



## An Application on the Role of Tax Audits in Preventing the Informal Economy

Kerem Karabulut<sup>1,a\*</sup>, Yakup Yıldız<sup>1,b</sup>

<sup>1</sup>Atatürk University, Faculty of Economics and Administrative Sciences, Department of Economics

\*Corresponding Author

### ARTICLE INFO

Research Article

Received : 14.09.2022

Accepted : 15.09.2022

Keywords:

Informal Economy  
Tax Audit  
Tax Inspector  
Tax Burden  
Tax Evasion

### ABSTRACT

Although its size changes today, it is among the important economic and financial objectives to bring the informal economy, which is seen in almost every country, to a minimum. One of the main reasons for this situation is the tax dimension of the informal economy. At this point, tax audits, which are one of the tools that can be used in the fight against the informal economy, gain importance. In the study, a survey was conducted with tax auditors in order to reveal the role of tax audits in Turkey in preventing the informal economy and to determine how to minimize tax audits and informality. In this context, a questionnaire was applied to 405 tax inspectors working in the Ministry of Treasury and Finance. According to the results of the survey, it has been concluded that the high tax burden increases the informal economy, the penalties for tax evasion are not enough deterrent and the frequent tax amnesties increase the tax evasion and the informal economy. In addition, since the informality is different in each sector, the need to develop tax awareness through education in order to develop special audit techniques for sectors with high informality and to create social awareness came to the forefront as the subjects emphasized by the participants.

Türk Akademik Sosyal Bilimler Araştırma Dergisi, (1): 11-22, 2023

## Vergi Denetimlerinin Kayıt Dışı Ekonomiyi Önlemedeki Rolü Üzerine Bir Uygulama

### MAKALE BİLGİSİ

### ÖZ

Araştırma Makalesi

Geliş : 14.09.2022

Kabul : 15.09.2022

Anahtar Kelimeler:

Kayıt Dışı Ekonomi  
Vergi Denetimi  
Vergi Müfettişi  
Vergi Yükü  
Vergi Kaçakçılığı

Günümüzde büyüklüğü değişmekle beraber hemen her ülkede görülen kayıt dışı ekonomiyi minimum seviyeye getirebilmek önemli ekonomik ve mali amaçlar arasında yer almaktadır. Bu durumun başlıca sebepleri arasında, kayıt dışı ekonominin vergisel boyutu gelmektedir. Bu noktada da kayıt dışı ekonomi ile mücadele için kullanabilecek araçların başında gelen vergi denetimleri önem kazanmaktadır. Çalışmada, Türkiye'deki vergi denetimlerinin kayıt dışı ekonomiyi önlemedeki rolünü ortaya koyabilmek ve vergi denetimleri ile kayıt dışılığın nasıl minimum seviyeye getirileceğini tespit edebilmek için vergi denetim elemanlarıyla bir anket uygulaması yapılmıştır. Bu kapsamda, Hazine ve Maliye Bakanlığı'nda görev yapan 405 vergi müfettişine anket uygulanmıştır. Anket sonuçlarına göre vergi yükünün fazla olmasının kayıt dışı ekonomiyi artırdığı, vergi kaçakçılığına ilişkin cezaların yeterince caydırıcı olmadığı ve sık sık yapılan vergi aflarının vergi kaçakçılığını ve kayıt dışı ekonomiyi artırdığı sonuçlarına ulaşılmıştır. Bunların yanı sıra her sektörde kayıt dışılık farklı olduğundan kayıt dışılığın yüksek olduğu sektörlerde özel denetim tekniklerinin geliştirilmesi ve toplumsal farkındalığın oluşturulması için eğitim yoluyla vergi bilincinin oluşturulması gerektiği katılımcılar tarafından vurgulanan konular olarak ön plana çıkmıştır.

<sup>a</sup> [kerem@atauni.edu.tr](mailto:kerem@atauni.edu.tr)

<sup>b</sup> <https://orcid.org/0000-0002-3159-3289> | [yyildizdadas@gmail.com](mailto:yyildizdadas@gmail.com)

<sup>b</sup> <https://orcid.org/0000-0003-1390-9427>



## Giriş

Devletin vatandaşlarına karşı üstlenmiş olduğu ekonomik, mali ve sosyal görevlerini yerine getirebilmesi için en önemli ve vazgeçilmez kaynak vergilerdir. Bu noktada ise vergilerin eksiksiz ve kanunlarda belirlenen dönemde toplanması, devlet için önemli bir husus olarak ortaya çıkmaktadır. Vergilerin eksiksiz ve zamanında toplanması için ise vergi denetimi vazgeçilmez bir unsurdur.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 134'üncü maddesinde vergi denetiminin amacı; vergi incelemesinin maksadının, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu ifade edilmiştir. Bu amaçlar doğrultusunda etkin bir vergi denetimi ile kayıt dışı ekonominin azaltılması, gelir dağılımının adil hale getirilmesi, vergilemede adalet ve eşitliğin sağlanması, haksız rekabetin önüne geçilmesi ve nihayetinde vatandaşın devlete olan güveninin artması gerçekleşecektir.

Çalışma kapsamında, Türkiye'de vergi denetimlerinin kayıt dışı ekonomiyi önlemedeki rolünün belirlenmesi ve kayıt dışılığın azaltılması amacıyla vergi denetimi konusunda yapılması gereken düzenlemelerin tespiti yer almaktadır. Bu amaçla çalışma konusu ile ilgili denetim görevi yapan ve konu hakkında uzman olan Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bağlı vergi denetim elemanları olan Vergi Müfettişlerine yönelik bir saha araştırması yapılmıştır. Çalışmanın saha araştırması bölümünde, kayıt dışı ekonomi ile vergi denetimleri arasındaki ilişki ve etkinin düzeyi ile Türkiye'deki vergi denetimlerinin kayıt dışı ekonomiyi önlemedeki rolü araştırılmaktadır. Bu amaçla çalışmada kısa teorik bilgilere yer verilmekte ve saha araştırmasından elde edilen bulgular tartışılmaktadır.

## Vergi Denetimi ve Türkiye'deki Vergi Denetim Sistemi

### *Vergi Denetimi Kavramı*

Denetim kelimesi, Latince de iştirmek ya da dinlemek manalarında kullanılan "Audire" fiilinden oluşturulmuş ve İngilizcedeki karşılığı ise "Audit" olarak ifade edilmektedir (Özdemir, 2000: 48). Türk Dil Kurumu'na göre denetim; bir iş veya faaliyetin tam ve usulüne göre icra edilip edilmediğini kontrol etme, inceleme, murakabe etme ve teftiş etmedir (Tekin ve Çelikkaya, 2018: 25).

Genel olarak denetim, bir kurum veya kuruluşun faaliyetlerinin ve işlemlerinin daha önce tespit edilen amaç ve kurallara uygun olarak gerçekleşip gerçekleşmediğinin belirlenmesi için yapılan inceleme eylemidir. Denetim eylemi bir süreç olup bu sürecin sonucunda veriler elde edilir ve bu veriler doğrultusunda da raporlar düzenlenir.

Vergi denetimi ise devlet organizasyonu içerisinde belirlenmiş birimlerce gerçekleştirilen, verginin tam ve zamanında tahsilini emniyet altına almaya yönelik çeşitli teknik önlemleri içeren ve süreklilik niteliği bulunan bir kavram olarak belirtilmektedir (Hesap Uzmanları Kurulu, 1995: 93).

### *Vergi Denetiminin Amaçları*

Vergi denetiminin hukuki, sosyal, siyasi, toplumsal ve ekonomik gibi çok farklı amaçları bulunmaktadır. Ancak, çalışmanın kapsamı gereği genel amaçları aşağıdaki maddeler halinde özetlemek uygun olacaktır.

- Vergi mükellefleri tarafından beyan edilen gelirlerin doğru olup olmadığını belirlemek.
- Yanlış veya eksik bilgiden dolayı ortaya çıkan hataları düzeltmek
- Devletin gelir kaybına engel olarak kamu harcamaları için ihtiyaç duyulan gelirleri temin etmek
- Vergi kaçakçılığı ile mücadele etmek,
- Toplam vergi gelirlerinin artırılmasını sağlamak,
- Kayıt dışındaki mükelleflerin kayıt altına alınmasını sağlamak,
- Bütçe açıkları ve devletin borçlanma zorunluluğunun azaltılması,
- Ekonomi politikalarıyla hedeflenen istikrar, büyüme ve kalkınma hedeflerine varmasını sağlamak ve enflasyonu kontrol altına almak,
- Toplumda eşit gelir dağılımını, refahı ve adaleti sağlamak,
- Toplumdaki her bireyin ödeme gücüne göre vergi ödemesini sağlamak,
- Mükelleflerin vergi kanunlarına aykırı fiillerini engelleyerek vergi kanunlarının öngörüldüğü şekilde uygulanmasını sağlamak,

### *Vergi Denetimin Fonksiyonları*

Vergi denetiminin önemli fonksiyonları olarak araştırma ve bulma, önleme, eğitim ve düzeltme fonksiyonları sayılabilir. Vergi denetiminde araştırma ve bulma fonksiyonu ile işletmelerin vergisel muameleleri ve bu muamelelere dayanak olan belgeler, kayıtlar ve defterler üzerinden yürütülen incelemelerde, yapılan hile ile hataların araştırılmasını, tespit edilmesini, düzeltilmesini ve ayrıca tespit edilecek bu hususlar hakkında kanuni düzenlemelerdeki cezalar ile yaptırımlar tatbik edilmesi sağlanmaktadır (Merter, 2004: 12).

Vergisel denetimin önleyici fonksiyonu, hile ile hatalar gerçekleşmesinin sonrasında bunların saptanıp cezalandırılması yerine, söz konusu hile ile hataların sebeplerinin bertaraf edilmesi yoluyla tekrar ortaya çıkmasını engellemeyi sağlamak şeklinde tanımlanabilir (Organ, 2008: 44).

Vergi denetiminin eğitim fonksiyonu iki açıdan ele alınabilir ki bunun ilki mükellefler üzerindeki eğitime işlevi, öteki ise vergi denetim elemanları üzerindeki eğitime işlevi şeklindedir (Beşel, 2017: 20). Vergi denetiminin eğitim fonksiyonu ile tamamlayıcılık gösteren düzeltme işlevi genellikle eş manada kullanılmakta olup denetimle görevli elemanların bu işlevi verimli ve etkili biçimde yürütmesiyle mükelleflerde vergisel bilinç ile ahlak oluşturularak vergisel kayıt dışılık minimum düzeye getirilebilecektir (Beşel, 2017: 20-21).

