

**VERGİ DENETİMİNDE ETKİNLİĞİN SAĞLANMASINDA MÜKELLEF VE MÜKELLEF
OLMAYANLARIN KARŞILAŞTIRMALI ANALİZİ: ŞIRNAK İLİ ÖRNEĞİ¹**

**COMPARATIVE ANALYSIS OF TAXPAYERS AND NON-TAXPAYERS IN TERMS OF
THE EFFECTIVENESS OF TAX AUDITING: EVIDENCE FROM SIRNAK PROVINCE**

Dr. Öğr. Üyesi Yasin ACAR

Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, yasin.acar@bilecik.edu.tr, Gölümbe, Bilecik,
Türkiye

Deniz İŞTEKAL

Cizre Belediyesi, İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü, dznstkl@gmail.com, Cizre, Şırnak, Türkiye

ÖZET

Denetim, bir kuruluşun önceden belirlenmiş amaçlarına ne derece ulaşıldığına dair yapılan bir faaliyettir. Vergi denetimi, vergi idaresinin, mükelleflerin vergi mevzuatına uyma derecelerini ölçme ve yapılmış olan yanlışlıkları giderme faaliyetidir. Bu çalışmanın amacı; vergileme konusunda eksikliklerinin olduğu düşünülen Şırnak ilinin vergi denetiminde etkinlik hakkındaki düşünce ve görüşlerini tespit ederek çözüm önerileri sunmaktır. Ayrıca, Şırnak ilindeki vergi denetimlerine ilişkin sorunları mükellef ve mükellef olmayanların gözünden incelemek ve bu sorunlara uygun çözüm önerileri sunarak vergi kayıp ve kaçaklarını en aza indirmeye yönelik politikalara ışık tutmaktır.

Bu kapsamda Şırnak ilinde vergi mükellefleri ve mükellef olmayanlara anket uygulanmıştır. Anket çalışması sonucunda yapılan istatistiksel analizlerde vergi mükellefleri ile mükellef olmayanlar arasında vergi denetimleri konusunda istatistiksel anlamda farklı görüşler ve fikir ayrılıkları olduğu bulunmuştur.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Vergi Denetimi, Şırnak, Bağımsız Örneklem Testi

ABSTRACT

Auditing is an activity that is conducted to determine the extent to which an organization has achieved its pre-determined goals. Tax auditing is the activity of the tax authorities to measure the compliance levels of the taxpayers with the tax legislation and to correct any mistakes that have been made. The purpose of this study is to determine the thoughts and opinions about the activity in the tax audit of Şırnak province which is thought to be lacking in taxation and to submit solution proposals. In addition, we examine the problems related to tax audits in Şırnak province with the view of taxpayers and non-taxpayers, and provide a solution proposal for these problems. Hence we shed light on the policy aimed at minimizing tax losses and fugitives.

Within this scope, a questionnaire was applied to taxpayers and non-taxpayers in Şırnak province. As a result of the questionnaire survey, we find that there are different opinions and disagreements about tax audits between taxpayers and non-taxpayers.

Keywords: Tax, , Tax Audit, Şırnak, Independent Samples Test

JEL Classification Codes: H20, H21, H26

1.GİRİŞ

Devletler, kamu harcamalarını finanse etmek amacıyla tarih boyunca vergi toplamışlardır. Türkiye’de , kamu gelirleri içerisinde en büyük pay vergilere aittir. En büyük payın vergilere ait olması kamu hizmeti sunma bakımından vergilerin önemini arttırmaktadır.

¹ Bu makale Deniz İstekal’in, Dr. Öğr. Üyesi Yasin Acar danışmanlığında hazırladığı yüksek lisans tezinden geliştirilerek türetilmiştir.

Denetim, bir kuruluşun önceden belirlenmiş amaçlarına ne derece ulaşıldığına dair yapılan bir faaliyettir. Vergi denetimi, vergi idaresinin, mükelleflerin vergi mevzuatına uyma derecelerini ölçme ve yapılmış olan yanlışlıkları giderme faaliyetidir.

Beyan esasında mükellefler matrahlarını kendileri belirlemektedirler. Karşılıklı çıkar ilişkilerinde verilen bilgiler her zaman doğru olmayabilir. Bu nedenle vergi kayıp ve kaçaklarını önlemek için mükellef beyanlarının doğruluğunun denetlenmesi zorunlu hale gelmektedir. Vergi kayıp ve kaçaklarını önlemek ve vergilemede adaleti sağlamak amacıyla yapılan vergi denetimleri etkin olmadıkça istenilen sonuca ulaşılamayacaktır.

Bu çalışmanın amacı anket çalışması yardımıyla Şırnak ilindeki vergi denetimlerine ilişkin sorunları mükellef ve mükellef olmayanların gözünden incelemek ve bu sorunlara uygun çözüm önerileri sunarak vergi kayıp ve kaçaklarını en aza indirmektir. Bu kamu gelirlerinin artmasının yanında devlete karşı olan bağlılık düşüncesinin pekişmesi bakımından da son derece önemlidir.

Bu kapsamda öncelikle ikinci bölümde vergi denetim yöntemleri teorik çerçevede ele alınacaktır. üçüncü bölümde vergi denetiminde etkinlik açıklanacaktır. İlgili literatüre dördüncü bölümde yer verilmiştir. Ampirik araştırma sonuçları ve analiz beşinci bölümde anlatılmış ve makale sonuç bölümü ile tamamlanmıştır.

2. VERGİ DENETİM YÖNTEMLERİ

Vergi denetimleri yöntemleri çeşitli açılardan ayrımlara tabi tutulmaktadır. Söz konusu ayrımları aşağıdaki şekillerde sıralamak mümkündür.

2.1. Yoklama

Vergi hukuku açısından yoklama, vergi yasalarının uygulanması için fiilen tespit edilmesi gereken durumların vergi idaresinin yetkili elemanları tarafından yerinde araştırılmasıdır (Yeniçeri, 2014: 21). Yoklama, asıl icrai işlem olan vergi tarhına hazırlayıcı niteliktedir (Üstün, 2013: 35). Yoklama, henüz mükellefiyetini tesis ettirmemiş kişilerin ve vergilendirilmeyen kaynakların ortaya çıkarılması bakımında vergi gelirlerini arttırıcı etkiye sahiptir. Vergi kaçırıcıları tespit edip vergilendirilmelerini sağlaması nedeniyle de vergi ödeyenler nezdinde ticari rekabeti daha adil hale getirmektedir (Yurteri, 2012: 255).

