

Kayıt içi ekonomide devletin gelir kayıpları: Türkiye örneği

Public revenue loss in formal economy: The case of Turkey¹

Ulvi Sandalcı²

Özgür Saygın³

İnci Sandalcı⁴

Received Date: 01 / 01 / 2015

Accepted Date: 01 / 02 / 2015

Öz

Devletler vatandaşlarının kamu gereksinimlerini yerine getirmek için kuvvetli gelir kaynaklarına ihtiyaç duyarlar. Vergi gelirleri, bu gereksinimlerin yerine getirilmesinde en önemli gelir kaynaklarından biridir. Bunun sonucunda da her devletin iyi işleyen etkin bir vergi sistemine ihtiyacı doğmuştur. Dolayısıyla vergi gelirlerinin etkin ve verimli bir şekilde toplanması hazineye en az maliyetle girmesinin sağlanması büyük bir öneme sahiptir. Bu etkinlik sağlanmadığı ölçüde mükelleflerden sık sık vergi alınması devlet ve mükellef ilişkilerini olumsuz etkileyecektir. Vergi toplamının çeşitli maliyetleri, vazgeçilen vergi tutarları, idarenin işleyiş aşamasındaki masrafları, dava konusu olan vergi yüklerinin oluşturduğu maliyetler ile vergilemenin tahakkuk-tahsil zamanı açısından enflasyon nedeniyle meydana gelen kayıpları vergilemede etkinliği azaltmaktadır.

Çalışmada vergi idaresi kayıtlarına girmiş olup tahakkuk öncesi veya tahakkuk aşamasına gelen vergilerin hangi kayıplarla tahsil edildiği incelenmiştir. Bunun yanı sıra vergi toplama maliyetlerini, vergi harcamalarını, idarenin maliyetlerini ve Olivera-Tanzi etkisini inceleyerek yıllık devletin toplamı gerektiği vergilerin ne kadarının kayıp olduğu tespit edildi. Etkin bir vergi sistemi için kayıt içi ekonomide maliyetlerin dikkate alınıp azaltılması gerektiği üzerinde durularak öneriler sunulmuştur.

Anahtar Sözcükler Olivera-Tanzi, vergi harcamaları, vergi affı

Jel Kodları: H20, H71, H83

Abstract

Governments need powerful source of revenue to fulfil basic public service. Tax revenues are one of the most important sources of income for the fulfilment of this service. As a result of this each state needs an effective tax system well-functioning. Therefore, effective and efficient collection of tax revenues and providing entry at the least cost to the treasury is a great importance. As long as this activity cannot be achieved, the relationship between the state and taxpayers will affect adversely. Various costs of taxation, tax amounts which be waived, the operational costs of tax administration, the costs of tax burden in the process of a lawsuit and in the way of accrual-collection time lag lost revenue that be caused by inflation reduce tax collection efficiency.

In this study, it was examined that what kind of losses of taxes in the process of accrued or unaccrued it was registered to tax administration were collected. Besides, it was calculated that how much of the state should collect taxes in one year was loss through examine tax collection costs, tax expenditures, costs of tax administration and Olivera-Tanzi effect. For an effective tax system it was offered suggestions by dwelling on costs should be considered and to be reduced.

Keywords: Olivera-Tanzi; tax expenditures; tax amnesty

Jel Classification: H20, H71, H83

¹ Bu çalışma ICSSER-Uluslararası Sosyal Bilimler ve Eğitim Araştırmaları Konferansında sunulmuş, gözden geçirilmiş ve genişletilmiş halidir.

² Corresponding Author: Arş. Grv. Dumlupınar Üniversitesi Üniversitesi, İİBF, ulvi.sandalci@dpu.edu.tr.

³ Yrd. Doç. Dr. Dumlupınar Üniversitesi Üniversitesi, İİBF, ozgur.saygin@dpu.edu.tr

⁴ Arş. Grv. Dumlupınar Üniversitesi Üniversitesi, İİBF, inci.agacan@dpu.edu.tr

1. Giriş

Vergilemenin zamanla değişerek çeşitlenmesi, ülkenin içinde bulunduğu ekonomik ve siyasi durum, uygulanan vergi mevzuatının bireylere eşitlik-adalet gibi anlayışlarla farklı uygulanması sonucu vergi sistemi karmaşıklaşmıştır. Bu karmaşıklık sonucu ise idarenin vergi toplama maliyetleri artmakla birlikte vergi gelirlerinin tahsil süreci de sekteye uğramaktadır. Aynı zamanda sosyal refah devleti anlayışının gereği olarak mevzuatta yer verilen istisna ve muafiyetler sonucu vergi kayıpları ortaya çıkmaktadır. Bununla beraber ülkenin ekonomik göstergelerine bağlı olarak toplanması gereken vergi gelirlerinin reel değeri azalarak net vergi gelirlerinde aşınmaya neden olmaktadır.

Türkiye’deki kayıtlı ekonomide devletin uğradığı gelir kayıplarını incelediğimiz çalışmada öncelikli olarak vergileme sonucu oluşan maliyet türlerinden vergi idaresinin yönetilmesinden kaynaklanan maliyetler şeklinde tanımlanan idari maliyetleri inceledik. Buradan vergi idaresinin bir birim vergi toplamak için kaç birimlik bir maliyete katlanması gerektiğini inceledikten sonra vergi mevzuatındaki muafiyet, istisna ve indirimler gibi özel düzenlemeler nedeniyle toplanmasından vazgeçilen vergiler olarak tanımlanan vergi harcamasını ve Türkiye’deki yerini inceledik.