Vergi denetiminin düzeltme fonksiyonunun amacı; denetimler esnasında mükelleflerle işbirliğine giren vergi denetim elemanı ile mükellefin birbirleriyle iletişimlerinin sonucunda, denetim elemanı mükellefi vergisel konularda bilgilendirerek, uyararak ve yardımcı olarak onların hata yapmalarına engel olmak ve varsa mevcut hatalarını da düzelttirmek şeklinde belirtilebilir (Tecim, 2008: 65). Bu bağlamda vergi denetimleri ile idarenin ve mükelleflerin yaptığı hataların düzeltilmesi mümkün olmakta olup vergi denetimlerinin önemi de artmaktadır.

### Türkiye'deki Vergi Denetim Sistemi

#### 646 Sayılı KHK Öncesindeki Vergi Denetim Sistemi

Türkiye'de vergi denetiminin başta gelen sorunu, denetim birimlerindeki çok başlılık, dağınıklık ve koordinasyonsuzluk olmuştur. Vergi denetimini genele olarak Maliye Bakanı'na bağlı olarak maliye müfettişleri ile hesap uzmanları ve Gelir İdaresi Başkanlığı'na bağlı merkezde gelirler kontrolörleri, taşrada ise vergi denetmenleri yürütmekteydi. Bu bağlamda Türkiye'de gelir idaresindeki teşkilatlanma denetim fonksiyonu yerine, tahakkuk ve tahsilat fonksiyonu esas alınarak yapılmıştır (Şeker, 1994: 83).

646 sayılı KHK ile değişiklik yapılmadan önce 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 135. maddesinde vergi incelenmesi yürütmekle yetkili denetim elemanlarını belirtmiş olup bunlar esas olarak hesap uzmanları, maliye müfettişleri, gelirler kontrolörleri ve vergi denetmenleri ile bunların stajyer ve yardımcılardır. Böyle bir örgütlenmede denetim birimleri aslında temelde üç farklı çatı altında (Maliye Teftiş Kurulu, Hesap Uzmanları Kurulu ve Gelir İdaresi Başkanlığı) ve dört farklı unvana göre yapılandırılmıştı. Bu denetim elemanlarından maliye müfettişleri, gelirler kontrolörleri ve vergi denetmenleri vergi incelemesinin yanında teftiş ve soruşturma yapmaya da yetkili iken hesap uzmanları ise yalnızca vergi incelemesi yapmaya yetkiliydiler.

Türkiye'deki vergi denetimindeki bu dağınık yapı, hem vergi denetiminin etkinliğini ve verimliliğini azaltmış hem de mali idarenin denetim işlevini modern ülkelerin sistemlerine uygun hale getirilmesini engellemiştir. Öte yandan bu dağınık denetim yapılanması, taşra denetim birimlerinin gücünü dış müdahaleler bakımından azaltarak görevlerini objektif olarak sürdürmelerini olumsuz etkilemiştir (Gerçek, 2002: 1).

#### 646 Sayılı KHK Sonrasındaki Vergi Denetim Sistemi

646 sayılı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının Kurulması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname<sup>1</sup> ile Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın<sup>2</sup> merkez teşkilatı içerisinde doğrudan bakana bağlı olarak Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı (VDK) kurulmuştur. Böylece vergi denetim sisteminde yaşanan dağınıklık ve çok başlı yapı ortadan kaldırılmış olup maliye müfettişleri, hesap uzmanları, gelirler kontrolörleri ve vergi denetmenleri "Vergi Müfettişi" unvanı altında birleştirilmiştir. Böylece denetim sisteminde tek çatı altında kuvvetli bir kurumsal kimlik oluşturulmaya çalışıldığı belirtilmektedir. 1 nolu Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin<sup>3</sup> 219'uncu maddesi ile Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın vergi denetimini üstlenen hizmet birimi olarak Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı belirtilmiştir.

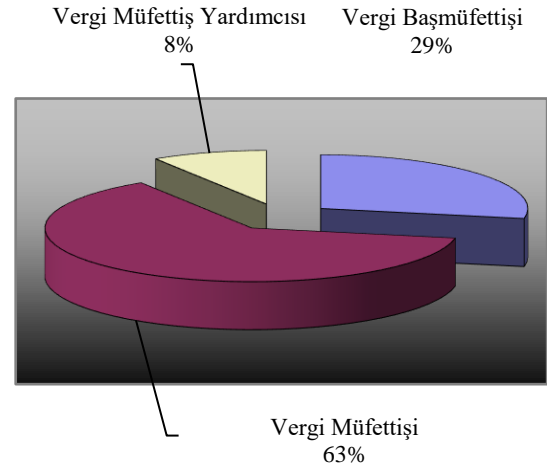
Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı inceleme ve denetim birimlerine, denetim kuvvetinin verimli ve etkili kullanılması ve eşgüdümün sağlanabilmesi maksadıyla vergi incelemeleriyle ilgili bazı yetkiler tanınmıştır (Darıcı, 2012: 2). Söz konusu Kurula, Bakan adına teftiş, denetim ve soruşturma yetkileri de verilmiş ve oluşturulacak kriterlere göre müfettişlerin performanslarının değerlendirilmesi esasları da Kararname'ye eklenmiştir.

Kurulun başkan ve yardımcılarını ile vergi müfettişleri, Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle atamaları gerçekleştirilmektedir.

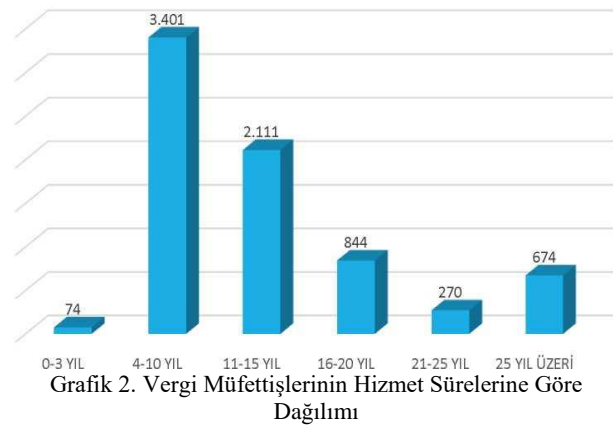
Başkanlığa verilen görevlerin yerine getirilmesinde fonksiyonel ve sektörel uzmanlaşma ile iş bölümünün sağlanması ve işgücünün verimli kullanılması amacıyla Bakan onayı ile doğrudan Başkanlığa bağlı olmak üzere 9 ilde toplam 22 Daire Başkanlığı (Vergi Kaçakçılığı, Vergi İadeleri, Sektörel ve Denetim Daire Başkanlıkları) oluşturulmuştur. Her bir daire başkanlığında, bir daire başkanı ve yeterli sayıda başkan yardımcısı ile vergi müfettişi görev yapmaktadır.

Türkiye'de vergi denetim elemanlarının unvanlara göre dağılımı, aşağıda Grafik 1'de gösterilmiştir.

Vergi Denetim Kurulu içerisindeki toplam denetim elemanının cinsiyet durumuna göre dağılımı ise %78'i erkek ve %22'si kadın müfettişlerden oluşmaktadır (VDK, 2023: 4). Vergi denetim elemanlarının hizmet süreleri bakımından dağılımı ise aşağıda Grafik 2'de gösterilmiştir.



Grafik 1. Vergi Müfettişlerinin Unvana Göre Dağılımı  
Figure 1. Distribution of Tax Inspectors by Title



Grafik 2. Vergi Müfettişlerinin Hizmet Sürelerine Göre Dağılımı  
Figure 2. Distribution of Tax Inspectors by Term of Service  
Kaynak: Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı, 2023 Yılı Genel Çalışma Planı, s.5.

<sup>1</sup> 10/7/2011 tarih ve 27990 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

<sup>2</sup> 1 nolu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile Hazine Müsteşarlığı Maliye Bakanlığı ile birleştirilerek Bakanlığın ismi de Hazine ve Maliye Bakanlığı olarak değiştirilmiştir.

<sup>3</sup> 10/07/2018 tarih ve 30474 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

Çizelge 1. Türkiye’de Mükelleflerin İnceleme Oranı  
Table 1. Review Rate of Taxpayers in Türkiye

Yıllar	Mükellef Sayısı	İncelenen Mükellef Sayısı	İnceleme Oranı
2012	2.422.975	46.845	% 1,93
2013	2.460.281	71.352	% 2,90
2014	2.472.658	55.284	% 2,24
2015	2.527.084	58.676	% 2,32
2016	2.541.016	49.817	% 1,96
2017	2.636.370	44.182	% 1,68
2018	2.727.208	44.376	% 1,63
2019	2.813.452	40.763	% 1,45
2020	3.004.329	47.597	% 1,58
2021	3.221.894	54.065	% 1,68
2022	3.433.964	77.610	% 2,26

Kaynak: VDK’nın 2012-2022 Yıllarına Ait Faaliyet Raporlarından derlenmiştir.

Grafik 2’de gösterildiği üzere, VDK’da görevli müfettişlerin yaklaşık olarak %1’inin hizmet süresi 0-3 yıl, %46’sının hizmet süresi 4-10 yıl, %29’unun hizmet süresi 11-15 yıl, %11’inin hizmet süresi 16-20 yıl, %4’ünün hizmet süresi 21-25 yıl, %9’unun hizmet süresi 25 yıl üzeridir (VDK, 2023: 5). Bu veriler ışığında, vergi denetim elemanlarının büyük bir kısmının yeterli tecrübeye sahip olduğu belirtilebilir. Ayrıca mevcut vergi müfettişlerinin neredeyse %50’sinin VDK kurulduktan sonra göreve başladığı görülmektedir.

#### *VDK Sonrası Vergi Denetimlerine İlişkin Sonuçların Değerlendirilmesi*

Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı kurulduktan sonra vergi denetimleri vergi müfettişleri tarafından yapılmaktadır.

Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı kurulduktan sonraki 2012 ile 2021 yılları arasındaki denetlenen mükellef sayıları ile inceleme oranlarına ilişkin bilgiler, aşağıda Çizelge 1’de gösterilmiştir.

Çizelge 1’de görüleceği üzere; Türkiye’deki mükelleflerin vergi inceleme oranları, 2013 yılında %2,9 ile en yüksek değerine çıkmış takip eden yıllarda ise azalan bir seyir izlemiştir. Bununla birlikte 2020 yılından itibaren artış eğilimi gösterdiği ve 2022 yılında inceleme oranı tekrar %2’lik oranın üzerine çıktığı belirtilebilir. Bu dalgalı ve düşük oranların çeşitli nedenleri olduğu belirtilebilir. En başta sık sık yapılan vergi afları gelmektedir. İncelenecek birçok mükellef çıkarılan aflardan yararlanarak vergi denetimine tabi tutulmadan incelemeler kapatılmıştır. Ayrıca denetim elemanı sayısının yetersizliği, müfettişlerin farklı birimlerde görevlendirilmesi ve yapılan seçimler de diğer sebepler olarak sıralanabilir.

