

Kayıt Dışı Ekonomi ile Mücadele Çerçevesinde Katma Değer Vergisinde Denetimin Güçlendirilmesi ve Tahsilatın Artırılmasına İlişkin Öneriler

Ahmet OKYAY*

Bülent YILMAZ**

Ersin KIVRAK*

Dr. Hakan KARABACAK*

Özet

Ülkemizde kayıt dışı ekonominin mali boyutu gelişmiş ekonomilere kıyasla yüksektir. Kayıt dışı ekonominin büyüklüğünü artıran en önemli unsurlardan biri de işletmelerce katma değer vergisine (KDV) ilişkin mükellefiyetin hiç veya yeterince yerine getirilmemesi eğilimidir. Bununla beraber, KDV'ye tabi işlemlerin belgelendirilerek kayıt altına alınması idarenin denetim işlevinin etkinliği ile doğrudan bağlantılıdır. İyi işleyen bir denetim sistemi, KDV tahsilatının artırılmasına ve kayıt dışı ekonominin azaltılmasına katkı sağlayacaktır. Bu çalışma, KDV'de denetim işlevinin güçlendirilmesine odaklanmaktadır. Bu çerçevede yazar kasalar tarafından kaydedilen tüm mali işlemlerin, kurulacak bir veri toplama ve işleme merkezine aktarılarak anlık çevrimiçi takibinin sağlanması, kredi kartı ile satışlara imkan veren POS cihazlarının yazar kasalar ile bütünleştirilmesi ve bu veri toplama ve işleme merkezi aracılığıyla vatandaşları alışverişlerinde fiş almaya özendirmek için vergi çekilişlerinin düzenlenmesi önerilmektedir.

Summary

In Turkey, the amount of informal economy is high compared the developed countries. One of the most important factors that increase the informal economy is due to the fact that firms usually do not fulfill their obligations toward paying VAT. However, documentation of VAT is directly linked with the effectiveness of audit function of the revenue administration. The establishment of a well-functioning tax system would contribute to increase the VAT collections and decrease the amount of informal economy. This study focuses on the strengthening of audit function concerning VAT. In this context, instant online monitoring of cash register transactions by transferring the financial transactions recorded by them to data collection and processing center to be established, the integration of cash re-

* Öğretim elemanı. Kara Harp Okulu, Sistem Yönetim Bilimleri Bölüm Başkanlığı

** Öğretim elemanı. Kara Harp Okulu, Plan Program Şube Md.

gisters and POS machines which enables the credit card payments, and organizing tax lotteries by using the data collection and processing centre to encourage citizens to take receipts are suggested.

Giriş

Günümüzde katma değer vergisi (KDV) Dünyanın birçok ülkesinde genel kabul görmüş modern bir vergilendirme sistemi olarak uygulanmaktadır. KDV, mal ve hizmetlerin üretiminden tüketimine kadar her aşamada katılan değer üzerinden alınan, her aşamada matrahı katma değer olan ve sonuçta tümü tüketici üzerinde kalan dolaylı bir vergi olarak tanımlanabilir (Ersoy, 1989: 343). Toplam vergi gelirlerinin önemli bir oranını KDV'den elde edilen gelirler oluşturmaktadır. 2006 yılında OECD ülkelerinde elde edilen toplam vergi gelirlerinin %18.8'ini KDV'nin oluşturduğu hesaplanmıştır (OECD, 2009:6). Türkiye'de ise 2008 yılında vergi gelirlerinin yaklaşık %32'si KDV'den elde edilmiştir. Aynı dönemde toplam vergi gelirleri içerisinde gelir vergisinin yaklaşık %24, kurumlar vergisinin ise yaklaşık %10 pay aldığı dikkate alındığında, KDV'nin ekonomik sistemde taşıdığı önem bir kez daha ortaya çıkmaktadır. Bu durum, kayıt dışı ekonomi ile mücadele çabalarında KDV'nin gerek tasarım gerekse uygulama ve denetim boyutlarını önemle ele alınması gereken unsurlar haline getirmektedir.

