



T.C.

**TOKAT GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
YÜKSEK LİSANS PROGRAMI**

**2005-2023 DÖNEMİNDE TÜRKİYE'DEKİ VERGİ DENETİMİ: ÇOK
KRİTERLİ KARAR VERME YÖNTEMİ İLE PERFORMANS
DEĞERLENDİRMESİ**

Hazırlayan

Neşe Gül KARA

Yüksek Lisans Tezi

Danışman

Doç. Dr. Doğan BOZDOĞAN

TOKAT – 2025

BİLİMSEL ETİK SAYFASI

Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü tez yazım kılavuzuna göre, Dç. Dr. Doğan Bozdoğan danışmanlığında hazırlamış olduğum “2005-2023 Döneminde Türkiye’deki Vergi Denetimi: Çok Kriterli Karar Verme Yöntemi İle Performans Değerlendirmesi ” adlı Yüksek Lisans/ Doktora tezinin bilimsel etik değerlere ve kurallara uygun, özgün bir çalışma olduğunu, aksinin tespit edilmesi halinde her türlü yasal yaptırımını kabul edeceğimi beyan ederim.

.../.../...

NEŞE GÜL KARA

İTHAF

Tez çalışma sürecinde, sorumluluklarımı varlıklarıyla bana hatırlatan ve her türlü destekleri ile bana cesaret veren sevgili annem ASLIHAN KARA'ya ve babam HAYRULLAH KARA'ya sonsuz sevgi ve saygılarımı sunarım.



ÖNSÖZ

Yüksek Lisans tezimin başlangıç sürecinden sonuçlandırılmasına kadar bana ilgi gösteren, bilgisini ve tecrübesini benden esirgemeyen, çalışmamın her aşamasında olumlu görüşleri, yardımları ve varlığı ile yol gösterici olan tez danışmanım Sayın Doç. Dr. Doğan BOZDOĞAN hocama, sonsuz teşekkürlerimi sunarım.



2005-2023 DÖNEMİNDE TÜRKİYE'DEKİ VERGİ DENETİMİ: ÇOK KRİTERLİ KARAR VERME YÖNTEMİ İLE PERFORMANS DEĞERLENDİRMESİ

Kara, Neşe Gül

Yüksek Lisans, Maliye Bilim Dalı

Tez Danışmanı: Doç.Dr. Doğan BOZDOĞAN

Şubat 2025, 74

Özet

Modern vergi yönetiminde denetim mekanizması, geleneksel vergi toplama ve kontrol fonksiyonlarının ötesine geçerek, veri analitiği ve risk yönetimi temelli bir yaklaşıma doğru evrilmektedir. Bu dönüşüm sürecinde, vergi denetiminin etkinliğinin ölçülmesi ve değerlendirilmesi önem kazanmıştır. Bu çalışma, 2005-2023 döneminde Türkiye'deki vergi denetiminin performansını çok kriterli karar verme yöntemi olan VIKOR analizi ile incelemektedir.

Vergi denetiminin etkinliği, ülkelerin mali sürdürülebilirliğinin temel göstergelerinden biri olarak kabul edilmektedir. Dijital ekonominin yükselişi ve küresel ticaretin karmaşıklaşması, vergi denetim sistemlerinin yeniden yapılandırılmasını gerekli kılmıştır. Bu bağlamda çalışma, özellikle risk bazlı denetim yaklaşımı ve teknolojik dönüşümün vergi denetimi üzerindeki etkilerine odaklanarak, sistematik bir performans analizi sunmayı amaçlamaktadır.

Araştırmada dokuz temel performans kriteri kullanılmıştır: vergi gelirleri, denetim sayısı, denetim oranı, tahakkuk/tahsilat oranı, matrah farkı, vergi toplama maliyeti oranı, uzlaşıl dosya sayısı, kayıt dışı istihdam oranı ve toplam mükellef sayısı. Bu kriterler, literatürde kabul görmüş ve uluslararası uygulamalarda sıklıkla kullanılan göstergelerdir. Her bir kriter, vergi denetiminin farklı bir boyutunu temsil etmekte ve birlikte değerlendirildiğinde kapsamlı bir analiz çerçevesi sunmaktadır.

VIKOR analizi sonuçları, vergi denetiminin performansında üç belirgin dönem ortaya koymuştur. 2013-2016 dönemi en yüksek performansın gözlemlendiği dönem olmuş, özellikle 2015 yılı ($Q_i = 0.28000$) ve 2014 yılı ($Q_i = 0.29398$) en etkin yıllar olarak öne çıkmıştır. Bu

dönemde vergi toplama maliyeti oranının düşmesi, kayıt dışı istihdam oranının azalması ve denetim sayılarının artması olumlu gelişmeler olarak dikkat çekmiştir.

Ancak 2017 yılından itibaren performansta belirgin bir düşüş yaşanmıştır. 2017 yılı ($Q_i = 1.00000$) ve 2018 yılı ($Q_i = 0.93131$) en düşük performans değerlerini göstermiştir. Bu dönemde denetim oranı %1.68'e gerilemiş, uzlaşılan dosya sayısı 43,895'e düşmüş ve tahakkuk/tahsilat oranı %82.3 seviyesine inmiştir. 2020-2023 döneminde ise Covid-19 pandemisinin de etkisiyle denetim performansı dalgalı bir seyir izlemiştir.

Çalışmanın bulguları, vergi denetim sisteminde kapsamlı reformlara ihtiyaç duyulduğunu göstermektedir. Risk analizi sistemlerinin geliştirilmesi, yapay zekâ destekli denetim araçlarının kullanılması ve veri madenciliği uygulamalarının yaygınlaştırılması teknolojik öncelikler olarak öne çıkmaktadır. Uzlaşma mekanizmasının etkinleştirilmesi ve mükellef hizmetlerinin kalitesinin artırılması da vergi idaresi-mükellef ilişkilerinin geliştirilmesi açısından önemli görülmektedir.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Denetim, Çok Kriterli Karar Verme, Performans Değerlendirme, Vikor Analizi

**TAX AUDITING IN TURKEY DURING THE 2005-2023 PERIOD:
PERFORMANCE EVALUATION USING MULTI-CRITERIA
DECISION-MAKING METHOD**

Kara, Neşe Gül

Master's Thesis, Finance Scientific

Advisor: Doç.Dr. Doğan BOZDOĞAN

February 2025, 74

Abstract

In modern tax administration, the auditing mechanism is evolving beyond traditional tax collection and control functions, shifting towards a data analytics and risk management-based approach. During this transformation, measuring and evaluating the effectiveness of tax audits has gained importance. This study examines the performance of tax audits in Turkey between 2005 and 2023 using the VIKOR analysis, a multi-criteria decision-making method.

The effectiveness of tax auditing is considered one of the key indicators of a country's fiscal sustainability. The rise of the digital economy and the increasing complexity of global trade have necessitated the restructuring of tax auditing systems. In this context, the study aims to provide a systematic performance analysis, focusing particularly on the impact of risk-based auditing approaches and technological transformation on tax audits.

The research uses nine key performance criteria: tax revenues, the number of audits, audit rate, assessment/collection ratio, tax base differences, tax collection cost ratio, the number of settled cases, the rate of informal employment, and the total number of taxpayers. These criteria are widely accepted in the literature and frequently used in international practices. Each criterion represents a different aspect of tax auditing, and when considered together, they offer a comprehensive analysis framework.

The results of the VIKOR analysis reveal three distinct periods in tax audit performance. The period between 2013 and 2016 showed the highest performance, with 2015 ($Q_i = 0.28000$) and 2014 ($Q_i = 0.29398$) standing out as the most effective years. During this

period, positive developments such as a decrease in tax collection cost ratio, a reduction in informal employment, and an increase in the number of audits were noted.

However, a significant decline in performance occurred starting in 2017. The years 2017 ($Q_i = 1.00000$) and 2018 ($Q_i = 0.93131$) recorded the lowest performance values. During this period, the audit rate dropped to 1.68%, the number of settled cases fell to 43,895, and the assessment/collection ratio decreased to 82.3%. In the 2020-2023 period, the performance of audits fluctuated, partly due to the impact of the Covid-19 pandemic.

The findings of the study indicate that comprehensive reforms are needed in the tax audit system. Developing risk analysis systems, utilizing artificial intelligence-assisted audit tools, and expanding data mining applications are identified as technological priorities. Enhancing the settlement mechanism and improving the quality of taxpayer services are also seen as important for improving tax-taxpayer relationships.

Key Words: Tax, Audit, Multi-Criteria Decision Making, Performance Evaluation, Vikor Analysis

2005-2023 DÖNEMİNDE TÜRKİYE'DEKİ VERGİ DENETİMİ: ÇOK KRİTERLİ KARAR VERME YÖNTEMİ İLE PERFORMANS DEĞERLENDİRMESİ

İÇİNDEKİLER

Bilimsel Etik Sayfası.....	i
İthaf	i
Önsöz	i
Özet.....	i
Abstract	iii
İçindekiler	v
Tablolar Listesi.....	viii
Şekiller Listesi.....	ix
 GİRİŞ	 1
 BÖLÜM 1: VERGİ DENETİMİ.....	 3
1.1.Vergi Denetiminin Kavramsal Çerçevesi	3
1.1.1. Vergi Denetiminin Tanımı ve Önemi	3
1.1.2. Vergi Denetiminin Amaçları	4
1.1.3. Vergi Denetiminin İlkeleri	5
1.2.Vergi Denetim Türleri	6
1.2.1. Kapsamına Göre Vergi Denetimleri	6
1.2.2. Seçim Yöntemine Göre Vergi Denetimleri	7
1.3.Vergi Denetiminde Etkinlik ve Verimlilik	8
1.3.1. Etkinlik Göstergeleri	8
1.3.2. Verimlilik Unsurları	9
1.4.Türkiye'de Vergi Denetim Sistemi	11
1.4.1. Tarihsel Gelişim	11
1.4.2. Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı	12
1.4.3. Vergi Denetiminde Reform Çalışmaları	13
1.5.Vergi Denetiminde Karşılaşılan Sorunlar	14
1.5.1. Yapısal Sorunlar	14
1.5.2. Teknik Sorunlar	15
1.5.3. Personel Sorunları.....	16

1.6.Vergi Denetiminde Dijital Dönüşüm	16
1.6.1. Risk Analizi ve Veri Madenciliği	17
1.6.2. Elektronik Denetim Araçları	18
1.6.3. Vergi Denetiminin Geleceği.....	18

BÖLÜM 2: VERGİ DENETİM ETKİNLİĞİNİN TEORİK ÇERÇEVESİ

2.1.Vergi Denetiminde Etkinliği Rol Oynayan Faktörler	21
2.1.1. Stratejik Planlama ve Koordinasyon Yapısı.....	22
2.1.2. Yasal Düzenlemeler ve Mevzuat Altyapısı	22
2.1.3. Kurumsal Yapıdan Kaynaklı Etkiler	23
2.1.4. Vergi Uyum Kültürü ve Bilinç Düzeyi	24
2.1.5. Denetim Personelinin Kalitatif ve Kantitatif Nitelikleri.....	25
2.1.6. Alternatif Anlaşmazlık Çözüm Yöntemleri	26
2.1.7. Beyanname Sisteminin Verimliliği	26
2.1.8. Vergi Bilgi Analiz Sistemi	27
2.1.9. Dijital Dönüşüm ve Teknoloji Entegrasyonu	28
2.1.10. Denetim Frekansı ve Kapsamı	28
2.1.11. Dokümantasyon Standartları	29
2.1.12. Denetim Yoğunluk Oranı.....	30
2.2.Vergi Denetiminde Etkinlik Sağlayacak Çözüm Önerileri	30
2.2.1. İdari Yapılanmalar	31
2.2.2. Yasal Düzenlemeler	32
2.2.3. Denetim Geliştirme	32

BÖLÜM 3: 2005-2023 DÖNEMİNDE TÜRKİYE'DEKİ VERGİ DENETİMİ: ÇOK KRİTERLİ KARAR VERME YÖNTEMİ İLE PERFORMANS DEĞERLENDİRMESİ

3.1.Vergi Denetiminde Çok Kriterli Karar Verme: Literatür İncelemesi	34
3.2.Araştırmanın Metodolojik Çerçevesi	36
3.2.1. Araştırma Problemi, Amacı ve Kapsamı	39
3.2.2. Veri Seti ve Performans Kriterleri	41
3.2.3. Araştırma Kısıtları	44

3.3.Analitik Süreç ve Uygulama	45
3.3.1. Kriter Setinin Belirlenmesi	47
3.3.2. Eşit Ağırlıklandırma (0.50-0.50) Yaklaşımı.....	48
3.3.3. Alternatiflerin Değerlendirilmesi.....	49
3.4.Ampirik Bulgular ve Değerlendirme	51
3.4.1. Analiz Sonuçları	57
3.4.2. Bulguların Yorumlanması.....	59
3.4.3. Politika Önerileri	61
SONUÇ VE ÖNERİLER	63
KAYNAKLAR	65
EKLER	74
EK 1: VIKOR ANALİZİNE AİT EXCEL EKRAN GÖRÜNTÜLERİ	74

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo No	Sayfa
Tablo 1.1. Türkiye'de Vergi Denetim Sisteminin Tarihsel Gelişimi.....	12
Tablo 3.1. Performans Kriterleri ve Tanımları.....	42
Tablo 3.2. 2005-2023 Yılları Arası Vergi Denetimi Performans Verileri	42
Tablo 3.3. Başlangıç Karar Matrisi ve Kriter Yönleri.....	51
Tablo 3.4. Kriterler İçin En İyi (f^*) ve En Kötü (f^-) Değerler.....	52
Tablo 3.5. Normalize Edilmiş Karar Matrisi.....	52
Tablo 3.6. Ağırlıklı Normalize Edilmiş Karar Matrisi.....	53
Tablo 3.7. S_i , R_i ve Q_i Değerleri ve Sıralamaları.....	54
Tablo 3.8. Alternatif Sıralamaları ve VIKOR Endeksleri	55

ŞEKİLLER LİSTESİ**Şekil No****Sayfa**Şekil 3.1: VIKOR Analizi Q_i Değerlerinin Yıllara Göre Değişimi (2005-2023) 56

2005-2023 DÖNEMİNDE TÜRKİYE'DEKİ VERGİ DENETİMİ: ÇOK KRİTERLİ KARAR VERME YÖNTEMİ İLE PERFORMANS DEĞERLENDİRMESİ

GİRİŞ

Vergi denetimi, kamu mali yönetiminin etkinliğini artıran temel belirleyicilerden biridir. Özellikle dijital çağın sunduğu yeni zorluklar ve fırsatlarla birlikte sürekli gelişmektedir. Denetim mekanizmasının daha çok veri analitiğine dayalı ve risk yönetimi yaklaşımı haline geldiği modern vergi idaresinde ortaya çıkan bu yöntem, Bassey vd. (2022) tarafından vergi toplama/kontrol işlevlerinin risk yönetimi yaklaşımı olarak adlandırılmaktadır.

Vergi denetiminin etkinliği, mali sürdürülebilirliğin ana göstergelerinden biridir. Chalu ve Mzee'ye (2018) göre, sağlam bir vergi denetim sistemi yalnızca vergi gelirlerini artırmakla kalmaz, aynı zamanda vergi uyumunun artmasını da beraberinde getirir. Araştırmacılar, vergi denetimlerinin kalitesini belirleyen önemli faktörler olarak teknolojik altyapı, nitelikli personel ve risk analizi kapasitesinden bahsetmektedir.

Dijital dönüşüm, vergi denetiminde değişimlere yol açmaktadır. Junquera-Varela vd. (2022), vergi idarelerinin denetimlerinde gelişmekte olan dijital teknolojinin kullanımını araştırmış, teknolojinin vergi idaresinin çabalarını nasıl kolaylaştırdığını ve yapay zekâ ve büyük veri analitiği yoluyla vergi kaçakçılığını tespit etme fırsatlarını nasıl artırdığını araştırma sonucunda ortaya çıkmıştır. Bu teknolojilerin kullanımının vergi kaçakçılığı tespit oranlarını %40'a kadar artırdığı gösterilmiştir.

Risk temelli denetim modern vergi denetiminin de temelini oluşturmaktadır. Khwaja vd. (2011) tarafından yapılan araştırmada, risk temelli denetim sistemlerinin geleneksel sistemlere göre daha verimli olduğu tespit edilmiştir. Vergiye uyum potansiyeli düşük olan mükelleflerin hedeflenmesinin, denetçilerin elindeki sınırlı kaynaklardan elde edilebilecek değerin en üst düzeye çıkarılmasına katkıda bulunacağını vurgulamışlardır.

Vergi denetimi, mükelleflerin vergi mevzuatına uyup uymadıklarını belirlemek için kullanılan özel bir inceleme yöntemidir (Oğuz ve Duman, 2020). Nitekim Hybka

(2020) da gelişmekte olan ülkelerde vergi denetiminin etkinliği büyük ölçüde risk analizi kapasitesinin geliştirilmesine bağlı olduğunu belirtmiştir. Bu kapsamda Türkiye, vergi denetim mekanizmasını modernize etme hedefi doğrultusunda dijital dönüşüm ve risk analizi gibi alanlarda önlemler almaktadır.

Bu çalışma, çok kriterli bir karar verme yaklaşımı olan VIKOR'u kullanarak 2005-2023 yılları için Türkiye'deki vergi denetim performansını araştırmaktadır. Serra'nın (2005) da belirttiği gibi, denetim performansının objektif kriterlerle değerlendirilmesi politika yapıcılar için önemlidir. Bu nedenle çalışma, vergi denetimlerinin çoklu boyutlarını kapsayan bir analiz çerçevesi sunmaktadır.

Çalışma üç ana bölümden meydana gelmektedir. Birinci bölümde vergi denetiminin kavramsal çerçevesi ve Türkiye'deki vergi denetim sistemi ele alınmıştır. İkinci bölümde vergi denetim etkinliğinin teorik çerçevesi ortaya konulmuştur. Üçüncü bölümde, literatür taraması yapılarak ulusal ve uluslararası çalışmaların bulguları değerlendirilmiştir. Ardından vergi denetiminin performans analizi VIKOR yöntemi kullanılarak analizi gerçekleştirilerek bulgular değerlendirilmiş ve politika önerileri sunulmuştur.

BÖLÜM 1: VERGİ DENETİMİ

Vergi denetimleri, sistematik bir şekilde icra edilmelidir. Bu süreç içerisinde, uygulama aşamalarıyla birlikte değerlendirilmeleri gereken unsurların varlığı ve önemi açık bir şekilde kavranmalı, anlaşılmalıdır. Uygulamaların etkinliği ve verimliliği üzerinde derin bir analiz yapılması ve bu analizlerin sonuçlarının dikkate alınması büyük bir önem taşımaktadır. Bu çerçevede, yatırımların en ideal şekilde gerçekleştirilmesi ve süreçlerin daha etkili bir şekilde yönetilmesi elzemdir. Gözden geçirme aşaması, denetim sürecinin kuşkusuz en temel ve vazgeçilmez unsurlarından birisidir ve bu aşamada dikkate değer ayrıntılara büyük bir önem verilmelidir. Denetim sürecinin her aşamasında dikkatli bir yaklaşım sergilenmesi, verimlilik ve etkinlik için önemlidir (Erdoğan, 2024).

1.1.Vergi Denetiminin Kavramsal Çerçevesi

Vergi denetimi, bireylerin ve kurumların gelirlerinin yanı sıra giderlerinin de titiz bir biçimde ve kapsamlı bir şekilde incelendiği, analiz edildiği ve değerlendirildiği son derece önemli bir süreçtir. Bu süreç, mali istikrarın sağlanması açısından büyük bir önem taşımaktadır ve aynı zamanda vergi politikalarının etkinliğini değerlendirme fırsatı sunarak, yasalara uygun bir şekilde yürütülmesi açısından gereklilik arz eder. Vergi denetimi, hukuka aykırı işlemlerin ve dolandırıcılıkların önlenmesine katkıda bulunarak, ülke ekonomisinde vergi kaybını en aza indirmeye yardımcı olur. Bu nedenle, vergi denetimi sosyal ve ekonomik yapı üzerinde derin bir etki yaratma potansiyeline sahip olup, toplumun genel refah seviyesini yükseltme yolunda önemli bir araç olarak değerlendirilmektedir.

1.1.1. Vergi Denetiminin Tanımı ve Önemi

Vergi denetimi, çok yönlü ve kapsamlı bir sürece sahip olduğundan, daha iyi kavranması bakımından son derece kilit bir öneme sahiptir. Bu kapsamda vergi denetiminde temel prensipler, uygulanan yöntemler ve geniş bir uygulama çerçevesi sunulmaktadır. Bir vergi denetiminin etkin, verimli ve başarılı olabilmesi için öncelikle bu ilkelerin göz önünde bulundurulması, dikkate alınması ve etkin bir şekilde uygulanması esastır (Enofe vd., 2019). Bu nedenle vergi denetim sürecinin tüm aşamalarında bu ilkelerin açıkça anlaşılması, işleyişlerinin idrak edilmesi ve uygun şekillerde hareket edilmesi oldukça büyük önemlidir. Vergi denetimi yalnızca yasal bir

mecburiyet değil, ayrıca vergi sisteminin bütünlüğünü ve adaletini korumak için de önemli bir mekanizmadır. Bu kapsamda denetim sürecinin şeffaf olması ve belirli standartlarının bulunması, mali raporlamanın doğruluğunu artırmakta ve mükelleflerin haklarını korumaktadır. Dolayısıyla vergi denetiminin kavramsal çerçevesi hem denetim görevini üstlenen otoriteler hem de mükellefler açısından büyük bir önem arz etmektedir (Erdoğan, 2024; Kleven vd., 2011).

Genel olarak vergi denetimi, yükümlünün vergi beyannameleri ve diğer ilgili belgelerinin dikkatli ve kapsamlı bir şekilde incelenerek, mükellefin vergi mükellefiyetini tam ve bütünüyle yapıp yapmadığının ayrıntılı olarak değerlendirildiği kritik, önemli ve hayati bir süreçtir (Kleven vd., 2011). Bu önemli denetim türü, devletin vergi gelirlerini artırma çabalarında önemli bir rol oynarken, adil ve dengeli bir vergi sisteminin mantıklı ve sağlıklı işleyişinin sürekliliğinin sağlanması açısından da önemli sonuçlar doğurmaktadır. Bu da günlük yaşam ve ekonomik ilişkiler bakımından son derece önemli görülmektedir. Vergi denetiminin önemi sadece devletin mali istikrarını güvence altına alma çabasıyla sınırlı değildir; vergi mükelleflerinin yasalar karşısındaki çıkarlarının etkin bir şekilde savunulabilmesi ve korunabilmesi için de son derece kritiktir. Vergi denetim süreci, devleti mali kaynaklar açısından güçlendirirken, mükellefleri doğru beyanda bulunmaya teşvik etmek ve yasal çerçeve içinde kalmalarını temin etmek için oldukça önemli bir kontrol mekanizması olarak hizmet verebilir. Vergi denetimi, mükellefin yasal yükümlülüklerine uygun hareket edip etmediğini tespit etmek amacıyla yapılan incelemelerin toplamı olarak tanımlanır ve bu nedenle sadece bir kontrol süreci değil, aynı zamanda bir rehberlik sürecidir (Bayraklı ve Sarısoy, 2021; Çiçek ve Arslaner, 2024).

1.1.2. Vergi Denetiminin Amaçları

Vergi denetimlerinin temel amaçları arasında vergi kayıplarının en aza indirilmesi, vergi kanunlarını efektif bir biçimde uygulanmasının sağlanması ve mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini anlama düzeylerinin artırılması gibi birçok önemli ve kritik unsur bulunmaktadır. Bu amaçların gerçekleşmesi toplumda vergi bilincinin gelişmesini sağlayarak vergi adaletine katkıda bulunur ve ekonomik istikrarı güçlendirir (Yürekli ve Özdemir, 2017). Ayrıca mükelleflerin kendilerini daha emin bir şekilde dile getirmelerini sağlamak ve yasaların öngördüğü yükümlülükleri yerine

getirme isteğini artırmak gibi hedefler de vergi denetimlerinin yardımcı olduğu diğer unsurlar arasındadır. Vergi denetimleri aracılığıyla sağlanan bu hedefler, ekonomik büyümenin ve kamu hizmetlerinin finansmanının temeli olarak önemli bir işlev görürken aynı zamanda toplumsal refah düzeyinin artırılmasına da önemli katkılar sağlamaktadır (GhafarIsmail ve Bakar Jaafar, 2017).