Çizelge 1’deki toplam mükellef sayısı içindeki paylarına bakıldığında, vergi inceleme oranlarının istenilen seviyelerde olmadığı ifade edilebilir. Elbette ülkedeki tüm mükelleflerin incelenmesi mümkün değildir ve buna gerek de yoktur. Fakat en azından mükelleflerin tarh zamanasını hedeflenmelidir. Yine ilgili tablodaki oranlara göre, Türkiye’de vergi denetim elemanlarının sayısının artırılarak denetleme oranının en az %20’nin üzerine çıkarılması durumunda etkin bir denetim ve vergi sistemine ulaşılabileceği söylenebilir.

## **Kayıt Dışı Ekonomi ve Türkiye’deki Kayıt Dışı Ekonomi**

### *Kayıt Dışı Ekonominin Tanımı*

Kayıt dışı ekonomi, içeriği bakımından geniş bir alanı kapsamakta ve bu nedenle de konuyu araştıranların bakış açılarına göre tanımı ve anlamı farklılık göstermektedir. Bu sebeple istatistikçiler kayıt dışı ekonominin boyutuna, maliyeciler kayıt dışı ekonominin neden olduğu vergi kaybına, hukukçular kayıt dışı istihdamla ortaya çıkan çalışanların haklarına ve para ile finansçılar ise kayıt dışı ekonominin piyasalara olan etkilerine dikkat çekmiştir (Doğrusöz, 2004: 158).

Kayıt dışı ekonomi kavramı hakkında çok çeşitli tanımlamalar yapılsa da temel nitelikleri öne çıkarılarak yapılan bazı genel tanımlarda bulunmaktadırlar. Konu hakkındaki tanımlamaların fazla olması, kayıt dışı ekonomi kavramının karmaşık bir olgu olmasının yanında çıkış sebepleri ile ortaya koyduğu sonuçlar açısından çeşitlilik göstermesinden ileri gelmektedir. Birçok maliyeci ve düşünürün tanımlamalarına göre genel bir kayıt dışı ekonomi tanımını şu şekilde yapmak mümkündür. Devletin resmi kayıtlarında değişik yol ve yöntemlerle (vergi kaçırma, üretimi kayda almama gibi) yer almayan, kaydı yapmayanların yasa dışı olarak menfaat elde ederek haksız rekabete sebep oldukları, hem yasadışı hem de yasal alanlarda görülebilen ekonomik faaliyetlerdir. Bu bağlamda ev hanımlarının yaptıkları işlerin bedeli ekonomik bir faaliyet olarak milli gelirden yer almamakta ancak yasadışı değildir. Ancak üretimi ya hiç kayda almama veya az katıla ifade etme yasa dışı bir kayıtdışı olarak düşünülebilir.

### *Kayıt Dışı Ekonominin Özellikleri*

Kayıt dışı ekonomiye ilişkin yapılan tanımlardan çıkarılabilecek özellikleri; istatistiksel olarak ölçülememe, ahlaki olmama, kanunsuz olma ve gelir ile fayda sağlama şeklinde belirtilebilir.

Gerek yasal gerekse de yasadışı olsun ulusal muhasebe yöntemlerine göre ölçülemeyen ve ölçülmesi mümkün olsa dahi bazı dönemleri ölçülememiş faaliyetlerin tümü kayıt dışı olmaktadır (Özsoylu, 1996: 11).

Kayıt dışı ekonominin önemli özelliklerinden birisi de kanunlara aykırı faaliyetler olmasıdır. Hem verginin konusuna giren kayıt dışı faaliyetler hem de uyuşturucu, kumar, tefecilik gibi suç unsuru bulunan faaliyetler kanunlara aykırılık taşımaktadır. Kimi durumlarda yasaların açık olarak suç saymadığı hallerde de kayıt dışı faaliyetler olsa da kanuna aykırılık, kayıt dışılıkta önemli bir özelliktir. Yasalara aykırı olan hırsızlık, uyuşturucu ticareti, kaçakçılık, dolandırıcılık gibi faaliyetlerin neden olduğu kayıt dışılığın yanında ilk bakışta kanunlara uygun olmasına rağmen usul bakımından aykırı vergi harcamaları (muafiyet, istisna ve indirimler gibi), aile içerisindeki ekonomik faaliyetler ile yardım amaçlı yapılan işlemler de kayıt dışılık kapsamındadır (Erkuş ve Karagöz, 2009: 129).

Ekonomik faaliyet ve işlemlerin kanunlara uygun olması yalnız başına yeterli olmayıp aynı zamanda toplum nezdinde kabul gören genel ahlaki normlara da uygun olması gerekir. Bu faaliyetler arasında sayılabilecek bireyin organlarını veya kendini satması, yalan beyanda bulunması gibi durumlar da kayıt dışı ekonominin içerisine dahil edilmektedir.

Kayıt dışı faaliyetlerin sonucunda, bir gelir veya fayda sağlaması gerekmektedir. Bu özelliğin kayıt dışı faaliyetlerin büyük bölümünü içerdiği düşünülse de bir ev hanımının ev işlerini yapması, bu özelliğin kapsamında bulunmamaktadır. Bu özelliğe göre maddi veya maddi olmayan, yasal veya yasadışı, menfaat getirisi sağlayan tüm faaliyet ve işlemler, kayıt dışılığın kapsamına dahil olmaktadır (Özsoylu, 1996: 11).

### **Kayıt Dışı Ekonominin Nedenleri**

Kayıt dışı ekonominin sebepleri; kamu maliyesinden kaynaklanan nedenler, siyasi, ekonomik ve sosyal nedenler şeklinde belirtilebilir.

#### **Kamu Maliyesinden Kaynaklanan Nedenler**

Mükellefler bakımından önemli bir mali yük ve maliyet anlamına gelen vergi, ödeyen kişi ve kurumları, ödemeyenlere göre rekabet ve kar açısından dezavantajlı bir duruma düşürecektir. Verginin önemli bir maliyet unsuru olması nedeniyle vergi yükünün, kayıt dışı ekonominin temel belirleyicilerinden birisi olmasına sebep olmaktadır. Bu bağlamda vergi oranlarının çok yüksek olması belirlenmesi halinde mükellefler vergi yükünden kurtulmak için kayıt dışına çıkmak isteyebileceklerdir.

Vergiler, mükelleflerin gelirlerinde azaltmaya sebep olduğundan ve rekabet güçlerini kısıtlayıcı etkide bulunması nedeniyle vergiye karşı direnç gösterilebilmektedir. Bu bağlamda bireylerin vergi ödemekten kaçınmaları, insanın doğasına uygun bir hareket olarak görülebilir (Sugözü, 2010: 29). Dolayısıyla vergiye karşı oluşan direncin, kayıt dışılığın önemli nedenlerinden birisi olduğu belirtilebilir. Mükellefler, yeni konulacak bir vergi türüne nazaran alışkın oldukları vergiye daha hoşgörülü olacaktır. Çünkü mükelleflerin ve toplumun dikkati yeni konulacak olan verginin üzerinde olacaktır. Bu durumda gelir kaynağına ihtiyacı olan yönetimler, bu ihtiyaçlarını yeni bir vergi yürürlüğe koymaktan çok, var olan vergilerin oran ve yapısında değişik yaparak hareket edecekleri söylenebilir. Yürürlükteki vergi türlerinin olabildiğince yapılacak değişikliklerle sınırları genişletilmeli, fakat yapılacak değişikliklerde mevcut vergilerdeki sınırın zorlanması halinde yeni vergi konulması yoluna gidilmesi uygundur (Bakkal, 2007: 53).

Vergi denetimlerindeki yetersizlik, mükelleflerdeki denetim korkusunu hafifletmekte veya ortadan kaldırmakta ve kayıt dışına çıkma eğilimlerini artırmaktadır. Öte yandan vergi denetimlerinin çok düşük olarak gerçekleşmesi, mükellefler üzerindeki vergi ödeme ile ilgili önde gelen baskı araçlarından birini ortadan kaldırmakta ya da etkinliğini azaltmaktadır. Yine vergi denetimleri ile birlikte uygulanacak ceza oranları ve bu cezaların uygulanabilirliği de denetimlerin, kayıt dışılığı önlemedeki etkinliğini etkileyen önemli unsurlardandır.

#### **Siyasi Nedenler**

Genel olarak az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde, kayıt dışı faaliyetler siyasi otoritenin uygulamalarından da ortaya çıkabilir. Siyasi otorite hem yasal yetkilerini kullanarak hem de konumları sebebiyle elde ettikleri güçlerini kullanarak yapabildikleri çeşitli yolsuzluk ve rüşvet türleriyle kayıt dışılığa neden olabilmektedir (Dumlupınar, 2015: 34). Kayıt dışı faaliyet ve işlemlerin yalnızca vergisel kayıt dışılıktan kaynaklanmadığı dikkate alındığında siyasilerin hem kendilerine hem de çıkar sağladıkları kişilere yaptıkları faaliyet ve işlemlerle de kayıt dışılığın olduğu bilinen bir durumdur. Bu bağlamda, maddi içerik barındıran yolsuzluk türleri olan rüşvet, haraç, zimmet, rant kollama gibi işlemler, kayıt dışı faaliyetlerin başında gelmektedir. Bu gibi faaliyetler sonucu bir tarafın elde ettiği ayrıcalık nedeniyle diğerlerinin rekabet edebilirliği azalacağından ticari faaliyetlerini devam ettirebilmek için kayıt dışılığa yönelmeleri muhtemel olmaktadır.

#### **Ekonomik Nedenler**

Kayıt dışı ekonominin ekonomik nedenlerinin başında, enflasyon ile ekonomik krizler gelmektedir. Genellikle sabit geliri olanlar, vasıfsız elemanlar ve küçük işletmeler enflasyon ile ekonomik krizlerden olumsuz olarak etkilenirler (Savaşan, 2011: 14). Enflasyonist ortamda gelirleri daha çok aşınan düşük ve sabit gelirli kesimler, gelirlerinde oluşan bu aşınmadan kurtulmak için kayıt dışılığı tercih edebilmektedir. Maliyetlerde ortaya çıkan artışa özellikle de istihdam maliyetlerindeki artışları telafi etmek amacıyla alternatifler arayan üreticiler kayıt dışılığa yönelebilmektedir. Bu nedenlerle enflasyonun yüksek olduğu ülkelerde, kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin arttığı gözlenmektedir (GİB, 2008:19).

Ekonomik krizler sebebiyle etkilenecek ilk gruplar arasında bulunan vasıfsız işçiler ve küçük işletmeler gelmektedir. Krizden sonra gündeme gelen yöntemlerden biri olan işçi çıkarmalara önlem olabilmesi amacıyla hem çalışanlar hem de işverenler kayıt dışılığa başvurabilmektedir. Buna işini kaybetmeme duygusu ya da ek iş bulma, emeklilik sonrası çalışma gibi gelir artırıcı tedbirlerde sebep olabilmektedir.

