

VERGİ İNCELEME İSTATİSTİKLERİNE ELEŞTİREL BİR YAKLAŞIM

Uğur UĞURLU (*)

1 - GİRİŞ

Vergi inceleme istatistikleri belirli zamanlarda Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporları ile kamuoyuna duyurulmaktadır. Kamuoyuna duyurulan vergi inceleme istatistikleri birçok kişi ve kuruluş tarafından yorumlanarak, ülkemizde yaşanan kayıt dışı ekonominin büyüklüğü hakkında tahmin yapılmaya çalışılmaktadır.

Bilindiği üzere kayıt dışı ekonomi, ekonomik faaliyetlerin fiilen gerçekleşmiş olmasına rağmen bu faaliyetlerle ilgili kayıtların tutulmaması, kanuni belgelerle belgelendirilmemesi, devletin yetkili idarelerince tespit edilememesi ve izlenememesi sonucunda milli gelir hesaplamalarına da dâhil edilmeyen ekonomik işlem ve faaliyetlerin tamamıdır. Kayıt dışı ekonominin kayıtlı ekonomiye nispetle büyüklüğünü tespit etmek amacıyla birçok yöntem geliştirilmiştir. Bu yöntemlerden biri, belki de en fazla kullanılanı vergi inceleme sonuçlarına istinaden yapılan tahminler

olup bu tahminlerin yapılmasına olanak sağlayan veri de, incelemeler sonucunda bulunan matrah farkı ile incelenen matrahın birbirine oranıdır.

Ancak vergi inceleme istatistikleri, kayıt dışı ekonominin büyüklüğünü ölçmede sanıldığı kadar yeterli bir veri değildir. Biz de bu yazımızda, vergi inceleme istatistiklerinin neden kayıt dışı ekonominin büyüklüğünü ölçmede yeterli bir veri olmadığını anlatmaya çalışacağız.

2- VERGİ İNCELEME İSTATİSTİKLERİ

Ülkemizde vergi incelemesi fiilen 213 sayılı Vergi Usul Kanun' un¹ 135' inci maddesinin verdiği yetkiye istinaden Vergi Denetmenleri, Hesap Uzmanları, Gelirler Kontrolörleri, Maliye Müfettişleri ve Vergi Dairesi Müdürleri tarafından yapılmaktadır.

Vergi İnceleme Elemanları ve Vergi Dairesi Müdürleri tarafından yapılan vergi incelemelerine ait olan istatistikler, her ay sonunda Vergi İnceleme Elemanları ve Vergi Dairesi Müdürleri tarafından oluşturularak Gelir İdaresi Başkanlığına gönderilmektedir. Başkanlık bünyesinde toplanan

(*) Vergi Denetmeni

¹ 04.01.1961 Tarih Ve 10705 Sayılı Resmi Gazetede Yayınlanmıştır.

bu istatistikî bilgiler çerçevesinde yıl bazında “vergi inceleme sonuçlarına” ulaşılmakta ve bu sonuçlar her yıl belli zamanlarda faaliyet raporları ile kamuoyuna duyurulmaktadır.

Denetim Birimi	İNCELEME		(YTL)	
	Yılı	Sayısı	İncelenen Matrah	Bulunan Matrah Farkı
Teftiş Kurulu Bşk.	2004	219	19.154.936	15.350.867
Hesap Uzm.Kur.Bşk.	2004	2.494	6.139.712.986	8.999.706.865
Gelirler Kontrolör.	2004	2.251	3.360.258.119	5.713.052.507
Vergi Denetmeni.	2004	50.292	11.198.767.276	2.836.615.496
Vergi Dairesi Müdürü	2004	98.625	1.406.159.430	1.148.190.885
TOPLAM		153.881	22.124.052.747	18.712.916.620
Teftiş Kurulu Bşk.	2005	47	3.630.946	4.640.211
Hesap Uzm.Kur.Bşk.	2005	3.078	8.513.856.830	5.592.837.186
Gelirler Kontrolör.	2005	3.943	9.748.973.841	30.233.862.613
Vergi Denetmeni.	2005	50.700	13.557.005.952	2.724.562.900
Vergi Dairesi Müdürü	2005	46.810	724.999.648	159.451.255
TOPLAM		104.578	32.548.467.217	38.715.354.165
Teftiş Kurulu Bşk.	2006	90	33.578.690	41.712.434
Hesap Uzm.Kur.Bşk.	2006	5.265	12.367.971.680	5.753.270.900
Gelirler Kontrolör.	2006	3.414	19.747.548.207	37.200.280.933
Vergi Denetmeni.	2006	67.282	13.635.736.589	4.212.648.670
Vergi Dairesi Müdürü	2006	34.391	1.011.803.514	211.570.475
TOPLAM		110.442	46.796.638.680	47.419.483.412
Teftiş Kurulu Bşk.	2007	208	657.770.993	132.557.590
Hesap Uzm.Kur.Bşk.	2007	3.133	23.687.190.962	11.876.653.673
Gelirler Kontrolör.	2007	3.467	4.173.400.835	12.463.608.975
Vergi Denetmeni.	2007	73.283	33.317.190.047	5.356.979.718
Vergi Dairesi Müdürü	2007	55.756	1.573.520.598	621.180.194
TOPLAM		135.847	63.409.073.435	30.450.980.150

