevapların Frekans ve Yüzde Dağılımları

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Katılmıyorum	59	15,3	15,3
Kararsızım	26	6,7	22,0
Katılıyorum	301	78,0	100,0
Toplam	386	100,0	

Vergi ödemek temel bir vatandaşlık görevidir (Yurdadoğ, Gökbunar, Tunçay, 2016: 805). Vergi psikolojisini inceleyerek vergi bilinci ve vergi uyumu konularında belirli bir sonuca ulaşabilmek için öncelikle mükelleflerin vergiyi nasıl algıladıkları irdelenmelidir. Ödemesi gereken verginin sebebini bilen mükelleflerin vergi ödeme konusundaki içsel motivasyonları, bu bilince sahip olmayan mükelleflere göre daha yüksek olacaktır (Güner, 2008: 28).

Sosyal bilimcilere göre vergi ahlakı, pekçok sosyal ve kültürel faktörle etkileşim halindedir (Gencel, Kuru, 2012: 33). Nerre'ye göre, vergi sistemi içinde yer alan ancak toplum kurallarına uymayan hiçbir şey sonsuza kadar yaşayamaz (Nerre, 2001: 2). Örnek olarak; vatandaşlık bağı ile bağlı olunan devletin yönetim şekli, devletin ve siyasi iktidarların bireysel ve toplumsal olarak kabul ve güven derecesi, millî ve manevî duygular gösterilebilir. Söz konusu faktörler, vergi ahlakının oluşumu, gelişimi ve sürdürülebilmesinde önemli birer unsurdur (Gencel, Kuru, 2012: 33).

Tablo 2'ye göre vergiyi vatandaşlık borcu olarak gören mükellef oranı % 78,0'dir (301 kişi). Benzer sorularla yapılan anket çalışmaları incelendiğinde, Canbolat Kaya'nın yaptığı araştırmaya göre mükelleflerin 3,84 ortalama ile (5'li ölçek) "Vergi, vatandaşlık görevleri arasında yer almaktadır" sorusuna katılmaktadır (Canbolat Kaya, 2018: 102). Yine Cansız'ın yaptığı anket çalışmasında mükelleflerin %47,2'si "Vergileri bir vatandaşlık görevi olarak algılamaktadır" (Cansız, 2015: 438). Ömürbek ve diğerlerinin, üniversite öğrencileri ile yaptığı anket çalışmasında katılımcıların önemli bir kısmı (4,36/5'li ölçek), "Vergiyi kutsal bir vatandaşlık görevi" olarak görmektedir (Ömürbek, vd., 2007: 113). Çiçek ve Bitlisli'nin yaptığı araştırmada da yine katılımcıların (vergi eğitimi alanlar) büyük bir kısmı (4,36/5'li ölçek), Cansız'ın çalışmasında ise katılımcıların %47,2'si verginin vatandaşlık görevi olduğunu düşünmektedir (Çiçek, Bitlisli, 2017; 272).

Tablo 3: "Vergi kanunlarının sık değişmesi, vergisel ödevlerimi yerine getirmemi zorlaştırıyor." İfadesine Verilen Cevapların Frekans ve Yüzde Dağılımları

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Katılmıyorum	102	26,4	26,4
Kararsızım	49	12,7	39,1
Katılıyorum	235	60,9	100,0
Toplam	386	100,0	

Tablo 3'e göre mükelleflerin %60,9'u (235 kişi) vergi mevzuatındaki sık değişimlerin vergisel yükümlülüklerini yerine getirmelerini zorlaştırdığını, %26,4'ü (102 kişi) zorlaştırmadığını, %12,7'si (49 kişi) ise kararsız kaldığını belirtmiştir. Buradan, katılımcıların önemli bir çoğunluğunun mevzuat değişimlerinden olumsuz etkilendiği ya da takip etmekte zorlandığı sonucuna ulaşabiliriz.

Vergi sistemimizde en çok karşılaşılan sorunlardan biri de vergi kanunlarının sık sık değişikliğe uğramasıdır (Biberoğlu, 2006: 76). Vergi kanunların karmaşık bir yapıya sahip olması, vergi yükümlülerinin ödeme ve zamanla da uyum gayretini azaltmaktadır (Karakoç, 2014: 1301). Vergi hukukunda vergi ile ilgili işlemlerin zamanında, tam ve doğru bir şekilde yapılmış olması esastır. Bu sebeple vergi mevzuatındaki güncel gelişmeler büyük bir titizlikle takip edilmelidir. Çağın gereklerine uygun olarak vergisel iş ve işlemlerde yapılan değişimler zaman zaman fazlalaşabilmektedir. Arzulanan tüm bu değişimlerin takibi ve uygulamaya doğru bir şekilde aktarılmasıdır.