Nakit ekonomisi, kayıt dışı ekonominin başka bir ekonomik sebeplerinden birisidir. Günümüzde artan kredi kartı kullanımı, çek, senet gibi para yerine geçen çeşitli belgeler ve bankalar aracılığıyla yürütülen ticari işlemlerin izlenebilmesi kamu kurumları tarafından daha kolay yapılabilmektedir (Demir ve Küçükilhan, 2013: 36). Kayıt dışı faaliyetler, takipten kurtulabilmek için nakit işlemler yapılarak yürütülmektedir. Finans sektörü yeterince gelişmemiş ülkelerde ekonomik işlemler genel olarak nakit hareketlerine dayanmaktadır. “2023-2025 Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Eylem Planı”nın 28 sıra numaralı eylem başlığında “Nakit kullanımının azaltılmasına yönelik karth veya dijital ödeme yöntemlerinin teşvik edilmesi

sağlanacaktır.” denilerek bu duruma vurgu yapılması, gelir idaresinin bu konunun öneminin farkında olduğunu belirtmektedir (Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2022: 14).

Kayıt dışı ekonominin yüksek olduğu ülkelerde genellikle işletme ölçeklerinin küçük ve orta büyüklükte olmasıdır. Bu ülkelerde işletmeler hem vergi, sosyal güvenlik, iş, muhasebe gibi yasal düzenlemelere uymakta zorlanmakta ya da bu düzenlemelerin dışında kalmakta hem de vergi uyum düzeylerinin izlenmesi ve denetlenmesi güçleşmektedir (Savaşan, 2011: 13). Bu işletmelerde hem denetim hem de belge düzeni yeterince oturmamış olup büyük işletmelerle rekabet edebilmek için öncelikle kayıt dışılığa başvurmaktadır (Bakkal, 2007: 58). Türkiye’de kendine özgü yapısı dolayısıyla belge ve kayıt düzeninin yerleşmediği tarım ve bazı hizmet sektörleri, kayıt dışı ekonominin artışında önemli bir olgu olarak durmaktadır. Genellikle ülke ekonomisinin ağırlıklı olarak tarım ve hizmet sektörlerinden oluşması ve bu sektörlerdeki işletmelerin önemli bir kısmının küçük ve orta ölçekte büyüklükte olması, kayıt dışı ekonominin büyüklüğündeki önemli unsurlardan olmaktadır.

#### *Sosyal Nedenler*

Mükellefleri kayıt dışılığa yönelten sosyal nedenler olarak toplumun değer yargıları, vergi ahlakı, mükellef psikolojisi ve tarihi nedenler olarak sıralamak mümkündür (Aslanoğlu, 2008: 201). Genel olarak toplumun kayıt dışılığa karşı tutumu dışlayıcı bir yönde ise ortaya konacak çevre baskısıyla birlikte kayıt dışılığa başvurmak her bir birey için daha güçleşecektir. Aksi durumda ise kayıt dışı faaliyet ve işlemler normal karşılanacak olup çevre baskısının önleyici etkisi bulunmayacaktır.

Vergi ahlakı ve vergi bilincinin yeterince gelişmediği toplumlarda kayıt dışı faaliyetler daha fazla olduğu söylenebilir. Vergi bilinç düzeyi yüksek olan kişiler, kamusal harcamalarının ödedikleri vergilerle karşılandığını bilirler.

Ülkenin sosyal ve siyasi yapısının kronikleşmiş problemleri, kayıt dışı ekonominin belirleyicilerinden olabilmektedir. Toplumda rüşvet ve yolsuzluğun normal bir yöntem olarak görüldüğü, kamu harcamalarının verimsizliği ve bir türlü başarısız olan ekonomik gelişmişlik ve adalet olmadığına yönelik toplumda yerleşmiş düşünceler çözülmesi gereken kronikleşmiş problemlere örnek olarak verilebilir. Bu sorunları bilmenin yanında kısa zamanda çözmenin kolay olmadığı, toplumsal yapıdaki değişimlerin ve geçmiş alışkanlıkların bir anda değişmesinin beklenmemesi bilinmelidir. Bu sorunları uzun soluklu bir çalışma planı içerisinde topluma iyi eğitim hizmeti sunarak şeffaf, adil ve liyakatli bir yönetim sistemi ile beraber çözülebileceği belirtilebilir.

#### ***Türkiye ve Diğer Ülkelerdeki Kayıt Dışı Ekonominin Boyutlarının Karşılaştırılması***

Türkiye’de kayıt dışı ekonominin boyutu hususunda, kayıt dışılığın tanımından dolayı herkesin hemfikir olduğu bir rakam ortaya konulamamaktadır (Bedir ve Karabulut, 2011: 17). Fakat bu konuda hem ulusal hem de uluslararası çeşitli araştırma ve çalışmalar yapılmaktadır. Kayıt dışı ekonominin boyutunun milletlerarası çapta ölçülerek ortaya konulması, hem devletler bakımından değerlendirilebilmesi hem de konu hakkında yeni hedefler belirlenebilmesi maksadıyla gerek duyulmaktadır. Bu bağlamda kayıt dışı ekonomi hakkında akademisyenler ve uzmanlar ile uluslararası kurumlar çalışma ve araştırmalar yapmaktadır.

Bu konuda yürütülen çalışma ve araştırmaların özellikle AB’ye üye ile aday ülkeler ve OECD üyesi ülkeler üzerinde yapılmakta olduğu görülmektedir. Söz konusu ülkeler ile Türkiye’deki 2010-2021 yılları arasındaki kayıt dışı ekonominin GSMH içindeki payını gösteren veriler aşağıda Çizelge 2’de gösterilmiştir. Tablodaki veriler ve tablonun alındığı kaynaktaki 2003 yılına ait göstergeler ile birlikte değerlendirmeler, aşağıdaki gibi yapılabilir.

Çizelge 2’deki verilere göre, en yüksek kayıt dışılık oranına sahip ülkeler, eski merkezi planlı ekonomik sisteme sahip olan Bulgaristan, Hırvatistan, Romanya ve Türkiye’dir. Eski merkezi planlı ekonomilere sahip ülkelerde yüksek olmasının temel sebebi, serbest piyasa ekonomisine uyum sağlamadaki sorunlarına bağlı olduğu düşünülebilir. Türkiye’deki yüksekliğin temel sebebi olarak genel anlamda, vergide adalet prensibinin etkinleştirilememesine bağlanabilir. Özellikle dolaylı vergilerin vergi gelirleri içerisinde tuttuğu yüksek pay, kayıtdışılığı tetikleyen önemli hususlardan biri olarak değerlendirilebilir. Diğer taraftan vergi denetim oranının yetersizliği ve vergi cezalarının caydırıcılıktan uzak olması da kayıtdışılığı artıran sebepler olarak düşünülebilir.

AB üyesi 28 ülkedeki kayıt dışı ekonominin ortalama boyutuna bakıldığında, 2003 yılında kayıt dışı ekonominin GSMH içindeki payı ortalama %22,6 iken, 2010 yılında %19,9’a ve 2019 yılında ise %16,28’e indiği tahmin edilmiştir. İlgili oran 2020 ve 2021 yıllarında sırasıyla %17,87 ve %17,42’ye çıkmıştır (Schneider, 2021: 2). Koronavirüs (Covid 19) pademisinin etkilerinin yoğun olarak hissedildiği 2020 ve 2021 yıllarında kayıt dışı ekonominin payının artmasında etkili olduğu söylenebilir.

AB üyesi devletlere ek olarak Türkiye, Norveç ve İsviçre’nin de dahil edildiği Avrupadaki otuz bir devletin kayıt dışı ekonomisinin GSMH içindeki oranı 2003 yılında ortalama %22,4 iken, bu oran 2010 yılında %19,7’ye ve 2019 yılında ise %16,2’ye indiği tahmin edilmiştir. Yine ilgili oran 2020 ve 2021 yıllarında sırasıyla %17,76 ve %17,31’e çıkmıştır (Schneider, 2021: 3). Öte yandan Avrupa’da bu ülkelerden bilhassa Akdeniz bölgesi ülkeleri olan Türkiye, İtalya, Hırvatistan, Slovenya, Malta, Yunanistan’da kayıt dışı ekonominin boyutunun AB ortalamasının üstünde bulunması, söz konusu devletlerde kayıt dışı ekonominin AB genel ortalamasına yaklaşmasını güçleştirmektedir (Bilen ve Börekçi Şahan, 2022: 70).

Türkiye’nin kayıt dışı ekonomi verileri incelendiğinde, kayıt dışı ekonominin GSMH içindeki payı 2003 yılında %32,2 iken, bu oran 2010 yılında %28,3’e inmiş olup en düşük değeri ise 2013 yılında %26,5 olarak tahmin edilmiştir. Sonraki yıllarda dalgalı bir seyir izlerken 2017 yılından itibaren sürekli artış göstermiştir. Koronavirüs salgının etkilerini ağır bir biçimde gösterdiği 2020 yılında ise %32,54 ile son yirmi yılın en yüksek oranına çıkmıştır.

Kayıt dışı ekonominin boyutuna OECD ülkeleri açısından bakıldığında, kayıt dışı ekonominin GSMH içindeki payı 2003 yılında %19 iken, bu oran 2012 yılında ise %16,26’ya indiği tahmin edilmiştir (Medina ve Schneider, 2018: 15-76). 2016 yılında %14,8’e kadar gerileyen kayıt dışı ekonomi, 2020 yılında ortalama %16,1, 2021 yılında ise ortalama %15,7 tahmin edilmiştir. Yine koronavirüs pademisinin etkilerinin yoğun şekilde hissedildiği 2020 ve 2021 yıllarında kayıt dışı ekonominin artış gösterdiği görülmektedir. Yapılan ampirik çalışmaların neticelerine göre, OECD’ye ülkelerdeki kayıt dışı ekonominin payı, AB’ye üye ve aday olan ülkelere daha az artış göstermiştir (Schneider, 2021: 3).