Vergi İnceleme Elemanları ve Vergi Dairesi Müdürleri tarafından 2004, 2005, 2006 ve 2007 yıllarında düzenlenen vergi inceleme raporlarına istinaden ortaya çıkan istatistikî veriler aşağıdaki gibidir.²

3- VERGİ İNCELEME İSTATİSTİKLERİNE ELEŞTİRİSEL YAKLAŞIMLAR

Kayıt dışı ekonominin büyüklüğü ölçmede kullanılan vergi inceleme istatistiklerinin çok fazla yeterli ve güvenilir bir veri olmadığına dair şu eleştirileri yapabiliriz:

3.1- Vergi İnceleme İstatistikleri İnceleme Yılı Konusunda Bilgi Vermemektedir.

Vergi inceleme istatistiklerine bakarak hangi yılda daha fazla vergi kayıp ve kaçığı olduğunu söylemek mümkün değildir. Bilindiği üzere, vergi inceleme elemanları³ beş yıllık bir süre zarfını içeren tarh zamanasını süresi içinde inceleme yapmaktadırlar. Ülkemizde, genel olarak vergi inceleme elemanı sayısı oldukça azdır. Mevcut vergi inceleme elemanlarının yapmış oldukları incelemelerin büyük bir çoğunluğu da cari yılı incelemesinden ziyade geçmiş yıllardaki hesapların incelemesidir.

Bu itibarla, vergi inceleme istatistiklerinde incelenen yıl belirtilmediğinden sadece istatistik tablolarında yer alan matrah farklarına bakarak belirli bir yılda kayıt dışılığın arttığını söylemek hatalı olacaktır. Örneğin, 2006 yılı istatistikinde yer alan matrah farkına ilişkin rakamlar, cari yıl hesaplarının incelenmesi ile ilgili olmayıp, genellikle geçmiş yıl hesaplarının incelenmesi neticesinde bulunan matrah farkları ile ilgilidir. Dolayısıyla, olaya sadece bu çerçeveden bakarak 2006 yılı vergi inceleme istatistikindeki matrah farkının yüksek olması, o yılki kayıt dışılığın daha fazla olduğu anlamına gelmemektedir.

3.2- Vergi İnceleme İstatistiklerindeki Rakamlar Kesinleşmiş Rakamlar Değildir.

Vergi inceleme elemanlarınca düzenlenen cezalı tarhiyatları içeren vergi inceleme raporlarına karşı, mükellefler yasal haklarının kullanılmadan bazen yargıya gidebilmektedirler. Mükelleflerin yargıya gitmesi sonucu bazen vergi ve cezalar tamamen veya kısmen mahkemeler tarafından kaldırılabilir.

² Gelir İdaresi Başkanlığı 2007 Yılı Faaliyet Raporundan Derlenmiştir.

³ Bundan Sonraki Açıklamalarda Vergi Dairesi Müdürlerinin de Bu Kapsamda Olduğu Kabul Edilerek Açıklama Yapılacaktır.

Vergi inceleme istatistiklerinde yer alan rakamlar, doğrudan vergi inceleme raporlarından alındığından, mükellefler vergi inceleme raporlarını dava konusu yapıp mahkemeye taşısa dahi istatistik tanzim edilirken bu durum dikkate alınmamaktadır. Dolayısıyla bu rakamlar, istatistiğe kesinleşmemiş rakamlar olarak yansımaktadır.

Bu itibarla, vergi inceleme raporları ile tespit edilen matrah farklarına ilişkin istatistikî bilgiler tam anlamıyla gerçeği yansıtmadığından, istatistiklerde yer alan “matrah farkı / incelenen matrah” gibi bazı oranlamaların da yanlış çıkmasına sebebiyet verecektir.

3.3- Vergi İnceleme İstatistiklerinde Yer Alan Matrah Farkı Rakamları Çoğu Kez Gerçekte Olduğundan Çok Daha Azdır.