2.2. Yaygın ve Yoğun Vergi Denetimi

Yaygın ve yoğun vergi denetimi, vergi mükelleflerinin verginin doğmasına neden olan olay anında, belge düzenine uygunluğunun denetlenmesidir. Amaç, vergi zıya ile ilgili belirtiler ortadan kalkmadan anında yapılacak denetimlerle, vergiyi doğuran olayların maddi yapısı ile kayıtlar arasındaki ilişkiyi belirlemek ve vergi kaybına neden olan suçların zamanında önlenmesini sağlamaktır. Bir diğer amaç ise kayıt dışı ekonomiyi kayıt altına almaktır (Aslan, 1997: 22).

2.3. Vergi İncelemesi

Vergi incelemesi üst düzeyde yapılan bir vergi denetim yöntemidir (Karaca ve Demirgil, 2014: 370). Aynı zamanda vergi denetim yöntemleri arasında en önemli ve kapsamlı olanıdır. Bu nedenle çoğu zaman vergi denetimi ile eş anlamlı olarak da kullanılmaktadır. Vergi incelemesi, vergiye tabi faaliyetlerle ilgili işlemlerin tamamlanıp elde edilen gelirin beyan edilmesinden sonra, beyan edilen vergilerin defter ve kayıtlara uygunluğunun araştırılması ve sonuç olarak ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunun tespit edilmesi faaliyetidir (Tekin ve Çelikkaya, 2014: 160). VUK'un 134. maddesinde vergi incelemesinin amacı "vergi incelemesinden maksat, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamaktır" şeklinde açıklanmaktadır.

2.4. Arama / Aramalı İnceleme

Aramalı vergi incelemesi vergi kaçakçılığı suçunun söz konusu olduğu durumlarda, bu suç ve unsurlarının ortaya çıkarılması amacıyla izlenen bir inceleme yöntemidir (Hepaksaz, Çevikcan ve Öz, 2011: 6). Aramanın yapılabilmesi için; vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların bunu gerekli görmesi ve gerekçeli bir yazı ile arama kararı vermeye yetkili sulh yargıcından bunu istemesi ve aynı

zamanda sulh yargıcının da istenilen yerlerde arama yapılmasına karar vermesi gerekir (VUK, md. 142).

3. VERGİ DENETİMİNDE ETKİNLİK

Vergi denetiminde etkinlik, vergi idarelerinin, mükelleflerin vergi konusunda kanunlara uygunluk derecesini tespit etmek amacıyla yapılan denetimlerde kendilerinden beklenen başarıyı gerçekleştirme düzeyidir. Etkinliğin sağlanması için vergi mevzuatı, denetim elemanı gibi birçok faktör bulunmaktadır (Şaan, 2008: 59). Vergi denetiminde etkinlik derecesinin tespit edilmesi, etkinliğin artırılmasına yönelik geliştirilecek çözüm yolları için önem arz etmektedir. Ancak sorun tespit edilirse çözüm geliştirilebilir.

3.1. Vergi Denetiminde Etkinliği Belirleyen Faktörler

Her kurumda olduğu gibi örgütsel sorunlar vergi idaresinin de önemli sorunları arasında bulunmaktadır. Denetimlerin tek elden olmaması karışıklıklara sebebiyet vermektedir. Ayrıca vergi mevzuatımızın anlaşılması zor, karmaşık ve boşluklarının olması hem mükelleflerin hem de denetim elemanlarının işini zorlaştırmaktadır. Mevzuattan anlamayan mükellef kendi bildiği veya kendi anladığı gibi işlem yapmakta ve böylece vergi hataları ortaya çıkmaktadır.

Denetim sayısının az olması denetim gücünü etkileyen en önemli faktörlerden biridir. Denetim sayısının yetersiz olmasının en büyük etkeni ise denetim elemanı yetersizliğidir. Vergi denetim elemanlarının yaptıkları iş ile aldıkları ücret karşılaştırıldığı zaman bu ücret çok düşük seviyelerde kalmaktadır. (Uğur, 2016: 4).

Mükelleflere ait verilerin güvenli ve düzenli bir şekilde tutulabilmesi ve gerektiğinde bunlara hızlı bir şekilde erişimin sağlanabilmesi açısından bilgisayar teknolojisinin vergilendirme sürecinde olması büyük önem arz etmektedir (Acar ve Merter, 2010: 9). Böylelikle vergi denetimleri daha etkin yapılabilir. Herhangi bir konuda insanın duyarlı olabilmesi için belirtilen konu hakkında bilgi ve bilincin oluşması gerekmektedir. Vergi için de bu geçerlidir. İnsanlarda vergi bilinci oluşmadığı sürece vergiye karşı hassasiyet, uyum ve ödeme isteği gerçekleşmeyecektir.

Belge düzeninin olmayışı da denetimi zorlaştırmaktadır. Bunun en önemli sebebi ise kayıt dışı ekonominin varlığıdır. Yapılan alışverişlerin belgelendirilmemesi bunların üzerinde denetim yapılmasını olanaksız hale getirmektedir. Verginin tahsil edilememesi yerine belli bir indirimle tahsil edilmesi tercih edilerek uzlaşma müessesesi uygulamaya konulmuştur. (Şaan, 2008: 66). Uzlaşma, adaletli olarak kabul edilse de uzlaşma komisyonlarının mükelleflere farklı indirimlerde bulunmaları vergilemede adaleti bozmaktadır (Anlar ve Cengiz, 2016: 68).

Denetimin esasını beyan usulü oluşturmaktadır. Mükelleflerin beyan ettikleri gelirlerin doğruluğunu araştırmak amacıyla denetim yapılmaktadır. Beyan esasının uygulanmaması denetimin işlevini zedelemektedir. Bu doğrultuda mükelleflerin beyanlarının doğruluğunu araştırmak amacıyla denetimler yapılmaktadır. Denetimlerin yapılması ise mükellefleri doğru beyan vermeye yöneltmektedir.

Türkiye’de uygulanan vergi afları vergi denetim konusunun önemli ayaklarından biridir. Vergi ile ilgili hata ve kusurların bağışlanması olup anayasa hükümlerince vergi affı çıkarma yetkisi TBMM aracılığıyla gerçekleşmektedir. Vergi aflarının sık çıkarılması vergi yapılarında etkinsizliğe neden olmaktadır (Anlar ve Cengiz, 2016: 69). Son olarak denetimlerde planlama ve koordinasyonun olması, incelenecek mükelleflerin doğru seçilmesini, doğru verilere dayanılarak incelenmesini olanak sağlayacağı düşünülmektedir.

