

**T.C. İSTANBUL KÜLTÜR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

KAYIT DIŞI EKONOMİ VE TÜRKİYE'DE VERGİ HARİTASI PROJESİ

YÜKSEKLİSANS TEZİ

Eren ALTIN

1110010006

Anabilim Dalı: İŞletme

Programı: İŞletme

Tez Danışmanı: Prof. Dr. Peyami ÇARIKÇIOĞLU

KASIM 2014

**T.C. İSTANBUL KÜLTÜR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

KAYIT DIŞI EKONOMİ VE TÜRKİYE'DE VERGİ HARİTASI PROJESİ

YÜKSEKLİSANS TEZİ

Eren ALTIN

1110010006

Anabilim Dalı: İŞletme

Programı: İŞletme

Tez Danışmanı: Prof. Dr. Peyami ÇARIKÇIOĞLU

KASIM 2014

ÖNSÖZ

Kayıt dışı ekonomi gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için ekonominin içinde bulunduğu durumu ve ülkenin ekonomik anlamda gelişmişlik seviyesini gösteren en önemli istatistiki bilgilerden biridir. Bu çalışma ile kayıt dışı ekonominin nedenleri, etkileri, dünya ülkelerindeki yapısı, Türkiye'deki vergi yapısı, denetimi ve buna bağlı geliştirilen vergi harası projesi anlatılmaya çalışılmıştır.

Bu çalışmayı sonuçlandırmamda görüşleri ile katkıda bulunan değerli hocam Prof. Dr. Peyami ÇARIKÇIOĞLU'na, desteklerini esirgemeyen eşim Merve Altın'a çok teşekkür eder, çalışmamın tüm ilgililere yararlı olmasını dilerim.

KASIM, 2014

Eren ALTIN

İÇİNDEKİLER

KISALTMALAR	v
TABLO LİSTESİ	vi
ŞEKİL LİSTESİ	vii
ÖZET	viii
ABSTRACT	ix
1. GİRİŞ	1
2. KAYIT DIŞI EKONOMİ TANIM VE ÇEŞİTLERİ	3
2.1. Kayıt Dışı Ekonominin Tanımı	3
2.2. Kayıt Dışı Ekonominin Nedenleri	5
2.2.1. Ekonomik Nedenler	5
2.2.1.1. Milli Gelirin Adaletsiz Dağılımı	5
2.2.1.2. Enflasyon	7
2.2.1.3. Haksız Rekabet	8
2.2.1.4. Kayıt Dışı Ekonominin İşsizlik Üzerine Etkileri	9
2.2.2. Mali Nedenler	10
2.2.2.1. Vergi Oranlarının Yüksekliği	10
2.2.2.2. Vergilendirmenin Belirsizliği	12
2.2.2.3. Denetsel Nedenler	14
2.2.3. Kayıt Dışı Ekonomiye Etkileyen Sosyal Nedenler	16
2.2.3.1. Toplumda Vergi Ahlakı ve Vergiye Bakış Açısı	16
2.2.3.2. Mükelleflerin Devlet Harcamalarına Bakış Açısı	17
2.2.3.3. Meslek Odaları ve Toplumsal Hareketlerin Vergi Üzerine Etkileri	19
2.2.3.4. Gönüllü Uyum ve Vatandaşlık Görevi Olarak Vergi Kavramı	20
2.3. Kayıt Dışı Ekonominin İç ve Dış Ekonomide Etkileri	21
2.3.1. İç Ekonomide Etkileri	21
2.3.1.1. Büyüme Oranı	21
2.3.1.2. Vergi Yüğü ve Vergi Adaleti	22
2.3.1.3. Vergi Esneklikleri	25
2.3.1.4. Kişi Başına Milli Gelir	26
2.3.1.5. Enflasyon Oranı	27
2.3.1.6. Dolarizasyon Bakımından Etkisi	28
2.3.2. Dış Ekonomide Etkileri	28
2.3.2.1. İthalat, İhracat ve Ödemeler Dengesi	29
2.3.2.2. Döviz, Menkul Kıymet ve Gayrimenkul Piyasasında İstikrarsızlık	30
2.3.2.3. Ekonomi Politikalarında Meydana Gelen Sapmalar	31
2.3.2.4. Kayıt Dışı Ekonomi Verilerinin Avrupa Birliğine Giriş Sürecine Etkisi	32
3. TÜRKİYE’DE VE DÜNYADA KAYIT DIŞI EKONOMİ ANALİZİ	33
3.1. Türkiye’de ki Kayıt Dışı Ekonomiye İlişkin Bilgiler	33
3.2. Gelişmiş Ülkelerdeki Kayıt Dışı Ekonomi Üzerine Analiz	35
3.2.1. ABD’de Kayıt Dışı Ekonomi	35
3.2.2. Kanada’da Kayıt Dışı Ekonomi	37
3.2.3. İngiltere’de Kayıt Dışı Ekonomi	38
3.2.4. Fransa’da Kayıt Dışı Ekonomi	39
3.2.5. Almanya’da Kayıt Dışı Ekonomi	40
3.2.6. İsveç’te Kayıt Dışı Ekonomi	43

3.2.7. Avustralya’da Kayıt Dışı Ekonomi	44
4. TÜRKİYE’DE VERGİ DENETİM YAPISI ve ALINABİLECEK ÖNLEMLER	46
4.1.Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı Kurum Yapıları.....	46
4.1.1. Maliye Bakanlığı Kuruluş ve Yapısı	46
4.1.2. Gelir İdaresi Başkanlığı Kuruluş ve Yapısı	50
4.2. Türkiye’deki Vergi Denetim Yöntemleri ve Karşılaşılan Sorunlar	55
4.2.1. Vergi Denetiminde Kullanılan Yöntemler.....	55
4.2.1.1. Yoklama	56
4.2.1.2. Vergi İncelemesi	58
4.2.1.3. Arama	59
4.2.2. Vergi İletişim Merkezi’nin Kuruluşu ve Verdiği Hizmetler	59
4.2.3. Vergi Kayıp ve Kaçaklarına Karşı Devlet Hassasiyeti.....	60
4.2.4. Vergi Denetimi ve Mükellef Üzerindeki Etkileri	63
4.3. Türkiye’deki Denetim Yapısının Eksik Kalan Yönleriyle Analizi	63
4.3.1. Vergi Denetimlerinde Mükellefin Tespiti	64
4.3.2. Kayıt Dışı Çalışan İşletmelerin Kayıt Altına Alınması	65
4.3.3. Kimlik Bilgileri Tespitinde Yaşanan Zorluklar	67
4.3.4. Sahte Belge İbrazı ve Alınması Gereken Önlemler.....	69
4.3.4.1. Sahte Kimlik İbraz Edilmesi ve Önlemleri	69
4.3.4.2. Sahte Vergi Levhası Bulundurulması ve Önlemleri.....	71
4.3.5. Mükellefiyet Başvuruları Hakkında Mükellefin Bilinçlendirilmesi.....	73
4.3.6. Mülk Sahibi, İş Merkezi ve İş Hanı Yönetimlerine Zincirleme Sorumluluk Getirilmesi	74
4.4. Vergi Denetim Kurulu ve Vergi Dairelerinde Denetim Alanında Yenilikler	75
4.4.1. 2011-2014 Yılı Denetim Birimlerindeki Değişiklikler.....	75
4.4.2. Özel Esaslar Servisi ve Görevleri	77
4.4.3. Maliye Bakanlığı Personel İstihdamı Hakkındaki Sorunlar	77
5. VERGİ HARİTASI PROJESİ VE SAĞLADIĞI YENİLİKLER	80
5.1. Vergi Haritası Projesinin Tanımı	80
5.2. Vergi Haritası Projesi Modülleri.....	82
5.2.1. Bina Modülleri.....	82
5.2.2. Sanayi Sitesi ve İş Merkezleri Modülleri	84
5.2.3. Cadde ve Sokak Modülleri	89
5.2.3.1. Sektörel Analizler ve Sektörlere Göre Denetim.....	91
5.2.3.2. Sahte Mükelleflerin Tespiti	91
5.3. Vergi Haritası Projesinin Mevcut Sistemle Karşılaştırılması	92
5.4. Vergi Haritası Projesinin Getireceği Yenilikler.....	95
5.4.1. Devlet Kurumları Arasındaki İletişime Etkileri	97
5.4.2. Psikolojik Mükellef Analizleri	98
5.4.3. Personel Güvenlik Sistemi.....	99
SONUÇ	100
KAYNAKÇA.....	102

KISALTMALAR

AB Avrupa Birliği

ABD Amerika Birleşik Devletleri

AUSTRAC Avustralya İşlem Bildirim ve Analiz Merkezi(Australian Transaction Reports and Analysis Centre)

BRH Almanya Federal Sayıştay (Bundersrechnungshot)

DNLF Ulusal Kayıtdışı Ekonomi Örgütü(Delegation Nationale a la lute Contre la Fraude)

FATCA Yabancı Hesablar Uyum Yasası(Foreign Account Tax Compliance Act)

FKS Almanya Kayıtdışı İstihdam Vergi Uygulama Brimi(Finanzkontrolle Schwarzbeit)

GMSİ Gayri Menkul Sermaye İradı

GSMH Gayri Safi Milli Hasıla

GSYİH Gayri Safi Yurtiçi Hasıla

GVK Gelir Vergisi Kanunu

IMF Uluslararası Para Fonu (International Monetary Fund)

IRS Vergi Dairesi (Internal Revenue Service)

İLO Uluslararası Çalışma Örgütü (International Labor Organization)

KDV Katma Değer Vergisi

KİT Kamu İktisadi Teşebbüsü

KKBG Kamu Kesimi Borçlanma Gereği

KOBİ Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler

KOSGEB Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı

MASAK Mali Suçlar Araştırma Kurulu

MG Milli Gelir

MIMIC Çoklu Sebep Çoklu Göstergeler Yaklaşımı (Multiple Indicators Multiple Causes)

OECD Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (Organization for Economic Corporation and

SSA Amerikan Sosyal Güvenlik Kurumu(Socail Security Adminstration)

SSCB Sovyet Sosyalist Cumhuriyet Birliği

SSK Sosyal Sigortalar Kurumu

SMMM Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

SSN Sosyal Güvenlik Numarası(Social Security Number)

Vs Vesaire

Vb. Ve Benzeri

YTL Yeni Türk Lirası

TABLO LİSTESİ

Tablo 2.1. Kayıt Dışı Ekonomi Kavramları

Tablo 2.2. Laffer Eğrisi Vergi Oran Eğilimi

Tablo 3.1 31 Avrupa ülkesinin 2013 Kayıt dışı ekonomi Verileri(GSMH'nın % oranı)

Tablo 3.2. Avrupa Birliği Üyesi Olmayan 4 Ülkenin 2003 - 2013 Yılları Kayıt Dışı Rakamları (% Gayri Safi Milli Hâsıla)

Tablo 3.3. Diğer OECD Ülkelerinin 2003 - 2013 Yılları Kayıt Dışı Rakamları (% Gayri Safi Milli Hâsıla)

Tablo 3.4. Almanya Cinsiyet Farkı

Tablo 3.5. Avrupa'da 2011-2013 yılları arası Kayıt dışı ekonomi

Tablo 3.6. 6 Ülkedeki Kayıt Dışı Ekonomi Rakamları ve Yıllık Ortalaması

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 4.1.Maliye Bakanlığı Teşkilat Yapısı

Şekil 4.2 Gelir İdaresi Başkanlığı Teşkilat Yapısı

Şekil 4.3. Vergi Dairesi Müdürlükleri Örgüt Şeması

Şekil 5.1. Bina Modülleri Örnek Görüntü

Şekil 5.2. Sanayi Sitesi ve İş Yerleri Modülü Örnek Görüntü

Şekil 5.3. Vergi Haritası Sokak Modülü Örnek Çalışma

Enstitüsü: Sosyal Bilimler Enstitüsü
Anabilim Dalı: İşletme
Programı: İşletme
Tez Danışmanı: Peyami ÇARIKCIOĞLU
Tez Türü ve Tarihi: Yüksek Lisans – Kasım 2014

ÖZET

KAYIT DIŞI EKONOMİ VE TÜRKİYE’DE VERGİ HARİTASI PROJESİ

EREN ALTIN

Ülkelerin en önemli gelir kaynağını vergiler oluşturmaktadır ve bu vergilerin adaletli bir şekilde halktan toplanması vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınma gibi birey davranışlarını etkilemektedir. Bu yüzden kayıt dışı ekonomi gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için ekonominin içinde önemli bir etken olmaktadır.

Uluslararası alanda, kayıt dışı ekonomi rakamları iç ve dış piyasalarda ülkenin yatırım yapılabilirliğini ve kredi derecelendirmelerini ölçmede önemli bir göstergedir. Bu gösterge ülkeye yabancı sermaye girişinde temsil etmektedir.

Bu yüksek lisans tezinde Türkiye’de ki ve Dünya’daki kayıt dışı ekonomi rakamlarının değerlendirilmesi yapılacak, ülkenin kayıt dışı ekonomi rakamlarının sektörel bazda değerlendirilecek, vergi denetim teknikleri ve kayıt dışı ekonomiyi önlenmesi için Maliye Bakanlığı bünyesinde alınması gereken önlemler değerlendirilecek ve kayıt dışılığın önüne geçilmesi için vergi haritası projesi ile çözüm önerileri sunulmaya çalışılacaktır.

Çözüm önerisi olan proje, gelir vergisi, kurumlar vergisi ve gayrimenkul sermaye iratlarında kayıt dışılığın önüne geçilmesi ve vergi denetim elemanlarının inceleme ve denetimlerini daha etkin hale getirilmesi için mevcut mevzuatın eksikleri değerlendirecek ve daha etkin denetimlerin yapılması için teknik gereksinimlerine ilişkin çözüm önerisi sunulacaktır.

Anahtar Sözcükler: Vergi, Kayıt dışı Ekonomi, Vergi Denetimi, Uluslararası Denetim

Bilim Dalı Sayısal Kodu :

University : Istanbul Kultur University
Institute : Institute of Social Sciences
Department : Business
Programme : Business MBA
Supervisor : Prof. Dr. Peyami CARIKCIOGLU
Degree Awarded and Date : MBA – November 2014

ABSTRACT

SHADOW ECONOMY AND TAX MAP PROJECT IN TURKEY

EREN ALTIN

Taxes constitute the most important income source of countries and taxes collected from the public in fair manner affect tax evasion and tax avoidance in an individual behavior. Therefore, the informal economy is being an important factor for both developed and developing countries' economies.

In the international arena, the informal economy ratios are an indicator to evaluate the internal and external markets for feasibility of investment and credit rating of the country. And also this indicator is represented for the entry of foreign capital property bears.

This master thesis figures to be assessed the informal economy in Turkey and in the world, Turkey's informal economy figures on a sectorial basis, a tax audit techniques and the informal economy for the prevention of the Ministry of Finance on the measures to be taken will be evaluated and informality, and also the tax map project to be presented with solutions.

The map project will represent proposed solutions for the informality of income taxes, corporation taxes, real estate capital revenues; for the activation of proper tax auditors, proper techniques for review and investigations of shortcomings of existing legislations.

Key Words : Tax, Shadow Economy, Turkey Underground Economy, International Analysis of Tax

Science Code :

1. GİRİŞ

Ülkelerin gelişmişlik seviyeleri bireylerin refah seviyelerine göre sıralanmakta olup belirlenen endekslere göre kişi başı gelir hesaplamaları yapılmaktadır. Devletlerin bireylere sunabileceği ürün ve hizmetler ülke fertlerinin gelirleri ile doğru orantılı olarak değişmektedir. Devletin birinci sırada gelir kaynağını oluşturan vergiler, o ülke vatandaşlarına sunulan ürün ve hizmetlerin finansmanı için kullanılmaktadır. Kayıt dışı ekonomi rakamlarının düşürülmesi ve vergi gelirlerinin maksimum seviyede devlet tarafından toplanması ile bu gelirlerin vatandaşlara tekrar ürün ve hizmet olarak dönüşümü doğru orantılıdır. Bu ekonomik döngünün hükümetler tarafından doğru şekilde işletilmesi ile özel sektör ve şahsi girişimlerin altından kalkamadığı yüksek sermaye gereksinimi duyulan makro yatırımlar, alt yapı-üst yapı hizmetleri, hızlı tren, uçak gibi ulaşım hizmetleri vb. toplumsal ihtiyaçlar devlet tarafından kar amacı gütmeyerek en düşük maliyetlerle finanse edilebilecektir.

Bu yatırımların dışsallığı, özel bir bireyin şahsi harcamalarından sağlayacağı faydadan daha yüksek seviyede olacaktır. Devletin vergi oranlarının düşürerek daha az vergi almasıyla bireyin sağlayacağı özel faydanın bireysel etkisi yüksek toplumsal etkisi ise düşüktür. Ülke vatandaşlarından alınan daha yüksek oranlı bir verginin devlet harcamasına dönüşmesi halinde ortaya çıkan toplam fayda, bireysel tüketimlerin topluma sağladığı faydadan daha yüksek bir refah etkiye sağlayacaktır.

Bu çalışmanın birinci bölümünde sırasıyla kayıt dışı ekonomi tanımlanacak ve dünyada kayıt dışı ekonominin iktisat ve ekonomi kitaplarında isimlendirildiği kavramlara değinilecektir.

Çalışmanın ikinci kısmında kayıt dışı ekonominin ekonomik, mali ve sosyal nedenleri açıklanacak ve ortaya çıkış şekilleri sırasıyla analiz edilecektir. İlgili analizler neticesinde ortaya çıkan kayıt dışı ekonominin ülkelerin iç ve dış ekonomilerine olumlu ve olumsuz etkileri değerlendirilecektir.

Çalışmanın üçüncü bölümünde ülkemizdeki kayıt dışı ekonomi verileri analiz edilecek ve sektörel bazda değerlendirilecektir. İlgili bölümün devamında ülkemizdeki ve dünya ülkelerindeki kayıt dışı ekonomi istatistikleri analiz edilecek ve ülkelerin ekonomilerine etkileri açıklanacaktır.

Çalışmanın dördüncü bölümünde ülkemizdeki vergi denetim kurumları Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı mevzuatı ve yetkileri tanımlanacak olup ülkemizdeki denetim mevzuatının eksik kalan yönleri değerlendirilecektir.

Tezin son bölümünde kayıt dışı ekonominin önüne geçebilmek ve profesyonel bir denetim sistemine sahip olabilmek için sunulan Vergi Haritası Projesi tanımlanacaktır. Bu projenin dördüncü bölümde belirtilen ülkemizdeki denetim eksiklikleri karşısında sunacağı çözüm önerileri belirtilecektir. İlgili kısımda Vergi Haritası Projesini oluşturan modüller açıklanacak ve projenin uygulanması ile ülke ekonomisine katkıları örneklerle anlatılacaktır.

2. KAYIT DIŞI EKONOMİ TANIM VE ÇEŞİTLERİ

2.1. Kayıt Dışı Ekonominin Tanımı

İŞletmeler ekonominin temel yapı taşları olup, hammaddenin işlenerek ürün haline getirilmesi ve vatandaşa sunulan hizmetler ana faaliyet konularını oluşturmaktadır. Bu ticari faaliyetlerin ve sonrasında elde edilen gelirin ulti giderleri için ayrılması gereken kısmı vergiyi oluŐturur. İŞletmelerin ve yöneticilerinin daha fazla kar elde etme güdüŐüyle vergi vermekten kaçması ve kaçınması durumu kayıt dışı ekonominin meydana gelmesine sebep vermektedir. Kısacası kayıt dışı ekonomi gelirin vergilendirilemeyen kısmını oluŐturur.

Gelirin vergilendirilmemesi sonucu oluşan kayıt dışı ekonomi rakamlarını tahmin etmek oldukça güçtür. Kayıt dışı ekonomi rakamları “*milli muhasebe kayıtlarında yer almayan ve GSMH büyüklüklerine yansımayan alanları kapsamaktadır*”.¹ Örneğın beyan edilmeyen gayrimenkul gelirleri, faturasız ve ödeme kaydedici cihaz fiŐi düzenlenmeden gerçekteŐirilen satıŐlar vb. birçok gelir tipi söz konusudur.

Kayıt dışı ekonomi kavramı iktisatçılar ve ekonomistler tarafından farklı isimlerle adlandırılmış olup, bazı örnekleri Tablo 2.1. de gösterilmiŐtir.

¹ Adil Temel, Ayşegül Şimşek ve Kuddusi Yazıcı, Kayıt Dışı Ekonominin Tanımı, Tespit Yöntemleri ve Türk Ekonomisindeki Büyüklüğü, Ankara: DPT, 1994, s.1.

Tablo 2.1. Kayıt Dışı Ekonomi Kavramları

Türkçe	İngilizce	Kullanan Araştırmacı
Düzensiz Ekonomi	Irregular Economy	Ferman, 1973
Yeraltı Ekonomisi	Subterranean Economy	Gutmann, 1977
Yeraltı Ekonomisi	Underground Economy	Simon&Witte, 1982
Kara Ekonomi	Black Economy	Dilnot&Moris, 1981
Gölge Ekonomi	Shadow Economy	Frey, Weck&Pommerehne, 1982
Gayri Resmi Ekonomi	Informal Economy	McCrohan&Smith, 1986

Kaynak: Nüket Kırıcı, “Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonominin Tahmini: Ekonometrik Bir Yaklaşım, Yüksek Lisans tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, SBE, 2006, s. 2.

Ülkemizde de vergilendirilemeyen gelirler için; merdiven altı imalat, fatura doğrama, kayıt dışı gibi terimler kullanılmaktadır.

Vatandaşların vergi ödemekten uzak durma çabası içerisinde girmesi iki sonuç doğurmaktadır. Bunlardan birincisi yasal yolları kullanarak vergi ödememek için çare bulma çabasıdır. Bu çaba “kaçınma” terimi ile isimlendirilmektedir. Bu durum yasal olup tespit edilmesi durumunda her hangi bir kanuni müeyyide gerektirmemektedir. İkinci davranış şekli ise “kaçırma” terimi ile adlandırılan verginin kasıtlı olarak gizlenmesi veya olduğundan daha düşük matrahların beyan edilmesi yolu ile gerçekleşmektedir. Bu durum kanunlara aykırı olup, vergi inceleme elemanları ve vergi dairelerince tespit edilmesi halinde vergi kaçırma suçu işlenmektedir. Bu suç sebebiyle şahıs ve tüzel kişi mükellefler kanunlar çerçevesinde cezalandırılmaktadırlar.

Mükelleflerin kayıt dışında kalmak için çabalamasında vergi mükelleflerinin de haklı olduğu nedenler vardır. Vergi oranlarının çok yüksek belirlenmesi, piyasadaki rekabetin yüksek seviyede olması gibi sebepler işletmecilerin ticari faaliyetlerini sürdürebilmek için kısmen veya tamamen kayıt dışında kalmaya çabalamalarına sebebiyet verebilmektedir.

2.2. Kayıt Dışı Ekonominin Nedenleri

Kayıt dışı ekonomi tüm dünya ülkelerinde var olan ve tamamen piyasadan kaldırılması, sıfırlanması öngörülemez bir gerçektir. Vergi mükelleflerinin kayıt dışında faaliyet göstermelerinin birçok sebebi bulunmaktadır. Sebebi ne olursa olsun gelişmiş bir ekonomiyi yönlendirmek için kayıt dışı ekonomi rakamlarını tespit edilmesi gerekmektedir. Gerçek verilere sahip olmadan yapılan ülke ekonomisi planlamaları kayıt dışı ekonominin de etkisi ile sapmalara ve açıklara sebep verecektir. Kayıt dışı ekonomi gelişmemiş ülkeler için maliyetleri düşürerek rekabet avantajı gibi görülse de dünya ekonomisinde rol sahibi olmak isteyen bir ülke için net olarak hesaplanabilmesi gereken bir faktördür.

2.2.1. Ekonomik Nedenler

2.2.1.1. Milli Gelirin Adaletsiz Dağılımı

Gelir dağılımı adaletsizliği gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde toplumsal sorunlar arasında artarak büyüyen bir sorundur. Bir ülkenin kazancının o ülkenin bireylerine dağılımı sırasında vatandaşlar arasında oluşan büyük gelir dağılımı farkını ifade etmek için “gelir dağılımı adaletsizliği” terimi kullanılır.

Türkiye’de gelir dağılımı adaletsizliği yıllar geçtikçe artmakta ve orta sınıf olarak nitelendirilen bireylerin sayısı giderek azalmaktadır. Gelir seviyesi yüksek kesim ile düşük gelir seviyesine ait bireyler arasında ki uçurum belirgin bir hal almaktadır.

Türkiye’de gelir dağılımına ilişkin verilerde 1994 yılı için “*Hane Halkı Anketi sonuçlarına göre, nüfusun en düşük gelire sahip %20’si toplam gelirin %4.86’sını alırken, nüfusun en yüksek gelire sahip %20’si için bu oran %54.88’dir*”². 2012 yılına geldiğimizde ise “*TÜİK veri tabanı üzerinde en varlıklı ve*

² Yeşim Kuştepe, Türkiye’de Genel Gelir Dağılımının Analizi ve İyileştirilmesi. Erişim Tarihi<<http://www.deu.edu.tr/userweb/yesim.kustepeli/dosyalar/gelir-sbe.pdf>>

en yoksul yüzde 10'luk dilimler esas alınarak yapılan hesaplama ise zengin-yoksul farkının 14.2 kat olduğunu gösteriyor. 2012 itibariyle en varlıklı yüzde 10'luk nüfus gelirin yüzde 31.1'ini alırken, en yoksul yüzde 10'un payı yüzde 2.2'de kalıyor.³ 1994 yılında 11,2 kat olan farkın 14,2 kat olarak artmakta olduğu görülmektedir.

Gelir dağılımının adaletsiz dağılımı bölgesel anlamda da ülkemiz üzerinde etkisi olmaktadır. Ekonominin gelişmiş olduğu bölümlerde bireyler daha yüksek gelir elde etmek amacıyla göç ederek hayatlarını bu illerde yeni baştan kurma çabasına girmektedirler. Refah seviyelerini sıfırdan oluşturmaya çalışan, ticari ve sosyal imkanı bulunmayan bireyler büyük şehirlerde tutunabilmek için ticari faaliyetlerinde kayıt dışında kalmanın çabası içine girmektedirler.

Bireylerin merdiven altı, kaçak vb. olarak tabir edilen kayıt dışı işletmeler oluşturmaları bu işletme personellerinin de kayıt dışı çalışmakta olduğu anlamına gelir. Bu tür koşullarda çalışan bireylerin temel sağlık hizmetleri gibi bireysel imkânları karşılanmamakta, eş ve çocuklarını da bu temel gereksinimlerden yoksun kalmalarına sebep olmaktadır.

Vatandaşların kayıt dışı ekonomik faaliyetleri meşru görmesi devletler için önemli zararları bulunmaktadır. Bunlardan birincisi kayıt dışı istihdam ve kayıt dışı ticari faaliyetler sebebiyle vergi gelirinden ülke ekonomisinin yoksun kalması ve vergi sorumluluğunun ülkenin diğer bireyleri üzerine yüklenmesidir. Bu durum toplumsal çatışmaları beraberinde getirir. Örneğin yüksek sermayeli bir işletme devlet memurları tarafından denetlendiği sırada cezai işlem uygulanması halinde işveren tarafından kayıt dışı çalışan işletmelerin takip edilmediği, kayıt altındaki işletmelere ise vergi ve cezai işlemlerin uygulandığı tepkileri alınacaktır. Esnaf seviyesinde veya daha düşük bir işletmenin denetiminde ise kendilerinin gelir dağılımının onda birlik kısmını aldığını esas büyük işletmelerin denetlenmesi gerektiği işletmeciler tarafından devlet memurlarına yansıtılacaktır. Bu örnekte de belirtildiği üzere devletin vatandaşlarına eşit şartları sunabilmesi için vergi kanunlarının gerektiği şekilde düzenlenmesi gerekmekte ve maliye politikalarının bu hassasiyet çerçevesinde yürütülmesi gerekmektedir.

³ Naki Bakır, Anasayfa Güncel. Erişim Tarihi 24.09.2013 <<http://www.dunya.com/gelir-dagilimindaki-adaletsizlik-degismedi-203195h.htm>>

Hükümetlerin gelir dağılımı adaletsizliğini azaltan artan oranlı vergiler gibi politikalar sunmamaları ve petrol gibi ürünlerden alındığı gibi dolaylı vergileri yüksek seviyede tutmaları o ülkedeki kayıt dışı ekonominin hacmini arttırmaktadır. *“Gelir dağılımından düşük pay alan gruplar, ortalama geçim düzeyine erişmek amacı ile kayıt dışı sektörde çalışmaktadırlar. Bu genellikle ikincil bir iş olmakla birlikte, özellikle Latin Amerika ülkelerinde ve ne yazık ki son yıllarda ülkemizde de küçük yaştaki çocukların istihdamı şeklinde de olmaktadır”*.⁴

2.2.1.2. Enflasyon

Enflasyon bir ekonomideki ürün fiyatlarının rakamsal olarak artarken ülkenin kullandığı paranın değerindeki düşüşü ifade eder. Enflasyon olan bir ekonomide üreticinin aynı ürünü bir sonraki dönemde üretebilmesi için daha yüksek maliyete katlanması, tüketicinin de aynı ürünü tüketebilmek için daha yüksek bedel ödemesi sonucunu doğurur.

Enflasyon rakamlarının yüksek olduğu ülkelerde vergi politikalarının yönlendirilmesi de güçleşmekte ve bu belirsizlik işletmecilerin faaliyetlerini kayıt dışı yürütmeye çabalamalarına sebebiyet vermektedir. Hükümetlerin enflasyonla mücadele ederken dış borçlarının değeri de ulusal paraya göre yükselmektedir. İhracatın ithalattan fazla olmadığı ekonomilerde de dış borçları ödemek için para basılması enflasyonunun daha da artmasına sebebiyet vermektedir.

Yüksek enflasyonun yaşandığı ekonomilerde faiz oranlarının artmasıyla birlikte sermaye sahipleri yatırım yapmaktansa birikimlerini faiz veya döviz enstrümanlarına yatırarak garanti gelir elde etme yolunu tutmaktadırlar. Yüksek faiz oranları yatırımcıyı risk almaktan uzaklaştırmakta garanti getiri sunan faiz yatırımlarını arttırmaktadır. Ülkemizin 1970-1990 yıllarında çok sık yaşadığı faiz krizleri ve yüksek faiz oranları düşünüldüğünde güçlü olmayan, hareketli piyasalarda yatırım yapmak sermaye sahipleri için oldukça risklidir. Denetim faaliyetlerinin de teknolojiden yoksun olduğu bu yıllarda işletmeleri kayıt altına almak ve kayıt altında

⁴ Ahmet Salih İkiz, “Kayıt Dışı Ekonomi ve Türkiye’de Ekonomik Büyüme Üzerine Etkileri”, (Yayınlanmamış Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi SBE, 2000) s. 20.

kalmasını sağlamak oldukça zordur. Bu sebeple mükellefler kazançlarının vergi dairelerinden saklama yolunu tercih etmektedirler.

Mükellefler kazançlarının vergi dairelerinden saklama yolunu tercih etmeleri vergi kaybına sebep vermektedir

Enflasyon olan ekonomilerde fiyatların sürekli artması bireylerde gelir aldanmasına sebep olacaktır. *“Mükelleflerin gelirlerinde enflasyon nedeniyle nominal bir artış meydana gelecek ve bu nominal artış mükelleflerin vergiye matrah teşkil edecek olan vergilendirilebilir gelirlerinde de artışa sebep olacaktır. Bu nominal artış sonucunda mükellefin, vergi matrahı ve hesaplanan vergisine esas teşkil edecek vergi dilimi yükselecektir”*⁶. Gelir vergisinin artan oranlı bir vergi olması sebebiyle vergi dilimi artan bireylerin eline geçen net gelir daha da azalacaktır bu gibi hallerde birey hem enflasyon sebebiyle hem de vergi oranı dilimindeki artıştan dolayı zarar edecektir.

2.2.1.3. Haksız Rekabet

İşletmeciler arasında maliyet dengelerinin değişmesine, tekel piyasaların oluşmasına engel, kota gibi yasal sınırlamalar uygulanması piyasalardaki rekabetin azalmasına sebep olmaktadır. Rekabetin olmadığı ekonomiler gelişmemekte ve son tüketici daha düşük fayda düzeyi için daha yüksek maliyete katlanmak zorunda kalmaktadır.

Kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin arttığı bir ekonomide piyasada kayıt altında vergisini ödeyerek faaliyet gösteren mükellefin üretim maliyetleri artmakta ve bu durumun fiyatlara yansması sebebiyle diğer işletmeler ile rekabet edememektedir. Kayıt dışı faaliyet gösteren ekonomilerin önlenmediği ekonomilerde kayıtlı mükellefler bütün piyasanın yükünü çekmekte ve kayıtlı çalıştıkları için cezalandırılmaktadırlar.

⁶ Şinasi Aydemir, Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi. İstanbul: Hesap Uzmanları Kurulu Yayınları, 1995, s.52

Kayıt altında olmayan işletmelerin mükellefiyet vergileri, satıştan yüklendiği ülkemizdeki KDV gibi vergiler ve çalıştırdığı personelin gelir vergisi kalemleri gibi birçok vergi türünün kayıt dışında kalmasına sebep olmaktadır..

2.2.1.4. Kayıt Dışı Ekonominin İşsizlik Üzerine Etkileri

Kayıt dışı personel istihdamının en temel sebebi işsizlik faktörüdür. Vatandaşların istediği standartlarda iş bulamaması, istediği gelir seviyesinde sigortalı bir iş yerinde çalışabilecek yeterliliklere sahip olmaması bireyleri sigortasız olarak çalışmaya itmektedir.

Kayıt altında olmayan işletme personelleri de kayıt dışı istihdam dâhilinde yer almaktadır. Bu işçiler devlete hem gelir vergisi hem de sigorta primi ödememektedirler. Fakat hiçbir birey ve aile fertlerinin sağlık hizmetlerinden faydalanmadan bir ömür yaşaması düşünülemez. Sosyal devlet anlayışının gelişmesi ve oy kaygısında bulunan hükümetlerin tavizleri sebebiyle de kayıt dışı istihdam rakamları yükselebilmektedir. Bu bireyler vergi, prim gibi devlet ödemeleri gerçekleştirmedikleri gibi ülkemizde sık görülen işsizlik maaşı, yeşilkart uygulaması gibi sosyal hizmetleri sömürerek ülke ekonomilerine zarar vermektedirler.

Az gelişmiş durgun ekonomiler, tüketici toplumlarından ve tüketici ülkelerden oluşmaktadır. Bu ülkelerde üretim faaliyetleri gelişmemekte ticari anlamda ülkenin alıcı konumda kalmasına sebep vermektedir. Tarım kültürüne devam eden ülkelerin seri üretim sanayi ürünlerini alabilmek için sınırlı imkânlarda ürettiği tarım ürünlerini verdiği bir sistem içinde olması da düşünüldüğünde bu ülkelerde işsizlik önemli bir sorun halindedir.