Vergi inceleme istatistiklerinde yer alan matrah farkı rakamları, çoğu kez gerçekte olduğundan çok daha azdır. Örneğin, vergi inceleme elemanı tarafından incelenen bir Kurumlar Vergisi mükellefi için, kayıt ve beyan dışı bırakılan hâsılat dolayısıyla Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi, Geçici Vergi ve Stopaj Gelir Vergisi (Kurum Stopajı) adı altında dört ayrı vergi inceleme raporu tanzim edilmekte ve her rapor için de ayrı ayrı matrah farkı yazılmak suretiyle istatistiğe yansıtılmaktadır.

3.4- Vergi İnceleme İstatistiklerinde Yer Alan İnceleme Sayısı Düzenlenen Rapor Sayısı Olup İncelenen Mükellef Sayısı Değildir.

Vergi inceleme istatistiklerinin düzenlenme formatı gereğince, istatistiklerde yer alan inceleme sayıları düzenlenen rapor sayısı ile değerlendirilmektedir. Ancak, incelemesi yapılan bir mükellef hakkında farklı dönemlerde ve farklı vergi konularda birden fazla rapor düzenlenebileceği için, inceleme sayıları ile incelenen mükellef sayısı birebir örtüşmemektedir. Dolayısıyla, mevcut vergi inceleme istatistiklerinde yer alan bilgi-

ler doğrultusunda, ilgili yılda incelemesi yapılan mükellef sayısı hakkında sağlıklı bir sonuca ulaşmak mümkün görünmemektedir.

3.5- Vergi İnceleme İstatistiklerinde Yer Alan Matrah Farkları Kayıt Dışı Kalan Verginin Büyüklüğü Hakkında Tam Olarak Bilgi Vermeyebilir.

Vergi inceleme istatistiklerinde yer alan en çok matrah farkının olduğu ilgili yıla bakarak o yılda vergi kayıp ve kaçığının fazla olduğunu söylemek hatalı olacaktır. Çünkü incelemesi yapılan her vergi türüne istinaden bulunan matrah farkı ile bu matrah farkına isabet eden vergi farkı her zaman aynı olmayabilir. Örneğin, katma değer vergisi yönünden yapılan inceleme neticesinde tespit edilen matrah farkına isabet eden vergi farkı ile damga vergisi yönünden yapılan inceleme neticesinde tespit edilen matrah farkına isabet eden vergi farkı arasında oldukça büyük bir farklılık vardır. Çünkü tespit edilen matrah farkına uygulanan katma değer vergisi oranı, damga vergisi oranından daha yüksektir.

Ayrıca, damga vergisi yönünden yapılan inceleme neticesinde tespit edilen matrah farkı çok yüksek olsa dahi, damga vergisi oranı düşük olduğu için bu matrah farkına isabet eden damga vergisi tutarı da doğal olarak çok düşük olacaktır. Dolayısıyla, vergi inceleme istatistiklerinde yer alan matrah farklarının yüksekliği ile vergi kayıp ve kaçığının büyüklüğü arasında doğru orantılı bir bağ kurulmasının sağlıklı olmayacaktır.

3.6- Vergi İnceleme Elemanları Tarafından İstatistikî Veri Oluşturulurken “İncelenen Matrah” Bazen Hatalı Yazılmaktadır.

Vergi inceleme elemanları yapmış oldukları incelemeler neticesinde, inceleme istatistiklerini oluştururken, incelenen matrah olarak değişik vergi türlerinde değişik rakamlar kullanmaktadırlar.

Vergi inceleme elemanlarının yapmış olduğu incelemelerin çok büyük kısmı sınırlı incelemelerdir. Dolayısıyla yapılan bir inceleme sonucunda bulunan matrah farkı ile incelenen matrahın çoğunlukla aynı olması gerekmektedir. Zira ilgili inceleme elemanı, çoğunlukla mükellefin matrahının tamamını incelememiş sadece bulunduğu matrah farkı kadarlık kısmı incelemiştir. Ancak istatistiğe baktığımızda özellikle Vergi Denetmenlerinde incelenen matrah ile matrah farkı arasında çok büyük farklar vardır. Kanımızca bunun nedeni ilgili inceleme elemanı istatistikî veriyi oluştururken incelenen matrah kısmına kendi bulunduğu matrah farkını yazmak yerine mükellefin matrahının tamamını yazmasından kaynaklanmaktadır.