Çizelge 2. 2010-2021 Yılları Arasında Türkiye ve Diğer Ülkelerdeki Kayıt Dışı Ekonominin GSMH İçindeki Payı (%).  
Table 2. Share of Informal Economy in GNP in Türkiye and Other Countries Between 2010-2021 (%)

Ülke / Yıl	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Avusturya	8.2	7.9	7.6	7.5	7.8	8.2	7.8	7.1	6.72	6.10	7.23	6.9
Belçika	17.4	17.1	16.8	16.4	16.1	16.2	16.1	15.6	15.42	15.09	16.2	16.01
Bulgaristan	32.6	32.3	31.9	31.2	31.0	30.6	30.2	29.6	30.84	30.12	32.93	32.41
Hırvatistan	29.8	29.5	29.0	28.4	28.0	27.7	27.1	26.5	27.43	26.43	29.56	29.01
Çek Cumhuriyeti	16.7	16.4	16.0	15.5	15.3	15.1	14.9	14.1	13.61	13.07	14.22	13.92
Danimarka	14.0	13.8	13.4	13.0	12.8	12.0	11.6	10.9	9.32	8.92	9.84	9.62
Estonya	29.3	28.6	28.2	27.6	27.1	26.2	25.4	24.6	23.21	22.06	23.59	23.06
Finlandiya	14.0	13.7	13.3	13.0	12.9	12.4	12.0	11.5	11.02	10.59	11.36	10.94
Fransa	11.3	11.0	10.8	9.9	10.8	12.3	12.6	12.8	12.52	12.37	13.59	13.12
Almanya	13.5	12.7	12.5	12.1	11.6	11.2	10.8	10.4	9.74	8.54	10.42	10.03
Yunanistan	25.4	24.3	24.0	23.6	23.3	22.4	22.0	21.5	20.81	19.23	20.94	20.31
Macaristan	23.3	22.8	22.5	22.1	21.6	21.9	22.2	22.4	22.70	23.22	25.96	25.01
İrlanda	13.0	12.8	12.7	12.2	11.8	11.3	10.8	10.4	9.70	8.91	9.86	9.40
İtalya	21.8	21.2	21.6	21.1	20.8	20.6	20.2	19.8	19.51	18.66	20.42	20.15
Letonya	27.3	26.5	26.1	25.5	24.7	23.6	22.9	21.3	20.24	19.84	20.91	20.22
Litvanya	29.7	29.0	28.5	28.0	27.1	25.8	24.9	23.8	22.96	21.92	23.09	22.90
Lüksemburg	8.4	8.2	8.2	8.0	8.1	8.3	8.4	8.2	7.94	7.36	8.56	8.40
Malta	26.0	25.8	25.3	24.3	24.0	24.3	24.0	23.6	23.21	22.03	23.54	23.09
Hollanda	10.0	9.8	9.5	9.1	9.2	9.0	8.8	8.4	7.51	7.04	8.14	7.79
Polonya	25.4	25.0	24.4	23.8	23.5	23.3	23.0	22.2	21.74	20.65	22.45	22.02
Portekiz	19.2	19.4	19.4	19.0	18.7	17.6	17.2	16.6	16.13	15.38	17.01	16.50
Romanya	29.8	29.6	29.1	28.4	28.1	28.0	27.6	26.3	26.66	26.90	29.33	28.89
Slovenya	24.3	24.1	23.6	23.1	23.5	23.3	23.1	22.4	22.16	21.54	23.07	22.49
Güney Kıbrıs	26.2	26.0	25.6	25.2	25.7	24.8	24.2	23.6	23.21	22.08	24.32	23.65
İspanya	19.4	19.2	19.2	18.6	18.5	18.2	17.9	17.2	16.61	15.36	17.39	16.90
Slovakya	16.4	16.0	15.5	15.0	14.6	14.1	13.7	13.0	12.83	12.15	14.01	13.66
İsveç	15.0	14.7	14.3	13.9	13.6	13.2	12.6	12.1	11.63	10.73	11.69	11.04
İngiltere	10.7	10.5	10.1	9.7	9.6	9.4	9.0	9.4	9.80	9.56	10.67	10.19
28 AB Ülkesi Ort.	19.9	19.6	19.3	18.8	18.6	18.3	17.9	17.3	16.8	16.28	17.87	17.42
Norveç	15.1	14.8	14.2	13.6	13.1	13.0	12.6	12.2	11.8	10.8	11.62	11.05
İsviçre	8.1	7.8	7.6	7.1	6.9	6.5	6.2	6.0	5.8	5.5	6.07	5.82
Türkiye	28.3	27.7	27.2	26.5	27.2	27.0	26.8	27.2	28.3	29.4	32.54	32.01
31 AV Ülkesi Ort.	19.7	19.3	19.0	18.5	18.3	17.9	17.7	17.1	16.7	16.2	17.76	17.31
Avustralya	10.3	10.1	9.8	9.4	10.2	10.3	9.8	9.4	9.2	8.9	9.71	9.52
Kanada	12.2	11.9	11.5	10.8	10.4	10.3	10.0	9.8	9.6	9.4	10.32	9.74
Japonya	9.2	9.0	8.8	8.1	8.2	8.4	8.5	8.6	8.5	8.2	9.10	8.84
Yeni Zelanda	9.6	9.3	8.8	8.0	7.8	8.0	7.8	7.4	6.9	6.8	7.86	7.25
ABD	7.2	7.0	7.0	6.6	6.3	5.9	5.6	5.4	5.1	4.8	6.11	6.56
Diğ.OECD Ülkeleri	19.7	19.3	19.0	18.5	18.3	17.9	17.7	17.1	16.7	16.2	17.76	17.31

Kaynak: Schneider, F, (2021), "Development of the Shadow Economy of 36 OECD Countries over 2003 – 2021.

### Vergi Denetimlerinin Kayıt Dışı Ekonomiye Önelemedeki Rolü: Vergi Müfettişlerinin Görüşleri Üzerine Uygulama

Çalışmanın bu kısmında, Türkiye’de mevcut uygulanan vergi denetim sisteminin kayıt dışı ekonomiye önlemedeki etkinliğinin ölçülebilmesi amacıyla vergi müfettişlerine anket uygulanarak onların görüşleri doğrultusunda konunun bağlantıları belirlenmeye çalışılmaktadır. Saha araştırması kapsamında, anketin vergi müfettişlerine uygulanmasının sebebi, vergi denetimin sisteminin ana unsurunun bu denetim elemanlarının olmasından kaynaklanmaktadır.

#### Araştırmanın Amacı, Sınırlılıkları, Yöntemi ve Örneklemi

Araştırmanın amacı; Türkiye gibi birçok ülkenin ekonomisi için ciddi bir sorun olan kayıt dışı ekonominin,

Türkiye’de en aza indirilmesi için uzman bir kadronun (vergi müfettişleri) görüşleri doğrultusunda analizler yaparak bu doğrultuda çözüm önerileri üretmektir.

Araştırma, VDK bünyesindeki tüm Daire Başkanlıkları altında görevlendirilmiş denetim elemanlarıyla sınırlı tutulmuştur. Öte yandan araştırmanın uygulanması sırasında, VDK’nın örgütlendiği 9 ayrı ilde görev yapan ilgili denetim elemanlarının mümkün olduğunca görüşlerine başvurulmaya çalışılmıştır. Örneklem içindeki denetim elemanlarının kamu personeli olmaları, işlerin yoğunluğu ile zaman darlığı gerekçelendirilerek anketi yapmamaları, kurumun ve denetim sisteminin eleştirileceği nedeniyle yanıt verilmemesi araştırmanın önemli kısıtlarıdır.

Araştırma kapsamında kullanılan bilgiler, anket metoduyla toplanmıştır. Yapılan bu araştırma için hazırlanan anket formunun anlaşılabilir ve uygulanabilir olmasını sağlamak için kamu sektöründe denetim

elemanlarının ve denetim alanında çalışmalar yapan akademisyenlerin görüşü alınarak bir ön değerlendirme yapılmıştır ve bu görüşler doğrultusunda ankete son hali verilmiştir. Uygulamadan önce anketler, vergi denetimi konusunda görev yapan denetim elemanlarına gönderilerek anlaşılabilirliği test edilmiştir.

Anket uygulaması, denetim elemanlarına anket formu fiziki ve e-posta ile ulaştırılarak gerçekleştirilmiş, araştırma kapsamına alınan evren hakkında bir hükümde bulunabilmek için evrenin tamamını temsil edecek bir grup üzerinde çalışma yapılmıştır.

Çalışmanın araştırma evreni, 01.01.2021 tarihi itibarıyla Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesindeki Daire Başkanlıklarında görev yapan tüm başmüfettişler, müfettişler ile yardımcılarından oluşmaktadır. Araştırmaya başlanıldığı tarihte, söz konusu kurulun 2021 yılına ait genel çalışma planında, 7.947 denetim personelinin çalışmakta olduğu belirtilmiştir. Fakat çeşitli sebeplerle (komisyonlarda ve idarede görevlendirilme, yurt dışına gönderilme, ücretsiz izin, yetkisi olmayan müfettiş yardımcıları gibi) aktif olarak denetim faaliyetlerinde bulunmayan müfettişler hariç tutulduğunda, 2021 yılına ait Genel Çalışma Planında belirtilen 6.730 aktif müfettiş, araştırma evrenini göstermektedir.

Literatürde uygun görülen görüşlere göre; örneklem hatasının %5 kabul edildiğinde, 10.000 kişinin bulunduğu bir evren büyüklüğünde 370 kişinin yer aldığı bir örneklemin, uygun görülebilir bir veri olacaktır (Yazıcıoğlu ve Erdoğan, 2004: 49; Ural ve Kılıç, 2005; 41). Üstte de belirtildiği üzere; araştırmanın evrenini 6.730 kişi oluşturmaktadır. Yürütülen araştırmanın sonucunda, toplam 450 anket değerlendirilmeye tabi tutulmuştur. Bu anketlerin bazıları eksiklikleri nedeniyle yeteri kadar veriyi taşımadığı için değerlendirmeye alınmamıştır. Böylece araştırma kapsamında, 405 anketin analizleri gerçekleştirilmiştir.

Anket formu iki bölümü içermektedir. İlk bölümde; katılımcıların demografik özelliklerini belirlemek amacıyla cinsiyeti, yaşı, eğitim durumu, unvanı ve mesleki deneyimi sorulmuştur. İkinci bölümde, vergi denetimleri ile kayıt dışı ekonomi arasındaki ilişkiyi belirlemeye yönelik ifadelerle katılım düzeylerini ölçen önermelere yer verilmiştir. Bu önermelerin ölçümlemesinde, beşli Likert ölçeği kullanılmıştır. Bu şekilde, Türkiye'deki vergi denetimlerinin kayıt dışı ekonomiyi önlemedeki rolü belirlenmeye çalışılmıştır. Ayrıca anketin son kısmında vergi müfettişlerinin denetim alanında yapılmasını istedikleri diğer değişiklikler ve konu ile ilgili söylemek ve eklemek istediklerini belirtmeleri istenilmiştir.