Ülkemizde kayıt dışı ekonominin büyüklüğünün KDV uygulamasıyla beraber azaltılması beklentisi 3065 sayılı KDV Kanununun Genel Gereğesinde ifade edilmiş ve bu beklenti KDV sistemine geçilmesinin mali nedenleri arasında sıralanmıştır. Bu çerçevede KDV'nin, tasarımından kaynaklanan güçlü tarafları dikkate alındığında vergi kaçakçılığının önlenmesinde başlıca iki yönden etkili olacağı öngörülmüştür. Bunlardan ilki, matrahın üretim ve dağıtım süreçlerinde çeşitli işletmeler arasında bölünmesinden dolayı her aracı müessesenin vergi yükünü daha az hissetmesi ve bunun da kaçakçılık eğilimini azaltmasıdır. KDV'nin kayıt dışı ekonomi ile mücadelede etkili olması öngörülen ikinci boyutu ise sağladığı otokontrol imkanındır. KDV uygulamasında alıcılar girdileri için ödedikleri KDV'yi ancak alış belgelerinde yer almak kaydıyla, satışları üzerinden hesaplanan vergiden düşebilmektedir. Bu nedenle alıcılar vergi indirim hakkından yararlanabilmek amacıyla satıcıları kontrol etmekte ve ödemiş oldukları vergilerin aldıkları malların faturalarında yer almasını istemektedirler. Ancak KDV'ye tabi işlemlerin hem alanın hem de satanın kayıtlarına geçmeden faturasız cereyan etmesi halinde öngörülen otokontrol mekanizması işlemeyecektir. Bu durum, KDV Kanunu gereğesinde de vurgulandığı gibi, KDV uygulamasında idarenin çalışmalarının daha çok kayıt dışı, faturasız ve belgesiz satışları önlemeye, diğer bir ifadeyle fiziki kontrole yönelmesini gerektirmektedir. Çünkü KDV'den kaynaklanan vergi kaybının önlenmesi işlemlerin kayıt altına alınabilmesi ölçüsünde başarılabilecektir. KDV'ye tabi işlemlerin faturalandırılarak kayıt altına alınması ise idarenin denetim işlevinin etkinliği ile doğrudan bağlantılıdır.

Bu çalışmada, KDV'de idarenin denetim işlevinin güçlendirilmesine ilişkin önerilere yer verilmektedir. Bu çerçevede KDV'den elde edilen gelirin artırılmasına ve kayıt dışı ekonominin azaltılmasına katkıda bulunulması amaçlanmaktadır. İki bölümden oluşan bu çalışmanın birinci bölümünde kayıt dışı ekonomi ile mücadele konusu vergi idaresinin kurumsal kapasitesi ve denetim işlevinin etkinliği açısından ele alınmaktadır. İkinci bölüm, ise ülkemizde KDV'de denetim işlevinin güçlendirilmesine ve dolayısıyla KDV tahsilatının artırılmasına ve kayıt dışı ekonominin azaltılmasına yönelik önerilere ayrılmıştır.

I. Kayıt Dışı Ekonomi ile Mücadele ve Denetim İşlevi

Kayıt dışı ekonomi, suç teşkil etsin veya etmesin, belgeye hiç bağlanmamış veya içeriği kısmen veya tamamen gerçeği yansıtmayan yanıltıcı belgelerle gerçekleştirilen ve bilinen istatistiki yöntemlere göre tahmin de edilemediği için GSMH hesaplarına dahil edilemeyen devletin bilgisi ve kayıtları dışında yürütülen gelir yaratıcı ekonomik faaliyetlerin tümü olarak tanımlanabilir (Savaş, 2008: 53).

Literatürde, kayıt dışı ekonominin nedenleri, boyutları ve ekonomiye olumsuz etkilerine ilişkin olarak çok sayıda deneysel çalışma bulunmaktadır. Bu çalışmaların bir kısmı, vergi idarelerinin yeterince etkin ve yeterli olmamasını kayıt dışı ekonominin nedenlerinden biri olarak göstermektedir¹. Silvani ve Baer (1997:23)'in belirttiği üzere, vergi toplayan kurumlar iyi biçimde örgütlenmeli, doğru yönetilmeli ve yeterli olmalıdırlar. Bunun yanında bir gelir idaresinin denetim programı birçok önemli işlevi yerine getirmekte ve vergi sisteminin daha iyi idare edilmesine önemli bir katkıda bulunmaktadır. Vergi mükelleflerinin yasalara uyumunu sağlamak ve mükellef düzeyinde vergiye uymamayı tespit etmek, gelir idaresinin denetim işlevinin kapsamına giren önemli unsurlar arasında yer almaktadır. Mükelleflerin vergiye uyumu doğrudan doğruya bunların faaliyetlerine ilişkin kayıtların ve gelirlerinin kontrol edilebilme ihtimali ile ilişkilidir. Denetimin vergi kaçırmaktan caydırmada etkili olmaması durumunda idarenin genel etkinliği de düşük olacaktır. Dolayısıyla gelir idaresinin denetim işlevinin etkinliği ile kayıt dışı ekonominin boyutu arasında doğrudan bir bağlantı bulunmaktadır.

Türkiye’de kayıt dışı ekonomiyi ortaya çıkaran birçok neden sayılabilir. Bunlardan başlıcaları, vergiye karşı direnç, ceza yaptırımların etkisizliği, enflasyon, mükelleflerin devlet harcamalarına bakış açısı, uygulamadan gelen güçlükler, denetimin yetersizliği gibi sebeplerdir. Sık sık yapılan ve sürekli hale gelen vergi afları, vergi kaçırانların yeterince cezalandırılmaması gibi uygulamalar da adeta vergi kaçakçılığını teşvik etmektedir (Çelik, 2005:29). Kayıt dışı ekonominin nedenlerinin belirlenmesi ve büyüklüğünün daraltılması için alınması gereken önlemlerin, kamu sektörünün önemli kurum ve kuruluşlarının işbirliği ile belirlenmesi amacıyla Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) tarafından Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı (2008 – 2010) hazırlanmıştır².