1.1.3. Vergi Denetiminin İlkeleri

Vergi denetimlerinde benimsenen temel ilkeler, denetimin tarafsızlığı, bağımsızlığı ve öngörülebilirliği gibi önemli unsurları içermektedir. Bu ilkeler mükelleflerin vergi denetim süreçlerine olan güvenini pekiştirirken, vergi sisteminin etkinliğinin artırılmasına da önemli destek sağlamaya devam etmektedir (Karakaya ve Sevim, 2016). Denetim süreçlerinin şeffaflığı ve adillliği, mükellefler açısından her türlü güvensizlik ortamının ortadan kaldırılmasına ciddi anlamda destek olmaktadır. Bu ana prensipler, yükümlüler ile vergi makamları arasında daha sağlıklı, verimli ve sürdürülebilir bir iletişime olanak tanıyarak iş birliğini desteklemektedir. Ayrıca vergisel yükümlülüklerin fiilen yerine getirilmesi ve vergi adaletinin sağlanması açısından bu ilkelerin toplumsal düzeyde uygulanması oldukça kritik ve önemli bir konu olarak dikkat çekmektedir (Altun vd., 2017). Bu ilkeler, denetim süreçlerinin sadece mükelleflerin değil, toplumun genelinin ve tüm bireylerin yararına olan bir yapıda yürütülmesini sağlamakta ve böylece herkesin faydalanabileceği bir vergi sisteminin oluşturulmasına katkıda bulunmaktadır. Aynı zamanda, bu denetim prensiplerinin devamlı surette incelenerek güncel tutulması, vergi sisteminin dinamik yapısının korunması ve her zaman en güncel ve verimli şekilde işleminin sağlanması açısından kritik rol oynamaktadır. Bu süreç, yüksek düzeyde vergi uyumu ve sosyal adaletin sürdürülmesi amacıyla vergi mükelleflerinin ve vergi makamlarının karşılıklı ihtiyaç ve beklentilerinin daha iyi anlaşılması için sağlam bir temel sağlar (Nikolova, 2023).

Armağan ve Armağan (2021) ve Köseloğlu'na (2024) göre vergi denetim ilkeleri şu şekilde açıklanabilir:

Tarafsızlık: Denetim süreçlerinin bağımsız bir şekilde yürütülmesi, mükelleflerin güvenini artırır.

Bağımsızlık: Denetim makamlarının tarafsızlığı ve bağımsızlığı güvenilirliğin bir garantisidir.

Öngörülebilirlik: Vergi denetim süreçlerinin önceden belirlenmiş kurallar çerçevesinde yürütülmesi, mükelleflerin yol haritasını netleştirir.

Şeffaflık: Denetim süreçlerinin açık ve anlaşılır olması, mükelleflerin süreçlere olan güvenini pekiştirir.

Adalet: Vergi denetiminin adil bir biçimde gerçekleştirilmesi, vergi mükellefleri arasında eşit muamele ilkesini sağlamak için esastır.

Sürekli Gözden Geçirme: Denetim ilkelerinin sürekli olarak gözden geçirilmesi, vergi sisteminin dinamizmini korur ve güncelliği sağlar.

İletişim ve İş Birliği: Vergi mükellefleriyle vergi idareleri arasında kurulan güçlü iletişim sayesinde iş birliği geliştirilebilir.

Toplumsal Adalet: İlkelerin hayata geçirilmesi vergi sorumluluklarının adaletli olarak karşılanmasına yardımcı olur.

1.2.Vergi Denetim Türleri

Vergi denetimlerinin etkinliği ve başarısı, denetim türlerinin seçiminin ve uygulanmasının doğru yapılmasıyla yakından ilişkilidir. Modern vergi sistemlerinde denetim türleri, vergi mükelleflerinin özelliklerine, risk derecesine ve denetimin amaçlarına göre değişebilmektedir (Akyılbaeva, 2016).

1.2.1. Kapsamına Göre Vergi Denetimleri

Vergi denetimleri, genel anlamda çeşitli türlere ayrılabilir. Bu türler arasında düzenli denetimler, belirlenen periyotlar içinde gerçekleştirilen örtüşen denetimler ve ihtiyari denetimler bulunmaktadır. Her bir denetim türü, özel durumlara ve ortaya çıkan gerekliliklere göre şekillenmekte ve belirli hedefleri gütmektedir. Düzenli denetimler, sıkça belirli bir takvim veya zaman aralığı içerisinde yürütülen denetim işlemleri olarak öne çıkmakta; bu denetimler, genellikle önceden belirlenen tarihlerde yapılır (Turan ve Özgen, 2011). Periyodik denetimler ise daha spesifik hedeflere yönelik olarak titizlikle planlanır. İhtiyari denetimler ise daha esnek bir yaklaşım benimseyerek denetçilerin

çeşitli durumlarda ihtiyaç duydukları denetimleri gerçekleştirmelerine olanak tanıyarak duruma zamanında ve etkin bir şekilde el atılmasını sağlar ve olası sorunların hızlı bir şekilde tespit edilmesine yardımcı olur (Demir, 2016). Bu çeşitlilik sadece denetim süreçlerinin etkinliğini artırmakla kalmaz, aynı zamanda mükelleflerin vergi sorumluluklarını gerçekleştirme aşamasında da yardımcı bir rol üstlenir. Bu da vergi mükellefleri için çok daha net ve berrak bir vergi uygulama süreci sağlayarak vergi idaresinin etkinliğini artırmakta ve mükelleflerin vergi yükümlülüklerini bilinçli olarak icra etmelerini mümkün kılmaktadır. Bu süreç aynı zamanda denetim sonrası geri bildirim yoluyla sürekli iyileştirme ve öğrenmeye de olanak sağlar (Kotsogiannis vd., 2024).

1.2.2. Seçim Yöntemine Göre Vergi Denetimleri

Seçim yöntemiyle yapılan denetimler, hassas ve rastgele seçilen mükellefler üzerinde gerçekleştirilen sistematik yöntemleri içermektedir. Bu kapsamda, her bir mükellefin vergi durumunu analiz etmek için çeşitli kriterler dikkate alınmakta ve böylece mükelleflerin mali durumlarına ilişkin daha detaylı değerlendirmeler yapılabilmektedir. Bu yöntemler sayesinde vergi sisteminde şeffaflık, güvenilirlik ve adaletin sağlanması mümkün hale gelmektedir (Hybka, 2020; Köseoğlu, 2024). Doğru bir denetim süreci, vergi kayıplarını en aza indirmek için bu tür tercihleri dikkate almalıdır. Aynı zamanda, vergi mükelleflerini kanun kapsamındaki yükümlülüklerini yerine getirmeye teşvik edecek bir mekanizma kurulmalı ve etkin bir şekilde işlemelidir. Denetim süreçlerinin bu şekilde yapılandırılması sadece vergi oranlarının adil bir şekilde uygulanmasını sağlamakla kalmaz, aynı zamanda vergi yükümlülerinin yükümlülüklerini tam ve doğru bir şekilde yapmaları için de bir temel teşkil eder. Ayrıca bu yöntemlerin uygulanması, denetim süreçlerinin daha objektif ve adil bir şekilde yürütülmesini sağlayarak mükellefler üzerindeki baskının azaltılmasına yardımcı olabilir. Sonuç olarak, vergi denetimlerinin etkin bir şekilde yürütülmesi, kamu idaresinin vergi toplaması ve mükelleflerin haklarını koruması açısından büyük önem taşımaktadır (Bozkurt, 2022; Ekmekçi, 2022).

1.3.Vergi Denetiminde Etkinlik ve Verimlilik

Vergi denetiminde etkinlik ile verimlilik sağlamak, vergi sisteminin başarısı açısından son derece önemli bir konudur. Bu iki unsur, vergi sisteminin işleyişinde ve düzenlenmesinde hayati bir rol oynamaktadır. Doğru bir denetim ve verimlilik, vergi gelirlerinin artırılması ve adil bir dağıtım için kritik öneme sahiptir. (Akarçay, 2021). Vergi denetiminde başarılı olmak, sadece vergi gelirlerini artırmakla kalmaz, aynı zamanda vergilerin doğru bir şekilde toplanmasını ve devlet bütçesinin sağlıklı bir şekilde yönetilmesini de sağlar. Bu nedenle, vergi denetimi faaliyetleri, vergi mükellefleri ile devlet arasındaki ilişkilerin düzgün ve dengeli bir şekilde geliştirilmesi açısından oldukça önemlidir.

1.3.1. Etkinlik Göstergeleri

Vergi denetiminde etkinlik, denetim sürecinin ne kadar verimli bir şekilde yürütüldüğünü gözlemleme ve ölçme imkânı sunmakta ve bu tür göstergeler, denetim süreçlerinin kalitesini artırmada kritik bir rol üstlenmektedir. Aynı zamanda sürekli gelişim göstermesi gereken alanları belirleyerek, ilgili iyileştirmelerin yapılmasına büyük ölçüde katkıda bulunmaktadır. Denetim sürecinde etkin bir biçimde kullanılan göstergeler, maliyet ve kaynak israfını önleyerek verimliliği artırabilecek yetkinliktedir. Böylece, kamu yararına daha faydalı hale gelme fırsatları doğmaktadır. Bu gösterge ve kriterlerin büyük bir dikkatle değerlendirilmesi, vergi denetim süreçlerinin başarısını doğrudan etkileyebilmekte ve bu alanda ilerleme sağlanması için sürdürülebilir bir zemin oluşturmaktadır. Ayrıca, denetim süreçlerinde etkinlik kamu yönetiminin güvenilirliğini artırmakta ve yolsuzlukla mücadelede kayda değer bir aşama oluşturmaktadır (Blaufus vd., 2020; Chebeso vd., 2024). Bu bağlamda, vergi denetimlerinde etkinlik göstergelerinin iyi tanımlanması ve uygulanması, hem kamu mali idaresinin kilit bir unsurudur hem de toplum genelinde mali saydamlığın artırılması için gereklidir. Denetim süreçlerinin bu şekilde yapılandırılması yalnızca denetim yapan kamu kuruluşları için değil, özel sektör için de örnek oluşturmakta ve etkin denetim sistemlerinin oluşturulmasına katkı sağlamaktadır. Ayrıca bu göstergeler aracılığıyla elde edilen veriler, denetim süreçlerinin analiz edilmesine ve geleceğe yönelik stratejilerin belirlenmesine olanak tanıyarak sürekli bir geri bildirim mekanizması oluşturmakta ve kurumların hedeflerine ulaşmasını kolaylaştırmaktadır. Dolayısıyla vergi denetiminin

etkinliğinin artırılması sadece bugünün değil geleceğin mali yönetim sistemleri için de büyük önem taşıyan bir konu olarak göze çarpmaktadır (Köse ve Polat, 2021; Akarçay, 2021).

Celayir (2021) ve Korkmaz'a (2024) göre etkinlik göstergelerinin ana unsurları şu şekilde açıklanabilir:

Verimlilik Ölçümleri: Denetim sürecinin ne kadar hızlı ve etkili yürütüldüğünü gösterir.

Maliyet Analizleri: Denetim süreçlerinin maliyet etkinliğini değerlendirme imkânı sunar.

Geri Bildirim Mekanizmaları: Sürekli iyileştirme için kritik geri bildirim sağlar.

Yolsuzlukla Mücadele: Kamu yönetiminin güvenilirliğini artırarak yolsuzluk riskini azaltır.

Mali Şeffaflık: Kamu mali yönetiminde şeffaflığı artırmak için kullanılır.

Strateji Geliştirme: Denetim süreçlerinin analizi ile gelecekteki stratejilerin belirlenmesine yardımcı olur.

Bu parametrelerin verimli bir şekilde kullanılması vergi denetim süreçlerinin kalitesini artırarak gerek kamu gerekse özel sektörün daha etkin bir mali yönetime sahip olmasını sağlayacaktır.

1.3.2. Verimlilik Unsurları

Verimlilik, kaynakların en etkin şekilde nasıl kullanıldığını belirler ve vergi denetiminde verimliliğin artırılması, kamu yararına hizmet eden sağlam ve işlevsel bir denetim mekanizmasının oluşturulmasına katkıda bulunmada önemli bir rol oynar. Sınırlı kaynakların en verimli şekilde kullanılabilmesi için verimlilik unsurlarının sürekli olarak gözden geçirilmesi, denetim süreçlerinin daha sağlıklı ve efektif kılınması bakımından kilit rol oynamaktadır (Yani ve Bambang, 2024). Bu bağlamda, denetim yöntem ve tekniklerinin geliştirilmesi, gelecekte daha etkili sonuçlar elde etmek için son derece önemli bir gereklilik olacaktır. Böylece, mevcut kaynakların en etkin bir biçimde kullanılması sağlanarak hem devletin hem de mükelleflerin yararına olacak yenilikçi

stratejilerin geliştirilmesi mümkün hale gelecektir. Verimliliğin artması, sonuç olarak tüm paydaşların, kamu kurumları ve mükellefler dahil olmak üzere, ihtiyaçlarının daha iyi karşılanmasına zemin hazırlayacaktır. Ayrıca, sürekli iyileştirme ve inceleme ile yürütülen çalışmalar, toplumsal güvenin artırılmasına ve vergi bilincinin güçlenmesine önemli katkılarda bulunacaktır. Bu süreçlerde, dikkatli bir analiz ve geri bildirim mekanizmalarının sağlanması, verimlilik artışının sürdürülebilirliği açısından oldukça önemli bir etken haline gelecektir. Bu tür detaylı çalışmalara verilen önem, finansal sağlık ve sosyal sorumluluk içinde güçlü bir denetim kültürünün yerleşmesine yardımcı olacak ve tüm paydaşların birbirleriyle ilişkilerini güçlendirerek, kamu yararını gözetten bir yaklaşım oluşturacaktır (Özer ve Yıldırım, 2023; Sevim ve Bozdoğan, 2024).

Bu bağlamda, Yalçın (2023) ve Uzun'a (2024) göre verimlilik unsurlarını şu şekilde özetlenebilir:

Denetim Yöntemlerinin Geliştirilmesi: Modern ve etkili denetim yöntemlerinin kullanımı, daha başarılı sonuçlar elde edilmesine olanak tanır.

Kaynakların Etkin Kullanımı: Mevcut kaynakların en verimli şekilde kullanılması hem devlet hem de mükellefler için fayda sağlar.

Yenilikçi Stratejilerin Geliştirilmesi: Yenilikçi yaklaşımlar, verimliliği artırarak kamu yararını gözetir.

Sürekli İyileştirme: Denetim süreçlerinin gözden geçirilmesi, sürekli gelişim için önemlidir.

Toplumsal Güvenin Artırılması: Etkin denetim uygulamaları, toplumsal güvenin artmasına katkıda bulunur.

Geri Bildirim Mekanizmaları: Dikkatli analiz ve geri bildirim, verimlilik artışının sürdürülebilirliğini sağlar.

Sonuç olarak, verimliliğin artması, tüm paydaşların, kamu kurumları ve mükellefler dahil olmak üzere, ihtiyaçlarının daha iyi karşılanmasına zemin hazırlayacaktır. Ayrıca, bu tür detaylı çalışmalara verilen önem, finansal sağlık ve sosyal sorumluluk içinde güçlü bir denetim kültürünün yerleşmesine yardımcı olacak ve tüm

paydaşların birbirleriyle ilişkilerini güçlendirerek, kamu yararını gözetten bir yaklaşım oluşturacaktır.

1.4.Türkiye'de Vergi Denetim Sistemi

Cumhuriyetin kuruluşundan bu yana Türk vergi denetim sistemi önemli bir değişim geçirmiştir. Modern vergi sisteminin temellerinin atıldığı 1950'lerden bu yana denetim mekanizması sürekli olarak geliştirilmiştir (Özkaya, 2021).

1.4.1. Tarihsel Gelişim

Türkiye'de vergi denetiminin kurumsal yapısı, 1945 yılında Hesap Uzmanları Kurulu'nun kurulmasıyla şekillenmeye başlamıştır. Bu dönemde modern vergi sistemine geçişle birlikte, denetim fonksiyonu da yeniden yapılandırılmıştır. 1970'li yıllarda Gelirler Kontrolörlüğü'nün kurulması, merkezi denetim birimlerinin güçlendirilmesi açısından önemli bir adım olmuştur (Ergen ve Kılınçkaya, 2014).

Türkiye'de vergi denetim sisteminin tarihsel süreç içerisinde birçok önemli değişikliklerle birlikte dikkat çekici bir şekilde geliştiği ve günümüzde daha modern bir yapı ve anlayışa ulaştığı açıkça anlaşılmaktadır. Bu değişim ve gelişim süreci ülkenin ekonomik büyüme ve kalkınmasına paralel olarak ilerlerken, vergi sisteminin yeniden yapılandırılmasında kritik aşamaları içermekte olup, bu yönü ile ayrı bir önem kazanmaktadır (Özkaya, 2021). Bilhassa yakın geçmişte yapılan reformlar, mali düzenlemeler ve uygulamadaki yenilikler vergi denetim sisteminin günümüz modern normlarına ulaşmasını sağlamakta ve bu durumu büyük ölçüde desteklemektedir. Bu kapsamda yapılan reformların etkin bir şekilde uygulanması, vergi mükelleflerinin yükümlülüklerini en doğru biçimde yerine getirmeleri konusunda bilinçlenmelerine de önemli katkılarda bulunmuştur. Dolayısıyla, tarihsel gelişim unsurlarının dikkate alınması, günümüzdeki mevcut uygulamaların daha iyi ve derin bir şekilde anlaşılmasına büyük katkılar sağlamaktadır. Bu bağlamda, vergi denetim sisteminin geçirdiği evrimsel değişimleri detaylı bir şekilde analiz etmek hem gelecekteki gelişmelerin yönlendirilmesinde hem de mevcut sorunların çözüm süreçlerinde kritik bir rol oynamaktadır. Vergi denetiminde modernleşme, aynı zamanda uluslararası standartlarla uyumlu hale gelme çabalarının da önemli bir yansıması olarak değerlendirilmektedir ve

bu durum vergi idaresinin uluslararası alandaki rekabetçiliğini artırma çabasıyla ilişkilendirilmektedir (Boyalı ve Gümüş, 2022; Sevinç ve Özçelik, 2023).

Aşağıda, Türkiye'deki vergi denetim sisteminin tarihsel gelişimini ve önemli reformlarını özetleyen bir tablo gösterilmektedir. Bu tablo, sürecin evrimsel aşamalarını ve yapılan reformların etkilerini daha iyi anlamamıza yardımcı olmaktadır.

Tablo 1.1. Türkiye'de Vergi Denetim Sisteminin Tarihsel Gelişimi

Yıl	Gelişme/Değişiklik	Açıklama
1926	İlk Vergi Kanunu	Türkiye'de modern vergi sisteminin temelleri atıldı.
1980'ler	Vergi Denetiminde Reformlar	Vergi denetim sisteminde köklü değişiklikler yapıldı.
2000	Elektronik Vergi Beyanı Sistemi	Mükelleflerin daha hızlı ve kolay beyan yapabilmeleri için elektronik sistem kuruldu.
2010	Veri Madenciliği Uygulamaları	Denetim süreçlerinde veri analitiği ve madenciliği kullanılmaya başlandı.
2020	Uluslararası Standartlarla Uyum	Vergi denetim standartlarının uluslararası normlarla uyumlu hale getirilmesi çalışmaları yapıldı.

Kaynak: (Erdoğan, 2022).

Tablo 1.1'de görüldüğü üzere, Türkiye'de vergi denetim sisteminin gelişim süreci 1926 yılından başlayarak önemli dönüm noktalarıyla şekillenmiştir. Özellikle 2000'li yıllardan sonra teknolojik gelişmelerin etkisiyle sistem modernize edilmiş ve uluslararası standartlara uyum sağlama yönünde önemli adımlar atılmıştır.

1.4.2. Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı

Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı, bu sistemin yönetim yapısını temsil etmekte ve vergi denetim süreçlerinin etkin ve düzenli bir biçimde devam ettirilmesini sağlamaktadır. Bu önemli kuruluş, çeşitli stratejiler geliştirerek bu sürece destek vermekte, vergi denetimini daha da etkili hale getirmek için sürekli bir çaba içindedir. Bu yapı, vergi denetim sisteminin işleyişini güçlendirmenin yanı sıra, mükelleflere daha iyi hizmet sunabilmek amacıyla yenilikçi yaklaşımlar ve modern yöntemler uygulamaktadır (Bozkurt ve Durgun, 2024). Böylece, sistemin genel verimliliğini artırarak, vergi denetim süreçlerinin etkinliğini yükseltmeyi hedeflemektedir. Başkanlığın bu yenilikçi yönetim anlayışı, denetim süreçlerinin daha şeffaf, açık ve erişilebilir hale gelmesini kolaylaştırmanın yanı sıra, mükelleflerle mevcut iletişimi güçlendirmekte ve bu süreçte devlete uygun, hesap verebilir bir denetim anlayışının geliştirilmesine olanak tanımaktadır. Bu anlamda, vergi mükelleflerine taahhütlerini gerçekleştirmelerinde

destek vermek ve aynı zamanda denetimlerin kapsamını genişleterek daha etkin bir vergi geliri yönetimi sağlamak Daire'nin temel hedefleri arasında yer almaktadır. Tüm bu çabalar, vergi denetim sisteminin tepeden tırnağa reforme edilmesi ve iyileştirilmesine dönük atılmış kayda değer bir somut adım olarak görülmektedir. Söz konusu sürecin sadece vergi gelirlerinin artırılması için değil, aynı zamanda toplumda vergi bilincinin artırılması ve mükellef haklarının korunması için de büyük önem taşıdığı düşünülmektedir (Işık, 2023; Uygun, 2024).

1.4.3. Vergi Denetiminde Reform Çalışmaları

Son yıllarda gerçekleştirilen reform çalışmaları ile vergi denetim sisteminin verimliliğini ve etkinliğini artırmaya yönelik önemli adımlar atılmıştır. Bu bağlamda, sürekli iyileştirme ihtiyacını karşılamak üzere yenilikçi yöntemler uygulanmakta ve bu da hem devlete hem de vergi mükelleflerine önemli faydalar sağlamaktadır. Reformlar genel vergi sisteminin iyileştirilmesinde kilit bir rol oynarken, aynı zamanda vergi yükümlülerinin vergi sorumluluklarını ne şekilde gerçekleştirecekleri hakkında daha fazla bilgi sahibi olmalarını sağlayarak vergi bilincinin artırılmasına da büyük katkı sağlamaktadır. Bu anlamda denetim süreçlerinin güncellenmesi, vergi bilincinin artırılması ve adaletin sağlanması gibi çeşitli konularda önemli ilerlemeler kaydedilmiştir (Sevim ve Bozdoğan, 2024; Özker, 2024).

Son yıllarda gerçekleştirilen reform çalışmaları, vergi denetim sisteminin etkinliğini artırmayı hedeflemektedir. Bu bağlamda, önemli noktalar şunlardır (Avcı, 2021; Özker, 2024):

Dijital Dönüşüm: Dijital dönüşüm süreci vergi idaresi ile mükellefler arasında kurulan etkileşimi hızlandırırken, vergi beyan ve ödemelerinin elektronik ortamda gerçekleştirilmesini olanaklı hale getirmiştir. Bu sayede vergi işlemleri bilişim teknolojileri desteğiyle daha hızlı ve verimli bir şekilde yürütülürken, mükellefler üzerindeki yük de ciddi oranda azaltılmıştır (Öz ve Bozdoğan, 2012).

Eğitim Programları: Mükelleflere yönelik eğitimler, vergi yasalarının anlaşılmasını kolaylaştırmaktadır.

Şeffaflık: Denetim süreçlerinin şeffaflığı artırılarak, mükelleflerin güveni pekiştirilmektedir.

İş birliği: Devlet kurumları arasında iş birliği (örneğin, Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı, Sosyal Güvenlik Kurumu, Türkiye İstatistik Kurumu) denetimlerin etkinliğini artırmaktadır.

Yapılan iyileştirmeler vergi mekanizmasının adaletli ve istikrarlı işleyişine önemli katkılar sunmaktadır.

1.5.Vergi Denetiminde Karşılaşılan Sorunlar

Vergi denetiminde karşılaşılan sorunlar ve zorluklar, özellikle vergi mükellefleri için son derece önemli ve kritik ayrıntılar içermektedir. Bu zorlukların derinlemesine anlaşılması, denetim süreçlerini ve sonuçlarını doğrudan etkileyebilme potansiyeline sahiptir. Ayrıca, vergi mükelleflerinin bu zorluklarla nasıl başa çıkabilecekleri, sürdürülebilir bir vergi uygulanabilirliği açısından büyük bir önem taşır. Başarılı bir denetim süreci, ancak bu sorunların iyi bir şekilde yönetilmesi ve çözülmesiyle mümkün olabilir. Bu nedenle, mükelleflerin bu durumlarla yüzleşebilme yetenekleri de kritik bir rol oynamaktadır.