Vergi gelirlerinde tahakkuk ve tahsil farkları nedeniyle meydana gelen kayıpları hem bir bütün olarak hem de sonrasında vergilerin niteliğine göre ayrıma tabi tutarak yıllar itibariyle gösterdiği seyri inceledik. Devletin alacak hakkından vazgeçmesi olarak tanımlayabileceğimiz vergi affını incelediğimiz 3.bölümde ise geçmişten günümüze çıkarılan vergi afları ve bu aflarının vergi gelirlerindeki etkisine değinilmiştir.

Son olarak ise Olivera-Tanzi etkisinin araştırıldığı 4. başlıkta 2006-2014 yıllarına ait veriler kullanılarak yapılan hesaplamalar sonucunda enflasyon nedeniyle vergi gelirlerinde meydana gelen aşınmalar hesaplanmıştır.

2. Vergi toplamının idari maliyetleri

Vergileme maliyetlerini, idari (yönetimsel) maliyetler, vergiden kaçın-ma/kaçma maliyetleri, vergiye uyum maliyetleri, rant kollama maliyetleri şeklinde ele alabiliriz (Robson, 2005:1). Bununla birlikte vergi toplama maliyetleri içerisinde ilk akla gelen maliyet türü idari maliyetler olmaktadır. İdari maliyetler, kamu idaresi tarafından vergi sisteminin uygulanması sonucunda katlanılan maliyetlerdir. İdari maliyetlerin kapsamı içerisinde, vergi idaresinde çalışan memurların maaş ve ücretleri, kırtasiye harcamaları, vergi müfettişlerinin maaş ve yollukları, iletişim maliyetleri, bilgisayar-yazılım maliyetleri ve diğer maliyetler yer almaktadır (Hazman ve Aksu, 2010:113).

Vergi sisteminin karmaşıklığı da vergilemenin idari maliyetleri üzerinde önemli bir etkiye sahiptir. Bundan dolayıdır ki daha basit, daha az ayrıntılı ve ayrıcalıklı uygulamaları nispeten az düzeyde olan vergilerin, söz konusu maliyeti de daha düşük olmaktadır (Akça, 1999:69).

Günümüzde kamu mali alanında yaşanan e- maliye dönüşümüyle ve gelir idaresinde uygulanan VEDOP projeleri (ilk olarak 1998 yılında uygulanmıştır) sayesinde vergi dairelerinin gelir toplama maliyetleri azalmış bulunmaktadır. Tablo 1’de görüleceği üzere 2002-2014 yılları arasında Gelir idaresi başkanlığının 100 TL lik vergi geliri elde etmek için ne kadar vergi toplama maliyeti gerçekleştirdiğine ilişkin bilgilere yer verilmiştir.

Sandalcı, U., Saygın, Ö., Sandalcı, İ. (2015). (2015). *Public revenue loss in formal economy: The case of Turkey. International Journal of Social Sciences and Education Research*, 1 (1), 131-142.

Tablo 1. 2002-2014 yılları arasında vergi toplamak için yapılan harcamalar

Yıllar	Vergi Gelirleri (BİN TL)	Vergi Dairesi Harcamaları (BİN TL)	100 TL Vergi Toplamak İçin Yapılan Harcamalar
2002	65.188.479	471.361	0,72
2003	89.893.112	666.651	0,74
2004	111.335.368	922.286	0,83
2005	131.948.778	1.042.775	0,79
2006	151.271.701	1.152.887	0,76
2007	171.098.466	1.274.631	0,74
2008	189.980.827	1.420.975	0,75
2009	196.313.308	1.607.396	0,82
2010	235.714.637	1.637.613	0,69
2011	284.490.017	1.935.998	0,68
2012	317.218.619	2.179.670	0,69
2013	367.473.551	2.095.646	0,57
2014	401.605.956	2.308.820	0,57

NOT: 1- Vergi Gelirleri rakamları brüt olup, Mahalli idare ve Fon Payları ile Red ve iadeler dahil tutarlardır.
2- 2008-2013 Yılları Vergi Gelirleri içerisindeki Gelir Vergisi Tevkifat rakamına Asgari Geçim indirimi tutarı dahildir.

Kaynak: GİB, 2013-2014 Faaliyet Raporu

Tablo 1'e göre Gelir İdaresi Başkanlığı'nın amaç ve hedefleri doğrultusunda ve kamu mali alanında yaşanan dönüşümler neticesinde 100 TL vergi toplamak için yapılan harcamaların 70-80 Kuruş civarından 57 kuruşa düşürüldüğü görülmektedir. 2014 yılı değerlendirildiğinde 100 TL'lik vergi gelirinden 99,43 kuruş net gelir elde edildiği görülmektedir.

3. Vergi harcamaları

Vergi harcaması genel olarak; planlanan ekonomik ve sosyal amaçlara ulaşmak için oluşturulup gelir kayıplarına neden olan, genel kabul görmüş bir vergi sisteminden ayrılma olarak tanımlanabilir. Bu bakımdan, vergi harcaması vergi kanunlarındaki muafiyet, istisna ve indirimler gibi nedenlerle toplanmasından vazgeçilen vergiler, yani vergi kayıpları olmaktadır (Erdem vd., 2013:97).