“Kesin olmamakla birlikte Türkiye’de çalışanların %14 civarında bir kısmı taşeron işçi sınıfına girmektedir. Bunların da büyük bir kısmı sigortasız, ayrıca tamamına yakını sendikasızdır”⁷. Sigortasız işçi çalıştırılmasının denetlenmemesinin

⁷Adem Kalça, “Türkiye’de Kayıt dışı Ekonominin Durumu” *Banka ve Ekonomik Yorumlar*. Nisan, 1995, s.46

bir sonucu da sendikal faaliyetlerin gelişmemesidir. Bu durumda işçilerin yaşama hakkı dâhil hiçbir resmi hakkı mevcut olmayacaktır. İş kazaları sonucu insan ölümlerinin yaşanması sendikal faaliyetlerin zayıf kalması sebebiyle meydana gelmektedir. Günümüzde maden işletmelerinde, inşaat sektöründe meydana gelen kazaların sebeplerinden en önemlisi sendikal faaliyetlerin bulunmaması veya etkili şekilde faaliyet gösterememesinden kaynaklanmaktadır. Sendikaların faaliyet gösteremediği bu tip “tehlikeli iş” niteliindeki alanlarda çalışanlar, düşük gelirle ve yaşamlarını riske atarak çalışmak zorunda kalmaktadır. Bu durum da neticesinde iş kazaları sebebiyle çalışanların ölümleri ile neticelenmektedir.

2.2.2. Mali Nedenler

2.2.2.1. Vergi Oranlarının Yüksekliği

Ülke vatandaşlarının işletme kurarken endişelendikleri birinci olgu olarak devletin gelmesi ülke ekonomisinin gelişmesi önünde en büyük engeller arasındadır. İşletmeciler ticaretinin, piyasaya sunduğu ürünün getireceği yenilikleri, rakiplerini düşünmesi gerekirken, birinci olgu olarak vergi yükünü düşünmek zorunda kalması o ülke ekonomilerinin geride kalmasına sebep olmaktadır. Şahıs işletmecileri vergi borçlarına karşı mal varlıkları ile sorumludurlar. Tüzel kişiler ise üçüncü kişilere şirket sermayesi ile sorumlu iken vergi borçlarına karşı mal varlıkları ile sorumludurlar.

6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'unun Limited Şirketlerin Amme Borçları başlıklı 35. Maddesi “*Limited Şirket ortakları, şirketten tahsil imkânı bulunmayan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olurlar ve bu Kanun hükümleri gereğince takibe tabi tutulurlar*”⁸ hükümlerini içermektedir.

İşletmecilerin devlete karşı mal varlıkları ile sorumlu olmaları sebebiyle kayıt dışı kalmaya çalışmalarına sebep vermektedir. Bu sebeple devletin işletmecileri vergi

⁸ Rüknettin Kumkale, 17 Eylül 2005 Alomaliye Anasayfa, Erişim Tarihi 19 Ekim 2014
<http://www.alomaliye.com/ruknettin_kumkale_ltd_ort_amme_borcu.htm>

mükellefi yapabilmek ve kayıt altında ticari faaliyet yürütmenin korkulacak bir durum olmadığını benimsetmeleri gerekmektedir. Bu durumun en önemli belirleyicisi olarak da vergi oranları gelmektedir. Vergi oranlarındaki değişimler kayıt dışı ekonomi rakamlarının değişmesine de sebep vermektedir. %1 oranındaki bir vergi salınması halinde hiçbir işletmeci vergi vermekten kaçınmaz iken bu oran %40 olduğunda durum değişmektedir.

Vergi oranlarının bu kadar önemli olması sebebiyle bu alanda yapılmış ve kabul görmüş en önemli iktisadi çalışma Arthur Betz LAFFER tarafından yapılan Laffer Eğrisi(Laffer Curve)'dir. Laffer eğrisi "*Vergi oranları ile devletin tahsil edeceği toplam vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi gösterir. Bireyler vergi oranlarında yapılacak artışlara tepkide bulunurlar. Artış ne derece yüksek olursa fertlerin vergi ödemekten kaçınma eğilimleri de o derece yükselir*".⁹

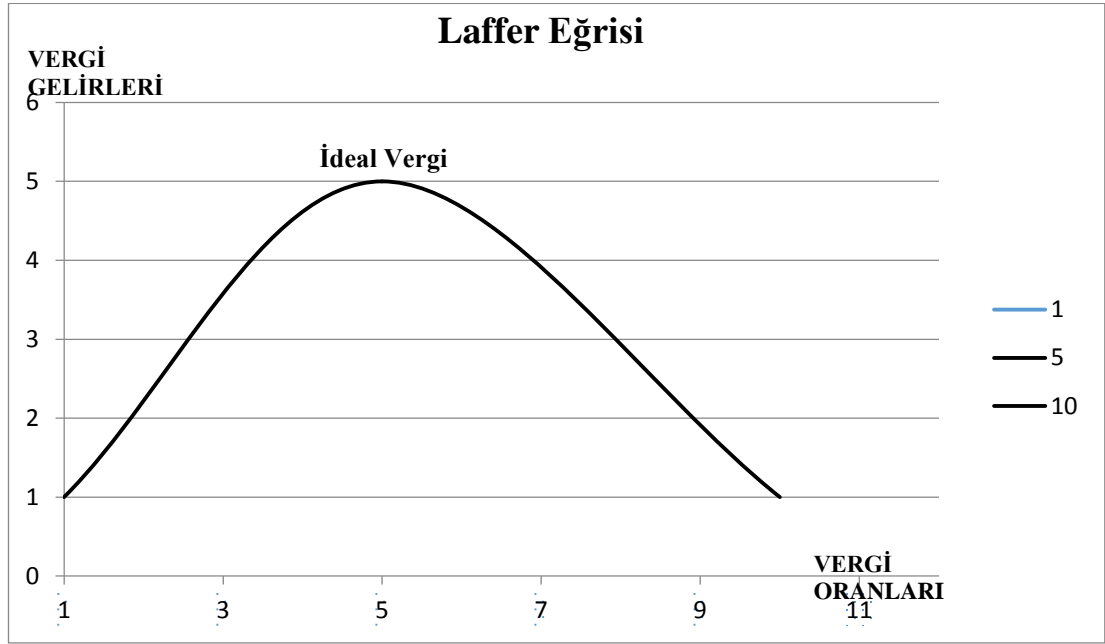
LAFFER' e göre, vergi oranları nominal düzeyin üzerine çıkmaya başladıkça vergi gelirlerinde azalma meydana gelmektedir. Bunun nedeni ise kayıtlı mükelleflerin yüksek vergi oranlarından kurtulmak için bazı faaliyetlerini kayıt dışı yapmalarıdır.¹⁰

Tablo 2.2 ye göre vergi oranlarındaki artışlar %5'de maksimum seviyeye ulaşıyor. Buna karşılık %5'in üzerindeki oranlar bireylerin çalışmalarının azalmasına ve daha fazla vergi kaçırmaya veya vergiden kaçınma yollarına başvurmalarına neden olacağından, daha az vergi ödemeleri ve dolayısıyla devletin daha az vergi toplaması sonucunu doğuracaktır.

⁹ Anasayfa, Erişim Tarihi 19 Ekim 2014< <http://muhasabeturk.org/ecopedia/395-l/37232-laffer-egrisi-nedir-ne-demek-tanimi-anlami.html>>

¹⁰ ÇSGB, 2004:20

Tablo 2.2. Laffer Eğrisi Vergi Oran Eğilimi



Kaynak: İktisadi Adam Ana sayfa. Erişim Tarihi 15 Kasım 2014.

<<http://iktisadimadam.blogspot.com.tr/2013/09/laffer-egrisi-laffer-curve.html>>

Yüksek vergi oranları bazı işletmecileri kayıt dışı çalışmaya yönlendirmektedir. Bu durum sonrasında piyasadaki rekabet bozulmakta vergi veren daha yüksek maliyetli imalat veya daha yüksek fiyatlı ürün satmakta ve müşteri kaybetmektedir. Bu dengenin bozulması dürüst çalışan vergisini veren vatandaşın mağdur olması anlamına gelecek olup, bu durumu engellemek için vergi denetim faaliyetlerinin de artırılması gerekmektedir.

“Katma değer vergisi (KDV), en iyi vergi yüksekliğinden kayıt dışı ekonomiye neden olan örneklerden biridir. Yüksek olan KDV oranları, fatura-fiş pazarlığını hızlandırmakta ve belgesiz alış-verişi yaygınlaştırmaktadır¹¹”.

2.2.2.2. Vergilendirmenin Belirsizliği

Vergilendirme konusunda vergi oranlarının belirleyici etkisi kadar, ödenecek verginin zamanı, miktarı ödeme şekli gibi hususlarda önem arz etmektedir. Bu hususta iktisatçı Adam SMITH kesinlik ve belirlilik ilkesini ortaya koymuştur. “Bu

¹¹ Anasayfa, Erişim Tarihi 19 Eylül 2014<<http://www.ekodialog.com/konular/kayitdisiekonomi.html>>

ilkeye göre her mükellefin ödeyeceği vergi kesinlik ifade etmeli; mükellefler keyfi uygulamalarla karşılaşmamalıdır. Verginin ödeme zamanı, şekli, ödenecek miktar vb. vergilendirme ile ilgili şekli ve madde ödevler, mükellef için olduğu kadar diğer kişiler için de açık ve belli olmalıdır. Bu kesin ve belirli olma özelliği, vergi ile ilgili mevzuatın açık, sade, kolay anlaşılır bir dille yazılması ve farklı yorumlara fırsat vermemesinden; devlet için keyfi uygulamalara imkan ve fırsat vermeyecek bir vergi düzenlemesine kadar uzanan bir ilke olarak anlaşılmalıdır.”¹²

“Belirlilik ilkesi; yükümlünün ödeyecekleri verginin ödeme zamanı, yeri, miktarı ve biçimi kesin ve anlaşılır olmasını, Uygunluk ilkesi; vergiler, mükellefler açısından en uygun zamandan ve şartlarda alınmasıdır. İktisadilik ilkesi ise vergi tahakkuku ile tahsil giderlerin az olmasını yani halkın cebinden çıkan ile hazineye giren vergi arasındaki fark en az olmasını ile vergilerin ekonomik ve sosyal değişkenler üzerinde olumsuz etkiler yaratmaması gerektiğini ifade etmektedirler¹³”.

Mükellefin devlete olan güveni ve kurallara itaat eğilimleri de hükümetlerin kanunlar üzerinde yaptıkları değişiklikler tarafından da etkilenmektedir. Avrupa ülkelerinde vergi kanunları ve diğer ülke kanunların uygulanmasında kesinlikle iltimas gösterilmeyeceği ve her bireye eşit şekilde uygulanacağı kabul görmüş ve caydırıcı bir etki yaratmaktadır. Ülkemizde ki sorun ise kanunların içerik olarak yetersiz olmasından ziyade uygulanmasında yaşanan sıkıntılardır. Bunlara en önemli örneklerden birisi vergi affı uygulamalarıdır. Oy kaygısı vb. sebeplerle hükümetlerin kanunları esnetmesi dürüst mükellefleri cezalandırmak vergisini kaçırın veya geciktiren mükellefleri ise ödüllendirmek anlamı taşımaktadır. Bu durum vatandaşın kafasında vergi belirliliği ilkesinin ciddiyetini kaybetmesine de sebebiyet vermektedir.

Vergi hukukundaki vergi affı da sürekli olarak değişmesi de belirsizlik yaratıp, mükelleflerin vergilendirme için gelirlerini tam belirtmemelerine veya geciktirmesine neden olup, kayıt dışı ekonomiye yöneltmektedir. Vergi affı olarak kabul edilen devletin kamu alacağından vazgeçmesi borçlar hukukundaki ibra

¹² Ekodialog Anasayfa, Erişim Tarihi 19 Ekim 2014<http://www.ekodialog.com/kamu_maliyesi/adam_smith_vergilendirme_ilkeleri.html>

¹³ Mehmet Yüce, Mevzuat Dergisi, 1999, sayı 21, s.5

kurumuna benzetilmekte ve bu benzerliğin vergi asıllarının affedilmesi durumunda ortaya çıktığı kabul edilmektedir. Çıkarılan vergi af kanunları da borçlar genel olarak ortadan kalkmasına rağmen, borçlunun aftan yararlanıp yararlanmama konusunda herhangi bir seçme hakkı bulunmamaktadır. Devletler çıkarttıkları vergi af kanunlarıyla affin kapsamını, yararlanma koşullarını, yararlanacak olanları tek taraflı olarak belirlemektedir.¹⁴

2.2.2.3. Denetsel Nedenler

Vergi denetimi, vergi adaletinin sağlanmasında vergiyi doğuran olayın tespiti, vergilendirilmesi ve sahteciliğinin önüne geçilmesi için denetim elemanlarınca yapılan faaliyetlerdir.

“4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının birinci bendinde, Maliye Bakanlığının, mükellef ve meslek grupları itibarıyla muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, mezkûr Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya; bedeli karşılığında basıp dağıtmaya veya üçüncü kişilere bastırıp dağıtmaya veya dağıttırmaya, bunların kayıtlarını tutturmaya bu defter ve belgelere tasdik, muhafaza ve ibraz zorunluluğu getirmeye veya kaldırmaya, yine mezkûr Kanuna göre tutulacak defter ve düzenlenecek belgelerin tutulması ve düzenlenmesi zorunluluğunu kaldırmaya yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.”¹⁵ Maliye Bakanlığınca belirlenen evraklar vergi incelemelerinde incelemeye esas teşkil eder. Bunun yanı sıra fiili denetimler esnasında mükellef iş yerinde bulunan ürün ve emtiaların faturalarının bulunup bulunmadığı, işletmenin vergi kaydı, defter kayıtları ile fiili envanter sonrası karşılaştırmaların uyumlu olup olmadığı gibi hususlar vergi denetim elemanlarınca denetlenmektedir.

¹⁴ Recai Dönmez, “Vergi Hukukunda Vergi Affi Kavramına Yer Yok mudur?”,Yaklaşım, Eylül 2002, Sayı: 117, s.18

¹⁵ GİB Anasayfa, “431 sayılı Vergi Usul Kanunu” , Erişim Tarihi 19 Ekim 2014<
<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1079&uid=dmPFS0YSC7YfpYzQ&type=teblig>>

Denetimin sahada yapılan kısmı iş gücü ve nitelikli personel gereksinimi açısından önem taşımaktadır. Denetim elemanın birbirinden farklı sektörlerdeki işletmeleri denetlediği göz önüne alındığında sahada yapılan vergi denetiminde uzmanlaşma ve eğitim önem taşımaktadır. Denetim elemanı tekstil, demir-çelik, gıda, hizmet vb. birçok alanda denetim yapmakta ve hepsinde ürünün hammaddesinden son ürün haline gelene kadar geçirdiği evreleri, hangi ürünün değerli, hangisinin hurda olduğu gibi teknik bilgilere sahip olması gerekmektedir.

Denetimin zor bir faaliyet olması sebebiyle, denetimler yetersiz kaldığında devletin en önemli gelir kaynağı olan vergi gelirlerinde aksamalar başlayacak ve bu aksamalar ülkenin maliye politikalarını, hedeflediği yatırımları ve ülkenin hedeflerini etkileyecektir.

Vergi kaçırma suçları kadar bu suçların tespiti durumunda gerçekleştirilen cezai işlemlerde önem arz etmektedir. Yüksek vergi cezaları mükelleflerin ticari hayatını son vermelerine, ticari faaliyetine devam edememelerine sebep olmaktadır. Geçmişte uygulanan geçici iş yeri kapatma cezaları buna örnek verilebilir. Bu tür durumlarda sadece işveren değil o bölgenin vatandaşlarında ticari ürün ve hizmetlerden mahrum kalmakta vatandaşlarda cezalandırılmaktadır. Bu cezaların yerini günümüzde para cezaların almıştır. Para cezaların miktarları belirlenirken de çok dikkatli olunması gerekmektedir. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu Madde 353'de belirlenen fatura, fiş, serbest meslek makbuzu gibi evrakların düzenlenmemesi halinde, Özel Usulsüzlük Cezası 2014 yılı için 190TL olarak belirlenmiştir. Bu ceza büyük bir işletme için önemsiz iken küçük esnaf işletmeleri için uyku kaçıncı bir cezadır.

Vergi cezalarının belirlenmesinde mükellefin iş hacmi ve büyüklüğü önem arz etmektedir ve vergi cezalarının mükellefe göre esnek yaptırımlar içermesi gerekmektedir. Bazı mükellefler vergi denetim elemanları geldiğinde kesilecek cezayı baz alarak vergi kaçırmayı alışkanlık haline getirebilmektedir. Örneğin 1000TL cezai işleme razı olan mükellef iki ay süreyle düşük fiş, fatura vb. düzenlemekte, normalde devlete ödemesi gereken iki ay için 5000TL'lik vergi matrahını 1000TL olarak bildirmektedir. İşletmeye vergi denetim elemanları gelmesi halinde cezai işlemlerle birlikte 2000TL ödeyeceğini bilen mükellef 3000TL'lik vergi

kaçırmış olacaktır. Mevcut denetim faaliyetleri düşünüldüğünde bir işletmeye iki ayda bir denetim elemanı gelmesi ihtimali çok düşüktür. Denetim elemanı işletmeye gitmemesi halinde ise mükellef 4000TL’lik vergi zıyana sebep olacaktır. Bu gibi art niyetli mükelleflerin tespiti ve vergi kaçırmayı düzenli hale getiren mükelleflerin caydırıcı cezalar ile cezalandırılması gerekmektedir.

Ülkemizde vergi bildirim beyan esasına dayanmaktadır fakat birçok mükellef geçmişte kâğıt olarak beyanname doldurmayı, günümüzde de internet ortamında beyanname vermeyi bilmediği için Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler mükellef ile vergi dairesi arasında iletişimi sağlamaktadırlar. Bu hizmet devlet ve mükellef için önemli bir kolaylık taşısa da vergi kaçırmaya ve vergiden kaçınmaya yol gösterenlerde genellikle bu meslek mensupları olmaktadır. Muhasebe hileleri ve kanunların eksiklikleri doğrultusunda mükelleflerine daha çok kar elde ettirmek Mali Müşavirlik hizmetini veren meslek erbaplarının görevi olmamalıdır. Mali müşavirlik mesleğine mensuplar arasında ki en büyük tabu olan “En iyi mali müşavir, mükellefine en az vergi ödetendir.” düşüncesinin yıkılması ve hakkaniyete uygun olarak bu hizmeti veren meslek erbaplarının olması gerekmektedir. Bu durumun kendiliğinden olmasını beklemek hayal olması sebebiyle denetim işlemlerinin sadece mükellef değil, muhasebecileri de kapsayacak şekilde genişletilmesi gerekmektedir. Bu cezai yükümlülükler Mali Müşavirlere de getirilmesi halinde kendiliğinden bir iç denetim mekanizması oluşacak ve devlet üzerine düşen denetleme görevi kendiliğinden azalacaktır.

2.2.3. Kayıt Dışı Ekonomiyi Etkileyen Sosyal Nedenler

2.2.3.1. Toplumda Vergi Ahlakı ve Vergiye Bakış Açısı

Eğitim ailede başlayan bir olgudur. Çocukların gelişim aşamaları dikkate alındığında öğrenmenin birinci adımı taklit etmektir. Bireyin toplumdaki davranışlarının oluşması da aile bireylerini taklit ederek başlar. Çocukların girişkenliği, sahip olduğu enerjileri ve kendilerini aile bireylerine kanıtlama çabaları dikkate alındığında vergi eğitimi verilmiş bir birey, aktif kamu yararına çalışan bir sosyal vergi denetmeni haline gelebilir. Vergi bilincinin bir ahlaki değer olarak önce

ailede daha sonra okullarda öğretilmesi ve alışkanlık haline getirilmesi vergi bilincinin oluşması için önem arz etmektedir.

Fiş, fatura, serbest meslek makbuzu gibi evrakları talep etmenin alışkanlık haline getirilmesi utanma, çekinme ve umursamazlık davranışlarının yerini alması gerekmektedir. Bu eğitim sonucunda ülke vatandaşları verginin devlete ödenmesini sağlayacak, vergi vermemeye çalışan esnafla ticari ilişkilerini azaltarak ve teknolojiyi oyuncak olarak kullanan gençler açısından vergi ihbar ve şikâyetleri denetim elemanlarının işlerini kolaylaştıracaktır.

Bir iş yerinin rutin denetlenmesi ile ihbar doğrultusunda denetlenmesi arasında fark vardır. Rutin denetimde denetim elemanı mükellefi sıfırdan incelemek zorunda iken ihbar ve şikâyetlerde vergi kaybının kaynağı, hangi sebeplerle ortaya çıktığına ait veriler doğrultusunda denetim gerçekleştirilecektir.

Geçmişte olan fiş toplama sonrası vergi iadesi uygulamasının kalkması ile birlikte vatandaşların fiş alma talepleri azalmıştır. Bireyler aldıkları fişin son ürüne dönüşme aşamasını görmedikleri için fiş verilip verilmemesi önemsenmemektedir. Bireyler aldıkları fişin devlet için vergi gelirine dönüştüğü aşamayı bilmemekte bu sebeple de fiş alma alışkanlığı öğretilmediği için belli bir yaştan sonra kazandırılması daha zor olmaktadır.

Devletin bu bilinci kazandırmak için ilköğretimden itibaren eğitim vermeli, televizyonlardaki kamu spotu alanlarında bilinçlendirici reklamlar yaparak vergi bilincinin bireylerde gelişmesi için çaba göstermesi gerekmektedir. Bu yolda yapılan harcamalar sonucunda bilinçlenen birey hayatının sonuna kadar karşılık beklemeden ülkesi için bir vergi memuru olarak görev yapacağı için bu bilinci kazandırmak için yatırım yapmaktan Maliye Bakanlığının çekinmemesi gerekmektedir.

2.2.3.2. Mükelleflerin Devlet Harcamalarına Bakış Açısı

Verginin toplanması aşaması sonucunda sağlanan fonun vatandaşa hizmet olarak geri dönmesi vatandaş-devlet ilişkisinin kurulması aşamasında hayati önem

taşımaktadır. Yürütme organı olan Bakanlar Kurulu siyasi bir parti bireylerinden oluşması sebebiyle vergi toplama ve vergi harcama işlemlerinin gerçekleşmesinin siyasi bir boyutu bulunmaktadır. Bu siyasi boyut çerçevesinde etnik köken, siyasi görüş, bireyin yaşadığı ildeki belediyenin hangi parti yönetiminde olduğu gibi siyasi öğeler devreye girmektedir.

Vergiler ülkenin bütün bireylerinden toplandığı için vergilerin hizmete dönüşmesi aşamasında bireyler arasında ayırım yapılmaması gerekmektedir. Hükümetler sahip oldukları belediyelere daha fazla fon sağlayarak bölge vatandaşının refahını arttırırken, harcamaların oya dönüşmesini hesaplayarak hareket etmemesi lazım. Verginin siyasi hedefler doğrultusunda harcanması anayasanın eşitlik maddesine aykırıdır. Her bireyden toplanan vergi gelirinin yine adaletli olarak bireylere hizmet olarak sunulması gerekmektedir.

Bu durumun gerçekleşmemesi halinde toplumsal çatışmalar meydana gelmekte ve bireyler yaşadıkları ülkeye vergi vermemek için vergi kaçırma ve vergiden kaçınma yollarını tutmaktadırlar. Örneğin ülkemizde Doğu Anadolu bölgesinde yaşayan bireylerin devlete karşı tepkileri onları vergi vermemek için kaçak elektrik, su, sigara, çay vb. ürün ve hizmetleri kanunlara aykırı olarak temin etme yoluna gitmelerine sebep olmaktadır. Bu durum ülkenin toptan gelişmesini engellediği gibi bir kesimin kaçak kullanımlar sebebiyle sebep oldukları maliyeti halkın diğer kesiminin finanse etmesi gerekmektedir.

Milliyetçilik bilincinin siyasi, etnik değerlerden ayrılarak benimsenmesi aynı gemide yola çıkmış bireylerin birlikte çaba göstermesi gerekmektedir. Bu değerleri korumada hükümetlere önemli sorumluluk düşmektedir.

Mali planlar hükümetin planı olmakta ve bu planlar doğrultusunda halka sandıkta hesap verilmesi gerçeği sonucu, partilerin siyasi oy kaygısı bulursa da yatırımların farklılaştırarak siyasi kriterlere göre uygulanması ülkenin milli değerlerinin zarar görmesine sebep verebilmektedir.

2.2.3.3. Meslek Odaları ve Toplumsal Hareketlerin Vergi Üzerine Etkileri

Birey olarak mükelleflerin vergi alışkanlıkları bir araya getirildiğinde toplumsal davranışları oluşturmaktadır. Tek bir bireyin münferit hareketinden ziyade toplu halde hareket eden gruplar daha etkili baskı grupları ve lobiler oluşturabilmektedirler.

Meslek odaları ve ticaret odaları işletmeciler sıkıntı ve dertlerini kendi içlerinde çözüm bulmalarını sağlamakta, devletin devreye girmesi gereken alanlarda da devlet kademelerine sosyal baskı grupları haline gelmektedirler. Bu odalar üyelerinin talepleri doğrultusunda ortak girişim, etkinlik ve eğitim çalışmaları sağlayarak faydalı hizmetler sunmaktadırlar. Bu hizmetler dışında mevzuata ilişkin üyelerinin sıkıntılarında devlet yöneticilerinin bilgilendirilmesi ve önlem alınması için lobicilik çalışmaları yaparak baskı grupları oluşmasını da sağlamaktadır.

Örneğin, kaybolan meslekleri yaşatmak için “GVK’da yapılan değişiklik sonrası; el dokuma işleri, bakır işlemeciliği, çini ve çömlek yapımı, sedef kakma ve ahşap oyma işleri, kaşıkçılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgancılık, keçecilik, lüle ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık, yemenicilik, oyacılık ve bunlar gibi meslek kollarında faaliyette bulunanlar esnaf muafliğinden yararlanabilecekler”¹⁶. Bu madde, gelir vergisi kanunda yapılan değişiklik sonrası ilgili meslek dallarına vergi muafiyeti sağlamıştır. Bu yasa maddesi ilgili meslek gruplarının faaliyetleri sonucunda ortaya çıkmıştır. Yorgancılar Odası ilgili değişikliği “Yorgancı esnafına vergi muafiyeti geldi”¹⁷ olarak duyurmuştur.

Odaların yanı sıra Osmanlı İmparatorluğundan bu yana gelen Lonca Teşkilatı günümüz meslek odalarının eski halini temsil etmekte ve esnafar arasındaki dayanışmayı da meslek ahlakının kriterlerini belirlemektedir.

¹⁶ Akşam Gazetesi Anasayfa, Erişim Tarihi 31 Temmuz 2012
<<http://www.aksam.com.tr/yazarlar/bastoncu-yorganci-comlekciye-vergi-muafiyeti-7365y/haber-196741>>

¹⁷ Anasayfa, Erişim Tarihi 19 Ekim 2014< <http://www.yorgancilarodasi.net/haberdetayi.php?id=40>>

Bu toplumsal baskı gücünün, vergi konusunda da meslek gruplarınca benimsenmesi halinde vergi kayıp ve kaçığının önüne geçilmiş olur. Örneğin kayıt dışı çalışan bir işletmeyi sosyal baskı yaparak kayıt olmaya teşvik eden, işletmenin kayıt olmaması halinde vergi dairelerini şikâyetini yapan işletmeciler ülkeleri ve kendi geleceklerini güvence altına almış olacaklardır. Vergisiz çalışan işletme rekabet avantajı kazanarak hem komşu iş yerlerine zarar verecek hem de ülke için vergi kaybına sebep verecektir. Bu durumların önüne geçmek için işletmecilerin güçlü birlik ve meslek odalarına ihtiyaçları vardır.

2.2.3.4. Gönüllü Uyum ve Vatandaşlık Görevi Olarak Vergi Kavramı

Ülke vatandaşlarının ülkelerine karşı maddi yükümlülüklerinden birisi vergi vermektir. Bireylerin vergi vermek için çaba göstermeleri ve vergi ödemekten kaçınmamaları ülkelere duydukları sevgi, ülke vatandaşı olmanın gururu ile doğru orantılıdır. Bu eğilimler vatandaşların ülkelere bağlılıklarının göstergesi niteliğindedir.

Vergi anlamı itibariyle zorla alınan bir para değil gönüllü her birey tarafından ödenmesi gereken bir vatandaşlık görevidir. Devletin vatandaştan zorla para tahsil eder konuma gelmesi o ülke bireyleri arasında huzursuzluğun göstergesidir. Aynı zamanda bu durum vatandaşların yaşam standartları, sosyal refahlarından memnun olup olmadığına ilişkin olarak da siyasi göstergelerdir.

Vergi adaletinin korunması, vatandaşların ülkelere bağlılıklarını, vergi ödev ve yükümlülüklerini yerine getirmelerini sağlayacak en önemli etkidir. Bireylerin ülkelere vergi verdikten sonra pişmanlık duymak yerine mutlu olması bu durumun göstergelerindedir. Ülkesini kalkındırmaktan verilen verginin en iyi şekilde harcanacağından ve bireyin kendisine verdiği için daha fazla hizmet veya sosyal destek olarak döneceğini anladığında bireyler hiçbir denetim mekanizmasına ihtiyaç olmadan vergilerini gönüllü olarak devletlerine ödeyeceklerdir.

Vergi affı, yetersiz vergi denetiminin olması durumunda ise toplumda yolunan kazlar etkisi meydana gelecektir. Vergi kaydı olan mükellefler devletin

bütün giderlerini sırtlarken, kayıt dışı faaliyet gösteren işletmeler hem devletin sunduğu sosyal imkânlardan yararlanacak hem de ödemesi gereken vergiyi kendi harcamalarına kullanacaktır. Bu gibi durumlar bireylerin devlete bakışlarını değiştirecek ve vergi ödeme davranışlarından değişikliklere sebep verecektir.

2.3.Kayıt Dışı Ekonominin İç ve Dış Ekonomide Etkileri

2.3.1 İç Ekonomide Etkileri

2.3.1.1. Büyüme Oranı

Dünya çapında ülkelerin yıllık büyüme oranları OECD tarafından belirlenmektedir. Gelişen ekonomiler ve pazarlara ilişkin olarak, uluslararası tarafsız bir kurum tarafından bu veriler ışığında uluslararası analizler üretilmektedir. Ülkelerin uluslararası verilerini doğru şekilde hesaplayabilmesi için hesaplayamadığı veya kayıt dışında kalan ekonomik faaliyetleri en az seviyeye indirmesi gerekmektedir. Bu durumu gerçekleştiremeyen ekonomilerden oluşan veriler gerçekten uzak istatistikler ortaya çıkaracak ve bu ülkelerin ekonomik analizlerine uluslararası piyasalarda güven azalacaktır.

Kayıt dışı ekonomi rakamları bir ülkenin gelişmişlik seviyesinin de göstergesidir. Bireylerin belirli refah seviyelerine gelmesi sonucu kayıt dışı faaliyette kalma girişimleri azalmaktadır. Bu azalma bütün ekonomide etkisini göstermede ve ekonominin belirli standartlara eriştiği, belirlenen hedefler ile gerçekleşen ekonomik rakamların birbirini tuttuğu düzenli bir ekonomik sistem oluşacaktır. Bu sistemin sağlıklı şekilde sürdürülebilirliği için devlet kurum ve kuruluşları özel sektör desteklemelerini yapmalı ve düzen içerisinde oluşabilecek açıklardan faydalanmaya çalışacak işletmecileri önlemesi gerekmektedir.

Kayıt dışı faaliyetler sonucunda devlet gelirlerinde vergi kaybı gerçekleşecektir. Devletin gelirlerinin azalması sunabileceği hizmetlerin azalması anlamına da gelmektedir. Özel sektörün devletin alt yapı hizmetleri sunmadan ayakta kalması düşünülemez. Bir üretim tesisinin hammadde tedarik ettiği yol, fabrikasında kullandığı elektrik, ürünlerini nakil edeceği liman, havaalanı gibi temel alt yapılar

olmadan uluslararası piyasalarda rekabet etmesi imkânsızdır. Özel sektör işletmesinin hem araçlarının geçeceği yolu yapması, hem kendi maliyetlerine katlanması, kendi elektriğini üretmesi gibi bir üretim tesisi hayal ürünüdür. Bu sebeple vergi kayıpları bütün ülkenin kaybıdır. Alt yapıdaki temel bir eksiklik bütün bir bölge ekonomisinin zarar görmesine sebep olacaktır. Vergi kaçakçılığının yüksek oranlarda olduğu ülkelerin ekonomik büyüme rakamları da bu sebepten ötürü düşük kalacaktır.

2.3.1.2. Vergi Yükü ve Vergi Adaleti

Türkiye Cumhuriyet Anayasası'nın 73. Maddesi 1. Fıkrası "*Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür.*"¹⁸ diyerek bireyler üzerine düşen verginin temel felsefesini ve verginin hangi kriterlere göre alınacağını açıklamıştır. Vergi adaletini tanımlamak açısından oldukça basit ve açıklayıcı olan bu anayasa maddesi, bireyin mali gücünün vergi alınırken birinci kıstas olduğunu açıklamaktadır. Yine maddenin ilk kelimesi ile bütün ülke vatandaşlarının vergi vermekle yükümlü olduğu genellemesi yapılarak ırk, din, dil ayırımının söz konusu olmadığı nitelenmiştir.

Bu anayasa maddesi herkesin kayıt altında olduğu varsayılarak bireylerden geliri oranında vergi alınmasını öngörmektedir. Fakat bazı bireylerin kayıt dışında faaliyete girişmeleriyle birlikte terazinin dengesi bozulmaktadır. Vergi yükü ve vergi adaleti birbirinden ayrılmaz ilkelerdir. Birinin değişmesi diğerini de anında etkiler. Bazı bireylerin kayıt dışı faaliyete geçmesi diğer vatandaşlar üzerinde vergi yükünün artmasına, vergi adaletinin bozulmasına sebep olur.

Devletin denetim mekanizmalarının vergi adaletinin bozulmasını önleyememesi durumunda kayıt altındaki mükelleflerin de bir süre sonra vergi ödemekten kaçınmaya başladığı görülecektir. Bu durum ekonomideki dengenin temellerinden bozulması anlamına gelmektedir. Bir birey olan işletmeciler arasında

¹⁸ VMHK Anasayfa, Erişim Tarihi 19 Eylül 2014<http://www.vmhk.org.tr/?page_id=3388>

iletişim ağı oldukça kuvvetlidir. Birbirleriyle rekabet edebilmek için hammadde tedarikleri, ulaşım ağı gibi konularda birbirlerini analiz eden işletmeler kimin ne kadar vergi ödediğinin de takipçisi olmaktadır. Sanayi sitesinde gerçekleşen bir denetim sonrasında kime ne kadar ceza yazıldığı, esnaflar arasında kayırım yapıp yapılmadığı gibi bilgiler kısa sürede işletmeciler arasında yayılmaktadır. Devletin tarafsızlığını koruması ve vergi adaletini sağlayabilmesi için denetim faaliyetlerinin adil bir şekilde yapılması önem arz etmektedir.

Devletin zorunlu olduğu sosyal hizmetlerden vazgeçmesi düşünülemez. Örneğin; vergi geliri azaldığı için hastanelerin hizmeti bir aylığına bırakması veya polisin görev yapmaması gibi temel hizmetlerden vazgeçilmesi düşünülemez. Bu hizmetlerin finansmanı ya vergisini veren diğer bireylerden daha ağır şekilde vergi alınarak karşılanır veya para basılması yoluyla finanse edilir ya da dış borçlanma yoluna gidilir.