### Araştırmada Elde Edilen Bulgular ve Değerlendirme

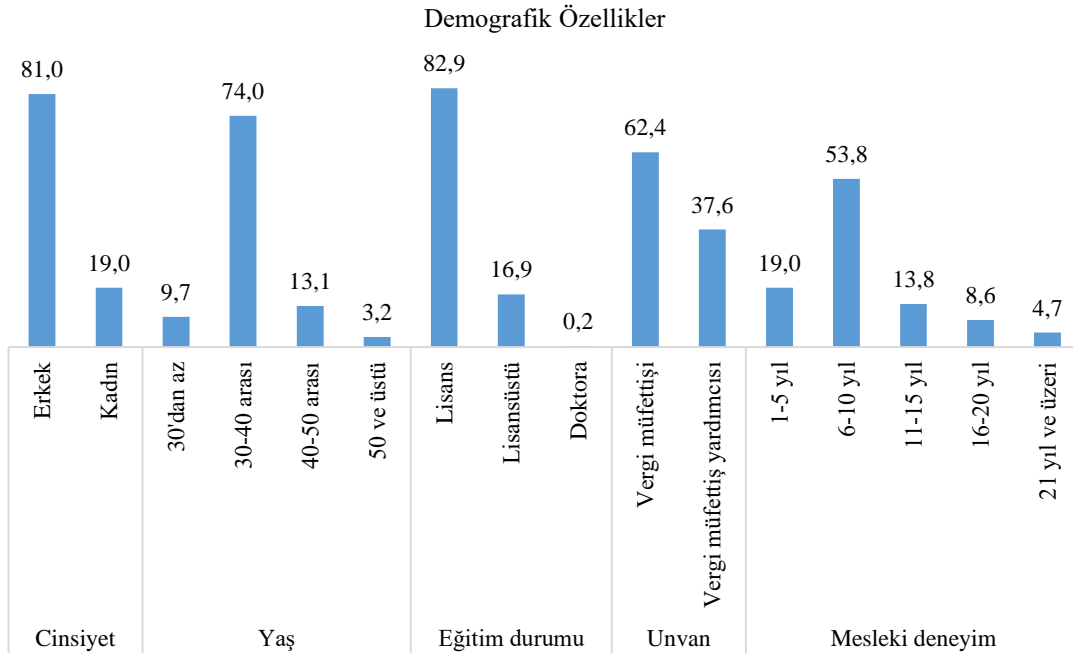
Çalışmanın bu kısmında, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde görev yapan denetim elemanlarının ankette yer alan ifadelerle verdikleri cevaplar ile katılma seviyelerine bakarak elde edilen veriler analiz edilerek değerlendirilmektedir.

#### Demografik Değişkenlere İlişkin Bulgular

Araştırma kapsamında uygulanan anketin birinci kısmında, denetim elemanlarını tanımaya ilişkin sorulara verilen cevapların çözümlemesi yapılmaktadır. Örnekleme meydana getiren müfettiş grubunu tanımak için cinsiyet, yaş, eğitim durumu, unvan ve mesleki deneyimlere yönelik sorular yöneltilmektedir.

Çalışma kapsamında araştırmaya katılan denetim elemanlarının demografik dağılımını incelendiğinde, Grafik 3'de görüldüğü gibi müfettişlerin büyük bir kısmını (%81'i) erkekler, diğer kısmını ise (%19) bayanlar olmuştur. Bu durum denetim elemanlarının daha çok erkek ağırlıklı olduğunu ortaya koymaktadır.

Yine katılımcıların yaş dağılımına bakıldığında, büyük bir kısmının (%74) 30-40 yaş aralığında olduğu görülmektedir. Böylece vergi denetim elemanlarının, daha çok genç oldukları söylenebilir.



Grafik 3. Araştırmaya Katılanların Demografik Dağılımı.  
Figure 3. Demographic Distribution of Research Participants



Çizelge 3. Vergi Denetimlerinin Kayıt Dışı Ekonomiye Önlemedeki Rolüne Yönelik İfadelere Katılım Düzeyi  
 Table 3. Level of Participation in Statements Regarding the Role of Tax Controls in Preventing the Informal Economy

	1		2		3		4		5		X %.	ss. f
	f	%.	f	%.	f	%.	f	%.	f	%.		
1. Vergi yükü ile kayıt dışı ekonomi arasında bir ilişki vardır.	8	2,0	14	3,5	13	3,2	188	46,4	182	44,9	4,29	0,846
2. Kayıt dışı ekonomi, kayıtlı ekonomiden daha yüksektir.	14	3,5	106	26,2	78	19,3	148	36,5	59	14,6	3,33	1,116
3. Vergi kaçırıcılara uygulanan cezalar, yeterince caydırıcı değildir.	14	3,5	48	11,9	25	6,2	143	35,3	175	43,2	4,03	1,132
4. Vergi kaçakçılığı, cezalandırılması gereken ağır bir suçtur.	6	1,5	2	0,5	17	4,2	147	36,3	233	57,5	4,48	0,736
5. Vergi cezalarının yüksek olması, vergi kaçakçılığını ve kayıt dışı ekonomiyi azaltacaktır.	17	4,2	53	13,1	52	12,8	159	39,3	124	30,6	3,79	1,138
6. Vergi denetimi sonucunda kesilen ceza ve uygulanan yaptırımlar, mükellefleri kayıt dışılıktan uzak tutacak şekilde olmalıdır.	4	1,0	7	1,7	8	2,0	154	38,0	232	57,3	4,49	0,716
7. Etkin bir vergi denetiminden sonra mükellefler bir daha kayıt dışılığa yönelmeyecektir.	3	0,7	61	15,1	94	23,2	167	41,2	80	19,8	3,64	0,986
8. Vergi kaçakçılığını önlemenin en önemli yolu, vergi inceleme ve denetimleridir.	11	2,7	83	20,5	67	16,5	176	43,5	68	16,8	3,51	1,078
9. Vergi denetimlerinin artırılması ile kayıt dışı ekonomi azaltılacaktır.	2	0,5	24	5,9	54	13,3	238	58,8	87	21,5	3,95	0,793
10. Mükelleflerin yeterince denetlenmemesi, vergi kaçakçılığını artırmaktadır.	4	1,0	25	6,2	32	7,9	230	56,8	114	28,1	4,05	0,834
11. Kayıt dışılık, ekonomiyi canlandırdığı için etkin vergi denetimi yapılmamaktadır.	35	8,6	124	30,6	112	27,7	111	27,4	23	5,7	2,91	1,071
12. Sık sık yapılan vergi afları, vergi kaçakçılığını ve kayıt dışı ekonomiyi artırmaktadır.	12	3,0	14	3,5	9	2,2	115	28,4	255	63,0	4,45	0,926
13. Sektörel vergi denetimi, kayıt dışı ekonomi ile mücadelede daha olumlu olacaktır.	4	1,0	15	3,7	56	13,8	237	58,5	93	23,0	3,99	0,779
14. Mükelleflerin beş yılda en az bir defa tam incelenmesi, vergi kayıp ve kaçığını önlemede verimli olacaktır.	0	0,0	27	6,7	39	9,6	240	59,3	99	24,4	4,01	0,78
15. Vergi denetimi, mükellefleri bilinçlendirmekte ve onlara yol göstermektedir.	3	0,7	29	7,2	48	11,9	218	53,8	107	26,4	3,98	0,859
16. Son yıllarda yapılan denetim ve kontrol amaçlı çalışmalar (Risk Analizi, e-defter, e-fatura, POS ile ÖKC cihazlarının birleştirilmesi gibi) kayıt dışılığı azaltmıştır.	3	0,7	21	5,2	90	22,2	236	58,3	55	13,6	3,79	0,767
17. Vergi sayısının (Gelir, Kurumlar ve Geçici Vergi, KDV, ÖTV, ÖİV, Damga vb.) fazla olması, vergi kaçakçılığını ve kayıt dışı ekonomiyi artırmaktadır.	5	1,2	49	12,1	55	13,6	226	55,8	70	17,3	3,76	0,92
18. Dolaylı vergilerin yüksek oranda olması kayıt dışı ekonomiyi artırır.	3	0,7	55	13,6	41	10,1	205	50,6	101	24,9	3,85	0,97
19. Vergi ihbar müessesinin etkinleştirilmesi (ihbar tazminatı vb.) vergi kaçakçılığı ve kayıt dışı ekonomi ile mücadelede faydalı olacaktır.	6	1,5	53	13,1	97	24,0	205	50,6	44	10,9	3,56	0,903
20. Verginin önemi, ilköğretimden itibaren okullarda ders olarak verilmesi vergi bilinci için önemli ve gereklidir.	6	1,5	6	1,5	16	4,0	138	34,1	239	59,0	4,48	0,772
21. Vergi ahlakı ile ilgili çeşitli şekillerde (Seminer, reklam, broşür vb.) toplumun bilinçlendirilmesi, vergi kaçakçılığını azaltacaktır.	14	3,5	14	3,5	63	15,6	156	38,5	158	39,0	4,06	0,997
22. Vergilerin tahsil edilememesi, vergi denetimini ve kayıt dışı ekonomiyle mücadeleyi olumsuz etkilemektedir.	12	3,0	34	8,4	38	9,4	213	52,6	108	26,7	3,92	0,979
23. Vergi kanunlarının çok sık değişmesi, vergi denetimlerini olumsuz yönde etkilemektedir.	7	1,7	43	10,6	48	11,9	175	43,2	132	32,6	3,94	1,012

1: Kesinlikle katılmıyorum; 2: Katılmıyorum; 3: Kararsızım; 4: Katılıyorum; 5: Kesinlikle katılıyorum

Eğitim durumuna bakıldığında ise katılımcıların çoğunluğunu (% 82,9) lisans mezunu kişilerin oluşturduğu görülmektedir. Yüksek lisans mezunu katılımcıların örneklem içerisindeki oranı % 16,9 iken, doktora mezunu ise yalnızca % 0,2 olmuştur. Buna göre, daha bilimsel denetim uygulamalarının geliştirilmesi ve yaygınlaştırılması için doktora ve yüksek lisans yapmış denetim elemanlarının sayısının artırılmasına ihtiyaç olduğu söylenebilir.

Araştırmaya katılan denetim elemanlarının unvanlarına göre dağılımına bakıldığında, denetim elemanlarının önemli bir kısmının vergi müfettişi (% 62,40) ve kalanların ise vergi müfettiş yardımcısı (% 37,6) olduğu görülmektedir.

Araştırmaya katılan müfettişlerin, meslekteki deneyim süreleri dağılımına bakıldığında ise 1-5 yıl arasında kıdemi bulunanların oranı yaklaşık olarak %19 iken, 6-10 yıl arasında kıdemli olanların oranı ise %53,8 olarak gerçekleşmiştir. Bunları sırasıyla; 11-15 yıl arasında deneyimi olanlar (% 13,8), 16-20 arasında olanlar (%8,6) ve 21 yıl ve üzerinde olanlar (% 4,7) izlemiştir. Bu veriler doğrultusunda vergi denetim elemanlarının, mesleki tecrübelerinin çoğunlukla 5 yıldan fazla olduğu ve bunun da yeterli olduğu ifade edilebilir.