Sara'nın yaptığı çalışmada mükelleflerin %89,3'ü, "Ülkemizde maliye mevzuatı çok sık değişmektedir" ifadesine katılmışlardır. Aynı çalışmada benzer nitelikteki "Mevzuat değişikliklerine uyum sağlamakta zorlanıyorum" ifadesine ise 306 kişinin (%53,9) hemfikir olduğu gözlemlenmiştir (Sara, 2012: 127-130).

Tablo 4: "Denetimin etkinliği vergi itaatini artırır." İfadesine Verilen Cevapların Frekans ve Yüzde Dağılımları

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Katılmıyorum	59	15,3	15,3
Kararsızım	36	9,3	24,6
Katılıyorum	291	75,4	100,0
Toplam	386	100,0	

Denetim, bir riskin varlığına dayanır. Bir ekonomide etkin işleyen bir vergi dairesi ve vergi denetim süreci; kayıt dışılığın önüne vurulmuş en büyük engeldir (Somuncu, 2014: 135-138). Tablo 4'e göre mükelleflerin %75,4'ü denetimin etkinliğinin vergi itaatini artırdığını, %15,3'ü (59 kişi) artırmadığını, %9,3'ü (36 kişi) ise kararsız olduğunu ifade etmiştir.

Sara'nın yaptığı çalışmada mükelleflerin %73,8'i (419 kişi) vergi denetimlerinin yeterli olmadığı görüşündedir (Sara, 2012: 117). Cansız'ın çalışmasında ise mükelleflerin %68,5'i "Türkiye'de vergi denetimleri yeterli şekilde yapılamamaktadır" ifadesine katılmadıklarını belirtmişlerdir (Cansız, 2015: 444). Çalışmalarda denetim oranlarının yüksekliği ile vergiye gönüllü uyum arasında pozitif yönlü bir ilişki olduğu sonucuna ulaşılmıştır (Sandalcı, 2015: 75).

Beyan esasına göre vergilendirilen mükelleflerin, kişisel vergi borçlarını yetenekleri ölçüsünde azaltmaları (Yeniçeri, 2014: 82) denetim ihtiyacının artmasına neden olmaktadır. Çağdaş vergi sistemlerinin temeli beyan esasına dayanmaktadır. "Her mükellef kazancını en iyi kendisi bilir" prensibinden hareketle uygulamaya konulan beyan esasında, vergilendirme işleminin teknik yönü büyük ölçüde mükelleflere ödev olarak devredilmiş bulunmaktadır. Bu sebeple vergi idaresi faaliyetlerinin ağırlığı, mükellef beyanlarının doğruluğunun tespit ve denetlenmesine yöneliktir. Bu süreçte mükelleflerin doğru beyanda bulunmalarını sağlayan en önemli faktörlerden biri "vergi bilincinin" varlığıdır (Gerçek, 2002: 5).

Kamu giderlerinin finansmanı için kullanılan tevkif yoluyla vergilemede genelde sorun yaşanmaktadır. Ancak beyan ettiği matrah üzerinden vergilendirilen mükellefler tarafında durum pek de iç açıcı değildir. Elde ettiği kazanç üzerinden ayrılan kısmı minimize etmek istediği için vergi kayıplarına yol açan mükellef davranışları, vergi denetimini zorunlu kılmaktadır.

Tablo 5: “Teknolojinin vergi dairelerince etkin kullanıldığını düşünüyorum.” İfadesine Verilen Cevapların Frekans ve Yüzde Dağılımları

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Katılmıyorum	60	15,5	15,5
Kararsızım	72	18,7	34,2
Katılıyorum	254	65,8	100,0
Toplam	386	100,0	

Tüm kazanç türlerinin vergilendirilebilmesi ve vergide adaletin sağlanabilmesi için çağın gereklerine uymak bir zorunluluktur. Mükelleflerin hiçbir şekilde mağduriyet yaşamaması için devlet tüm önlemleri almak durumundadır. Son zamanlarda bu kapsamda yapılan çalışmaların elektronik işlemlerde yoğunlaştığı gözlemlenmiştir. E-Yoklama, E-Defter Beyan ve E-Tebliğat gibi uygulamalar ile vergi kayıp ve kaçakçılığının önlenmesine ilave olarak vergi toplama maliyetlerinde de azalma söz konusudur.