Vergi harcaması raporlaması ülkemizde 2006 yılında itibaren yayınlanmaya başlanmıştır. Aşağıdaki tabloda 2006-2016 yılına ait bütçe kanun ve eklerinde yer alan vergi harcaması ve vergi harcaması tahminlerine ilişkin bilgiler yer almaktadır.

Tablo 2. Vergi türleri itibariyle toplam vergi harcaması ve vergi harcaması tahminleri (Milyar TL)

	Gelir Vergisi Kanunu	Kurumlar Vergisi Kanunu	KDV Kanunu	ÖTV Kanunu	Diğer Kanunlar	Toplam
2006	2.5	5.4	0.4	0.2	0.1	8.6
2007	7.1	3.2	0.4	0.2	1.1	12.2
2008	7.8	2.9	0.4	0.2	1.2	12.5
2009	9.7	2.4	0.9	0.3	1.4	14.7
2010	10.8	2.2	0.7	0.3	1.6	15.6
2011	10.8	4.0	1.0	0.3	1.5	17.6
2012	12.0	4.2	1.0	0.3	1.7	19.2
2013	13.2	4.5	1.2	0.3	1.9	21.1
2014	16.3	4.3	1.2	0.4	1.6	23.8
2015	18.0	4.7	1.3	0.4	1.7	26.4
2016	20.0	5.3	1.5	0.5	1.9	29.3

Kaynak: bumko.gov.tr, 27.02.2015

Vergi harcaması ve vergi harcaması tahminlerine ilişkin bilgilerin yer aldığı tablo 2’de yıllar itibariyle vergi harcamalarında artış olduğu gözlenmektedir. Tabloya göre en fazla vergi harcaması gelir vergisinde yapıldığı görülmektedir gelir vergisini ise kurumlar vergisi izlemektedir. Özellikle Gelir Vergisinde %18-20 oranında vergi harcamalarının olması istisna, muafiyet ve indirimlerle mükelleflerin özel durumlarını dikkate alması yönüyle oldukça faydalı bir uygulamadır. Ayrıca istisnalar marifetiyle belirli konuların da teşvik edildiği söylenebilir. Bu yönüyle dünyada modern vergi sistemleriyle de benzer şekilde gelir vergisi ülkemizde subjektif nitelikli bir uygulamaya sahiptir.

4. Vergi afları

Vergi affı; devletin çıkardığı kanunla alacak hakkı elde ettiği gelirlerden vazgeçmesi şeklinde tanımlanabilir. Vergi affının kapsamına ise vergi borçları, gecikme zamları ve vergi asılları girer (Aygün, 2012:88-89).

Gelişmiş ülkelerde ortalama otuz yılda bir mali af uygulanırken Türkiye ve Türkiye gibi vergi sistemi tam oturmamış gelişmekte olan ülkelerde her iki-üç yılda bir uygulanmaktadır. Cumhuriyet dönemi itibariyle çıkarılan, sayıları otuza yaklaşan çeşitli düzenlemeler yapılmıştır (Saygın, 2013:176-178).

Vergi aflarına çoğu zaman kısa dönemde vergi gelirlerinde bir artış yarattığı için, bazen de idari zorunluluklar ve politik nedenlerden dolayı sıkça başvurulmaktadır. Özellikle sık sık vergi aflarının çıkarıldığı gelişmekte olan ülkelerde aflar çoğunlukla kapsamlı bir vergi reformu ile birlikte uygulanmadığından dolayı kısa dönemde gelir artış yaşanmasına rağmen uzun dönemde olumsuz etkiler ortaya çıkmaktadır (Savaşan, 2006:42).

Kaya (2014) in SVAR tekniği kullanarak 1980-2013 dönemi için Türkiye üzerine Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisini incelediği ampirik çalışmasında, vergi aflarının vergi gelirlerini başlangıçta azaltıcı yönde, daha sonra ise arttırıcı yönde etkilediği, ancak vergi aflarının vergi gelirlerini arttırıcı etkisinin zaman içinde giderek zayıfladığı sonucuna ulaşmıştır.

Kargı (2011) in 1923-2009 döneminde Türkiye’de vergi aflarının vergi gelirlerine etkisini incelediği çalışmada ulaştığı sonuca göre uzun vadede vergi afları vergilerini arttırıcı yönde herhangi bir etkiye sahip olmamaktadır.

Kaya (2014) ve Kargı (2011) gibi çalışmalarda görüldüğü üzere vergi afları uzun dönemde gelir kaybı oluşturmaktadır. Vergi aflarında amaç, vergi gelirlerini arttırmak iken mükellefler üzerinde olumsuz etki yapmakta ve gelir kayıpları git gide kötüleşmektedir. Her vergi affı vergi sisteminde kısa vadede olumlu etki yapsa da uzun vadede olumsuzlukları arttırmaktadır.

5. Vergi gelirlerinde tahakkuk ve tahsil farkları nedeniyle meydana gelen kayıplar

Türk vergi sisteminde vergilendirme işlemi verginin tarhı, verginin tebliği, verginin tahakkuku ve verginin tahsili olmak üzere dört aşamadan oluşmaktadır. Vergi gelirlerinin etkin ve verimli bir şekilde toplanması ve hazineye aktarılması vergileri toplayan idareler açısından önem arz etmektedir. Nitekim verginin tahakkuk eden miktarı ile tahsil edilen miktar arasındaki farkın az olması arzulanan bir durumdur.