1.5.1. Yapısal Sorunlar

Organizasyonel eksiklikler ve bürokratik engeller vergi denetimlerinde karşılaşılan başlıca yapısal sorunlardır. Bu tür sorunlar genel olarak denetim süreçlerinin etkinliğini olumsuz etkileyebilmekte ve lüzumsuz vakit israfına neden olabilmektedir. Dolayısıyla vergi denetim sisteminin daha nitelikli ve etkili işleyebilmesi bakımından bu yapısal sorunların çözüme kavuşturulması stratejik değer taşımaktadır. Mevcut uygulamaların gözden geçirilmesi ve yeniden yapılandırılması vergi denetim sisteminin etkinliğini artıracak ve olası aksaklıkların önlenmesine de olanak sağlayacaktır (Mensur ve Mamo, 2022). Bu bağlamda, yapıların elden geçirilmesi ve modernize edilmesi, müdahalenin beklediği iyileştirmelerin sağlanması açısından çok olumlu bir etki yaratabilir. Ayrıca yapısal problemlerin giderilmesi amacıyla kamu ve özel sektörün katkıda bulunacağı daha kapsamlı ve etkili bir yaklaşım geliştirilmelidir. Bu süreçler denetim sisteminin işleyişini sorunsuz hale getirebilir ve daha sağlıklı bir vergi toplama mekanizmasına katkıda bulunabilir (Aytaç ve Yılmaz, 2021; Yıldız ve Gümüş, 2023).

1.5.2. Teknik Sorunlar

Teknik sorunlar, denetim süreçlerinde kullanılan araçlar ve yöntemlerin yetersizliği, güncellenmemiş teknolojiler ile eksik bilgiye dayalı uygulamalar gibi çok sayıda unsurlardan kaynaklanmaktadır. Bu önemli teknik eksikliklerin aşılması, denetim süreçlerinin daha etkin hale gelmesine yardımcı olabilmekte ve bu durum, mükellefler için sağlıklı bir kontrol ve bilgilendirme sürecini beraberinde getirmektedir. Ayrıca, teknik sorunların çözülmesi, denetim süreçlerinin çağdaş bir perspektiften ele alınarak daha verimli ve etkili sonuçlar elde edilmesi için büyük bir fırsatı temsil etmektedir (Karakoyun, 2023). Bu nedenle, teknoloji yatırımları ve eğitimlerin güçlendirilmesi gibi stratejilerin hayata geçirilmesi, etkili bir çözüm yolu olarak büyük önem taşımaktadır. Bu süreçlerin her bir adımı, denetim sistemlerinin daha sağlam ve güvenilir temeller üzerine oturtulmasına imkân tanıyacaktır. Dolayısıyla, bu tür teknik sorunların çözümünde atılacak her adım, denetim süreçlerinin genel kalitesinin artmasını sağlayarak, uzun vadede hem mükellefler hem de denetim uygulayıcıları açısından büyük avantajlar sunacaktır (Özer ve Yıldırım, 2023).

Teknik sorunlar, denetim süreçlerinde çeşitli yetersizliklerden kaynaklanmaktadır. Ana unsurlar şu şekilde açıklanabilir (Organ ve Çavdar, 2017):

Yetersiz Araç ve Yöntemler: Kullanılan denetim araçları ve yöntemlerinin güncellenmemiş olması, verimliliği azaltmaktadır.

Güncellenmemiş Teknolojiler: Eski teknolojilerin kullanımı, denetimlerin etkinliğini olumsuz etkilemektedir.

Eksik Bilgiye Dayalı Uygulamalar: Bilgi eksiklikleri, uygulamaların kalitesini düşürmektedir.

Etkin Kontrol Süreçleri: Teknik eksikliklerin aşılması, mükellefler için sağlıklı bir kontrol ve bilgilendirme süreci sağlar.

Çağdaş Yaklaşımlar: Sorunların çözümü, denetim süreçlerini daha verimli ve çağdaş bir perspektiften ele alma fırsatı sunar.

Teknoloji Yatırımları: Denetim sistemlerinin niteliğinin geliştirilmesi açısından eğitimin güçlendirilmesi ve teknolojiye yatırım yapılması kilit rol oynamaktadır.

Sonuç olarak, teknik sorunların çözümü, denetim süreçlerinin genel kalitesini artırarak hem mükelleflere hem de denetim uygulayıcılarına uzun vadede avantajlar sunmaktadır.

1.5.3. Personel Sorunları

Personel sorunları, yeterli eğitim ve deneyime sahip vergi denetim elemanlarının eksikliğiyle doğrudan ilişkilidir. Bu durum, vergi denetimi süreçlerinde çeşitli olumsuz etkiler yaratırken, sonuç olarak da denetim etkinliğinin sınırlanmasına yol açabilecek potansiyeller barındırmaktadır. Denetim personelinin kalitesi vergi denetim süreçlerinin başarısında son derece önemli bir faktör olmakla birlikte, gerekli eğitim ve sertifikasyon süreçleri denetim faaliyetlerinin niteliğini büyük oranda etkileyebildiğinden bu alanda sürekli iyileştirme yapılmasını gerektirmektedir (Melliniawati, 2023). Ayrıca, personel eksikliğinin giderilmesi, vergi mükellefleri üzerindeki kontrol ve denetim sistemi için daha sağlam bir temel oluşturacak ve böylece vergi sisteminin güvenilirliğini artıracaktır. Ayrıca denetim sürecinin şeffaflığı ve hesap verebilirliğinin sağlanması açısından da bu süreç önem taşımaktadır. Bu nedenle, vergi denetim personelinin eğitim ve gelişim programlarına katılımı teşvik edilmeli ve bu süreçler sürekli olarak gözden geçirilmelidir. Aynı zamanda vergi denetim personelinin mesleki yetkinliklerinin artırılması, daha güvenilir ve etkin denetim sonuçlarına doğrudan katkı sağlayacaktır. Denetim süreçlerinin kalitesinin artırılması, mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini doğru bir şekilde yerine getirebilmelerinin vazgeçilmez bir gereksinimidir (Organ ve Çavdar, 2017; Marufoğlu ve Gökbnar, 2021).

1.6.Vergi Denetiminde Dijital Dönüşüm

Vergi denetiminde dijital dönüşüm süreci, önemli aşamalar ve yeniliklerin kritik bir rol oynadığını net bir şekilde ortaya koymaktadır. Bu dönüşüm, denetim süreçlerinin daha hızlı, etkili ve şeffaf bir şekilde gerçekleştirilebilmesine olanak tanımaktadır. Dijital teknolojilerin entegrasyonu, denetim alanında yenilikçi stratejilerin geliştirilmesine zemin hazırlamakta ve böylece denetim sürecinin genel kalitesini önemli ölçüde artırmaktadır. Bu bağlamda, tüm paydaşların dikkatle izlemeleri gereken bazı gelişmeler gözlemlenmektedir. Özellikle vergi denetiminde bu dijital yöntemlerin benimsenmesi hem kamu kurumları hem de mükellefler için önemli avantajlar sunmaktadır. Ayrıca, bu süreç içerisinde geliştirilen veri analizi ve raporlama araçları, denetimlerin daha doğru ve

etkili bir şekilde gerçekleştirilmesine katkıda bulunmaktadır. Sonuç olarak, dijital dönüşüm, vergi denetim alanında devrim niteliğinde yeniliklerin önünü açarak hem verimliliği artırmakta hem de daha güvenilir bir denetim ortamının oluşmasına yardımcı olmaktadır. Bu nedenle, değişen dinamikler karşısında ilgili tüm tarafların dikkatli davranmaları ve gelişmeleri takip etmeleri büyük önem taşımaktadır.

1.6.1. Risk Analizi ve Veri Madenciliği

Dijital dönüşüm, vergi denetimlerinde risk analizi ve veri madenciliği uygulamalarının önemini büyük ölçüde artırmış olup, bu uygulamalar denetim uygulamalarının daha efektif ve performanslı bir şekilde yapılmasını sağlarken, kaynakların da daha akıllıca ve verimli kullanılmasını mümkün kılmaktadır. Dijitalleşme çağında, elde edilen verilerin dikkatlice ve sistematik bir şekilde analiz edilmesi, daha önceden tespit edilemeyen risklerin ortaya çıkarılmasına ve bu risklerin yönetilmesine yardımcı olabilmektedir. Bu süreçler, vergi mükellefleri için güvenilir ve şeffaf bir denetim süreci oluşturarak mevcut sistemlerde kritik ve önemli bir işlev yüklenmektedir. Risk analizi ve veri madenciliği kullanılarak yapılan denetimlerin, daha sağlam ve etkili bir biçimde yürütülmesi, mükellefler arasında yaygın olarak bulunan bilgi eşitsizliklerinin ortadan kaldırılmasına ve bu sayede adaletin sağlanmasına katkı sağlamaktadır. Bu çalışmalara entegre edilen dijital altyapılar, denetim süreçlerinin hız kazanmasına ve daha geniş veri setlerinin analiz edilebilmesine olanak tanırken, aynı zamanda denetimlerin daha şeffaf ve erişilebilir olmasına da imkân vermektedir. (Varol, 2023; İlgün, 2020).

Dijital dönüşüm, vergi denetiminde risk analizi ve veri madenciliği uygulamalarının önemini artırmaktadır. Bu uygulamaların sağladığı temel faydalar şu şekilde açıklanabilir (Strauss vd., 2020; Darono ve Pratama, 2022):

Etkili Denetim Süreçleri: Risk analizi ve veri madenciliği, denetimlerin daha verimli ve işlevsel bir biçimde gerçekleştirilmesini sağlamaktadır.

Kaynak Kullanımının İyileştirilmesi: Uygulamalar, kaynakların daha akıllıca ve verimli bir biçimde kullanılmasına olanak tanır.

Risk Yönetimi: Elde edilen verilerin sistematik analizi, daha önce tespit edilemeyen riskleri ortaya çıkararak bunların yönetilmesine yardımcı olur.

Güvenilir ve Şeffaf Süreçler: Bu süreçler, vergi mükellefleri için güvenilir ve şeffaf bir denetim süreci oluşturarak mevcut sistemlerde kritik bir işlev üstlenir.

Bilgi Eşitsizliğinin Azaltılması: Yapılan denetimlerin daha sağlam olması, mükellefler arasındaki bilgi eşitsizliklerini ortadan kaldırır ve adaletin sağlanmasına katkı sağlar.

Hız ve Erişilebilirlik: Dijital altyapıların entegrasyonu, denetim süreçlerinin hız kazanmasına ve daha geniş veri setlerinin analizine imkân tanır.

Bu şekilde risk analizi ve veri madenciliği, vergi denetim süreçlerinde kritik bir rol oynamaktadır.

1.6.2. Elektronik Denetim Araçları

Elektronik denetim araçları, vergi denetim süreçlerinde hızlı ve etkili analiz yapma imkanları sunmakta ve bu durum, zaman kaybını önemli ölçüde minimize ederek denetimlerin daha sistematik ve düzenli bir yapı üzerinden yürütülmesine olanak tanımaktadır. Bu tür modern araçlar denetim süreçlerinin hızını ve doğruluğunu artırmakta, mükellefler için çok daha sağlıklı, adil ve etkin bir denetim imkânı sağlamakta, vergi idarelerinin işlemlerini ise hem daha sağlıklı hem de daha efektif bir şekilde gerçekleştirmelerine imkân tanımaktadır (Eğilmez vd., 2024). Elektronik denetim araçları ile elde edilen veriler hem vergi idareleri hem de mükellefler için önemli bir bilgi kaynağı oluşturmakta ve vergi politikalarının daha iyi anlaşılmasına, geliştirilmesine ve uygulanmasına olumlu katkı sağlamaktadır. Bu araçlar, denetim süreçlerinin daha güvenli ve şeffaf bir şekilde ilerlemesini sağlayarak hem toplumda vergi bilincini artırmakta hem de mükellefler arası eşitliği teşvik etmektedir. (Korkmaz, 2024).

1.6.3. Vergi Denetiminin Geleceği

Vergi denetiminin geleceği dijitalleşme ile birlikte daha sistematik, süreç bazlı ve veri odaklı bir yapıya dönüşmektedir ve dönüşecektir. Bu derin çaplı değişim, vergi denetim süreçlerinin daha etkin, verimli ve etkili bir şekilde yönetilebilmesi, vergi sisteminin toplumun ve devletin ihtiyaçları doğrultusunda daha sağlam, şeffaf ve etkin bir şekilde işleyebilmesi için kritik bir rol üstlenmektedir. Veri analitiği ve teknolojik gelişmelerin etkin entegrasyonu yoluyla, gelecekteki vergi denetimleri, daha adil, hızlı,

doğru ve etkili sonuçlar elde edilmesini mümkün kılacak bir ortam yaratarak hem mükelleflerin hem de devletin katılımını artıracak daha sağlıklı ve sürdürülebilir bir vergi ortamı oluşturacaktır (Atayah ve Alshater, 2021). Bu bağlamda, bu dönüşümün başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için vergi denetim sürecinin sürekli gözden geçirilmesi, güncellenmesi ve gerekli yeniliklerle modernize edilmesi büyük önem taşımaktadır. Bu sayede daha sürdürülebilir, verimli ve etkin sonuçlar elde etmek mümkün olacaktır. Sonuç olarak, vergi denetiminin geleceği teknoloji ve verinin akıllı kullanımına dayalı yeni bir paradigma ile şekillenecek ve bu değişim tüm taraflar için önemli avantajlar ve fırsatlar doğuracaktır. Hem devlet kurumları hem de vergi mükellefleri için bu yenilikler daha net ve adaletli vergi süreçlerinin oluşmasına katkı sağlayacak ve böylece tüm topluma fayda sağlayacaktır.

Sonuç olarak, vergi denetiminin geleceği, teknoloji ve verinin akıllı kullanımına dayanan yeni bir paradigma ile şekillenecek ve bu değişim, tüm taraflar için önemli avantajlar ve fırsatlar barındıracaktır. Bu bağlamda, vergi denetiminin geleceğiyle ilgili ana unsurları şu şekilde sıralanabilir (Kapı vd., 2024):

Dijitalleşme: Vergi denetim süreçlerinin dijital dönüşümü, sistematik ve veri odaklı bir yapı oluşturacaktır.

Veri Analitiği: Veri analizlerinin bütünleştirilmesi ile daha çabuk ve daha isabetli sonuçlara ulaşılabilecektir.

Sürekli İyileştirme: Vergi denetim süreçlerinin sürekli gözden geçirilmesi, gerekli yeniliklerin yapılmasını gerektirecektir.

Şeffaflık: Teknolojik yenilikler vergi süreçlerinin şeffaflaşmasına yardımcı olacaktır.

Kamu ve Mükellef Katılımı: Hem devletin hem de mükelleflerin katılımını artırarak, daha sağlıklı bir vergi ortamı oluşturulacaktır.

Sürdürülebilirlik: Yeni paradigma, sürdürülebilir ve verimli neticeler alınmasına imkân tanıyacaktır.

Adalet: Vergi denetiminde sağlanan yenilikler, adil bir vergi sisteminin oluşmasına yardımcı olacaktır.

Toplum Faydası: Tüm bu değişimlerin sonunda, toplumun genel refahına önemli katkılarda bulunulacaktır.



BÖLÜM 2: VERGİ DENETİM ETKİNLİĞİNİN TEORİK ÇERÇEVESİ

Vergi denetim etkinliğinin teorik çerçevesi ile birlikte, bu denetimin günümüzdeki önemi ve değeri üzerinde durulması gereken pek çok önemli nokta ve unsur bulunmaktadır. Özellikle vergi denetiminin sağladığı güven ve şeffaflık, devlet bütçesini doğrudan etkileyen, dolayısıyla da toplumsal refahı etkileyen unsurlar arasında yer almaktadır. Bu alanın detaylı bir şekilde incelenmesi, aynı zamanda finansal sistemlerin güvenilirliği ve sürdürülebilirliği açısından da kritik bir öneme haizdir. Düşük vergi uyumu, toplumda ciddi bir kötü etki yaratabilir ve bu durum, ekonomik istikrarsızlığa yol açabilecek olumsuz sonuçlar doğurabilir. Bu nedenle efektif bir vergi denetimi, mali istikrarın korunmasında yalnızca önemli bir rol oynamakta kalmayıp, aynı zamanda sürdürülebilir büyümenin sağlanmasına önemli ölçüde katkıda bulunmaktadır. Vergi denetiminin öneminin bir kez daha altını çizirken, bu süreçlerin insana nasıl bir güven sağladığını ve devlet ile vatandaş arasındaki ilişkileri nasıl etkilediğini de göz önünde bulundurmak gerekmektedir. Kapsamlı bir vergi denetim mekanizması, sadece kamu kaynaklarının etkin bir şekilde yönetilmesini değil, aynı zamanda toplumda adalet ve eşitlik duygusunun güçlendirilmesini de hedeflemektedir. Bu bağlamda, vergi denetimi uygulamalarının sürekli olarak gözden geçirilmesi ve geliştirilmesi önem taşımaktadır. Ekonomik sürdürülebilirliğin sağlanması için mevcut yapının güçlendirilmesi, sadece bir zorunluluk değil, aynı zamanda toplumsal katılımı artıracak bir adım olacaktır (Çavdar, 2022; Yıldız vd., 2023).

2.1.Vergi Denetimlerinde Etkinliğin Belirlenmesinde Rol Oynayan Faktörler

Vergi denetimlerinin etkililiğine ilişkin bu geniş yelpazedeki faktör ve unsurların anlaşılması vergi idaresi açısından büyük önem taşımakla birlikte vergi uyumunun sağlanması açısından da son derece önemlidir. Vergi idaresinin sürdürülebilirliğini sağlamak ve vergi uyumunu artırmak için gerekli stratejilerin geliştirilmesi kritik bir aşamadır. Vergi denetim süreçlerinde karşılaşılabilecek sorunların iyi bir analizle tespit edilmesi sürdürülebilir bir vergi politikası oluşturulmasında etkili olurken, mükelleflerin de bu süreçten bilinçlendirilmesi gerekmektedir. Bu noktada hem vergi idaresinin etkinliğini artıracak hem de genel olarak vergi uyumunu güçlendirecek olan vergi

denetimlerinin etkinliğinin artırılması için gerekli adımların atılması elzemdir (Çavdar, 2022; Doğan ve Taşyürek, 2022).

2.1.1. Stratejik Planlama ve Koordinasyon Yapısı

Vergi denetiminin etkinliğinde stratejik planlama ve koordinasyon faaliyetleri büyük bir rol oynamakta olup, bu süreçlerin düzenli bir şekilde işletilmesi, denetimlerin etkin bir şekilde yürütülmesi için elzemdir. Bu önemli süreçler, vergi denetim faaliyetlerinin tespit edilmesi, önceliklendirilmesi ve kaynakların etkin kullanımının sağlanması yoluyla vergi denetimlerinin kalitesinin artırılmasına katkı sağlamaktadır (Karabulut ve Yıldız, 2023). Bu süreçlerle aynı zamanda vergi idarelerinin farklı birimleri arasında uyum ve koordinasyon da sağlanmaktadır. Stratejik planlama ve koordinasyon, vergi denetimi için güçlü bir zemin hazırlar ve bu tür bir etkinlik için esastır. Pratik anlamda, vergi idareleri belirli hedeflere ulaşmak ve kaynaklarını verimli bir şekilde kullanmak için stratejik planlar temelinde harekete geçerler ve böylece sürecin daha sağlam bir temelde ilerlemesini temin ederler. Bu nedenle, bu süreçlerin doğru bir şekilde uygulanması, etkin bir vergi denetim sürecinin sürekliliği ve başarısı için çok önemlidir. Bu planlama ve koordinasyon süreçleri aynı zamanda etkin bir vergi denetimi için gerekli tüm prosedürlerle birlikte daha verimli bir şekilde yürütülebilir. Dolayısıyla bu süreçlerin etkinliği ve işleyişi, denetimlerin başarısını doğrudan etkileyen temel faktörler arasında sayılabilir (Uslu, 2023; Yıldız vd., 2023).

2.1.2. Yasal Düzenlemeler ve Mevzuat Altyapısı

Vergi denetiminin etkinliğinde ciddi bir etkisi olan yasal düzenlemeler ve mevzuat altyapıları, sadece vergi denetim sürecinin hukuki altyapısını değil, aynı zamanda vergi geliri tahsilat sürecinin ne derece etkin ve verimli işlediğini de ortaya koymaktadır. Bu durum, bir bütün olarak vergi politikalarının uygulanabilirliğini ve etkinliğini doğrudan ilgilendiren temel faktörlerden bir tanesidir. Vergi mevzuatındaki değişiklikler genellikle vergi denetim süreçlerinin etkinliğini direkt olarak etkileyebilmekte ve bu etkiler denetim kaynaklarının yanında denetim uzmanlarının yetkinlikleriyle de ilişkilendirilmektedir (Kurauone vd., 2021). Denetim profesyonellerinin bilgilendirilmesi ve eğitilmesi, başarılı bir vergi denetim süreci için vazgeçilmezdir. Bu nedenle, vergi denetiminin etkinliğini anlamak ve sürekli olarak iyileştirmek için vergi mevzuatının kapsamlı bir şekilde incelenmesi ve ayrıntılı bir şekilde değerlendirilmesi büyük önem arz etmektedir. Yasal

düzenlemelerin vergi denetim sürecine nasıl yansıdığının, mevzuatın güncel ihtiyaçlarla ne derece örtüşüp örtüşmediğinin ve bu örtüşmenin sağlanması için neler yapılabileceğinin ayrıntılı olarak incelenmesi ve titizlikle değerlendirilmesi elzemdir. Ayrıca mükellef haklarının korunması da bu sürecin en önemli unsurlarından biridir. Bu şekilde mevcut mevzuatın işleyişindeki zorluklar ve bu zorlukların yarattığı eksiklikler tespit edilebilir ve bu sorunlara etkin yanıtlar ve çözümler üretilebilir. Bu süreç hem vergi denetimlerine iştirak edenlerin hem de vergi mükelleflerinin haklarının gözetilmesi adına oldukça kritiktir. Sadece yasal çerçeveye odaklanmak değil, pratikte uygulanabilirliğin de dikkate alınması vergi sisteminin işleyişine olumlu katkıda bulunacaktır (Gölçek, 2023; Özker, 2024).

2.1.3. Kurumsal Yapıdan Kaynaklı Etkiler

Vergi denetimi etkinliğini belirleyen faktörlerden biri, kesinlikle kurumsal yapı olarak öne çıkmaktadır. Kurumsal yapı, vergi denetimi sürecinin içerisinde bulunan kurumun organizasyon yapısını, işleyiş tarzını, hedeflerini ve bu doğrultudaki politikalarını kapsamaktadır. Bu yapı, aynı zamanda denetim sürecinin etkinliğini doğrudan etkileyerek, gerçekleştirilen denetimlerin kalitesini ve sonuçlarını belirlemektedir (Gülşen ve Yıldırım, 2021). Kurumsal yapıdan kaynaklanan etkiler arasında hedef belirleme ve uygulama süreçlerinin ne derece net ve anlaşılır olduğuna, personelin motivasyon seviyesine ve profesyonel yetkinliklerine, iç kontrol mekanizmalarının işleyiş biçimine ve denetim süreçlerinin bağımsızlığına dair kritik faktörler yer almaktadır. Dolayısıyla vergi denetimlerinin etkinliğinin artırılması ancak ve sadece kurumsal yapıdaki aksaklıkların ve zayıflıkların belirlenmesi, bu zayıflıkların tespit edilmesi ve gereken iyileştirici tedbirlerin alınabilmesi ile mümkündür. Aşağıda kurumsal yapının vergi denetim süreçlerine katkı sağlayan nitelikleri şu şekilde tanımlanabilir (Ada, 2021; Çetin ve Tiryaki, 2023):

Organizasyon Yapısı: Kurumun organizasyon şemasının etkinliği ve verimliliği.

İşleyiş Tarzı: Kurumun işleyiş biçiminin açıklığı ve etkinliği.

Hedefler: Belirlenen hedeflerin netliği ve ulaşılabilirliği.

Politikalar: Kurumsal politikaların tutarlılığı ve uygulanabilirliği.

Motivasyon Seviyesi: Personelin motivasyon düzeyi ve iş tatmini.