4. LİTERATÜR ÖZETİ

Özker (2002); Vergi Usul Kanununda (VUK) mevzuatın çok kapsamlı olması nedeniyle vergi denetiminin fonksiyonel olarak anlaşılmasını zorlaştırdığı ve mevzuatta birçok çelişki söz konusu olduğunu ifade etmektedir. Acar ve Merter (2004) vergi denetimleri üzerinde gerçekleştirdikleri çalışmalarında; Türkiye’de vergi denetimlerinde etkinliğin sağlanamama sebeplerinden en çarpıcı olanının beyan esasının düzgün olarak uygulanamaması olduğu sonucuna varılmıştır. Günümüzde

çoğunlukla uygulanan beyan esaslı aynı zamanda vergi denetiminin temelini oluşturmakta ve bu durum vergi denetimlerinin gerçekleştirilmesi konusunda büyük riskler taşımaktadır.

Savaşan ve Odabaş (2005) anketli çalışmalarında vergi kayıp ve kaçak oranlarının yüksek olduğu ve bunun nedenleri arasında vergi yükü, istisna ve muafiyetler, vergide adaletsizlik, verginin tabana yayılması, kamu harcamaları ile mükellef beklentilerinin uyumsuzluğu, vergi ahlakı ve bilincinin yetersizliği sebep olduğu sonucuna ulaşmışlardır. Rakıcı (2011); vergi denetiminin yeni yapısı üzerinde yaptığı çalışmada vergi denetimlerinde özerk yapının etkinliği arttıracığı ve 646 sayılı KHK ile Vergi Denetim Kurulu (VDK) Başkanlığı'nın bakanlığa bağlanmasının vergi denetiminin özerk yapısına zarar vereceği ifade edilmiştir. Bu durumda denetimlerde siyasi etkilerin söz konusu olabileceği konusunda şüpheler bulunmaktadır.

Caner (2012) VDK Başkanlığının kurulmasına yönelik yaptığı çalışmada; vergi denetimlerinin farklı dört çatıda gerçekleştirilmesi nedeniyle örgüt içi zayıflığın VDK Başkanlığının kurulmasıyla son bulduğu sonucuna ulaşılmıştır. Aygün (2012) Manisa'da vergi aflarına yönelik yaptığı çalışmada mükelleflerin vergi affi sonrası diğer bir vergi affi beklentisi içerisine girdikleri ve çoğunlukla mükelleflerin vergi aflarını vergilemede adalet ilkesine aykırı buldukları sonucuna varılmıştır. Vergisini düzenli ödeyen mükellef açısından vergi aflarının süreklilik kazanması haksızlığı meydana getirmekte ve mükellefi vergi ödememe alışkanlığına yönlendirmektedir. Özyalama ve Gümüş (2013) Eskişehir'de anket yaparak gerçekleştirdikleri çalışmalarında mükelleflerin vergi kaçırmalarında; vergilerin oranı, vergilemede adalet, denetimlerde etkinlik, vergi cezalarının niteliği ve vergi ahlakı olgularının etkili olduğu sonucuna varılmıştır. Genelde benzeri araştırmalarda elde edilen sonuçlar pek farklı olmamaktadır.

Akbey (2014) vergi gelirleri üzerine yaptığı çalışmada 1995 yılından itibaren vergi müfettişi kadrolarında gerçekleştirilen artışın vergi tahsilatlarında artışa, kayıt dışılığın azaltılmasına ve vergilemede adalet beklenen etkilerin olmadığı kanaatine varılmıştır. Ergen ve Kılınçkaya (2014) vergi denetimlerinin aksaklıklarını ortaya koymak amacıyla yaptıkları çalışmada ülkemizde gerçekleştirilen vergi incelemelerinde mükelleflerde bir öncelik durumunun olmadığı ve bunun da vergi denetimlerinde etkisizliğe neden olduğu sonucuna varmıştır. Eğer vergi kaçırma riski yüksek olan sektörlerde incelemede bir öncelik verilir ise vergi hasılatında bir yükselme gerçekleştirilebilir.

5. AMPİRİK ARAŞTIRMA

Temel amacı Şırnak ili halkının vergi denetimleri ve vergi denetimlerinde etkinlik hakkındaki düşünce ve önerilerini incelemek olan çalışmamızdaki veriler Şırnak ilinde yapılan anket tekniği ile toplanmıştır. Araştırma ile vergi mükellefi olanlar ve olmayanların vergi denetimlerine yaklaşımları, vergi denetimlerinin etkinlik durumu ile ilgili düşüncelerinin ortaya konulması amaçlanmıştır.

Anketlerin bir kısmı kişilerle yüz yüze görüşülerek doldurulmuş bir kısmı da daha sonra toplanmak üzere kendilerine verilmiştir. Araştırmada tarama modeli kullanılmıştır. Çalışmada ana evren Şırnak ilinde yaşayan vatandaşlardır.

Araştırmada örnek büyüklüğünün belirlenmesi için aşağıdaki formül kullanılmıştır.

$$n = \frac{NZ^2 - pq}{d^2(N-1) + Z^2 pq} \quad (1)$$

Burada;

N= Ana kitle sayısı

Z= 0,95 güven aralığında Z tablo değeri

p= Olumlu olasılık

q= Olumsuzluk olasılığı

d= Hata payı

$$n = \frac{(10.000)(1.96)^2 - (0.50)(0.50)}{(0.10)^2(10.000-1) + (1.96)^2 (0.50)(0.50)} = 96 \quad (1.1)$$

Literatürdeki kaynaklardan edinilen bilgiler ve Şırnak ili 2016 faal mükellef sayısı göz önüne alınarak, örnek büyüklüğü % 95 güven aralığında ve % 10 hata payı ile 96 olarak tespit edilmiştir. Ancak anket sorularına cevap verilmemesi ya da anketlerin doldurulması aşamasında hata yapılması riski göz önüne alınarak örnek büyüklüğü 110 olarak belirlenmiştir.

5.1. Verilerin Analizi

Araştırma kapsamında yapılan anket çalışmasında elde edilen veriler Statistical Package for Social Sciences (SPSS) Statistics 24 programı yardımıyla analiz edilmiştir. SPSS ile analizi yapılan verilerin her biri için tanımlayıcı istatistikler yapılmıştır. Ayrıca mükellefler ile mükellef olmayanlar arasında görüş farkı olup olmadığının tespit edilmesi için Bağımsız Örneklem T Testi (Independent Samples Test) uygulanmıştır. Bütün yargılar için test sonuçları makalenin ek bölümünde gösterilmiştir. Ayrıca Levene Test sonuçları da raporlanmıştır. Levene Testi anlamsız çıkarsa eşit varyans varsayımı olan satırlar, anlamlı çıkarsa eşit varyans varsayımı yapılmayan satırlardaki sig. (2-tailed) değerlerine bakılarak yorumlama yapılmalıdır (Gürbüz ve Şahin, 2017; 233). İstatistik olarak %5 düzeyinde anlamlı fark olan yargılar yorumlanmıştır.