Aşağıdaki tabloda 1999-2014 yılları arasında tahakkukun tahsili karşılmasına ilişkin sayısal veriler yer almaktadır.

Tablo 3. 1999-2014 yılları genel bütçe vergi gelirleri tahakkuk -tahsilat oranları (Bin TL)

Yıllar	Tahakkuk (1)	Tahsilat (2)	Fark	2/1(%)
1999	17.062.657	14.807.267	2.255.390	86,78
2002	65.245.173	59.631.868	5.613.305	91,39
2003	91.035.198	84.334.247	6.700.951	92,63
2004	108.691.848	101.038.904	7.652.944	92,95
2005	129.563.115	119.253.669	10.309.446	92,04
2006	164.101.909	151.271.701	12.830.208	92,18
2007	187.765.905	171.094.564	16.671.341	91,12
2008	211.887.601	189.980.827	21.906.774	89,66
2009	224.481.776	196.289.914	28.191.862	87,44
2010	273.471.884	235.714.637	37.757.247	86,19
2011	332.423.278	284.446.206	47.977.072	85,56
2012	366.934.082	317.188.767	49.745.315	86,44
2013	423.397.273	367.473.549	55.923.724	86,79
2014	471.334.225	401.605.955	69.728.270	85,21
Toplam	3.067.395.924	2.694.132.075	373.263.849	

Kaynak: GİB, İdare Faaliyet Raporları

Tablo 3'e göre tahakkukun tahsili karşılama oranı yıllar itibariyle değişiklik göstermektedir. Buna göre en yüksek oran 2002-2007 arasında %90'lar seviyesinde gerçekleşmiştir. Bu tarihten itibaren ise %85-86 lar civarında dalgalandığı görülmektedir.

Devletin vergi gelirlerini elde etmede karşılaştığı problemlerden biri olan tahakkuk eden vergi tutarın bir kısmının tahsil edilememesi durumu nedeni tam olarak anlaşılamamış bir durum olarak karşımıza çıkmaktadır. Çünkü verginin tahakkuk etmesi verginin hesaplanıp ödenecek aşamaya gelmiş olduğundan, mükellefin vergisini ödemeyeceği veya vergi ödemeye karşı direnç gösterdiği gibi sonuçlara ulaşamaz. Tahakkuk eden vergilerin tahsil edilmemesi doğrudan bir maliyet oluşturmaz. Neticede zamanında ödenmeyen vergiler de idare tarafından cebren tahsil yolları kullanılarak faiziyle birlikte toplanmaktadır (Saygın, 2013:125-126). Tahakkuk eden vergiler tahsil edilemedikleri ölçüde idareye dolaylı işlem maliyeti yüklemektedir. Ayrıca tahsil edilemeyen gelirler yerine borçlanmaya gidilmesi borç faiz ödemelerinin artmasına neden olur.

6. Olivera-Tanzi etkisi

Fiyatlar genel düzeyinde uzun dönemli ve devamlı artışlar olarak tanımlanan enflasyon, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde farklı sonuçlar doğurmakta, özellikle gelişmekte olan ülkelerde iktisadi bir sorun teşkil etmektedir. Enflasyonun ekonomi üzerindeki etkilerine değinen birçok çalışma olmasına karşın vergi gelirleri üzerine etkisini konu alan çalışmaların sınırlılığı dikkat çekmektedir. Enflasyonun vergi gelirlerini aşındırdığına dikkat çeken en etkili çalışmalar Julio Olivera ve Vito Tanzi tarafından yapılan çalışmalar olmuştur. Olivera, Latin Amerika ülkelerinde 1950 ve 1960 lı yıllarda yaşanan kronik enflasyonun vergi tahsilat sürelerini de dikkate alarak vergi gelirlerinin reel değerini düşüreceğine vurgu yapmıştır (Olivera, 1967). Tanzi ise 1977 ve 1978 yılında yapmış olduğu Arjantin'i baz alan çalışmalarında enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisini vergi tahsilat sürelerinin uzunluğu, vergi sisteminin esnekliği ve enflasyon oranını birlikte ele alarak değerlendirmiştir (Tanzi 1997; 1998). Nitekim enflasyonun reel vergi gelirlerini aşındırması olgusu da literatüre Olivera- Tanzi etkisi olarak geçmiştir.

Tanzi 'ye göre vergiyi doğuran olayın ortaya çıkışı ile verginin tahsil süresi arasındaki sürelerin uzunluğu yasal mevzuata dayalı olabileceği gibi mükellefin vergisini zamanında ödememesi nedeniyle ortaya çıkabilmektedir. Tanzi çalışmasında yasal sürelerin uzunluğu nedeniyle

vergi tahsilatında meydana gelen gecikmeleri hesaba katmış ve yasal tahsil sürelerinin uzunluğu nedeniyle ortaya çıkan fark nedeniyle vergilerin reel değerinde azalma meydana geldiğini ortaya koymuştur (Tanzi, 1977:154).