Bu üç seçenekte ülke ekonomisi açısından olumsuz sonuçlar doğuracaktır. Bireylerden daha yüksek oranda vergi alınması sonucu işletmelerin gelişmeleri yavaşlayacak, vergi yükünün altında ezilen birçok işletme faaliyetine son vermek zorunda kalacaktır.

Devletin para basarak kamu giderlerini finanse etmesi halinde piyasadaki ülke parasının bollaşması sonucu paranın değeri azalacak ve enflasyon rakamları artacaktır. Yüksek enflasyon yüksek faiz oranlarını beraberinde getirecek ve bireyler yatırım yapmaktansa paralarını faize koymayı tercih edeceklerdir. İşletme sayısı azalacak ve dolarizasyon etkisi meydana gelecektir. Dolarizasyon etkisinde bireyler enflasyonda eriyen ülke parasını elinde tutmayıp yabancı ülkenin dolar, Euro, frank benzeri değer kaybetmeyen para birimine yatırım yapacaktır.

Dış borçlanmaya gidilmesi durumunda ise bu borcun ve oluşacak faizinin belirlenen vadede ödenmesi gerekmektedir. Borç durumuna düşmüş bir ekonominin de borç ve faizini finanse edecek ekonomisi genellikle olmamaktadır. Bu borç doğru

şekilde değerlendirilmez ise faizin faizi doğurduğu sürekli bir borç haline gelecektir. Ülkemizin Uluslararası Para Fonu olan IMF'ye uzun yıllar süren borcu buna en iyi örneklerden biridir.

Bu anayasa maddesince hiç gelir elde etmeyen zarar eden bir işletmenin hiç vergi ödememesi gerektiği düşünülse de uygulamada bu böyle değildir. İşletmenin vergi kaydının doğmasıyla birlikte resmi muhasebe işlemleri için muhasebecilere ücret ödemeli, ödediği kira üzerinden stopaj hesaplamalı, damga vergisi ödemeli, çalışanların sigorta primleri gibi sabit vergi giderlerini ödemek zorundadır. Bu temel giderler faaliyete yeni başlayan işletmecileri korkutmakta ve kayıt dışında kalmaya çalışmalarına sebep olmaktadır.

Vergi adaletinin bozan önemli nedenlerden bir tanesi de uygulanan af yasalarıdır. Bu yasalarla bireylerin vergi anapara borçları ve gecikme faizleri silinerek tahsil edilmeyen verginin gönüllü uyum teşviki ile tahsil edilmesi planlanmaktadır. Bu durum esasında devlet tarafından hatalı vergi politikaları uygulandığının kabul etmesi anlamına gelmektedir. Af yasalarında özellikle verginin anaparasının silinmesi kabul edilemez bir durumdur. Vergisini zamanında ödeyen mükellefler hem asli borçlarını yerine getirmekte hem de vergiyi geciktirmeyerek enflasyon karşısında erimeden ödemiş olmaktadırlar. Fakat bir af kanunu ile diğer bireylerin borçlarının silinmesi ödeyen bireylerin “enayi” olarak hissetmelerine sebep olmaktadır. Ülkesine görevini eksiksiz yerine getiren birey cezalandırılmakta, görevini yapmayan bireyler ise ödüllendirilmektedir. Şüphesiz siyasi kaygılarla seçim dönemlerinde gerçekleştirilen bu faaliyetler ekonomiyi düzeltme beklentisinden çok oy toplama ve rant sağlama amacına yönelik olarak gerçekleşmektedir.

Ülkemizde olduğu gibi sık sık af uygulamasına gidilmesi bireylerin devlet borçlarını umursamamasına ve borçlarını erteleyerek af beklemesine sebep olmaktadır. Her seferinde bu son denilerek çıkarılan vergi yasaları ülkemizde ortalama üç yılda bir vergi affi gerçekleştiğini göstermektedir.

2.3.1.3. Vergi Esneklikleri

Vergi esnekliği mükellefin gelirinde ortaya çıkan değişimin vergi hasılatına olan etkisini gösterir. “*Vergi gelirlerindeki artış oranının gelirdeki artış oranından yüksek olması ölçüsünde vergi esnekliği büyümektedir. Vergi gelirlerindeki yüzde artışın GSYİH’deki yüzde artışa oranının 1’den büyük olması vergi sisteminde esnekliğin yüksek olduğunu göstermektedir.*”¹⁹

Ülke ekonomisinin esnek bir vergi sistemine sahip olması vergi adaletinin sağlanabilmesi için önem arz eder. Geliri artan bireyin daha fazla vergi vermesi, azalan bireyin ise daha az miktarda vergi vermesi gelir dağılımı adaletsizliğinin ortaya çıkmasını engeller ve toplumda bireyler arasındaki gelir dağılımında ki farkın büyümesini engeller.

Uluslararası markalar oluşturan ülkeler için bu firmaların esneklik doğrultusunda ödediği vergileri de doğru orantılı olarak artacaktır. Bu tür işletmelerin ülkelerinin kalkınmasına sağlayacağı fayda çok yüksek olacağı için devletlerin markalaşmayı teşvik etmeleri ve uluslararası işletmelerine destek vermeleri gerekmektedir. Apple firması örnek alınırse işletmenin 2013 yılı yaklaşık cirosu 157 milyar dolar iken aynı yıl Türkiye’nin cari açık rakamı ise yaklaşık 65 milyar dolardır. Yani Apple firmasının yıllık cirosu ülkemizin cari açığına 2,41 kez kapatacak güçtedir. Bu durum ülkelerin siyasi güçlerinin temellerini sağlam ekonomilerinden aldığı göstermektedir. Günümüzde Dünya Savaşları silahlar ile değil uluslararası markalar arasında ticaret alanında gerçekleşmektedir. Başarılı olan ülke istediği gıdayı tüm dünyaya yedirmekte, istediği kıyafeti moda olarak belirleyip tüm dünyaya giydirmekte ve istediği teknolojinin kullanılmasına karar verebilmektedirler.

Kayıt dışı ekonomik faaliyetler vergi esnekliğini düşürmekte ve gelir dağılımı adaletsizliğinin artmasına sebep vermektedir. Geliri artan bireylerin devlet vergi

¹⁹ Rasheed Farooq, “An Analysis Of TheTaxBuoyancyRatesIn Pakistan”, Market Forces, 2006, Vol.2, No.3,

gelirini finanse etme oranını arttıracakken, bu gelirlerin kayıt dışında kalması ülke ekonomisi zararlı olacaktır.

2.3.1.4. Kişi Başına Milli Gelir

Bir ülkenin Gayri Safi Milli Hasılasının(GSMH), ülke nüfusuna bölünmesi sonucu birey başına düşen milli gelir hesaplanmış olmaktadır. Uluslararası istatistiki bir veri olarak kişi başı milli gelir rakamları ülkelerin gelişmişlik seviyeleri açısından bir gösterge niteliğindedir. Büyüme rakamları yıllık bir veri iken bireyin milli gelirden aldığı pay o ülkenin yıllarca çabası sonucu hangi seviyeye ulaştığının, refahının göstergesidir.

Kişi başına milli gelir rakamlarının hesaplanabilmesi için bireylerin oluşturduğu GSMH verilerinin net olarak bilinmesi gerekmektedir. Kayıt dışı ticari faaliyetlerin bulunması gelir ve gider kalemlerinin izlenememesi halinde istatistiki rakamlar yanıltıcı olacaktır.

Ülkelerin kişi başına düşen milli geliri hesaplaya bilmeleri için piyasa verilerinin doğru şekilde hesaplanması ve ekonomideki kayıt dışı rakamların önüne geçilmiş olması gerekmektedir. Gelirin kayıt dışında kalsa bile ülkede yaşayan birey sayısı reel değerinde olacağı için o ülkenin GSMH rakamları düşük çıkacaktır.

“Gayri saftı milli hasılanın hesaplama yöntemlerindeki değişiklikler ülkeden ülkeye istatistiki verilerin ve milli hasıla rakamların değişmesine sebep olabilecektir. Bu istatistikleri etkileyecek ikinci önemli etken ise ülkelerin kayıt dışı ekonomi verileridir. Kayıt dışı ekonomik faaliyetler olduğu varsayımı altında farklı yöntemler ile ölçülen GSMH büyüklüklerinin birbirinden farklı olacağı; harcama yönünden hesaplanan GSMH büyüklüğünün kayıt dışı ekonomik faaliyetler söz konusu olduğu takdirde, üretim veya gelir yönünden hesaplanan GSMH’den daha büyük olacağı öngörülmektedir²⁰”. Kalkınma ve yatırım planlarını belirlerken hükümetler doğru verilerle hareket etmediklerinde ulaşılmak istenen hedeflerde sapma meydana

²⁰ Vuslat Us, Kayıtdışı Ekonomi Tahmini Yöntem Önerisi: Türkiye Örneği, Türkiye Ekonomi Kurumu, Tartışma Metni 2004/17, <<http://www.tek.org.tr>>, Haziran, 2004, s. 28

gelecektir. Kayıt dışı ekonominin sıfırlanmasa bile mevcut duruma ilişkin tahminlerin gerçeğe yakın olması hedef belirleme sürecinde önem arz etmektedir.

2.3.1.5. Enflasyon Oranı

Ülkemiz enflasyon rakamlarının yüksek olduğu ekonomiler arasında yer alır. *“1970-1998 yılları arasında kalan dönemde Türkiye ekonomisine ilişkin olarak yapılan gözlemler, enflasyonun büyümeyi olumsuz yönde etkilediğini göstermektedir. Özellikle 1983 yılından sonra enflasyonun büyüme üzerindeki olumsuz etkisi belirgin bir şekilde karşımıza çıkmaktadır²¹”*. Enflasyona bağlı birçok kriz yaşayan ülkemiz finansal olarak zayıf yapısı sebebi ile istikrarlı büyümesi birçok kez yarıda kalmıştır. Bulduğu coğrafyadaki ekonomik ve siyasi pozisyonu, ekonomimiz üzerinde spekülasyon mali krizler oluşturulmasına sebep olmuştur.

Kayıt dışı ekonominin, vergi yükü, gelir dağılımı dengesizliği ve enflasyon gibi olumsuz etkileri bulunmaktadır. Enflasyon ise hem neden hem de sonuç niteliğindedir. Enflasyon oranlarının yüksek olması sadece ülke bireylerinin elinde bulunduğu sermayenin erimesine sebep olmakla kalmamakta, toplanan vergiler ülke parası cinsinden toplandığı için yüksek enflasyon ortamında vergi gelirleri de zaman içinde erimektedir. Bu durumu önlemek için ülkemizde geçici vergi, halk içi kullanımı ile 3 aylık vergi önlem niteliğinde uygulanmaktadır. Bu durumda devlet dönem sonunu beklemeden 3 er aylık dönemler halinde vergi tahsili yaparak enflasyonda verginin erimesinin önüne geçmektedir.

Yüksek enflasyonun ülke ekonomisi üzerinde yaratmış olduğu mali baskı devletin kayıt dışı ekonomi üzerindeki denetimlerini azaltmasına sebebiyet verecektir. Yatırımların azalması sebebiyle faaliyette olan işletme sayısı azalacak, emek istihdamı bunla doğru orantılı olarak düşecektir. İşverenler mali önlemler almaya başlayacaklar ve ilk alınacak önlem personel sayısını azaltmak olacaktır. Bu durum işsizlik rakamları artması anlamına gelmektedir. Ekonomik bunalımın

²¹ TCMB Anasayfa, Erişim Tarihi 19 Eylül 2014
<<http://www.tcmb.gov.tr/wps/wcm/connect/1d30fada-0ea5-454e-950c-31d7495205a9/15enflasyon.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=1d30fada-0ea5-454e-950c-31d7495205a9>>

gerçekleştiği bir dönemde devletin sıkı mali politikalar izlemesi ve işletmeleri sıkı denetim ve cezai yaptırımlardan geçirmesi mümkün olmayacaktır. İşletmelerin ayakta kalabilmesi için mali politikalar gevşetilecek ve bu durum kayıt dışı faaliyetlerin artması anlamına gelecektir.

2.3.1.6. Dolarizasyon Bakımından Etkisi

Dolarizasyon iki nedenden dolayı meydana gelmektedir. Bunlardan birincisi gayri resmi dolarizasyondur. Yüksek enflasyonun görüldüğü ekonomilerde bireylerin sürekli olarak yüksek değer kaybeden ülke parasından kaçarak döviz, tahvil, bono ve altın benzeri para birimi, kıymetli maden ve menkul kıymetlere yatırım yapmak suretiyle enflasyondan korunmaya çalışmalarını ifade eder. *“Enflasyon baskısı ne kadar uzun olursa insanların elde yabancı para tutma iştahları da o derece kabarır. Öyle ki bir zaman sonra ev sahipleri kiralarını, satıcılar mallarının ücretlerini yabancı para cinsinden istemeye başlarlar. Bu durumda ülkenin para birimi değişmemesine rağmen piyasada kullanılan para yerli paradan yabancı paraya dönmeye başlar²²”*.

Resmi dolarizasyonda ise *“ülke kendi parasını tedavülden kaldırıp yabancı bir parayı resmi parası ilan eder. Ülkenin bu kararı almasının en temel nedeni, yabancı paranın prestijinden faydalanarak daha uzuca borçalanma ve enflasyon seviyesini o ülkenin enflasyonuna yaklaştırma isteğidir²³”* durumu söz konusudur.

Dolarizasyonun süreklilik arz etmesi ülke para biriminin yerine değişim aracı olarak uluslararası kabul edilirliliği olan farklı bir para biriminin kullanılmasına sebep olmaktadır. Günümüzde Amerikan Dolarının birçok dünya ülkesinde kabul görmesi ve değişim aracı olarak kullanılabilmesi bu duruma örnektir.

2.3.2 Dış Ekonomide Etkileri

Kayıt dışı ekonominin bulunduğu ülkelerin sadece iç dengelerinde ve istatistiki verilerinde bozulma meydana gelmemekte, bozulan ekonomik mikro

²² Wikipedia Dolarizasyon, Erişim Tarihi 19 Eylül 2014< <http://tr.wikipedia.org/wiki/Dolarizasyon>>

²³ Wikipedia Dolarizasyon, Erişim Tarihi 19 Eylül 2014< <http://tr.wikipedia.org/wiki/Dolarizasyon>>

dengelerin ülkelerin dış ekonomilerini ve makro kalkınma planlarını da etkilemektedir.

2.3.2.1. İthalat, İhracat ve Ödemeler Dengesi

Kayıt dışı ticari faaliyetler vergi, harç vb. devlet gelirlerinin azalmasına sebep olmakla birlikte olumlu bazı yönleri de bulunmaktadır. Bunlardan bir tanesi ürün maliyetlerine vergi vb. maliyetler dâhil olmadığı için ürün fiyatlarının ucuzlamasıdır. Bu durum iç piyasada gelir seviyesi düşük bireylerin ihtiyaçlarını daha düşük harcama karşılmasını sağlamaktadır.

Düşük maliyetli üretimin dış piyasa işlemlerinde de ihracat rakamlarının artmasına etkisi vardır. Düşük maliyetli ürünler yurt dışı piyasalarındaki mallarla rekabete girebilecek olup bu durum ülkeye döviz girişini arttırmaktadır. İhracatı artması cari açığın azalmasında önemli etkenler arasında yer almaktadır.

Ülkemizde yaşanan önemli sıkıntılardan bir tanesi de paranın değer kazanmasıdır. İhracatın artışı ve döviz girişi ile ülkede döviz miktarı bollaşmakta, Türk lirasının dövize karşı değeri artmaktadır. Bu durum ülke için olumlu bir gelişme gibi görünse de, Türk lirasının değerinin artması ihracat rakamlarını düşürmektedir. İhracatın düşmesi üretimin azalması ve personel istihdamının azalmasını beraberinde getirmektedir.

“Ayrıca, ihracatı da kayıt dışı işlemler olumsuz etkileyip, ihracat sırasında aksatılan veya yapılmayan işlemler, kayıt dışı altında kalıp mükelleflerin daha az ihracat bedelleri gösterip gelir vergisine yanlış yansımalara neden olur. Ayrıca ihracattan doğacak olan ücretlendirme de harç ve vergilerinde doğru saptanmayıp, bu gelirlerin ekonomiye resmi olarak yansımaya neden olur. Sahte belge kullanımı buna örnek verilir. Çünkü üretici veya işletmeci,

ihraç edilecek eşyaların ihracatçının menfaatine geldiği durumlarda sahte veya eksik belge düzenlenerek kayıt altına alınmasını engellemektedir. ²⁴”

2.3.2.2. Döviz, Menkul Kıymet ve Gayrimenkul Piyasasında İstikrarsızlık

Kayıt dışı ekonomi özellikle kara para aklama faaliyetler sonucu elde edilen gelirler reel yatırımcı gibi getiri oranı yüksek olan yerlere değil de, denetimin ve düzenlemelerin zayıf olduğu yerlere doğru yönelmektedir. “*Bu yönelmeler daha çok kara para aklamanın en kolay olduğu yer olan gayrimenkul piyasaları ve menkul sermaye piyasalarına görülür*”²⁵. Yaşanan bu durum piyasalarda fiyat dalgalanmalarına yol açabilmektedir. Kayıtlı ekonomiyi en çok etki veren unsurlar arasında da yer alır.

“Döviz piyasası açısından bakacak olursak, döviz alım ve satımlarında belge kesmemekle, ticari defterlerine kayıta bulunmamakla büyük vergi kayıpları oluşmaktadır. Ayrıca, aynı faaliyeti sürdüren ancak her türlü denetime açık bankalar karşısında haksız rekabete yol açmaktadırlar. Bu kuruluşlara döviz büfeleri denir. 1980’ler den beri varlığını sürdürmektedir”²⁶.

Diğer bir yandan, gayrimenkul sahipleri, güçlü oldukları durumlarda, mukavelesi olmadan kiralama yaparak önemli ölçüde vergi kaybına neden olurlar. Gayrimenkul alım satımlarında gerçek değerlerin gösterilmemesi, önemli vergi kaybı doğurmaktadır. Gayrimenkul fiyatlarında herhangi bir dalgalanma gayrimenkul sahiplerinin beklentilerini etkileyerek ve gerçekleri yansıtmayan şişirilmiş fiyatların oluşmasını sağlayacaktır.

²⁴ Mehmet Melemen, Hayali İhracat & Dış Ticaret İşlemlerinde Usulsüz İşlemler, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2003, s.43

²⁵ Vuslat Us, Kayıt dışı Ekonomi Tahmini Yöntem Önerisi: Türkiye Örneği, Tartışma Metni, Türkiye Ekonomi Kurumu,2004, s.4

²⁶ Arif Şimşek, Vergi Dünyası Dergisi, Ağustos 1994, sayı 156

Menkul kıymet piyasalarına yönelecek olan para girişleri özellikle hisse senetlerinin işlem gördüğü borsalarda suni bir olumlu hava yaşanmasına ve hisse senetlerinin olması gerekenden daha yüksek fiyatlara çıkmasına neden olacaktır.

2.3.2.3. Ekonomi Politikalarında Meydana Gelen Sapmalar

Devlet yatırımlar ve özel yatırımların toplamı bir ülkenin sahip olduğu potansiyel yatırım gücünü gösterir. Bu yatırım gücünü etkili şekilde kullanan ülkeler kaynaklarını arttırarak büyümelerini devam ettirirler. Bu bağlamda önemli görev devlet sorumluluğunda olup, bütçe planları önem arz etmektedir. Gelir ve gider kalemlerinin doğru şekilde planlanması ve bütçe planlarının istikrarlı bir şekilde izlenebilmesi istikrarlı bir ekonominin göstergeleri arasındadır.

Bütçe planlarının ve büyüme hedeflerinin aksamasının sebeplerinden birisi kayıt dışı ekonomik faaliyetlerinin makro planları etkileyecek büyüklüklere ulaşması sebebiyle gerçekleşmesidir. Kontrol edilmeyen ekonomik faktörler piyasa dengelerinin ve rekabetin bozulmasına sebep vermekte bu durumlar da özel sektör girişimlerini ve dış sermaye sahiplerinin yatırım planlarının değişmesine sebep olmaktadır. Ülke kaynaklarının ve özel sektörün yetersiz sermaye yapısına sahip olduğu az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin hızlı şekilde büyüebilmeleri için en önemli fırsatlardan birisi dış yatırımlardır. Uluslararası yatırım yapan sermaye şirketlerinin ise birinci önceliği kar etmek değil, yatırdığı sermayesini ülkeden tekrar çıkarabilecek olmasıdır. Ülkelerin yasal prosedürleri işletmenin uluslararası büyüklüğünden bağımsız olarak ülkeden ülkeye değişmektedir. Yerli yatırımcının korunması ve ülkenin hızlı para giriş çıkışı ile suni finansal krizlerden korunması için hükümetler sermaye giriş çıkışlarına yasal sınırlamalar koymaktadır.

Ülkemizin jeopolitik konumu, uluslararası pazarlara yakınlığı, Asya ve Avrupa kıtaları arasındaki ticari bir köprü niteliğinde olması ekonomik alanda birçok avantaj sunmaktadır. Fakat geçmişte yaşanan sık ekonomik krizler ve yüksek enflasyon oranları ülke ekonomisine olan yatırımcının güvenin sarsmaktadır. Kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin en alt seviyelere indirilmesi ülke ekonomisinin istikrarı ve bütçe planlarının beklenen sonuca en yakın şekilde gerçekleşmesi için önem arz etmektedir.

2.3.2.4. Kayıt Dışı Ekonomi Verilerinin Avrupa Birliğine Giriş Sürecine Etkisi

Gelişmekte olan Türkiye ekonomisinde ihracat kalemlerinin en büyük bölümü Avrupa Birliği bölgesine yapılan ihracatlardan oluşmaktadır. Avrupa'ya oranla işçilik saat ücretlerinin daha düşük olması maliyet avantajı sağlamakta olup, Avrupa piyasalarında Türkiye'de üretilen ürünlere olan talebi arttırmaktadır.

Avrupa birliği bölgesine önemli miktarda ürün ihracatı olmasına rağmen Avrupa Birliği adayı olarak Türkiye'nin birliğe girmesine siyasi ve ekonomik nedenler ile birlik üyesi ülkeler olumlu bakmamaktadır. Bu durumun ekonomik sebeplerinden bir tanesi de kayıt dışı faaliyet oranlarının yüksekliğidir. Avrupa'nın oluşturmuş olduğu alt yapı ve sistematik düzenin, nüfusu yoğun ve kayıt dışı oranları yüksek bir ülkenin dolaşıma dâhil olması ile ciddi sıkıntılara sebep olacağı muhtemeldir.

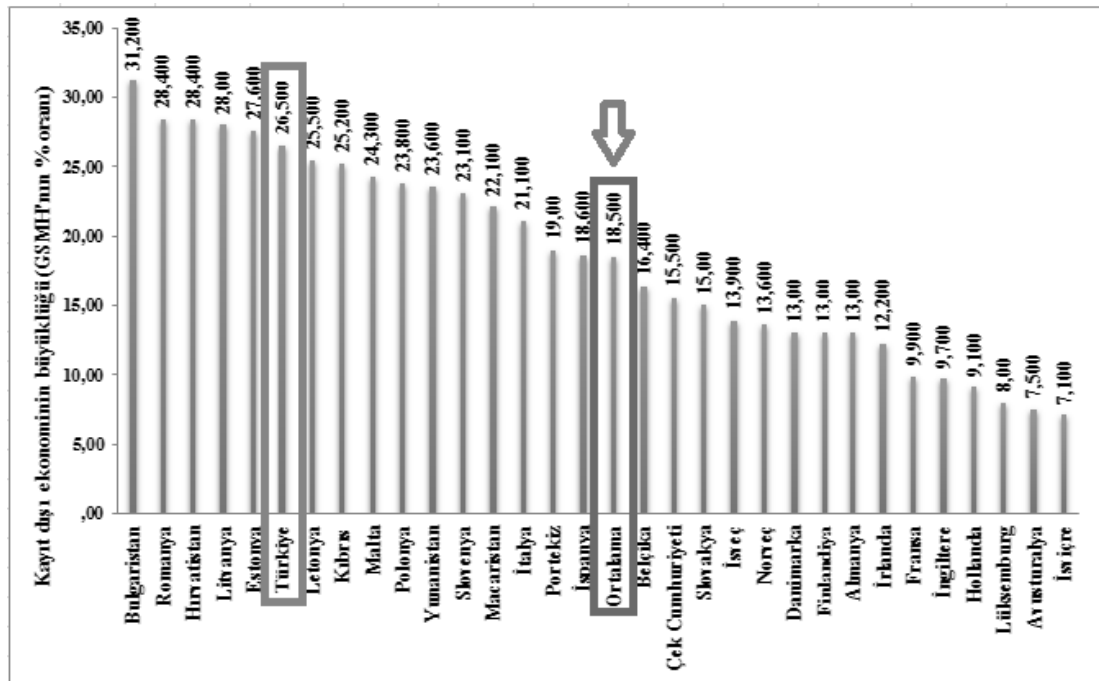
Avrupa Birliği'ne dahil olunması halinde gümrük vergilerinin de ortadan kalkması ile birlikte Türk ürünlerinin Avrupa pazarında damping etkisi yapması, ve ülke ekonomilerine zarar vermesi söz konusudur. Ülkemizin komşuları ile gümrük ve siyasi sebeplerle ticaret yapmaması ekonomisinin gelişmesinde çok önemli bir engeldir.

3.TÜRKİYE'DE VE DÜNYADA KAYIT DIŞI EKONOMİ ANALİZİ

3.1.Türkiye’de ki Kayıt Dışı Ekonomiye İlişkin Bilgiler

Türkiye’de ki kayıt dışı ekonomi verileri birçok Avrupa ülkesinden daha yüksek seviyede izlenmektedir. Net olarak bu verileri bilmek mümkün olmasa da ekonomik tahminlerde ve fiili durum göz önüne alındığında kayıt dışı ekonomik faaliyetler yüksek oranlarda ülkemizde devam ettiği gözlenmektedir.

Tablo 3.1 31 Avrupa ülkesinin 2013 Kayıt dışı ekonomi Verileri(GSMH'nın % oranı)



Kaynak: Anasayfa. Erişim Tarihi 18 Eylül 2014

<http://www.econ.jku.at/members/schneider/files/publications/2013/shadeceurope31_jan2013.pdf>

Tablo 3.1. de yer alan verilerde Türkiye'nin bir çok Avrupa ülkesinden ve Avrupa ortalamasından yüksek oranda kayıt dışı ekonomik faaliyetlerinin bulunduğunu görmek mümkündür.

Tablo 3.2. Avrupa Birliği Üyesi Olmayan 4 Ülkenin 2003 - 2013 Yılları Kayıt Dışı Rakamları (% Gayri Safi Milli Hâsıla)

ÜLKE / YIL	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
HIRVATİSTAN	32.3	32.3	31.5	31.2	30.4	29.6	30.1	29.8	29.5	29	28.4
NORVEÇ	18.6	18.2	17.6	16.1	15.4	14.7	15.3	15.1	14.8	14.2	13.6
İSVİÇRE	9.5	9.4	9	8.5	8.2	7.9	8.3	8.1	7.8	7.6	7.1
TÜRKİYE	32.2	31.5	30.7	30.4	29.1	28.4	28.9	28.3	27.7	27.2	26.5
4 Avrupa Birliği Üyesi Olmayan Ülke Ortalaması	23.2	22.9	22.2	21.6	20.8	20.2	20.7	20.3	19.9	19.5	18.9
31 Avrupa Ülkesinin Ortalaması	22.4	22.1	21.6	20.9	20.1	19.4	19.9	19.7	19.3	19	18.5

Kaynak: SCHNEIDER Friedrich. Size and Development of the Shadow Economy of 31 European and 5 other OECD Countries from 2003 to 2013. Erişim Tarihi 19 Eylül 2014<http://www.econ.jku.at/members/schneider/files/publications/2013/shadeceurope31_jan2013.pdf>

Tablo 3.2. de Türkiye'de kayıt dışı ekonomi rakamlarının yıllara göre düşüş sergilediği görülmekle birlikte gelişmiş Avrupa ülkelerine oranla geride olduğu ve ortalama olarak da ciddi bir farkın olduğunu görmek mümkündür.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nda vergilendirmede adaletin sağlanmasına yönelik ilkeler mevcut olup adalet ilkesinin açıkça yer aldığı anayasalardan biridir. Verginin yasallığı ve genelliği ilkesiyle birlikte 73. Madde de düzenlenmiştir. *“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir”*²⁷. Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nda da verginin yasallığı ilkesi, genel eşitlik ilkesi ve sosyal devlet ilkesi kabul edilmiştir.

²⁷ Türkiye Cumhuriyeti Anayasası Madde 73(1982).Erişim Tarihi 15 Eylül 2014<<http://www.anayasa.gen.tr/1982ay.htm>>

Türkiye, anayasasında vergi adaletine ilişkin temel maddeler yer almasına rağmen ülkemizdeki vergi kanunlarının gerektiği gibi uygulanmaması, vergi denetimlerin ekonomik ve siyasi nedenlerle sıkı tutulmaması sebebiyle vergi adaleti sağlanamamaktadır. Kayıt dışı rakamlarının en iyi şartlarda %30-%40 olarak beklenmesi de bu adaletsizliğin en net göstergesidir.

3.2.Gelişmiş Ülkelerdeki Kayıt Dışı Ekonomi Üzerine Analiz

Kayıt dışı ekonomi verileri dünyadaki tüm ekonomiler açısından önem arz etmektedir. Özellikle yatırımcıların ve kredi derecelendirme kurumlarının yoğun olarak üzerinde çalıştıkları bu rakamlar ülkelerin gelişmişlik seviyelerinin bir göstergesidir. Aynı zamanda bu rakamlarda ki değişiklikler ülke ekonomilerinin içinde bulunduğu durumda göstergesi niteliğindedir. Örneğin gelişmiş bir ülke için kayıt dışı ekonomi verilerindeki %1’lik değişiklik ekonomik anlamda bir kriz göstergesi iken, gelişmemiş bir ülkenin ekonomisindeki %10’luk değişim ciddi bir anlam ifade etmemektedir.

3.2.1. ABD’de Kayıt Dışı Ekonomi

Tablo 3.3. Diğer OECD Ülkelerinin 2003 - 2013 Yılları Kayıt Dışı Rakamları (% Gayri Safi Milli Hâsıla)

ÜLKE / YIL	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
AVUSTURALYA	13,7	13,2	12,6	11,4	11,7	10,6	10,9	10,3	10,1	9,8	9,4
KANADA	15,3	15,1	14,3	13,2	12,6	12	12,6	12,2	11,9	11,5	10,8
JAPONYA	11	10,7	10,3	9,4	9	8,8	9,5	9,2	9	8,8	8,1
YENİ ZELANDA	12,3	12,2	11,7	10,4	9,8	9,4	9,9	9,6	9,3	8,8	8
AMERİKA BİRLEŞİK DEVLETLERİ	8,5	8,4	8,2	7,5	7,2	7	7,6	7,2	7	7	6,6
Ortalama	12,16	11,92	11,42	10,38	10,06	9,56	10,1	9,7	9,46	9,18	8,6

Kaynak: Friedrich Schneider, “Size and Development of the Shadow Economy of 31 European and 5 other OECD Countries from 2003 to 2013”. Erişim Tarihi 19 Eylül 2014<http://www.econ.jku.at/members/schneider/files/publications/2013/shadeceurope31_jan2013.pdf>

Dünya ekonomisine yön veren ekonomilerden biri olan Amerika Birleşik Devletleri ekonomisi için de kayıt dışı ekonomi rakamları önem arz etmektedir. Kayıt dışı ekonomi üzerine yapılan akademik çalışmalardan ilki de ABD’de gerçekleşmiştir. “*Kayıtdışı ekonomi ile ilgili çalışmalar 1970’li yıllarda yoğunluk kazanmasına karşın, bu konu ile ilgili ilk çalışma, Amerika Birleşik Devletleri’nin 2. Dünya Savaşı yıllarındaki beyan edilmeyen gelirleri parasal yöntemlerle tahmin etmeye çalışmış olan Cagan tarafından yapılmıştır. Gutmann, 1977 yılında aynı metodu ABD ekonomisine uygulayarak bu ülkede kayıtdışı ekonominin boyutlarını tahmin etmeye çalışmıştır. Bu yıldan itibaren çeşitli ülkelerde kayıtdışı ekonomi konusunda çeşitli araştırma ve incelemeler yapılmıştır*²⁸”. Ülkemizde kayıt dışı ekonomi üzerine çalışmalar 1980’lerde başlamıştır. Ekonominin gelişimi açısından önem arz eden bir veri olduğu ve net olarak hesaplanamadığı için bu konu üzerine akademik çalışmalar önemini korumaktadır.

Ülkemizde olduğu gibi ABD’de vergi sisteminde de beyan esas kabul edilmektedir. Öncelikli olarak ilk kayıt dışı ekonomiye sebep olan işlemlerde beyan edilmeyen gelirlerden oluşmaktadır. Bu gelirlerin sadece ABD sınırları içerisinde yapılan işlemlerden değil dünya çapında ki sermaye yatırımlarından dolayı da kaynaklanmaktadır. Dünya’nın lider birçok markasını barındıran ve uluslararası büyük ihracatları gerçekleştiren Amerikan vatandaşı sermaye sahiplerinin uluslararası takibi için de Amerika Birleşik Devletleri Vergi Servisi (İnternal Revenue Service-IRS) çalışmalar yürütmektedir. Bu kapsamda 2010 yılında imzalanan Yabancı Hesaplar Uyum Yasası (Foreign Account Tax Compliance Act-FATCA)²⁹ anlaşması dünyanın 70 ülkesinde Amerikan vatandaşlarının gelirlerinin takibi amacıyla finansal kurumların ve ülkelerin işbirliği öngörmüştür.

ABD eyalet sistemi ile yönetilen federal bir devlet olması sebebiyle eyaletler arasında vergi uygulamalarında da yasal farklılıklar meydana gelmektedir. Bu kapsamda eyaletler vergi ve sigorta prim oranlarını belirlemede bağımsız hareket edebilmektedirler. Örneğin bir eyalet için vergiden istisna olan işlem diğer eyalet yasalarına göre istisna kapsamında değerlendirilmektedir.

²⁸ Ekonomizm Anasayfa, Erişim Tarihi 15 Eylül 2014.< <http://www.ekonomizm.com/2014/05/kaytds-ekonomi-ve-turkiye-yansmalar.html>>

²⁹ FATCA Wikipedia, Erişim Tarihi 15 Eylül 2014.< http://en.wikipedia.org/wiki/Foreign_Account_Tax_Compliance_Act>

Kayıt dışı istihdamı engellemek amacıyla Amerikan Sosyal Güvenlik Kurumu(Social Security Administration-SSA) çalışanlara ülkemizde uygulanan kimlik numarası gibi Sosyal Güvenlik Numarası(Social Security Number-SSN³⁰) vermekte ve işletmelerin sosyal güvenlik kartı bulunmayan bireyleri çalıştırması halinde cezai yaptırımlar uygulamaktadır.