Tablo 1: Tanımlayıcı İstatistikler

Değişkenler	Gruplar	F(Frekans)	%(Yüzde)
Mükellefiyet Durumu	Mükellefler	66	60
	Mükellef Olmayanlar	44	40
Mükellef Olmayanların Gelir Aralıkları (TL)	0-1500	12	27,3
	1500-3000	13	29,5
	3000-4500	16	36,4
	4500-6000	2	4,5
	6000 ve üzeri	1	2,3
Mükelleflerin Gelir Aralıkları (TL)	0-1500	5	7,6
	1500-3000	25	37,9
	3000-4500	25	37,9
	4500-6000	5	7,6
	6000 ve üzeri	6	9,1
Mükellef Olmayanların Eğitim Durumu	İlkokul	3	6,8
	Lise	9	20,5
	Ön Lisan	6	13,6
	Lisans	21	47,7
	Lisansüstü	5	11,4
Mükelleflerin Eğitim Durumu	İlkokul	4	6,1
	Lise	14	21,3
	Ön Lisan	5	7,6
	Lisans	33	50,0
	Lisansüstü	10	15,2

Ankette demografik bilgilerin dışında bazı yargılara yer verilmiş olup bunlara mükelleflerin katılma dereceleri “kesinlikle katılıyorum”, “katılıyorum”, “kararsızım”, “katılmıyorum” ve “kesinlikle katılmıyorum” ifadeleri ile ölçülmüştür.

1. Yargı: Mükelleflerin hepsi vergilerini zamanında ödemektedirler.

Tablo 2: Katılımcıların 1. Yargı İçin Cevapları

1. Yargı Cevapları	Mükellef Olmayanlar			Mükellefler		
	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	2	4,5	4,5	5	7,06	7,6
Katılıyorum	2	4,5	9,1	8	12,1	19,7
Kararsızım	9	20,5	9,5	6	9,1	28,8
Katılmıyorum	22	50,0	9,5	31	47,0	75,8
Kesinlikle Katılmıyorum	9	20,5	100,0	16	24,2	100,0
Genel Toplam	44	100,0		66	100,0	

Mükellef olmayanların yarısı ilk yargıya katılmamakta, % 20,5'i bu durum karşısında kararsız ve % 4,5'i de katılmaktadır. % 4,5'i kesinlikle katılmakta ve % 20,5'i ise kesinlikle katılmamaktadır. Yani mükellef olmayanların % 70,5'i mükelleflerin hepsinin vergilerini zamanında ödemediğini düşünmektedirler. Bu toplumsal olarak beklenen bir sonuçtur.

Mükelleflerin ise % 71,2'si birinci yargıya katılmamaktadır. Yani mükelleflerin kendisi vergi mükelleflerinin hepsinin vergilerini zamanında ödemediğini düşünmemektedir. Bu oran mükellef olmayanların biraz üstündedir. Aslında bu algı mükellefleri zamanında vergi ödememe konusunda ikna etmektedir. Bir başka mükellefin vergisini zamanında ödemediğini düşünen mükellef kendisi de vergi ödeme konusunda çekingen davranmaktadır.

Mükellef olmayanların % 9'u, mükelleflerin % 19,7'si birinci yargıya katılmaktadır. Bu yargıya katılanlar arasında mükellef olanların oranı mükellef olmayanların oranının iki katı kadardır.

Genel olarak bakıldığı zaman katılımcıların % 68,8' ilk yargıya katılmamaktadır.

2. Yargı: Vergi denetiminde etkinlik veya vergi denetimi hakkında tüm mükellefler bilgi sahibidirler.

Tablo 3: Katılımcıların 2. Yargı İçin Cevapları

2. Yargı Cevapları	Mükellef Olmayanlar			Mükellefler		
	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	0	0	0	3	4,5	4,5
Katılıyorum	6	13,6	13,6	10	15,2	19,7
Kararsızım	6	13,6	27,3	11	16,7	36,4
Katılmıyorum	24	54,5	81,8	26	39,4	75,8
Kesinlikle Katılmıyorum	8	18,2	100,0	16	24,2	100,0
Genel Toplam	44	100,0		66	100,0	

Mükellef olmayanlar arasında ikinci yargıya kesinlikle katılan kimse yoktur. Katılan altı kişi, kararsız olan da altı kişi bulunmaktadır. Mükellef olmayan toplam 44 kişiden 32'si mükelleflerin vergi denetimi ve vergi denetiminde etkinlik hakkında bilgi sahibi olduklarına katılmamaktadır.

Mükellefler arasında on üç kişi ikinci yargıya katılmaktadır. On bir kişi ise bu konu da kararsız kalmış durumdadır. Mükellef olan toplam 66 kişiden 42'si mükelleflerin vergi denetimi ve vergi denetiminde etkinlik konusunda bilgi sahibi olduklarına katılmamaktadır. Katılmayanların sayısı toplam kişilerin yarısından fazladır. İkinci yargıya katılmayan 42 mükellef kendisinden veya etrafındaki mükelleflerden bu kaniye varmış olabilir.

Katılımcıların ikinci yargıya katılmama oranlarından yola çıkılarak mükelleflerin çoğununun vergi denetimi ve vergi denetiminde etkinlik konusunda bilgi sahibi olmadığı yorumlanabilir.

Vergi denetimi ve vergi denetiminde etkinlik hakkında bilgi sahibi olmayan bir mükelleften hatasız bir vergileme süreci beklemek pek doğru olmayabilir.

3. Yargı: Vergi denetimlerinin yapılma sıklıkları yeterli düzeydedir.

Tablo 4: Katılımcıların 3. Yargı İçin Cevapları

3.Yargı Cevapları	Mükellef Olmayanlar			Mükellefler		
	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	1	2,3	2,3	5	7,6	7,6
Katılıyorum	8	18,2	20,5	16	24,2	31,8
Kararsızım	14	31,8	52,3	22	33,3	65,2
Katılmıyorum	13	29,5	81,8	18	27,3	92,4
Kesinlikle Katılmıyorum	8	18,2	100,0	5	7,6	100,0
Genel Toplam	44	100,0		66	100,0	

Mükellef olmayanların % 20,5'i vergi denetimlerinin yapılma sıklıklarını yeterli bulmakta iken % 47,7'si yetersiz bulmaktadır. Bunların % 31,8'i ise kararsızdır. Mükellef olmayanların neredeyse yarısı vergi denetimlerinin yapılma sıklıklarını yeterli bulmamaktadır.