Bu Eylem Planında ülkemizde kayıt dışı ekonominin mali boyutunun gelişmiş ekonomilere kıyasla hayli yüksek olduğu gerçeği ifade edilmiştir. Türkiye’de kayıt dışı ekonominin büyüklüğünü belirleyebilmek için çeşitli çalışmalar yapılmıştır. Schneider (2002), gelişmekte olan ekonomiler, geçiş ekonomileri ve OECD ülkelerinden oluşan toplam 110 ülkede kayıt dışı ekonominin büyüklüğüne dair yapılan tahminleri sunmaktadır. Türkiye için 1999 ve 2000 yıllarındaki kayıt dışı ekonominin ortalama büyüklüğü gayri safi milli hasılanın %32,1’i olarak tespit edilmiştir. Almanya’da bu oran, %16,3, Fransa’da %15,3 ve İngiltere’de %12.6 olarak hesaplanmıştır. Maliye Bakanlığı Hesap Uzmanları Kurulu tarafından yapılan ölçümlerde, Türkiye’de 1998–2004 yılları arasında kayıt dışı ekonominin gayri safi milli hasılaya oranının %26–37 arasında değiştiği hesaplanmıştır (GİB, 2009:7).

¹ Bazı çalışmalar ise kayıt dışılığın bir nedeni olarak, ülkelerin ekonomik amaçlar ve gelir dağılımına ilişkin hedefleri doğrultusunda KDV’de istisnalar, indirilmiş ve sıfır oranlar gibi uygulamaları benimsemelerinden dolayı KDV sisteminin karmaşıklığının artmasına ve bunun sonucunda ortaya çıkan mükelleflerin uyum zorluklarına işaret etmektedirler (örn. GAO, 2008; OECD, 2009). Avustralya, Avusturya, Kanada, İrlanda ve Birleşik Krallıkta gelir idarelerinin, KDV’yi mükelleflerin uyumunun sağlanması ve verginin yönetimi açısından en riskli alan olarak görmeleri (OECD, 2009: 7) bu karmaşıklığa işaret etmektedir.

² Söz konusu Eylem Planı’na ilişkin 2009/3 sayılı Başbakanlık Genelgesi, 05.02.2009 tarih ve 27132 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

Eylem Planında denetimde koordinasyon eksikliğinin olduğu, mevcut vergi ceza sisteminin caydırıcı olmadığı ve denetim ilke ve standartlarının geliştirilmesi gerekliliği vurgulanmıştır (GİB, 2009:18). Ayrıca söz konusu Planda mükelleflerin beyanlarının sürekli denetim altında bulundurulması öngörülmektedir. Eylem Planı'nda kayıt dışı ekonomi ile mücadele stratejisinin bir parçası olarak genel olarak denetim kapasitesini güçlendirmek ve yaptırımların caydırıcılığını artırmak amaçlanmaktadır (GİB, 2009:44).

Kayıt dışı ekonomi ile mücadele çerçevesinde hazırlanan bir diğer resmi belge Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığınca hazırlanan ve Bakanlar Kurulu Kararı ile kabul edilen 2010 – 2012 Dönemi Orta Vadeli Program'dır. Bu Programda rekabet gücünün artırılması, haksız rekabetin önlenmesi ve kamu finansmanına katkıda bulunulması hedefleri doğrultusunda ekonomide kayıt dışılığın azaltılmasının temel amaç olduğu vurgulanmaktadır. Bu kapsamda, Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı'na atıfta bulunularak, kayıt içi faaliyetlerin özendirileceği, denetim kapasitenin geliştirileceği, yaptırımların caydırıcılığının artırılacağı ve kayıt dışılığa karşı kurumsal ve toplumsal mutabakatın güçlendirileceği belirtilmektedir (DPT, 2009:10).

2010 – 2012 Dönemi Orta Vadeli Programda ekonomide kayıt dışılığın azaltılmasına katkıda bulunmak üzere uygulanacak kamu gelir politikasının hedefleri arasında aşağıdaki hususlara yer verilmektedir (DPT, 2009:7):

- Yüksek oranda vergilendirilen ürünler başta olmak üzere vergi kayıp ve kaçığını önlemeye yönelik denetimler artırılabilecektir.
- Vergi ve diğer mali yükümlülüklerin zamanında ödenmesini sağlamak amacıyla etkin bir tahsilat sistemi oluşturulacaktır.
- Vergiye gönüllü uyumun artırılması ve vergi tahsilatının genişletilmesine yönelik çalışmalara devam edilecektir.
- Vergi idaresinin denetim ve uygulama kapasitesinin güçlendirilmesiyle ilgili çalışmalara devam edilecektir.