Amerikan ekonomisini canlı tutmak ve maliyet avantajı sağlayabilmek amacıyla ucuz işçi istihdamı amaçlayan kültürel değişim programları da Amerikan Hükümeti tarafından uygulanmaktadır. Halen devam eden Work and Travel programları da bunlardan biridir. Üniversite öğrencilerini kapsayan program çerçevesinde öğrenciler yabancı dillerini geliştirmek ve gelir elde etmek amacıyla programa dahil olmaktadır. Bu program sayesinde Amerikan vatandaşlarının çalışmak istemediği vasıfsız ve geliri düşük işler programa dahil olan öğrencilere yaptırılmaktadır. Bu işlemler hem kayıt altında gerçekleşmekte ve kayıt dışı ekonomiyi engellemek için önem arz etmekte hem de Amerikalı işletmeciler için düşük maliyetli işçi istihdamı sağlamaktadır.

3.2.2. Kanada’da Kayıt Dışı Ekonomi

Dünya’nın gelişmiş ve halen gelişmekte olan ekonomilerinden biriside Kanada ekonomisidir. “*Kanada, G-8 üyesi ve dünyanın en büyük 11. ekonomisidir. Kanada ayrıca, fikir babası da olduğu G-20’nin üyesidir*³¹”.

Kanada ekonomisinde kayıt dışı ekonomi oranlarının artmasını vergi oranlarındaki artış takip etmiş olup, kayıt altındaki mükellefler daha ağır vergi yükü altında kalmışlardır. Bu durum kayıt altında faaliyet gösteren işletmelerinde kayıt dışı işlemler yapmasına sebep vermiştir. Bu etki Laffer eğrisi üzerinde ki optimal noktanın aşılması sonucu toplam vergi gelirlerinin azalmasının sebepleri arasındadır.

³⁰ Sosyal Güvenlik Wikipedia, Erişim Tarihi 10 Agustus 2014 <
http://en.wikipedia.org/wiki/Social_security>

³¹ T.C.Dış İşleri Bakanlığı Kanada’nın Ekonomisi, Erişim Tarihi 10 Ekim 2014<
<http://www.mfa.gov.tr/kanada-ekonomisi.tr.mfa> >

Kanada Anayasası'nda vergilemede adaletin sağlanmasına yönelik özel bir ilke bulunmamakla birlikte genel eşitlik ilkesi temel vergileme ilkesi olarak yer almıştır.

“Kanada’da da kayıt dışı ekonomik faaliyetler, ekonomi üzerinde dengesizliklere yol açmakta ve tartışmalara sebep olmaktadır. Kanada Gelir İdaresi kayıt dışı ekonominin önlenmesi için en önemli konunun adil ve eşit bir vergi sistemi olduğunu belirtmektedir.”³²

“İmalat, madencilik ve hizmet sektörlerindeki büyüme Kanada ekonomisinin lokomotifini olmuş; kereste ve petrol ön plana çıkmış; Kanada net enerji ihracatçısı bir ülke konumuna gelmiştir. Kanada, dünyanın belli başlı buğday ve kanola tedarikçileri arasındadır. Dünyanın en büyük çinko ve uranyum üreticisidir. Ayrıca, petrol ve doğal gaz rezervleri bakımından dünyada ilk sıralarda yer almaktadır. 2012 yılı itibariyle 1,82 trilyon Dolara ulaşan GSMH’si ve kişi başına düşen yıllık yaklaşık 43 bin ABD Doları gelir seviyesiyle, dünyanın en müreffeh ülkeleri arasındadır.”³³

Kanada’da gelir adaletini sağlamak ve adil bir vergi sistemi oluşturmak için Kanada ekonomisinin kayıt dışı rakamları iktisatçılar tarafından analiz edilmiştir. *“Mirus ve Smith(1994) 1976 yılı için yaptıkları araştırmada kayıt dışı ekonomi oranı %5 ile %7 arasında bulmuşlardır. 1990 yılı için de Spiro(1993), ilgili oranı %15 olarak bulmuştur. Mirus ve Smith'in 1997 yılındaki çalışmasında Kanada için oran %15 olarak bulunmuştur”³⁴.*

3.2.3. İngiltere’de Kayıt Dışı Ekonomi

İngiltere Dünya’nın gelişmiş 10 ülkesi arasında yer almakta ve gelişmiş bir vergi sistemi bulunmaktadır. Uzun yıllar ekonomik istikrara sahip olması ve Avrupa Birliğinin sunduğu imkânlar güçlü bir ekonomiye sahip olmasının nedenleri

³² H. Üzeltürk (2004), “Gölgelerin Efendisi: Gölge Ekonomi Bazı Ülkelerden Örnekler”, XIX. Türkiye Maliye Sempozyumu Bildiri Kitabı:351–372

³³ T.C.Dış İşleri Bakanlığı Kanada’nın Ekonomisi, Erişim Tarihi 10 Ekim 2014<
<http://www.mfa.gov.tr/kanada-ekonomisi.tr.mfa> >

³⁴ Ekodialog Anasayfa, Erişim Tarihi 15 Haziran 2014<
<http://www.ekodialog.com/konular/kayitdisiekonomi.html> >

arasındadır. Avrupa Birliği ülkeleri arasında ki sınır anlaşmaları birlik üyeleri arasında ticaretin ve ekonominin gelişmesini sağlamakta, ithal ürünlere karşı gümrük vergileri ile de birlik üyesi ülkeler korunmaktadır.

Yatırımcıların ilgisinin azaldığı ülke yakın tarih de olumsuz finansal sinyaller vermektedir. “2008 ekonomik krizinin ardından bankalara sağlanan kurtarma paketleri bütçe açığını G20 ülkeleri arasında en yüksek seviyeye çıkarmıştır. Mayıs 2010’da iktidarı devralan koalisyon hükümetinin birinci önceliği bütçe açığının kapatılmasıdır³⁵”.

“İngiliz vergi mükelleflerinin gerek vergi bilinci kavramından ne anlaması gerektiğini bilmesi, gerekse vergi ödemelerinin idari yapıdaki esnekliklerle kolaylaştırılmış olması önemlidir. Ancak son dönemlerde vergiye, özellikle baş vergisi olarak bilinen poll tax’e karşı aşırı bir tepki oluşmuştur³⁶.”

Tablo 3.5. incelendiğinde, İngiltere’nin kayıt dışılığı yıllara göre olumlu düşüş seyretmektedir. Bunda GSMH’nin da artışı önem arz etmekte olup, kayıt dışı ekonomi payı azalıp toplamda bir düşüş sağlanmaktadır. Diğer Avrupa ülkelerine kıyaslandığında İngiltere’nin kayıt dışılıkta daha istikrarlı düşüşü ön plana çıkmaktadır.

3.2.4. Fransa’da Kayıt Dışı Ekonomi

Fransa, “Dünya sıralamasında 6. sırada bulunan nominal gayrisafi yurtiçi hasılası ve 8. sırada yer alan satın alma gücü paritesi ile ileri bir ekonomiye sahiptir ve gelişmiş ülkeler sınıfında yer almaktadır³⁷”. Kayıt dışı ekonomide Avrupa ülkeleri arasında ortalama bir değerde olup, kayıt dışı istihdam ve diğer faaliyetlerdeki mücadelesini disiplinli bir şekilde korumaya çalışmaktadır.

³⁵ T.C.Dış İşleri Bakanlığı İngiltere Ekonomisi, Erişim Tarihi 10 Ekim 2014< <http://www.mfa.gov.tr/iletisim.tr.mfa>>

³⁶ Anasayfa, Erişim Tarihi 12 Eylül 2014< <http://www.smh.com.au/business/black-economy-a-drain-on-tax-take-20120415-1x1ng.html>>

³⁷ Fransa Wikipedia, Erişim Tarihi 15 Haziran 2014< <http://tr.wikipedia.org/wiki/Fransa> >

Avrupa bölgesindeki genel durgunluğun etkisiyle ülke ekonomisi durağan bir seyir izlemektedir. “İşsizlik oranı %10 seviyesindedir. Bu durum, Avrupa genelinde hakim olan kriz ortamı ve genel tasarruf politikaları ile açıklansa da Fransa açısından yapısal problemler de ekonominin içinde bulunduğu durgunlukta önemli rol oynamaktadır. Kamu ve bütçe açıkları öncelikli konular arasında yer almaktadır³⁸”.

Fransa, kayıt dışı ekonominin tüm yönlerinden sorumlu olan tek bir kuruluş oluşturmuştur: “DNLF(Délégation Nationale à la lutte contre la fraude) dolandırıcılığa karşı her türlü önlemi (vergiler, sosyal güvenlik dolandırıcılığı veya yasa dışı istihdam olsun) koordine eder. DNLF aynı zamanda sürece dahil olan ilgili kuruluşlar arasında bilgi ve veri alışverişini geliştirmeyi amaçlar. Kurum, yasa dışı göçmenlere ilişkin işlemleri yürüten DILTI'yi (Délégation interministérielle à la lutte contre le travail illegal) bünyesinde bulundurmaktadır. Fransız hukukuna göre, yerel idareler, sendikalar ve işveren dernekleri de kayıt dışı çalışmayla mücadele alanında kilit bir rol oynamaktadır. Her birim, idari ve sosyal ortakların güçlerini birleştirmek üzere bir araya geldiği birim düzeyinde komisyonlar oluşturmuştur³⁹”.

Gelişmiş ülkelerde olduğu gibi Fransa içinde kayıt dışı faaliyette bulunmak yasak olup, kayıt dışı ticari faaliyet ve işçi istihdamı tespit edilmesi halinde ağır para ve hapis cezaları öngörülmektedir.

3.2.5. Almanya’da Kayıt Dışı Ekonomi

Almanya Avrupa’da birinci Dünya’da üçüncü en büyük ekonomisine sahip ülke konumundadır. “Ülke, Avro para birimini kullanmaktadır ve para politikaları Frankfurt am Main'da bulunan Avrupa Merkez Bankası'na bağlıdır. Ülke, dünyanın en büyük ihracatçısı konumundadır ve 2007 yılında ihracattaki artış %9 olmuştur.

³⁸ T.C.Dış İşleri Bakanlığı Fransa’nın Ekonomisi, Erişim Tarihi 18 Haziran 2014<
<http://www.mfa.gov.tr/fransa-ekonomisi.tr.mfa> >

³⁹ SGK Yayınlar, Erişim Tarihi 18 Eylül 2014<
http://www.sgk.gov.tr/yayinlar/kayitli_istihdam_tesvik_ab_uygulamalari.pdf >

Alman ekonomisinde ana rolü yüksek ihracat gücü oynamaktadır⁴⁰”. Özellikle sanayi sektöründe Dünya’nın lider markalarını barındıran ülke, uluslararası ihracat rakamlarını sahip olduğu bu markalar sayesinde sağlamaktadır.

“Almanya 2009 yılında İkinci Dünya Savaşı’ndan bu yana kaydedilen en büyük ekonomik daralmayı (% - 4,7) yaşamıştı. 2010 yılında ise, Avro bölgesi ülkelerinin büyük bölümü ekonomik krizin olumsuz etkilerini hissetmeye devam ederken, Almanya güçlü bir ekonomik performans sergilemiş ve Alman ekonomisi 2010 yılında yaklaşık yüzde 3,6 büyümüştür. 2010 yılı GSMH’si takriben 2,5 trilyon Avro civarındadır. 2010 yılında enflasyon oranı yaklaşık yüzde 1,8 olarak gerçekleşmiş, Almanya 2011 yılındaki Avro krizine karşı ekonomik tedbirler paketini uygulamaya koşmuştur⁴¹”.

Tablo 3.4. dikkate alındığında Almanya’nın GSMH’si Avrupa ülkeleri arasında açık bir fark ortaya koymaktadır. Buna istinaden kayıt dışı ekonomi oranında bu farkı yine ortaya koymaktadır. Gelişmiş Avrupa ülkelerine kıyasla, örneğin İngiltere, Fransa ve Avusturya gibi ülkelere nispeten Almanya’da kayıt dışı oranı yüksektir. *“Tübingen Uygulamalı Ekonomi Araştırmaları Enstitüsü ve Linz Üniversitesi'nin tahminlerine göre kayıt dışı ekonomi 2014 yılında Almanya'nın Gayri Safi Yurtiçi Hâsılası'nın yüzde 12,2'sini oluşturacak. Almanya, Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı'na (OECD) üye 20'den fazla ülkenin incelendiği araştırmada kayıt dışı ekonomi konusunda orta seviyelerde bulunuyor⁴²”.*

⁴⁰ Wikipedia Almanya Ekonomisi, Erişim Tarihi 22 Eylül 2014<
http://tr.wikipedia.org/wiki/Almanya_ekonomisi>

⁴¹ T.C.Dış İşleri Bakanlığı Almanya’nın Ekonomisi, Erişim Tarihi 18 Haziran 2014<
<http://www.mfa.gov.tr/almanya-ekonomisi.tr.mfa>>

⁴² Deutsche Welle Almanya'ya Kayıt Dışı Ekonomi Uyarısı, Erişim Tarihi 24 Eylül 2014<
<http://www.dw.de/almanya-kay%C4%B1t-d%C4%B1-C5%9F%C4%B1-ekonomi-uyar%C4%B1s%C4%B1/a-17410653>>

Tablo 3.4. Almanya Cinsiyet Farkı

Almanya Temel Demografik Ve Ekonomik Göstregeler	
Toplam Nüfus (Milyon)	81,80
Nüfus Artışı (%) ⁰	0,03
Ölüm Oranı (Kadın Başına Doğum)	1,14
Toplam Nüfus Cinsiyet Oranı (% Erkek/Kadın)	0,96
Gsmh (Dolar Bazında)	2.141,76
Kişi Başına Düşen Gsmh (2005 Yılındaki Sabit Uluslararası Dolar Bazında)	34,573
Çalışmayan Yetişkin Kadın Oranı (% Toplan Çalışan Sayısı Üzerinden)	6
Çalışmayan Yetişkin Erkek Oranı (% Toplan Çalışan Sayısı Üzerinden)	6
Yarı Zamanlı Çalışan Yetişkin Kadın Oranı (% Toplan Çalışan Sayısı Üzerinden)	38
Yarı Zamanlı Çalışan Yetişkin Erkek Oranı (% Toplan Çalışan Sayısı Üzerinden)	9
Tarım Dışı Sektörlerde Çalışan Kadın Oranı (%)	48
Kayıt Dışı Kadın İstihdam (% Tarım Harici Sektörler)	-
Kayıt Dışı Erkek İstihdam (% Tarım Harici Sektörler)	-
Finansal Bir Kurumda Hesabı Olan Kadın Oranı (%)	99
Finansal Bir Kurumda Hesabı Olan Erkek Oranı (%)	98
Liderlik Alanında Yükselen Kadın Yeteneği (%)	5
Genel Müdürü Kadın Olan Firmalar (%)	-
Genel Kurullarda Yer Alan Kadın Oranı (%)	3
Katılım Üyeliğindeki Kadın Oranı (%)	20
2013 YILI CİNSİYET EŞİTSİZLİĞİ SKORU (0: Eşitsizlik 1:Eşitlik)	0,758
2013 YILI 136 ÜLKE İÇERİSİNDEKİ SEVİYESİ	14

Kaynak: Anasayfa. Erişim Tarihi 14 Eylül

2014.<<http://www3.weforum.org/docs/GGGR13/Germany.pdf>>

Almanya’da kayıt dışı oranının yüksek oluşunun en önemli faktörleri arasında başta kayıt dışı istihdam gelir. Bununla mücadele için 2004 yılında Kayıt Dışı İstihdam Vergi Uygulama Birimi (FKS - Finanzkontrolle Schwarzarbeit) faaliyete başlamıştır. FKS’ nin kuruluş amacı, vergi ve sosyal güvenlik primi ödeyenlerin, sosyal güvenlik kurumlarının ve federal bütçenin yükünü hafifletmek ve kayıt dışı çalışmayı azaltmaktır. “*Federal Sayıştay (BRH - Bundesrechnungshof) tarafından yapılan bir analiz, kayıt dışı çalışmayla daha etkili bir biçimde mücadele edilebilmesi için FKS faaliyetlerinin ciddi oranda iyileştirilmesi gerektiğini göstermiştir. FKS ve sorumlu Bakanlık, analizden faydalanarak, FKS’nin yapısı ve üstlendiği faaliyetlere dönük olarak çeşitli değişiklikleri hayata geçirmiştir*”⁴³.

⁴³ Sandra Vogel, “Tax Enforcement Unit for Undeclared Work, Germany”; Eurofound, 2009, s. 38-40

3.2.6. İsveç'te Kayıt Dışı Ekonomi

“Birinci ve İkinci Dünya Savaşlarının dışında kalan ve bu dönemde ulusal kaynaklarını endüstri, eğitim, bilim ve araştırmaya ayıran İsveç, ekonomik açıdan dünyanın en gelişmiş ülkeleri arasında yer almaktadır⁴⁴”. İsveç Avrupa’da ve Dünya’da refahın en yüksek olduğu ülkeler arasında yer almaktadır. İsveç vatandaşlarına sunulan sosyal haklar, işsizlik sigortası ödemeleri, gelir dağılımı adaletsizliğini önleyici önlemlerle birlikte sosyal devletler statüsünde bir rol model konumundadır. Bu refahın ve sunulan sosyal hizmetlerin devlet tarafından finansmanı da yüksek vergi oranları ile gerçekleşmektedir. Bu durum gelir dağılımı adaletini sağlamak açısından en önemli etken olmasına rağmen özellikle dolaysız vergilerin yüksek oluşu kayıt dışı ekonomik faaliyetlere yönelimi arttırmaktadır.

“OECD ülkeleri arasında vergi yükü ve sosyal sigorta primi en yüksek ülke İsveç tir. Bu durum kayıt dışı ekonominin GSYH’nın %5 ile %19 arasında değişmesine sebep vermektedir⁴⁵.”

Dünya’nın önemli markalarını barındıran İsveç Baldık Denizi bölgesinde yatırımcıların merkez adresine gelmiş ülke konumundadır. Para birimi olarak kron’u kullanan ülke, Avro Bölgesine dahil olmadığı için Avrupa’daki ekonomik krizden ve bu durumun sebep olduğu finansal dalgalanmalardan Avrupa ülkelerine oranla daha az etkilenmiştir.

“Hizmet, sanayi ve ileri teknoloji sektörleri ağırlıklı İsveç ekonomisi, 2008 yılının son çeyreğinden itibaren küresel ekonomik krizden olumsuz yönde etkilenmeye başlamıştır. 2010 yılında dikkat çekici bir toparlanmaya sahne olan İsveç ekonomisi Avrupa’da (Türkiye’den sonra) % 5.5’lik bir büyüme ile en hızlı büyüyen ikinci, AB içinde ise birinci ekonomi olmuştur. İsveç ekonomisinin büyümesi, azalarak da olsa 2011 yılında devam etmiş (% 4), duraklayan/gerileyen

⁴⁴ T.C.Dış İşleri Bakanlığı İsveç Ekonomisi, Erişim Tarihi 18 Haziran 2014
<<http://www.mfa.gov.tr/isvec-ekonomisi.tr.mfa> >

⁴⁵ S.Thakur. M.Keen.B, Horvath.V, Cerra. (2007). Sweden's Welfare State Can the Bumblebee Keep Flying, 2003. International Monetary Fund, Erişim Tarihi 1 Mayıs 2014, Erişim adresi:
<<http://journal.dogus.edu.tr/index.php/duj/article/viewFile/67/216> >

AB ekonomilerinin aksine canlılığını muhafaza etmiştir. 2012 yılında ise büyüme oranı % 1,4 olmuştur⁴⁶”.

Tablo 3.5. Avrupa’da 2011-2013 yılları arası Kayıt dışı ekonomi

	2011			2012			2013		
	GSMH (milyon Avro)	KAYIT DIŞI EKONOMİ ORANI	KAYIT DIŞI EKONOMİ	GSMH (milyon Avro)	KAYIT DIŞI EKONOMİ ORANI	KAYIT DIŞI EKONOMİ	GSMH (milyon Avro)	KAYIT DIŞI EKONOMİ ORANI	KAYIT DIŞI EKONOMİ
Avusturya	300,712	7,9%	23,756	309,901	7,6%	23,552	319,074	7,50%	23,931
Belçika	369,836	17,1%	63,242	376,84	16,8%	63,309	385,201	16,39%	63,137
Bulgaristan	38,505	32,3%	12,437	39,668	31,9%	12,654	41,276	31,20%	12,878
Kıbrıs	17,979	26,0%	4,675	17,887	25,6%	4,579	17,536	25,20%	4,419
Çek Cumhuriyeti	156,217	16,4%	25,62	152,828	16,0%	24,452	154,394	15,50%	23,931
Danimarka	240,453	13,8%	33,182	244,064	13,4%	32,705	249,725	13,00%	32,464
Estonya	15,951	28,6%	4,562	16,998	28,2%	4,793	18,04	27,60%	4,979
Finlandiya	189,489	13,7%	25,96	194,469	13,3%	25,864	198,702	13,00%	25,831
Fransa	1,996,583	11,0%	219,624	2,029,877	10,8%	219,227	2,061,511	23,60%	204,09
Almanya	2,592,600	13,7%	355,186	2,643,900	13,3%	351,639	2,679,835	22,10%	350,719
Yunanistan	208,532	24,3%	50,673	193,749	24,0%	46,5	182,924	23,60%	43,17
Macaristan	99,819	22,8%	22,759	97,756	22,5%	21,995	102,763	20,15%	20,711
İrlanda	158,993	12,8%	20,351	163,595	12,7%	20,777	167,412	12,20%	20,424
İtalya	1,578,497	21,2%	334,641	1,565,916	21,6%	338,238	1,576,575	21,10%	332,657
Letonya	20,211	26,5%	5,356	22,258	26,1%	5,809	23,546	25,50%	6,004
Litvanya	30,807	29,0%	8,934	32,782	28,5%	9,343	34,722	28,00%	9,722
Lüksemburg	42,625	8,2%	3,495	44,219	8,2%	3,626	45,636	8,00%	3,651
Malta	6,556	25,8%	1,692	6,756	25,3%	1,709	7,038	24,30%	1,71
Hollanda	601,973	9,8%	58,993	600,638	9,5%	57,061	606,967	9,10%	55,234
Polonya	369,666	25,0%	92,416	381,361	24,4%	93,052	400,168	23,80%	95,24
Portekiz	171,065	19,4%	33,187	165,409	19,4%	32,089	163,796	19,00%	31,121
Romanya	131,327	29,6%	38,873	131,74	29,9%	39,336	139,357	28,40%	39,577
Slovenya	36,172	24,1%	8,717	35,466	23,6%	8,37	35,24	23,10%	8,14
İspanya	1,063,355	19,2%	204,164	1,048,491	19,2%	201,31	1,051,833	18,60%	195,641
Slovakya	69,108	16,0%	11,057	71,463	15,5%	11,077	73,994	15,00%	11,099
İsveç	387,596	14,7%	56,977	408,467	14,3%	58,411	422,635	13,90%	58,746
İngiltere	1,746,587	10,5%	183,392	1,901,001	10,1%	192,001	1,950,219	9,70%	189,171
Ara toplam		19,2%	1,903,922		19,2%	1,902,479		18,40%	1,870,435
Türkiye	555,1	27,7%	153,763	612,413	27,7%	153,763	667,431	26,50%	176,869
Hırvatistan	44,384	29,5%	13,093	43,904	29,5%	13,093	44,849	28,40%	12,737
Norveç	352,858	14,8%	52,223	390,009	14,8%	52,223	416,208	13,60%	56,604
İsviçre	476,054	7,8%	37,132	491,987	7,8%	37,132	507,405	7,10%	36,026
Toplam		19,3%	2,160,133		19,3%	2,160,133		18,50%	2,162,671

Kaynak: Schneider, Friedrich, The Shadow Economy in Europe, 2013, s.23

3.2.7. Avustralya’da Kayıt Dışı Ekonomi

Dünya’nın 13. büyük ekonomisine sahip olan ve istikrarlı bir büyüme sergileyen Avustralya, vatandaşlarına sunduğu yaşam standartları ile de OECD ülkeleri ortalamasının üstünde bir performans sergilemektedir.

⁴⁶ T.C.Dış İşleri Bakanlığı İsveç Ekonomisi. Erişim Tarihi 18 Haziran 2014
<<http://www.mfa.gov.tr/isvec-ekonomisi.tr.mfa>>

Avustralya’da kayıt dışı ekonomi yıllara göre azalış göstermekte fakat bu seviye diğer OECD ülkeleriyle kıyaslandığında ortalamanın üstünde yer almaktadır. Tablo 3.5.’te detaylı olarak sıralanmaktadır. “Ülkedeki kayıt dışılığın en temel nedenleri arasında; uyuşturucu ve kumar gibi yasadışı faaliyetler, kanun boşlukları ve vergilendirilmemiş işte çalışma ön sıralardadır⁴⁷”. Tablo 3.6. da gelişmiş altı ülkenin kayıt dışı ekonomi rakamlarının on yıllık değişimini görmek mümkündür. “Ülkede kara para ile mücadele eden kurum Avustralya İşlem Bildirim ve Analiz Merkezi(AUSTRAC) dir. Ülkemizde MASAK ile de karapara aklama ve terörizmin finansmanı ile ilgili finansal istihbarat işbirliği bulunmaktadır⁴⁸”.

AUSTRAC’ın kayıt dışı ekonomi ile mücadelesini ve aldığı sonuçları Tablo 3.6. de görmek mümkün olup, istikrarlı olarak kayıt dışı ekonomi rakamları azalmaktadır.

Tablo 3.6. 6 Ülkedeki Kayıt Dışı Ekonomi Rakamları ve Yıllık Ortalaması⁴⁹

ÜLKE / YIL	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
AVUSTURALYA	13,7	13,2	12,6	11,4	11,7	10,6	10,9	10,3	10,1	9,8	9,4
KANADA	15,3	15,1	14,3	13,2	12,6	12	12,6	12,2	11,9	11,5	10,8
JAPONYA	11	10,7	10,3	9,4	9	8,8	9,5	9,2	9	8,8	8,1
YENİ ZELANDA	12,3	12,2	11,7	10,4	9,8	9,4	9,9	9,6	9,3	8,8	8
AMERİKA BİRLEŞİK DEVLETLERİ	8,5	8,4	8,2	7,5	7,2	7	7,6	7,2	7	7	6,6
Ortalama	12,16	11,92	11,42	10,38	10,06	9,56	10,1	9,7	9,46	9,18	8,6

Kaynak: Anasayfa. Erişim Tarihi 12 Eylül 2014.

<http://www.econ.jku.at/members/schneider/files/publications/2013/shadeceurope31_jan2013.pdf>

⁴⁷ Anasayfa, Erişim Tarihi 12 Eylül 2014< <http://www.smh.com.au/business/black-economy-a-drain-on-tax-take-20120415-1x1ng.html>>

⁴⁸ Anasayfa MASAK, Erişim Tarihi 22 Eylül 2014

<http://www.masak.gov.tr/media/portals/masak2/files/Avustralya_MoU-Turkce.pdf>

⁴⁹ Anasayfa, Erişim Tarihi 12 Eylül 2014

<http://www.econ.jku.at/members/schneider/files/publications/2013/shadeceurope31_jan2013.pdf>

4. TÜRKİYE’DE VERGİ DENETİM YAPISI ve ALINABİLECEK ÖNLEMLER

4.1.Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı Kurum Yapıları

Ülkemizde maliye politikalarının uygulamasından sorumlu kamu kurumları Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığıdır. Vergi politikalarının belirlenmesi ve bu politikalar doğrultusunda mükelleflerin beyanının alınması tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil süreçlerinin gerçekleştirilmesi bu kurumlar tarafından gerçekleştirilmektedir.

4.1.1. Maliye Bakanlığı Kuruluş ve Yapısı

Ülkemizin devlet maliyesini yönetmek amacıyla 178 sayılı Maliye Bakanlığı teşkilatı ve görevleri hakkında kanun hükmünde kararname ile Maliye Bakanlığının amaç, görev ve teşkilat yapısı tanımlanmıştır. *“Türkiye Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı, Türkiye Cumhuriyeti devletinin maliyesini yöneten bakanlık. 1923’te cumhuriyet ile birlikte kuruldu. İl ve ilçelerdeki defterdarlık ve mal müdürlükleri bakanlık örgütüdür. Bakanlığın adı Turgut Özal döneminde Maliye ve Gümrük Bakanlığı idi⁵⁰”*.

İlgili kanun hükmünde kararname ile Maliye Bakanlığı teşkilatın görevi şu şekilde sıralanmıştır;

⁵⁰Anasayfa,Erişim Tarihi 13 Eylül 2014.<
http://tr.wikipedia.org/wiki/T%C3%BCrkiye_Cumhuriyeti_Maliye_Bakanl%C4%B1%C4%9F%C4%B1#G.C3.B6revleri>

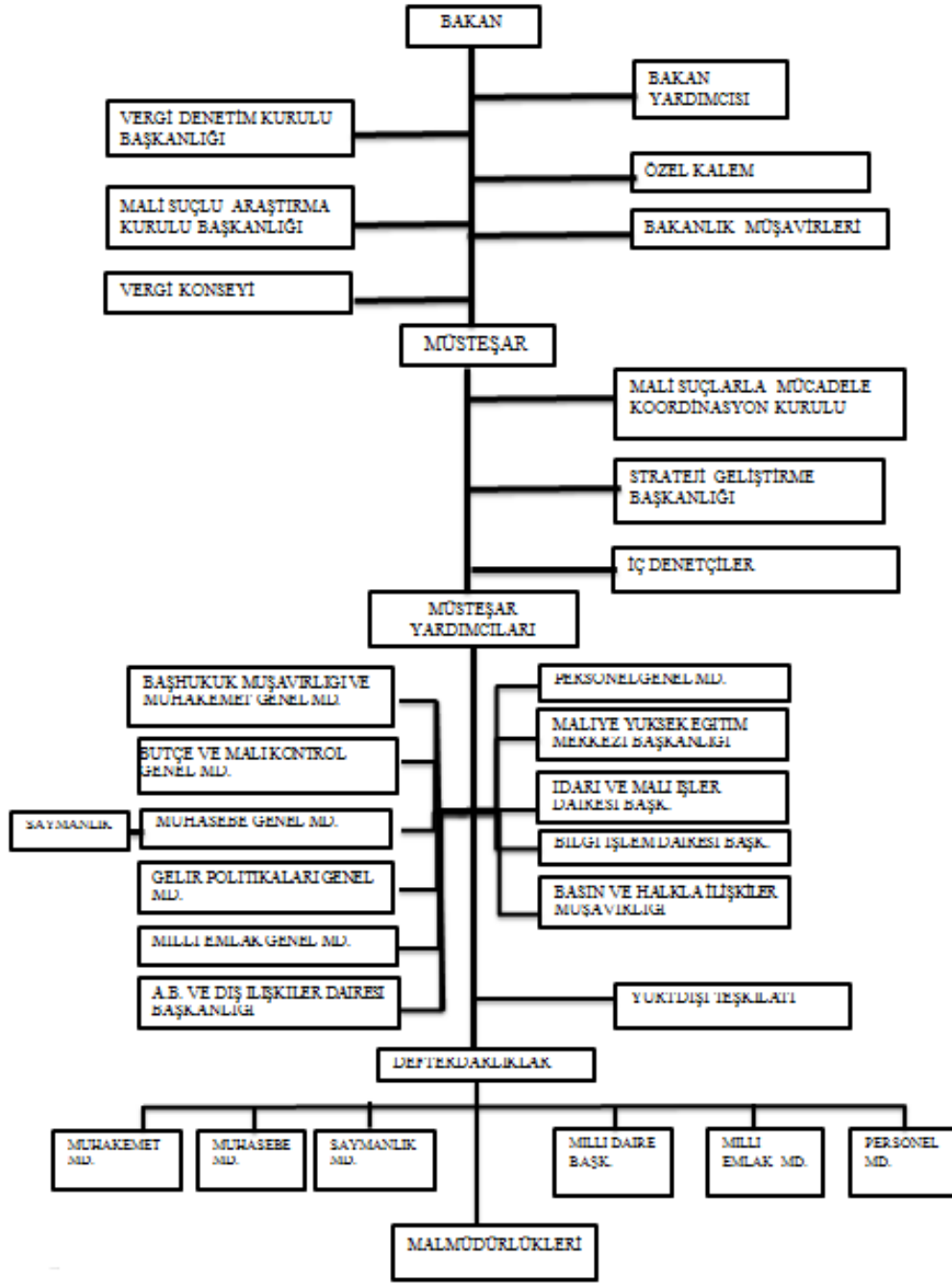
- Maliye politikasının hazırlanmasına yardımcı olmak, uygulamak
- Devletin hukuk danışmanlığını ve muhakemat hizmetlerini yapmak
- Harcama politikalarının geliştirilmesi ve uygulanmasını sağlamak
- Devlet bütçesine ilişkin hizmetleri yürütmek
- Devlet hesaplarını tutmak
- Gelir politikasını geliştirmek
- Devlete ait malları yönetmek
- Her türlü gelir gider işlemlerine ait kanun tasarılarını ve diğer mevzuatı hazırlamak veya hazırlanmasına katılmak
- Milletlerarası kuruluşların Bakanlık hizmetlerine ilişkin çalışmalarını takip etmek ve faaliyetleri yürütmek
- Bakanlığın ilgili kuruluşlarının işletme ve yatırım programlarını inceleyerek onaylamak ve buna göre faaliyetlerini takip etmek ve denetlemek
- Yukarıdaki görevlerin uygulanmasını takip etmek, değerlendirmek incelemek, teftiş etmek ve denetlemek
- Suç gelirlerinin aklanmasının önlenmesine ilişkin usûl ve esasları belirlemek

Maliye Bakanlığı Teşkilat yapısı 4 teşkilatı barındırır,⁵¹

1. Merkez Teşkilatı
2. Taşra Teşkilatı
3. Yurtdışı Teşkilatı
4. Bağlı ve İlgili Kuruluşlar

⁵¹ Gelir İdaresi Başkanlığı Ana Sayfa, Erişim Tarihi: 15 Kasım 2014.

<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/tanitim/FaaliyetRaporlari/2005/orgut_semasi.pdf>



Şekil 4.1. Maliye Bakanlığı Teşkilat Yapısı

Kaynak: Maliye Bakanlığı Ana Sayfa, Erişim tarihi,15 Kasım 2014.

< <http://www.maliye.gov.tr/Sayfalar/OrganizasyonSemasi.aspx> >

Merkez Teşkilatı 3 ana birimden oluşmaktadır.

1. Ana Hizmet Birimleri

1.1. Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğü

- 1.2. Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü
- 1.3. Muhasebat Genel Müdürlüğü
- 1.4. Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü
- 1.5. Milli Emlak Genel Müdürlüğü
- 1.6. Mali Suçları Araştırma Kurulu Başkanlığı
- 1.7. Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı
2. Danışma ve Denetim Birimleri
 - 2.1. Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı
 - 2.2. Bakanlık Müşavirlikleri
 - 2.3. Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği
 - 2.4. Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı
3. Yardımcı Birimler
 - 3.1. Personel Genel Müdürlüğü
 - 3.2. Maliye Yüksek Eğitim Merkez Başkanlığı
 - 3.3. İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanlığı
 - 3.4. Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı
 - 3.5. Özel Kalem Müdürlüğü

Maliye Bakanlığına Bağlı Kuruluşlar 4 birimden oluşmaktadır;

1. Gelir İdaresi Başkanlığı
2. Milli Piyango İdaresi Genel Müdürlüğü
3. Özelleştirme İdaresi Başkanlığı
4. Kefalet Sandığı Başkanlığı

Maliye Bakanlığı İlgili Kuruluşları 2 birimden oluşmaktadır;

1. Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü
2. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu

Maliye Bakanlığı İlişkili Kuruluşu 1 birimden oluşmaktadır.