Mükelleflerin ise % 31,8'i vergi denetimlerinin yapılma sıklığını yeterli bulurken % 34,9'u yeterli bulmamakta ve bunların %33,3'ü de kararsız durumdadır. Mükelleflerin katılan, katılmayan ve kararsız olanların oranları birbirine çok yakındır.

Mükelleflerin bir kısmı kendilerinin denetlenme olasılığını göz önünde bulundurarak denetlenme sıklıklarını yeterli bulurken muhtemelen denetlenen mükellef ise diğer mükellefler denetlenmediği için denetim oranlarını yetersiz bulup daha fazla denetimle mükelleflerin çoğunun denetlenmesini istemektedir.

Mükellef olmayanlar, mükelleflere oranla vergi denetimlerini daha çok yetersiz bulmaktadır. Bu mükelleflerin denetlenme korkusu ile bağdaştırılabilir.

Tüm katılımcılar değerlendirildiği zaman toplam 110 kişiden 44 kişi vergi denetimlerini yetersiz bulmakta, 36 kişi kararsız olup, 30 kişi ise vergi denetimlerini yeterli bulmaktadır. Vergi denetimlerinde etkinliğin sağlanabilmesi için vergi denetimleri yeterli sıklıkta yapılmalı ve bunların yeterli sıklıkta olduğu vatandaşlara yansıtılmalıdır. Bir başka deyişle, vatandaş yapılan vergi denetimlerinin yeterli olduğuna ikna olduğu takdirde vergi denetiminde etkinlik sağlanabilir.

4. Yargı: Vergi denetim elemanlarının sayıca az veya yetersiz olması vergi kayıp ve kaçaklarına neden olmaktadır.

Tablo 5: Katılımcıların 4. Yargı İçin Cevapları

4.Yargı Cevapları	Mükellef Olmayanlar			Mükellefler		
	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	9	20,5	20,5	8	12,1	12,1
Katılıyorum	22	50,0	70,5	24	36,4	48,5
Kararsızım	7	15,9	86,4	14	21,2	69,7
Katılmıyorum	3	6,8	93,2	13	19,7	89,4
Kesinlikle Katılmıyorum	3	6,8	100,0	7	10,6	100,0
Genel Toplam	44	100,0		66	100,0	

Vergi kayıp ve kaçaklarının önüne geçilmesinin etkili yolu vergi denetimlerinin sık ve etkili yapılmasıdır. Bu da ancak yeterli düzeyde vergi denetim elemanının bulunması ile gerçekleştirilebilir.

Tablo 5'e göre mükellef olmayanların % 70,5'i vergi kayıp ve kaçaklarının nedenini vergi denetim elemanlarının az sayıda olmasına bağlamaktadır. Yani mükellef olmayanlar vergi denetiminde etkinsizlik nedenini denetimlerin az olmasına bağlamışlardır.

Tablo 5'e göre mükelleflerin % 48'5'i dördüncü yargıya katılmaktadır. Yani mükelleflerin yarısı vergi kayıp ve kaçaklarının denetim eksikliğinden kaynaklandığını düşünmemektedir. Buradan aslında vergi mükelleflerinin yarısının denetlenmek istenmediği kanısına varılabilir. Yapılan Bağımsız örneklem T Testi sonucu da bunu desteklemektedir. Elde edilen bulgulara göre mükellefler ile mükellef olmayanlar arasında anlamlı bir fark bulunmuştur ($t_{(108)}=2.246$; $p=0.027<0.05$). Bu sonuçlara göre, mükellefler mükellef olmayanlara göre vergi denetim elemanlarının sayıca az veya yetersiz olması vergi kayıp ve kaçaklarına neden olmadığını düşünmektedirler.

Yargı 5: Vergi denetimleri, vergi suçlarını işlemede caydırıcı bir etkiye sahiptir.

Tablo 6: Katılımcıların 5. Yargı İçin Cevapları

5.Yargı Cevapları	Mükellef Olmayanlar			Mükellefler		
	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	5	11,4	11,4	10	15,2	15,2
Katılıyorum	22	50,0	61,4	34	51,5	66,7
Kararsızım	13	29,5	90,9	9	13,6	80,3
Katılmıyorum	3	6,8	97,7	10	15,2	95,5
Kesinlikle Katılmıyorum	1	2,3	100,0	3	4,5	100,0
Genel Toplam	44	100,0		66	100,0	

Mükellef olmayanların % 61,4'ü vergi denetimlerinin vergi suçlarını işlemede caydırıcı bir etkiye sahip olduğunu düşünmektedir. % 29,5'i kararsız iken sadece % 9,1' i vergi denetimlerinin vergi suçlarını işlemede caydırıcı olmadığını düşünmektedir.

Mükelleflerin % 66,7'si altıncı yargıya katılırken, %13,6'sı kararsız ve % 19,7'si altıncı yargıya katılmamaktadır.

Tüm mükellefler değerlendirildiği zaman % 65'lik kısım vergi denetiminin vergi suçlarını işleme üzerindeki etkisine katılmaktadır. Mükellef olmayanlar ve mükellefler, vergi denetiminin vergi suçlarını işlemede caydırıcı bir etkiye sahip olduğu konusunda hem fikirdirler.

Vergi denetimlerinin vergi suçlarını önleme konusunda caydırıcı etkiye sahip olduğu açıktır. Ancak vergi denetimlerinin caydırıcı etkisinin ortaya çıkabilmesi için yapılan denetimlerin etkin gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Etkin olmayan bir denetim caydırıcılık işlevini de yerine getiremeyecektir.

6. Yargı: Türkiye'de uygulanan vergi denetimleri etkin bir şekilde gerçekleştirilmektedir.

Tablo 7: Katılımcıların 6. Yargı İçin Cevapları

6.Yargı Cevapları	Mükellef Olmayanlar			Mükellefler		
	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	1	2,3	2,3	5	7,6	7,6
Katılıyorum	6	13,6	15,9	22	33,3	40,9
Kararsızım	13	29,5	45,5	16	24,2	65,2
Katılmıyorum	17	38,6	84,1	12	18,2	83,3
Kesinlikle Katılmıyorum	7	15,9	100,0	11	16,7	100,0
Genel Toplam	44	100,0		66	100,0	

Tablo 7'ye göre mükellef olmayanların % 15,9'u ülkemizde uygulanan vergi denetimlerinin etkin olduğuna katılmakta, %54,5'i buna katılmamakta ve % 29,5 ise kararsızdır.