Tablo 5'e göre mükelleflerden 254'ü (%65,8) vergi dairelerince teknolojinin etkin kullanıldığını, 60'ı (%15,5) etkin kullanılmadığını belirtmiştir. Bu bağlamda; gerek vergiye gönüllü uyumun sağlanması gerekse izaha davet müessesesine yapılan araştırma, tespit ve değerlendirmelerin doğru, hızlı ve güvenilir olması amacıyla geliştirilen elektronik uygulamaların, mükellefler tarafından olumlu karşılandığı sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 6: “Hâlihazırda (VUK/370.madde kapsamında) uygulanan ‘izaha davet müessesesi’ hakkında bilgim var.” İfadesine Verilen Cevapların Frekans ve Yüzde Dağılımları

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Katılmıyorum	106	27,5	27,5
Kararsızım	98	25,4	52,8
Katılıyorum	182	47,2	100,0
Toplam	386	100,0	

Vergi yasalarında yapılan sık düzenlemeler, bireylerin takip ve uygulama güçlüğü çekmesine neden olmaktadır. Bunun yanı sıra, gayri ihtiyari yapılan hata ve yanlışlıklardan (Biberoğlu, 2006: 76) kaynaklı olmak üzere önemli miktarda vergi kaybı ya da uyumsuzluğu yaşanmaktadır. Mevcut uyumsuzlukların yargı yoluna gidilmeden çözülebilmesi, ilgili konu ile alakalı olarak mükelleflerin vergi beyanlarının ve bildirimlerinin düzeltilebilmesi için tasarlanan “izaha davet müessesesi” henüz çok yeni bir uygulamadır. Müessesenin gereklerini uygulamak amacıyla 01.09.2017 tarihinde kurulan “izaha davet komisyonlarının” henüz tam anlamıyla faaliyete geçmediği anlaşılmıştır. Ancak kurumlar arası sistemsel altyapı ve veri tabanı entegrasyonlarının tamamlanmasıyla birlikte nitelikli çalışmaların yapılacağı değerlendirilmektedir.

Tablo 6'da, mükelleflerden 182'sinin (%47,2) izaha davet müessesesi hakkında bilgi sahibi olduğu, 106 (%27,5) kişinin müesseseyi hiç duymadığı, 98 kişinin (25,4) ise karar veremediği görülmektedir. Sonuç olarak, söz konusu müessesenin pek çok mükellef tarafından henüz bilinmediği gerek sonuçlardan, gerekse anket uygulaması esnasında mükelleflerin müessesenin ismine duymuş oldukları yabancılikten anlaşılmıştır.

Tablo 7: "İzaha davet müessesesini faydalı buluyorum." İfadesine Verilen Cevapların Frekans ve Yüzde Dağılımları

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Katılmıyorum	80	20,7	20,7
Kararsızım	108	28,0	48,7
Katılıyorum	198	51,3	100,0
Toplam	386	100,0	

Tablo 7'ye göre izaha davet müessesesini 198 kişi (%51,3) faydalı, 80 kişi (%20,7) faydasız bulmuş olmakla birlikte 108 kişi kararsızdır.

Tablo incelendiğinde kararsız mükellef yüzdesinin hayli fazla olduğu görülmektedir. Vergi mükellefleri ile yüz yüze yapılan çalışma esnasında da fark edilen bu durumun birkaç sebebi olduğu düşünülmektedir. Şöyle ki; herhangi bir konu hakkında vergi dairesi tarafından kendilerinden talep edilen bilgiler için kullanılan "izah dilekçesi" veya "izah yazısı" gibi terimler ile "izaha davet müessesesinin" karıştırılmış olabileceği düşünülmektedir. Nitekim Tablo 6'da 182 kişi müessese hakkında bilgim var derken Tablo 7'de müesseseyi faydalı buluyorum diyen mükellef sayısı 198'dir.

Tablo 8: "İzaha davet yazısı ile bana tanınan süre (15 gün) yeterli bir süredir." İfadesine Verilen Cevapların Frekans ve Yüzde Dağılımları

İfade Durumu	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Katılmıyorum	137	35,5	35,5
Kararsızım	92	23,8	59,3
Katılıyorum	157	40,7	100,0
Toplam	386	100,0	

Tablo 8'e göre izaha davet müessesesinde "izaha davet yazısının" tebliğinden itibaren mükellefe tanınan 15 günlük cevap verme süresi, mükelleflerin %40,7'si (157 kişi) tarafından yeterli bulunurken; %35,5'i (137) tarafından yeterli görülmemiştir. %23,8 (92 kişi) ise kararsızdır.

"İzaha davet müessesesinden yararlandınız mı" ile "İzaha davet müessesesini faydalı buluyorum" Arasında Kurulan Hipotez:

"İzaha davet müessesesinden yararlandınız mı" ile "izaha davet müessesesini faydalı buluyorum" arasında bir hipotez oluşturulmuştur.

H0: "İzaha davet müessesesinden yararlandınız mı" ile "izaha davet müessesesini faydalı buluyorum" ifadesi arasında bir farklılık yoktur.