Profesyonel Yetkinlikler: Personel bilgi ve becerilerinin yeterliliği.

İç Kontrol Mekanizmaları: İç kontrol sistemlerinin etkinliği ve işleyiş biçimi.

Denetim Süreçlerinin Bağımsızlığı: Denetim süreçlerinin tarafsızlığı ve bağımsızlık derecesi.

Bu faktörler vergi denetim sürecinin etkinliğini doğrudan etkilemekte, denetimlerin kalitesini ve sonuçlarını belirlemektedir. Dolayısıyla vergi denetimlerinin etkinliğinin artırılması için organizasyon yapısındaki eksikliklerin ve zayıflıkların tespit edilmesi, bu zayıflıkların belirlenerek gereken iyileştirici tedbirlerin hayata geçirilmesi büyük bir önem arz etmektedir.

2.1.4. Vergi Uyum Kültürü ve Bilinç Düzeyi

Vergi uyum kültürü ve bilinç düzeyi, mükelleflerin vergi mevzuatına uyma istekleri ve bu konuda geliştirdikleri beceriler bakımından hayati bir öneme sahiptir. Vergi uyum kültürünün yüksek olduğu toplumlarda vergiye uyum oranı artmakta ve bunun sonucunda vergi kaçakçılığı ve buna bağlı ekonomik kayıplar önemli ölçüde azaltılabilmektedir. Yüksek düzeyde vergi bilinci, mükelleflerin vergi ödemelerini gönüllü olarak yapma arzusunu ortaya koyarken, vergi denetimlerinin etkinliğini artırmak için de önemli bir fırsat sağlamaktadır (Gaber ve Gruevski, 2018). Vergi uyum kültürü ve farkındalık düzeyinin artırılması için hedef kitleye yönelik kapsamlı eğitim programları düzenlenmeli ve mükellefler vergi kanunları, yükümlülükleri ve uyum konuları hakkında kapsamlı bir şekilde farkındalık sahibi kılınmalıdır. Aynı zamanda kamuoyunda vergi bilincinin artırılması, mükelleflerin vergisel sorumluluklarını daha iyi anlamalarına ve bu sorumlulukları yerine getirme konusunda istekli olmalarına katkı sağlayacak, böylece vergi sistemine daha etkin katılım sağlanacaktır. Nitekim vergi uyumunun artırılması hem devletin mali istikrarı hem de sosyal adalet için kritik bir unsurdur. Bu durum vergi gelirlerinin artırılması ve kamu hizmetlerinin daha etkin bir şekilde finanse edilmesi bakımından da çok önemlidir. Eğitim programlarının yanı sıra, medya aracılığıyla vergi bilincinin yaygınlaştırılması, halkın vergi sistemine olan güvenini güçlendirecek ve vergi mükelleflerini bilinçlendirecektir (Gündoğdu, 2022; Karakoyun, 2023).

2.1.5. Denetim Personelinin Kalitatif ve Kantitatif Nitelikleri

Vergi denetim personelinin nitelikleri, etkin ve verimli bir denetim sürecinin gerçekleştirilmesi bakımından oldukça dikkat çekicidir. Denetim personelinin hukukun yanı sıra muhasebe ve vergi mevzuatı hakkında da yeterli bilgiye sahip olması gerekmektedir. Ayrıca iletişim becerileri, analitik düşünme ve detaylara dikkat etme yetileri söz konusu süreçte önemli rol üstlenmektedir. Personel sayısının artırılması şüphesiz olumlu bir etkiye sahip olmakla birlikte, asıl belirleyici faktör nitelikli personelin doğru bir şekilde bulunması ve sürekli olarak geliştirilmesidir. Bu nedenle, denetim personelinin eğitime ve sürekli gelişimine büyük önem verilmelidir. Kurumlar bu konuda etkili olabilmek için düzenli olarak çeşitli programlar ve etkinlikler düzenlemeli ve bu alandaki eğitim faaliyetleri için gerekli kaynakları ayırmalıdır. Bu tür düzenlemeler verimliliği artıracak ve denetim sürecinin daha etkin ve sürdürülebilir bir şekilde işlemesine katkı sağlayacaktır. Sonuç olarak, vergi denetim personelinin niteliklerinin geliştirilmesi sadece denetim süreçlerinin kalitesini artırmakla kalmayacak, aynı zamanda kurumsal başarıyı da olumlu yönde etkileyecektir. Bu bağlamda, kurumsal stratejilerin belirlenmesi ve uygulanması, bu süreç içinde belirleyici bir rol oynamaktadır. Vergi denetimi personelinin sahip olması gereken kalitatif ve kantitatif nitelikler şu şekilde sıralanabilir(Erkul vd., 2023; Karabulut ve Yıldız, 2023; Ersoy, 2024; Korkmaz, 2024):

Hukuk Bilgisi: Vergi ve muhasebe mevzuatına hâkim olma.

Analitik Düşünme Yeteneği: Karmaşık sorunları analiz edebilme becerisi.

Detaylara Hakimiyet: İnce ayrıntıları görebilme ve bunların önemini değerlendirme yeteneği.

Haberleşme Yetenekleri: Etkin bir şekilde yazılı ve sözlü haberleşme yeteneği.

Sürekli Gelişim: Eğitim ve gelişim programlarına katılım.

Niteliklere Uygun Personel: Nitelikli personelin doğru bir şekilde seçilmesi ve istihdam edilmesi.

Eğitim Faaliyetlerine Katılım: Kurum tarafından düzenlenen eğitim programlarına aktif katılım.

Bu nitelikler, vergi denetimi süreçlerinin kalitesini artırmak ve kurumsal başarıyı olumlu yönde etkilemek için kritik öneme sahiptir. Kurumsal stratejilerin belirlenmesi ve uygulanması, bu süreç içinde belirleyici bir rol oynamaktadır.

2.1.6. Alternatif Anlaşmazlık Çözüm Yöntemleri

Alternatif uyuşmazlık çözüm yöntemleri, vergi denetimi sürecinde ortaya çıkan uyuşmazlıkların hızlı, etkili ve pratik bir şekilde çözülmesini sağlayabilir. Arabuluculuk, uzlaşma ve tahkim gibi çeşitli alternatif yöntemler, mahkeme süreçlerinden kaçınarak hem mükellefler hem de vergi idaresi için önemli ölçüde zaman ve maliyet tasarrufu sağlayabilir. Bu tür alternatif çözüm yöntemleri, bir uyuşmazlık durumunda taraflar arasında uzlaşmayı teşvik ederek sürecin daha etkin, hızlı ve verimli yürütülmesine katkı sağlayabilir (Schrijer, 2023). Ayrıca vergi mükelleflerinin yasal haklarının korunması açısından da son derece faydalı olabilir ve adil bir çözüm sağlanmasında etkin bir rol oynayabilir. Böylece her iki tarafın da beklenti ve ihtiyaçları dikkate alınarak dengeli ve tatmin edici sonuçlara ulaşılması mümkün olabilir. Alternatif yöntemlerin bu faydası, vergi denetim süreçlerini gerek mükellefler gerekse vergi idareleri bakımından daha sürdürülebilir kılmaktadır (Muhammad, 2013). Ayrıca, bu tür yaklaşımlar sadece uyuşmazlıkların çözümüne değil, aynı zamanda taraflar arasında daha iyi iletişim ve anlayışa da katkıda bulunabilir. Bu nedenle, alternatif uyuşmazlık çözüm yöntemleri, mükellefler ve vergi idareleri arasındaki etkileşimi geliştirerek genel vergi sistemi üzerinde olumlu etkilere sahip olabilir (Tekin ve Abacı, 2024).

2.1.7. Beyanname Sisteminin Verimliliği

Beyanname sisteminin verimliliği, vergi denetimlerinin etkinliği açısından kritik olup uygulamayla birlikte giderek daha belirgin hale gelmektedir. Doğru ve eksiksiz beyanname verilmesi, vergi denetimlerini çok daha az zaman alıcı hale getirerek sürecin verimliliğini artırmakta ve her aşamada kolaylık sağlamaktadır (Lee ve Ki, 2020). Bu nedenle, vergi mükelleflerinin beyannamelerini doldururken karşılaştıkları birçok zorluk ve hata, vergi incelemelerinin süresini önemli ölçüde uzatabilir ve dolayısıyla etkinliğini azaltabilir. Bu zorlukların üstesinden gelmek, mükelleflerin kaygılarını da azaltacaktır. Bu bağlamda, beyan sisteminin hatalı beyan sayısını azaltacak şekilde dikkatli ve kapsamlı bir şekilde iyileştirilmesi, vergi denetimlerinin çok daha verimli ve hızlı bir şekilde gerçekleştirilmesine olanak sağlayabilir. Bu iyileştirmeler hem mükellefler hem

de denetçiler için önemli avantajlar sağlama potansiyeline sahiptir ve süreçlerin daha iyi yönetilmesine yardımcı olacaktır. Aynı zamanda olası hataların önlenmesi, genel olarak vergi sisteminin güvenilirliğinin artırılmasına da önemli bir katkı sağlamaktadır (Avcı, 2021; Eğilmez vd., 2024).

2.1.8. Vergi Bilgi Analiz Sistemi

Vergi Bilgi Analiz Sistemi, vergi makamlarının, yani devletin vergi toplayan kurumlarının, vergi mükellefleri ile ilgili çok daha detaylı ve kapsamlı bilgi toplamasını sağlayan önemli bir platformdur. Bu gelişmiş sistem sadece mükelleflerin durumunu takip etmekle sınırlı kalmayıp, vergi kaçakçılığına yönelik etkili bir koruma fonksiyonu da görmektedir (Xiao ve Shao, 2020). Bu sayede vergi kaybına neden olabilecek farklı durumlar erken aşamada tespit edilerek önlenmekte, böylece sosyal adaletin tesisine önemli bir katkı sağlanmaktadır. Vergi makamları, mükelleflerin beyanlarını, ödemelerini, mevcut mali durumlarını ve ilgili diğer tüm ilgili bilgilerini düzenli olarak derlemek, incelemek ve değerlendirmek için Vergi Bilgi Analiz Sistemini etkin bir şekilde kullanmaktadır (Cenikli ve Şahin, 2013). Bu sistem, etkinliği, hızı ve doğruluğu ile vergi denetim süreçleri için bir araç olarak görülmektedir. Sistemin sağladığı derinlemesine bilgi ve analizler sayesinde mükelleflerin doğru, adil ve düzenli bir şekilde denetlenmesi mümkün olmaktadır. Dolayısıyla bu sistem vergi idarelerinin işlevselliği açısından hayati önem taşımaktadır. Ayrıca, bu platformun sunduğu imkânlar sayesinde vergi mükellefleri daha güvenilir ve etkin bir denetim sürecine sahip olmakta, bu da vergi sisteminin genel işleyişine olumlu katkı sağlamakta ve uzun vadede sosyal refah düzeyinin yükseltilmesinde rol oynamaktadır. Bu sayede vergi makamları sadece denetim yapmakla kalmamakta, aynı zamanda mükelleflerin uyum süreçlerini daha iyi anlamaları ve iyileştirmeleri için değerli bilgiler elde etmektedir (Floropoulos vd., 2010; Saha vd., 2012).

2.1.9. Dijital Dönüşüm ve Teknoloji Entegrasyonu

Vergi denetiminde dijital dönüşüm ve teknoloji entegrasyonu, günümüzde verimliliği artırmak ve denetim süreçlerini daha etkili bir şekilde iyileştirmek amacıyla

kritik bir rol üstlenmektedir. Dijitalleşme sayesinde vergi otoriteleri, veri analitiği, yapay zekâ ve otomatik veri geçmişi gibi çeşitli teknolojik araçları kullanarak vergi kaçakçılığını tespit etme ve önleme konusunda öncakilere nazaran çok daha etkili hale gelebilmektedir. Bu yeni teknolojiler, vergi denetim süreçlerinin daha planlı ve düzenli bir biçimde gerçekleştirilmesine olanak tanıyarak denetim sonuçlarının güvenilirliğini artırmaktadır (Pirçekl, 2023). Ayrıca elektronik beyanname sistemleri sayesinde mükellefler beyannamelerini hızlı bir şekilde vererek zamandan tasarruf edebilmekte ve sorumluluklarını daha kolayca yerine getirebilmektedirler. Dijital arşivleme yöntemleri ve online iletişim kanalları sayesinde vergi denetim uygulamaları yalnızca daha seri değil, ayrıca daha verimli bir şekilde gerçekleştirilebilir. Bu süreçler aynı zamanda çevre dostu olup, kâğıt kullanımını önemli ölçüde azaltarak sürdürülebilirliğe olumlu katkı sağlamaktadır. Bu bağlamda, vergi denetiminde dijital dönüşüm giderek daha önemli hale gelmektedir ve vergi makamları bu alana daha fazla yatırım yapmalı ve dijital araçları daha etkin kullanmalıdır. Ayrıca dijitalleşme ile birlikte denetim süreçlerinin şeffaflaşması, mükellefler ile vergi idareleri arasındaki iletişimin güçlenmesini sağlamaktadır. Bu da mükelleflerin hak ve yükümlülüklerinin daha iyi anlaşılmasına katkıda bulunmakta ve vergi mevzuatına uyumu artırmaktadır. Sonuç olarak, teknolojik gelişmeler vergi denetimine yeni bir bakış açısı sunmakta ve bu sürecin nasıl idare edileceği konusunda önemli fırsatlar yaratmaktadır. Üstelik dijital dönüşümle birlikte yetkililer verileri daha kolay analiz edip anlık raporlar oluşturarak hızlı kararlar alabiliyor ve daha etkin bir denetim süreci oluşturabilmektedir (Apaydın vd., 2023; Çetin ve Tiryaki, 2023).

2.1.10. Denetimin Frekansı ve Kapsamı

Denetimlerin sıklığı ve kapsamı, vergi denetimlerinin etkinliğini belirleyen en kritik faktörler olarak ön plana çıkmaktadır. Düzenli, disiplinli ve sistematik vergi denetimleri, mükelleflerin vergi yükümlülüklerine uyumunu artırmanın yanı sıra vergi kaçakçılığının önlenmesinde de kayda değer bir işlev görmektedir (Kotsogiannis vd., 2024). Ayrıca, daha kapsamlı ve yaygın bir denetim alanı da vergi kayıplarının en aza indirilmesinde önemli bir etkiye sahiptir ve dolayısıyla vergi gelirlerinin artırılmasına katkıda bulunma potansiyeline sahiptir. Bu güçlü ve önemli nedenlerden ötürü, vergi makamları denetimlerin sıklığını ve kapsamını belirlerken son derece dikkatli, titiz ve etkin olmalıdır. Aynı zamanda denetim faaliyetlerinin adil, tarafsız ve hakkaniyetli bir

şekilde yürütülmesi sürdürülebilir ve sağlıklı bir vergi sistemi için hayati önem arz etmektedir. Bu tür adil yaklaşımlar, vergi mükellefleri ile vergi idareleri arasında güven tesis edilmesine önemli ölçüde katkıda bulunur ve uzun vadede vergi mükelleflerinin yükümlülüklerini yerine getirme istekliliğinin artırılması için önemli bir temel oluşturur. Bu nedenle vergi denetimlerinin sürekli gözden geçirilmesi ve denetim süreçlerinin daha etkin hale getirilmesinin gerek mükellefler gerekse vergi idareleri açısından büyük bir yarar doğuracağı aşîkardır. Bu sayede vergi idareleri ile mükellefler arasında sürdürülebilir bir iş birliğinin temelleri atılmakta ve vergi uyumu daha sağlam bir zemine oturtulmaktadır (Yaroğlu, 2023; Göray ve Yazgan, 2024).

2.1.11. Dokümantasyon Standartları

Vergi denetim sürecinde dokümantasyon standartlarının önemi, denetim faaliyetlerinin şeffaflığının ve güvenilirliğinin artırılmasında çok önemli bir role sahiptir. Bu standartlar, denetim sürecinin her aşamasında doğru, eksiksiz ve güvenilir belgelendirme yapılmasını sağlayarak tüm süreci daha düzenli ve organize hale getirmektedir. Aynı zamanda, denetimin yapısına, yöntemlerine, uygulama aşamalarına ve sonuçlarına ilişkin kapsamlı bir rehber niteliği taşıyarak, vergi denetimi sürecinin tarafsız, adil ve tutarlı bir biçimde yürütülmesine olanak tanır (Mata ve Call, 2010). Bu durum, her aşamada kontrol mekanizmalarının etkin bir şekilde işlemesine yardımcı olarak, her şeyin kayıt altına alınmasını sağlamaktadır. Dokümantasyon standartlarının belirlenmesi ve uygulanması, yalnızca vergi mükelleflerinin haklarını korurken, aynı zamanda vergi idaresinin etkinliğini artırarak, vergi sisteminin genel güvenilirliğini de büyük ölçüde güçlendirmektedir. Bu, ekonomik istikrarı destekleyici bir etki yaratmakta olup, vergi politikalarının etkin bir şekilde uygulanması açısından da kritik bir öneme sahiptir. Böylelikle, hem kamu maliyesinin sağlıklı bir şekilde işlemesini temin eder hem de toplumun vergiye olan güveninin artmasına yönelik önemli bir zemin oluşturmuş olur. Bu süreçler, uzun vadede vergi alma gücünü arttırmakla kalmayıp, aynı zamanda vergi bilincini oluşturarak vergilerin adil dağılımını sağlamaktadır. Dolayısıyla, dokümantasyon standartlarının vergi denetimi sürecindeki yerine ve önemine dikkat edilmesi gerekmektedir (Erdoğan ve Çarıkçioğlu, 2022; Gökoğlu, 2022).

2.1.12. Denetim Yoğunluk Oranı

Denetim yoğunluğu oranı, vergi idaresinin denetim faaliyetlerinin etkinliğinin belirlenmesinde kullanılan oldukça kritik ve etkili bir ölçüttür. Bu oran, mükelleflerin vergi yükümlülüklerini doğru ve tam zamanında yapmasını temin etmek üzere gerçekleştirilen denetimlerin hem sayısını hem de sıklığını ifade etmektedir (Oral vd., 2015). Yüksek bir denetim yoğunluğu oranı sadece vergi kaçakçılığıyla mücadelede etkili bir yöntem olmakla kalmaz, ayrıca uyumsuzluğu önlemede de oldukça etkili bir işlev görür. Bu durum, devlete vergi mükelleflerini daha dikkatli ve sorumlu davranmaları için teşvik eder. Mükellefler denetim süreçlerini dikkate aldıklarında, vergi kanunlarına uyma konusunda daha fazla gönüllü olurlar ve bu da genel vergi uyumluluğunu artırmaktadır. Dolayısıyla, denetim yoğunluk oranının doğru bir şekilde belirlenmesi ve optimal seviyede tutulması, vergi gelirlerinin istikrarlı bir şekilde artırılmasında ve vergi adaletinin sağlanmasında kritik ve büyük bir öneme sahiptir. Bu oran, vergi otoriteleri için önemli bir rehberlik sağlayarak, etkili denetim stratejilerinin ve politikalarının geliştirilmesine de önemli ölçüde katkıda bulunur. Bu bağlamda, denetim süreçlerinin iyileştirilmesi, gerektiğinde revize edilmesi, vergi sisteminin daha şeffaf ve adil bir yapıya kavuşmasına ve vergi mükelleflerinin haklarının korunmasına yardımcı olacaktır. Sonuç olarak, denetim yoğunluk oranının dikkate alınması hem ulusal ekonominin sağlığı hem de toplumun adalet anlayışı açısından son derece önemlidir (Langford vd., 2019; Monika ve Noviyari, 2021).

2.2. Vergi Denetiminde Etkinlik Sağlayacak Çözüm Önerileri

Vergi denetiminde etkinlik sağlamak amacıyla gerçekleştirilecek yönetsel düzenlemelerin başında denetim süreçlerinde etkili bir planlama ve koordinasyon yer almaktadır. Aynı zamanda denetim yöneticilerinin etkin bir şekilde eğitilmesi ve denetim süreçlerinin yönetiminde uzmanlaşmış personel istihdam edilmesi de önemli bir çözüm önerisidir. Kanuni düzenlemeler kapsamında vergi mevzuatının sürekli güncellenmesi ve vergi inceleme süreçlerine ilişkin usul ve esasların belirlenmesi de etkinliği artırıcı bir adımdır. Ayrıca vergi incelemelerine odaklanan ve bu alandaki yönetmelikleri güncelleyen düzenlemelerin yapılması da önemlidir. Denetim odaklı iyileştirmeler arasında, denetim süreçlerinde dijitalleşmenin sağlanması, vergiye uyum kültürünün

artırılması ve denetim sıklığı ile kapsamının genişletilmesi de yer almaktadır (Chalu ve Mzee, 2018; Ay vd., 2023).

Vergi denetiminin etkinliğini artırmak için idari düzenlemeler büyük önem taşımaktadır. Bu tür düzenlemeler, vergi denetim faaliyetlerinin daha etkin ve randımanlı bir biçimde yürütülmesini temin etmek için ihtiyaç duyulan kural ve usulleri kapsamalıdır. Aynı zamanda, kanuni düzenlemeler aracılığıyla vergi mükelleflerinin yasal yükümlülükleri ile denetim süreçlerine dair daha net, anlaşılır ve güncel kuralların belirlenmesi zaruridir. Bununla birlikte, denetim odaklı iyileştirmelerin yapılması da vergi denetim etkinliğinin artırılması açısından kritik bir rol oynamaktadır. Denetim süreçlerinde kullanılan teknolojik araçların sürekli olarak geliştirilmesi ve denetim personelinin nitelikli bir şekilde sürekli eğitilmesi hem verimliliği hem de etkinliği önemli ölçüde artıracaktır. Teknoloji ve eğitim, denetim süreçlerinin modernleşmesi için önemli unsurlardır (Rotich, 2020; Chekole Tekle vd., 2024).

2.2.1. İdari Yapılanmalar

Vergi denetimi etkinliğini artırmak amacıyla, idari yapılanmalarda bazı belirli ve önemli düzenlemelerin mutlaka yapılması gerektiği asla unutulmamalıdır. Vergi denetim süreçlerinin daha verimli ve etkin bir şekilde yürütülmesini sağlamak için söz konusu düzenlemelere titizlikle ve dikkatle yaklaşılmalıdır. İdari yapılanmalarda, görev dağılımının net bir şekilde belirlenmesi, hangi görevlerin hangi kişiler tarafından üstlenileceğinin açıkça ortaya konması ve bunun sonucunda bu görevlerin etkin bir biçimde yerine getirilmesi, gerçekten büyük bir önem taşımaktadır. Ayrıca, idari süreçlerin yeniden gözden geçirilerek, detaylı bir şekilde iyileştirilmesi gerektiği açıkça ortadadır. Bu şekilde, vergi denetimindeki aksaklıkların önlenmesi ve böylelikle verimliliğin artırılması mümkün olabilecektir. Vergi denetim süreçlerinde yaşanan sorunların ortadan kaldırılması hem devletin hem de mükelleflerin çıkarlarına hizmet edecektir. Verimlilik artışları, yalnızca denetim süreçlerini etkilemekle kalmayacak, aynı zamanda vergi uyumunu da olumlu yönde etkileyerek genel ekonomik istikrara önemli bir katkıda bulunacaktır. Devletin mali yapısının güçlenmesi, bu süreçlerin etkinliği ile doğrudan bir ilişkiye sahip olup, mükelleflerin yükümlülüklerini yerine getirmelerinde daha fazla güven sağlanması durumunu ortaya çıkaracaktır. Bu nedenle, her bir adımın titizlikle planlanması, uygulanması ve sonuçlarının değerlendirilmesi gerektiği açıktır.

Bu yaklaşımlar, uzun vadede vergi sisteminin daha adil, şeffaf ve herkes için ulaşılabilir hale gelmesine katkıda bulunacaktır (Mecek ve Atmaca, 2023; Baydemir, 2024).