Tablo 7'ye göre mükelleflerin % 40,9'u ülkemizde uygulanan vergi denetimlerinin etkin olduğuna katılmakta iken % 34,9'u katılmamakta ve bunların % 24,2'si kararsızdır.

Mükellef olmayanlar ve mükellefler arasında bir fikir ayrılığı söz konusu olmaktadır. Mükellef olmayanlarda çoğunluk ülkemizdeki vergi denetimlerinde etkinlik olduğuna katılmamakta iken mükelleflerin çoğunluğu ise ülkemizdeki vergi denetimlerini etkin bulmaktadır.

Bu fikir ayrılığı mükelleflerin denetlenme korkusu ya da mükellef olmayanların vergi denetiminde etkinlik konusunda yeterli bilgi sahibi olmaması olarak yorumlanabilir.

Mükellef olma durumu ve 6.yargı için bağımsız örneklem testi yapılmış ve sonuç $t(108)=-2.215$; $p=0.029<0.05$). çıkmıştır. Yani katılımcıların yedinci yargıya verdikleri cevaplar ile mükellefiyet

durumları arasında bir ilişki bulunmaktadır. Bu da mükellef olanlar ve olmayanların fikir ayrılığını ortaya koymaktadır. Mükellefler rasyonellik gereği vergi denetimlerini etkin bulmaktadırlar.

7. Yargı: Şırnak ili bölgesinde uygulanan vergi denetimleri etkin bir şekilde gerçekleştirilmektedir.

Tablo 8: Katılımcıların 7. Yargı İçin Cevapları

7.Yargı Cevapları	Mükellef Olmayanlar			Mükellefler		
	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	0	0	0	4	6,1	6,1
Katılıyorum	6	13,6	13,6	18	27,3	33,3
Kararsızım	14	31,8	45,5	20	30,3	63,6
Katılmıyorum	15	34,1	79,5	14	21,2	84,8
Kesinlikle Katılmıyorum	9	20,5	100,0	10	15,2	100,0
Genel Toplam	44	100,0		66	100,0	

7. yargıdan elde edilen sonuçlar yine çalışmanın haklılığını ortaya koymaktadır. Mükellef olmayanların yarısından fazlası bölgelerindeki denetimi etkin bulmamakta ve % 31,8'lik kısmı da bölgelerinde yapılan vergi denetimlerinin etkinliği konusunda kararsız yani bir nevi şüphededirler. Aynı durum mükellefler içinde geçerlidir. Mükelleflerin oranlarından en yükseği bölgelerindeki vergi denetimlerini etkin bulmayanlara aittir ve yine % 30'luk kısım etkinlik konusunda kararsızdır. Bu yargıda da bağımsız örneklem test sonucu ($t_{(108)}=-2.329$; $p=0.022<0.05$), mükelleflerin mükellef olmayanlara göre bölgede vergi denetimlerinin etkin olarak gerçekleştirildiğini düşünmektedirler. 6. Yargıdaki sonucu desteklemektedir.

8. Yargı: Bölgemizde mükellefler vergilerini tam ödemektedirler.

Tablo 9: Katılımcıların 8. Yargı İçin Cevapları

8.Yargı Cevapları	Mükellef Olmayanlar			Mükellefler		
	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	1	2,3	2,3	5	7,6	7,6
Katılıyorum	4	9,1	11,4	18	27,3	34,8
Kararsızım	12	27,2	38,6	12	18,2	53,0
Katılmıyorum	19	43,2	81,8	23	34,8	87,9
Kesinlikle Katılmıyorum	8	18,2	100,0	8	12,1	100,0
Genel Toplam	44	100,0		66	100,0	

Mükellef olmayanların % 11,4'ü bölgelerinde mükelleflerin vergilerini tam ödediklerine katılmakta, % 27,3'ü kararsız ve % 61,4'ü ise katılmamaktadır.

Mükelleflerin ise % 34,9'u bölgelerinde mükelleflerin vergilerini tam ödediklerine katılmakta, % 18,2'si kararsız ve % 46,9'u katılmamaktadır.

Tüm katılımcıların % 26'sı bölgelerindeki mükelleflerin vergi borçlarını tam ödediklerine katılmakta, % 22'si kararsız ve % 52'si ise katılmamaktadır. Büyük çoğunluk bölgelerindeki mükelleflerin vergi borçlarını tam ödediklerini düşünmemektedirler. Bağımsız örneklem test sonucu ($t_{(103)}=-2.393$; $p=0.018<0.05$) mükellefler ile mükellef olmayanlar arasında fikir ayrılığını ortaya koymaktadır. Mükellefler, mükellef olmayanlara oranla vergilerini tam ödediklerini düşünmektedirler.

9. Yargı: Tüekiye'de vergi mevzuatının karmaşık ve anlaşılması zor olması denetimde etkinliği bozmaktadır.

Tablo 10: Katılımcıların 9. Yargı İçin Cevapları

9.Yargı Cevapları	Mükellef Olmayanlar			Mükellefler		
	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	3	6,8	6,8	22	33,3	33,3
Katılıyorum	11	25,0	31,8	19	28,8	62,1
Kararsızım	6	13,6	45,5	14	21,2	83,3
Katılmıyorum	11	25,0	70,5	8	12,1	95,5
Kesinlikle Katılmıyorum	13	29,5	100,0	3	4,5	100,0
Genel Toplam	44	100,0		66	100,0	

Vergi denetiminde etkinliği belirleyen faktörler arasında vergi mevzuatının karmaşıklığının da etkinliği bozan bir faktör olduğu daha önce belirtilmişti. Daha öncede belirtildiği gibi mevzuatın karmaşık olması mükelleflerin kafalarını karıştırmakta ve hata yapma olasılıkları artmaktadır.

Tablo 10'da mükellef olmayanların % 31,8'i vergi mevzuatının karmaşık olmasının denetimde etkinliği bozduğuna katılmakta, % 13,6'sı kararsız ve % 54,5'i ise katılmamaktadır.

Tablo 10'da mükelleflerin % 62,1'i vergi mevzuatının karmaşık olmasının denetimde etkinliği bozduğuna katılmakta, % 21,2'si kararsız ve % 16,6'sı ise katılmamaktadır.

Mükellefler, vergi mevzuatının karmaşıklığının denetimde etkinliği bozduğuna büyük bir çoğunlukla katılmaktadır. Bu da çalışmada daha önce belirtilen mevzuat karmaşıklığının denetimde etkinliği olumsuz etkilemekte olduğunu destekler durumdadır.