1. Kamu İhale Kurulu

4.1.2. Gelir İdaresi Başkanlığı Kuruluş ve Yapısı

Maliye Bakanlığına bağlı kuruluş olarak 5345 sayılı kanunla Gelir İdaresi Başkanlığı teşkilat ve görevleri hakkındaki kanunla ise Gelir İdaresi Başkanlığı amaç, görev ve teşkilat yapısı tanımlanmıştır.

5345 sayılı kanunun 3. Maddesinde “*Başkanlık, merkez ve taşra teşkilatından meydana gelir. Başkanlığın merkez teşkilatı ana hizmet, danışma ve yardımcı hizmet birimlerinden oluşur.*”⁵² teşkilat yapısı tanımlanmıştır.

5345 sayılı kanunun 4. Maddesinde teşkilat görevleri aşağıdaki şekilde sıralanmıştır⁵³:

- a) Bakanlıkça belirlenen Devlet gelirleri politikasını uygulamak.
- b) Mükelleflerin vergiye uyumunu kolaylaştırmak ve hizmetlerini yerine getirmek.
- c) Mükellef haklarının korunması ve mükellef ile Başkanlık ilişkilerinin karşılıklı güven esasına dayanması konusunda gerekli tedbirleri almak.
- d) Mükellefleri vergi mevzuatından doğan hakları ve ödevleri konusunda bilgilendirmek.
- e) Devlet gelirleri politikasıyla ilgili kanun ve kararname çalışmalarına katılmak.
- f) Devlet alacaklarının tahsilini sağlamak ve bu konuda gerekli tedbirleri almak.
- g) (Değişik: 28/3/2007-5615/18 md.) İşlem ve eylemlerinden dolayı idarî yargı mercilerinde yaratılan ihtilaflarla ilgili olarak bu merciler nezdinde talep ve savunmalarda bulunmak, gerektiğinde itiraz, temyiz ve tashihi karar yoluna gitmek; temyiz yoluna gidilip gidilmeyeceği hususunda taşra teşkilâtına muvafakat vermek;

⁵² Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun, Erişim Tarihi 19 Ekim 2014<www.mevzuat.gov.tr>

⁵³ Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun, Erişim Tarihi 19 Ekim 2014<www.mevzuat.gov.tr>

şikâyet başvurularını karara bağlamak; uygulamada ortaya çıkan ihtilafların en aza indirilmesine ve uygulama birliğinin sağlanmasına yönelik tedbirleri almak.

h) Vergilendirmeye ilgili bilgileri toplamak ve bilgi işlem faaliyetlerini yürütmek.

i) Vergi kanunlarında veya diğer mali kanunlarda yer alan her türlü istisna, muaflik ve indirimlerin maliyetlerini ölçmek, ekonomik ve sosyal etkilerini analiz etmek.

j) (Değişik: 7/7/2011 - KHK - 646/9 md.) Vergi kayıp ve kaçığının önlenmesi konusunda gerekli tedbirleri almak.

k) Mahallî idare gelirleri politikası ile Devlet gelirleri politikasının uygulanmasında uyumu sağlayıcı tedbirler almak.

l) Gelirleri etkileyen her türlü kanun tasarı ve tekliflerini, vergi tekniği ve uygulamaları açısından inceleyerek görüş bildirmek.

m) Gelir mevzuatının uygulanmasına ilişkin olarak diğer kurum ve kuruluşlarla işbirliği yapmak, bu amaçla veri alışverişini gerçekleştirmek.

n) Görev alanına giren konularda, uluslararası gelişmeleri izlemek ve Avrupa Birliği, uluslararası kuruluşlar ve diğer devletlerle işbirliği yapmak.

o) Terkini gereken vergiler ile tahsili zamanaşımına uğrayan Hazine alacaklarının kanunlar gereğince terkin edilmesiyle ilgili işlemlerin yerine getirilmesini sağlamak.

p) Nitelikli insan kaynağının kazandırılması, yetkinliklerin geliştirilmesi, kariyer planlarının yapılması ve performanslarının ölçülmesini sağlamak.

r) Kamu Görevlileri Etik Kurulunun belirlediği ilkeler çerçevesinde kurumsal etik kurallar düzenleyerek personele ve mükelleflere duyurmak.

s) Faaliyet sonuçlarını, düzenli aralıklarla kamuoyuna duyurmak ve yıllık faaliyet raporunu izleyen yıl kamuoyuna açıklamak.

t) Kanunlarla verilen diğer görevleri yapmak.

Vergi Dairesi Başkanlığı grup müdürlüklerinden oluşmakta olup grup müdürlüklerine ilişkin liste Şekil.4.2.'de verilmiştir. Vergi Dairesi Müdürlükleri 4 bölümden oluşmaktadır. Vergi Dairesi Örgüt Şeması Şekil 4.3.'te yer almaktadır.

Vergilendirme servisi ilgili vergi dairesi mükelleflerinin sicil kayıt işlemleri, vergi tarh işlemleri ve ihtilafli işler kapsamında mahkeme yazışma işlemleri gibi işlemlerini yapan servistir. İstanbul ilinde Gelir İdaresi Başkanlığının pilot uygulamaları yapılmakta olup bu uygulamalardan bazıları aşağıdaki gibidir.

Vergilendirme bölümü içinde özel esaslar servisi kurularak sahte ve dolandırıcı mükelleflerin tespiti için çalışmalar yürüten yeni bir servis kurulmuştur. Bu servis mükelleflerin yeni açılışlarda 1 yıl süreyle takibini yapmakta, Sahte Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge SMİYB düzenleyen mükelleflerin ise devamlı olarak sahtecilik faaliyetini engellemek için takibini yapmaktadır. Bu servisler 2013 yılı itibariyle sadece İstanbul ilinde pilot olarak uygulama yapmakta olup başarılı sonuçlar alınması durumunda ülke genelinde uygulanacaktır.

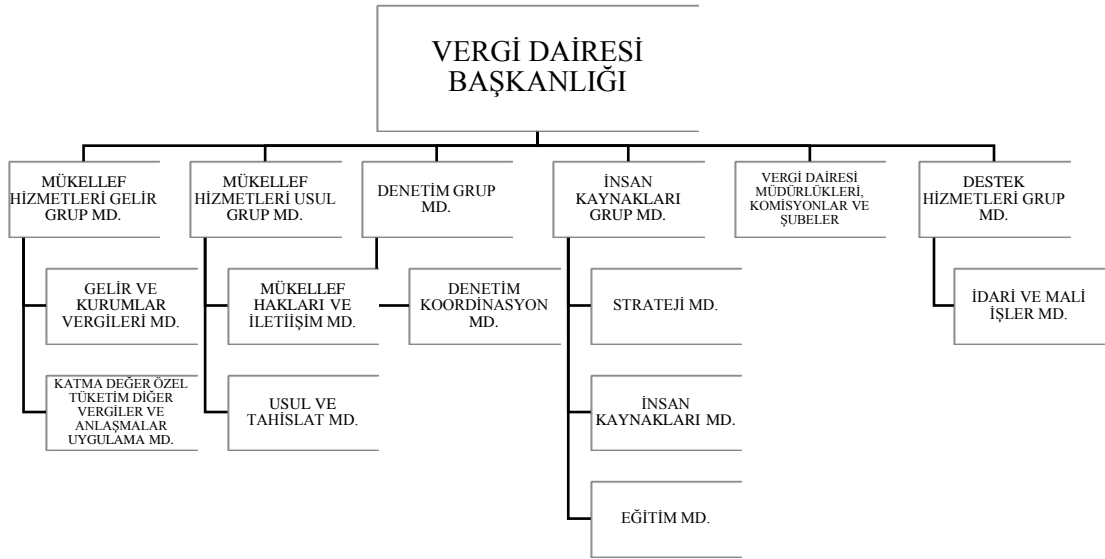
Vergilendirme bölümü yoklama işlemlerinde, 2011 yılı itibariyle Vergi Dairelerinden ayrılmış olup Denetim Müdürlükleri tarafından yürütülmektedir. Bu uygulamada amaç denetim ve yoklama işlemlerinde uzmanlaşmaya gidilmesi ve tek bir elden yönetilmesi, Vergi Dairesinin iç yoğunluğundan ayrılarak profesyonel bir birim oluşturulması hedeflenmiştir. Bu pilot uygulama sonuçlarına göre ülke genelinde uygulanacaktır.

Muhasebe Bölümü ilgili vergi dairesinin muhasebe faaliyetlerinin yürütüldüğü servistir. Bu bölümlerdeki para tahsil işlemi veznelerin vergi dairelerinden ayrılarak genel vezne servislerinin kurulmasıyla son bulmuştur. KDV iadeleri ve mahsup talepleri gibi konularda Vergi Dairelerinden nakit çıkışı söz konusu olduğu için ilgili muhasebe işlemleri bu bölüm tarafından yürütülmektedir.

İcra ve Kontrol Bölümü, vergi dairesinin alacakları karşısında mükellef mallarına haciz vb. icra işlemlerinin yapıldığı servistir. Geçmişte uygulanan haciz işlemleri için mükellefin evine, iş yerine gidilmesi gibi uygulamalara son verilmiştir.

Artık bu servisler mükellefin banka hesaplarına veya gayrimenkul mallarına ve araçlarına haciz koymak yoluyla faaliyet göstermektedirler. Bu sebeple artık bu bölüm altında satış servisleri eskisi kadar aktif değildir. Denetim Müdürlüklerinin kurulmasından sonra vergi dairesinin dışarda görev yapan tek personeli bu servis elemanlarından oluşmaktadır.

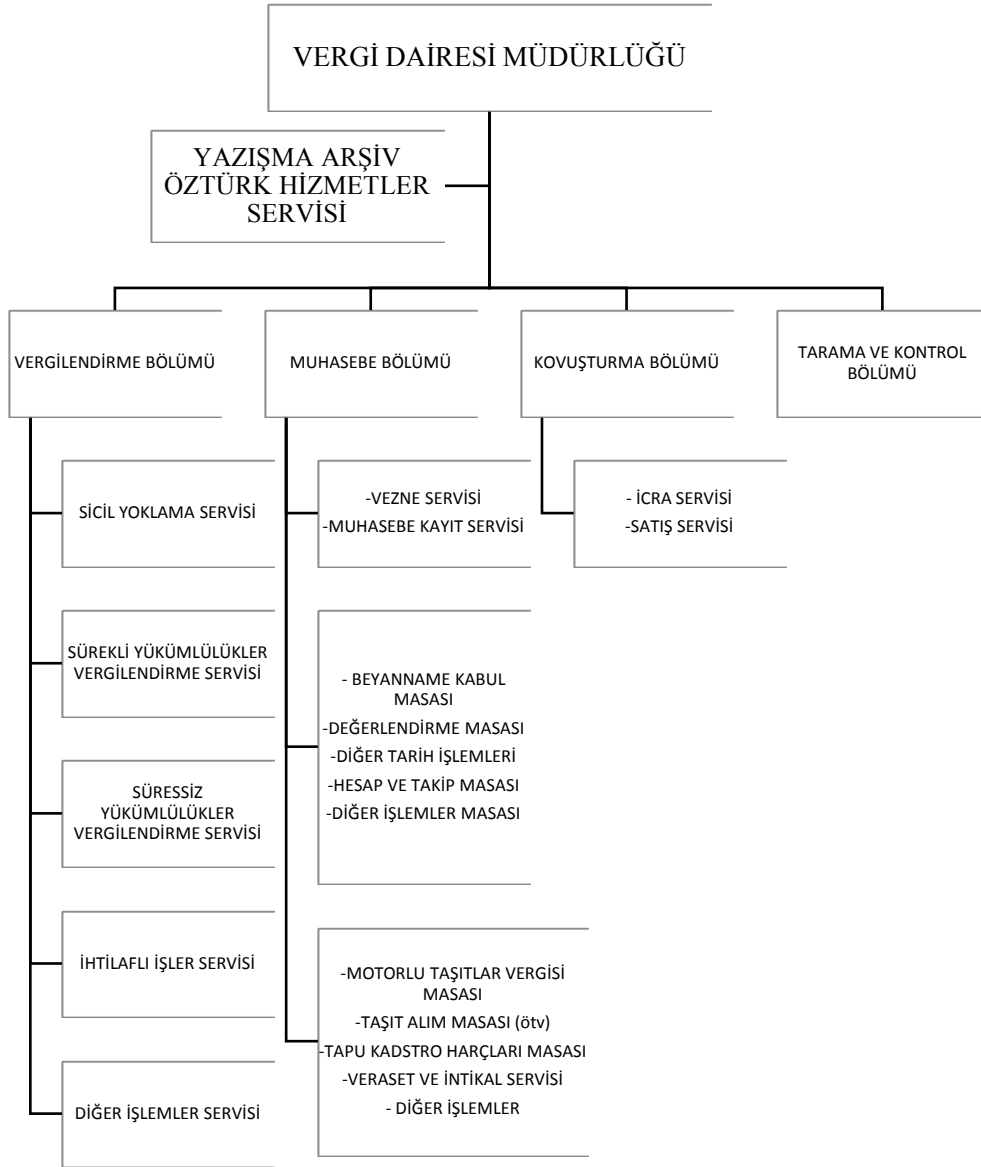
Tarama ve Kontrol Bölümü Vergi Dairesi Müdürünün inceleme yetkisi olması sebebiyle geçmişte Vergi Dairesi bünyesindeki inceleme işlemlerinin yapıldığı ve inceleme raporlarının oluşturulduğu bölüm olup günümüzde Denetim Müdürlüklerinin oluşturulması ile daha az aktif faaliyet göstermektedir.



Şekil 4.2 Vergi Dairesi Başkanlığı Teşkilat Yapısı

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı Ana Sayfa, Erişim Tarihi: 15 Kasım 2014.

<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/tanitim/FaaliyetRaporlari/2005/orgut_semasi.pdf>



Şekil 4.3. Vergi Dairesi Müdürlükleri Örgüt Şeması

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı Ana Sayfa, Erişim Tarihi: 15 Kasım 2014.

<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/tanitim/FaaliyetRaporlari/2005/orgut_semasi.pdf>

Maliye bakanlığı bünyesinde vergi incelemeleri yapma yetkisi Vergi Müfettişleri, yetkili Vergi Müfettiş Yardımcıları ve Vergi Dairesi Müdürlerine ait olup işletmelerin mali kontrolleri belirtilen personel tarafından gerçekleştirilir.

Gelir İdaresi Başkanlığı çatısı altında inceleme yetkisi sadece Vergi Dairesi Müdürlerine tanınmış olup, inceleme dışında kalan vergi denetim ve yoklamaları Özel Yoklama Yetki Belgeli Gelir Uzman Yardımcıları, Gelir Uzmanları tarafından gerçekleştirilir.

4.2. Türkiye'deki Vergi Denetim Yöntemleri ve Karşılaşılan Sorunlar

Ülkemizde vergi hesaplamaları mükellef beyanı üzerinden yapılmaktadır. Beyanın esas kabul edilmesi sebebiyle bu beyanların kontrolü devlet kademesine düşmektedir. Maliye Bakanlığı teşkilatının ve Vergi Dairelerinin bu denetimi gerçekleştirebilmek için üst düzey teknik alt yapıya ve bu sistemi geliştirebilecek yönetici ve bürokratlara ihtiyaç duyulmaktadır. Vergi denetiminin en etkili şekilde yapıldığı ülkelerden Amerika'da, Amerika Vergi Dairesi(IRS) ülkenin en profesyonel çalışan devlet kurumu olarak bilinmektedir. Kurumun ülkedeki prestiji ve kuruma duyulan korku ülkede vergi borcuna müsamaha gösterilmediği ve vergi kaçırmanın suç olduğunun ülke vatandaşları tarafından benimsendiğinin örneğidir.

4.2.1. Vergi Denetiminde Kullanılan Yöntemler

Fiili vergi denetimleri etkin şekilde uygulaması en zor vergi denetim tekniğidir. Anlık olması ve insani faktörlerin devreye girmesi bu denetim tekniğini en zor yapan başlıca etkenlerdendir. Vergi denetiminde kullanılan yöntemler 3 başlık altında incelenebilir.

- 1) Yoklama
- 2) Vergi İncelemesi
- 3) Aramalı Vergi İncelemesi

4.2.1.1. Yoklama

213 sayılı VUK' nun 127.maddesinde “*Yoklamadan maksat, mükellefleri ve mükellefiyetle ilgili maddi olayları, kayıtları ve mevzuları araştırmak ve tespit etmektedir.*” olarak tanımlanmıştır.⁵⁴

Yoklama Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde yoklamaya yetkili memur eliyle yapılan ve mükellefin anlık durum tespitlerini dayanan denetim yöntemlerinden biridir. Yoklama mükellefin merkez iş yeri, şube iş yeri, depo iş yeri veya mükellefin ikametgâhında tutulabilir.

Yoklama içeriği itibariyle en basit kontrol yöntemi olarak görölse bile eksik veya hatalı tutulması sonucunda sonrasındaki bütün denetim ve vergi incelemelerinin sonuçsuz kalmasına sebebiyet verebilir.

İş yerlerinde yapılan vergi yoklamalarında mükellef işyerinde aşağdaki hususlar tespit edilir;

- İşe Başlama ve Mükellefiyet Terk(Kapanış) Yoklamaları:

Ticari faaliyetine başlayan mükelleflerin bağlı oldukları vergi dairelerine başvurmaları üzerine belirtilen adreste mükellefin faaliyette olup olmadığı, ilgili vergi dairesine belirtilen adresin doğru olup olmadığı, mükellefin beyan etmiş olduğu faaliyetin gerçekten yapılıp yapılmadığı açılış yoklamalarında kontrol edilir.

Açılış yoklamaları özellikle Vergi Daireleri için hayati önem arz eder. Çünkü sahte bir şahsın adına mükellefiyet tesis ettirilmesi sebebiyle mükellefiyet açılan

⁵⁴ 213 sayılı Vergi Usul Kanunu Madde 127, Erişim Tarihi 19 Ekim 2014<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/gerekceler/VUK/vuk_gerekce.pdf>

şahıs devlete karşı sorumluluk altına girer. Art niyetli kişiler tarafından sahte mükellefiyet tesis ettirilmesinin sebebi sahte muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge (SMİYB) düzenlemek olduğu için şahsın mükellefiyetinin açılış yoklamasıyla onaylanması devlet adına yüksek meblağlarda vergi kaybı anlamına gelmektedir.

Vergi dairelerinin sicil servislerinin beyan üzerine yoklama düzenlemesi sebebiyle yoklamalar mükellefin beyan ettiği adrese çıkarılmaktadır. Bu durumda gerçekte var olmayan, belirsiz adresler üzerine yoklama çıkmasına sebep olmaktadır.

Belediyelerin dönem dönem cadde, sokak isim değişikliği ve ilgili cadde, sokakta numarataj çalışmalarıyla kapı numaralarında değişikliğe gitmesi ve bu durumun vergi dairesinin bilgisi dahilinde gerçekleşmemesi sebebiyle vergi dairelerinin yoklama, tebligat evrakları mükellef adreslerine gönderildiğinde mükellef adresinde bulunamamakta bu durum sebebiyle de vergi dairesi önlem amacıyla mükellefe resen terk işlemi tesis ettirmektedir. Ticari faaliyetine devam ettiği halde mükellefiyeti kapatılan işletmeler resmi işlemlerinin aksamasına ve prestij kaybetmelerine sebep olabilmektedir.

2014 yılı Şubat ayı itibariyle Vergi Daireleri Belediyelerden iş yerleri adreslerine ilişkin alt yapı desteği almasıyla birlikte, mükellef beyanları vergi dairesi sistemlerinden kontrol edilmekte ve hatalı mahalle, sokak, cadde ve kapı numarası verilmesinin önüne geçilmektedir. İlgili uygulamayla ismi değişen sokak ve caddeler ve belediyenin numarataj çalışmaları sonucu iş yeri aynı noktada bulunduğu halde kapı numarası değişen mükelleflerin tespiti mümkün hale gelmektedir.

- Şube Açılış ve Kapanış Yoklamaları

İşletmelerin ticari iş yerlerinin yetersiz gelmesi veya farklı lokasyonlarda üretim, satış ve hizmet faaliyeti sürdürmeleri sebebiyle merkez iş yerlerine ek olarak ikinci bir adreste faaliyete başlamaları şube iş yeri olarak adlandırılır. Şube iş yerlerinin bildirilmesi 30 günlük bildirim süresine tabidir. Bazı işletmeler şube işletmelerini bildirmeyerek ilgili adreste stopaj ödemediği faaliyetine devam etmekte

veya kayıt altında olmasını istemedikleri stoklarını ilgili adreslerde tutmakta veya kayıt dışı çalışmakta olan personellerini kayıt dışı şube işyerlerinde istihdam edebilmektedirler. Şube iş yerlerinin tespiti ancak yaygın ve yoğun denetimler kapsamında yani sokak denetimlerinde tespit edilebilir. Aksi halde Vergi Daireleri personelinin veya Vergi Müfettişinin vergi incelemesi sonucu tespit etmesi mümkün değildir.

Vergi daireleri sicil servislerinin çıkarmış olduğu mükellefiyet terk yoklamaları da ilgili adrese yeni gelen mükellefin tespitinde önemli bir unsurdur.

4.2.1.2 Vergi İncelemesi

213 sayılı VUK' nun 134.maddesinde vergi incelemesi şöyle tanımlanmıştır: *“Vergi incelemesinde maksat, ödenmesi gereken vergilerin doğrulduğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamaktır. İncelemeye yetkili olanlar tarafından lüzum görüldüğü takdirde inceleme, işletmeye dahil iktisadi kıymetlerin fiili envanterinin yapılmasına ve beyannamelerde gösterilmesi gereken unsurların tetkikine da teşmil edilebilir. Fiili envanterin yapılmasının gerektirdiği ve incelemeyi yapan tarafından tasdik edilen giderler Hazinece mükellefe ödenir⁵⁵”.*

Vergi inceleme yetkilileri 2012 yılı öncesinde 213 sayılı VUK' nun 135.maddesinde *“Vergi incelemesi; hesap uzmanları, hesap uzman yardımcıları, ilin en büyük mal memuru vergi denetmenleri, vergi denetmen yardımcıları veya vergi dairesi müdürleri tarafından yapılır. Maliye Müfettişleri, Maliye Müfettiş Muavinleri, Gelirler Kontrolörleri ve Stajyer Gelirler Kontrolörleri, Gelirler Genel Müdürlüğünün merkez ve taşra teşkilatında müdür kadrolarında görev yapanlar, her hal ve takdirde vergi inceleme yetkisini haizdir⁵⁶”* olarak tanımlanmıştır. İlgili kanun

⁵⁵ 213 sayılı Vergi Usul Kanunu Madde 142, Erişim Tarihi 19 Ekim

2014<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/gerekceler/VUK/vuk_gerekce.pdf>

⁵⁶ 213 sayılı Vergi Usul Kanunu Madde 127, Erişim Tarihi 19 Ekim

2014<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/gerekceler/VUK/vuk_gerekce.pdf>

maddesinde değişikliğe gidilmesi ve inceleme yetkisine haiz denetim elemanlarının tek unvan altına birleştirilmesi sonucu “*Vergi incelemesi; Vergi Mufettişleri, Vergi Mufettiş Yardımcıları, ilin en büyük mal memuru veya vergi dairesi müdürleri tarafından yapılır. Gelir İdaresi Başkanlığının merkez ve taşra teşkilatında müdür kadrolarında görev yapanlar her hal ve takdirde vergi inceleme yetkisini haizdi*” olarak kanun metni deęiřtirilmiřtir⁵⁷”.

4.2.1.3 Arama

213 sayılı VUK’ nun 142. Maddesi gereğince “*İhbar ve yapılan incelemeler dolayısıyla, bir mükellefin vergi kaçırdığına delalet eden emareler bulursa, bu mükellef veya kaçakçılıkla ilgisi görülen diğer şahıslar nezdinde ve bunların üzerinde arama yapılabilir.*”⁵⁸” aramanın şartları tanımlanmıştır.

142. madde kapsamında aramanın yapılabilceği şart ve durumlar “*Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların buna lüzum göstermemesi ve gerekçeli bir yazı ile arama kararı vermeye yetkili sulh yargıcından bunu istemesi, Sulh yargıcının istenilen yerlerde arama yapılmasına karar vermesi; şarttır*”⁵⁹” olarak tanımlanmıştır.

4.2.2. Vergi İletişim Merkezi’nin Kuruluşu ve Verdiği Hizmetler

Vergi İletişim Merkezi(VİMER), vatandaşların vergi konularında ki soru ve sorunlarına karşı bilgilendirme hizmeti sunmakta ve ihbar, şikayet hattı olarak da vergi kayıp ve kaçaklarının tek bir merkezden takibini sağlamak amacıyla kurulmuştur.

“*Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı’na bağlı çağrı merkezi olarak faaliyette bulunan Vergi İletişim Merkezi (444 0 189 - VİMER),*

⁵⁷ Gelir İdaresi Başkanlığı, 15 Kasım 2014.

<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/gerekceler/VUK/vuk_gerekce.pdf>

⁵⁸ 213 sayılı Vergi Usul Kanunu Madde 127, Erişim Tarihi 19 Ekim

2014<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/gerekceler/VUK/vuk_gerekce.pdf>

⁵⁹ 213 sayılı Vergi Usul Kanunu Madde 127, Erişim Tarihi 19 Ekim

2014<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/gerekceler/VUK/vuk_gerekce.pdf>

vergi ile ilgili konularda bilgi danışma, ihbar yönetimi, geri arama, İngilizce elektronik posta yanıtı ve Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV) işlemlerine ilişkin hizmetleri vermektedir⁶⁰”.

VİMER öncesi vergi ihbar ve şikayetleri dilekçe yöntemi ile gerçekleşmekteydi. Bu durum olumsuz bir durum tespit eden vatandaşlar için masraflı ve ekstra çaba isteyen bir durumdu. Vatandaş posta yoluyla veya konu hakkında Vergi Dairesi veya Maliye Bakanlığına bağlı bir kuruma elden başvurması gerekmekte ve başvuru sonrası evrak yazışmalarının aldığı süre hesaba katıldığında önemli bir zaman kaybı olduğu görülmektedir. VİMER evrak yazışmasına gerek olmaksızın her türlü ihbar, şikayet, istek gibi talebi almakta ve ilgili kurum birimine anında iletmektedir. *“Kuruluşunun temelleri 22 Kasım 2006 tarihinde atılan Vergi İletişim Merkezi, değişim ve sürekli gelişim anlayışı ile 1 Mart 2008 tarihinden itibaren yurt dışı ve tüm illerden gelen çağrılara hizmet vermektedir⁶¹”.*

Vergi iletişim merkezinin Gelir İdaresi Başkanlığı çatısı altında oluşturulmasıyla ihbar, şikâyet ve danışma gibi hizmetler tek bir merkezden sunulabilir hale gelmiştir. Vergi ihbar ve şikâyetleri denetim ekiplerinin çalışmalarını kolaylaştıran önemli bir dış kaynaktır. İhbar ve şikâyetler ağırlıklı olarak kişiler arasında ki husumet sonucu ve ihbar ikramiyelerinin teşviki ile VİMER’e ve dilekçe ile denetim müdürlüklerine iletilmektedir. İşletmelerin içinden kayıp ve kaçığa ilişkin bu bilgiler çok değerli olup vergi memurlarının işletme dışı bakış açısı ile bu durumları tespit etmesi çok zordur.

4.2.3. Vergi Kayıp ve Kaçaklarına Karşı Devlet Hassasiyeti

Ülkelerin en önemli gelir kaynağı vergi gelirleridir. Devletin gerektiğinde ekonomiye müdahale edebilmesi, özel sektörün altından kalkamayacağı yatırımları

⁶⁰ 213 sayılı Vergi Usul Kanunu Madde 127, Erişim Tarihi 19 Ekim 2014<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuat/gerekceler/VUK/vuk_gerekce.pdf>

⁶¹ Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi İletişim Merkezi. Erişim Tarihi 19 Ekim 2014<<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1208>>

devlet sermayesi ile yapılması finansal anlamda ülkelerin gelişmişlik seviyelerinin göstergelerinden biridir. Bu sebeple vergi kayıp ve kaçağı için hayati önlemler alınması gerekmektedir.

VİMER'e ve vergi kaçağı ihbar dilekçelerinin değerlendirme süreleri ülkemizdeki vergi kaybına verilen hassasiyetin bir göstergesidir. Ülkemizdeki denetim ekipleri 08.00-17.00 saatleri aralığında çalışmakta olup nadiren gece denetimleri ve ihbarlarını değerlendirmektedir. Birçok ihbar aylarca kayıtlarda beklemektedir ve adrese gidildiğinde ilgilileri bulmak mümkün olmamaktadır. Samimi bir vergi hassasiyeti için vergi ihbarlarının anında değerlendirilmesi ve geç-gündüz demeden denetim elemanlarının bölgeye ulaşabilmesi gerekmektedir. Birçok merdiven altı, kaçak çalışan işletme saat 17.00'den sonra faaliyete geçmekte ve kaçak üretim vb. faaliyetlere girişmektedir. Bu durumları engellemek için Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı birimlerinin nöbetçi ekipleri bulunmalı ve 24 saat hizmet vermeye hazır olmalıdırlar.

Kayıt dışı ekonomi ile mücadele için polis, ambulans, itfaiye ekiplerinin ihbar geldiği anda bölgeye gittikleri gibi vergi denetim elemanlarının da ihbar gelir gelmez ilgili adrese kontrole gidebilir bir seviyeye gelmesi gerekmektedir. Bu durum ülkede vergi kaçağına verilen önemin göstergesidir. VİMER tarafından alınan ve diğer ihbarların bir ay içinde sonuçlandırılması standartlığın belirlenmesi ihbar ve şikâyetlerde bulunan vatandaşların ihbarların dikkate alınmadığı algısını yaratarak, vatandaşın tekrar şikâyette bulunmayı düşündüğünde ilgilenilmediği için vazgeçmesine sebep olabilmektedir. Vatandaşların ihbarlarının dikkate alındığını ve hızlı şekilde sonuçlandığını görmeleri durumunda şikâyet ve ihbarlarda artış olacak ve denetim faaliyetleri daha kolaylaşacaktır.

Vergi kaybı ülkenin ekonomik anlamda geri kalmasına sebep olmaktadır. Vergi kaçakçıları kişisel refah seviyelerini arttırırken ülke vatandaşları daha düşük devlet hizmeti almakta ve gelir dağılımı adaletsizliğine, alt yapı eksikliğine ve devletin üstlendiği görevlerin azalmasına sebebiyet verilmektedir. Gelişmekte olan

lkeler için alt yapı yatırımları ve temel hizmetler büyük önem arz etmekte olup, bu standartların yakalanamaması özel sektörün ve yeni girişimlerin faaliyete geçmesi önünde engel teşkil etmektedir.

Vergi kaçak ve ihbarlarında vatandaşlara çok önemli görev düşmektedir. Devlet teşkilatlarının bütün mükellefleri kusursuz bir Şekilde takip etmesi mümkün değildir. Bu sebeple vatandaşların bir vatandaşlık görevi olarak kayıp ve kaçağı ihbar etmesi gerektiği bilinci yerleştirilmelidir. Ülkemizde ne yazık ki kayıt dışına karşı vatandaşlık bilinci gelişmemiş olup bir kişiye ihbar etmek “ispiyonculuk” veya “kişinin ekmeği ile oynamak” gibi değerlendirilmektedir. İhbar ve Şikâyet dürüstlük dışı bir davranış gibi toplumda bir algı oluşmuştur. Şüphesiz bu algının oluşmasında devletin vergisel anlamda adaleti sağlayamamasının, dolaylı vergilerin çok yüksek oranlarda olmasının devlete duyulan güvenin sarsılmasının da etkisi bulunmaktadır. Örneğin lkemizde motorlu taşıtlara ödenen vergilerin araç fiyatına ulaşmakta, petrol fiyatlarında ki yüksek vergilerin mali anestezi ile gizlenememekte ve dolaylı vergilerin gelir dağılımındaki dengeyi bozmaktadır. Bu durum Anayasanın 73’üncü maddesi olan, “*herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır*”⁶² ifadesinin adaletli bir Şekilde uygulanmaması sebebiyle, ülke vatandaşlarının ihbar ve Şikâyetleri vatandaşlık görevi olarak görmemelerine sebep olmaktadır.

Vatandaşlık bilincini geliştirmek için devlete önemli görevler düşmektedir. Maliye Bakanlığı tarafından bilinçlendirme reklamları, televizyondaki kamu spotlarının aktif bir Şekilde kullanılması ve vatandaşlara vergi bilinci öğretilmelidir. Milli değerlerine bağlı milliyetçi bir toplumda vergi ihbar ve Őikâyetlerinin “ispiyonculuk” olarak görülmesi ve düşük oranlarda kalmasının sebebi bu bilincin ve eğitiminin yeterli düzeyde verilemediğinin göstergesidir. İlköğretimden başlayarak, lisans ve yüksek lisans eğitimlerinde, branşı ne olursa olsun öğrencilere vergi

⁶² TBMM Ana Sayfa, Erişim Tarihi 15 Eylül 2014.
<<http://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/anayasa.maddeler?p3=73>>

eğitiminin verilmesi ve vergi bilincinin bir vatandaşlık borcu olduğunun öğretilmesi gerekmektedir⁶³.

4.2.4. Vergi Denetimi ve Mükellef Üzerindeki Etkileri

Esnaf ve işletmeciler aynı çatı altında veya komşu iş yerlerinde, gelir elde etme çabası ile günlerinin büyük bir bölümünü bir arada geçiren bir aile gibidirler. Özellikle iş yerlerinin daha sık bulunduğu iş hanı, sanayi sitesi gibi bölgelerde ikili ilişkiler ve komşuluklar işletmeciler arasında gelişmiş düzeyde olmaktadır.

Denetim faaliyetlerinin bu tür bölgelerde daha etkili sonuç vermekte olup, uygulanan cezai işlemlerden ziyade vergi denetimlerinin psikolojik etkileri daha fazla önem arz etmektedir. Bu tür bölgelerde denetimler sonrası mükellefler arasında sohbetler yapılmakta denetimin amacı, siyasi yönü, adaletli bir şekilde yapılıp yapılmadığı mükellefler gözünde değerlendirilmektedir. Bu sebeple bu bölgelerde yapılan denetimlerin psikolojik etkisi dikkate alınarak düzenlenmesi gerekmektedir. Bu bölgelerde adaletsizlik vb. sebeplerle devlete olan güven sarsılması durumunda mükelleflerin vergi memurlarına tavırları değişmekte, toplu halde hareket ederek denetim faaliyetlerinin engellenmesi, denetim ekiplerinin bölgeye girmesinin engellenmesi ve memurlara karşı şiddet olaylarının vuku bulması gibi durumlar yaşanabilmektedir.