Türkiye’de enflasyonun neden olduğu vergi kaybını ortaya çıkarmak için yapılan çalışmanın bu kısmında Tanzi (1977)’nin geliştirdiği yöntem esas alınarak Şen (2003)’in çalışmasından faydalanılmıştır.

Vergilerin Ortalama tahsil sürelerinin hesaplanması;

$$L^t = L_t = \sum_{i=1}^n T_i L_i \quad (2)$$

formülüyle hesaplanmaktadır. Tanzi tarafından geliştirilen formülde L^t vergi sistemindeki ortalama gecikme süresini; L_i Her bir vergiye ilişkin ortalama gecikme süresi (ay), T_i , her bir verginin toplam vergi gelirleri içerisindeki payını ifade etmektedir (Tanzi,1977:161)

Aşağıdaki Tablo 8’de Türk Vergi Sistemi’nde yer alan vergilerden verginin doğuşu ile vergi tahsil süresi arasında belli bir zaman farkı olan vergilere ilişkin bilgiler yer almaktadır.

Tablo 4. Türkiye’de 2014 yılı için vergi sisteminin ortalama tahsilat süresi¹

Beyanname	Ortalama tahsilat süresi(Ay)
Gelir Vergisi Beyannamesi	11 Ay
Gelir Vergisi Beyannamesi	10 Ay
Muhtasar beyanname	1,2 Ay
Geçici beyanname	4,5 Ay
Kurumlar V. Beyannamesi	10 Ay
Kurumlar Vergisi Muhtasar Beyanname	1,2 Ay
Kurumlar Vergisi Geçici Vergi Beyanname	4,5 Ay
MTV Beyannamesi	10 Ay
VİV Beyannamesi	38 Ay
KDV	1,4 Ay
Banka ve sigorta Muameleleri Vergisi	1 Ay
ÖTV	0,5 Ay

Kaynak: gib.gov.tr, 12.07.2015

Yukarıdaki tabloda verginin doğuşu ile vergi tahsil süresi arasında zaman farkı olan vergilerin ortalama tahsilat süreleri hesaplanmıştır. Bunun için öncelikle her bir verginin ilgili olduğu kanunda yazılı olan yasal tahsilat süreleri hesaplamaya dahil edilmiştir. Ortalama tahsilat süreleri hesaplanırken, vergiyi doğuran olayın tespitinde gelir üzerinden alınan vergilerde verginin günlük olarak elde edildiği; harcama üzerinden alınan vergilerde ise vergiyi doğuran olayın günlük işlemler sonucu ortaya çıktığını varsayılmıştır. Öte yandan, tahsilat süresinin hesaplanmasında 1 ay 30 gün; 1 yıl ise 360 gün olarak kabul edilmiştir. Vergiyi doğuran olayın, vergilendirme dönemi-

¹ Vergi tahsil süresinde gecikme olmayan vergi türleri çalışmaya dahil edilmemiştir. Örn. Damga V., Harçlar vb.

nin ortasında gerçekleştiği; buna karşın vergilerin ödenmesinde mükelleflerin ve/veya vergi sorumlularının vergilerini yasal ödeme süresinin son gününde ödedikleri varsayılmıştır (Şen, 2003:14). Mükellefin kusurundan kaynaklanan gecikmeler dikkate alınmamıştır.

Tüm vergi gelirlerinin ortalama tahsilat süreleri hesaplandıktan sonra her yıla ilişkin ortalama ağırlıklı tahsilat süreleri hesaplanmıştır. Ortalama ağırlıklı tahsilat sürelerinin hesabında her bir vergi türünün o yıla ait tahsilat süreleri bulunmuş (L_i), her bir verginin o yıla ait toplam vergi gelirleri içerisindeki payı hesaplanmış (T_i), daha sonra (T_i) ve (L_i) çarpımının yüzdesi alınarak her bir vergi türüne ait veriler toplanmış ve bir yıldaki vergi gelirlerinin ortalama ağırlıklı tahsilat süresi hesaplanmıştır (Şen, 2003:15).

Tablo 5. Ortalama ağırlık tahsilat süresinin hesaplanması (2014)

Vergi ¹	Tahsilat süresi L_i	2014		
		Vergi geliri (Bin TL)	Pay T_i	$T_i L_i$
Gelir Vergisi	6,6	91.061.133	22,6	1,49
Kurumlar Vergisi	5,2	35.162.828	8,7	0,45
MTV	10	7.834.093	1,9	0,19
VİV	38	435.981	0,1	0,03
KDV ²	1,4	63.367.031	15,7	0,21
ÖTV	0,5	91.636.122	22,8	0,11
Banka ve sigorta Muameleleri Vergisi	1	7.494.528	1,8	0,01
Toplam				2,49

Kaynak: Gelir İdaresi başkanlığı ve kendi hesaplamalarımız.

Ortalama ağırlık tahsilat süresinin hesaplandığı tabloda 2014 yılı örnek olarak hesaplanmıştır. Diğer yıllara ait ortalama ağırlıklı tahsilat süreleri de aynı yöntemle hesaplanmıştır. Hesaplamalar sonucunda 2014 yılına ait vergi gelirlerinin ortalama ağırlıklı tahsilat süresi 2,49 olarak bulunmuştur.