Mükellef olmayanlar ise mükellefler ile aynı fikirde değillerdir. Mükellef olmayanların yarısı vergi mevzuatının karmaşıklığının denetimde etkinliği bozduğuna katılmamaktadır. Bu durum mükellef olmayanların vergi mevzuatından uzak olmaları, içeriği hakkında bilgi sahibi olmamalarından kaynaklanabilir.

10. Yargı: Ödenen vergiler vatandaşlara tam olarak kamusal mal ve hizmet olarak geri dönmektedir.

Tablo 11: Katılımcıların 10. Yargı İçin Cevapları

10.Yargı Cevapları	Mükellef Olmayanlar			Mükellefler		
	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde	Yanıtlayan Kişi Sayısı	Yüzde Olarak (%)	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	3	6,8	6,8	8	12,1	12,1
Katılıyorum	11	25,0	31,8	21	31,8	43,9
Kararsızım	6	13,6	45,5	13	19,7	63,6
Katılmıyorum	11	25,0	70,5	14	21,2	84,8
Kesinlikle Katılmıyorum	13	29,5	100,0	10	15,2	100,0
Genel Toplam	44	100,0		66	100,0	

Verginin tam olarak bir karşılığı olmasa da genel olarak alınma amacı kamusal mal ve hizmetlerin finansmanıdır. Vatandaşlar ödedikleri vergilerin kendilerine kamusal mal ve hizmet olarak geri döndüğünü görürler veya buna inanırlarsa vergi ödeme konusunda daha ılımlı olacaklardır.

Tablo 11'e göre mükellef olmayanların % 31,8'i ödenen vergilerin kendilerine kamusal mal ve hizmet olarak geri döndüğüne katılmakta, % 13,6'sı kararsız ve % 54,5 katılmamaktadır.

Tablo 11'e göre mükelleflerin % 43,9'u ödenen vergilerin kendilerine kamusal mal ve hizmet olarak geri döndüğüne katılmakta, % 19,7'si kararsız ve % 36,4 katılmamaktadır.

Katılımcılar arasında bir fikir ayrılığı söz konusudur. Bağımsız örneklem testi ($t_{(108)}=-1.969$; $p=0.05$) mükelleflerin, mükellef olmayanlara göre vergilerin kamusal mal ve hizmet olarak daha fazla geri döndüğünü düşünmektedirler.

Ödenen vergilerin kendilerine kamusal mal ve hizmet olarak döndüğünü düşünmeyen mükellef vergiye karşı tepkili olmaktadır. Bu tepkinin ortadan kaldırılması için mükellefler bu konuda ikna edilmelidir.

Doğu bölgelerinde imkânların daha kısıtlı olması ve yatırımların az olması nedeniyle vatandaşlar çoğunlukla ödedikleri vergilerin anlamsız olduğunu düşünmektedirler. Şırnak ve diğer doğu illerinin vatandaşlarının vergiye karşı tavırlarını yumuşatmak için bölgelerine yatırımlar yapılmalı ve daha iyi imkanlarda kamusal hizmeti sunulmalıdır ki bu algı ortadan kaldırılabilir.

6. SONUÇ

Şırnak ili ve ilçelerinde yaşayan halka yönelik yapılan anket çalışmasında, mükelleflerin ve mükellef olmayanların vergi denetimi hakkındaki görüşleri, fikir ayrılıkları ve mükelleflerin karşılaştıkları sorunlar araştırılmıştır.

Anket çalışmasına göre katılımcılar, mükelleflerin genelinin vergi borçlarını ödemediklerini düşünmektedirler. Ayrıca bölgelerindeki mükelleflerin de vergilerini ödemediklerini düşünmektedirler. Bu algı, vergisini ödeyen mükellef açısından vergiye karşı olumsuz bir tavır sergileme eğilimi oluşturmaktadır. Vergi denetimlerindeki etkinliğin artırılması mükellefleri bu algıdan kurtaracaktır.

Katılımcılar yapılan vergi denetim oranlarını yetersiz bulmaktadır. Vergi denetim sayılarının artırılmasına yönelik olarak Maliye Bakanlığı tüm vergi dairelerine yıllık belli bir oranda denetim yapma zorunluluğu getirmelidir. Ankara ili vergi denetmen ve denetmen yardımcılara yönelik yapılan anket çalışmasında katılımcılara yöneltilen “sizce vergi inceleme oranı yüzde kaç olmalıdır” sorusuna katılımcıların % 58’i, % 15 ve üzeri cevabını vermiştir (Övet, 2010: 87). Bu orandan yola çıkarak vergi daireleri kendi bünyelerinde mükellefleri % 15 gibi bir oranla denetlerse doğal olarak ülkedeki denetim oranı da % 15’lere çıkacaktır. Bu durum denetimde etkinlik için önemli bir adımdır.

Anket çalışmasında katılımcılar bölgelerinde yapılan denetimlerin etkin olmadığını ve vergi kayıp ve kaçaklarını önlemediğini düşünmektedirler. Bu algı, vergi denetimlerinin yetersiz olması veya çevrelerinde vergi kayıp ve kaçığına neden olan olaylara şahit oldukları için gerçekleşmiş olabilir. Aynı zamanda anket katılımcıları, vergi denetimlerinin vergi suçlarını işlemede caydırıcı olduğunu düşünmektedirler. Yani katılımcılar denetim eksikliğinden kaynaklanan bir etkinsizlik olduğuna inanmaktadır. Yine bu algı ancak denetim oranlarının artırılmasıyla ve bu artışın tüm mükelleflere hissettirilmesi ile ortadan kaldırılabilir.

Anket çalışmasına göre katılımcılar ödenen vergilerin kendilerine kamusal mal ve hizmet olarak geri dönmediğini ve toplanan vergilerin tam olarak ne şekilde kullanıldığının raporlar şeklinde mükelleflere sunulmasının mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu arttıracaklarını düşünmektedir. Şırnak bölgesinde geçmiş yıllar itibarıyla pek bir yatırım ve iyi şartlarda kamusal mal ve hizmet sunumu gerçekleştirilmemiştir. Bu yüzden mükelleflerin vergiye karşı uyumu bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, yapılan çalışmada Şırnak ili halkının vergileme konusundaki görüş ve önerileri ortaya konulmaya çalışılmıştır. Doğu bölgelerinde vergileme işlemlerine ve vergi denetimlerine verilen önem artırılmalıdır. Vergi denetiminde etkinliğin artırılmasına yönelik çalışmalar halkın vergi bilinci seviyesini arttıracaktır. Bu ve buna benzer çalışmalar dikkate alınarak vergi denetiminde etkinliğin artırılmasına yönelik çalışmalar gerçekleştirilmelidir

KAYNAKÇA

Acar, İ. A. & MERTER, M. E. (2005), “Türkiye’de 1990 Sonrası Dönemde Vergi Denetimi ve Vergi Denetiminde Etkinlik Sorunu” Maliye Dergisi, S:147, ss.5-27.