H1: "İzaha davet müessesesinden yararlandınız mı" ile "izaha davet müessesesini faydalı buluyorum" ifadesi arasında bir farklılık vardır.

Tablo 9: "İzaha davet müessesesini faydalı buluyorum." İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu

		İzaha davet müessesesini faydalı buluyorum.			Toplam	Ki-Kare Testi
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum		
İzaha davet müessesesinde yararlanınız?	Hayır	64	89	117	270	X ² =22,9 24 Sd=2 P=,000
		23,7%	33,0%	43,3%	100,0%	
	Evet	16	19	81	116	
		13,8%	16,4%	69,8%	100,0%	
	Toplam	80	108	198	386	
		20,7%	28,0%	51,3%	100,0%	

Çalışmada Konya ilinde yaşayan vergi mükelleflerinin konu hakkındaki farkındalık düzeyine ek; görüş, tutum ve önerileri ölçülmeye çalışılmıştır. Bu amaçla ankete katılan mükelleflere yöneltilen "İzaha davet müessesesinden yararlandınız mı?" ile "İzaha davet müessesesini faydalı buluyorum" soruları arasında yapılan çapraz analiz sonuçlarını gösteren Tablo 9'a göre; izaha davet kurumundan yararlanan mükelleflerin %69,8'i müesseseyi faydalı görürken, kendisine izaha davet kapsamında bir yazı gönderilmemiş veya gönderilen yazıya icabet etmemiş mükelleflerden %43,3'ü müesseseyi faydalı bulmaktadır. Tablo 9'da yer alan katsayı değerine göre, p=,000 ki-kare anlamlılık düzeyi p<0,05 olduğu için, H0 red H1 kabul edilmiştir.

"İnteraktif Vergi Dairesi'ni (İVD) kullanıyor musunuz" ile "İzaha davet yazısı ile bana tanınan süre (15 gün) yeterli bir süredir" Arasında Kurulan Hipotez:

"İnteraktif Vergi Dairesi'ni (İVD) kullanıyor musunuz" ile "İzaha davet yazısı ile bana tanınan süre (15 gün) yeterli bir süredir" arasında bir hipotez oluşturulmuştur.

H0: "İnteraktif Vergi Dairesi'ni (İVD) kullanıyor musunuz" ile "İzaha davet yazısı ile bana tanınan süre (15 gün) yeterli bir süredir" ifadesi arasında bir farklılık yoktur.

H1: "İnteraktif Vergi Dairesi'ni (İVD) kullanıyor musunuz" ile "İzaha davet yazısı ile bana tanınan süre (15 gün) yeterli bir süredir" ifadesi arasında bir farklılık vardır.

Tablo 10: "İzaha davet yazısı ile bana tanınan süre (15 gün) yeterli bir süredir." İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu

		İzaha davet yazısı ile bana tanınan süre (15 gün) yeterli bir süredir.			Toplam	Ki-Kare Testi
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum		
İnteraktif Vergi Dairesi'ni (İVD) kullanıyor musunuz?	Hayır	31	27	20	78	X ² =10,696 Sd=2 P=,005
		39,7%	34,6%	25,6%	100,0%	
	Evet	106	65	137	308	
		34,4%	21,1%	44,5%	100,0%	
	Toplam	137	92	157	386	
		35,5%	23,8%	40,7%	100,0%	

Tablo 10'a göre interaktif vergi dairesini tercih eden mükelleflerin, izaha davet yazısına cevap için verilen 15 günlük süreyi yeterli bulma oranı %44,5 (137 kişi) düzeyinde gerçekleşirken, aynı gruptaki 106 kişi (34,4) sürenin yeterli olmadığını ifade etmiştir. Tablo 10'da yer alan katsayı değerine göre, p=,005 ki-kare anlamlılık düzeyi p<0,05 olduğu için, H0 red H1 kabul edilmiştir. İnteraktif Vergi Dairesini kullanan

mükelleflerden %44,5'i müessese kapsamında kendilerine tanınan süreyi yeterli bulurken, %34,4'ü ilgili süreyi yeterli bulmamaktadır.

Bu bağlamda, Tablo 5 ile tespit edilen "teknolojinin vergi dairelerince etkin kullanıldığını" düşünen mükellef yüzdesinden, ilgili uygulamaları (Tablo 10 için İVD kabul edilmiştir) kullanan mükelleflerin izaha davet müessesesine konu süre (15 gün) hakkındaki görüşlerinin farklılık arz ettiği gözlemlenmiştir.