Sonuç olarak yurt içi ve yurt dışında yürütülen çeşitli incelemelerde kayıt dışı ekonomi ile mücadelede denetimin önemi, vergi idarelerinin kurumsal kapasiteleri ve etkinliği açısından vurgulanmaktadır. Kayıt dışı ekonomi ile mücadelede başarıya ulaşmak için vergi idarelerinin kurumsal kapasitelerinin artırılması ve etkinliğinin sağlanması gerekmektedir. Vergi idarelerinin etkinliği de güçlü bir denetim yapısının kurulması ve işler hale getirilmesi ile doğrudan ilişkilidir. Ülkemizde vergi idaresinin kurumsal kapasitesini güçlendirmeye ve etkinliğini artırmaya yönelik çeşitli projeler yürütülmektedir. Çalışmanın ikinci bölümünde öncelikle bu projelere kısaca yer verilmekte ve ardından vergi idaresinin KDV'ye yönelik denetim işlevini güçlendirebilecek öneriler sunulmaktadır.

II. KDV'de Denetimin Güçlendirilmesine İlişkin Öneriler

Ülkemizde vergi denetiminin güçlendirilmesine, vergi tahsilatının artırılmasına ve kayıt dışı ekonominin azaltılmasına yönelik olarak Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yürütülen çok sayıda proje bulunmaktadır (Örn. VEDOP I-II (vergi dairelerinin otomasyonu), VERIA (veri depolama), EMKAS (dijital kayıt tutma ve elektronik fatura), VEDOS (vergi denetmenleri otomasyon sistemi), MOTOP (motorlu taşıtlar vergisi otomasyon sistemi)). Ayrıca, Avrupa Birliği mali kaynaklarıyla desteklenen "Gelir İdaresinin Kapasitenin İyi-

leştirilmesi” projesi, bilgi teknolojilerinin kurulması ile denetime ilişkin kurumsal yapının ve denetim sisteminin modern bir yapıya kavuşturulmasını hedeflemektedir. Proje ile vergi denetimi için bilgisayar yazılımının hazır hale getirilmesi ve denetim faaliyetlerinin hız ve etkinliğinin artırılması, vergi kaçırmanın ve vergiden kaçınmanın yaşandığı sektörlerin ve incelenecek mükelleflerin seçimi için risk analiz sisteminin kurulması ve vergi denetim faaliyetlerinin AB standartları ile uyumlaştırılması amaçlanmıştır (<http://www.gib.gov.tr>, 02.10.2009)³.

Bu projelerin ülkemizde denetim işlevinin etkinliğini artırdığına ve kayıt dışı ekonomi ile mücadeleyi güçlendirdiğine şüphe yoktur. Ancak, ülkemizde kayıt dışı ekonominin büyüklüğü, halen vergi kaçırma eğiliminin yüksek olduğuna işaret etmektedir. Aşağıdaki tablo, KDV’de bu duruma çarpıcı bir örnek teşkil etmektedir. Bu tablo, satın alma işlemi sonucunda işletmelerden *talep edilerek* alınan bazı satış fişlerin numaralarını ve fişin verildiği saatleri göstermektedir.

Tablo - Örnek Yazar Kasa Fişi Bilgileri*

Fiş Tarihi	Saat	Fiş Nu.	Muhteviyatı	Tutarı (TL)	Mükellef Adı ¹
20.04.2006	18:57	1	İnternet	0,50	A İnternet Cafe
30.04.2006	17:47	2	İnternet	0,50	A İnternet Cafe
03.06.2006	15:40	1	İnternet	0,80	A İnternet Cafe
06.05.2006	16:53	5	Yiyecek	15,50	B Pastanesi
26.05.2006	19:39	4	Yiyecek	10,00	B Pastanesi
01.04.2009	07:15	2	Temel Gıda	1,50	C Gıda
01.04.2009	09:06	3	Temel Gıda	9,50	C Gıda
01.04.2009	13:39	4	Temel Gıda	9,50	C Gıda
01.04.2009	16:31	5	Temel Gıda	16,00	C Gıda
01.04.2009	20:34	6	Temel Gıda	20,00	C Gıda
09.03.2008	12:58	1	Yiyecek	10.50	D Gıda
09.03.2008	12:59	2	Yiyecek	10.00	D Gıda
01.03.2009	18:02	5	Tekel	6,50	F Büfe
28.03.2009	13:22	3	Tekel	5,00	F Büfe
23.04.2009	19:01	7	Yiyecek	11,00	G Kafeterya
24.04.2009	21:26	7	Yiyecek	4,50	G Kafeterya
12.10.2008	18:21	1	Temel Gıda	2,00	H Büfe
30.03.2009	14:20	1	Tekel	3,90	H Büfe
20.01.2009	19:35	3	İlaç	37,50	I Eczanesi
26.10.2009	19:37	10	İlaç	26,50	I Eczanesi
10.10.2009	15:39	1	İlaç	5,00	J Eczanesi