Ortalama ağırlıklı tahsilat sürelerinin hesabından sonra vergi gelirlerinde enflasyonun neden olduğu erozyonun hesaplanması için aşağıdaki formül kullanılmıştır (Tanzi, 1978: 426).

$$T^{\pi} = \frac{T_0}{(1+p)^n} = \frac{T_0}{(1+\pi)^{n/12}} \quad (3)$$

Denklemden T^{π} ; yıllık enflasyon oranı π kadar olduğunda vergi gelirleri ile milli gelir arasındaki oranı; T_0 , enflasyon oranı sıfır olduğunda vergi gelirlerinin GSYH'ye oranı, p ; aylık enflasyon oranını, π ; yıllık enflasyon oranını, n ; ay cinsinden vergi tahsil süresini ifade etmektedir. Denklemden Tanzi (1977) vergi sisteminin esnekliğini bire eşit kabul ederek hesaplamalarda dikkate almamıştır.

Aşağıdaki tabloda Türkiye'de 2006-2014 dönemine ait Tanzi etkisinin neden olduğu vergi kaybı hesaplanmıştır.

¹ Genel Yönetim Vergi Gelirleri Tahsilatı (Brüt)

² Beyana dayalı KDV

Tablo 6. Türkiye’de Tanzi etkisinin neden olduğu kayıp¹

Yıl	Enflasyon Oranı (p)	Ağırlıklı Ortalama Tahsilat süresi (n)	1 TL’lik Vergi Değerinin Reel Değeri $R= 1/(1+p)^n$	Nominal ² Vergi Yükü T_0	Reel Vergi Yükü $T^π= T_0/(1+p)^n$	Olivera Tanzi etkisinin Neden Olduğu Vergi Kaybı $(T_0 - T^π)$
2006	0,0077	2,38	0.98	19,9	19,5	0,4
2007	0,0068	2,52	0.98	20,3	19,9	0,4
2008	0,0081	2,61	0.97	20,0	19,5	0,5
2009	0,0053	2,71	0.98	20,6	20,3	0,3
2010	0,0052	2,49	0.98	21,5	21,2	0,3
2011	0,0084	2,49	0.97	21,9	21,4	0,5
2012	0,0050	2,55	0.98	22,4	22,1	0,3
2013	0,0060	2,42	0.98	23,4	23,0	0,4
2014	0,0066	2,49	0.98	22,8 ³	22,4	0,4

Kaynak: TCMB, GİB ve kendi hesaplamalarımız

Türkiye’de Tanzi Etkisinin Neden Olduğu Kayıpların hesaplandığı Tablo 6’da 1. Sütunda enflasyon oranları yer almaktadır. Enflasyon oranları TÜİK resmi web sitesinde yer alan aylık değişim tablosundaki verilerin aritmetik ortalamasıdır. 2. Sütunda daha önce hesaplanan her bir yıla ilişkin vergilerin ortalama ağırlıklı tahsil süreleri yer almaktadır. 3. Sütun, 1. ve 2. Sütunda yer alan veriler kullanılarak hesaplanmış ve 2006-2014 yıllında elde edilen 1 TL’lik verginin reel değeri bulunmuştur. Hesaplamalara göre enflasyon oranının yüksek olduğu 2008 ve 2011 yıllarında 1 TL’in reel değeri 97 kuruş olarak bulunmuştur. Son yıllarda düşük oranlarda gerçekleşen enflasyon oranlarının 1TL’nin reel değeri üzerinde çok fazla etkili olmadığı görülmektedir.

1 TL’nin reel değerinin hesaplanmasından sonra genel bütçe vergi gelirlerinin GSYH’ ya oranı (4. Sütun) kullanılarak ve her bir yıla ilişkin enflasyonun etkisi ve vergilerin ağırlıklı ortalama tahsilat süreleri dahilinde reel vergi yükü hesaplanmıştır(5.sütun). Bu hesaplamalardan sonra ise nominal vergi yükünden ve reel vergi yükü değerleri çıkarılmıştır. Aradaki fark 2006-2014 yılları arasında Tanzi etkisinin neden olduğu aşınmayı göstermektedir. Buna göre 2008 ve 2011 yıllarında nominal vergi yükü ile reel vergi yükü arasındaki fark en yüksek olup bu aynı zamanda vergi gelirlerindeki kaybın da en yüksek olduğu anlamına gelmektedir. 2014 yılında Tanzi etkisi GSYH’ ya oranla 0.4 olarak gerçekleşmiş bulunmaktadır.

Türkiye’de vergi yapısı göz önüne alındığında Türk vergi sisteminde özellikle dolaysız vergilerdeki vergi tahsilat sürelerinin uzunluğu enflasyon oranları ve vergi taksitlerindeki değişimlere bağlı olarak önem arz etmektedir. Bu durum o yıllarda Tanzi etkisinin reel geliri negatif yönde etkilediği sonucunu doğurmaktadır (Beşer, 2007:106).

7. Sonuç

Toplanan her bir vergi mükellefler üzerine maddi yükler getirdiği gibi psikolojik yükler de getirmektedir. Toplanan her bir lira vergi mükellefin kendi kasasından devlete etkin bir şekilde kullanım için devredilmiş paralardır. Dolayısıyla toplanan vergiler en az kayıpla devlet hazinesine

¹ 1 dolar yerine 1 TL ifadesi kullanılmıştır.