#### *Vergi Denetimlerinin Kayıt Dışı Ekonomiye Önlemedeki Rolüne İlişkin Bulgular*

Çalışmanın bu bölümünde; araştırmaya katılan vergi müfettişlerinin vergi denetimlerinin kayıt dışı ekonomiyi önlemedeki rolüne yönelik ankette verilen ifadelerle katılıp katılmadıkları sorulmuştur.

Vergi müfettişlerinin, vergi denetimlerinin kayıt dışı ekonomiyi önlemedeki etkisine yönelik verilen ifadelerle, katılıp katılmadıklarına ilişkin yapılan uygulama sonucunda ortaya çıkan bulgular, aşağıda Çizelge 3’de gösterilmiştir.

Yapılan araştırma kapsamında vergi müfettişlerinin, vergi denetimlerinin kayıt dışı ekonomiyi önlemedeki rolüne ilişkin verilen ifadelerden en fazla katılım gösterdikleri hususlar değerlendirilmiştir. Bu çerçevede, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum ifadeleri toplanarak değerlendirmeler yapılmıştır:

- “*Vergi yükü ile kayıt dışı ekonomi arasında bir ilişki vardır.*” ifadesine katılım düzeyi %91,3 olarak gerçekleşmiştir.
- “*Kayıt dışı ekonomi, kayıtlı ekonomiden daha yüksektir.*” ifadesine katılım düzeyi %51,1 olarak gerçekleşmiştir.
- “*Vergi kaçırana uygulanan cezalar, yeterince caydırıcı değildir.*” ifadesine katılım düzeyi %78,5 olmuştur.
- “*Vergi kaçakçılığı, cezalandırılması gereken ağır bir suçtur.*” ifadesine katılım düzeyi %93,8 olarak gerçekleşmiştir.
- “*Vergi cezalarının yüksek olması, vergi kaçakçılığını ve kayıt dışı ekonomiyi azaltacaktır.*” ifadesine katılım düzeyi %69,9 olmuştur.
- “*Vergi denetimi sonucunda kesilen ceza ve uygulanan yaptırımlar, mükellefleri kayıt dışılıktan uzak tutacak şekilde olmalıdır.*” ifadesine katılım düzeyi %95,3 olarak gerçekleşmiştir.
- “*Etkin bir vergi denetiminden sonra mükellefler bir daha kayıt dışılığa yönelmeyecektir.*” ifadesine katılım

düzeyi %61 olmuştur.

- “*Vergi kaçakçılığını önlemenin en önemli yolu, vergi inceleme ve denetimleridir.*” ifadesine katılım düzeyi %60,3 olarak gerçekleşmiştir.
- “*Vergi denetimlerinin artırılması ile kayıt dışı ekonomi azaltılacaktır.*” ifadesine katılım düzeyi yaklaşık %80 olarak gerçekleşmiştir
- “*Mükelleflerin yeterince denetlenmemesi, vergi kaçakçılığını artırmaktadır.*” ifadesine katılım düzeyi %84,9 olmuştur.
- “*Sık sık yapılan vergi afları, vergi kaçakçılığını ve kayıt dışı ekonomiyi artırmaktadır.*” ifadesine katılım düzeyi %91,4 olarak gerçekleşmiştir.
- “*Sektörel vergi denetimi, kayıt dışı ekonomi ile mücadelede daha olumlu olacaktır.*” ifadesine katılım düzeyi %81,5 olmuştur.
- “*Vergi denetimi, mükellefleri bilinçlendirmekte ve onlara yol göstermektedir.*” ifadesine katılım düzeyi yaklaşık %80 olarak gerçekleşmiştir.
- “*Dolaylı vergilerin yüksek oranda olması kayıt dışı ekonomiyi artırır.*” ifadesine katılım düzeyi yaklaşık %75,5 olarak gerçekleşmiştir.
- “*Verginin önemi, ilköğretimden itibaren okullarda ders olarak verilmesi vergi bilinci için önemli ve gereklidir.*” ifadesine katılım düzeyi %93,1 olmuştur.
- “*Vergi ahlaki ile ilgili çeşitli şekillerde (Seminer, reklam, broşür vb.) toplumun bilinçlendirilmesi, vergi kaçakçılığını azaltacaktır.*” ifadesine katılım düzeyi %77,5 olarak gerçekleşmiştir.
- “*Vergi kanunlarının çok sık değişmesi, vergi denetimlerini olumsuz yönde etkilemektedir.*” ifadesine katılım düzeyi yaklaşık %76 olarak gerçekleşmiştir.

Öte yandan araştırmaya katılan denetim elemanlarının “*Kayıt dışılık, ekonomiyi canlandırdığı için etkin vergi denetimi yapılmamaktadır.*” ifadesine katılım düzeyleri dikkat çekmiştir. Söz konusu ifadeye katılmayanların (katılmıyorum ve kesinlikle katılmıyorum oranlarının toplamı) oranı %39,2 olurken katılanların (katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum oranlarının toplamı) oranı ise %33,1 olarak gerçekleşmiştir. Yine ilgili ifadeye kararsız kalanların oranı %27,7 olmuştur.

#### **Sonuç**

1929 Dünya ekonomik krizi sonrası Klasik İktisat varsayımlarının geçerliliğini kaybetmesi ve Keynesyen İktisat anlayışının ön plana çıkmasıyla sosyal devletin önemi de artmıştır. Bu çerçevede, gittikçe ekonomik ve sosyal hayata müdahale etmesi gereken devletin gelir kaynaklarının sürekli, etkin ve verimli işlemesi gerekmektedir. Devletin en önemli gelir kaynağı vergi gelirleri olduğu için vergi denetimleri ve kayıt dışı ekonomi arasındaki ilişkiye yönelik bilimsel araştırmalar yapılması önem arz etmektedir.

Son yıllarda %30’un üzerinde olduğu tahmin edilen kayıt dışı ekonomi oranı ile Türkiye, Avrupa Birliği ve OECD ülkeleri arasında Bulgaristan ile birlikte en yüksek kayıt dışılığa sahiptir. Gelir elde edilen faaliyetlerin tümünün resmi kayıtlara girmemesi olarak tanımlanabilecek kayıt dışı ekonomi, devletin uğradığı vergi kaybı olması sebebiyle kayıt dışı ekonomi ile

mücadele devlet için öncelikli bir konu olmaktadır. Bunun yanında kayıt dışı ekonomi ile mücadele, verginin tabana yayılması ve vergi adaletinin sağlanması bakımından da önemlidir. Kayıt dışı ekonomi ile mücadele de devletin elindeki en önemli araçların başında vergi denetimi gelmektedir. Kayıt dışı ekonominin yüksek olduğu Türkiye’de, vergi denetiminden sorumlu birim olan Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı’nın stratejik amaç ve hedeflerinin odak noktasını, kayıt dışı ekonomi ile mücadele oluşturmaktadır.

Bu amaçla çalışmada, Türkiye’de farklı bölgelerde fiilen görev yapan vergi müfettiş ve yardımcılarının vergi denetimlerinin kayıt dışı ekonomiyi önlemedeki rolü hakkındaki görüşleri, vergi denetiminde etkinliğin nasıl sağlanabileceği ve eksikliklerin neler olduğu hususunda, düşüncelerin saptanması amacıyla yapılan anket uygulamasından elde edilen temel sonuçlara göre, mükelleflerin toplam gelirleri içerisinde verginin tuttuğu payı ifade eden vergi yükünün fazla olması, %91,3 oranında kayıt dışı ekonomiyi etkilemektedir. Bu durum, maliye teorisinde vergileme prensiplerinden vergi oranlarının vergi ödeme gücüne uygun olması gerekliliği düşüncesiyle örtüşmektedir. Çünkü vergi oranları arttıkça mükellefin üzerindeki vergi yükü artmakta ve böylece kayıt dışılık tetiklenmektedir.

Elde edilen sonuçlara göre, vergi kaçakçılığının cezasının ağır olması gerektiğine yönelik denetim elamanlarının katılım düzeyi %93,8’dir. Buna göre, vergi oranlarının mükelleflerin vergi ödeme gücüne uygun olması sağlandıktan sonra, kayıt dışına başvurulmasının ağır cezasının olması, kayıt dışı ekonomiyi önlemede etkili olacaktır.

Yine vergi bilincinin eğitim yoluyla oluşturulmasının gerekliliğine katılım düzeyinin %93,1 olarak gerçekleşmesi önemli bir bulgu olarak değerlendirilebilir. Bu çerçevede gerçekleştirilen uygulamalar bilinçli vatandaşların sayısını artırarak hem devletin vergi gelirlerinin artmasına sebep olacaktır hem de eğitilmiş insanların daha başarılı iş hayatıyla çok kazanarak kayıt dışı ekonomi yöntemini kullanmamaları sağlanacaktır.

“Sık sık yapılan vergi afları, vergi kaçakçılığını ve kayıt dışı ekonomiyi artırmaktadır.” ifadesine katılım düzeyinin %91,4 olması diğer önemli bir tespit olarak değerlendirilebilir. Sık aralıklarla vergi affına başvurulması vergisini düzenli ödeyen mükellefler aleyhine haksız rekabet oluşturmakta ve sosyo-psikolojik olumsuz etkiler oluşturarak kayıt dışılığı tetikleyebilmektedir.

Çalışma kapsamında %90’ın üzerinde katılım düzeyine sahip bu hususlardan çıkarılabilecek genel sonuç şudur: ülkede etkin bir vergi sistemi oluşturup kayıt dışı ekonomiyi önlemek için 3 husus ön plana çıkmaktadır. Bunlardan birincisi, vergi oranlarının mükelleflerin ödeme gücüne uygun olması, diğer bir deyişle vergi yükünün ağır olmaması gerekmektedir. İkincisi, vergi denetimlerinin etkinliğinin artırılması gereklidir. Üçüncüsü ise, sık aralıklarla vergi affı çıkarılmamasıdır.

Çalışmanın saha araştırmasından çıkarılan diğer sonuçlara göre de, iki ifade hariç diğer tüm ifadeler katılım düzeyinin %60’ın üzerinde olması, Türkiye’de vergi denetimleri ile kayıt dışı ekonomi arasındaki ilişkinin önemini ve kayıt dışılığı önlemede vergi denetimlerinin rolünü ortaya koymaktadır.