³ Bu sistem, Avustralya, Kanada, Fransa, Yeni Zelanda ve Birleşik Krallık’ta uygulanan, riske dayalı denetim seçimi (risk-based audit selection) yaklaşımına benzerdir. Bu sistem, vergi idarelerinin idari kaynaklarını vergiye uyum göstermeyen işletmelere yönelmelerine yardımcı olmayı ve vergiye uyum sağlayan işletmelerin denetimle karşı karşıya kalma ihtimallerini azaltarak uyum yüklerini asgari düzeye çekmeyi amaçlamaktadır. Genellikle buradaki risk otomasyona dayalı süreçlerle tahmin edilmektedir (GAO, 2008:29).

24.06.2006	19:23	3	Gıda	11,00	K Market
27.02.2009	21.55	4	Yiyecek	7,00	L Gıda
25.03.2009	15:17	1	Tekel	18,50	M Büfe
22.06.2006	13:51	1	Fotokopi	7,30	N Fotokopi
29.04.2006	15:41	2	Fotokopi	2,50	O Fotokopi
05.04.2009	15.26	2	Kırtasiye	13,00	P Kırtasiye
07.10.2007	12:41	1	Kırtasiye	8,00	R Kırtasiye
15.03.2009	15:58	1	Tekel	5,00	S Büfe
25.09.2007	18:57	1	Bijuteri	7,50	T Tuhafiyeye
14.03.2009	20:31	1	Giyim	25,00	U Konfeksiyon
07.09.2007	22:42	1	Giyim	15,00	V Butik
27.03.2009	18:08	1	Giyim	15,00	Y Tekstil
31.10.2009	18:35	2	Yiyecek	8,00	Z Piknik

***Kaynak:** Bu Tablo Yazarın (Okuyay), “1 Numaralı Fiş Koleksiyonu”ndan derlenmiştir.

Tablodan görüldüğü üzere, ilk sıralarda yer alan (küçük numaralı) fişlerin günün geç saatlerinde kesilmiş olması ve farklı tarihlerde aynı işletmelerce bu eğilimin tekrarlanması düşündürücüdür. Örneğin H Büfe’nin 12.10.2008 (saat:18:21, muhteviyatı: temel gıda) ve 30.03.2009 (saat:14:20, muhteviyatı: tekeli) tarihlerinde 1 numaralı fişi kestiği gözlenmiştir. Ne yazık ki bu durum ülkemizde işletmelerin KDV yükümlülüklerini yeterince yerine getirmedikleri düşüncesini desteklemektedir.

Bu çalışmada idarenin KDV’ye yönelik denetim işlevini güçlendirebilecek ve KDV tahsilatını artırarak kayıt dışı ekonominin azalmasına katkıda bulunabilecek öneriler sunulmaktadır. Aşağıda ayrıntıları ile yer verilen birbirleri ile ilişkili bu öneriler, yazar kasa işlemlerinin anlık çevrimiçi takibinin sağlanması, yazar kasalar ile POS cihazlarının bütünleştirilmesi ve vergi çekilişlerinin düzenlenmesi olarak üç başlık altında toplanabilir.

II.1 Yazar Kasa İşlemlerinin Anlık Çevrimiçi Takibinin Sağlanması

Teknolojideki ilerlemeler mükellefler ve gelir idaresi arasında daha etkin iletişim biçimlerinin kurulması için fırsatlar sunmaktadır. Bu çerçevede, mükellefin kendi muhasebe yazılım sisteminin doğrudan ve otomatik olarak gelir idaresinin bilgisayar sistemine yansımaya imkan veren “makineden makineye iletişim” en son gelişmelerden biri olarak görülebilir (OECD, 2008:33). “Makineden makineye iletişim” uygulaması, kamuoyunda yazar kasa olarak bilinen ödeme kaydedici cihazlar tarafından kaydedilen tüm işlemlerin, Gelir İdaresi’nde (veya Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü’nde) kurulacak bir veri toplama ve işleme merkezine aktarılarak anlık çevrimiçi (on-line) takibinin gerçekleştirilmesi ile genişletilebilir.