4.3. Türkiye'deki Denetim Yapısının Eksik Kalan Yönleriyle Analizi

Mevcut sistemde Vergi Daireleri, Gelir İdaresi Başkanlığı ve Maliye Bakanlığı mükelleflerin bölgesel dağılımını veya bir cadde üzerindeki faaliyette olan işletmelerin listesini çıkarabilecek alt yapıya sahip değildir. Mükellef kayıtları

⁶³Ana sayfa, Erişim Tarihi 15 Eylül 2014<<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1208>>

halinde her işletme sicilleri ayrı ayrı birer dosya içerisinde olup analiz edilmesi ve yorumlanması imkânı yoktur.

Bu durumu ne Vergi Dairesi bünyesinde nede Maliye Bakanlığı kontrol edememektedir. Bu sebeple fiili vergi denetim ve kontrolleri planlanamamakta ve sektörel kontrolleri verimli bir şekilde yapılamamaktadır.

4.3.1. Vergi Denetimlerinde Mükellefin Tespiti

Yaygın yoğun denetimler kapsamında belirli bir sokak, cadde, iş hanında denetim yapan vergi memurları öncelikle kontrol ettikleri iş yerinin mükellefini tespit etmeleri gerekmektedir. 99Vergi kaydı bulunan mükelleflerin vergi levhalarının istenmesi şeklinde mükellefiyet bilgileri tespit edilmektedir.

2011 yılı öncesinde vergi levhasını iş yerinin görünür bir yerinde asılması zorunluluğu kaldırılmış ve istendiğinde ibraz edilme zorunluluğu getirilmiştir. Bu değişiklik *“13.02.2011 tarih ve 6111 sayılı Kanun’un 82. maddesiyle Vergi Usul Kanunu’nun 5. maddesinin beşinci fıkrasında yapılan değişiklik; vergi levhası alma zorunluluğu korunmuş ancak asma zorunluluğu kaldırılmıştır⁶⁴”* maddesi ile gerçekleşmiştir.

6111 sayılı Kanunun[7] 82 nci maddesiyle, VUK'un 5 inci maddesinde yer alan *“levhayı merkezlerine, şubelerine, satış mağazalarına iş sahipleri ile mükellefler tarafından kolayca okunup görünecek şekilde asmak zorundadırlar.”* ibaresi *“levhayı almak zorundadırlar⁶⁵”* şeklinde değiştirilmiş ve bu değişiklikte vergi levhasının asılma zorunluluğu kaldırılmış bulunmaktadır.

⁶⁴ Vergi Portalı Ana sayfa, Erişim Tarihi 19 Eylül 2014.

<<https://www.vergiportali.com/Content.aspx?Type=BulletinD&Id=3179>>

⁶⁵ GİB Anasayfa, Erişim Tarihi 25 Eylül 2014.

<<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1079&uid=qmubkva1zju4zndw&type=teblig>>

6111 sayılı kanunda yapılan bu değişlikle ilgili basında çıkan haberler ve mali müşavirlerin yanlış değerlendirmesi sonucu yanlış yorumlanarak iş yerinde vergi levhası bulundurma zorunluluğu kalktı olarak uygulama bulmuş ve mükellefler yanlış yönlendirilmiştir.

Vergi levhası asma zorunluluğunun kaldırılması zincir marketlerin çok sayıda şubesi bulunması ve her şubesinin adresine vergi levhası çıkarmak zorunda olması, ayrıca her şubenin vergi işlemleri için şubenin bulunduğu il ve vergi dairesinin muhatap olmasının verdiği zorluk sebebiyle ve mağazalar zinciri firmaların vergi işlemlerini kolaylaştırmak sebebiyle gerçekleştirilmiştir.

Denetim elemanlarının iş yerinin kimin adına vergi kaydı bulunduğunu vergi levhalarını kontrol ederek tespit edebilmektedir. Bu şekilde fiili kontrol dışında Maliye Bakanlığı teşkilatının adreste kimin bulunduğunu tespit etmesi mümkün olmamaktadır. Vergi levhası asma zorunluluğunun kaldırılması yanlış anlamaları beraberinde getirmesi sebebiyle denetim elemanları birçok iş yerinde değişikliğin mahiyetini tek tek açıklamak zorunda kalmakta ve mükellef vergi levhası bulundurmama cezası olarak özel usulsüzlük cezası ile cezalandırılmaktadırlar.

4.3.2. Kayıt Dışı Çalışan İşletmelerin Kayıt Altına Alınması

Vergi mükellefiyeti bulunan mükellefler vergi levhası kontrol edilerek kayıt altında olup olmadığı kontrol edilmektedir. Mükellefin ilgili vergi dairesine kaydı bulunmaması durumunda mükellef şahıs veya tüzel kişiliğin kayıt altına alınması gerekmektedir. Bu işlemin gerçekleştirilebilmesi için mükellefin kimlik bilgilerine ulaşılması, ortaklık olması durumunda ortaklarının tespit edilmesi gerekmektedir. Maliye Bakanlığı adına sahada kayıt dışı iş yeri denetimleri Gelir İdaresi Başkanlığı personeli tarafından yapılmaktadır. Bu personel yoklama yetkisi bulunan veya özel yoklama yetki belgeli memurlardan oluşmaktadır.

Mükelleflerin kayıt altına alınmasında kimlik tespit edilmesi ve mükellef adına tutanak tutularak, ilgili tutanağın vergi dairesine iletilmesi yoluyla mükellef adına resen mükellefiyet tesis ettirilmiş olur. Uygulamada bu konuya baktığımızda mükellefin kimlik bilgilerini tespit etmek en zor işlemdir. Vergi denetimleri özel durumlar dışında polis eşliğinde yapılmamakta olup vergi dairesi personellerinin ikişerli ekipler halinde iş yerlerini denetlemesi şeklinde gerçekleşmektedir. Bu durum güvenlik zafiyetleri meydana getirmekte, vergi dairesi personeli için görevini yapmasına engel oluşturabilmekte daha da önemlisi personelin hayati güvenliğinin riske girmesine sebep olabilmektedir.

Vergi denetim elemanlarının kolluk kuvvetlerine haiz üst arama, kimlik tespiti gibi yetkileri bulunmamaktadır. Bu sebeple kayıt dışı faaliyet gösteren şahısların kendi rızaları ile kimliklerini vermek istemedikleri için sık sık vergi denetim elemanları ile kaçak çalışan işyeri sahipleri arasında tartışmalar çıkmakta ve mükellefin kayıt altına alınması, yasal müeyyidelerin uygulanması zor bir işlem halini almaktadır. Mükellefin kimliğini vermemesi durumunda bölgedeki kolluk kuvveti polis veya jandarmadan yardım istenmesi gerekmekte ve ilgili ekiplerin adrese gelmeleri 15 ile 30 dakika arasında bir süre almaktadır. Kaçak çalışan bir işvereni ise bu süreçte işletmede tutmak iş yerindeki kişilerin dışarı çıkmasını engellemek, alıkoymak gibi bir yetkisi de denetim elemanlarının bulunmadığı için bu kanun boşluklarında yararlanan mükellefleri kayıt altına almak mümkün olmamaktadır. İş yerinden yürüyerek ayrılan bir işletmeciye vergi denetim elemanlarının müdahale etme yetkisi bulunmamakta ve bu tarz kanuni açıklar kayıt dışı faaliyet gösteren işletmelere cezai müeyyidelerin uygulanmasını engellemektedir.

Bu tür durumların önüne geçmek için iş yerine girilen adresin mükellefiyet kaydının bulunup bulunmadığı adrese girmeden önce belirlenebilmelidir. Bunun için teknik alt yapıya sahip olması gereken denetim ekibi kayıt dışı iş yerlerine girmeden önce kolluk kuvvetlerinden yardım isteyerek can güvenliklerini ve çevre iş yerleri mükellefleri gözündeki devlete olan güveni koruyabilir.

4.3.3. Kimlik Bilgileri Tespitinde Yaşanan Zorluklar

Yaygın ve yoğun vergi denetimleri uygulanması en zor denetim türüdür. Cadde, sokak ve iş hanlarında yapılan denetimlerde vergi denetim ekiplerinin bölgeye geldiği an itibariyle denetim yapılan alanlarda hareketlilik yaşanmaktadır. Maliye Bakanlığı araçlarını bölgede gören işverenler denetim faaliyetlerinden kaçma bilmek için önlemler almaya girişmektedir. Denetim personellerinin sınırlı sayıda olması sebebiyle bölgedeki iş yerlerine aynı anda denetlenmesine imkân bulunmamaktadır. Bu sebeple ilk girilen iş yerlerinde denetim başladıktan sonra diğer iş yerleri sigortasız çalışanlarını müşteriymiş gibi iş yerinden çıkarmakta veya kaçak mallarını gizlemesi gibi durumlarla karşılaşmaktadır.

Denetimler esnasında birçok mükellef denetim ekipleri kendi iş yerlerine gelene kadar iş yerlerini kapatıp adresten uzaklaşmaktadır. İş yerinin kapalı olması sebebiyle vergi denetim ekipleri çaresiz kalmakta ve denetimlerden beklenen sonuçlar elde edilememektedir. Bu durum vergi adaleti açısından önem arz etmekte, ilk denetlenen iş yerleri cezai müeyyidelerle cezalandırılırken kaçan işletmecilere karşı işlem yapılamamaktadır. Kaçan mükelleflerin birçoğunda kaçak çalışan kayıt dışı mükellefler oluşturmaktadır. Sınırlı sayıda personel bulunması sebebiyle aynı adrese tekrar tekrar gelinmesi veya belirli kişilerin peşine düşülmesi mümkün değildir.

Komşu iş yerinin kaçarak kurtulduğunu kendisine ise cezai yaptırım uygulanan mükellefler devlete olan güven ve inancını yitirmektedir. Bu gibi durumlar vergi memurları ile işverenler arasında tartışmalara dönüşmekte olup mükellefler haksız iken haklı duruma geçebilmektedir.

Vatandaşların gözünde vergi adaleti çok hassas bir terazi olup bu terazinin bozulması durumunda mükellef devletle olan her işleminde kayıt dışı kalmaya,

kaçak çalışmaya çabalar bir psikolojiye girecektir. Bu durumun önlenmesi için Maliye Teşkilatının vergi adaletini sağlayacak önlemler alması gerekmektedir.

Vergi denetiminden kaçan işletmeler için alınması gereken önlemler:

- Kanuni yaptırımlar: Denetim yapılan bir bölgede mükellefin iş yerini kapatıp gitmesinde kanuni bir engel bulunmamaktadır. Bu sebeple denetim memurları çaresiz kalmakta iş yerini kapatan kişilere karşı işlem yapamamaktadır. Bu durumun engellenmesi için kanuni yaptırımların bulunması gerekmekte, sebepsiz yere denetim faaliyetlerini boşa çıkarmak amacıyla adresini kapatıp giden mükelleflerin cezalandırılması gerekmektedir.
- Denetim listelerinde kaçan mükelleflerin adresleri kayıt altına alınmalı ve ilgili adreslerin kime ait olduğu, elektrik ve su kayıtları da kullanılarak tespit edilmesi gerekmektedir. Bu tür işletmecilerin denetim sonrasındaki tarihlerde ihbar ekipleri vb. özel ekiplerce detaylı bir şekilde denetlenmesi ve iş yerinden kaçmasının sebepleri tespit edilmelidir. Adreslerinden kaçan mükelleflerin büyük oranda kayıt dışı çalışan işletmeciler olduğu için iş yerinin elektrik, doğalgaz, su aboneliklerine ilişkin bilgiler kayıt altına alınmalı ve kayıtlarda adı geçen kişi hakkında mükellefiyet tesis ettirilmelidir. Adresin mükellefiyet kaydı bulunmaması tespit edilmesi halinde adresteki ürün, demirbaş vb. ekipmanlara el konulmalı ve sahibinin vergi dairesine mükellefiyet tesis ettirene kadar ilgili mal ve ürünleri teslim almasının önüne geçilmesi gerekmektedir. Bu önlemler iş yerinden kaçmanın çözüm olmadığını işverenlerin anlamasına ve dürüst davranmaya işverenleri zorlayacaktır.

Bu noktada ki teşkilatın yetersizliği ise kapalı bir işyerinin vergi kaydı bulunup bulunmadığını tespit edebilecek alt yapıya sahip olmamasıdır. Tezin 5. Bölümdeki Vergi Haritası Projesinin hayata geçirilmesi ile denetim esnasında vergi memuru kapalı bulunan adresin vergi dairesi kayıtlarında mükellefiyeti bulunup bulunmadığını belirleyerek uygulanması gereken yaptırımları belirleyebilecektir.

- Gerilla Denetim Yöntemi: Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı denetim personellerinin yaygın ve yoğun denetimlerde yetersiz kalması sebebiyle bu denetimleri daha etkili bir şekilde gerçekleştirebilmek için farklı stratejiler belirlemesi gerekmektedir. Bu kapsamda denetim yapılacak bölgede kaç işletmeye aynı anda adaletli bir şekilde denetim yapılabileceği belirlenmeli ve gidilen bölgede sadece o işletmeler denetlenmeli, sonrasında belirlenen farklı bir bölgeye geçilmelidir. Denetim yapılan bölgedeki denetlenmeyen diğer işletmeler için farklı bir tarih belirlenmeli ve programlı bir şekilde bölgelerdeki denetimler devam etmelidir.

Bu sistemin uygulanması durumunda teşkilat personeli bir adrese yılda bir kere gidip kalan 11 ay boyunca adrese uğramamasının önüne geçilir ve mükellefler üzerinde her zaman denetim olabileceğinin psikolojik baskısı altında kayıp ve kaçak girişimler engellenmiş olur. Ayrıca bölgede ki istisnasız her mükellefin denetlendiğinin bilincine varan vatandaşlar denetimdeki adaletten memnuniyet duyacak ve haksızlık yapıldığı bazı mükelleflerin mağdur edildiği gibi algılar engellenmiş olacaktır.

Gerilla Denetim Stratejisinin uygulanabilmesi için Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığının denetim yapacağı bölgedeki iş yeri sayısını ve konumunu analiz edebilmesi gerekmektedir. Mevcut teknolojik alt yapıda teşkilatın böyle bir veri havuzu olmaması sebebiyle bu şekilde profesyonel bir denetim stratejisini uygulayamaz. Mevcut sistemde Türkiye'nin her hangi bir sokağında kaç işletmenin bulunduğunu, kapı numaralarını adres bilgilerini Maliye teşkilatı belirleyememektedir. Bu stratejinin uygulanabilmesi için 5. Bölümdeki Vergi Haritası Projesinin hayata geçirilmesi gerekmektedir.

4.3.4. Sahte Belge İbrazı ve Alınması Gereken Önlemler

4.3.4.1. Sahte Kimlik İbraz Edilmesi ve Önlemleri

Fiili denetimlerde başka bir faktör sahte kimlik ibraz edilmesi durumunda denetim elemanlarının kimlik bilgilerinin kontrol edebilecek teknik alt yapıları

bulunmaması sebebiyle kimlikteki bilgiler üzerinden işlem yapılmasıdır. Böyle bir durum olması durumunda masum bir vatandaş üzerine mükellefiyet açılmış olacak ve ilgili cezalar suçsuz kişi üzerine işleyecektir. Kimliğini kaybeden kişiler üzerine şirket kurulması alışlageldik gazete haberleri haline gelmiş olup devletin bu kadar kolay bir şekilde dolandırıcılar tarafından yanıltılması ve suçsuz insanların yıllarca mahkemelerde suçsuzluklarını kanıtlamak için sıkıntılar çekmesi gibi durumlara sebep olmaktadır.

Bu durumun önüne geçmek için mükellefiyet tesis ettirilmeden önce vatandaşların Merkezî Nüfus İdare Sistemi (MERNİS) kayıtlarında ki adresleri teyit edilmelidir. Ayrıca GSM operatörlerinde T.C. kimlik numaraları üzerine kayıtlı telefonlarına bilgilendirme mesajı ile kayıt yapılan vergi dairesi, kayıt tarihine ilişkin bilgi mesajı iletilmesi ve mükellef tesisinin yoklama işlemleri ile kontrol edilmesi gerekmektedir.

Alınması gereken ikinci önlem ise nüfus cüzdanları üzerindeki bilgilerin doğru olmasına rağmen kimlikteki fotoğrafın değiştirilmiş olması durumunda ortaya çıkmaktadır. Sahtekâr ve dolandırıcıların kullanmakta olduğu bu yöntem soğuk damga ile önlenmeye çalışılmış olsa da günümüz teknolojisinde geri kalmış bir güvenlik yöntemi olarak halen uygulanmaktadır. Soğuk damganın taklit edilmesinin çok basit olması ve bu şekilde sahte mükellefiyet tesis ettirmenin mümkün olmasından dolayı birçok sahtecilik vakası bu yöntem üzerinden yürümektedir. Mevcut Maliye Bakanlığı ve Emniyet Genel Müdürlüğü bünyesindeki teknolojik alt yapısı değerlendirildiğinde kimlik kontrollerinde şahıslara ait kimliğin Seri No, Sıra No, kütük bilgileri gibi bilgiler kontrol edilebilmesine rağmen nüfus cüzdanında bulunan fotoğrafı sisteme kayıtlı olmadığı için kontrol edilememektedir. Bu teknik açık sebebiyle Vergi Dairesi ve Emniyet birimleri kontrolleri esnasında bu kişileri tespit edememekte ve bu şahıslar resmi daireler ve devlet kurumlarında işlem tesis edebilmektedir.

Dolandırıcı şahısların devlet kurumlarında yakalanmadan sahtecilik işlemlerini yürütebilmesinin önüne geçilebilmesi için günümüz teknolojik altyapısı kullanılarak gelişmiş güvenlik önlemleri alınması gerekmektedir. Bunlardan en önemlisi mükellefin tespitinde nüfus cüzdanı gibi kâğıt veya TÜBİTAK tarafından geliştirilen ve 2015’de uygulaması düşünülen E-Kimlik uygulamalarından ziyade değişmez karakteristik bilgilerin kayıt altına alınmasıdır. Bunlardan Emniyet Genel Müdürlüğü’nün pasaport işlemlerinde uygulanmakta olduğu gibi parmak izi taraması alınabilecek önlemlere örnek olarak verilebilir. Sosyal Güvenlik Kurumu’nun damar izi tarama sistemi de benzer bir güvenlik önlemi olarak Türkiye’de uygulanmaktadır. Sahte reçete giderlerinin engellenmesi, ülkeye giriş-çıkışların güvenliği gibi denetimlerin yüksek teknolojik alt yapı ile kontrol edilirken, ülke ekonomisinin alt yapısını oluşturan ve devlet harcamalarına finansmanında en önemli kaynak olan vergi gelirlerinin teknolojik alt yapıdan yoksun bir şekilde denetlenmesi kayıt dışı ekonomi ile mücadeleye verilen önemin göstergesidir.

4.3.4.2. Sahte Vergi Levhası Bulundurulması ve Önlemleri

6111 sayılı kanun değişikliği ile birlikte vergi levhalarının her yıl vergi dairelerince onaylanması işlemi sonlandırılarak vergi levhasının internet vergi dairesi üzerinden alınması uygulamasına gidilmiştir. Bu uygulamaya göre vergi levhasının internet ortamında e-vergi dairesinden alınması imkanı sunulmuştur. “2011 tarih ve 27946 sayılı Resmî Gazete ‘de yayımlanan 408 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nde açıklandığı üzere, vergi levhaları İnternet Vergi Dairesi’ne kullanıcı kodu, parola ve şifre ile giriş yapıp SORGULAMALAR/ Vergi Levhası Bilgileri seçeneğinden oluşturulup görüntülenebilecek ve yazdırabilecektir⁶⁶”.

Vergi levhalarının bilgisayar çıktısı haline gelmesiyle birlikte vergi levhasının sahteciliğinin önü açılmıştır. Bilgisayar çıktılarında her vergi levhasının bir kontrol numarası sistem tarafından atanmaktadır fakat denetim elemanlarının sahada denetim

⁶⁶ Kerem Gökteş Ana sayfa, Erişim Tarihi 22 Eylül 2014. <<http://www.keremgoktas.com/Elektronik-ortamda-vergi-levhasi-onaylama.html>>

esnasında vergi levhalarını kontrol edecek teknik alt yapıya sahip değildirler. Günümüz teknolojisi ile bir bilgisayar üzerindeki çıktının ismini değiştirmek çok kolay bir işlem olduğu için vergi levhası kontrollerinde bilgisayar üzerinde ismi değiştirilmiş başka bir mükellefe ait vergi levhası denetim elemanlarına ibraz edilerek vergi memurlarının denetimlerini etkisiz hale getirmek mümkün hale gelmiştir.

Vergi denetimlerinin en önemli amacı önce kayıt dışı mükellefleri kayıt altına alma ikincil olarak beyanların doğruluğunu kontrol etmektir. Bu hedeflerden en önemlisi olan kayıt dışı faaliyet gösteren mükelleflerin kayıt altına alınması işlemi, savunmasız ve suiistimale açık bir halde olması sebebiyle denetimlerden istenilen sonuçlar elde edilememekte ve Türkiye ekonomisi için kayıt dışı ekonomi önemli bir sorun olmaya devam etmektedir.

Aynı durum Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) hizmet dökümleri içinde geçerlidir. Ülkenin vergi gelirlerinde birinci sırada yer alan gelir vergisi sigortalı işçilerin gelirleri üzerinden hesaplanmaktadır. İşverenlerin çalıştırdığı işçilerini sigortasız olarak elden para ödemek suretiyle çalıştırmaları sebebiyle gelir vergisi kalemlerinde kayıp ve kaçak söz konusu olmaktadır. Sigortasız çalışan denetimleri SGK ve diğer devlet denetim elemanları tarafından denetimler esnasında kontrol edilmektedir. Bu kontroller Sosyal Güvenlik Hizmet Döküm Listeleri üzerinden yapılmakta ve bu listelerde çalışanlar T.C. Kimlik Numaraları, isim ve çalışılan gün sayısı gibi bilgiler yer almaktadır. Denetim elemanları iş yerinde bulunan çalışanlar ile bu listeleri karşılaştırarak sigortasız çalışan bulunup bulunmadığını denetlemektedirler. Ama vergi levhalarında olduğu gibi SGK Hizmet listeleri de bilgisayar çıktısı olarak iş yerlerinde bulunmaktadır. Bu sebeple bu belgeler üzerinde de oynama yapmaya açık olup photoshop programları aracılığıyla sigortası olmadığı halde iş yerinde çalışan personellerin isim ve bilgilerinin listelere eklenmesi oldukça kolaydır. SGK denetmenlerinin de diğer devlet kurumları çalışanlarının da bu durumu denetim esnasında tespit edecek alt yapıları bulunmamaktadır.

Vergi denetimlerinin etkin ve verimli olabilmesi için denetim elemanlarının üst düzey teknoloji ve standartlarda ekipmanlarla denetim faaliyetlerini sürdürmesi gerekmektedir. Çağın gerisinde kalmış denetim tekniklikleri ile faaliyet gösteren kurumlar başarısız olacak olup hem insan kaynakları israf edilmiş olacak hem de ülkedeki vergi adaleti sarsılacak ve devlet birimlerine olan güven ortadan kalkacaktır.

4.3.5. Mükellefiyet Başvuruları Hakkında Mükellefin Bilinçlendirilmesi

Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde faaliyet gösteren Vergi Daireleri mükelleflerin açılış ve kapanış kayıtlarına ilişkin sicil servislerinde hizmet vermektedir.

Birçok vatandaş gelir elde etme, kendi iş yerinin patronu olma ümidiyle iş yeri açmakta ve vergi mükellefiyet tesis ettirmektedir. Ama mükellefler ödemeleri gereken vergi, sigorta primlerini, kira giderlerini ve iş yerinin giderlerini finansal anlamda analiz edememekte ve birçok iş yeri kurulduktan sonra ilk 6 ay içinde faaliyetine son vermektedir. Bu konuda devletin danışmanlık hizmeti vermesi ve iş kuran girişimcilerin olası maliyetler, yatırımın ne kadar sürede geri dönüş sağlayabileceği ve kişilerin bilgilendirilmesi gerekmektedir. Girişimcilik faaliyetlerinin hayal kırıklığı ile sonlanması hem ekonomiler için girişimci kaybı olup hem de vatandaşlar için maddi yıkım ve toplumda psikolojik sorunlar oluşmasına sebep olmaktadır.

Komisyon karşılığı sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyen dolandırıcıların bir yöntemi de okuma-yazması olmayan veya uyuşturucu madde bağımlısı kişiler üzerinden mükellefiyet tesis ettirerek, bu kişiler üzerinden sahte fatura düzenlemektedirler. Para verme ve korkutma yoluyla sahte mükellefiyet açtırmaya ikna edilen kişiler üzerinden vergi kaçırma suçuna sebep olarak, mükellefiyet açılan kişilerin hayatlarını karartmaktadırlar. Bilgisizlikle bu tür teklifleri kabul eden vatandaşlar vergi borçlarından dolayı icralık olmakta ve sahtecilik suçlarından dolayı mahkemelerde yargılanmaktadırlar. Bu tür durumların

önüne geçmek için mükellefiyet öncesinde bu vatandaşlarında bilgilendirilmesi her kesimden vatandaş için hayati önem arz etmektedir. Mükellef olmak isteyen vatandaşların Vergi Daireleri çatısı altında veya Maliye Komplekslerinde oluşturulacak özel birimlerde yalnız olarak görüşülmesi kişinin dolandırılması için alınabilecek önlemler arasındadır.

4.3.6. Mülk Sahibi, İş Merkezi ve İş Hanı Yönetimlerine Zincirleme Sorumluluk Getirilmesi

Maliye Bakanlığı'nın fiili vergi denetimlere gerek kalmadan mükellefleri kendi rızaları ile vergiye tabiye olmalarına teşvik etmesi, kaçak işlemler yapmaktan yaptırımları ile caydırması gerekmektedir. Bu şekilde uygulanabilecek işlemlerden bir tanesi de zincirleme sorumluluk sistemleridir. Bu sistemde mülk sahibi kiracısından, iş hanları yöneticileri de yönetimlerinde buldukları iş hanlarından sorumlu olacaklardır. Bu zincirleme sorumluluk sistemi kayıt dışı çalışmaya çalışan işletmecilerin engellenmesinde önem arz edecektir.

- Mülk Sahiplerine Sorumluluk Getirilmesi

Bu noktada iş yeri mülkiyetine sahip olan vatandaşın kira gelirlerini beyan etme zorunluğu vardır. Ama bunun dışında kiracısının vergi dairesine kaydı bulunup bulunmadığı ile ilgilenmemektedir. Yasal zorunluluk getirilmesi durumunda iş yerini kiralayan kiracı mülk sahibine vergi kaydının örneğini sunması gerekecektir. Denetim faaliyetleri sonucunda kayıt dışı çalıştığı tespit edilen iş yerlerinin mülk sahiplerine cezai işlem uygulanması da uygulanabilir basit bir çözümdür. Bu sayede kayıt dışı çalışmanın önlenmesi için mülk sahiplerinin desteği alınmış ve kayıt dışılık doğmadan önenebilir bir caydırıcılık yöntemi uygulanmış olur. Vergi kaydını mülk sahibine bildirmeyen kiracıya ilişkin Maliye Bakanlığına başvuran mülk sahibi ilgili sorumluktan kurtulur ve adrese denetim ekipleri yönlendirilerek işverenin kayıt dışı çalışıp çalışmadığı denetlenmiş olur.

- İş Hanı ve İş Merkezleri Yönetimlerine Sorumluluk Getirilmesi

İş hanları yöneticilikleri de profesyonel anlamda Maliye Bakanlığı teşkilatına destek vermesi gereken aracı bir birimdir. Büyük iş merkezleri ve iş hanları bir çatı altında 800 iş yerinin bulan rakamlarda iş yeri kapasitesine ulaşabilmektedir. Bu adreslerdeki denetimler günler almakta ve Maliye Bakanlığı için iş gücü kaybına sebep olmaktadır. Bu han ve iş merkezlerindeki dolu adresleri tekrar tekrar kontrol etmektense boş adreslerde faaliyet olup olmadığını kontrol edilmesi daha pratik bir çözümdür. Bu durumun uygulanabilmesi için han ve iş merkezi yönetimlerinin iş yerlerine ilişkin vergi mükellefiyet kaydı tutması ile mümkün olabilecektir. Yönetimlerin aylık olarak iş yerleri ile ilgili bilgileri Gelir İdaresi Başkanlığına bildirmesi zorunluluğu getirilerek bu adreslerin kontrolleri gerçekleştirilebilecektir.

Yapılan denetimlerde iş hanı ve iş merkezlerinde kayıt dışı iş yerine rastlanması durumunda ilgili yönetimler sorumlu tutulabilecek ayrıca adresin mülk sahiplerine de cezayı müeyyideler uygulanarak zincirleme bir otokontrol mekanizması oluşturulacaktır.

4.4. Vergi Denetim Kurulu ve Vergi Dairelerinde Denetim Alanında Yenilikler

4.4.1. 2011-2014 Yılı Denetim Birimlerindeki Değişiklikler

2011 yılında İstanbul ilinde pilot uygulamaya başlayan Gelir İdaresi Başkanlığı, bünyesinde Vergi Daireleri tarafından yürütülen yoklama ve denetim faaliyetleri uzmanlaşmaya gidilmesi için Denetim Koordinatörlükleri kurularak Vergi Daireleri bünyesinden ayrılmıştır. Bu birimler başında inceleme yetkisine haiz Vergi Denetmenleri bulunmaktaydı. Vergi Dairelerinde inceleme yetkisine sadece Vergi Dairesi Müdürünün yetkisinde olması ve vergi dairesi işlemlerinin yükünün yanı sıra inceleme faaliyetleri ile ilgilenilmesi mümkün olmadığı için denetim ve inceleme faaliyetleri için özel koordinatörlükler oluşturulmuştur. Bu değişiklikle vergi denetimleri ve yoklama faaliyetlerinde uzmanlaşmaya gidilmesi ve özel önem verilmesi planlanmıştır.

Bu değişikliğin akabinde Maliye Bakanlığı çatısı altında 2012 yılı itibariyle “527 sayılı KHK ile maliye mufettişleri, hesap uzmanları, gelirler kontrolörleri ve vergi denetmenleri "vergi mufettişi" adı altında birleştirdi”⁶⁷. Bu değişiklik Maliye Bakanlığı çatısı altında belirli problemleri beraberinde getirmiş olup bir önceki gün hiyerarşik amirinin odasına girerken önünü kapatması gereken Vergi Denetmenleri değişiklikle birlikte Hesap Uzmanları ve Gelirler Kontrolörleri ile aynı hiyerarşik seviyeye sahip olmuşturlardır.

Bu değişim sonrası Gelir İdaresi Başkanlığı çatısı altında görev yapan Vergi Denetmenleri, Maliye Bakanlığında görev yapmaya başlaması ile denetim koordinatörlükleri başındaki Vergi Denetmenlerinin görev yeri değişmiş oldu. Bu boşluk ilgili koordinatörlüklere Vergi Dairesinde görev yapan müdür yardımcılarını ataması ile geçici olarak dolduruldu. 2011-2014 yıllarında İstanbul’da uygulanan bu uygulamadaki eksiklik ise Müdür Yardımcılarının inceleme yetkisine sahip olmaması hatta Gelir Uzmanı ve Özel Yoklama Yetki Belgeli Memurların sahip olduğu yoklama yetkisine bile sahip olmamasıdır. Yetkisi olmayan kişilerin koordinatör olarak görevlendirilmesi sonucu 3 yıl süreyle denetim ve yoklama faaliyetlerinde tespit edilen vergi kaçakları büyük oranda inceleme elemanlarına yansıtılmadı. Vergi daireleri ile Denetim Koordinatörlükleri arasındaki iletişim eksiklikleri ve Maliye Bakanlığı bünyesindeki unvan birleşmesinin sebep olduğu iç karışıklıklar sebebiyle Denetim Koordinatörlüklerinin kurulmasında hedeflenen uzmanlaşma hedefi tam olarak yerine getirilemedi.

Bu durum 2014 yılında Denetim Koordinatörlüklerinin, Denetim Müdürlüğü haline getirilmesi ve başlarına inceleme yetkisine sahip Vergi Dairesi Müdürlerinin getirilmesi ile birlikte düzeltilmesi ve inceleme yetkisini kullanacak hiyerarşik amirin bulunması ile çözümlendi.

⁶⁷ Tutanak Dergisi, 13 Kasım 2012. <<http://www.tbmm.gov.tr/tutanak/donem24/yil3/bas/b023m.htm>>

4.4.2. Özel Esaslar Servisi ve Görevleri

İstanbul'da Pilot Vergi Dairelerinde yaklaşık iki yıldır uygulamaya geçen bu servisler iş yeri açan mükelleflerin bir yıl süreyle takip edilmesi alım-satım faaliyetleri ve sahte fatura ve evrak düzenlenmesini önlemek amacıyla kurulmuştur. Bu servislerden beklenen mükelleflerin aktif olarak özel bir birim tarafından takip edilmesi yoklamalarının yapılması ve risk analizlerine tabi tutularak sahtecilik faaliyetlerinin önüne geçilmesi hedeflenmektedir. Sahtecilik faaliyetleri genel olarak iş yeri kurulduktan itibaren 6 ay ile 12 ay gibi süreler içinde gerçekleşmekte ve isim değiştirerek farklı kişiler üzerinden devam etmektedir. Bu sebeple bu servislerin kurulma amaç ve hedefleri doğrudur. Fakat pilot uygulamaya geçen İstanbul Davutpaşa Vergi Dairesi, Bakırköy Vergi Dairesi gibi dairelerde bu amaçlar doğrultusunda çalışmalar yürütülememektedir. Bu servisler ağırlıklı olarak hakkında inceleme raporu yazılmış mükelleflerin evrak işlemlerini takip etmekte ve mahkemede davası süren mükellefler hakkında yazışma evraklarını hazırlamakta, inceleme raporları doğrultusunda cezai işlemlerinin tebliğ ve tahakkukunu gerçekleştirmektedir.

Bu servislerin amaçları doğrultusunda işlemeye başlamasıyla sahteci mükelleflerin faaliyetleri önlenebilecek ve aktif denetimleri sağlanabilecektir.

4.4.3. Maliye Bakanlığı Personel İstihdamı Hakkındaki Sorunlar

Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu bünyesindeki Vergi Müfettişleri ve Gelir İdaresindeki incelemeye yetkili personeli mesleğe başladıkları dönemden itibaren 3 yıllık yardımcılık dönemi ve yeterlilik sınavı sonrasında önemli eğitimlerle finans ve muhasebe alanlarında üst düzey bir bilgi birikimine ulaşmaktadırlar. Bu bilgi birikimiyle beraber Maliye Bakanlığı bünyesinde görev yapan inceleme elemanları Yeminli Mali Müşavir olma yetkisini mesleğe başladıktan 11 yıl sonra elde etmelerine imkân vermektedir.

Sahip olunan yüksek bilgiye rağmen memur olmanın verdiği sınırlı imkânlar ve sosyal haklar kurum personeli tarafından genellikle yetersiz görülmekte ve personelin özel sektörden gelen talepler doğrultusunda özel sektörde istihdamına sebep olmaktadır.