“İzaha davet müessesesinden yararlandınız mı” ile “Vergi mekanizmasının etkin işlediğini düşünüyorum” Arasında Kurulan Hipotez:

“İzaha davet müessesesinden yararlandınız mı” ile “Vergi mekanizmasının etkin işlediğini düşünüyorum” arasında bir hipotez kurulmuştur.

H0: “İzaha davet müessesesinden yararlandınız mı” ile “Vergi mekanizmasının etkin işlediğini düşünüyorum” ifadesi arasında bir farklılık yoktur.

H1: “İzaha davet müessesesinden yararlandınız mı” ile “Vergi mekanizmasının etkin işlediğini düşünüyorum” ifadesi arasında bir farklılık vardır.

Tablo 11: “Vergi mekanizmasının etkin işlediğini düşünüyorum.” İfadesine Verilen Yanıtların Çapraz Tablosu

		Vergi mekanizmasının etkin işlediğini düşünüyorum.			Toplam	Ki-Kare Testi
		Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum		
İzaha davet müessesesinden yararlandınız?	Hayır	123	41	106	270	X ² =23,653 Sd=2 P=,000
		45,6%	15,2%	39,3%	100,0%	
	Evet	24	18	74	116	
		20,7%	15,5%	63,8%	100,0%	
	Toplam	147	59	180	386	
		38,1%	15,3%	46,6%	100,0%	

Tablo 11'e göre izaha davet müessesesinden faydalananların %63,8'i vergi mekanizmasının etkin işlediğini düşünmektedir. Tablo 11'de yer alan katsayı değerine göre, p=,005 ki-kare anlamlılık düzeyi p<0,05 olduğu için, H0 red H1 kabul edilmiştir. Buna göre müesseseden faydalananların %63,8'lik kısmı vergi mekanizmasının etkin işlediğini düşünmektedir.

Sonuç

Vergi sisteminin tam anlamıyla anlaşılıp uygulanabilmesi için vergi yasalarının ve diğer düzenleyici işlemlerin iyi kavranması gerekmektedir. Bu anlamda vergi mevzuatının anlaşılır bir yapıya sahip olması vergi hatalarını düşürecek, yapılacak yasal düzenlemelerle vergiden kaçınmalar azaltılabilecektir. Diğer taraftan yorum farklılığı nedeniyle meydana gelen uyuşmazlıklar da yine mevzuat düzenlemeleri ile giderilebilecektir. Zira kanunların yorumlanmasındaki farklılıklar istisna yaratma olasılığı barındırmaktadır.

Yapılan inceleme ve denetimler neticesinde herhangi bir vergi ziyanına sebebiyet verildiğinin tespit edilmesi halinde, mükelleflere cezalı tarhiyatlar önerilmekte ve gerçekleştirilmektedir. Ancak ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunun tespiti amacıyla gerçekleştirilen denetim ve incelemeler verginin tahsil sürecini ve vergi uyum maliyetlerini artırabilmektedir. Doğrudan incelemeye başlanılan mükelleflerin incelenme psikolojisi ile birlikte mükellef-idare arasındaki işlevsel bürokrasi de yine verginin kesinleşmesi

ve tahsilatını geciktirmektedir. Mükellef odaklı yeni kamu mali yönetim stratejisi kapsamında yapılan çalışmalara verilebilecek son örneklerden olan izaha davet müessesesi ile olayların gerçek niteliğinin tespit edilmesine mükelleflerce daha fazla katkıda bulunulması amaçlanmaktadır.

Kanunda düzenlendiği yer itibarıyla vergi cezalarını ortadan kaldıran bir yöntem şeklinde görülen ve birçok kaynakta idari çözüm yolları arasında yer alan bu yaklaşım, esasında bir çözüm yolu olmaktan ziyade uyumsuzluğu önleyici bir usul olarak karşımıza çıkmaktadır. Nitekim izaha davet yazısının tebliğine cevabi olarak verilen mükellef izahatında; kendilerine tebliğ edilen hususlara ilişkin olarak vergi kaybına neden olunmadığı ve fakat bu izahatın yetkili idarece yeterli görülmediği, ayrıca 15 gün içinde mükellef tarafından mevcut durum nedeniyle vergi kaybını giderici (düzeltme beyanı gibi) işlemlerin yapılmaması durumunda mükellefler incelemeye/takdire sevk edilmektedirler. Anlaşılabileceği üzere ön tespit aşamasında henüz gerçek bir anlaşmazlıktan bahsedilemezken (keza bir sonraki aşamada mükellef tarafından yapılan izahatın yeterli görülmesi ile dosya kapatılmaktadır), izaha davet yazısının tebliğine istinaden mükellef izahından sonra durum netleşmektedir.