Akbey, F. (2014), “Türkiye’de Vergi Denetimi ve Gelirleri Üzerine Bir İnceleme”, Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Dergisi, C:29, S:1, ss.63-103.

Anlar, U. & Cengiz, V. (2016), “Türkiye’de Etkin Ve Adil Bir Vergi Yapısı İçin Reform İhtiyacının Değerlendirilmesi”, Vergi Dünyası Dergisi, S: 413, ss.55-70.

- Aslan, H. (1997), Vergi Denetimi, Vergi Denetiminde Karşılaşılan Aksaklıklar ve Giderilme Yolları, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa.
- Aygün, R. (2012), “Vergi Afları ve Vergi Uyumuna Etkisi”, Vergi Dünyası Dergisi, S:369, ss.88-92.
- Caner, B. (2012), “Maliye Bürokrasisinde Örgütsel Değişim ve Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının Kurulması”, Amme İdaresi Dergisi, C:45, S:2, ss.81-102.
- Ergen, Z. & Kılınçkaya, L. (2014), “Türkiye’de Vergi Denetim Sistemi ve Sistemin Aksaklıklarının Değerlendirilmesi”, Sosyoekonomi Dergisi, C:21, ss.281-304.
- Gürbüz, S., & Şahin, F. (2017). Sosyal bilimlerde araştırma yöntemleri. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Hepaksaz, E.; Çevikcan, F. & Öz, E. (2011), “Aramalı Vergi İncelemesi ve İşlerliği”, <http://www.ersanoz.com/makaleler/02-18-2011-aramali-vergi-incelemesi-ve-islerligi.pdf>, Erişim: 30.04.2017.
- Karaca, C. & Demirgil, B. (2014), “Vergilemede Mükellef Hakları ve Vergi İnceleme Elemanlarının Mali Sorumlulukları” [Elektronik Sürüm], Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, C:15, ss.365-382.
- Övet, A. (2010), Türkiye’de Vergi Denetiminin Etkinliği: Ankara İli Vergi Denetmen ve Denetmen Yardımcılarına Yönelik Bir Uygulama, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Karadeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trabzon.
- Özyalama, G. & Gümüş, E. (2013), “Vergi Kaçırma Eğilimini Etkileyen Faktörler: Eskişehir’den Bulgular”, Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, C:9, S:20, ss.77-97.
- Özker, N. (2002), “Vergi Denetiminde Fonksiyonel Yapı ve Denetime Özgü Beklentiler”, Akdeniz İİBF Dergisi, C:4, ss.172-185.
- Rakıcı, C. (2011), “Vergi Denetiminin Yeni Yapısı ve Denetimin Kayıtdışılığı Önleme Fonksiyonu”, ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi, C:7, S:14, ss.345-362.
- Savaşan, F. & Odabaş, H. (2005), “Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri Üzerine Ampirik bir Çalışma”, SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, ss.1-28.
- Şaan, A. (2008), Türkiye’de Vergi Kaçakçılığının Önlenmesinde Vergi Denetiminin Etkinliği, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne
- Tekin, F. & Çelikkaya, A. (2014), Vergi Denetimi, 6. Baskı, Seçkin Yayıncılık: Ankara.
- Uğur, A.A. (2016), “Vergi Denetimi Etkinliğinde Risk Analizi Sisteminin Uygulanabilirliği”, International Journal of Public Finance, C: 1, ss. 1-24.
- Üstün, Ü. S. (2013), Nasıl Bir Vergi Denetimi ve Vergi Yargısı, Beta Yayınları: İstanbul.
- Yeniçeri, H. (2014), Türk Vergi Hukukunda Yoklama, Ekin yayınevi: Bursa.
- Yurteri, İ. (2012), “Türk Vergi Sisteminde Yoklama ve Yaygın ve Yoğun Vergi Denetimi”, Türkiye Barolar Birliği, S:100, ss.254-270.

EK 1:

Tablo 1: Bağımsız Örneklem Testi Sonuçları

Independent Samples Test										
		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
1. Yargı	Equal variances assumed	2.362	.127	-.419	108	.676	-.0909	.2168	-.5207	.3389
	Equal variances not assumed			-.436	102.988	.664	-.0909	.2087	-.5049	.3231
2. Yargı	Equal variances assumed	4.519	.036	-.662	108	.509	-.1364	.2060	-.5447	.2720
	Equal variances not assumed			-.693	104.542	.490	-.1364	.1969	-.5268	.2540
3. Yargı	Equal variances assumed	.425	.516	-1.935	108	.056	-.4015	.2075	-.8128	.0097
	Equal variances not assumed			-1.936	92.382	.056	-.4015	.2074	-.8135	.0104
4. Yargı	Equal variances assumed	2.333	.130	2.246	108	.027	.5076	.2260	.0596	.9555
	Equal variances not assumed			2.292	98.379	.024	.5076	.2215	.0681	.9471
5. Yargı	Equal variances assumed	2.272	.135	.196	108	.845	.0379	.1933	-.3453	.4211
	Equal variances not assumed			.204	103.684	.839	.0379	.1855	-.3300	.4058
6. Yargı	Equal variances assumed	1.936	.167	-2.215	108	.029	-.4924	.2223	-.9331	-.0518
	Equal variances not assumed			-2.307	103.624	.023	-.4924	.2134	-.9156	-.0692
7. Yargı	Equal variances assumed	.921	.339	-2.329	108	.022	-.4924	.2114	-.9115	-.0733
	Equal variances not assumed			-2.413	102.365	.018	-.4924	.2041	-.8972	-.0876
8. Yargı	Equal variances assumed	4.851	.030	-2.297	108	.024	-.4924	.2144	-.9174	-.0675
	Equal variances not assumed			-2.393	103.686	.018	-.4924	.2057	-.9004	-.0844
9. Yargı	Equal variances assumed	2.994	.086	-.601	108	.549	-.1288	.2144	-.5538	.2962
	Equal variances not assumed			-.625	103.271	.534	-.1288	.2061	-.5376	.2800
10. Yargı	Equal variances assumed	.699	.405	-1.969	108	.050	-.5000	.2539	-1.0032	.0032
	Equal variances not assumed			-1.953	89.591	.054	-.5000	.2560	-1.0087	.0087