Örneğin A İsimli firmanın 2008 yılı temmuz ayı KDV Matrahı da on milyon YTL'dir. Söz konusu firma hakkında yapılan ihbarda; ilgili firmanın temmuz ayında iki milyon YTL lik belgesi düzenlenmemiş hâsılatı olduğunu, bunun da düzenlenen kambiyo senetleriyle sabit olduğu belirtilmiştir. Söz konusu firma yapılan bu ihbara istinaden incelemeye sevk edilmiştir. İhbarda belirtilen hususlar doğrultusunda yapılan inceleme sonucunda ilgili firmanın iki milyon YTL belgesi düzenlenmemiş hâsılatı olduğu ilgili inceleme elemanı tarafından tespit edilmiştir. Kanımızca ilgili inceleme elemanı istatistikî bilgisini oluştururken, incelenen matrah bilgisine yazacağı rakam on milyon YTL değil, iki milyon YTL olmalıdır. Zira yapılan inceleme on milyon YTL nin tamamı üzerinden yapılmamış sadece bu matrahın belli bir kısmı için yapılmıştır. Bu nedenle bu inceleme sonucunda bulunan matrah farkı ile incelenen matrah aynı tutarda olmalıdır. Ancak uygulamada bazen inceleme elemanları istatistikî bilgisini oluştururken, incelenen matrah bilgisine on milyon YTL yazmaktadır. Bu nedenle incelenen matrah bilgisi olduğundan fazla çıkmaktadır.

Bir diğer tereddüt edilen husus ise inceleme sonucunda bulunan vergi farkının kayıt dışı hâsıllardan kaynaklanmayıp, gider reddiyatından kaynaklanması durumudur. Örneğin, yapılan vergi incelemesi sonucunda gider reddiyatı yapılması durumunda, reddedilen bu rakamın matrah farkı oluşturup oluşturmadığı da tartışmalı bir konudur.

Eğer böyle bir durumda matrah farkı oluşmuş ise tespit edilen matrah farkı ile ilgili incelenen matrah bilgisine yine bazı vergi inceleme elemanlarının mükellefin kendi beyanını yazdığı görülmüştür. Kanımızca özellikle sahte fatura veya kanunen kabul edilmeyen giderler nedeniyle bulunan bir vergi farkında matrah farkı oluşmaktadır ve bu matrah farkı da reddedilen tutarın KDV hariç tutarıdır. İncelenen matrah bilgisi ise yine reddedilen KDV hariç tutar olmalıdır.

Yine uygulamada, sahte fatura kullanan mükellefler hakkında yapılan sınırlı vergi incelemesinde, mükellefin kullandığı sahte faturaların KDV hariç tutarlarının, katma değer vergisi açısından matrah farkı olarak bazı inceleme birimlerinde istatistiklere yansıtıldığı bazı birimlerde ise yansıtılmadığı görülmüştür. Dolayısıyla, bu tür sınırlı incelemelerde, matrah farkının doğruluğu konusunda farklılıklar ve tereddütler mevcuttur.

3.7- Vergi İnceleme İstatistiklerinin Nasıl Oluşturulacağı Konusunda Var Olan Bir Düzenleme Mevcut Değildir.

Yukarıda belirtildiği gibi istatistikî veriler oluşturulurken belki onlarca konuda tereddüt hâsıl olmakta ve her inceleme elemanı istatistikîne farklı rakamlar yazmaktadır.

Daha öncede bahsettiğimiz üzere vergi inceleme elemanları, yapmış oldukları incelemeler ile ilgili istatistikleri her ay bağlı buldukları birime vermektedirler. Ancak, istatistik oluşturulurken, tereddüt edilen ve yanlış uygulanan uygulamalarla

ilgili olarak uygulama birliğinin sağlanması açısından yasal olarak herkesin uymak zorunda olduğu herhangi bir istatistik düzenleme formatı henüz oluşturulmamıştır. Dolayısıyla bu durum bazen istatistiklerin yanlış düzenlenmesine ve eksik yorumlanmasına sebebiyet vermektedir.

4- SONUÇ

Kayıt dışı ekonominin kayıtlı ekonomiye nispetle büyüklüğünü tespit etmek amacıyla kullanılan yöntemlerden biri olan vergi inceleme istatistiklerinin, aslında bu yönüyle yeterli olmadığı ve kendi içinde birçok tutarsızlığı barındırdığı açıkça görülmektedir.

Vergi inceleme istatistiklerinin oluşturulmasında, uygulama birliğinin sağlanması açısından öncelikle yöntem birliği oluşturulmalıdır. Bu nedenle, vergi inceleme istatistiklerinin, kayıt dışı ekonominin kayıtlı ekonomiye nispetle büyüklüğünün tespiti ve alınacak ekonomik tedbirler ile mali politikanın belirlenmesinde önemli rol oynayacak şekilde yeniden ele alınıp, yasal olarak da her vergi inceleme elamanının uyması gerektiği bir şekilde düzenlenmesi gerektiği kanaatini taşımaktayız.