Vergi mevzuatındaki sık değişimlerin ve güncellemelerin mükellef davranışlarına etkisi incelendiğinde mükelleflerin %60,9'unun mevzuat değişimlerini takip edemedikleri görülmektedir. Vergi uyumunu etkileyen dışsal faktörler kapsamında değerlendirilen vergi yasaları, vergi uyumunu önemli ölçüde etkilemektedir. Küresel ticaretin ve teknolojinin hızla geliştiği, kazanç çeşitliliğininse sürekli arttığı günümüz ekonomilerinde, tüm kazançların vergilendirilmesi ve fakat gerekli istisna ve muafiyetler ile vergide adaletin sağlanması için yasal düzenlemeler yapılmalıdır. Ancak uygulanmakta olan vergi kanunlarından pek çoğunun eski tarihlere dayanıyor olması nedeniyle gerek anlaşılabilen madde hükümleri gerekse değişen ihtiyaçlar bağlamında ilave düzenlemelere gidilmektedir. Bu sebeple ilgili kanunların, yapılan tüm düzenlemeleri kapsayarak yalın bir dille revize edilmesinin vergiye gönüllü uyuma olumlu katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Çalışma kapsamında, vergi yükümlülerinin vergiyi vatandaşlık görevleri arasında görüp görmedikleri sorgulanmış ve vergiyi vatandaşlık görevi olarak algılayanların oranının %78 (301 kişi) gibi oldukça yüksek bir seviyede olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Vergi uyumunu etkileyen bir diğer faktör olan ve vergi ahlakı kapsamında değerlendirilebilecek vergi denetimlerinin vergi uyumuna etkisine bakıldığında mükelleflerin %75,4'ü denetimin etkinliğinin vergi uyumuna etkisi konusunda hemfikirdir.

Mükelleflerin %51,3'ü tarafından izaha davet kurumu faydalı bulunmaktadır. Uygulama dönütlerinin tespiti ve değerlendirilmesi amacıyla yapılan ki-kare testi, konu hakkında daha detaylı bilgi vermektedir. Buna göre, söz konusu müesseseden yararlananların %69,8'i izaha davet müessesesini yararlı bulurken %13,8'i aksi yönde düşünmektedir. O halde; uygulama kapsamında açıklamaya davet edilen ve konu hakkında yazılı/sözlü izahata bulunarak süreci aktif bir şekilde yaşayan mükelleflerin önemli bir kısmı uygulamayı yerinde görmektedir.

Diğer taraftan müessese kapsamında bulunan konular nedeniyle Gelir İdaresi Başkanlığı nezdinde kurulan izaha davet komisyonlarının henüz seri bir şekilde işlemediği değerlendirilmektedir. 482 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 16 başlık halinde sınırları çizilen müessesenin daha etkin işleyebilmesi için kapsam dâhilindeki konular bazında Vergi Denetim Kurulu ve Gelir İdaresi Başkanlığı komisyonları arasında yasal ayrıma gidilmesinin faydalı olacağı düşünülmektedir.

Kaynakça

Acar, İ.A. ve Merter, M.E. (2004). Türkiye’de 1990 Sonrası Dönemde Vergi Denetimi ve Denetiminde Etkinlik Sorunu, Maliye Dergisi, 147, 5-27.

Aktan, C.C. (2012). “Yeni” Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler, Ankara, Hermes Matbaacılık.

Aktan, C.C., Dileyici, D. ve Saraç, Ö. (2002). Vergi, Zulüm ve İsyan, Ankara: Phoenix Yayınevi.

Alm, J. And Torgler, B. (2006). Culture Differences And Tax Morale In The United States And In Europe, Journal Of Economic Psychology, 224-246.

Andreoni J., Erard B. and Feinstein J., (1998). Tax Compliance, Journal of Economic Literature, Vol. 36, No. 2 (Jun., 1998), pp. 818-860

Armağan, R. (2009). Vergi Uyuşmazlıklarının Yargı Sürecinde Çözümü: Isparta İli Özelinde Bir Değerlendirme, Maliye Dergisi, 156, 199-218 (Ocak-Haziran).

Atawodi, O. W. And Ojeka, S. A. (2012). Factors That Affect Tax Compliance among Small and Medium Enterprises (SMEs) in North Central Nigeria, International Journal of Business and Management Vol. 7, No. 12, 87-96.

Biberoğlu, E. (2006). Türkiye’de Gönüllü Vergi Uyumunu, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Mali Hukuk Programı (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi).

Bozdoğan, D. Ve Çataloluk, C. (2018). Vergi Usul Kanununda Yer Alan “İzaha Davet” Kurumunun Değerlendirilmesi ve Öneriler, Journal Of International Management, Educational And Economics Perspectives, 6(1), 42-56.