İnceleme yetkisine sahip Maliye Bakanlığı personelin, günümüzde Müfettiş Yardımcılığı dönemini (öncesinde Hesap Uzman Yardımcısı, Gelirler Kontrolörlüğü Yardımcısı ve Vergi Denetmen Yardımcısı) kapsamı 3 yıldır. Bu süre içerisinde aldığı eğitimler ve yardımcılık dönemi sonrasında kazandığı tecrübelerle meslekteki 10 yılı doldurdukları süreçte vergi kanunları ve kurum içyapısı ile ilgili olarak birçok konuda uzman bir seviyeye ulaşmaktadır. Yurt içindeki eğitimlerin yanı sıra Maliye Bakanlığı teşkilatı personeline yurt dışında yüksek lisans yapma imkânı da sunulmaktadır. Personelin yurt içi ve yurt dışında ciddi eğitimler aldığı, tam uzmanlaştığı ve sonrasında ülkesi için profesyonel hizmet üretmeye başlayacağı yıllarda özel sektöre geçmesi ülkemiz adına çok önemli bir üst düzey personelin kaybına sebep olmaktadır. Vergi Denetim Kurulu personellerinin görevden istifa oranlarına bakıldığında bu durumun birkaç sayılı kişi ile sınırlı kalmayıp yüksek oranlara ulaştığı görülmektedir.

Maliye Bakanlığı teşkilatındaki uzman personelin görevinden ayrılması uzun yıllar eğitim verilen alanında uzman bir personelin kaybı anlamına geliyor. 13 yıl gibi bir süre teşkilatta hizmet vermiş memurlar Vergi Kanunları hakkında uzman olarak devlete hizmet etmeyi bırakarak mükellef tarafına geçmektedirler. Kanunların eksikliklerini, mahkemelerin vergi davalar hakkındaki verdiği kararları görev yaptığı süre içinde tecrübe eden Vergi Müfettişleri bu tecrübelerini devlet aleyhine kullanmaya başlamaktadır. Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı dava konusu olaylarda ağırlıklı olarak vergi mükellefleri mahkeme tarafından haklı bulunmakta ve bu durum devlet tarafından yüksek miktarda vergi kayıplarına sebebiyet vermektedir. Buna ek olarak mükelleflerin kurumun ve kanunların açıklarını bilen istifa etmiş Vergi Müfettişleri tarafından yönlendirilmesi ve savunulması durumunda ülke adına büyük kayıplara sebebiyet vermektedir.

Vergi Mfettiliği görevinin 5 yıl süre ile rotasyona tabi olması ve vergi mfettilerinin il değitirerek farklı illerde görev yapmak zorunda olmaları, gidilen illerde lojman imknlarının sınırlı olması ve memur maalarının çalışan memurları tatmin etmemesi sebebiyle meslekten istifa oranları yüksek oranda devam etmektedir.

5. VERGİ HARİTASI PROJESİ VE SAĞLADIĞI YENİLİKLER

5.1.Vergi Haritası Projesinin Tanımı

Vergi haritası projesi, vergi mükelleflerinin istatistiksel analizlerinin yapılabilmesi ve vergi denetimlerinin etkin bir şekilde gerçekleştirilmesi için çözümler sunmayı amaçlamaktadır.

Proje kapsamında mükellef sicil kayıtlarının harita üzerinde konumlandırılması suretiyle mükellef kayıtlarının görsel bir planının oluşturulması öngörülmektedir. Bu kapsamda bina modülleri, iş merkezi ve sanayi sitesi modülleri ve cadde, sokak modülleri gibi alt birimler oluşturularak mükellef analizlerinin yapılmasını kolaylaştırmak hedeflenmektedir.

Vergi denetimleri planlanırken, denetlenecek bölgenin vergi haritası analiz edilerek denetim planları daha programlı gerçekleştirilebilecek ve denetimden beklenen sonuçların daha etkili bir şekilde ulaşılabilmesi sağlanacaktır.

Ülkemizde denetim programları yapılırken, denetlenecek alandaki mükellef sayısı, denetim için gerekli personel ve denetim için gerekli süre gibi kriterler göz önüne alınamamaktadır. Çünkü mevcut teşkilat bu verileri sunacak alt yapıya sahip değildir. Bu sebeple yapılan denetimlerin amaçlanan hedeflerden uzak kalmasına sebep verebilmektedir. Personel sayısının yetersiz kalması sebebiyle bölgedeki denetimin iki üç güne yayılması denetimin anlık etkisinin kaybolmasına sebep verebilmektedir. Kişi sayısının fazla olması veya bölgede az sayıda mükellef bulunması sebebiyle denetim ekibinin kısa sürede görevini tamamlamasına bu durumda kalan mesai saatinin atıl kullanılması veya programsız yeni bir denetime

girişilmesine sebebiyet verebilmektedir. Bu gibi durumların önlenmesi ve teşkilat insan kaynaklarının en iyi şekilde kullanılması için denetim ekibinin gideceği bölgedeki denetim yapılacak hane sayısı, gerekli personel sayısı ve denetimin nitelikleri tüm detayları ile belirlenmeli ve programlanmalıdır.

Vergi haritası üzerine ilgili modüllerin yerleştirilmesi ile ülke çapında mikro ve makro analizler anlık olarak yapılabilecektir. Bu analizler ülke için ciddi anlamda vergisel istatistik bilgi elde edilmesine kaynak teşkil edecektir. Bir şehirdeki mükellef sayısı, sağladığı vergi tahsilatı gibi rakamlara anlık olarak ulaşılabilecektir. Bu verilere il bazındaki vergi daireleri aracılığı ile ulaşmak mevcut iken vergi haritası sayesinde mikro analizlerin yapılması da kolaylaşacaktır. Mikro analizler kapsamında bir ilin belirli bir mahallesinde kullanılabilir kaç iş yeri bulunduğu, mükellefiyet sayısı ile karşılaştırılarak bölgedeki kayıt dışı mükellefiyet sayısı göstergeleri dikkate alınabilecek ve noktasal denetim çalışmalarına girilebilecektir. Aynı şekilde bölgelerin yıllara yaygın mükellef sayıları, vergi gelirleri gibi rakamlar analiz edilebilir, grafik ve tablolaştırılabilir bir hal alacaktır. İl ve ilçeler bazında iş yeri açma-kapama oranları, kayıt dışı rakamları gibi mikro analizler anlık olarak ülke çapında yapılabilir hale gelecektir. Yine bu veriler vergi denetimlerinin programlanmasına veri teşkil edecektir.

Ülkemizde uygulanmakta olan vergi kanunlarında beyan esas olarak kabul edilmekte, bu beyanların hatalı, eksik veya yanıltıcı unsurlar içerip içermediğinin tespiti ve kanıtlanması sorumluluğu Maliye Bakanlığı teşkilatının sorumluluğu altına alınmıştır. Teşkilatın mükellef beyanlarının doğruluğunu tespit edebilmesi için önce mükelleflerinin nerede olduğunu tespit edebilmesi sonrasında mükellefleri kontrol etmesi gerekmektedir. Mevcut Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı sistemleri sicil esaslı olup T.C. Kimlik Numarası veya Vergi Numarası bilinen mükellefin adresi nokta olarak tespit edilebilmektedir. Maliye Bakanlığı teşkilatı ülkenin herhangi bir caddesi veya sokağı üzerinde hangi mükelleflerinin bulunduğunu analiz edecek bir teknik alt yapıya sahip değildir.

Vergi Haritası Projesi ülkenin bütün mahalle, cadde ve sokaklarının bir navigasyon haritası mantığı ile vergisel anlamda tasarlanması ile oluşmaktadır. Bu haritalar üzerinde vergiye konu bütün unsurlar tüm detayları ile konumlandırılacak sahada görev yapan denetim elemanları ve denetim programlayan merkez teşkilatının profesyonel bir şekilde vergi denetimlerini gerçekleştirmesi kayıp ve kaçak faaliyetlerin yüksek teknolojik alt yapı kullanılarak önüne geçilmesi hedeflenmektedir.

Ülkemizde kayıt dışı ekonomi oranları OECD istatistiklerinde %26,5 olarak tespit edilmiştir. Bu oranlar gelişmekte olan bir ülke için oldukça yüksek olup ekonominin gelişmesinde ve gelir dağılımı adaletinin sağlanmasında engel teşkil etmektedir.

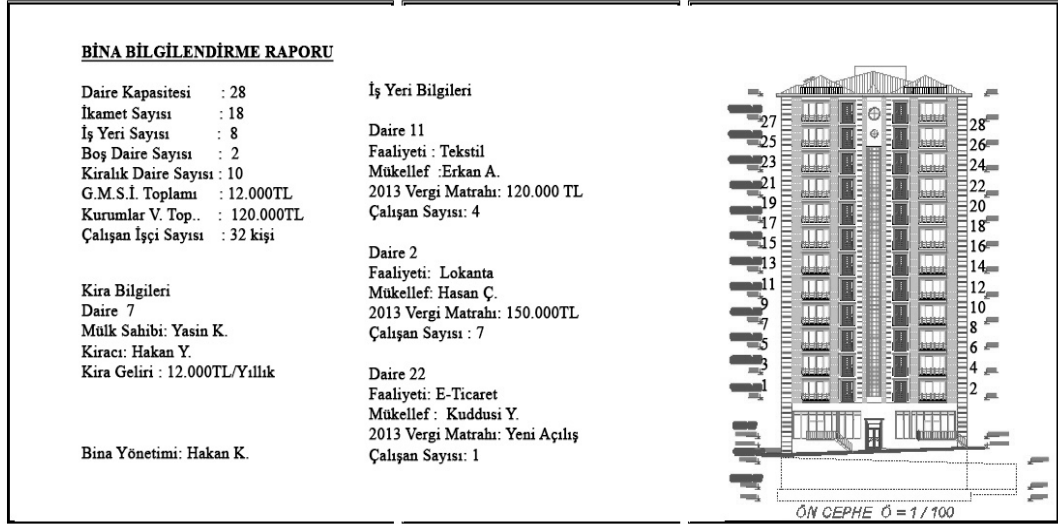
Ekonomilerdeki kayıt dışı çalışan işletme sayısının fazla olması kurumsallaşmaya ve dünya çapında markalar üretmeye çalışan işletmeler için satışlarının düşmesi ve maliyetlerinin artmasına sebep vermektedir. Bu durum kurumsallaşan işletmelerin büyüme hızlarını yavaşlatmakta, kayıt dışı çalışan işletmelerde fiyat rekabetinde geri kalmalarına sebep olmaktadır. Gelişmekte olan ekonomileri korumak, vergi vermeyen kayıt dışı faaliyet gösteren işletmeleri engellemek gelişmek isteyen devletler için önem arz etmektedir. Ülkemizdeki kayıt dışı oranlarının yüksek olması ülke bireylerinin devlete olan vatandaşlık bağlarının zayıflamasına sebep olmaktadır. Gelir dağılımı adaletsizliğinin artması sosyolojik anlamda toplumsal bozulmalara ve dürüst mükellefiyet sayısının azalmasına sebep vermektedir.

5.2. Vergi Haritası Projesi Modülleri

5.2.1. Bina Modülleri

Sistem kapsamında ülke sınırları içindeki bütün mevcut binalar ve yeni inşa edilen adresler sisteme kayıt edilerek sokak, cadde veya muhtelif alandaki iş yerleri

bina bazında ve bina dâhilindeki haneleri tek tek görülebilecek şekilde sistem dâhilinde kayıt altına alınacak ve modellemeleri oluşturulacaktır. Yapımı olan bir ikamet amaçlı binadaki daire sayısı ve binaların alt kısımlarında bulunacak dükkân/iş yeri sayısı binanın inşaatı ile beraber vergi dairesi sistemlerine dâhil edilecektir.



Şekil 5.1. Bina Modülleri Örnek Görüntü

Kaynak: Proje Yardım. Erişim Tarihi 15 Eylül 2014<<http://www.proje-yardim.com/autocad-proje-ornekleri/autocad-mimari-proje-ornek-cizimi-1.html/attachment/autocad-mimari-proje-ornek-cizimi-1-b>>

Şekil 5.1’de örnek bina modülü ve sistemin sunabileceği örnek istatistiki rapor sunulmuştur. Bu raporda binadaki daire sayısı, kiracı, mülk sahibi ayrımları, kira gelirleri, iş yerlerinin vergi gelirleri, işçi sayıları takibi, faaliyet konusu gibi veriler görülebilmektedir. Bu verileri detaylandırmak çevre binalar ile karşılaştırma tabloları sunmak vb. istatistiki analizler mümkündür. Bu modülün önemli avantajlarından biri tek iş yerinde birden fazla işletme kurulması durumunda mevcut sistemle bu durumu tespit etmek mümkün değildi. Tek bir adreste sahte 20 firma kurulsa ve bunlar bir biri ile mal alım satımı gerçekleştiriyor gibi gösterilerek sahtecilik faaliyetine girişilmesi gibi vergi kaçakçılığı yöntemlerini bu sistemler görmek kolaylıkla mümkündür.

İlgili hanenin mülk sahipleri kayıt altına alınacak ve ikamet olan adreslerde mülk sahibi veya akrabası bulunup bulunmadığı adreslerde kiracı bulunup bulunmadığı tespit edilecektir. Bu sayede adreslerde ki kira gelirleri kayıt altına alınarak kontrol altına alınmış olacaktır. Günümüzde ticaretin sanal ortamda yaşam alanı bulmasıyla birlikte mükelleflerin iş yeri kullanmadan hanelerinden home office olarak faaliyet gösterdikleri düşünüldüğünde ikamet olan adreste ikinci bir mükellefiyete haiz ticari faaliyet olup olmadığı sistemden görülebilecektir.

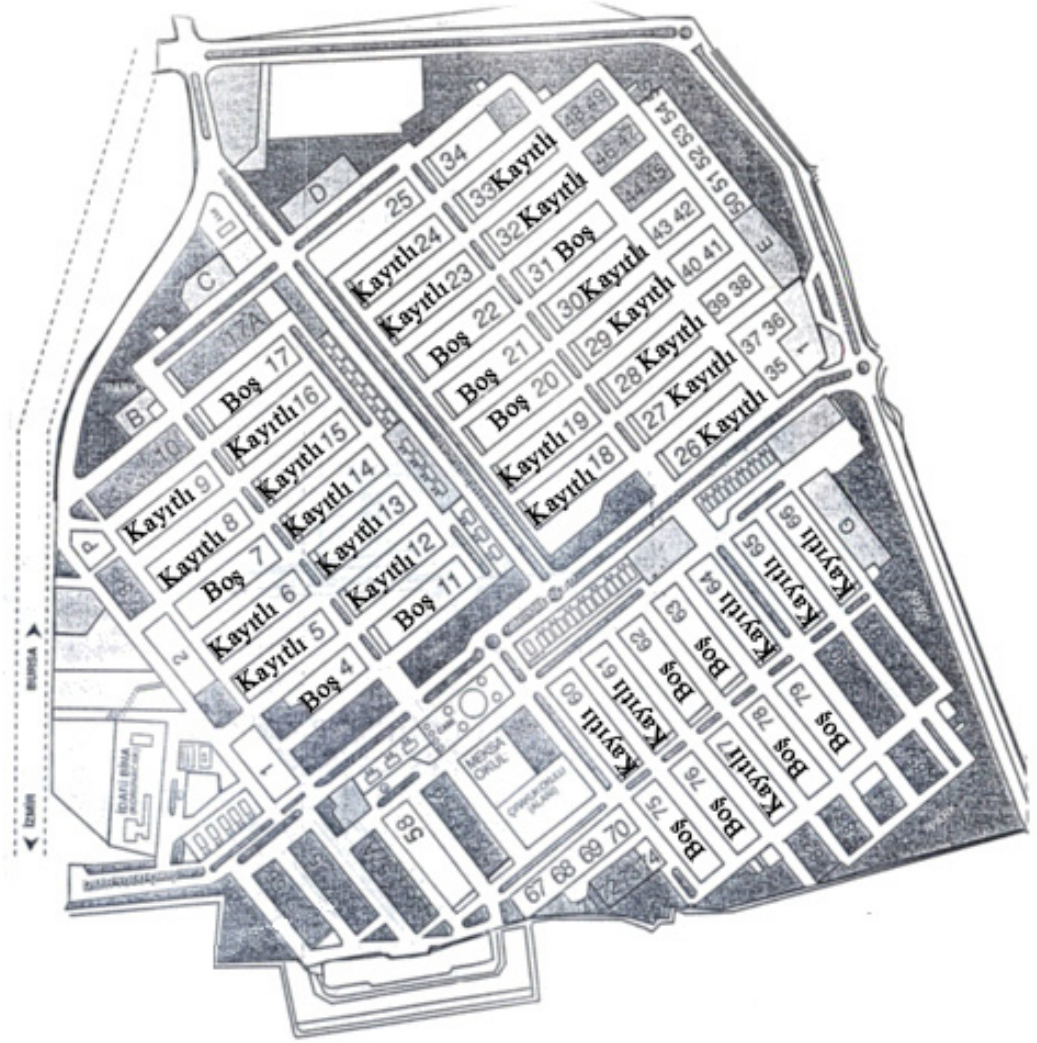
Yapılan binaların alt katları iş yeri/dükkan olarak kullanılmakta olup binaya ait kaç adet iş yeri bulunduğu, adrese ilişkin kira bilgileri, adreste faaliyette olan mükellefin kayıt bilgileri adreslerin faaliyete geçmesiyle beraber vergi dairesi sistemlerine yansıtacaktır.

Bina modülleri sayesinde yapının oluşmasıyla beraber vergiye konu olacak bütün hususlar sistemli bir şekilde kayıt altına alınacak ve vergi kaybının oluşmasına başından tedbirler alınmış olacaktır.

Bina modülleri müteahhitlik alanında faaliyet gösteren işletmelerin de denetimi için veriler içerecek olup inşaat sektörünün denetimi konusunda kontrol edilebilirliği arttıracaktır. İstatistikler doğrultusunda bir bina inşaatında kullanılacak beton, demir ve yapı malzemeleri için kullanılan malzeme miktarları, alım satım zincirleri ortaya çıkacaktır. Bu veriler inşaat sektöründe vergi incelemeleri için veri oluşturacak aynı zamanda bina inşaatlarında eksik malzeme kullanan müteahhit ve firmaların ortaya çıkmasını ve kontrol edilebilirliğini sağlayacaktır.

5.2.2. Sanayi Sitesi ve İş Merkezleri Modülleri

Vergi haritası kapsamında yer alacak ikinci modül sanayi siteleri ve iş yerleri modülüdür. Ekonominin imalat ve pazarlama alanında can damarı olan işletmeler profesyonel anlamda alt yapıya mevcut olabilmek ve pazar oluşturabilmek için sanayi sitelerinde ve iş merkezlerinde faaliyette olmayı tercih etmektedirler.



Şekil 5.2. Sanayi Sitesi ve İş Yerleri Modülü Örnek Görüntü

Kaynak: Bursa Beşevler Sanayi Sitesi. Erişim Tarihi 15 Eylül 2014

<<http://www.besevlersanayisitesi.com/iletisim.html>>

Şekil 5.2.’ de bir sanayi sitesi örneği görülmektedir. Bu sanayi sitesinin mevcut sistem ile kayıt dışı faaliyet denetimi yapılması durumunda tüm iş yerlerine girilerek vergi levhası sorulması gerekmektedir. Bu sistemle ise sadece “Boş” ibareli adreslere dışarıdan bakmak suretiyle faaliyet olup olmadığı görülebilir. Bu adreslerde işletme bulunuyorsa bu bireylerin kayıt dışı çalıştığı ortadadır. Aynı şekilde kayıtlı gözükken bir işyerinin boşaltılması durumunda da vergi dairesine bildirimde bulunulması gerekmektedir. Bu adreslerinde boş görülmesi durumunda bu

adreslerdeki mükellefin resen terk işlemleri yapılabilir. Bu durumun avantajı ise şirket görünümünü verilir kurulan ve kısa süre sonra adresten ayrılan işletmelerin tespiti konusunda avantaj sağlayacaktır.

Bu sitelerde rekabetten çok uzmanlaşmanın ve işletmeler arası ürün, emtia ticaret zincirinin olduğu yurt içi ve yurt dışına büyük çapta hizmet veren işletmelerin faaliyette bulunduğu iş yerleridir. Aynı meslek dalında imalattan satışa 800'lü hanelere ulaşabilen iş yeri kapasitelerinde sanayi siteleri ağırlıklı olarak İstanbul, İzmir, Ankara gibi yüksek nüfuslu illerimizde bulunmaktadır.

Bina modüllerinden farklı olarak çok sayıda mükellef barındıran bu iş merkezleri ülkenin önemli kurumlar vergisi ve katma değer vergileri matrahlarına sahip iş yerlerini bir arada bulundurmaktadır. Bu sebepten ötürü iş hanlarının detaylı şekilde analizi yapılması gerekmekte olup, her hanede faaliyette bulunan işletmenin vergi kaydı olup olmadığı, istihdam ettiği personel sayısı ve hammadde ve ürün giriş çıkışları kayıt altına alınması gerekmektedir. Ayrıca bu hanların gayrimenkul sermaye iradı açısından da önemli bir gelir kalemini oluşturmakta olup kira bedellerinin takip edilmesinde, bölgesel rayiç bedellerin izlenebilmesinde istatistikî bilgi ve delil teşkil edecektir.

Sanayi sitelerinin çok sayıda iş yerini bünyesinde barındırması sebebiyle bu adreslerde kayıt dışı çalışma oranları da yüksek olmaktadır. Bu sitelerin çok sayıda hane bulunması kontrol ve denetimlerinin gerçekleştirilmesi de oldukça zorlaştırmaktadır. Bir sokak veya caddede kayıtsız çalışan 5-10 iş yeri tespit edilebilirken, sanayi sitesi ve iş merkezi gibi alanlarda bu rakamlar 100'lü hanelere ulaşabilmektedir. Bu sebepten ötürü bu adreslerin vergi denetimleri önem arz etmekte olup, özel vergi denetim teknikleri ile denetlenmeleri gerekmektedir.

Bu tür sitelere Maliye Bakanlığı veya Sosyal Güvenlik Kurumu denetim ekipleri girdiği anda mükellefler iş yerlerini kapatıp uzaklaşmakta veyahut biranda

etrafta dolaşan insan sayısında yüksek miktarda artış olmaktadır. Sigortasız çalışan personellerin iş yeri dışına çıktığı görülmektedir.

Aynı anda birden fazla iş yerine girmek mümkün olmadığı için bu durumun önüne geçmek oldukça zordur. Bu sitelerde hangi adreslerin kontrol edildiğinin hangisinin denetim esnasında kapalı olduğunu belirlemek adaletli bir denetim gerçekleştirmek mevcut alt yapıyla imkânsızdır. Vergi Haritası Projesi ile bu tür denetimi zor adreslerin denetlenmesi hedefler belirlenerek kolaylaştırılacaktır. Kayıt dışı iş yeri denetiminde sanayi sitesi haritasını incelenecek ve sanayi sitesinde boş olduğu görülen adresler tespit edilerek öncelikli olarak kayıt dışı işletmelerin denetimi gerçekleştirilecektir. Bu denetimlerin birkaç kez tekrarlanmasından sonra kayıt dışı çalışmaya çalışan işletmeciler ya ilgili sanayi sitesinden ayrılacak veya mükellefiyet tesis ettirmek zorunda kalacaktır. Öncelikli olarak kayıt dışı ekonominin önüne geçen Maliye Bakanlığı sonraki kademede hedefleri doğrultusunda kayıt dışı işçi denetimi gibi yeni hedefler belirleyerek denetimlerini gerçekleştirecektir.

Bina, sanayi sitesi ve cadde modülleri özellikle sektörel denetimler yapılırken önem arz etmektedir. Kayıp ve kaçağın yüksek olduğu iş dalları belirlenerek bu mükelleflere eş zamanlı denetimler yapılması sağlanacaktır. Adresleri, birbirlerine yakınlık ilişkileri ve mal alım satım ticaretleri incelenen işletmeler üzerinden şüphelenilen hususlar hakkında denetim faaliyetleri gerçekleştirilecektir.

Uygulanmakta olan mevzuatta masa başında mükellefin alış-satış ve alt mükelleflerinin durumları denetlenmektedir. Günümüzde özellikle Vergi Dairelerinin KDV İade servisleri mükelleflerin alış-satış listeleri, alt mükellefleri arasında sahte fatura düzenleme veya kullanma olup olmadığı ve beyanlar arsında tutarsızlık olup olmadığı denetlenmektedir. Vergi dairesi bünyesinde oluşturan kontrol raporlarında mükelleflerin vergi mahsubu, SGK prim ödemesi mahsubu ve nakit iade istemesi durumunda mükellefin talebi olduğu yıl ve ay için Ankara merkezli Gelir İdaresi Başkanlığı kontrol raporu oluşturmaktadır. Bu raporda gümrük çıkışları, alt

mükelleflerle ilgili kontroller vb. durumlarla ilgili mevzuata uymayan bir durum olması durumunda mükelleften ilgili durumu Vergi Dairesine belgeleriyle açıklaması talep edilmekte, mükellefin açıklama verememesi durumunda KDV iade ve mahsup işlemleri gerçekleştirilmemektedir. Bu sistem oldukça etkili olmakla beraber mükellefin beyanlarının doğruluğunu kontrol etmekte yeterli olmamaktadır. Birçok mükellef teşkilatın bu denetimlerinden kurtulmak için aynı çatı altında iki işletme oluşturmakta bu işletmelerden birincisi üretim, alım-satım vb. faaliyetleri gerçekleştirirken, ikinci mükellef sadece ithalat firması olarak kullanılmaktadır. İkinci işletme sadece bağlı bulunduğu birinci işletmeden mal aldığı için ise bu tür analiz hep doğruymuş gibi gözükmemektedir. Bu duruma karşı farklı bir yaptırım uygulanmamaktadır.

Vergi haritası sisteminin KDV iade servisleri ile ilgili yani Maliye bünyesinden nakit çıkışının olduğu tek servisle ilgili sahtecilik hususunda önemli katkıları olacaktır. Günümüzde normal bir apartman dairesinin bir odasının holding genel merkezi olarak gösterilmesinin bir mahsuru yoktur. 20m²'lik bir alanda bir masa, 10 sandalyesi bulunan bir odanın trilyonlarca sermayesi olan bir işletme merkezi gösterilebilmesinin mevzuata uygun olması sahtecilikle ilgili önemli riskler oluşturmaktadır. Başka bir mevzuatta ki açık ise aynı çatı altında birden fazla işletme bulunmasında sınır bulunmamasıdır. Bu sebeple işletme muhasebesi tutan muhasebe ofisleri kapatmak istemedikleri gayri-faal firmalar için vergi dairesine ofisimin bulunduğu odada tek bir masayı kullanarak faaliyetine devam etmektedir diyerek bir ofis içindeki 10 masada 10 ayrı işletmeyi tescil ettirebilmektedir.

Bu açıkları bilen sahteci kişilerde aynı çatıda onlarca firma tescil ettirmekte ve bu firmalar arasında mal alım satımı varmış gibi fatura düzenleyerek sahte firmaları alacaklı duruma getirmek suretiyle vergi dairelerinden alacak talebinde bulunmaktadırlar. Bu durumun engellenmesi aynı adreste kaç işletmenin bulunduğu tespit edilmesi mevcut Vergi Daireleri sistemleri ile mümkün değildir. Mükellef kayıtları sicil esaslı olduğu için ayrı ayrı mükelleflerin işletme adresleri ancak tespit edilebilmektedir. Vergi haritasında ise sistem üzerinde kontrol yapan memurlar hangi adreste kaç adet işletme bulunduğunu, firma ortaklarının kimler

olduğunu kolaylıkla tespit edebilecektir. Bu şekilde hayali firmalar arasındaki mal alım-satımlarını bu alım satım faaliyetlerinin gerçeği yansıtmadığı kanaatine varmak oldukça kolay bir hal alacaktır.

E-fatura sisteminin de işletmelerde uygulanmaya başlaması ile bir ürünün sevk edildiği tarih, yola çıkışı anlık olarak tespit edilebilmektedir. Satış rakamları, iş hacimlerinin risk analizleri sonucu sahte olabileceği ihtimaline varılan mükelleflere anlık kontroller yapılması ve satışlarının gerçek mahiyette olup olmadığı denetlenebilecektir.

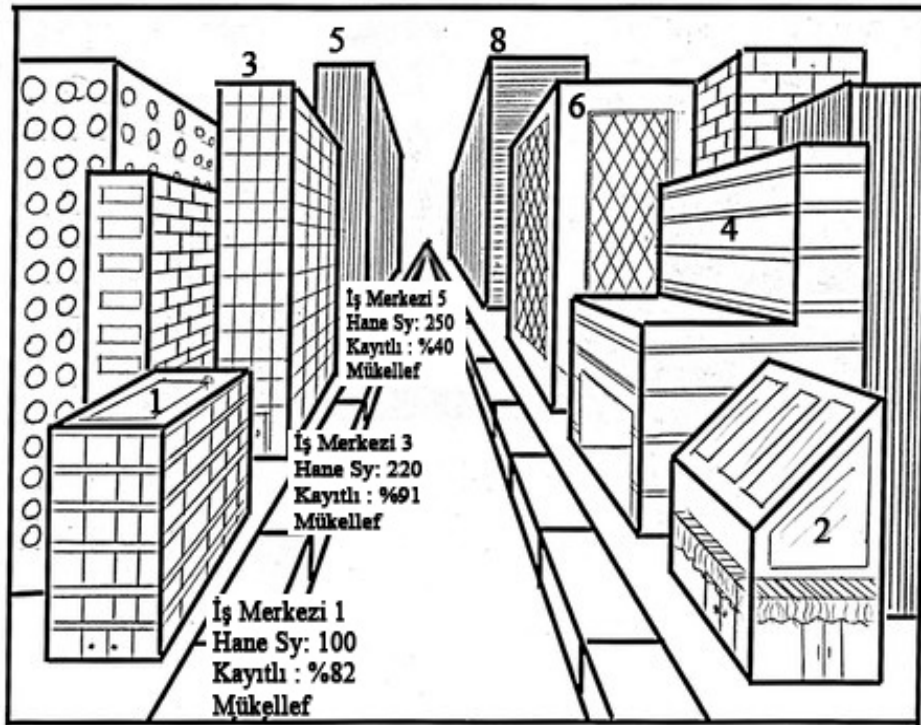
Sanayi sitelerinde ki iş yerleri mülk sahipleri itibariyle gayrimenkul sermaye iradı gelirleri konusunda da önem taşımaktadır. İkametgâhlardan daha değerli olarak birçok insana ekmek kapısı sunan iş yerleri yüksek kira gelirleri ile önemli vergi kalemlerine oluşturmaktadır. Kiracısı için stopaj ve mülk sahibi için kira geliri oluşturan iş yerleri kira tespitlerini de ikametgâhlarda olduğu gibi tespit etmek ve vergi incelemesine konu etmek oldukça zordur. Beyan esaslı söz konusu olduğu için anlaşmalı olarak kiranın düşük gösterilmesi veya kayıtsız çalışan iş yeri sahibinden gayri resmi olarak kira geliri alan mülk sahibinin tespiti oldukça zordur. İstatistiki bilgi olmadığı için vergi inceleme elemanı bölgeler arası kira dalgalanmalarını tespit edememektedir. Bariz dalgalanmalar söz konusu olduğunda ve vergi incelemesine tespit olarak eklendiğinde ise mükellefin vergi mahkemelerine itirazı sonucu mahkemeler beyan esas olduğu için mükellefler lehine karar vermektedir. Bu durumu bilen mükellefler veya mali müşaviri aracılığı ile bu şekilde daha az vergi ödeme, vergi kaçırma yollarını öğrenen art niyetli mükelleflerin de tespit edilebilmesi, mahkemelerde vergi dairelerinin güçlü verilerle yapılan vergi incelemelerini savunabilmesi için bölgesel istatistik sunacak vergi haritası projesi önem arz etmektedir.

5.2.3. Cadde ve Sokak Modülleri

Vergi haritası kapsamında harita üzerinde il ve mahalle sınırları içinde ki bütün cadde ve sokaklar vergi haritası üzerine konumlandırılacaktır. Bir navigasyon

programını tarzında oluşturulacak harita üzerinde merkez yöneticiler vergi haritası üzerinde makro ve mikro analizler yapabileceklerdir. Mikro analizlerde bölgelerdeki işletmelerin elde ettiği gelirler faaliyet gösterdikleri iş kolu ile orantılı olup olmadığı işletmeler bazında değerlendirilmek ve bölgedeki aynı sektörde faaliyet gösteren işletmeler ile kıyaslanmak suretiyle kontrol edilecektir. Makro analizlerde il ve bölgelerindeki faaliyet gösterilen iş kollarının dağılımı tespit edilebilecek, hükümet ve belediyelerin bu istatistikler doğrultusunda bölgeye alt yapı hizmeti sunması talep edilebilecektir. Makro anlamda vergi teşviki yapılan bölgelerde faaliyet sonuçlarına, teşviklerin karşılık bulup bulmadığı gibi kıyaslama raporları oluşturulabilecektir.

Harita çerçevesince denetim plan ve programları gerekli personel ihtiyacı, bölgeye yapılması gereken denetim sıklığı gibi hususlar makro anlamda belirlenebilecektir.



Şekil 5.3. Vergi Haritası Sokak Modülü Örnek Çalışma

Kaynak: Nursen GÖRSEN Anasayfa. Erişim Tarihi 22 Eylül 2014

<http://nursengorsen.files.wordpress.com/2012/03/perspective_1.jpg>

Şekil 5.3.'te bulunan cadde ve sokak modüllerinin örnek gösteriminde ise bir cadde veya sokağın denetim öncesi özet durumu görmek mümkündür. Bina ve iş yerlerinde kaç hane bulunduğu, hanelerin kaçında mükellef olduğu gibi verilerin bize sunulur. Bu suretle denetim planlanan iş yeri veya sokaklar için teşkilatın kaç personele ihtiyaç duyduğu, adresin ne kadar sürede denetlenebileceği, tahmini denetimin başlama ve bitiş süreleri, denetim esnasında kolluk kuvvetine ihtiyaç duyulup duyulmayacağı gibi unsurların tespit edilmesine olanak sağlamaktadır.

Cadde ve sokak modüllerinin tanımlanması ile Vergi Haritasının ana hatları oluşturulacak olup, bu modüller içine bina modülleri ve iş hanı ve iş merkezi modüllerinde eklenerek bölgesel haritalar oluşturulacaktır.

5.2.3.1. Sektörel Analizler ve Sektörlere Göre Denetim

Vergi denetimleri planlanırken cadde denetimleri ve iş hanı denetimlerinden farklı olarak yapılması gereken ikinci denetim şekli sektörel denetimlerdir. İstatistiki veriler sonucunda kayıp-kaçak oranları belirlenmeli ve aynı sektörde faaliyet gösteren ve alıcı-satıcı konumunda ki işletmelere eş zamanlı denetimler gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bu denetimler sayesinde denetim elemanları sektördeki gider ve gelirlerle ilgili ürün çeşit ve fiyatları ile ilgili uzmanlaşacak ve mükellef beyanlarının tutarlılığını bir ürünün değerinin hangi fiyat aralığında değişebileceğini belirleyebilecektir. Uzmanlaşma dışında denetim elemanı işletmelerin ürün alımı yaptığı mükellefin bilgilerine ulaşarak aynı ürünleri farklı işletmelere benzer fiyatlardan satıp satmadığı gibi kıyaslamalara giderek yapılan işlemin gerçeği yansıtıp yansıtmadığına ilişkin bilgi edinebilecektir.