2.2.2. Yasal Düzenlemeler

Vergi denetimlerinin etkinliğinin artırılması için kapsamlı ve etkili yasal düzenlemelerin yapılması bu çerçevede oldukça önem arz etmektedir. Bu durum, vergi denetimine dair sürecin tüm aşamalarının, denetim yapacak kişilerin yetkilerinden başlayarak, denetim prosedürlerine ve yöntemlerine varıncaya kadar gerekli olan her bir detayın yasal düzenlemelerle net bir şekilde belirlenmesini zorunlu hale getirmektedir. Ayrıca, vergi incelemeleri ve denetim süreci ile vergi kaçakçılığı ile mücadele açısından mevcut kanunların güncellenmesi ve bu yasaların en kısa sürede, en açık şekilde ifade edilmesi, zamanla önemli bir gereklilik haline gelmiştir (Güneş ve Uzunali, 2021). Aynı zamanda, vergi incelemelerinin etkin bir biçimde yapılabilmesi ve uygulanabilir olan mevcut tüm yasal düzenlemelerin titizlikle gözden geçirilerek güncellenmesi, yeni yasal düzenlemelerin getirilmesi son derece elzem bir durumdur. Bu bağlamda, vergi denetim süreçlerinin daha verimli hale getirilebilmesi için gerekli olan tüm adımların atılması gerektiği, asla göz ardı edilmemelidir. Tüm bu etkenler, vergi denetimi alanındaki sürecin sağlıklı bir şekilde işlemesi ve vergi kaybının en aza indirilebilmesi noktasında temel bir rol oynamaktadır. Bunun yanında, bu tür düzenlemeler ve iyileştirmelerin, yalnızca vergi kaybını önlemekle kalmayıp, aynı zamanda vergi mükelleflerinin haklarının korunması ve düşünce özgürlüğünü destekleyen bir ortamın oluşturulmasında da etkili olacağı unutulmamalıdır. Dolayısıyla, etkili bir vergi denetimi için bu düzenlemelerin önemi büyüktür ve sürekli olarak gözden geçirilmeli, geliştirilmelidir (Büyükbey ve Güngör, 2023; Şahin, 2023).

2.2.3. Denetim Geliştirme

Vergi denetimlerinin etkinliğini artırmaya yönelik denetim geliştirme ve uygulama, vergi idaresinde çok önemli bir role sahiptir ve çağdaş vergi uygulamalarının daha saydam ve adil bir biçimde yürütülmesi bakımından kritik önem taşımaktadır. Bu doğrultuda, denetim süreçlerinin etkinliğini sağlamak ve artırmak için denetim metodolojilerinin sürekli olarak gözden geçirilmesi ve sistematik olarak iyileştirilmesi gerekmektedir (Selimoğlu vd., 2021). Sürekli bir gözden geçirme, yeni yöntemlerin ve tekniklerin uygulamaya konması açısından büyük fayda sağlayacak ve farklı durumlara

göre esnek çözümler geliştirmeye imkân tanıyacaktır. Ayrıca, yeni teknolojik gelişmelerin yanı sıra dijital dönüşüm süreçlerinin etkin bir biçimde kullanılmasının, denetim verimliliğini önemli ölçüde artırabileceği vurgulanmalıdır. Bu bağlamda, uygun teknolojilerin entegrasyonu, veri analitiği ve otomasyon gibi unsurlar, denetim süreçlerini hızlandırabilir ve daha doğru sonuçlar elde edilmesine katkıda bulunabilir. Ancak, denetim personelinin sürekli eğitimi ve bireysel gelişimi, denetimin genel etkinliğini güçlendiren temel bir unsurdur (Nazarova ve Mykhalchyshyna, 2018). Böylece, denetim ekipleri daha donanımlı ve bilgili hale gelerek, vergi denetimi süreçlerini daha etkin bir şekilde gerçekleştirebilirler. Denetim geliştirme ve bu alandaki en iyi uygulamalar sayesinde, vergi denetiminde daha etkin, daha verimli ve sistematik bir sürecin gerçekleştirilmesi sağlanabilir. Bu şekilde, vergi denetiminde ortaya çıkan sorunların çözümü için gerekli yolların belirlenmesi ve süreçlerin iyileştirilmesi amacıyla daha etkili adımlar atılmasına olanak tanınacağı unutulmamalıdır. Bu nedenle, vergi denetim süreçlerinin kalitesini ve etkinliğini iyileştirmek için devamlı gelişim ve inovasyon yaklaşımının uygulanması önem taşımaktadır. Bu tür gelişimlerin sağlanması, vergi sisteminin güvenilirliğini artırarak, mükelleflerin vergiye olan güvenini pekiştirecek ve vergi uyumunu artıracaktır. (Görmen ve Korkmaz, 2022; Kaya ve Uzay, 2024).

BÖLÜM 3: 2005-2023 DÖNEMİNDE TÜRKİYE'DEKİ VERGİ DENETİMİ: ÇOK KRİTERLİ KARAR VERME YÖNTEMİ İLE PERFORMANS DEĞERLENDİRMESİ

Türkiye'de vergi denetimi üzerine yapılan performans analizinin çok kriterli karar verme yöntemiyle gözden geçirilmesi ve değerlendirilmesi, önemi büyük bir konudur. Bu konuda derinleşmiş bir çalışma yapmak gerekmektedir; çünkü vergi denetimi, ekonomide önemli bir rol oynayan bir faaliyettir. Bu analizin temel amacı, vergi denetimi süreçlerini daha etkin hale getirmek üzere, çoklu kılavuzlar ve kılavuzluk yöntemlerinin neler olduğunu ve bunların gösterdiği etkileri araştırmaktır. Bu çalışma, küresel standartlarla uyumlu bir şekilde, vergi denetimi uygulamalarının iyileştirilmesine katkı sağlamayı hedeflemektedir. Vergi denetimi mevzuatı ve uygulama araçları üzerinde yapılacak detaylı bir analiz, kurumların etkinliğini artırmak ve vergi adaletini sağlamak açısından hayati öneme sahiptir. Bu nedenle, bilgilerin derlenmesi, analizlerin gerçekleştirilmesi ve bulguların aksiyon planı haline getirilmesi altında yatan temelleri kapsamaktadır.

3.1. Vergi Denetiminde Çok Kriterli Karar Verme: Literatür İncelemesi

Vergi denetimi, çağdaş vergi uygulamalarının temelini teşkil eden ve maliye politikalarının etkinliğinin sağlanmasına yönelik başlıca organlardan bir tanesidir. Literatürde vergi denetimi konusunun sahip olduğu çok yönlü yapı, farklı yöntemsel yaklaşımlarla ve çözümleme metotlarıyla detaylı bir şekilde incelenmiştir. Özellikle son zamanlarda Çok Kriterli Karar Verme (ÇKKV) yaklaşımları ve VIKOR yöntemi gibi kantitatif yaklaşımların vergi denetim süreçlerinin değerlendirilmesinde ve optimizasyonunda etkin araçlar olarak öne çıktığı görülmektedir. Bu kapsamda, literatürün sistematik bir şekilde değerlendirilmesi, alandaki teorik ve pratik gelişmelerin anlaşılması bakımından önem taşımaktadır.

Vergi denetim literatürünün kuramsal olarak temellerinin oluşturulduğu 1980'li yıllarda öncü araştırmalar gerçekleştirilmiştir. Chang vd. (1987), vergi denetiminin caydırıcılık etkisi ile ilgili geniş kapsamlı çalışmalarında, farklı sosyo-ekonomik kesimlerin vergiye uyum davranışlarını denetim ihtimali ve vergi ahlâkı gibi çeşitli unsurlar bakımından incelemişlerdir. Çalışma, vergi denetiminin sadece bir kontrol aracı değil, bununla birlikte vergi bilincini geliştiren ve vergiye gönüllü uyum sağlamayı

destekleyen bir araç olduğunu göstermiştir. Yine bu dönemde Türkiye üzerinde çalışmalar yürüten Erdem (1986), vergi kaçakçılığıyla mücadelede denetim sisteminin örgütsel yapılanmasını ele almış ve teknik altyapının, personel yetkinliğinin ve örgütsel kapasitesinin denetim etkinliğindeki yerini kapsamlı bir bakış açısıyla ele almıştır.

1990'ların sonundan 2000'lerin başına kadar yeni metodolojik katkılar sunulmuştur. Weistroffer vd. (1999), yerel vergi planlamasında çok kriterli bir karar verme süreci uygulayarak vergi politikası için analitik çerçeve optimizasyonuna öncülük etmiştir. Çalışma, vergi politikası seçiminde ekonomik, sosyal ve idari engellere ilişkin kapsamlı bir değerlendirmeye dayalı yaklaşım önermişlerdir. Sen ve Bala (2002), Bangladeş'te yürüttükleri geniş ölçekli bir saha çalışmasında, denetim personelinin mesleki gelişimi ile teknolojik altyapının modernizasyonu (örneğin sistemler ve kurumsal kapasite geliştirme) arasındaki karşılıklı ilişkiyi analiz etmişlerdir. Bu çalışmanın sektörel çıkarımları geliştirmekte olan kurumlarda vergi denetim sistemlerinin iyileştirilmesi bütüncül bir yaklaşıma dayanmaktadır.

2000'li yılların ortalarından itibaren spesifik ve derin analizler yapılmaya başlanmıştır. Savaşan ve Odabaş (2005) ekonometrik modeller kullanarak Türkiye'de vergi kaçakçılığını ve bunun yapısal nedenlerini araştırmışlardır. Denetim sisteminin kurumsal kapasitesi ile vergi uyumu arasındaki ilişkiyi ölçmek için çok boyutlu bir yaklaşım benimsemişlerdir. Bulgular, vergi denetimlerinin etkinliğini artırmak için siyasi, ekonomik ve sosyal faktörlerin etkisine bütüncül bir şekilde yanıt verilmesi gerektiğini göstermiştir. Watrin vd. (2008) yaptıkları çalışmada Almanya'daki risk odaklı vergi denetim modeli ile ilgilenmiş ve modern risk analizi araçlarının içselleştirilmesi ve bunların vergi denetimlerinin yürütülmesinde kullanılması hakkında önemli bulgular ortaya koymuşlardır.

Bununla birlikte 2010'lu yıllarda teknolojik gelişmelerin de etkisiyle dijital dönüşüm sürecine ilişkin çalışmalar literatürde yer almaya başlamıştır. MohdNor vd. (2010), dijital denetim uygulamalarının Malezya denetim sektörünü nasıl dönüştürdüğünü anlamak için bir çalışma yürütmüş ve yeni teknolojilerin varlığının denetim sürecini nasıl etkilediğini analiz etmişlerdir. Çalışma, geleneksel denetim metodolojilerine kıyasla dijital denetim araçlarını kullanmanın faydaları ve engelleri hakkında ayrıntılı bilgiler sağlamıştır. Niu (2011), modern denetim tekniklerinin

benimsenmesinin vergi gelirlerini artırıp artırmadığını New York Eyaleti'ndeki panel veri ortamına dayanarak araştırmış ve teknoloji destekli denetim tekniklerinin vergi uyumunu olumlu yönde etkileyip etkilemediğine dair sistematik bir değerlendirme yapmıştır.

2020'li yıllardan itibaren yapay zekâ, makine öğrenmesi ve Blockchain gibi yenilikçi teknolojilerin vergi denetimindeki potansiyeli literatürde yaygın olarak kabul görmeye başlamıştır. Ojala vd. (2023), yapay zekâ algoritmalarının denetimde risk tespit ve analiz süreçlerindeki dönüştürücü rolünü kapsamlı bir metodolojik yaklaşımla incelemişlerdir. Çalışma, gelişmiş analitik tekniklerin vergi denetiminin geleceğini nasıl şekillendirebileceğine dair önemli bilgiler sunmuştur. Utegenova ve Rozumova (2024), vergi denetiminde blok zinciri teknolojisinin kullanımını incelemiş ve dağıtık defter teknolojisini denetim süreçlerine entegre etmenin fırsatlarını ve zorluklarını ayrıntılı olarak analiz etmişlerdir.

Müşteri ilişkileri yönetimi teknikleri alanında öncü olan Kalligosfyris vd. (2024), ekonomik, sosyal, teknolojik ve kurumsal boyutları kapsayan çok katmanlı bir değerlendirme çerçevesi kullanarak AB üye ülkelerinin vergi ortamını analiz etmişlerdir. Araştırma, vergi sistemlerinin performansının değerlendirilmesinde çok kriterli yaklaşımların sunduğu analitik derinliği göstermiş ve politika yapıcılar için değerli görüşler sağlamıştır.

3.2. Araştırmanın Metodolojik Çerçevesi

Vergi denetim mekanizmaları, günümüzdeki ekonomik yapıların ve mali disiplinin sürdürülebilirliğinde oldukça kritik bir role sahiptir. Vergi denetim mekanizmaları, özellikle dijital çağın getirdiği yeni güçlükler ve imkânlarla birlikte sürekli bir dönüşüm geçirerek geleneksel yaklaşımlardan veri analitiği ve risk yönetimine odaklı modern uygulamalara geçiş yapmaktadır. Bu geçiş sürecinde vergi denetimlerinin etkinliğini değerlendirmek ve en uygun stratejileri tespit etmek politika yapıcılarının öncelikleri arasında bulunmaktadır.

Bu tezde, Türkiye'deki vergi denetim faaliyetlerinin etkililiğinin değerlendirilmesinde VIKOR (VIse Kriterijumska Optimizacija I Kompromisno Resenje) yönteminden yararlanılmıştır. Araştırmada, 2005-2023 dönemi için vergi denetim performansı çok boyutlu bir analiz çerçevesinden değerlendirilmiştir. VIKOR

yönteminin tercih edilmesinin başlıca nedenleri, yöntemin birbiriyle çelişen kriterlerin olduğu durumlarda dahi uzlaşık çözümler sunabilmesi, farklı ölçüm birimlerine sahip değişkenlerin bir bütün olarak değerlendirilebilmesi ve karar vericiler için anlaşılır sonuçlar ortaya koyabilmesidir.

Vergi denetiminin etkinliğine doğrudan etkisi olan etmenlerin çok boyutlu olması, değerlendirme sürecinin kapsamlı bir yöntemsel yaklaşıma sahip olmasını gerektirmektedir. Bu çerçevede VIKOR yöntemi, vergi denetiminde teknolojik altyapı, personel yetkinliği ve risk analiz kapasitesi gibi kritik faktörlerin sistemli bir biçimde incelenmesine ve yılların vergi denetim performanslarının karşılaştırmalı olarak analiz edilmesine olanak tanımaktadır. Bu bağlamda, çalışmanın yöntemsel çerçevesini teşkil eden VIKOR yönteminin kuramsal altyapısı ve matematiksel formülasyonu ayrıntılı olarak aşağıda sunulmaktadır.

1. Adım: Karar Matrisinin Oluşturulması

Karar matrisi şu şekilde tanımlanır:

$$X = [x_{ij}]_{m \times n} \quad (1)$$

m : Alternatif sayısı

n : Kriter sayısı

x_{ij} : i .alternatifin j . kriterdeki performans değeri

2. Adım: En İyi (f_j^*) ve En Kötü (f_j^-) Değerlerin Belirlenmesi

Her kriter için en iyi ve en kötü değerler belirlenir:

- Fayda kriterleri için:

$$f_j^* = \max(x_{ij}), \quad f_j^- = \min(x_{ij}) \quad (2)$$

- Maliyet kriterleri için:

$$f_j^* = \min(x_{ij}), \quad f_j^- = \max(x_{ij}) \quad (3)$$

3. Adım: Normalize Edilmiş Değerlerin Hesaplanması

Her alternatif için normalize edilmiş değerler (r_{ij}) şu şekilde hesaplanır:

$$r_{ij} = \frac{f_j^* - x_{ij}}{f_j^* - f_j^-} \quad (4)$$

4. Adım: Ağırlıklı Normalize Değerlerin Hesaplanması

Her alternatif için iki değer hesaplanır:

- Ortalama grup faydası (S_i):

$$S_i = \sum_{j=1}^n w_j \times r_{ij} \quad (5)$$

- En kötü grup performansı (R_i):

$$R_i = \max_j(w_j \times r_{ij}) \quad (6)$$

Burada:

- w_j : j . kriterin ağırlığı ($\sum_{j=1}^n w_j = 1$)

5. Adım: Uzlaşık Çözüm Değeri (Q_i) Hesaplanması

$$Q_i = v \times \frac{S_i - S^*}{S^- - S^*} + (1 - v) \times \frac{R_i - R^*}{R^- - R^*} \quad (7)$$

Burada:

$$S^* = \min(S_i), \quad S^- = \max(S_i)$$

$$R^* = \min(R_i), \quad R^- = \max(R_i)$$

v : Maksimum grup faydasına verilen ağırlık (genelde $v = 0.5$ alınır)

6. Adım: Alternatiflerin Sıralanması

Alternatifler üç farklı sıralama ölçütüne göre sıralanır:

1. S_i değerlerine göre sıralama
2. R_i değerlerine göre sıralama
3. Q_i değerlerine göre sıralama

7. Adım: Koşulların Kontrolü

1. Kabul Edilebilir Avantaj Koşulu:

$$Q_i(A_2) - Q_i(A_1) \geq DQ \quad (8)$$

Burada:

$$DQ = \frac{1}{m-1}, \quad m: \text{Alternatif sayısı}$$

2. Kabul Edilebilir İstikrar Koşulu:

A_1 , hem S_i hem de R_i sıralamalarında da en iyi alternatif olmalıdır.

3.2.1. Araştırma Problemi, Amacı ve Kapsamı

Vergi denetimlerinde performans ölçümü, kamu mali yönetimindeki etkinliğin değerlendirilmesinde büyük önem arz etmektedir. Günümüz kamu idaresinde denetim performansının düzenli bir şekilde incelenmesi, mali disiplinin sağlanmasında ve istikrarlı vergi kontrol mekanizmalarının kurulmasında oldukça önemlidir. Bu çalışmanın temel amacı, çok kriterli karar verme yöntemlerinden biri olan VIKOR analizini kullanarak 2005-2023 yılları arasında Türkiye'deki vergi denetim performansının incelenmesidir. Vergi denetiminin çok boyutlu yapısının entegre bir anlayışla incelenmesi ve performansın yıllar içindeki değişimini objektif kriterlere dayanarak tespit etmek araştırmanın temel problemini oluşturmaktadır.

Vergi denetimi yapısı itibariyle karmaşık ve çok boyutlu bir süreci ifade etmektedir. Bu sürecin etkinliğini değerlendirmek tek bir kritere bağlı olamayacak kadar komplikedir. Bu sebeple, bu çalışmada uygulanan VIKOR yöntemi sayesinde farklı kriterler bir araya getirilerek bütünlük bir değerlendirme yapılmaktadır. Bu yaklaşım, vergi denetiminin farklı boyutlarını birlikte ele alarak daha kapsamlı ve daha gerçekçi sonuçlara ulaşılmasını mümkün kılmaktadır.

Çalışmanın kapsamında dokuz temel performans kriteri bulunmaktadır:

1. Vergi Gelirleri (K1): Denetim çalışmalarının finansal yönünü yansıtmaktadır.

2. Denetim Sayısı (K2): Denetim aktivitelerinin yoğunluğuna işaret etmektedir.
3. Denetim Oranı (K3): Vergi mükellefleri içindeki denetim kapsamının göstergesidir.
4. Tahakkuk/Tahsilat Oranı (K4): Denetim çıktılarının toplanabilirliğini ölçmektedir.
5. Matrah Farkı (K5): Denetim neticesinde ortaya çıkan vergi kayıp ve kaçaklarını ifade etmektedir.
6. Vergi Toplama Maliyet Oranı (K6): Denetim çalışmalarının maliyet etkinliğini göstermektedir.
7. Uzlaşılan Dosya Sayısı (K7): Mükellef ile yönetim arasındaki mutabakat eğiliminin göstergesidir.
8. Kayıt Dışı İstihdam Oranı (K8): Vergi denetimlerinin kayıt dışı ile mücadeledeki etkinliğini ölçmektedir.
9. Toplam Mükellef Sayısı (K9): Vergi sistemindeki kapsayıcılığın göstergesidir.

Bu kriterler uluslararası uygulamalarda sıkça başvurulmuş ve literatürde kabul gören birer performans göstergeleridir. Her bir kriter vergi denetiminin ayrı bir yönünü ifade etmekte ve birlikte ele alındığında oldukça kapsamlı bir performans analizi ortaya koymaktadır.

Araştırma problemi şu temel sorular ekseninde biçimlenmiştir:

1. Türkiye'de vergi denetiminin performansı yıllar içinde nasıl değişiklik göstermiştir? Bu soru bilhassa ekonomik kriz dönemleri, vergi reformları ve teknolojik dönüşüm süreçlerindeki etkilerin anlaşılabilmesi adına büyük bir öneme sahiptir.
2. Vergi denetimi açısından hangi yıllar daha etkili bir performans göstermiştir? Bu sorunun cevabı vergi denetiminde başarılı uygulama ve politikaların belirlenmesine katkı sağlayacaktır.
3. Performans kriterleri arasında nasıl bir ilişki bulunmaktadır? Bu ilişkilerin incelenmesi, vergi denetim uygulamalarının tümsel etkilerinin anlaşılmasında kritik öneme sahiptir.

4. Vergi denetimlerinin etkinliğinin hangi alanlarda artırılmasına öncelik tanınmalıdır? Bu soru, geleceğe yönelik politika önerilerinin oluşturulmasına rehberlik edecektir.

Bu sorular ışığında her bir yılın performansını ölçmek üzere VIKOR yönteminden yararlanılacak ve bir karşılaştırmalı analiz ortaya konulacaktır. VIKOR yönteminin tercih edilmesinin ana sebebi, birbiriyle çelişen kriterleri uzlaştırmada ve ideal çözüme en yakın alternatiflerin belirlenmesindeki üstün başarısıdır. Araştırmanın amacı, özellikle politika belirleyiciler için vergi denetim sisteminin güçlü ve zayıf yönlerini tespit etmeye yönelik objektif bir çerçeve sağlamaktır.

Araştırmanın bulgularının, vergi denetim sisteminin modernleştirilmesi ve etkinliğinin geliştirilmesi aşamasında politika belirleyicilere rehberlik etmesi öngörülmektedir. Bunun yanı sıra, bu çalışmanın bulguları vergi denetimi konusundaki akademik literatüre de katkılar sunacak ve gelecekteki araştırmalar için bir referans noktası oluşturacaktır.

3.2.2. Veri Seti ve Performans Kriterleri

Çalışmada yararlanılacak performans kriterleri, vergi denetimi kapsamında literatürde yapılan çalışmalar incelenerek ve alanında uzman isimlerin fikirleri dikkate alınarak tespit edilmiştir. Kriter seçim aşamasında vergi müfettişleri, yeminli mali müşavirler ve akademisyenlerle gerçekleştirilen mülakatlar neticesinde vergi denetiminin performansını en iyi şekilde ifade eden ve ölçümlenebilir verilere dayanan kriterler seçilmiştir. Seçilen kriterler Tablo 3.1'de tanımlanmıştır.

Tablo 3.1. Performans Kriterleri ve Tanımları

Kriter Numaralandırma	Performans Kriterleri
K1	Vergi Gelirleri (Bin TL)
K2	Denetim Sayısı
K3	Denetim Oranı
K4	Tahakkuk/Tahsilat Oranı
K5	Matrah Farkı (1.000 TL)
K6	Vergi Toplama Maliyeti Oranı (%)
K7	Uzlaşılın Dosya Sayısı
K8	Kayıt dışı istihdam oranı (%)
K9	Toplam mükellef sayısı

Belirlenen dokuz kriter, vergi denetiminin hem kantitatif hem de kalitatif boyutlarını içerecek biçimde düzenlenmiştir. Bu kriterler, literatürde genel kabul görmüş ve vergi denetimlerinin etkinliğini çeşitli açılardan ölçmeye olanak sağlayan ölçütlerden oluşturulmuştur.

Çalışmada yararlanılan veriler, Türkiye'nin vergi denetim kurumlarının resmi kaynaklarından sistemli bir şekilde toplanmıştır. Tablo 3.2'de 2005-2023 dönemi için vergi denetimi performans göstergeleri yer almaktadır.