Buyrukoğlu, S. ve Toparlak, E. (2018). Avantaj ve Dezavantajlarıyla İzaha Davet Müessesesi, Optimum Ekonomi Ve Yönetim Bilimleri Dergisi, 5(1), 57-68.

Canbolat Kaya, S. (2018). Yükseköğretim Öğrencilerinde Vergi Bilinci ve Vergi Algısı Üzerine Bir Araştırma: Ahi Evran Üniversitesi Örneği, Niğde Ömer Halis Demir Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Ve Finansman Bilim Dalı, (Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi), Niğde.

Candan, T. (2016, Ağustos 15). Vergi Usul Hukukunda Yeni Bir Müessese: İzaha Davet, <https://Turgutcandan.Com/2016/08/15/Vergi-Usul-Hukukunda-Yeni-Bir-Muessese-İzaha-Davet/> (Erişim Tarihi: 15.05.2019).

Cansız, H. (2015). Defterdarlık Çalışanlarının Vergi Algıları: Afyonkarahisar Örneği, Celal Bayar Üniversitesi, İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi, 22(2), 433-450.

Ceyhan, A. ve Turan, E. (2019). Kayıt Dışılığın ve Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözümünde İzaha Davet İle Pişmanlık Ve İslah Müesseselerinin Karşılaştırmalı Analizi, Vergi Raporu Dergisi, 235, 30-49(Nisan).

Çataloluk, C. (2008). Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları, Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 20, 213-228.

Çiçek, U. ve Bitlisli, F. (2017). Vergi Eğitiminin Üniversite Öğrencilerinin Vergi Bilinci ve Farkındalığı Üzerindeki Etkisi: Bir Araştırma, Muhasebe Ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 10(2), 261-278 (Temmuz).

Demir, İ.C. ve Ciğerci, İ. (2016). Vergi Bilincinin Oluşumunda Eğitimin Rolü: İlköğretim Öğrencileriyle Ampirik Bir Çalışma, Celal Bayar Üniversitesi, İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi, Yönetim Ve Ekonomi Dergisi, 23(1),127-143.

Doğan, A. Ve Kabayel, M. (2018). Vergi Hukukunda İzaha Davet Uygulaması, Vergi Raporu, 224, 58-66 (Mayıs).

Erdem, T. (2017). Vergi Usul Kanununda Yeni Bir Kurum "İzaha Davet", Vergi Sorunları Dergisi, 347. 150-161(Ağustos).

Gencil, U. ve Kuru E. (2012). Vergi Kültürü ve Vergi Politikaları Etkileşimi: Türkiye Değerlendirmesi, Yönetim Bilimleri Dergisi, 10 (20), 29-60.

Gerçek, A. (2002). Çağdaş Eğilimler Çerçevesinde Türkiye'de Vergi İdaresi ve Vergi Denetiminin Yeniden Yapılandırılması, Hesap Uzmanları Vakfı Yayınları, Yayın No: 13, Ankara.

Güner, Ü. (2008). Türkiye'de Vergi Bilincinin ve Vergi Ahlakının Oluşmasında Gelir İdaresinin Rolü, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), İzmir.

Gür, E. (2018). Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözümü: İzaha Davet Müessesesi, Social Sciences Studies Journal, 4(28), 6499-6506.

Hepaksaz, E. ve Avcı, O. (2018). Vergi Uyuşmazlıklarında Alternatif Çözüm Yolları(İzaha Davet Müessesesi ve Mükellef Hakları Bağlamında Değerlendirilmesi), Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, C. 23, Geybulla Ramazanoğlu Özel Sayısı, 759-772.

International Monetary Fund [IMF], (2015). Current Challenges in Revenue Mobilization: Improving Tax Compliance, International Monetary Fund Policy Papers, Washington, DC.

Karakoç, Y. (2014). Anayasal Vergilendirme İlkeleri Üzerine Bir Değerlendirme, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt: 15, Özel S., (Basım Yılı: 2014), 1259-1308.

Kitapçı, İ. (2015). Vergi Etiği Vergi Psikolojisi "Verginin Sosyo-Psikolojik Teorisi" (3. Baskı). Denizli: Seçkin Yayıncılık.

Kumkale, R. (2017). Vergilendirmede İzaha Davet Müessesesi, Terazi Hukuk Dergisi, 12(135), 119-120(Kasım).

Martin, A. (2013). Türkiye'de 2000 Yılından Sonra Uygulanan Vergi Aflarının Vergi Tahsilatı ve Vergi Uyumu Üzerindeki Etkileri. Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), İzmir.

Nerre, B. (2001). The Concept Of Tax Culture, Paper Prepared Fort He Annual Meeting Of The National Tax Association, Baltimore, MD, USA, 8(10) (November).