5.2.3.2. Sahte Mükelleflerin Tespiti

Vergi denetimi yapan görevli memurlar mükellef sicil kayıtlarından sadece belirli mükellefin hangi adreslerde faaliyette olduklarını tespit edebilmektedir. Bu

sistemin sebep olduğu açık sebebiyle aynı adresteki bir ofis iş yerinde birden fazla mükellef faaliyette olabilmektedir. Bu ilgili durum vergi dairesi tarafından mükellef beyan etmediği sürece tespit edilememektedir.

Bu açık sebebiyle art niyetli şahıslar farklı kişiler üzerine sahte mükellefiyetler açarak ve ilgili mükellefler arasında ticaret göstererek var olmayan ürünlerin alım satımını resmi çerçeve içine sokabilmektedirler. Bu şahıslar piyasada dolaşarak fatura ticareti yapmakta, ihtiyacı olan işletmelere satılmadığı halde fatura düzenlemesi yapmaktadırlar. Özellikle ithalat ihracat firmalarının vergi dairelerinden katma değer vergisi iadeleri almaları sebebiyle önem taşımaktadır. Bu tür paravan firmalar imalatçı, ticaret ve ithalatçı statülerinde organize edilerek üretimden satışa olmayan ürünün ticareti yapılmış gibi gösterilebilmektedir. Bu işlemler sonucunda ihracat sırasında peşin ödenen verginin geri iadesi ilgili vergi dairesinden talep edilmekte ve devletin uygulamakta olduğu bu teşvik sistemi art niyetli kişiler tarafından suiistimal edilmektedir.

Bu şekilde Devleti trilyonlarca lira zarara sokan mükelleflerle mücadele için ofiste ve sahada görev yapan vergi memurlarının bu tür işletmeleri tespit edebilmesi ve bu tür işletmeler daha kurulmadan önüne bilmesi gerekmektedir. Bu işletmeler sadece vergi kaybına sebep olmakla kalmayıp aynı zamanda Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı için iş saati kaybına sebep olmaktadır.

5.3. Vergi Haritası Projesinin Mevcut Sistemle Karşılaştırılması

Ülkemizdeki vergi denetimlerinin kayıt dışı ekonomi mücadele ile yetersiz durumda olması sebebiyle Maliye Bakanlığının uzun vadede kalıcı çözümler bulması gerekmektedir. Bu proje sayesinde teşkilatın vizyonu değişecek ve vatandaşların kayıt dışı ekonomik faaliyetler içinde olması engellenecek ve sistemdeki kayıt altındaki mükellef sayısının artması ile birlikte ülkedeki kişi başına düşen vergi yükü hafifleyecek, devletin sunduğu hizmetlerde artış sağlanacaktır.

Evinde (Home Office) çalışan vatandaşların adreslerinin tespiti sağlanacak ve internet üzerinden dijital dolandırıcılık yapan mükelleflerin önüne geçilmesi sağlanabilecektir. İnternet üzerinden hizmet alan ve ticari faaliyetlerde bulunan vatandaşların güvenliğini sağlamak için Maliye Bakanlığının 'da önlem alması gerekmekte olup mükellef bilgilendirme sistemleri kurularak internet üzerinden satış yapan işlemlerin vergi dairesine kayıtlarının bulunup bulunmadığı bilgisine tüketici ödeme yapmadan önce öğrenebilmesi sunulabilecek hizmetler arasındadır. Bu hizmet sayesinde vatandaşlar alışveriş yaptıkları işletmenin Maliye Bakanlığı tarafından kontrol edildiğini ticari faaliyetine devam ettiğini anlayabileceklerdir.

Bina modülleri sayesinde Gayrimenkul Sermaye İradı Hakkında (GMSİ) tespitlerin yapılması oldukça kolaylaştıracaktır. Tespiti en zor olan ve kayıt dışı rakamları yüksek olan konut ve kira gelirleri aktif olarak tespit edilebilecektir. Bu gelir türlerinde mükellefler gelirlerini ya hiç beyan etmiyor veya eksik beyan etmektedirler. Konutlarda genel olarak ev sahiplerinin elden nakit kira bedeli tahsil etmesi sebebiyle kira gelirleri kayıt dışı kalmaktadır. İş yerlerinde kira ödemelerinin banka aracılığı ile yapılması zorunlu olduğu için bu irat türünde düşük ve eksik beyanlar ağırlıklı olarak yer almaktadır. Kira üzerinden mülk sahibi adına ilgili vergi dairesine stopaj kesintisi yaparak her ay ödeyen kiracılar ve mülk sahipleri bu sebeple iş birliği halinde vergiyi beyan etmeyerek vergi kaçırmaktadırlar.

Vergi haritası projesi kapsamında bina modüllerinin aktif olarak devreye girmesiyle kira gelirleri kontrol edilebilir ve denetlenebilir bir hal alabilecektir. Vatandaşların evlerine maliye memurunun gelmesi son derece rahatsız edici mahalle, apartman ve sosyal çevrelerinde küçük düşürücü sosyal etkileri barındırması sebebiyle kontrolsüz denetimlerin gerçekleştirilmesi maliye bakanlığı teşkilatı için itibar kaybına mevcut siyasi hükümetler açısından ise siyasi oy kaygısına sebep olmaktadır. Bu sebeple hükümetler ve maliye teşkilatı mevcut teknolojik alt yapısı ile gayrimenkul sermaye iratlarını sadece beyana dayalı bazda takip etmekte, cezai müeyyideler ise ancak ihbar ve şikâyetler doğrultusunda uygulanmaktadır. Birçok ikamet amaçlı ve iş yeri olarak kullanılan hanelerde kira gelirleri bankacılık dışı

nakdi elden olarak ödenmekte veya mülk sahibi dışında ki farklı kişilerin hesaplarına şirket ortakları veya çalışanları üzerinden transfer edilerek kira ödemelerinin kayıt dışında kalmasına sebep olunmaktadır. Rayiç bedel sistemi GMSİ için asgari bir temel oluştursa da rayiç bedeller ile gerçekleri arasında ki uçurum çok yüksektir. Piyasada gerçekleşen fiyatlar vergisel anlamda karşılık bulamamakta ve devlet adına vergi kaybına sebep olmaktadır.

Vergi Haritası projesi tek tek kapı çalarak denetim usulünü sona erdirecek ve sadece sorunlu mükelleflerin nokta atışı tespitini sağlayacaktır. Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı personeli bina modülündeki verileri aşağıdaki ölçütlere göre analiz edebilecektir;

- Binada veya mevcut denetimin yapıldığı alanda ilgili belediyeleri ilgilendiren kaçak yapılaşma, kaçak kat çıkımı gibi tespitler olması durumunda ilgili belediye ye dijital ortamda direk bilgilendirme açılabilir,
- Sürekli adres değiştiren sahteci şüphesi olan mükelleflerin analizler sonucunda önceki bulunduğu iş yerleri ve emtia bilgilerinin uyumlu olup olmadığı karşılaştırılabilir,
- MERNİS sistemi ile kontrol yapılarak bina dairelerinde ikamet eden vatandaşların bilgisini, denetim esnasında bilgisayar ve tabletleri ile görebilecek. Adresin ikamet amaçlı mı kira geliri elde etme amaçlı mı olduğu tespit edilebilir.

Vergi Haritası kapsamında günümüzde mümkün olmayan birçok istatistiki veri elde edilebilecek olup bu verilerin değerlendirilmesi sonucu sahteci mükelleflerin denetiminde önemli yol kat edilebilir.

Bölgesel haritalar analiz edilerek aynı bölgede aynı sektörde faaliyet gösteren işletmeler ve kar oranları kontrol edilebilir. Sektöre göre ve bulunduğu bölgeye göre astronomik kar veya zararların gösterilmesi durumunda ilgili mükelleflere denetim gerçekleştirilebilir. Mutlaka bu denetimler birçok analiz ve değerlendirme sonucunda mümkün olacaktır. Sektöründe 50 yıllık geçmişi olan

bir işletmeyle 2 aylık yeni kurulmuş bir işletmenin gelir ve giderlerinin bir olması beklenemez. Fakat işletmenin kurulduğu tarihten itibaren 2.ayında mümkün olmayacak satış rakamları beyan etmesi denetim için gösterge olacaktır. Benzer şekilde gelirini beyan etmeyen işletmelerin tespitinde de bu analizler önem arz etmektedir. Mükellefler vergi ödememek için muhasebe hilelerine başvurarak gider kalemlerini arttırmaktadır. Örneğin mükellefler Ferrari, Mercedes gibi kendi şahsi binek olarak kullanmak istediği araçları şirket aracı gibi göstererek bu çok pahalı araçları işletmenin gideri olarak göstermekte ve ödemesi gereken vergilerden bu araçların bedelini düşmektedir. Bu gibi durumların önlenmesi için işletmelerin içinde bulunduğu bölge ve elde ettiği gelirler kontrol edilmelidir.

Benzer bir şekilde vergi haritası üzerindeki analizlerde bina modülü üzerinde tapu harçları kontrol edilirken aynı kattaki dairelerden birinin dürüst bir mükellef tarafından 200.000TL bedelle satıldığı beyan edilmişken karşı dairesinin aynı ekonomik değerde olduğu, afet vb. durumun olmadığı şartlarda rayiç bedel olarak belirlenmiş 40.000TL üzerinden satış yapıldığı gösterilmesi durumunda alıcı ve satıcılardan satışa ilişkin izahat istenerek bu süresiz vergilerin kontrol edilmesi de söz konusu olmaktadır.

5.4. Vergi Haritası Projesinin Getireceği Yenilikler

Vergi Haritası Projesi'nin en büyük yenilikleri sahada görev yapan denetim elemanlarına sunacaktır. Maliye Bakanlığı 2014 yılı itibariyle yoklama ve denetim faaliyetlerini tabletler ile yapılması kâğıt tutanakların kullanımdan kaldırılması için çalışmalar yürütmektedir. Tablet, bilgisayar vb. teknolojik alt yapıya sahip olan denetim elemanları denetim faaliyetlerini rastgele kontrollerden oluşturulan denetimlerden, programlı ve profesyonel bir denetim anlayışına taşıyacaktır. Denetim elemanı mevcut tableti ile bulunduğu bölgeyi analiz edebilecek çevresindeki bütün faaliyetleri vergi sistemi ile karşılaştırarak eksiklik tespiti bulunması durumunda anında ilgili noktaya müdahale edebilecektir.

Denetim artık yürüyerek yapılabilir hale gelecek, elindeki tablet bilgisayar ile sokakta yürüyen bir memur sistemi ile sokaktaki faaliyet gösteren işletmeleri yürüyerek kontrol edebilecektir. Örneğin sistemde boş kullanılan iş yeri olarak gösterilen bir adreste ticari faaliyet olduğunu gören vergi memuru ilgili adreste denetim yaparak mükellefi kayıt altına alabilecektir. Şuan ki sistemde vergi memurunun bir adresi tespit ederken sokaktaki her işletmeye tek tek vergi levhası sorması gerekirken artık mevcut sistemini kullanarak çok kısa sürede etkili sonuçlar alabilecektir. Mevcut sistemde denetim bölgesine girildiği anda Maliye memurlarının geldiği duyulmakta ve habersiz yapılması gereken denetim açığa çıkmaktadır. Şimdiki bu sistemde ise sivil bir araç içerisinde elindeki tablet bilgisayarlarla kimliklerinin açığa çıkması engellenerek denetimlerin daha etkili bir hale gelmesi mümkün olacaktır.

Vergi Haritası Projesi kapsamında ülke vatandaşlarını mağdur eden sahte mükellefiyet kayıtlarına karşı önemli önlemler alınabilecektir. Dijital alt yapının kullanılarak açılış ve kapanış işlemlerinde mükellef parmak izi vb. güvenlik önlemleri alınabilecektir. Bu sayede kimlik sahteciliği gibi durumların önüne geçilecektir. Bu önlemlere karşı yine de sahte açılış olması halinde ise Vergi Haritası sahada anlık tespitlerin çok hızlı şekilde yapılabilmesini ve ilgili birime anlık olarak gönderilmesini sağlayabilecektir. Bu tespitler saniyesinde mükellef hesap kalemleri anında durdurulabilecek ve mükellef konuya ilişkin izahat verene kadar tekrar aktif edilmeyecektir.

Vergi Haritası üzerinde görev esnasında bölgede bulunan memur haritasında bulunmayan iş yerini tespit etmesi veya haritasında mükellefiyet kaydı bulunan adres boş olduğunu tespit etmesi durumunda mükellef hakkında anında işlem tesis edebilecektir. Uygulamadaki sistemde vergi memuru tespitini tutanağa veya yoklama fişine dökmekte, sonrasında ilgili denetim koordinatörlüğüne tespitlerini teslim etmekte ve ilgili denetim koordinatörlüğü vergi dairesine bu tespiti iletmektedir. Araya hafta sonu gibi iş günü olmayan günlerinde girmesiyle birlikte ilgili vergi dairesine sahadaki tespitin ulaşması 3 ile 10 günü bulabilmektedir. Daha sonrasında dairedeki iş yoğunluğuna göre gelen evrak işleme alınmaktadır.

2008 yılı itibariyle başlayan E-Fatura sisteminin uygulamaya geçmesi ile birlikte de sahte fatura işlemlerinin önüne geçilmesinde önemli önlemler alınabilecektir. Artık denetimlerde kâğıt fatura kontrolü, fatura ve irsaliyenin 7 gün süre zarfında düzenlenip düzenlenmediği, mükellefin geçmişe yönelik boş fatura ayırmasının engellenmesi gibi kontroller uygulamadan kalkacaktır. Vergi dairesi dijital E-Fatura portalı bu denetimleri kendisi memur mesaisi harcamadan yapacaktır. Gecikmeler olması durumunda cezai işlemini kendisi uygulayarak dijital ortamda mükellefe tebliğ edecektir. Bu durum denetimin detaylı işlemlerden sıyrılarak kayıt dışı üzerine odaklanması için dijital ortamda önemli bir çözümdür. Merkez sistemlerdeki bu gibi alt yapı yatırımlarının verimliliği göz önüne alındığında Vergi Haritası sisteminin de ülkemiz ve Maliye teşkilatına önemli faydaları olacağı açıktır.

Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı'nın uyguladığı cezai yaptırımlar ağırlıklı olarak idari mahkemelere mükellefler tarafından itirazlara konu olmaktadır. Bu cezai işlemlere yapılan itirazlarda ağırlıklı olarak mükellef haklı bulunmakta ve bu durumda cezai yaptırımların boşa çıkmasına, denetimde harcanan giderlerin zarar olarak devlet kasasına yansımaya sebep olmaktadır. Tablet kullanımı ile vergi memurları iş yeri tespitlerinde de adreste bulunan kişilerin parmak izi tespitlerini denetim tutanaklarına ekleyebileceklerdir. İş yerinin denetim esnasında ki görüntüsünü fotoğraflayarak denetimde tespit edilen hususları belgelendirebileceklerdir. Bu gibi önlemler hukuki alanda devlet teşkilatının itibarını geri kazanması için önem arz etmektedir.

Vergiden kaçınma ve vergi kaçırmak doğal bir hal alıp vatandaşlar arasında normal bir durum gibi zamanla toplumsal anlamda kabul görmesine sebebiyet vermektedir

5.4.1. Devlet Kurumları Arasındaki İletişime Etkileri

Vergi Haritası Projesi sadece Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı çatısı altında yenilikler getirmeyecek olup, devletin bütün kademelerinin birbirine

bütünleşmiş bir şekilde destek vermesini sağlayacaktır. Türkiye Cumhuriyeti çatısı altında farklı alanlarda mevzuatı uyarınca yapan birçok bakanlık bulunması ve bu bakanlıkların kendi alanları dışında konuları birbirlerine iletmede iletişim eksikliği yaşanmasının bu sistemle önüne geçebilecektir. Gümrük Bakanlığının sahte işletmeleri tespit etmeleri, belediye imar izniyle inşaat izniyle inşa edilen binaların imara uygun olmadığının vergi ekiplerince tespiti gibi birçok durum vergi haritası sistemi üzerinde konumu, ilgili mükellefi ve tespit edilen eksikliği ile ilgili kuruma bildirilebilecektir.

5.4.2. Psikolojik Mükellef Analizleri

Vergi Haritası sadece mükelleflerin listelerini çıkarmayacak aynı anda mükellefin karakteristik sicil bilgilerini de içerecektir. Daha önce 5 farklı insanı yaralamaktan veya adam öldürmekten ceza almış bir işverenin iş yerine giderken vergi denetim elemanlarının bu bilgilerle gitmesi ile bilgisiz bir şekilde gitmesi vergi memurları açısından ve vergi denetiminin gerektiği şekilde yapılabilmesi için hayati önem arz etmektedir. Zaman zaman denetimler esnasında çıkan tartışmalar denetimin önüne geçebilmektedir.

Günümüzde uygulanan denetimlerde bazı mükellefler bilerek zorluk çıkararak vergi memurunun görevini yapmasını engellemeye çalışmaktadır. Bu mükelleflerin yüksek eğitimli kibar bir mükellefle denetlenmesiyle bir tutulması mümkün değildir. Vergi denetimi esnasında iş yerinde yaşanan sıkıntılar bilgi havuzuna kayıt edilmek suretiyle denetime gidilecek işletmeye en son hangi tarihte denetime gidildiği, denetim sonucu cezai yaptırım uygulanıp uygulanmadığı ve mükellefin vergi dairesi memurlarına tavırları Vergi Haritası mükellef siciline işlenerek vergi denetimlerinin tedbirli ve daha profesyonel bir halde yapılması sağlanacaktır.

5.4.3. Personel Güvenlik Sistemi

Vergi Haritasının sunduğu en önemli hizmetlerden bir tanesi de vergi dairesi memurlarının hayati güvenliğinin sağlanması hususundadır. Mevcut sistemde vergi dairesi memurları kolluk kuvvetlerinden yoksun ve mükellef ile ilgili hiçbir bilgiye sahip olmadan illerin güvenlikten yoksun bölgelerinde denetim ve yoklama faaliyetleri yürütmektedir. Mükellefin adresinde mükellefe veya işyeri sahibine ceza kesilmesi oldukça zordur. Kendi iş yerinde bulunmanın verdiği cesaretle işverenler memurları tehdit etmekte, zaman zaman cebir ve tartışmaların şiddet uygulamaya dönüşmesine sebep verebilmektedir.

Bu analizler sonucunda Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı denetim faaliyetlerini çağın gereklerine uygun bir şekilde ve çok daha profesyonel bir şekilde sunabileceklerdir.

SONUÇ

Vergi politikalarının belirlenmesi bütün ülke vatandaşlarını ilgilendirmekte ama bu kararların alınması siyasi karar alma organı olan hükümetin tasarrufu ve sorumluluğu altındadır. Bu kararlar verilirken sektörel bazda değerlendirmeler yapılmalı ve bu değerlendirmeler sonucunda sektöre göre mevcut vergi oranlarının belirlenmesi gerekmektedir.

Vergi oranlarında ki değişimler sektörlerdeki üretici ve satıcılar arasındaki dengelerin değişmesine ve bu durumun zincirleme olarak son tüketiciye kadar yansımaya sebep olmaktadır. İç piyasalardaki değişim dış piyasaları da etkilemekte ülkenin ithalat ve ihracat kalemleri arasındaki dengenin değişmesine de sebebiyet vermektedir. Bu sebeple siyasi karar alma organları vergi oranlarında değişime gitmeden önce iç ve dış piyasalardaki analizlerini çok dikkatli şekilde yapması ve bu kararlar doğrultusunda karar vermesi gerekmektedir.

Ülkelerin gelişmişlikleri vergi sistemlerini ve ekonomilerinin gücü ile ölçülmektedir. Gelişmiş bir ülke olabilmek için en önemli kıstas ülkenin sınırlarının doğru şekilde belirlenmesidir. Bu durum kayıt dışı faaliyetlerin yüksek olduğu ekonomilerde mümkün olmamaktadır. Yöneticiler ülkenin ekonomik anlamda güçlü ve zayıf yönlerini tespit etmeli ve ülkenin mevcut kapasitesi göz önüne alınarak vergi politikaları ve ekonominin yönlendirilmesi belirlenmelidir.

Kayıt dışı ekonominin, ekonomilerin olmazsa olmazı olduğu görüşleri bulursa bir ülkenin tam kapasite ile hareket edebilmesi için kayıt dışı faaliyet gösteren kesimin ve üretim rakamlarının tespit edilebilmesi gerekmektedir.

Ülkemizde vergi denetimleri teknolojik alt yapıdan yoksun bir şekilde devam etmesi, vergi memurlarının güvenliksiz bir şekilde vergi denetimleri gerçekleştirmeleri ve denetim hedeflerinin profesyonel bir şekilde planlanmaması sebebiyle denetimlerden istenilen sonuçlara ulaşamamaktadır. Denetimlerde yakalanan işverenler ağır cezai yaptırımlara tabi olmakta kaçabilenler ise kayıt dışı olarak faaliyetlerine devam etmektedir. Devletin amacı vatandaşları cezalandırmak ve ekonomik anlamda canlarını yakmak değil, vergiden kaçma ve kaçınma faaliyetlerinden caydırmak ve ekonomik işleyişin düzen içinde devam etmesini sağlamaktır.

Vergi Haritası projesi ile profesyonel denetim planları geliştirilebilecek ve bu denetim planları sayesinde az personel ile etkili çözümler üretilebilecektir. Kapı kapı gezen Maliyecilerin yerini profesyonel analizler sonucu nokta atışı vergi kaçak ve kaçakçılarını tespit eden ekipler oluşturacaktır. Vergi haritasında hedef ve bölgeler tespit edildiği için denetim öncesinde gerekli güvenlik önlemleri alınabilecek, vergi memurlarının can güvenliği sağlanacaktır. Vergi denetimlerinin mükellefin iş yerinde yapılması ve devleti temsil eden görevlerinin genellikle iki memurdan oluşması sebebiyle tehdit ve zorlamalar altında vergi memurlarını tam olarak yapamadığı ortamlar oluşmaktadır. Gerekli güvenlik tedbirlerinin belirlenmesi ile bu durum sonlandırılmış olacaktır. Bu durumda görev yapan vergi memurları cezai müeyyideleri uygulamaktan çekinmeden görevlerini yerine getirebilecektir.

KAYNAKÇA

Acar, Mustafa, Nihat Işık , “Kayıt dışı Ekonomi: Ölçme Yöntemleri, Boyutları, Yarar ve Zararları Üzerine Bir Değerlendirme”, Erciyes Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi,2003, Sayı:21, s.117 – 136.

Adil Temel, Ayşegül Şimşek ve Kuddusi Yazıcı, Kayıt Dışı Ekonominin Tanımı, Tespit Yöntemleri ve Türk Ekonomisindeki Büyüklüğü, Ankara: DPT, 1994, s.1.

Altuğ, Osman, “Kayıt dışı Ekonominin Boyutları”, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 1999, Sayı:15, s.257-277.

Aydemir, Şinasi. Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi, Hesap Uzmanları Kurulu Yayınları, İstanbul, 1995, s.52-57.

Beck, Maris. “Black economy a drain on tax take”, Erişim Tarihi 16 Nisan 2014, The Sydney Morning Herald Anasayfa<<http://www.smh.com.au/business/black-economy-a-drain-on-tax-take-20120415-1x1ng.html>>.

Biçer, Y. , “Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomiyi Önlemeye Yönelik Vergi Politikaları ve Değerlendirilmesi.” , Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, 2006, s.36.

Bursa Beşevler Sanayi Sitesi. Erişim Tarihi 15 Eylül 2014
<<http://www.besevlersanayisitesi.com/iletisim.html>>

Candan, Mehmet, Kayıt Dışı İstihdam, Yabancı Kaçak İşçi İstihdamı ve Toplumumuz Üzerindeki Sosyo-Ekonomik Etkileri, Ankara, 2007, s.77

ÇSGB, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı Dergisi, 2004,sayı 10 s.20

Econ, Erişim Tarihi: 12 Eylül 2014.

<http://www.econ.jku.at/members/schneider/files/publications/2013/shadeceurope31_jan2013.pdf>

Ekodialog, Erişim Tairhi: 19 Ekim 2014.

<http://www.ekodialog.com/konular/kayitdisiekonomi.html>>.

Ekonomizm Anasayfa. Erişim Tarihi 15 Eylül 2014.

< <http://www.ekonomizm.com/2014/05/kaytds-ekonomi-ve-turkiye-yansmalar.html>>

Deutsche Welle Almanya'ya Kayıt Dışı Ekonomi Uyarısı. Erişim Tarihi 24 Eylül 2014

<<http://www.dw.de/almanyaya-kay%C4%B1t-d%C4%B1%C5%9F%C4%B1-ekonomi-uyar%C4%B1s%C4%B1/a-17410653>>

Devlet Planlama Teşkilatı, Kayıt Dışı Ekonomi Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Ankara, 2001, s.8

Dinçer Banu, Kayıt Dışı Ekonomi Ve Rekabetçi Piyasalar Üzerine Etkisi, 2007, s.40

Dönmez, Recai: “Vergi Hukukunda Vergi Affı Kavramına Yer Yok mudur?”, Yaklaşım, Eylül 2002, Sayı: 117, s.18

Gelir İdaresi Başkanlığı Anasayfa. Erişim Tarihi 19 Ekim 2014,

<<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1079&uid=qmubkva1zju4zndw&type=teblig>>.

Gelir İdaresi Başkanlığı Kuruluş Kanunu, Erişim Tarihi 19 Ekim 2014
<<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=109>>.

GİB Vergi İletişim Merkezi, Erişim Tarihi 19 Ekim 2014,
<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1208>.

Gelir İdaresi Başkanlığı, 15 Kasım 2014.

<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/gerekciler/VUK/vuk_gerekce.pdf>

Göktaş, Kerem. “Vergi Levhasının Elektronik Ortamda Alınması”, Erişim Tarihi 19 Ekim 2014, <<http://www.keremgoktas.com/Elektronik-ortamda-vergi-levhasi-onaylama.html>>.

Görsen, Nursel, Erişim Tarihi 22 Eylül 2014.

< http://nursengorsen.files.wordpress.com/2012/03/perspective_1.jpg>

Güneri Akalın, “Kayıt Dışı Ekonomi Sorunu ve Yasa Tasarısı (I)”, Vergi Dünyası, Sayı: 178, 1996, s. 29.

Hausmann, R. ve A. Powell, "Dollarization: Issues and Implementation", 1999
<http://www.iadb.org/res/publications/pubfiles/pubS-129.pdf>

İkiz, Ahmet Salih; Kayıt dışı Ekonomi ve Türkiye’de Kayıt dışı Ekonomik Büyüme Üzerine Etkileri, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 2000, s.35

İktisadi Adam Ana sayfa. Erişim Tarihi 15 Kasım 2014.

<http://iktisadimadam.blogspot.com.tr/2013/09/laffer-egrisi-laffer-curve.html>

Kalça, Adem, “Türkiye’de Kayıt dışı Ekonominin Durumu" *Banka ve Ekonomik Yorumlar*. Nisan, 1995, s.46

Kaptangil, Kerem. “Kayıt Dışı Ekonomi ve Türkiye”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Abant İzzet Baysal Üniversitesi SBE, 2003, s. 54

Karakoç, Yusuf, Hukuk Nedenlerinden Kaynaklanan Vergi Kaçaklığı, Antalya, 2004, s.98

Kıldış Yusuf. “Kayıt Dışı Ekonominin Ulusal – Uluslar Arası Boyutu ve Çözüm Önerileri”, Dokuz Eylül Üniversitesi SBE Dergisi, Cilt No: 2, Sayı: 2, 2000.

Kırıcı, Nuket “Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonominin Tahmini: Ekonometrik Bir Yaklaşım, Yüksek Lisans tezi, Dokuz Eylül üniversitesi, SBE, 2006), s. 2.

MASAK Ana Sayfa, Erişim Tarihi 22 Eylül 2014

<http://www.masak.gov.tr/media/portals/masak2/files/Avustralya_MoU-Turkce.pdf>

Melemen, Mehmet, Hayali İhracat & Dış Ticaret İşlemlerinde Usulsüz İşlemler, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2003, s.43

Memurlar.net Anasayfa. Erişim Tarihi 19 Eylül 2011<<http://www.memurlar.net/haber/205568/>>.

Mirus, “Shadow Economies: Size, Causes and Consequences”, *Journal of Economic Literature*, 2000, s. 77-114

Nemli, Arif, Kamu Maliyesine Giriş, İstanbul: İ.Ü.İ.F. Maliye Enstitüsü Yayınları, 1979, s127.

Öncel, Mualla, Ahmet Kumrulu ve Nami Çağan, Vergi Hukuku, 1992, s. 70

Özsoylu, A. Fazıl, Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomi, İstanbul, 1996, s. 11

Proje Yardım. Erişim Tarihi 15 Eylül 2014.

<<http://www.proje-yardim.com/autocad-proje-ornekleri/autocad-mimari-proje-ornek-cizimi-1.html/attachment/autocad-mimari-proje-ornek-cizimi-1-b>>

RASHEED, Farooq. “An Analysis Of The Tax Buoyancy Rates In Pakistan”, *Market Forces*, 2006, Vol.2, No.3,

Savaş, A. ,Vergi Dışı Piyasa Ekonomisi: Kapsamı, Etkileri ve Öneriler, *Sayıştay Dergisi*, 2009, s. 72, 51-66

Schneidner, Friedrich, *The Shadow Economy in Europe*, 2013, s.23

Schneider, F. ve D. H. Enste, “ShadowEconomies: Size, Causes, andConsequences”, *Journal of EconomicLiterature*, 2009, s. 77-114

Schneider Friedrich. “Size and Development of the Shadow Economy of 31 European and 5 other OECD Countries from 2003 to 2013”, Erişim Tarihi 19 Eylül 2014

<http://www.econ.jku.at/members/schneider/files/publications/2013/shadeceurope31_jan2013.pdf>

SGK Yayınlar. Erişim Tarihi 18 Eylül 2014

< http://www.sgk.gov.tr/yayinlar/kayitli_istihdam_tesvik_ab_uygulamalari.pdf >

SMH Ana sayfa. Erişim Tarihi 12 Eylül 2014

<<http://www.smh.com.au/business/black-economy-a-drain-on-tax-take-20120415-1x1ng.html>>

Soylan Bülent, Kayıtdışı, İstanbul, 2008, s. 12

Sugözü, İ, Kayıt Dışı Ekonomi ve Türkiye- Kayıt Dışı Ekonomi, Vergi Politikaları ve Önlemler, Ankara, 2010

Şengül Selami, Bir Hurafe Kayıtdışı Ekonomi (Vergi Sistemi ve Vergi İdaresinin İçyüzü), Ankara, 1997, s.23

Şenyüz, Doğan, Vergilendirmede Yükümlü Psikolojisi, Bursa, 1995, s.40

Şimşek, Arif, Vergi Dünyası Dergisi, Ağustos 1994, sayı 156

US, Vuslat, Kayıtdışı Ekonomi Tahmini Yöntem Önerisi: Türkiye Örneği, Türkiye Ekonomi Kurumu, Tartışma Metni 2004/17, <<http://www.tek.org.tr>>, Haziran, 2004, s.4, s. 28

Üzeltürk H. (2004), “Gölgelerin Efendisi: Gölge Ekonomi Bazı Ülkelerden Örnekler”, *XIX. Türkiye Maliye Sempozyumu Bildiri Kitabı*:351–372

Vergi Portalı Anasayfa, Erişim Tarihi 29 Mayıs 2011,

<<https://www.vergiportali.com/Content.aspx?Type=BulletinD&Id=3179>>

Vogel, Sandra: “Tax Enforcement Unit for Undeclared Work, Germany”; Eurofound, 2009, s. 38-40

Webforum, Erişim tarihi: 14 Eylül 2014.

<<http://www3.weforum.org/docs/GGGR13/Germany.pdf>>

Wikipedia Anasayfa, Erişim Tarihi 22 Mayıs 2014.

<http://tr.wikipedia.org/wiki/T%C3%BCrkiye_Cumhuriyeti_Maliye_Bakanl%C4%B1%C4%9F%C4%B1#G.C3.B6revleri>.

Wikipedia Almanya Ekonomisi. Erişim Tarihi 22 Eylül 2014

< http://tr.wikipedia.org/wiki/Almanya_ekonomisi>

Wikipedia. Erişim Tarihi 15 Haziran 2014< <http://tr.wikipedia.org/wiki/Fransa> >

THAKUR, S., KEEN, M., HORVÁTH, B., CERRA, V. (2007). Sweden's Welfare State Can the Bumblebee Keep Flying, 2003. International Monetary Fund, May 1, 2003, Erişim adresi: <http://www.imf.org/external/pubs/nft/2003/sweden/index.htm>

TOBB-Adalet Bakanlığı (2005) Ekonomik Suç ve Ceza Sempozyumu, TOBB Yayını, No:2005, s.25

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası Madde 73(1982).Erişim Tarihi 15 Eylül 2014<<http://www.anayasa.gen.tr/1982ay.htm>>

Takvim Anasayfa, Erişim Tarihi 25 Temmuz 2011,
<<http://www.takvim.com.tr/Ekonomi/2011/07/25/turkiyede-halkin-vergiye-bakisi>>.

TBMM Ana Sayfa, Erişim Tarihi 15 Eylül 2014.
<<http://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/anayasa.maddeler?p3=73>>

T.C.Diş İşleri Bakanlığı Fransa'nın Ekonomisi. Erişim Tarihi 18 Haziran 2014<<http://www.mfa.gov.tr/fransa-ekonomisi.tr.mfa> >

T.C.Diş İşleri Bakanlığı Kanada'nın Ekonomisi. Erişim Tarihi 10 Ekim 2014<<http://www.mfa.gov.tr/kanada-ekonomisi.tr.mfa> >

T.C.Diş İşleri Bakanlığı İngiltere Ekonomisi. Erişim Tarihi 10 Ekim 2014<<http://www.mfa.gov.tr/iletisim.tr.mfa>>

T.C.Diş İşleri Bakanlığı Kanada'nın Ekonomisi. Erişim Tarihi 10 Ekim 2014
< <http://www.mfa.gov.tr/kanada-ekonomisi.tr.mfa> >

Tutanak Dergisi, 13 Kasım 2012.
<<http://www.tbmm.gov.tr/tutanak/donem24/yil3/bas/b023m.htm>>

YETİM, Sedat (1999), Türkiye'de Vergi Kaçakçılığı ve Kayıt dışı Ekonomi, Ankara, Türkiye Bankalar Birliği, s.13

Yılmaz, Gülay Akgül. Kayıt Dışı Ekonomi ve Çözüm Yolları. İstanbul: İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası, 2006, s. 112–113

Yüce, Mehmet, Mevzuat Dergisi, 1999, sayı 21, s.5

213 sayılı Vergi Usul Kanunu Madde 142., Erişim Tarihi 19 Ekim 2014
<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/gerekceler/VUK/vuk_gerekce.pdf>

213 sayılı Vergi Usul Kanunu Madde 127. Erişim Tarihi 19 Ekim 2014<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/gerekceler/VUK/vuk_gerekce.pdf>