Bilindiği üzere “KDV Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanma Mecburiyeti Hakkında Kanun” 15.12.1984 tarih ve 18606 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Buna göre, satışı yapılan malları aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar dışındaki kimselere satan veya aynı kimselere hizmet veren birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, bu Kanuna göre ödeme kaydedici cihaz kullanmak mecburiyetindedirler (Kanun No. 3100: Md. 1). Ödeme kaydedici cihazlar tarafından kaydedilen tüm mali işlemlerin, Gelir İdaresi’nde (veya Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü’nde) kurulacak bir veri toplama ve işleme mer-

kezine aktarılması ve anlık çevrimiçi takibinin gerçekleştirilmesi ülkemizde KDV'den kaynaklanan gelir kayıp ve kaçacağını asgari düzeylere çekecektir. Bu merkezi sistemde toplanan yazar kasa işlemlerinin anlık çevrimiçi takibi ile Gelir İdaresi'nin başlıca risk alanlarına ve sorumluluklarını yerine getirmemesi muhtemel mükelleflere odaklanması, KDV yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükellefleri tespit etmesi ve KDV tahsilatını artırması mümkün olabilir.

Gelir idarelerinin piyasayı kavramak için yenilikçi ve işbirliğine dayanan yeni yaklaşımlar geliştirmeye çalışmaları gerektiği uluslararası kurumlar tarafından da ifade edilmektedir (örn. OECD, 2006:7). Avrupa Birliği'nde benzer bir uygulamayı gerçekleştirmek üzere Yunanistan yetkili makamları harekete geçmişlerdir. Yunanistan Ekonomi ve Maliye Bakanlığı, yazar kasaların ve fatura düzenleyen cihazların, Bakanlığa bağlı Bilgi Sistemleri Genel Sekreterliği (GGPS)'ye çevrimiçi (on-line) bağlantısını sağlamak için uluslararası bir ihale açacağını 11 Ağustos 2009 tarihli basın bülteni ile duyurmuştur. Bu yeni uygulamanın amacı sahte faturaların ortadan kaldırılması ve KDV kaçakçılığının önemli bir oranda düşürülmesi için ilgili mali bilgilerin vakit kaybetmeksizin sağlanması olarak ifade edilmiştir⁴.

II.2 Yazar Kasalar ile POS Cihazlarının Bütünleştirilmesi

Yazar kasa işlemlerinin anlık çevrimiçi takibine yönelik önerilen merkezi sistemin daha etkin biçimde işlemesi kredi kartıyla satışlara imkan veren POS cihazlarının da bu sisteme eklenmesiyle mümkün olacaktır. Ancak bunun öncesinde, POS cihazlarıyla ödeme kaydedici cihazların bütünleştirilmesinin (entegrasyonunun) sağlanması gerekmektedir. Çelik, (2005:31-32)'de belirtildiği üzere, söz konusu POS cihazlarıyla ödeme kaydedici cihazların bütünleştirilmesinin sağlanması halinde, kredi kartı kullanılmak suretiyle yapılan her türlü mal ve hizmet satışında mali değeri olan bir belge otomatik olarak düzenlenecektir. Bunun sonucunda da, devletin KDV tahsilat rakamları yükselecektir.

Bu bütünleştirmenin ardından, yazar kasalar gibi POS cihazlarının da merkezi veri toplama ve işleme sistemine bağlanması Gelir İdaresi'nin denetim işlevini kayıt dışı ile mücadelede daha etkin bir hale getirebilecektir. Bu bütüncül sistem;

- Vergi inceleme ve denetimine ilişkin mevcut yapının fiziki ve beşeri kaynaklarının verimli biçimde kullanılmasını beraberinde getirebilecek;
- Toplanan tüm verinin sınıflandırılarak istatistiksel olarak işlenmesine, dönemsel olarak incelenmesine ve sapmaların irdelenmesine imkan tanıyabilecek;
- Vergi inceleme ve denetim oranını yükselterek gelir idaresinin etkinliğini arttırabilecek;
- Vergi denetim tabanının genişletilmesiyle KDV kayıp ve kaçaklarını azaltabilecek; ve
- KDV'den elde edilen gelirin önemli oranlarda artırılmasını sağlayabilecektir.

Gerek ödeme kaydedici cihazlar ve POS cihazları tarafından kaydedilen tüm işlemlerin, Gelir İdaresi'nde (veya Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü'nde) kurulacak bir veri toplama ve işleme merkezine aktararak anlık çevrimiçi takibinin gerçekleştirilmesi, gerekse POS

⁴ Ayrıntılı bilgi için bkz. Athens News Agency, Daily News Bulletin in English, 09-08-11 (<http://www.hri.org/news/greek/ana/2009/09-08-11.ana.html>)

cihazlarıyla ödeme kaydedici cihazların bütünleştirilmesinin sağlanması kapsamlı bir teknoloji alt yapısının kurulmasını gerektirecektir. Bununla beraber, OECD (2006:33) denetim faaliyetlerinin etkinliği ve verimliliğinin bilgi işlem teknolojilerinin kullanımı gibi destek araçlarıyla önemli oranlarda artırılabileceğini ifade etmektedir. Ayrıca, temel makro ekonomik politikaları ve hedefleri ortaya koyan 2010 – 2012 dönemi Orta Vadeli Program'da da vergi denetimlerinde etkinliğin sağlanması amacıyla kamu idarelerinin beşeri ve teknolojik alt yapısının iyileştirileceği konusu vurgulanmaktadır. Sonuç olarak KDV'de denetimin güçlendirilmesine, tahsilatın artırılmasına ve kayıt dışı ekonominin azaltılmasına yönelik kurulacak bu merkezi sistemin, belirlenen makro ekonomik hedeflerle uyumlu olduğu açıktır.