² Genel bütçe vergi gelirlerinin GSYH’ ya oranı, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_13.xls.htm

³ http://www.gib.gov.tr/fileadmin/faaliyetraporlari/2014/2014_Faaliyet_Raporu.pdf

girmelidir. Vergi doğası gereği mükellef ve devlet açısından farklı tanımlara sahiptir. Mükellef için vazgeçilen para olduğu gibi devlet için de bir haktır.

Kayıtdışı ekonomiler her ülke için bir problem olduğu gibi ülkemiz için de temel bir problemidir. Kayıtdışı ekonomiyle mücadele edilirken kayıt içine giren, tahsil edilen vergilerin de en az kayıpla toplanması gerekir.

Çalışmamızda vurguladığımız üzere vergi toplamının idari maliyetleri azaltılmalıdır. Vergi yönetimi sık sık politika ve yasa değişiklikleri yerine uygulamada sade, net ve sürekliliği olan seçenekler üzerinde yoğunlaşmalıdır. Nitekim yıllar itibariyle teknolojik gelişmeler ışığında her toplanan 100 TL vergi için 0,57 liraya kadar vergi toplama için yapılan harcamalar düşmüştür. Vergi toplamının diğer bir maliyeti de uyumsuzlukların çözümü için uzlaşma ve yargı maliyetleridir. Bu maliyetler devlet ve mükellef arasındaki uzlaşının gelişmesiyle düşebilir. Ülkemizde bu tür çalışmalara daha fazla yer verilmelidir.

Vazgeçilen gelirler kapsamında istisna, muafiyet ve indirimlere ilişkin ülkemiz olumlu bir uygulamaya sahiptir. Ödeme gücüne göre vergilendirmede veya vergilemede adaleti sağlamaya yönelik özellikle gelir vergisindeki düzenlemeler modern bir vergi sistemine uygun düzeydedir. Kişilerin medeni durumlarının, engellilik gibi kısıtların dikkate alınması vergilemenin sosyal politikalara icabıdır. Çalışmada vergi afları hem kısa hem de uzun vadede yüklediği maliyetler açısından analiz edildi. Vergi aflarının kısmi olumlu yönleri olmakla birlikte uzun vadede önemli maliyetler yüklemektedir.

Çalışmamızda vergiyi doğuran olay ile tahsil sürelerinin uzunluğu açısından enflasyonun oluşturduğu maliyete ilişkin yaptığımız analizler sonucu mevcut enflasyon oranlarının vergi gelirleri üzerinde çok fazla bir aşınmaya neden olmadığı ortaya konmuştur. Ancak bu durum muhtemel enflasyonist dönemler ihtimalinde yüksek maliyetler yükleyebilmektedir. Bu nedenle mümkün oldukça vergiyi doğuran olay ile vergi tahsil süreleri arasındaki zaman farkının kısaltılması gerekmektedir. Bu durum Olivera- Tanzi etkisi nedeniyle devletin gelir kaybına uğramaması açısından önem arz etmektedir.

Kaynakça

- Akça, F., Nilgün, B. (1999). "Vergi Maliyeti Üzerine", *Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt: 1, Sayı: 1, 67-73.
- Aksu, Y., Hazman, G. (2013). Vergilemenin Operasyonel Maliyetleri: Mersin Vergi İdaresi Başkanlığı Örneği, *International Journal of Economic and Administrative Studies*, Yıl: 6 Sayı: 11, pp.109-125
- Aygün, R. (2012). Vergi Afları ve Vergi Uyumuna Etkisi, *Vergi Dünyası*, Sayı 369, Mayıs 2012.
- Beşer, M. K. (2007). "Bootstrap Var Modeller ve Türkiye'de Tanzi Etkisi", *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, cilt 3, sayı 6, ss.89-108.
- Erdem, M., vd.(2014) , *Kamu Maliyesi*, Ekin Kitabevi, 11. Baskı, Bursa.
- <http://www.bumko.gov.tr/Eklenti/7780,1420142016vergiharcamalarilistesipdf.pdf?0>, 27.02.2015
- <http://evds.tcmb.gov.tr/>
- <http://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/aylik-mali-tablolar>
- Kargı, V. (2011). Türkiye'de Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi, *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt 7, Sayı 13, 2011, ss. 101–115.

Sandalcı, U., Saygın, Ö., Sandalcı, İ. (2015). Kayıt içi ekonomide devletin gelir kayıpları: Türkiye örneği. *International Journal of Social Sciences and Education Research*, 1 (1), 131-142.

- Kaya, A. (2014). Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Analiz, *Maliye Dergisi*, Sayı 167, Temmuz-Aralık 2014
- Kayalıdere, G., Özcan, P. M., (2012). Gelir Vergisi Açısından Vergi Harcamalarının Analizi: Türkiye Ve Bazı Oecd Ülke Örnekleri, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.17, S.1, s.341-366.
- Olivera, J. (1967). “Money, Prices, and fiscal Lags: a Note on the Dynamics of Inflation”, *Banca Nazionale Del Lavoro*, vol 20, September
- Robson, A. (2005). “The Cost of Taxation”, Perspective on Tax Reform (8). The Center for Independent Studies, Australia.
- Saygın, Ö. (2013). *Vergi Uyumu ve Vergi İdaresinin Vergi Uyumuna Etkisi*, Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Eskişehir.
- Savaşan, F. (2006). Vergi Afları: Teori Ve Türkiye Uygulamaları (“Vergi Barışı” Uygulama Sonuçları). *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi* (C.VIII ,S.1, 2006).
- Şen, H. (2003). “Olivera Tanzi Etkisi: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Çalışma”, *Maliye Dergisi*, sayı 143, Mayıs- Ağustos.
- Tanzi, V. (1977). “Inflation, Lags in Collection, and the Real Value of Tax Revenue”, *International Monetary Fund Staff Papers*, 24(1), s. 154-167.
- Tanzi, V. (1978). “Inflation, Real Tax Revenue, and the Case for Inflationary Finance: Theory with an Application to Argentina”, *International Monetary Fund Staff Papers*, 25(3), s. 417-451.
- TC Maliye Bakanlığı Gelirler Politikası müdürlüğü, *Vergi Harcaması Raporu*, 2007