Tablo 3.2. 2005-2023 Yılları Arası Vergi Denetimi Performans Verileri

Yıl/Kriter	K1	K2	K3	K4	K5	K6	K7	K8	K9
2005	131948778	57768	4,57	92	38555902	0,79	143301	50,1	3385019
2006	151271701	76160	4,75	92,2	37200280	0,76	114070	48,2	2843401
2007	171098466	80091	5,75	91,1	30450980	0,74	124888	46,9	242176
2008	189980827	72911	4,82	89,7	211092889	0,75	132933	45,4	227112
2009	196313308	47787	2,06	87,4	97972236	0,82	111897	44,3	232803
2010	235714637	8524	0,36	86,2	293044395912	0,69	118322	43,3	253828
2011	284490017	28937	1,22	85,6	798010139	0,68	50994	42,1	287180
2012	317218619	56713	2,34	86,4	31000851812	0,69	73724	39,0	355385
2013	367517727	84276	3,42	86,8	53674958984	0,57	88024	36,7	389342
2014	401683956	55284	2,63	85,2	39378004491	0,58	121137	35,1	208565
2015	465229389	58676	2,71	84,7	46749981122	0,53	139828	34,1	161067
2016	529607901	49817	1,96	81,2	32641061353	0,54	88707	33,5	143129
2017	626082415	44182	1,68	82,3	23153169296	0,49	43895	33,6	24073593
2018	738180401	44376	1,63	81,4	37711654275	0,46	33827	34,0	9459401
2019	820148186	40763	1,45	81	44739190518	0,47	43564	33,0	8549064
2020	983258493	47597	1,58	77,4	138320219760	0,46	36142	31,5	4959743
2021	1395725545	54065	1,68	77,8	66290584483	0,41	37100	30,6	4202753
2022	2709130767	77610	2,26	81,3	52080746338	0,35	38500	30,0	5526986
2023	5128894160	60242	1,66	83,7	47047075722	0,37	38895	29,0	3949728

Veri setinin hazırlanmasında verilerin güvenilirliğine ve tutarlılığına dikkat edilmiş, resmî kurumlar tarafından yayınlanan rapor ve istatistikler temel olarak alınmıştır. Her bir kritere ait bilgiler şu kaynaklardan temin edilmiştir:

Hazine ve Maliye Bakanlığı verileri (K1, K4, K6) vergi denetimlerinin mali boyutunu gösteren ana göstergeleri teşkil etmektedir. Bilhassa vergi gelirleri (K1) ve tahakkuk/tahsilat oranları (K4) denetim performansının direkt çıktılarıdır.

Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı tarafından sunulan veriler (K2, K3, K5, K7) denetim çalışmalarının işlevsel yönünü ortaya çıkarmaktadır. Denetim sayısı ve oranları kurumun denetim kapasitesini ve etkinliğini ortaya koyarken, matrah farkları denetimlerin etkinliğini göstermektedir.

Veri setinde bulunan kriterlerin bazıları maksimizasyon (K1, K2, K3, K4, K7, K9), bazıları ise minimizasyon (K5, K6, K8) bağlamında incelenmiştir. Örnek olarak, vergi gelirlerinin (K1) ve denetim sayısının (K2) yüksek olması talep edilirken, kayıt dışı istihdam oranının (K8) ve vergi toplama maliyet oranının (K6) düşük olması amaçlanmaktadır.

Bu verilerin oluşturulmasında Gelir İdaresi Başkanlığı'nın yıllık raporları, TÜİK'in kayıt dışı ekonomiye dair istatistik verileri ve Sosyal Güvenlik Kurumu'nun istihdam verileri gibi birbirini tamamlayan kaynaklardan da faydalanılmıştır. Strateji ve Bütçe Başkanlığı'nın genel ekonomik göstergeleri, verilerin makroekonomik bir bağlamda değerlendirilebilmesini mümkün kılmıştır.

Veri setinin geniş ve çok boyutlu niteliği, VIKOR yönteminin uygulanabilmesine elverişli bir altyapı sunmaktadır. Bu veriler, Türkiye'deki vergi denetimlerinin performansını çeşitli perspektiflerden ele almaya ve yıllar içerisindeki değişimlerini incelemeye imkân tanımaktadır.

3.2.3. Araştırma Kısıtları

Araştırmanın temel kısıtları şu şekilde sıralanabilir:

1. Zaman Kısıtı:

- Araştırma 2005 ile 2023 yılları arasındaki 19 yıllık dönemi içermektedir.

Bu dönemin Türkiye'de vergi denetiminin günümüzdeki durumunu yansıtabilmek

açısından yeterli olduğu düşünülürken, daha uzun vadeli analizlere olanak sağlamamaktadır.

- 2005'ten öncesine ilişkin verilere ulaşmadaki güçlükler nedeniyle analiz dönemi 2005'ten itibaren ele alınmıştır.

2. Veri Temelli Kısıtlar:

- Çalışmada yararlanılan veriler resmî kurumlar aracılığıyla açıklanan raporlardan temin edilmiştir. Dolayısıyla analizin kapsamı mevcut resmi verilerle sınırlı tutulmuştur.
- Bazı kurumların yıllık faaliyet raporlarıyla istatistikî verilerine ulaşmada karşılaşılan güçlükler veri setinin oluşturulması açısından bir kısıt teşkil etmiştir.
- Performans kriterleri, ölçülebilir ve kıyaslanabilir verilere dayanan göstergelerle kısıtlı tutulmuştur.
- Verilerin farklı kurumlar tarafından üretilip rapor edilmesi, veri standartlaştırmasında bazı zorluklar doğurmuştur.

3. Yöntemsel Kısıtlar:

- Çok kriterli karar verme metotlarının yapısı itibarıyla, tespit edilen kriterlerin performans ölçümlerinde kullanılabilmesi, analizi belirli bir çerçeve ile kısıtlamaktadır.
- Çalışmada belirlenen dokuz kriter, vergi denetimlerinin performansının ölçülmesinde yararlanılabilecek temel göstergelerdir. Araştırma, veri mevcudiyeti sebebiyle bu kriterlerle sınırlandırılmaktadır.
- Kriterlerin ağırlıklandırılması konusunda literatürde kabul gören eşit ağırlıklandırma anlayışı esas alınmıştır.

Söz konusu sınırlamalara karşın, çalışmada sunulan veriler ve uygulanan metodoloji Türkiye'de vergi denetiminin performansını analiz etmek için uygun ve güvenilir bir altyapı sağlamaktadır. İleride yapılacak araştırmalarda, veri seti genişletilip farklı dönemler analizlere dahil edilerek bu kısıtlamaların bir kısmının aşılması sağlanabilir.

3.3. Analitik Süreç ve Uygulama

Bu bölüm, vergi denetiminin performansını incelemek için VIKOR yönteminin uygulanması sürecini detaylı olarak ele almaktadır. Araştırmanın analiz sürecinde sistemli bir yaklaşım ve uygun yazılım araçları benimsenmiştir.

Analiz sürecinde kullanılan teknik altyapı şu şekildedir:

- İşletim Sistemi: Windows 10 Pro (64 bit).
- Analiz Yazılımı: Microsoft Excel 2021.
- Donanım: Intel Core i7 işlemcili, 16 GB RAM'e sahip masaüstü bilgisayar.
- VIKOR analizinin uygulanmasında şu sebeplerden ötürü Microsoft Excel tercih edilmiştir:
- Veri girişi ve düzenlemesi için kolay kullanımlı bir arayüz sağlamaktadır.
- Kompleks matematiksel hesaplamaları hassasiyetle yapabilmektedir.
- Bulguların görselleştirilmesine ve raporlanmasına yönelik geniş olanaklar sunmaktadır.
- Makrolar yoluyla tekrarlayan hesaplamaları otomatikleştirmeye olanak sağlamaktadır.

Analitik süreç dört temel aşamada gerçekleştirilmiştir:

1. Veri Hazırlama:

- Farklı kaynaklardan elde edilen verileri Excel formatında organize etmek.
- Veri doğrulaması ve tutarlılık kontrolleri yapmak.
- Kriterlerin maksimizasyon/minimizasyon boyutlarının tespit edilmesi.

2. VIKOR Hesaplamaları:

- Karar matrisinin oluşturulması

- Normalizasyon işlemlerinin gerçekleştirilmesi
- S_i , R_i ve Q_i değerlerinin hesaplanması
- Sıralama ve uzlaşık çözüm setinin belirlenmesi

3. Analiz ve Değerlendirme:

- Yıllara göre performans sıralamalarının oluşturulması
- Kriterlerin etki düzeylerinin değerlendirilmesi
- Sonuçların görselleştirilmesi ve grafiklerin hazırlanması

4. Doğrulama ve Raporlama:

- Sonuçların tutarlılık kontrollerinin yapılması
- Bulguların yorumlanması ve raporlanması
- Görsel ve tabloların düzenlenmesi

Bu aşamada verilerin güvenilirliğine ve analizlerin yeniden üretilebilirliğine büyük önem verilmiştir. Tüm hesaplamalar ve analiz adımları doküman haline getirilmiş, böylelikle araştırmanın şeffaflığı ve sonuçların doğrulanabilir olması temin edilmiştir.

Takip eden bölümlerde VIKOR yönteminin uygulanmasına ilişkin adımlar ve ulaşılan bulgular ayrıntılı olarak sunulmuştur.

3.3.1. Kriter Setinin Belirlenmesi

Vergi denetiminin performans incelemesinde esas alınacak kriter setinin oluşturulması araştırmanın temel aşamalarından birini teşkil etmektedir. Kriterler tespit edilirken literatürdeki emsal araştırmalar incelenerek vergi denetiminin çok boyutlu yapısı dikkate alınmıştır.

Seçilen dokuz kriter, vergi denetiminin farklı boyutlarının ele alınmasına olanak sağlayacak şekilde tespit edilmiştir. Bu kriterler aşağıdaki başlıklarda kategorize edilebilir:

Mali Performans Kriterleri:

- K1: Vergi Gelirleri (Bin TL)

- K4: Tahakkuk/Tahsilat Oranı
- K5: Matrah Farkı (1.000 TL)
- K6: Vergi Toplama Maliyeti Oranı (%)

Operasyonel Performans Kriterleri:

- K2: Denetim Sayısı
- K3: Denetim Oranı
- K7: Uzlaşılan Dosya Sayısı

Yapısal Performans Kriterleri:

- K8: Kayıt dışı istihdam oranı (%)
- K9: Toplam mükellef sayısı

Kriterlerin yönü (maksimizasyon/minimizasyon) şu şekilde belirlenmiştir:

Maksimize Edilmesi Gereken Kriterler:

- K1: Vergi gelirlerinin yüksek olması talep edilmektedir.
- K2: Denetim sayısını yükseltmek denetimin etkinliğine işaret etmektedir.
- K3: Denetim oranının yüksek olması vergi denetimlerinin kapsamlı olmasını sağlamaktadır.
- K4: Vergi tahakkuk/tahsilat oranının yüksek oluşu vergi tahsilatının etkinliğine işaret etmektedir.
- K9: Vergi mükelleflerinin toplam sayısının artması vergi sisteminin kapsayıcılığının göstergesidir.

Minimize Edilmesi Gereken Kriterler:

- K5: Vergi matrahı farklarının düşük olması beyanname uyumluluğunun yüksek olduğuna işaret etmektedir.
- K6: Düşük vergi toplama maliyeti operasyonel verimliliğe işaret etmektedir.

- K8: Düşük kayıt dışı istihdam oranı vergi denetimlerinin etkinliğini ortaya koymaktadır.

Bu kriterler vergi denetim performansının objektif ve ölçümlenebilen bir şekilde değerlendirilmesine olanak sağlamaktadır. Her bir kriter vergi denetiminin ayrı bir yönünü ifade etmekte ve bir arada değerlendirildiğinde çözümleme için geniş kapsamlı bir çerçeveyi ortaya koymaktadır.

Kriter seti oluşturulurken, verilerin mevcudiyeti ve güvenilirliği de göz önünde bulundurulmuştur. Belirlenen kriterlere ilişkin veriler resmî kurumlar aracılığıyla yayınlanan düzenli raporlardan elde edilmiştir. Bu durum, analizin tekrarlanabilirliği ve güncellenebilirliği açısından önem taşımaktadır.

3.3.2. Eşit Ağırlıklandırma (0.50-0.50) Yaklaşımı

VIKOR metodunda, uzlaşma çözümünün v parametresi olarak adlandırılan ağırlıklandırma yaklaşımında maksimum grup faydası ve minimum pişmanlık dengelenmektedir. Bu araştırmada, literatürde yaygın olarak benimsenen 0,50 – 0,50 eşit ağırlık yaklaşımı uygulanmıştır (Opricovic ve Tzeng, 2007; Wibawa vd., 2019).

Bu yaklaşımda:

- $v = 0.50$ değeri maksimum grup faydasını,
- $(1 - v) = 0.50$ değeri minimum bireysel pişmanlığı temsil etmektedir.

Eşit ağırlıklandırma metodunun seçilmesinin sebepleri aşağıdaki gibi açıklanmaktadır:

- Her iki faktörün de eşit önemde olduğu varsayımının literatürde kabul gördüğü söylenebilir,
- Objektif bir değerlendirmenin sağlanması,
- Sonuçların yorumlanmasına yönelik dengeli bir yaklaşım sunulması,
- Uzlaşmacı bir çözüme ulaşılmasına ilişkin objektif bir perspektif sağlanması.

Bu araştırmadaki VIKOR metodunun kullanılmasında, $v = 0,50$ değeri alınarak maksimum grup faydası ile minimum bireysel pişmanlık arasında bir denge oluşturulmuştur. Bu dengede, vergi denetimlerinin performans ölçümünde hem sistemin genel etkinliğine hem de spesifik kriterlerdeki başarısına aynı derecede ağırlık verilmektedir. Örnek olarak, vergi gelirleri (K1) gibi makro seviyedeki bir kriterin performansı ile denetim sayısı (K2) gibi işlevsel bir kriterdeki performans birbirine eşit olarak ağırlıklandırılmıştır. Bu tür bir yaklaşım, vergi denetimlerinin çok boyutlu doğasının dengelenmiş bir şekilde incelenmesine imkân tanımaktadır.

3.3.3. Alternatiflerin Değerlendirilmesi

Alternatiflerin uygulanması aşamasında 2005 ile 2023 yılları arasındaki her yıl bir alternatif olarak dikkate alınmıştır. VIKOR yönteminin uygulanmasındaki adımlar şu şekilde yürütülmüştür:

1. Karar Matrisinin Oluşturulması:
 - $m = 19$ alternatif (2005-2023 yılları)
 - $n = 9$ kriter (K1-K9)
 - x_{ij} değerleri her alternatifin her bir kriterdeki performans değerini göstermektedir
2. En İyi (f^*) ve En Kötü (f^-) Değerlerin Belirlenmesi:
 - Maksimizasyon yönlü kriterler (K1, K2, K3, K4, K7, K9) için en yüksek değerler (f^*), en düşük değerler (f^-)
 - Minimizasyon yönlü kriterler (K5, K6, K8) için en düşük değerler (f^*), en yüksek değerler (f^-)
3. Normalize Edilmiş Değerlerin Hesaplanması:
 - Her bir alternatif-kriter kombinasyonu için r_{ij} değerleri hesaplanmıştır.
 - Normalizasyon işlemi ile tüm değerler $[0,1]$ aralığına dönüştürülmüştür.
4. Ağırlıklı Normalize Değerlerin Hesaplanması:
 - Her alternatif için S_i (ortalama grup faydası) değerleri hesaplanmıştır.

- Her alternatif için R_i (en kötü grup performansı) değerleri hesaplanmıştır.
 - Tüm kriterlere eşit ağırlık ($w_i = 1/9$) verilmiştir.
5. Uzlaşık Çözüm Değeri (Q_i) Hesaplanması:
- $v = 0.50$ değeri kullanılarak her alternatif için Q_i değerleri hesaplanmıştır.
 - $S_i^*, S_i^-, R_i^*, R_i^-$ değerleri belirlenerek Q_i değerleri normalize edilmiştir.
6. Alternatiflerin Sıralanması:
- S_i, R_i ve Q_i değerlerine göre üç farklı sıralama oluşturulmuştur.
 - Q_i değerlerine göre yapılan sıralama ana sıralama olarak kabul edilmiştir.
7. Koşulların Kontrolü:
- Kabul edilebilir avantaj koşulu: $DQ = 1/(19 - 1) = 0.0556$ değeri ile kontrol edilmiştir.
 - Kabul edilebilir istikrar koşulu: En iyi alternatifin S_i ve R_i sıralamalarındaki pozisyonu kontrol edilmiştir.

Bu inceleme süreci, vergi denetimlerinin yıllar içindeki performans değişimini sistemli ve objektif kriterlere dayanarak gözler önüne sermektedir. Takip eden bölümde bu inceleme sürecinden ortaya çıkan bulgular detaylı olarak sunulmuştur.

3.4. Ampirik Bulgular ve Değerlendirme

VIKOR analizinin ilk adımı olarak bir karar matrisi hazırlanmıştır. Karar matrisindeki alternatifler (yıllar) ve kriterler için elde edilen ham veriler Tablo 3.3'te gösterilmiştir. Karar matrisini oluşturmada Denklem (1) dikkate alınmıştır.

➤ Adım 1: Karar Matrisinin Oluşturulması

Tablo 3.3. Başlangıç Karar Matrisi ve Kriter Yönleri

Yıl/Kriter	K1*	K2*	K3*	K4*	K5-	K6-	K7*	K8-	K9*
2005	131948778	57768	4,57	92	38555902	0,79	143301	50,1	3385019
2006	151271701	76160	4,75	92,2	37200280	0,76	114070	48,2	2843401
2007	171098466	80091	5,75	91,1	30450980	0,74	124888	46,9	242176
2008	189980827	72911	4,82	89,7	211092889	0,75	132933	45,4	227112

2009	196313308	47787	2,06	87,4	97972236	0,82	111897	44,3	232803
2010	235714637	8524	0,36	86,2	293044395912	0,69	118322	43,3	253828
2011	284490017	28937	1,22	85,6	798010139	0,68	50994	42,1	287180
2012	317218619	56713	2,34	86,4	31000851812	0,69	73724	39,0	355385
2013	367517727	84276	3,42	86,8	53674958984	0,57	88024	36,7	389342
2014	401683956	55284	2,63	85,2	39378004491	0,58	121137	35,1	208565
2015	465229389	58676	2,71	84,7	46749981122	0,53	139828	34,1	161067
2016	529607901	49817	1,96	81,2	32641061353	0,54	88707	33,5	143129
2017	626082415	44182	1,68	82,3	23153169296	0,49	43895	33,6	24073593
2018	738180401	44376	1,63	81,4	37711654275	0,46	33827	34,0	9459401
2019	820148186	40763	1,45	81	44739190518	0,47	43564	33,0	8549064
2020	983258493	47597	1,58	77,4	138320219760	0,46	36142	31,5	4959743
2021	1395725545	54065	1,68	77,8	66290584483	0,41	37100	30,6	4202753
2022	2709130767	77610	2,26	81,3	52080746338	0,35	38500	30,0	5526986
2023	5128894160	60242	1,66	83,7	47047075722	0,37	38895	29,0	3949728

Not: (*) Maksimizasyon yönlü kriter, (-) Minimizasyon yönlü kriter

Tablo 3.3'te görüleceği gibi, dokuz kriterden altısı maksimizasyon (K1, K2, K3, K4, K7, K9), üçü ise minimizasyon (K5, K6, K8) niteliğindedir. Söz konusu kriterler için en iyi ve en kötü değerler Tablo 3.4'te verilmiştir.

➤ Adım 2: En İyi ve En Kötü Değerlerin Belirlenmesi

Tablo 3.4, karar matrisinde yer alan kriter değerlerine ait en iyi ve en kötü değerleri göstermektedir. Bu değerleri belirlemek için Denklem (2) ve (3) dikkate alınmıştır.

Tablo 3.4. Kriterler İçin En İyi (f^*) ve En Kötü (f^-) Değerler

Değer	K1	K2	K3	K4	K5	K6	K7	K8	K9
f^*	5128894160	84276	27515	92,2	30450980	0,35	143301	29	9459401
f^-	131948778	8524	0,36	77,4	2.93E+11	0,82	33827	50,1	143129

Takip eden adımda ise normalize edilmiş bir karar matrisi hazırlanmıştır. Normalize edilmiş değerler Tablo 3.5'te verilmiştir.

➤ Adım 3: Normalize Edilmiş Değerlerin Hesaplanması

VIKOR analizinin üçüncü adımı olarak, farklı ölçüm birimleriyle kriterleri kıyaslanabilir kılmak amacıyla normalizasyon işlemi uygulanmıştır. Normalizasyon, her kriter için en iyi (f^*) ve en kötü (f^-) değerleri kullanılarak yapılmıştır. Bu süreçte maksimizasyon yönelimli kriterler (K1, K2, K3, K4, K7, K9) için Denklem (4) kullanılmıştır. Normalize edilmiş değerler Tablo 3.5'te verilmiştir.

Tablo 3.5. Normalize Edilmiş Karar Matrisi

Yıl	K1	K2	K3	K4	K5	K6	K7	K8	K9
2005	0,11111111	0,02588126	0,02432488	0,00150150	0,11108038	0,10401893	0	0	0,01502236
2006	0,10681430	0,01190434	0,02061450	0	0,11108322	0,09692671	0,02966813	0,01000266	0,01253783
2007	0,10240386	0,00613845	0,00000000	0,00828769	0,11111111	0,09219838	0,01868353	0,01685097	0,00449583
2008	0,09982075	0,01669804	0,01917130	0,01878769	0,11042612	0,09452648	0,01052284	0,02475868	0,00038994
2009	0,09967991	0,05322139	0,07606679	0,63605603	0,11108330	0,11111111	0,03187362	0,03042391	0,00416364
2010	0,10880379	0,11111111	0,11111111	0,04504504	0,09889823	0,08038231	0,02539544	0,03808823	0,00431393
2011	0,10771923	0,08124078	0,09382808	0,04954954	0,08540949	0,07838138	0,09368728	0,04212743	0,00668441
2012	0,10699148	0,04042870	0,07029478	0,04354354	0,09996712	0,08038231	0,07061747	0,05845187	0,00985522
2013	0,10387046	0	0,04803153	0,04054054	0,09067073	0,05200945	0,05610363	0,07056434	0,01143187
2014	0,10511332	0,04225473	0,06431667	0,05255255	0,09619048	0,05473229	0,02249544	0,07898842	0,00380382
2015	0,10370348	0,03745943	0,06266749	0,05630630	0,09359303	0,04253393	0,00352493	0,08424857	0
2016	0,10226884	0,05044587	0,07812822	0,08258258	0,09874513	0,04491728	0,05541041	0,08741442	0
2017	0,10012365	0,05880862	0,08390022	0,07507507	0,10342939	0,03209622	0,10089251	0,08688268	0,11111111
2018	0,09763106	0,05852430	0,08493942	0,08108108	0,09682257	0,02608428	0,11111111	0,08478164	0,04323617
2019	0,09580842	0,06382376	0,08864157	0,08408408	0,09415753	0,02836829	0,10128501	0,09029447	0,03902947
2020	0,09218153	0,05379983	0,08596165	0,11111111	0,08671525	0,02608428	0,10876149	0,09794288	0,02236395
2021	0,08301001	0,04431728	0,08390022	0,10810810	0,08598518	0,01418439	0,10779163	0,10268847	0,01884168
2022	0,03080393	0,00972246	0,07194396	0,08183183	0,09137599	0	0,10636823	0,10582182	0,02499769
2023	0	0,05325246	0,08431251	0,06381381	0,09328237	0,00472813	0,10596732	0,11111111	0,01674552

Tablo 3.5'te gösterildiği şekliyle tüm değerler 0 ile 1 aralığında normalize edilmiştir. En iyi değeri alan alternatifler 0, en kötü değeri alan alternatifler ise 1 değerini almıştır. Örneğin K1 (Vergi Gelirleri) kriterinde 2023 yılı en iyi performansa sahip olduğu için 0 değerini, 2005 yılı ise en düşük performansa sahip olduğu için 0,11111111 değerini almıştır.

➤ 4. Adım: Ağırlıklı Normalize Değerlerin Hesaplanması

VIKOR çözümlemesinin dördüncü adımı, normalize edilmiş değerlerin kriter ağırlıkları ile çarpılmasıyla ağırlıklandırılmış normalize değerlerin hesaplanmasıdır. Çalışmada tüm kriterlere eşdeğer önem derecesi atanmış ve her bir kriterin ağırlığı $w_i = 1/9 \approx 0,111111$ olarak tespit edilmiştir. Ağırlıklandırılmış normalize değerler Tablo 3.6'da verilmiştir.