II.3 Vergi Çekilişlerinin Düzenlenmesi

Yukarıda önerilen veri toplama ve işleme merkezinin KDV tahsilatının artırılmasına katkısı, sadece denetim işlevini güçlendirmenin doğal bir sonucu olarak değil, aynı zamanda mükellefleri fiş almaya teşvik eden bazı uygulamaların hayata geçirilebilmesine olanak sağlamasıyla da mümkün olacaktır. Yazar kasaların kayıtlı olduğu bu sistemde, yazar kasa ve fiş numaralarına göre, farklı mülki idare bölümleri düzeyinde (örn. il veya ilçe) ve dönemsel olarak (örn. aylık, haftalık veya günlük) yapılacak vergi çekilişleri ile vatandaşlar alışverişlerinde fiş almaya ve bu fişleri saklamaya özendirilebilir. Altı ayda veya yılda bir kere büyük ikramiye çekilişlerinin düzenlenmesi ve bu faaliyete Maliye Bakanı'nın bizzat iştirak etmesi konuya ilgiyi artırabilir. Ayrıca bu çekilişlerde verilecek ikramiyenin fişin üzerinde yazılı alışveriş tutarı ile ilişkilendirilmesi (örneğin alışveriş tutarının 10 veya 100 katı gibi) sistemin uygulamasını kolaylaştırabilir. Vergi çekilişlerinden azami yararın elde edilmesine yönelik olarak uygulama boyutuna ilişkin belirlenecek ayrıntıları idarenin takdirine bırakmak doğru bir yaklaşım olacaktır.

Vergi çekilişi ile vatandaşların fiş almaya özendirilmesi konusunda Çin Halk Cumhuriyeti örnek verilebilir. Çin'de fiş alanlar, fiş üzerindeki gri renkli kutucuğu kazıdıklarında bir ikramiye kazanabilmektedirler. Küçük ikramiyeyi alış-veriş yapılan mağaza hemen ödeyip, ödediği ikramiyeyi de vergi dairesine yatıracağı KDV'den mahsup etmektedir. Büyük ikramiyeler ise alış-veriş yapılan mağazaya onaylatılarak, bankadan alınabilmektedir (Kızılot, 2009). Benzer şekilde ülkemizde kurulması önerilen veri toplama ve işleme merkezi ise bir yandan vergi denetim işlevini güçlendirirken, diğer yandan vatandaşı fiş almaya özendirilen uygulamalarla KDV tahsilatını artırmaya yönelik yaklaşımlar sunabilecektir.

Sonuç ve Değerlendirme

Ülkemizde KDV'nin, kendi tasarımıyla kaynaklanan güçlü taraflar ile vergi kaçakçılığının önlenmesinde ve kayıt dışı ekonomi ile mücadelede etkili olacağı öngörülmüştür. Ancak uygulamada KDV'ye tabi tüm işlemlerin kayıt altına alınmaması veya faturalandırılmaması KDV'den alınacak bu yararı aşındırmaktadır. Ne yazık ki işletmelerce KDV'ye tabi işlemlerin faturalandırılmaması sonucunda önemli ölçüde vergi kaybının ortaya çıktığı gözlenmektedir. Bu noktada KDV'de denetim işlevinin önemi ortaya çıkmaktadır. Mükelleflerin vergiye uyumu doğrudan doğruya bunların faaliyetlerine ilişkin kayıtların ve gelirlerinin kontrol edilebilme ihtimali ile ilişkilidir. Dolayısıyla gelir idaresinin denetim işlevini yerine getirmedeki etkinliğinin artırılması ve kayıt dışı ekonominin azaltılması birbirine sıkı sıkıya bağlı hedeflerdir.

Bu çalışmada, idarenin KDV'ye yönelik denetim işlevini güçlendirebilecek ve kayıt dışı

ekonominin azaltılmasına katkıda bulunabilecek öneriler sunulmuştur. Bunlardan ilki kamuoyunda yazar kasa olarak bilinen ödeme kaydedici cihazlar tarafından kaydedilen tüm işlemlerin, Gelir İdaresi'nde (veya Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü'nde) kurulacak bir veri toplama ve işleme merkezine aktararak anlık çevrimiçi takibinin gerçekleştirilmesidir. İkinci olarak bu çalışmada POS cihazlarıyla ödeme kaydedici cihazların bütünleştirilmesinin sağlanması ve POS cihazlarının da bu merkezi sisteme eklenmesi önerilmektedir. Son olarak yazar kasaların kayıtlı olduğu bu sistemden yararlanılarak vatandaşları alışverişlerinde fiş almaya ve bu fişleri saklamaya özendirilecek vergi çekilişlerinin düzenlenmesi önerilmektedir.