Çalışmanın teorik ve uygulama kısımlarından elde edilen sonuçlara göre, Türkiye’deki vergi denetimleri ile kayıt dışı ekonominin önlenmesi konusunda aşağıdaki öneriler yapılabilir:

- Türkiye’deki vergi denetimleri sonucunda kesilen ceza ve uygulanan yaptırımlar yeteri kadar caydırıcı olmadığından yeniden ele alınarak mükellefleri kayıt dışılıktan uzak tutacak şekilde düzenlenmelidir.
- Kayıt dışı ekonomi ile vergi yükü arasında bir ilişki bulunduğundan vergi oranları ile vergisel yükümlülüklerin optimal düzeyde belirlenmesi, mükelleflerin kayıt dışılığa yönelmelerine engel olunmada olumlu katkı sağlayacaktır.
- Türkiye’de kayıt dışılığın yaklaşık olarak ekonominin üçte biri olduğu tahmin edilmekte ve her sektörde kayıt dışılık farklı olduğundan, kayıt dışılığın yüksek olduğu tekstil, akaryakıt, inşaat, kuyumculuk gibi sektörlerde özel olarak denetim teknikleri ile yoğunlaşılması kayıt dışılığın azaltılmasında fayda sağlayacaktır.
- Sık sık çıkarılan vergi aflarına ilişkin kanunlar, dürüst mükellefleri cezalandırıcı bir nitelik taşımanın yanında vergi kaçakçılığını teşvik etmekte ve kayıt dışı ekonomiyi artırmaktadır. Ayrıca bu durum, uzun vadede devlete olan güveni sarsıcı bir etki yapacaktır.
- Toplumdaki farkındalığı oluşturmak için verginin önemi, ilköğretimden itibaren okullarda anlatılarak küçük yaşlarda vergi bilincinin oluşturulması önemli ve faydalı olacaktır.
- Vergi denetiminin yeniden yapılmasına ilişkin 2011 yılında 646 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameyle yapılan düzenleme, denetim sistemine oldukça katkı sağlamasına (denetim oranları, oransal ve tutar olarak artmıştır.) rağmen, eksik taraflarının (organizasyon yapısı, personel sayısı gibi) yeniden ele alınarak düzenlenmesi, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı’nın daha da güçlenmesine ve mevcut sorunları çözme yeteneğine katkı sağlayacaktır.
- Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı’nın hukuki altyapısı daha sağlam ve özerk bir yapıya kavuşturulması faydalı olacaktır. Böylece vergi denetimleri siyasi kaygı ve etkilerden uzak bir şekilde ifa edilecektir.
- VDK kurulduktan sonra yüksek sayıda müfettiş yardımcısı alımının yapılmasına rağmen vergi denetim personelinin son yıllarda önemli düşüş göstermesinin (2015 yılında toplam kadronun yaklaşık olarak % 65’i dolu iken 2023 yılında bu oran %50’nin altına inmiştir.) sebeplerinin başında gelen bu personelin özlük haklarının çok yetersiz olması ve özel sektörde daha iyi imkânlarla iş fırsatlarının/tekliflerinin bulunması gelmekte olup denetim personelinin özlük haklarının ve çalışma şartlarının iyileştirilmesi gerekmektedir.
- VDK kurulduktan sonra teknik alt yapısına ciddi yatırım yapmış olmasına rağmen bu teknik alt yapının daha güçlendirilmesi, stratejik amaç ve hedefini kayıt dışı ekonomi ile mücadele olarak belirleyen VDK’ya ciddi avantaj sağlayacaktır.
- Türkiye’deki vergi yükü adil ve dengeli olmadığından vergi yükünün topluma daha adaletli yayılması, tabana doğru genişlemesi sağlanmalıdır. Bunun için de gelir ve servet üzerinden alınan vergilerin, yani doğrudan

vergilerin vergi gelirleri içerisindeki oranı artırılmalıdır.

- Türkiye’de mevcut vergi mükelleflerin yaklaşık %2’si incelenemediğinden (2022 yılında %2,26 olarak gerçekleşmiştir.) vergi inceleme ve denetimleri artırılarak bu oranın yükseltilmesi, kayıt dışı ekonomi ile mücadelede fayda sağlayacaktır.
- Mükelleflerin beyanname vermesi teşvik edilerek, beyana dayanan vergilendirme etkin bir şekilde uygulanmalı ve devletin en temel gelir kaynağı olan vergilere zamanında ve en düşük maliyetle ulaşması sağlanmalıdır.
- 2017 yılında uygulamaya konulan vergiye uyumlu gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine %5 oranında vergi indirimi faydalı olmuştur. Vergiye uyumlu ve dürüst mükelleflere getirilen bu vergi indirimi yanında istisna ve muafiyetlerden, vergi iade işlemlerinden, çeşitli teşviklerden öncelikli yararlandırmak, vergisel işlemlerde kolaylıklar tanımak gibi çeşitli ödüllendirici ve özendirici yöntemlerin uygulamaya konulması kayıt dışı ekonomi ile mücadelede yararlı olacaktır.
- Kayıt dışı ekonomi ile mücadelede, uzun soluklu bir uğraş gerektirdiğinden siyasi kararlılıkla desteklenecek kurumsal bir yapı içerisinde üretilip yürütülebilecek bir devlet politikası sayesinde başarı sağlanabileceği dikkate alınarak belirlenecek politikalar kararlılıkla uygulanmalıdır.

## Bilgi

Bu çalışma “Türkiye’de Vergi Denetimleri İle Kayıt Dışı Ekonomi Arasındaki İlişki-Vaka Analizleri ve Saha Araştırma Uygulaması” isimli doktora tezinden türetilmiştir.

## Kaynaklar

- Aslanoğlu, S. (2008). “Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomi ve Kayıtdışı Ekonomiyi Azaltmaya Yönelik Çözüm Önerileri”. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (39), 199-211.
- Bakkal, U. (2007). Kayıtdışı Ekonomi, İstanbul: Derin Yayınları.
- Bedir, S. ve Karabulut, K. (2011). “İç Borçların Gelir Dağılımı Üzerine Etkileri”. Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 25 (1), 13-30.
- Beşel, F. (2017). Türkiye’de Vergi Denetiminin Ekonomik ve Hukuki Etkinliği. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Sakarya: Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bilen, A. ve Börekçi Şahan, H. (2022). “Geçiş Ülkelerinde Kayıt Dışı Ekonomi ve Karapara Kavram İncelemesi”. International Journal of Economics, Politics, Humanities & Social Sciences, Geçiş Ekonomilerinin 30. Yılı Özel Sayısı/30th Year of Transition Economies Special Issue, 60-81.
- Çetintaş, H. ve Vergil, H. (2003). “Türkiye’de Kayıtdışı Ekonominin Tahmini”. Doğu Üniversitesi Dergisi, 4 (1), 15-30.
- Darıcı, H. (2012). “Vergi Denetim Kurulu Ne Yapıyor?-II”. Yaklaşım Dergisi, (240), 1-5.
- Demir, İ. C. ve Küçükilhan, M. (2013). “Vergi Mükelleflerinin Kayıtdışı Ekonomi Algısı: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Çalışma”. Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, 9 (1), 31-48.

- Doğrusöz, B. (2004). “Kayıt dışı Ekonomi ile Mücadele Açısından Vergi Hukuku Özel Hukuk ilişkilerine Bakış”. Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu, 10-14 Mayıs 2004, (ss. 158-176), Antalya: Uludağ Üniversitesi.
- Dumlupınar, S. (2015). Vergi Denetimlerinin Kayıtdışı Ekonomi Üzerine Etkisi: Trabzon İli Örneği. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Sakarya: Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Erkuş, H. ve Karagöz, K. (2009). “Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomi ve Vergi Kaybının Tahmini”. Maliye Dergisi, (156), 126-140.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) (2008). Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı (2008-2010), Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Yayın No:87, Ankara.
- Gerçek, A. (2002). Çağdaş Eğilimler Çerçevesinde Türkiye’de Vergi İdaresi ve Vergi Denetiminin Yeniden Yapılanması. Yayın No: 13, Ankara: Hesap Uzmanları Vakfı Yayınları.
- Hazine ve Maliye Bakanlığı. (2022). 2023-2025 Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Eylem Planı, Ankara: Risk Analiz Genel Müdürlüğü.
- Hesap Uzmanları Kurulu. (1995). Türk Vergi Sistemi ve 50. Yılında Hesap Uzmanları Kurulu. İstanbul: Acar Matbaacılık.
- Maliye Hesap Uzmanları Derneği. (2015). Denetim İlke ve Esasları I (Güncellenmiş ve Genişletilmiş 6. Baskı). İstanbul: Acar Basım.
- Medina, L. & Schneider, F. (2018), “Shadow Economies Around the World: What Did We Learn Over the Last 20 Years?”. IMF Working Paper, (WP/18/17), 1-76.
- Merter, M. E. (2004). Türkiye’de Vergi Denetimi ve Vergi Denetiminde Etkinliğin Sağlanmasında Toplam Kalite Yönetimi. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Organ, İ. (2008). Vergi Denetimi ve Türkiye Uygulaması. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Özdemir, H. S. (2000). “Türleri ve Fonksiyonları Bakımından “Denetim” Kavramı”. Vergi Raporu Dergisi, (45), 48-56.
- Özsoylu, A. (1996). Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomi. Ankara: Bağlam Yayıncılık.
- Savaşan, F. (2011). Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomi ve Kayıtdışılıkla Mücadelenin Serencamı. Seta Analiz, (35), Ankara: Siyaset, Ekonomi ve Toplum Araştırmaları Vakfı.
- Schneider, F. (2021). “Development of the Shadow Economy of 36 OECD Countries over 2003 - 2021: Due to the Corona Pandemic a Strong Increase in 2020 and a Modest Decline in 2021”. African Journal of Political Science, ISSN 1027-0353, 15 (2), pp. 005.
- Sugözü, İ. H. (2008). Kayıt Dışı Ekonomiyi Önlemede Vergi Politikaları (1980 – 2004 Türkiye Örneği). (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Konya: Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Şeker, H. N. (1994). Hukuksal Yapısıyla Vergi İncelemesi. İstanbul: Beta Basım Yayım.
- Tecim, B. A. H. (2008). Kayıt Dışı Ekonomide Vergi ve Vergi Denetiminin Önemi. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Tekin, F. ve Çelikkaya, A. (2018). Vergi Denetimi (Gözden Geçirilmiş ve Güncelleştirilmiş 8. Baskı). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Ural, A. ve Kılıç, İ. (2005). Bilimsel Araştırma Süreci ve SPSS ile Veri Analizi. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı. (2013-2023). Faaliyet Raporları. Ankara: VDK Strateji ve Dış İlişkiler Şube Müdürlüğü.
- Yazıcıoğlu, Y. ve Erdoğan, S. (2004). SPSS Uygulamalı Bilimsel Araştırma Yöntemleri, Ankara: Detay Yayıncılık.
- <http://www.hmb.gov.tr>, Erişim Tarihi: 15 Mayıs 2022.
- <http://www.vdk.gov.tr>, Erişim Tarihi: 21 Mart 2022.