OECD (2014), Measures of Tax Compliance Outcomes: A Practical Guide, OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264223233-en>

OECD, (2019). Glossary of Tax Terms, Erişim adresi: <https://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm>

Organ, İ. Ve Yegen, B. (2013). Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakının Oluşumunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Adana Örneği. Atatürk Üniversitesi, İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi, 27(4), 241-271.

Ömürbek, N., Çiçek, H.G. ve Çiçek, S. (2007). Vergi Bilinci Üzerine Bir İnceleme: Üniversite Öğrencileri Üzerinde Yapılan Anketin Bulguları, Maliye Dergisi, 153, 102-122 (Temmuz-Aralık).

Özmen, İ. (2018). Vergi Usul Kanunu'nda İzaha Davet: 370 İnci Madde Mükelleflere Yeni Bir Fırsat Mı? Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 26(1), 63-85.

Öztürk, E. (2018). Örnek Uygulamalarla İzaha Davet Müessesesi, Vergi Raporu Dergisi, 228, 68-78(Eylül).

Rençber, A. (2018). Vergi Hukukunda İzaha Davet Kurumu ve Kurumun Hukuki Değerlendirilmesi, Vergi Sorunları Dergisi, 352, 136-149(Ocak).

Roth, J, John, T. Scholz, and A.D. Witte. (1989). Taxpayer Compliance, Vol: 1, Agenda For Research, Philadelphia University Of Pennsylvania Press.

Safran, S. (2018). Vergi Hukukunda Yeni Bir Düzenleme: İzaha Davet, İstanbul Barosu Dergisi, 92(1), 32-42(Ocak).

Sandalcı, U. (2015). Vergi Ahlakını Belirleyen Faktörlerin Analizine Yönelik Bir Uygulama, Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Kütahya.

Sara, Z. (2012). Gelir İdaresi Perspektifinden Türk Vergi Sisteminin Sorunları: Ampirik Bir Araştırma, Afyon Kocatepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Afyonkarahisar.

Seer, R. (2016). Berichtigungnach § 153 AO oderSelbstanzeige nach §§ 371, 398a AO? Der Betrieb: 2192–2199.

Somuncu, A. (2014). Yaygın ve Yoğun Vergi Denetimi: Hukuki Yapı ve Uygulamanın Değerlendirilmesi. Erciyes Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı: 43, 133-173 (Ocak-Haziran).

Sütçü, F. (2017, Ağustos 13). İzaha Davet Müessesesi. Çevrimiçi: <https://Vergialgi.Net/Vergi/izaha-Davet-Muessesesi/>(Erişim Tarihi: 26.03.2019).

Şahin, M. ve Hatırlı, S.A. (2016). Türkiye'de Vergi Uygulamaları ve Vergi Ahlakı İlişkisi: Trabzon, Giresun ve Gümüşhane İlleri Örneği. Gümüşhane Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, 7(18), 253-272.

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı [GİB]. (2019). Gelir İdaresi Başkanlığı: https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/20191.htm (Erişim Tarihi: 12.01.2019).

Taşçı, K. (2010). Türkiye'de Vergi Uyuşmazlıklarının Çözümünde Uzlaşma Müessesesinin Değerlendirilmesi ve Öneriler. Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Kütahya.

Taylar, Y. (2013). Vergi Hukukunda Vergiyi Doğuran Olay, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kamu Hukuku Anabilim Dalı, Kamu Hukuku Programı, (Yayımlanmamış Doktora Tezi).

Taytak, M. (2016). Vergi Kültürünü Belirleyen Faktörler ve Mükelleflerin Demografik Özelliklerinin Vergi Kültürü

Üzerindeki Etkisi. İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi, 5(7), 1933-1957.

Tosuner, M. ve Demir, İ. C. (2008). Ege Bölgesi'nin Vergi Ahlak Düzeyi, Afyon Kocatepe Üniversitesi, İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, C.X, S II.

Türkay, İ. (2017). Mükellef Haklarında Yeni Bir Uygulama "İzaha Davet" Müessesesi, Terazi Hukuk Dergisi, 12(133), 101-106(Eylül).

Yeniçeri, H. (2014). Ücret Gelirlerinin Vergilendirme Usulleri ve Vergi Adaleti, Aksaray Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 6(2), 77-85.

Yurdadoğ, V., Gökbunar, R. ve Tunçay, B. (2016). Vergi Uyumunu Belirleyen Faktörlere Genel Bir Bakış, Manisa Celal Bayar Üniversitesi, İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi, Yönetim Ve Ekonomi, 23, Sayı: 3.

4.1.1961 tarih ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu (10.1.1961 tarih ve 10703 sayılı Resmi Gazete).