Bu merkezi sistem, vergi inceleme ve denetimine ilişkin mevcut kaynakların en verimli biçimde kullanımını beraberinde getirebilecek, toplanan tüm verinin sınıflandırılarak istatistiksel olarak işlenmesine, dönemsel olarak incelenmesine ve sapmaların irdelenmesine imkan tanıyabilecek, vergi inceleme ve denetim oranını yükseltebilecek, vergi denetim tabanının genişletilmesiyle KDV kayıp ve kaçaklarını azaltabilecek ve KDV tahsilatının önemli oranlarda artırılmasını sağlayabilecektir. KDV'de denetimin güçlendirilmesine, tahsilatın artırılmasına ve sonuç olarak kayıt dışı ekonominin azaltılmasına yönelik önerilen bu merkezi sistem, gerek Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından hazırlanan Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı'nda (2008 – 2010) gerekse DPT tarafından hazırlanan Orta Vadeli Program'da (2010 – 2012) belirlenen makro ekonomik hedeflerle tam olarak uyumludur.

Ancak unutulmamalıdır ki kayıt dışı ekonominin azaltılmasına yönelik olarak gelir idaresinin denetim işlevinin güçlendirilmesi çerçevesinde alınacak tedbirler, vatandaşlarda vergi bilincinin yerleştirilmesi faaliyetleri ile beraber yürütülmelidir. Vergi kaçakçılığı ile mücadelede tek bir önlem yerine birden çok önlemin beraber değerlendirilerek uygulanması ve ekonomik faaliyetleri kayıt altına almaya yönelik olarak tüm ekonomik birimlerin birlikte mücadele vermesi başarı oranını artıracaktır.

Kaynaklar

Athens News Agency, Daily News Bulletin in English, 09-08-11 (<http://www.hri.org/news/greek/ana/2009/09-08-11.ana.html>).

Çelik, C. (2005). "Vergi Kaçakçılığı ile Mücadelede Alınması Gereken Önemli Tedbirler", Vergi Dünyası, Nisan 2005, Sayı 284. s.28-36

DPT - Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı. (2009). Orta Vadeli Program 2010 – 2012. (16.09.2009 tarih ve 27351 (mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2009/15430 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kabul edilmiştir).

Ersoy A. (1989). KDV ve Muhasebe Uygulamasına İlişkin Öneriler, Gazi Üniversitesi Teknik Eğitim Fakültesi Matbaası, Yayın No: 141, Ankara.

GAO - United States Government Accountability Office (2008). "Value Added Taxes, Lessons Learned From Other Countries on Compliance Risks, Administrative Costs, Compliance Burden and Transition", April 2008.

GİB - Gelir İdaresi Başkanlığı. (2009). Kayıt Dışı Ekonomi ile Mücadele Stratejisi Eylem Planı, 2008 – 2010, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, Yayın No. 87 (05.02.2009 tarih ve 27132 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2009/3 sayılı Başbakanlık Genelgesi).

KDV Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanma Mecburiyeti Hakkında Kanun, No.3100 sayılı (15.12.1984 tarih ve 18606 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır).

Kızılot S. (2009). "Çin'de Kazı Kazanla Kazı Kazan Cinliği". *Hürriyet Gazetesi*, 24 Haziran 2009.

OECD - Organisation for Economic Cooperation and Development. (2006). "Strengthening Tax Audit Capabilities: General Principles and Approaches, Centre for Tax Policy and Administration", 16 October 2006.

OECD - Organisation for Economic Cooperation and Development. (2008). "Programs to Reduce the Administrative Burden of Tax Regulations in Selected Countries", Centre for Tax Policy and Administration, Information Note, 22 January 2008.

OECD - Organisation for Economic Cooperation and Development. (2009). "Developments in VAT Compliance Management in Selected Countries, Centre for Tax Policy and Administration, Information Note, August 2009.

Savaş, A. (2008). "Vergi Dışı Piyasa Ekonomisi: Kapsamı, Etkileri ve Öneriler", *Sayıştay Dergisi*, Sayı 72, s.51-66.

Schneider, F. (2002). "Size and Measurement of the Informal Economy in 110 Countries around the World", *Workshop of Australian National Tax Centre, ANU, Canberra, Australia*, (http://www.amnet.co.il/attachments/informal_economy110.pdf - 28.12.2009).

Silvani, C. ve Baer, K. (1997). "Designing Tax Administration Reform Strategy: Experiences and Guidelines", *IMF working paper, WP/97/30, Washington, D.C.: The International Monetary Fund*.

Gelir İdaresi Başkanlığı resmi web adresi (<http://www.gib.gov.tr> - 28.12.2009).