Tablo 3.6. Ağırlıklı Normalize Edilmiş Karar Matrisi

Yıl	K1	K2	K3	K4	K5	K6	K7	K8	K9
2005	0,012345679	0,004320140	0,002702765	0,000167167	0,012342264	0,011557659	0,000000000	0,000000000	0,001669151
2006	0,011868255	0,001587204	0,002290478	0,000000000	0,012342613	0,010769634	0,003296455	0,001111407	0,001393092
2007	0,011378429	0,000682050	0,000000000	0,000920855	0,012345679	0,010244264	0,002075948	0,001872330	0,000499537
2008	0,011091191	0,001855338	0,002130144	0,002087521	0,012269569	0,010502942	0,001169227	0,002750964	0,000043327
2009	0,011075546	0,005913488	0,008451856	0,070400404	0,012342811	0,012345679	0,003540736	0,003380434	0,000462627
2010	0,012089310	0,012345679	0,012345679	0,005004893	0,010988692	0,008931368	0,002821716	0,004231970	0,000479326
2011	0,011968803	0,009026753	0,010425342	0,005505505	0,009489933	0,008708331	0,010409697	0,004680826	0,000742712
2012	0,011887942	0,004492078	0,007810531	0,004838171	0,011107458	0,008931368	0,007846385	0,006494652	0,001095024
2013	0,011541162	0,000000000	0,005336814	0,004504504	0,010074526	0,005778828	0,006233737	0,007840482	0,001270208
2014	0,011679258	0,004724970	0,007146297	0,005839172	0,010687831	0,006081366	0,002499493	0,008776602	0,000422647
2015	0,011522660	0,004172159	0,006963054	0,006256256	0,010377225	0,004725990	0,000391655	0,009361652	0,000000000
2016	0,011363204	0,005605097	0,008680913	0,009175842	0,010971681	0,004990809	0,006156712	0,009712713	0,000000000
2017	0,011124850	0,006534291	0,009322247	0,008341897	0,011492154	0,003677358	0,011210279	0,009653631	0,012345679
2018	0,010847896	0,006502700	0,009437713	0,009008889	0,010758063	0,002898253	0,012345679	0,009420182	0,004806241
2019	0,010645380	0,007091529	0,009849063	0,009342675	0,010461948	0,003151144	0,011253890	0,010032719	0,004336608
2020	0,010242392	0,005977759	0,009551294	0,012345679	0,009635028	0,002898253	0,012084610	0,010884542	0,002484883
2021	0,009223334	0,004924142	0,009322247	0,012012012	0,009553909	0,001576288	0,011976848	0,011409830	0,002093520
2022	0,003978214	0,001086591	0,007993773	0,009092425	0,010152888	0,000000000	0,011818692	0,011761313	0,002777521
2023	0,000000000	0,003916940	0,009368056	0,007090423	0,010364708	0,000525348	0,011774147	0,012345679	0,001860391

Tablo 3.6'da gösterildiği şekliyle normalleştirilmiş tüm değerler ilgili kriter ağırlığı (0,111111) ile çarpılarak hesaplanmıştır. Bu işlem neticesinde her bir değer için toplam performans üzerindeki ağırlıklı etkisi bulunmuştur. Örneğin, 2005 yılı için K1 kriterinin ağırlıklı normalize değeri ($0,111111 \times 0,012345679 = 0,012345679$) şeklinde elde edilmiştir.

➤ 5. Adım: Uzlaşık Çözüm Değeri (Q_i) Hesaplanması

VIKOR metodunun beşinci adımı olarak, her bir alternatif için S_i (ortalama grup değeri) ve R_i (en kötü grup değeri) değerleri elde edilmiştir. Bu değerler daha sonra Q_i (uzlaşık çözümü) değerlerinin bulunmasında esas alınmıştır. S_i değerleri tüm kriterler için normalize edilmiş değerlerin toplamını, R_i değerleri ise maksimum normalize edilmiş değeri göstermektedir. Bu değerler Tablo 3.7'de gösterilmiştir.

Tablo 3.7. S_i , R_i ve Q_i Değerleri ve Sıralamaları

Yıl	S_i	S_i Sıralaması	R_i	R_i Sıralaması	Q_i	Q_i Sıralaması
2005	0,405999807	4	0,111111111	12	0,55425	10
2006	0,403414635	2	0,111111086	11	0,55083	9
2007	0,363639462	1	0,111111111	12	0,50000	7
2008	0,405069988	3	0,111104262	10	0,55040	8
2009	0,560303258	11	0,111111111	12	0,757337	15
2010	0,518142416	8	0,111111111	12	0,698922	13
2011	0,657139253	16	0,111082051	9	0,863555	17

2012	0,571058872	12	0,106991515	7	0,558778	11
2013	0,460503372	5	0,105873046	5	0,36541	3
2014	0,518305948	9	0,105113322	4	0,293983	2
2015	0,484034389	6	0,103700348	3	0,28000	1
2016	0,600010048	13	0,102268842	2	0,35720	4
2017	0,751484845	19	0,111111111	12	1,00000	19
2018	0,684143228	18	0,111111111	12	0,931311	18
2019	0,685185947	17	0,101228545	1	0,41446	5
2020	0,656802012	15	0,111111111	12	0,887784	17
2021	0,648382465	14	0,108108108	8	0,715615	14
2022	0,545949437	10	0,106568223	6	0,494850	6
2023	0,516164208	7	0,111111111	12	0,696363	12

Tablo 3.7'de görüldüğü üzere, en düşük S_i değeri 2007 yılında (0.363639462), en düşük R_i değeri ise 2019 yılında (0.101228545) gerçekleşmiştir. Q_i değerleri ise $v = 0.5$ değeri kullanılarak hesaplanmıştır. Q_i değerleri açısından en iyi performans 2015 yılında (0.28000), en kötü performans ise 2017 yılında (1.00000) görülmüştür.

Uzlaşık çözüm değerleri, hem grup faydasını (S_i) hem de bireysel pişmanlığı (R_i) dikkate alarak hesaplanmıştır. Bu değerler, vergi denetiminin genel performansını yansıtmaktadır.

➤ 6. Adım: Alternatiflerin Sıralanması

Bu adımda alternatifler bir önceki adımda ulaşılan S_i , R_i ve Q_i değerleri doğrultusunda sıralanmıştır. Tüm yıllara ilişkin alınan değerler ve sıralamalar Tablo 3.8'de ayrıntılı olarak verilmiştir

Tablo 3.8. Alternatif Sıralamaları ve VIKOR Endeksleri

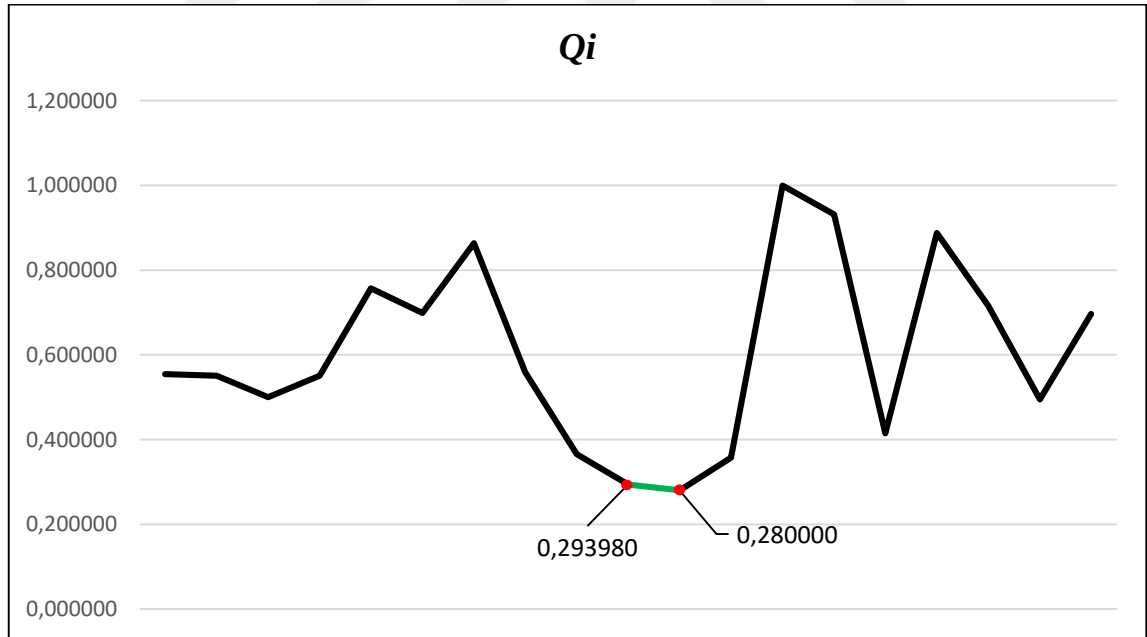
Yıl	S_i	S_i Sıralaması	R_i	R_i Sıralaması	Q_i	Q_i Sıralaması	$Q_i(a') - Q_i(a^*)$
2005	0,405999807	4	0,111111111	12	0,55425	10	0,27425
2006	0,403414635	2	0,111111086	11	0,55083	9	0,27083
2007	0,363639462	1	0,111111111	12	0,50000	7	0,22000
2008	0,405069988	3	0,111104262	10	0,55040	8	0,27040
2009	0,560303258	11	0,111111111	12	0,75734	15	0,47734
2010	0,518142416	8	0,111111111	12	0,69892	13	0,41892
2011	0,657139253	16	0,111082051	9	0,86356	17	0,58356
2012	0,571058872	12	0,106991515	7	0,55878	11	0,27878
2013	0,460503372	5	0,105873046	5	0,36541	3	0,08541
2014	0,518305948	9	0,105113322	4	0,29398	2	0,01398
2015	0,484034389	6	0,103700348	3	0,28000	1	0,00000
2016	0,600010048	13	0,102268842	2	0,35720	4	0,07720
2017	0,751484845	19	0,111111111	12	1,00000	19	0,72000
2018	0,684143228	18	0,111111111	12	0,93131	18	0,65131
2019	0,685185947	17	0,101228545	1	0,41446	5	0,13446
2020	0,656802012	15	0,111111111	12	0,88778	16	0,60778
2021	0,648382465	14	0,108108108	8	0,71562	14	0,43562
2022	0,545949437	10	0,106368223	6	0,49485	6	0,21485
2023	0,516164208	7	0,111111111	12	0,69636	12	0,41636

Tablo 3.8'de görüldüğü üzere, her üç indeks için (S_i , R_i ve Q_i) ayrı sıralamalar oluşturulmuştur. En düşük Q_i değerine sahip alternatif en iyi seçenek olarak değerlendirilmektedir. Buna göre:

- En iyi performans: 2015 yılı ($Q_i = 0.28000$)
- İkinci en iyi performans: 2014 yılı ($Q_i = 0.29398$)
- Üçüncü en iyi performans: 2013 yılı ($Q_i = 0.36541$)
- En düşük performans: 2017 yılı ($Q_i = 1.00000$)

Tabloda ayrıca her alternatifin en iyi alternatife göre Q_i değer farkı ($Q_i(a') - Q_i(a^*)$)da gösterilmiştir. Bu değerler bir sonraki adımda uzlaşık çözüm koşullarının kontrolünde kullanılacaktır.

VIKOR analizi sonucunda elde edilen Q_i değerlerinin yıllar içindeki değişimi Şekil 3.1'de görselleştirilmiştir.



Şekil 3.1. VIKOR Analizi Q_i Değerlerinin Yıllara Göre Değişimi (2005-2023)

Şekil 3.1'de görüldüğü üzere, vergi denetiminin performansı 2013-2016 yılları arasında en iyi düzeye erişmiş, bununla birlikte 2017-2018 döneminde sert bir iniş yaşamıştır. 2015 yılında en iyi performans en düşük Q_i değeri (0,28000) ile sağlanırken,

2017 yılına gelindiğinde en düşük performans en yüksek Q_i değeri (1,00000) ile görülmüştür. Performans göstergeleri son yıllarda inişli çıkışlı bir eğilim sergilemektedir.

➤ **7. Adım: Koşulların Kontrolü**

VIKOR metodunun son adımını olarak, iki koşula dayalı olarak çözümün kabul edirliliği değerlendirilmektedir. İlk koşulu hesaplamada Denklem (8) kullanılmıştır.

1. Koşul: Kabul Edilebilir Avantaj:

$$DQ = 1/(m - 1) = 1/(19 - 1) = \mathbf{0.0556}$$

Birinci ve ikinci alternatif arasındaki fark:

$$Q(A2) - Q(A1) = 0.29398 - 0.28000 = \mathbf{0.01398} < 0.0556$$

2. Koşul: Kabul Edilebilir İstikrar

2015 yılı (birinci alternatif):

- S_i sıralamasında: 6. sırada
- R_i sıralamasında: 3. sırada
- Q_i sıralamasında: 1. sırada

2014 yılı (ikinci alternatif):

- S_i sıralamasında: 9. sırada
- R_i sıralamasında: 4. sırada
- Q_i sıralamasında: 2. sırada

✓ Koşulların Değerlendirilmesi:

1. Birinci koşul sağlanmamaktadır çünkü; $Q(A2) - Q(A1) = 0.29398 - 0.28000 = \mathbf{0.01398} < 0.0556$
2. İkinci koşul da sağlanmamaktadır çünkü en iyi alternatif (2015 yılı) S_i ve R_i listelerinde de en iyi sırada yer almamaktadır.

Bu durumda, uzlaşık çözüm kümesi şu şekilde oluşmaktadır:

- 2015 yılı ($Q_i = 0.28000$)

- 2014 yılı ($Q_i = 0.29398$)

Sonuç itibariyle, VIKOR metodunda uzlaşma çözümü kabul edilebilirliği iki koşul ile sınanmıştır. İlk koşul olan kabul edilebilir avantaj ve ikinci olarak kabul edilebilir istikrar koşullarının her ikisinin de sağlanamaması, 2015 ve 2014 yıllarının performanslarının birbirine çok yakın düzeyde seyrettiğini ortaya koymaktadır. Bu durum, tek bir “en iyi” yıl olmak yerine, her iki yılın da farklı kriterler bakımından güçlü yönleri olduğunu işaret etmektedir. Bu nedenle, 2015 ($Q_i = 0.28000$) ve 2014 ($Q_i = 0.29398$) uzlaşma çözümleri setini teşkil etmektedir. Bu sonuç, vergi denetimlerinin bu iki yılda birbirine yakın bir performans ortaya koyduğunu göstermektedir.

3.4.1. Analiz Sonuçları

VIKOR analizi sonucunda, 2005-2023 yılları arasında Türkiye’de vergi denetiminin performansına dair önemli sonuçlar ortaya çıkmıştır. Analiz sonuçlarına bakıldığında en yüksek performansın 2013-2016 döneminde gözlemlendiği tespit edilmiştir. Bilhassa 2015 ($Q_i = 0.28000$) ve 2014 ($Q_i = 0.29398$) vergi denetiminin en etkin olduğu yıllar olarak göze çarpmaktadır.

Performans kriterleri bakımından, vergi gelirleri (K1) düzenli bir artış trendi sergileyerek 2005 yılında 131,9 milyar TL’den 2023 yılında 5,1 trilyon TL’ye çıkmıştır. Bununla birlikte, denetim sayısı (K2) ve denetim oranı (K3) dalgalı bir seyir izlemiştir. 2013 yılında en yüksek denetim sayısına (84.276) erişilmiş ve denetim oranı %3,42 gibi yüksek bir seviyeye çıkmıştır.

Tahakkuk/tahsilat oranı (K4) 2005-2006 döneminde %92 seviyesindeyken 2020-2021 döneminde %77’ye düşmüştür. Bu gerileme vergi tahsilatının etkinliğinin azaldığına dair bir işarettir. Matrah farkı (K5) kriterinde ciddi iniş çıkışlar yaşanmış, 2010 yılında rekor düzeye çıkmıştır (293 trilyon TL).

Vergi toplama maliyeti oranı (K6) yıllara göre gelişme göstererek 2005 yılında %0,79 iken 2022 yılında %0,35’e gerilemiştir. Bu gerileme, operasyonel verimlilikte kayda değer bir artışa işaret etmektedir. Uzlaşılan dosya sayısı (K7) 2005 yılında 143.301 iken 2023 yılında 38.895’e düşerek uzlaşma mekanizmasının etkinliğinin azaldığını göstermiştir.

Kayıt dışı istihdam oranı (K8) 2005'te %50,1'den 2023'te %29'a azalarak düzenli bir gelişme kaydetmiştir. Bu azalma, vergi denetimlerinin kayıt dışılıkla mücadelesindeki başarısının bir göstergesi niteliğindedir. Toplam vergi mükellefi sayısı (K9) inişli çıkışlı bir grafik izleyerek 2017-2018 döneminde önemli artışlar kaydetmiştir.

VIKOR analizi bulgularına göre öne çıkan kritik dönemler şu şekilde özetlenmektedir:

1. En Etkin Dönem (2013-2016):

- Q_i değerleri: 0.28000-0.36541 aralığında.
- Yüksek denetim sayıları.
- İyileşen vergi toplama maliyeti.
- Azalan kayıt dışılık.

2. Geçiş Dönemi (2017-2019):

- Q_i değerleri: 0.41446-1.00000 aralığında.
- Dalgalı performans göstergeleri.
- Değişken denetim etkinliği.

3. Son Dönem (2020-2023):

- Q_i değerleri: 0.49485-0.88778 aralığında.
- Covid-19 etkisiyle değişen performans.
- Dijitalleşme etkisiyle iyileşen göstergeler.

3.4.2. Bulguların Yorumlanması

VIKOR analizi sonuçlarına göre Türkiye'de vergi denetimi 2005-2023 yılları arasında genel olarak beklenen performans düzeyine erişememiştir. Özellikle son dönemde (2017-2023) performans göstergelerinde ciddi bir bozulma gözlemlenmiştir.

2017 yılı $Q_i = 1.00000$ değeri ile performansın en düşük olduğu yıl olarak kayıtlara geçmiştir. Bu dönemden sonra tam bir iyileşme görülmemiş ve bu düşük performans 2018 ($Q_i = 0,93131$), 2020 ($Q_i = 0,88778$) ve 2021 ($Q_i = 0,71562$)

yıllarında da devam etmiştir. Bu durum, vergi denetimlerinin etkinliğinde yapısal sorunların bulunduğunu göstermektedir.

Kritik performans göstergeleri aşağıdaki gibi incelenebilir:

1. Denetim Kapsamının Yetersizliği:

- Denetim oranı (K3) 2007'de %5.75 iken 2023'te %1.66'ya gerilemiştir.
- Denetim sayısı (K2) 2013'te 84,276 iken 2023'te 60,242'ye düşmüştür.
- Mükellef başına düşen denetim sayısı sürekli azalma eğilimindedir.

2. Tahsilat Performansındaki Düşüş:

- Tahakkuk/tahsilat oranı (K4) 2005'te %92 iken 2023'te %83.7'ye gerilemiştir.
- Son beş yılda ortalama tahsilat oranı %80'ler seviyesinde kalmıştır.
- Tahsilat performansındaki düşüş, denetimin caydırıcılığını azaltmaktadır.

3. Uzlaşma Mekanizmasının Etkinsizliği:

- Uzlaşılan dosya sayısı (K7) dramatik biçimde azalmıştır.
- 2005'te 143,301 olan uzlaşma sayısı 2023'te 38,895'e düşmüştür.
- Bu düşüş, vergi idaresi ile mükellef ilişkilerinin zayıfladığını göstermektedir.

4. Operasyonel Verimlilikteki Sorunlar:

- Vergi toplama maliyeti (P6) azalmasına karşın, denetim etkinliği yükselmemiştir.
- Vergi matrahı farklılıkları (P5) yüksek düzeylerde seyretmeye devam etmiştir.
- Teknolojik altyapıdaki iyileşmelere karşın verimlilik artışı kısıtlı düzeyde kalmıştır.

Performansın özellikle son dönemde (2020-2023) düşüş göstermesinin başlıca nedenler şunlar olabilir:

- Denetim personeli sayısının yetersiz olması.

- Risk analiz programlarının etkin bir şekilde uygulanmaması.
- Teknolojik altyapı yatırımları beklenen etkiyi göstermemesi.
- Global ekonomik dalgalı sürecin vergi sistemi üzerinde yarattığı olumsuz etkiler.
- Covid-19 pandemisinin yarattığı operasyonel güçlükler.

Bu saptamalar, vergi denetim sisteminin geniş çaplı bir reforma tabi tutulmasının gerekliliğini gözler önüne sermektedir. Mevcut yapı, giderek artan mükellef sayısı ve ekonomik ilişkilerin karmaşıklığı karşısında yeterli olmamaktadır.

3.4.3. Politika Önerileri

Vergi denetiminin performans analizinin sonuçlarına paralel olarak, sistemin etkinliğinin artırılması için politika tavsiyeleri şu şekilde sıralanabilir:

1. Denetim Kapasitesinin Güçlendirilmesi:

- Vergi müfettişlerinin sayısının aşamalı olarak çoğaltılması.
- Denetim personelinin kendi uzmanlık sahalarına göre teşkilatlandırılması.
- Sürekli hale getirilmiş mesleki eğitim programlarının oluşturulması.

2. Teknolojik Altyapının İyileştirilmesi:

- Risk analiz programlarının oluşturulması.
- Veri madenciliği çalışmalarının genişletilmesi.
- E-denetim uygulamalarının etkinliğinin güçlendirilmesi.
- Yapay zeka desteği olan denetim sistemlerinin yaygınlaştırılması.

3. Vergi-Mükellef İlişkilerinin Güçlendirilmesi:

- Uzlaşma sisteminin daha efektif kılınması.
- Mükellef hizmetlerinin niteliğinin iyileştirilmesi.
- Vergi bilincinin artırılması amacıyla eğitim programları organize edilmesi.

4. Kurumsal Kapasitenin Artırılması:

- Vergi dairelerinin örgütsel yapılanmasının modern hale getirilmesi.
- Performans ölçüm sistemlerinin oluşturulması.
- Kurumlararası iş birliğinin artırılması.

5. *Yasal ve İdari Düzenlemeler:*

- Vergi denetimi işlemlerinin kolaylaştırılması.
- Ceza sisteminin caydırıcılık gücünün yükseltilmesi.
- Uluslararası normlara uygunluğun artırılması.

Bu önerilerin hayata geçirilebilmesi için kısa, orta ve uzun vadeli eylem planları oluşturulmalı ve sürekli olarak izlenmelidir. Özellikle teknoloji altyapısına ve insan kaynakları politikalarına yatırım yapılmalıdır.

Vergi denetimlerinin etkinliğinin artırılması, vergi gelirlerinin artırılmasının yanı sıra ekonomideki kayıt dışılığın azaltılması ve vergi adaletinin sağlanması açısından da büyük önem taşımaktadır. Bu nedenle, önerilen politikaların uygulanması için bütüncül bir yaklaşım ve eylem iradesine ihtiyaç bulunmaktadır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Vergi denetimi, kamu mali yönetiminin temel bileşenlerinden biri olup vergi sisteminin etkin ve sürdürülebilir kalmasını sağlayan bir unsur olarak işlev görmektedir. Türkiye'de vergi denetimi özellikle 2000'li yıllardan sonra önemli bir dönüşüm süreci yaşamış, dijitalleşme ve ekonomilerin küreselleşmesinin ilerlemesiyle birlikte vergi denetimi hem zorluklar hem de fırsatlar içeren yeni bir döneme girmiştir. Modern vergilendirmede denetim işlevi, geleneksel bir vergi toplama ve kontrol işlevinden, risk yönetimi yaklaşımı eşliğinde veri analizine dayalı bir denetim mekanizmasına dönüşmektedir.

Bu dönüşüm sürecinde vergi denetimlerinin etkinliğinin ölçütlerle ölçülmesi ve değerlendirilmesi ihtiyacı objektif hale gelmektedir. Literatürde bu başlıkla yapılan çalışmalardan tespit edilebilen sorun, Türkiye'de vergi denetiminin performansının analiz edilmemiş olması, performans ölçümünde bir standardizasyon bulunmamasıdır. Bu sorundan hareketle çalışmanın amacı, çok kriterli karar verme yöntemi olan VIKOR analizi ile 2005-2023 yılları için Türkiye'deki vergi denetimlerinin performansını değerlendirmektir.

Araştırmada dokuz temel performans kriteri ele alınmıştır: vergi gelirleri, denetim sayısı, denetim oranı, tahakkuk/tahsilat oranı, matrah farkı, vergi tahsilat maliyeti oranı, uzlaşılan dosya sayısı, kayıt dışı istihdam oranı ve toplam mükellef sayısı. Bu kriterler vergi denetimlerinin hem finansal hem de operasyonel boyutlarını içermekte ve bütünlük bir değerlendirmeye imkân tanımaktadır. Veriler Hazine ve Maliye Bakanlığı, Vergi Denetim Kurulu ve diğer resmî kurumlar tarafından yayımlanmış raporlardan sistemli bir şekilde derlenmiştir.

VIKOR analizinden elde edilen sonuçlar, vergi denetiminin performansında önemli periyodik farklılıklar olduğunu göstermiştir. 2013-2016 dönemi performansın en yüksek olduğu dönem olup 2015 ($Q_i = 0,28000$) ve 2014 ($Q_i = 0,29398$) en etkili yıllar olduğu görülmüştür. Bu dönemde vergi toplama maliyeti oranında azalma, denetim sayısında artış ve kayıt dışı istihdam oranında gerileme gibi pozitif yönlü gelişmeler kaydedilmiştir.