Extended abstract in English

Purpose and Significance: Effective and efficient collection of tax revenues and providing entry at the least cost to the treasury is a great importance. As long as this activity can be achieved Outlook on taxation of taxpayers is more positive. But today, developing countries, especially, can't achieved this activity. States have to bear the severe costs during tax collection. Consequently, taxpayers often are excised because it is not collected adequate fund. . Various costs of tax collection are sorted as tax amounts which be waived, the operational costs of tax administration, the costs of tax burden in the process of a lawsuit and in the way of accrual-collection time lag lost revenue that be caused by inflation. This costs' minimizing is in the first place among the main policies of the state. Because the effectiveness of tax administration depends on the costs' minimizing. Because of the importance of these costs in this study, it was examined that what kind of losses of taxes in the process of accrued or unaccrued it was registered to tax administration were collected. Besides, it was calculated that how much of the state should collect taxes in one year was loss through examing tax collection costs, tax expenditures, costs of tax administration and Olivera-Tanzi effect. For an effective tax system it was offered suggestions by dwelling on costs should be considered and to be reduced.

Literature: Although it is too much study in connection with informal economy, it is not too much study in connection with public revenue loss in formal economy. Although there are studies that examined the administrative costs of tax collection, there aren't studies that are examined the all costs of tax collection. There are studies that examined the lost revenue that be caused by Olivera-Tannzi effect. But there isn't any study that examined as a whole the all costs yet. Therefore, our study is the first study that examined in this area. It has been mentioned in some studies on the subject. In this study, which we evaluate tax expenditures in accordance with the income tax, the data of Turkey and selected OECD countries have been analyzed. Consequently, evaluating each country for the specified period, the projection of tax expenditures in the GNP (gross national product) has a decreasing direction for Germany, Holland, United Kingdom, and United States of America while it has an increasing direction for Canada, Korea, and Spain. In Turkey, it can be indicated that the tax expenditures proportions in income tax and in the GNP have an increasing direction. (Kayalidere ve Özcan, 2012:342).

In Ferhatoğlu (2005)'s study called "Tax Expenditures As A Type Of Public Expenditures: An Evaluation Of Turkish Corporate Tax" has been calculated tax expenditure costs in Turkish corporation tax scheme using corporate tax return summaries.

In Hazman ve Aksu (2013)'s study called "Operational Costs of Taxation: An Example of the Tax Administration Department in Mersin" has been examined the operational cost of taxation interviewing senior staff tax administration department in Mersin. According to this study' conclusion, reducing the tax compliance costs and tax collection costs increases the effectiveness of tax administration. At the same time, it will increase the level of tax compliance.

In this study Tekin and Akdağ (2013) have examined the development of tax expenditures of Belgium, Denmark, Finland and the Netherlands are examined. The size of the cited states' tax expenditure, their tax expenditure categories and evaluation of published reports are the subjects of this study. Variability of the tax expenditure concept from country to country makes a difference also in applications. This case complicates making comparison between countries.

In study Tanzi (1978) have examined for Argentina country has shown that the literature on inflationary finance has dealt with just one special case, namely, the one in which inflation leaves real tax revenue unchanged-line . In most cases, however, inflation brings about changes in real tax revenue. These changes are positive for some countries and negative for others. In any case, these changes have to be taken into account in a truly general theory of inflationary finance. The foregoing analysis could be generalized to incorporate situations where the price elasticity of the tax system is different from one and where there is real growth in the economy. But the resulting model will inevitably be much more complex than the present one.

Methodology: The study consists of six sections. First part of the study has included general information about the study. Second section of study has included tax collection costs and this cost have been explained by way of tables. In third section of study, after tax expenditure identified tax expenditure amounts in Turkish tax have been described. In fourth section of study, tax amnesty has been described and it has been mentioned the reasons of the tax amnesties. In addition, it has been included empirical studies that examined with regard to tax amnesty. In fifth section of study, it has been examined lost revenue that be caused by accrual-collection time lags and it has been analysed by way of tables. In the last section, it has been examined tax loss that be caused by Olivera-Tanzi effect through some formulas and tables. In this study, tables have been used mainly and it has been included the interpretation of these tables.

Results and Conclusion: Revenue loss that be caused by administrative costs of tax collection in formal economy and revenue loss that be caused by accrual-collection time lags have decreased by years. As for that revenue loss that be caused by tax expenditure, it has increased year after year. Revenue loss that be caused by Olivera-Tanzi effect hasn't changed by years. As for that tax amnesty, although there is revenue growth in the short run, this growth has decreased in the long run.