Bununla birlikte, 2017 yılından başlayarak performansta belirgin bir düşüş görülmüştür. En düşük performans değerleri özellikle 2017 ($Q_i = 1.00000$) ve 2018 ($Q_i = 0.93131$) dönemlerinde gerçekleşmiştir. Bu süreçte denetim oranları azalmış, uzlaşma sayıları gerilemiş ve tahakkuk/tahsilat oranları aşağıya düşmüştür. 2020-2023 döneminde kısmi bir iyileşme yaşansa da performans göstergeleri arzu edilen seviyeye ulaşamamıştır.

Vergi gelirlerinin 2005 yılındaki 131,9 milyar TL düzeyinden 2023 yılında 5,1 trilyon TL'ye yükselmesi yönünde düzenli bir artış eğilimi görülmektedir. Bununla birlikte, bu artışın nedeni denetim etkinliğindeki gelişmeden çok, ekonomik büyüme ve enflasyon olabilir. Daha endişe verici olan ise, 2007 yılında %5,75 olan denetim oranının 2023 yılında %1,66'ya gerilemesi ve 2005 yılında 143.301 olan uzlaşmaya gidilen dosya sayısının 2023 yılında 38.895'e gerilemesidir.

Sonuçlar vergi denetim sisteminde reform ihtiyacını açıkça ortaya koymaktadır. Denetim kapasitesinin (nitelik ve nicelik açısından) öncelikle güçlendirilmesi gerekmektedir. Teknoloji açısından, risk analiz sistemlerinin geliştirilmesi, yapay zeka destekli denetim araçları ve veri madenciliği uygulamalarının yaygınlaştırılması gibi öncelikler yaygındır. Vergi idaresi-mükellef ilişkilerinin de iyileştirilmesi için uzlaşma mekanizmasının etkinleştirilmesi ve mükellef hizmetlerinin kalitesinin artırılması da önemlidir.

Gelecekteki araştırmalarda uluslararası karşılaştırmalı çalışmalar ve farklı çok kriterli karar verme yaklaşımları aracılığıyla vergi denetim performansının daha kapsamlı analiz edilmesine olanak sağlayabilir. Ayrıca, dijital dönüşümün vergi denetimleri üzerindeki etkilerinin yeni nesil denetim araçlarının performansı ile birlikte değerlendirilmesi de önemli bir araştırma alanı olarak belirlenmiştir.

KAYNAKLAR

- Uygun, E. (2024). Vergi Suçlarıyla Mücadelede On Küresel İlke: Türk Hukuk Sistemi Açısından Bir Değerlendirme. *International Journal of Social Inquiry*, 17(3), 637-664.
- Apaydın, N., Ekşi, G. G., ve Dinçer, E. (2023). Yapay zekâ ve yönetim, 141-145.
- Armağan, R., ve Armağan, A. (2021). Türk vergi yargısında re'sen araştırma ilkesinin sınırları. *Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 8(2), 417-444.
- Atayah, O. F., ve Alshater, M. M. (2021). Audit and tax in the context of emerging technologies: A retrospective analysis, current trends, and future opportunities. *International Journal of Digital Accounting Research*, 21 (4), 96-128.
- Avcı, O. (2021). Vergi tahsilatında yapay zekânın kullanımı ve önemi. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 22 (1), 51-63.
- Ay, M., Adıyaman, G., ve Tosun, Ö. (2023). Problems in tax audit activity and solution suggestions, 28-33.
- Bassey, E., Mulligan, E., ve Ojo, A. (2022). A conceptual framework for digital tax administration-A systematic review. *Government Information Quarterly*, 39(4), 78-96.
- Baydemir, E. (2024). İl ve ilçe insan hakları kurulları: kararlarının icrailiği ve kurulların idari teşkilattaki yerine ilişkin sorunlar. *İnsan hakları yıllığı*, 42 (1 (cumhuriyetin 100. Yılında ulusal insan hakları mekanizmaları sempozyumu özel sayısı)), 163-204.
- Bayrakçı, H. H., ve Sarısoy, T. (2021). Vergi incelemesinde dinlenme talebinde bulunma hakkı. *Vergi Raporu*, (257), 11-31.
- Blaufus, K., Schöndube, J. R., ve Wielenberg, S. (2020). Strategic interactions between tax and statutory auditors and different information regimes: implications for tax audit efficiency, 249, 2-7.
- Boyalı, H., ve Gümüş, K. (2022). Bürokrasi ve siyaset ilişkisinin parlamenter sistem ile cumhurbaşkanlığı hükümet sistemi özelinde analizi. *Yüzüncü Yıl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (55), 232-247.

- Bozkurt, P. (2022). Kurumsal yönetişimde denetim komitesi rolünün Türk kamu yönetiminde iç denetim tarafından karşılanabilirliği. *Denetişim*, (24), 41-58.
- Bozkurt, R., ve Durgun, A. (2024). Dijitalleşme ve vergi uygulamalarında dijital teknolojilerin kullanılması. *Bilge Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 8(2), 30-39.
- Büyükben, N. K., ve Güngör, K. (2023). Vergi denetiminde etkinlik: Türkiye ve OECD ülkeleri arasında karşılaştırmalı analiz. *Turkuaz Uluslararası Sosyo-Ekonomik Stratejik Araştırmalar Dergisi*, 5(1), 1-26.
- Cenikli, E., ve Şahin, D. (2013). Türk gelir idaresinde otomasyon projeleri. *İnternet Uygulamaları ve Yönetimi Dergisi*, 4(1), 37-52.
- Chalu, H., ve Mzee, H. (2018). Determinants of tax audit effectiveness in Tanzania. *Managerial Auditing Journal*, 33(1), 35-63.
- Chang, O. H., Nichols, D. R., ve Schultz, J. J. (1987). Taxpayer attitudes toward tax audit risk. *Journal of Economic psychology*, 8(3), 299-309.
- Chebeso, J. T., Sendaba, Y., ve Ayalew, M. M. (2024). Examining factors affecting tax audit effectiveness. *International Journal of Social Science, Management and Economics Research*, 2(4), 21-35.
- Chekole Tekle, K., Abera Lemma, A., ve Amassgaha, G. G. (2024). Determinants of tax audit effectiveness: the case of addis ababa city administration number one medium tax payer branch office. *Alemayehu and Amassgaha, Getachew Gobena, Determinants of Tax Audit Effectiveness: The Case of Addis Ababa City Administration Number One Medium Tax Payer Branch Office (June 29, 2024)*.
- Çavdar, F. (2022). Türkiye’de vergi denetimini etkileyen faktörler: uzlaşma müessesesi. *Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 24(2), 751-770.
- Çetin, A., ve Tiryaki, G. (2023). Bankacılık sektörünün denetiminde kurumsal yapı ve uygulamalar. *Kamu Yönetiminde Denetim: Temel Paradigmalar*, 159-188.
- Çiçek, D., ve Arslaner, H. (2024). Modern kamu yönetimi içerisinde bir kavram: iyi idare. *ASSAM Uluslararası Hakemli Dergi*, (25), 153-173.

- Darono, A., ve Pratama, A. (2022). Tax audit in the era of big data: the case of indonesia. *Journal of Tax Administration*, 7(2), 22022.
- Demir, İ. C. (2016). Vergilemede fayda ilkesi bağlamında sosyal güvenlik primlerine bakış: türkiye örneği. *Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2(4), 57-66.
- Doğan, Z., ve Taşyürek, F. (2022). Vergi denetimini etkileyen faktörler ve etkin bir vergi denetimi için öneriler. *Vergi Raporu*, 272, 109-137.
- Eğilmez, Ö., Koca, G., ve Akcan, H. Z. (2024). Elektronik beyanname sisteminin SWOT, AHP ve MARCOS yöntemleri kullanılarak analizi: Bilecik ili örneği. *Management and Political Sciences Review*, 6(2), 144-163.
- Enofe, A., Embele, K., ve Obazee, E. P. (2019). Taxaudit, investigation, and tax evasion. *Journal of Accounting and Financial Management*, 5(4), 47-66.
- Erdem, M. (1986). Türkiye'de vergi kaçakçılığının önlenmesinde vergi denetiminin etkinliğinin sağlanması [Yayımlanmamış Tez]. Uludağ Üniversitesi.
- Erdoğan, F. (2022). Atatürk döneminde ekonomik ve sosyal yapının kurumsallaşmasına yönelik politikalar üzerine bir inceleme. *Giresun Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 8(2), 25-40.
- Erdoğan, Z. (2024). Vergi yargısında re'sen araştırma ilkesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (50), 30-51.
- Ergen, Z., ve Kılınçkaya, L. (2014). Türkiye'de vergi denetim sistemi ve sistemin aksaklıklarının değerlendirilmesi. *Sosyoekonomi*, 22(2), 281-304.
- Erkul, H., Seçtim, H., ve Altay, A. M. (2023). Büyükşehir belediye şirketlerinin denetimi üzerine nitel bir araştırma. *Management and Political Sciences Review*, 5(2), 140-159.
- Ersoy, G. (2024). Dijital hizmetlerin vergilendirilmesinde denetim sorunları ve çözüm önerileri. *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 22 (Özel Sayı: Endüstri 4.0 ve Dijitalleşmenin Sosyal Bilimlerde Yansımaları), 1523-1543.

- Floropoulos, J., Spathis, C., Halvatzis, D., ve Tsipouridou, M. (2010). Measuring the success of the Greek taxation information system. *International Journal of Information Management*, 30(1), 47-56.
- Gaber, S., ve Gruevski, I. (2018). The influence of tax culture in improving the tax compliance. *Journal of Economics*, 3(2), 80-88.
- Ghafar İsmail, A., ve Bakar Jaafar, A. (2017). Tax rate and its determinants: An opinion from İbn Khaldun. 2(1), 21-40.
- Gölçek, A. G. (2023). Dijital ekonomide vergi planlaması: Vergilemede zorluklar ve fırsatlar. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 16(2), 543-573.
- Göray, F., ve Yazgan, A. E. (2024). *Bankaların Risk Yönetiminde İç Kontrol Sisteminin Rolü*. Eğitim Yayınevi, 17-20.
- Gündoğdu, S. (2022). Türkiye'de vergi denetiminde etkinlik; Dolaylı ve dolaysız vergiler bağlamında inceleme. *19 Mayıs Sosyal Bilimler Dergisi*, 3(2), 161-172.
- Güneş, M., ve Uzunali, E. (2021). Uzlaşmanın etkinliğinin artırılmasında mükellef kredi derecelendirme karnesi kullanımı. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, (32), 125-148.
- Hybka, M. M. (2020). Evaluating risk-based selection methods for tax audits in Poland. *International Journal of Business and Economic Development (IJBED)*, 8(2), 9-20.
- Işık, H. (2023). Maliye teftiş kurulu'nun kapatılması ve kamu mali denetimine etkisi. *Maliye ve Finans Yazıları*, (120), 203-230.
- İlgün, M. F. (2020). Vergi denetim sürecinde büyük veri analitiği. *Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, 8(1), 1-24.
- Junquera-Varela, R. F., Lucas-Mas, C. Ó., Krsul, I., Calderon Yksic, V. O., ve Arce Rodriguez, P. (2022). Digital transformation of tax and customs administrations, 6-10.

- Kalligosfyris, C., Dermatis, Z., Kalamara, E., & Anastasiou, A. (2024). Multi-Criteria Evaluation of the Institutional and Tax Environment for Business in the EU Economies. *Economies*, 12(7), 178.
- Karakara, K., ve Yıldız, Y. (2023). Vergi denetimlerinin kayıt dışı ekonomiyi önlemedeki rolü üzerine bir uygulama. *Turkish Research Journal of Academic Social Science*, 6(1), 11-22.
- Karakoyun, F. (2023). Vergi okuryazarlık düzeyinin belirlenmesinde bir analiz ve vergi eğitiminde metaverse. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 83-105.
- Kaya, H. P., ve Uzay, Ş. (2024). Kalite yönetim standartları kapsamında denetim şirketleri tarafından oluşturulan davranış kuralları. *Denetişim*, (30), 143-158.
- Khwaja, M. S., Awasthi, R., ve Loeprick, J. (Eds.). (2011). *Risk-based tax audits: Approaches and country experiences*. World Bank Publications, 23-27.
- Kleven, H. J., Knudsen, M. B., Kreiner, C. T., Pedersen, S., ve Saez, E. (2011). Unwilling or unable to cheat? Evidence from a tax audit experiment in Denmark. *Econometrica*, 79(3), 651-692.
- Korkmaz, B. (2024). BİST endeksinde yer alan imalat şirketlerinde sürekli denetim algıları üzerine bir araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 27(2), 547-561.
- Kotsogiannis, C., Salvadori, L., Karangwa, J., ve Mukamana, T. (2024). Do tax audits have a dynamic impact? Evidence from corporate income tax administrative data. *Journal of Development Economics*, 170, 103292.
- Köseoğlu, İ. (2024). Türk kamu yönetiminde iç denetimin gelişimi üzerine bir inceleme. *Denetişim*, (30), 65-81.
- Kurauone, O., Kong, Y., Sun, H., Muzamhindo, S., Famba, T., ve Taghizadeh-Hesary, F. (2021). The effects of international financial reporting standards, auditing and legal enforcement on tax evasion: evidence from 37 african countries. *Global Finance Journal*, 49, 100561.

- Langford, B. J., Brown, K. A., Chan, A. J., ve Downing, M. (2019). High versus low intensity: what is the optimal approach to prospective audit and feedback in an antimicrobial stewardship program? *Infection Control & Hospital Epidemiology*, 40(12), 1344-1347.
- Lee, K. S., ve Ki, E. S. (2020). Improving tax audit efficiency. *Asia-Pacific Journal of Business*, 11(1), 115-143.
- Marufoğlu, A., ve Gökbunar, R. (2021). Başbaki Kulluğu'ndan Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı'na vergi denetim müesseseleri, günümüz sorunları ve çözüm önerileri. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 28 (1), 1-22.
- Mata, P., ve Call, R. C. (2010). Best practices for creating, maintaining, and protecting state income tax audit files. *Tax Executive*, 62, 25.
- Melliniawati, F. (2023). Evaluation of tax audit effectiveness factors in jakarta regional tax office. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis: Jurnal Program Studi Akuntansi*, 9 (2), 118-130.
- Mensur, B., ve Mamo, D. (2022). The practices and challenges of tax audit: Case study on Finfinnee branch office of Oromia revenue authority. *Journal of Business and Administrative Studies*, 14(2), 31-49.
- Mohd Nor, J., Ahmad, N., ve Mohd Saleh, N. (2010). Fraudulent financial reporting and company characteristics: tax audit evidence. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 8(2), 128-142.
- Monika, C. M., ve Noviari, N. (2021). The effects of financial distress, capital intensity, and audit quality on tax avoidance. *American Journal of Humanities and Social Sciences Research (AJHSSR)*, 5(6), 282-287.
- Muhammad, I. (2013). *Managing mixed responsibilities: a grounded theory of Malaysian tax auditors' dispute resolution behaviour in audit settlement* (Doktora Tezi, UNSW Sydney).
- Nazarova, K. O., ve Mykhalchyshyna, L. H. (2018). Taxaudit: Contents, invariance of approaches and perspective of development. *Облік і фінанси*, (4), 102-107.

- Svetlozarova Nikolova, B. (2023). The impact of the concept of corporate social responsibility and the principles of good governance on tax audit and taxation. In *tax audit and taxation in the paradigm of sustainable development: The Impact on Economic, Social and Environmental Development*, 31-53. Cham: Springer Nature Switzerland.
- Niu, Y. (2011). Tax audit impact on voluntary compliance. *Journal of Economic and Social Measurement*, 36(4), 237-251.
- Oğuztürk, B. S., ve Ünal, E. K. (2015). Türkiye'de vergi denetiminde yeni dönem. *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 7(13), 207-237.
- Ojala, H., Malo, P., ve Penttinen, E. (2023). Private firms' tax aggressiveness and lightweight pre-tax-audit interventions by the tax administration. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 51, 100550.
- Oral, B. G., Fazlılar, A. G. T. A., ve Koç, Ö. E. (2015). Kayıtdışı ekonomiyi önlemeye yönelik bir öneri: Vergi Denetim Üst Kurulu. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 20(2), 119-149.
- Organ, İ., ve Çavdar, F. (2017). Türkiye'de vergi müfettişleri perspektifinden vergi denetiminde sorunlar: İstanbul, Tekirdağ, Edirne ve Kırklareli'den bulgular. *Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 6(2), 145-168.
- Organ, İ., ve Çavdar, F. (2017). Türkiye'de vergi mükellefleri perspektifinden vergi denetiminde sorunlar: İstanbul, Tekirdağ, Edirne ve Kırklareli'nden bulgular. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 10(1), 46-69.
- Öz, E., ve Bozdoğan, D. (2012). Türk vergi sisteminde e-maliye uygulamaları. *Suleyman Demirel University Journal Of Faculty Of Economics & Administrative Sciences*, 17(2), 67.
- Özer, M. A., ve Yıldırım, S. (2023). Küreselleşmenin kamu hizmetine yansıması ve türk kamu yönetimine etkisi. *Sakarya Üniversitesi Türk Akademi Dergisi*, 2(1), 61-87.
- Özkaya, Y. (2021). Tarihsel süreç içinde valilerin değişen yetkileri ve cumhurbaşkanlığı sistemindeki yeri. *Bitlis Eren Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 10(1), 72-84.

- ROTICH, C. C. (2020). *Factors affecting tax audit effectiveness in Kenya revenue authority: a case of south rift-valley region* (Doktora Tezi, Kabarak University).
- Saha, P., Nath, A. K., ve Salehi-Sangari, E. (2012). Evaluation of government e-tax websites: an information quality and system quality approach. *Transforming Government: People, Process and Policy*, 6(3), 300-321.
- Savaşan, F., ve Odabaş, H. (2005). Türkiye'de vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri üzerine ampirik bir çalışma. *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 5(10), 1-28.
- Selimoğlu, S. K., Yeşilçelebi, G., ve Altunel, M. (2021). İç denetim süreçlerini iyileştirme ve risk yönetimi araçları: Yalın altı sigma ve FMEA. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 201-218.
- Sen, D. K., ve Bala, S. K. (2002). Tax audit: Bangladesh panorama. *Managerial Auditing Journal*, 17(8), 464-477.
- Serra, P. (2005). Performance measures in tax administration: Chile as a case study. *Public Administration and Development: The International Journal of Management Research and Practice*, 25(2), 115-124.
- Sevinç, İ., ve Özçelik, M. (2023). Tek parti döneminde Türk kamu bürokrasisinde yapılan yapısal değişiklikler. *Necmettin Erbakan Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, 5(1), 55-74.
- Strauss, H., Fawcett, T., ve Schutte, D. (2020). Tax risk assessment and assurance reform in response to the digitalised economy. *Journal of Telecommunications and the Digital Economy*, 8(4), 96-126.
- Şahin, S. (2023). Türkiye'de kayıt dışı ekonomi kaynaklı vergi kaybının önlenmesi açısından bankacılık sisteminin değerlendirilmesi. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 19(1), 195-214.
- Tekin, A., ve Abacı, K. (2024). Vergi yargısı iş yükünün etkinlik bağlamında değerlendirilmesi, 9(2), 1-16.

- Turan, A. H., ve Özgen, F. B. (2009). Türkiye’de e-beyanname sisteminin benimsenmesi: geliştirilmiş teknoloji kabul modeli ile ampirik bir çalışma. *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, 10(1), 134-147.
- Utegenova, S., ve Rozumova, D. (2024). Modern methods of taxaudit. *Modern Science and Research*, 2(1), 45-52.
- Uzun, Y. (2024). Yüksek denetim kurumları ve özellikli toplumsal gruplar odaklı denetim uygulamaları. *Kastamonu İnsan ve Toplum Dergisi*, 2(3), 37-64.
- Varol, N. (2023). Dijital dönüşüm ve yapay zekâ: Muhasebenin ve denetimin geleceği. *Denetim ve Güvence Hizmetleri Dergisi*, 3(2), 162-184.
- Watrin, C., Struffert, R., ve Ullmann, R. (2008). Benford’s Law: an instrument for selecting tax audit targets?, *Review of managerial science*, 2, 219-237.
- Weistroffer, H. R., Wooldridge, B. E., ve Singh, R. (1999). A multi-criteria approach to local tax planning. *Socio-Economic Planning Sciences*, 33(4), 301-315.
- Xiao, C., ve Shao, Y. (2020). Information system and corporate income tax enforcement: Evidence from China. *Journal of Accounting and Public Policy*, 39(6), 106772.
- Yani, A., & Bambang, B. (2024). The effectiveness of tax audit in achieving tax revenue at the jakarta kelapa gading primary tax service office. *Jurnal Multidisiplin Indonesia*, 3(9), 4350-4360.
- Yıldız, F., Sağdıç, E. N., ve Gümüş, Ö. Ü. (2023). Kamu harcamaları algısı: Teori ve uygulama.
- Yıldız, M., ve Gümüş, E. (2023). Yerel yönetimlerde dijital dönüşüm: E-belediye uygulamaları. *Journal of Economics, Business, Politics, & International Relations*, 9(2-1), 201-221.

73	5. Adım: Uzlaşık Çözüm Değeri Q_i Hesaplanması							
74	Yıl	S_i	S_i Sıralaması	R_i	R_i Sıralaması	Q_i	Q_i Sıralaması	v
75	2005	0,40599981	4	0,11111111	12	0,55425	10	0,5
76	2006	0,40341464	2	0,11111109	11	0,55083	9	
77	2007	0,36363946	1	0,11111111	12	0,5	7	
78	2008	0,40506999	3	0,11110426	10	0,5504	8	
79	2009	0,56030326	11	0,11111111	12	0,757337	15	
80	2010	0,51814242	8	0,11111111	12	0,698922	13	
81	2011	0,65713925	16	0,11108205	9	0,863555	17	
82	2012	0,57105887	12	0,10699152	7	0,558778	11	
83	2013	0,46050337	5	0,10587305	5	0,36541	3	
84	2014	0,51830595	9	0,10511332	4	0,293983	2	
85	2015	0,48403439	6	0,10370035	3	0,28	1	
86	2016	0,60001005	13	0,10226884	2	0,3572	4	
87	2017	0,75148485	19	0,11111111	12	1	19	
88	2018	0,68414323	18	0,11111111	12	0,931311	18	
89	2019	0,68518595	17	0,10122855	1	0,41446	5	
90	2020	0,65680201	15	0,11111111	12	0,887784	17	
91	2021	0,64838247	14	0,10810811	8	0,715615	14	
92	2022	0,54594944	10	0,10656822	6	0,49485	6	
93	2023	0,51616421	7	0,11111111	12	0,696363	12	

95	6. Adım: Alternatiflerin Sıralanması							
96	Yıl	S_i	S_i Sıralaması	R_i	R_i Sıralaması	Q_i	Q_i Sıralaması	$Q_i(\alpha') - Q_i(\alpha'')$
97	2005	0,405999807	4	0,111111111	12	0,55425	10	0,27425
98	2006	0,403414635	2	0,111111086	11	0,55083	9	0,27083
99	2007	0,363639462	1	0,111111111	12	0,5	7	0,22
100	2008	0,405069988	3	0,111104262	10	0,5504	8	0,2704
101	2009	0,560303258	11	0,111111111	12	0,75734	15	0,47734
102	2010	0,518142416	8	0,111111111	12	0,69892	13	0,41892
103	2011	0,657139253	16	0,111082051	9	0,86356	17	0,58356
104	2012	0,571058872	12	0,106991515	7	0,55878	11	0,27878
105	2013	0,460503372	5	0,105873046	5	0,36541	3	0,08541
106	2014	0,518305948	9	0,105113322	4	0,29398	2	0,01398
107	2015	0,484034389	6	0,103700348	3	0,28	1	0
108	2016	0,600010048	13	0,102268842	2	0,3572	4	0,0772
109	2017	0,751484845	19	0,111111111	12	1	19	0,72
110	2018	0,684143228	18	0,111111111	12	0,93131	18	0,65131
111	2019	0,685185947	17	0,101228545	1	0,41446	5	0,13446
112	2020	0,656802012	15	0,111111111	12	0,88778	16	0,60778
113	2021	0,648382465	14	0,108108108	8	0,71562	14	0,43562
114	2022	0,545949437	10	0,106368223	6	0,49485	6	0,21485
115	2023	0,516164208	7	0,111111111	12	0,69636	12	0,41636