

2010-2015 DÖNEMİ İTİBARIYLA OECD ÜLKELERİNDE VERGİ AÇIĞININ ÖLÇÜLMESİ

Dr. Öğr. Üyesi Nazlı KEYİFLİ

Gümüşhane Üniversitesi, İİBF, (nazlikeyifli@gumushane.edu.tr)

ÖZET

Vergi açığı kamu maliyesi yazınına yeni girmiş bir kavramdır. Kayıp vergilerin miktarını tahmin edebilmek ve riskli alanlara yönelik politikalar belirleyebilmek amacıyla bir ülkenin vergi açığının tahmin edilmesi önemlidir. Bu nedenle, çalışmada, 2010-2015 yılları arasındaki tüm OECD ülkeleri için vergi açığı incelenmiş ve vergi açığını hesaplamak için kullanılan metodoloji ortaya koyulmaya çalışılmıştır. Ülkeler genelinde kayıtdışı ekonominin genel seviyesini göstermek amacıyla GSYİH boyutu kullanılmıştır. Son olarak, ilk kez, 2010-2015 yılları arasında tüm OECD ülkeleri için vergi açığı hesaplamaları yapılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Açığı, Kayıtdışı Ekonomi, Metodoloji.

MEASURING OF THE TAX GAP IN THE OECD COUNTRIES FOR THE PERIOD 2010-2015

ABSTRACT

The tax gap is a new concept in public finance. It is important to estimate the tax gap of a country in order to estimate the amount of lost taxes and to determine policies for risky areas. Therefore, this paper explains the methodology used to examine the tax gap and calculates the tax gap for all OECD countries over 2010-2015. This paper uses the GDP size across countries so as to demonstrate the overall level of the shadow economy. Finally, the tax gap for all OECD countries from 2010 to 2015 is calculated for the first time.

Keywords: Tax Gap, Shadow Economy, Methodology.

1. Giriş

Vergi, devlet tarafından kamu hizmetlerini ifa edebilmek için gerekli finansmanı sağlama amacının yanı sıra, makro düzeyde birtakım ekonomik, siyasi ve sosyal hedeflerin gerçekleştirilmesinde de kullanılmaktadır (Ay, 2017: 150). Ayrıca, mükellef için ödev, vergi idaresi için yasama organı izniyle verilen yetki olan vergilendirme, bir ülkede gelirin yeniden dağıtılmasında da önemli bir faktördür (Karakurt & Öz, 2007: 81). Devlet bütçelerinin temel gelir kaynağı olan vergi gelirlerinin etkin bir şekilde tahsilatı konusu günümüz devletlerinin önemli sorunlarından biridir.

Şüphesiz, vergi tahsilatını etkileyen faktörler arasında vergi bilinci ve ahlakının yanı sıra vergi idaresinin yapısı ve denetim işlevleri de etkilidir. Bir ülkenin gelişmişlik düzeyi ve vergi kültürü ne olursa olsun eğer etkin bir vergi idaresi ve denetimi yoksa kayıtdışılık istenilen seviyeye indirilemeyecektir. Dolayısıyla, vergi tahsilatı etkin yapılamayacak ve neticede vergilemede adalet sağlanamayacaktır. Vergi idaresinin vergi açığı ile mücadelesinde etkili olan faktörler arasında; idarenin vergi tahsilatındaki başarısı, vergilemede adaleti sağlaması yani bireylerin genel vergi yüküne kendi ödeme güçlerine göre katılmaları ve idari yapının ve denetim sürecinin fonksiyonel bir yapıya sahip olması yer almaktadır (Akbe, 2014: 65-68). Vergi açığı ile mücadelenin önüne geçilmediği takdirde, bütçe gelirleri yeterli düzeyde olamayacağından devlet faaliyetleri etkili bir şekilde yürütülemeyecektir. Devletler, ekonomik büyümeyi engellemeyecek ölçüde ortaya çıkan bütçe açığını azaltmak amacıyla ekonomik hedeflerini sürdürmekle yükümlü olup ticari faaliyetleri desteklemektedir (Raczkowski, 2015:58). Öte yandan, ticari kuruluşlar faaliyetlerini kârlı hale getirecek ve maksimize edecek şekilde vergi optimizasyonuna gitmeyi amaçlamaktadırlar. Bu durum vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı ile birleştirildiğinde daha yıkıcı bir şekilde yürütülmektedir. Böylelikle, bir ülkede şirketlerin gelirleri ve karları artış göstermesine rağmen bütçe gelirlerinde bir artış söz konusu olmamaktadır. Vergi suçu işleyen kuruluşlar devlet tarafından tespit edilemediği ya da yeterince cezalandırılmadığı takdirde yasadışı vergi faaliyetleri artmaktadır (Rackowski & Mroz, 2018: 568). Dolayısıyla, devletler hem kayıtdışılığın varlığı hem de kendi performanslarından dolayı ortaya çıkan vergi kayıplarının miktarını tahmin etmeye yönelik politikalar belirlemektedirler (Uçanok, 2014: 29). Bu durum, son zamanlarda kamu maliyesi yazınına yeni girmiş ve çok tartışılan bir konu haline gelmiş olan vergi açığı kavramını ortaya çıkarmıştır.

Vergi açığı, en basit haliyle, toplanması gereken vergiler (potansiyel vergi gelirleri) ile gerçekte toplanan vergiler arasındaki farktır (HMRC, 2012: 3). Yani, vergi açığı, toplanması mümkün olan ancak mükelleflerin uyumsuzluğu ya da idarenin zafiyeti sebebiyle toplanamayan vergileri ifade etmektedir. Dolayısıyla, vergi açığı, tahakkuk ettiği halde vergisini ödemeyen mükellefleri, eksik beyan eden mükellefleri ve mükellefiyet kaydı olmayan yani kayıt dışı mükellefleri kapsamaktadır (Holmgren, 2013:1). Özetle, vergi açığı idarenin yetersizliği ya da mükelleflerin uyumsuzluğu sebebiyle toplanamayan kayıp vergilerdir. Öte yandan, vergi açığının ortaya çıkması ve genişlemesine yol açan vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı adil rekabet kurallarını bozmakta, iş etiğini yıpratmakta ve ticari işlemlerin sosyal güvenini ve ahlaki altyapısını zedelemektedir (Raczkowski & Mroz, 2018: 567). Tüm bu anlatılanlar çerçevesinde hükümetler vergi kayıplarının ortaya çıkardığı bütçe açığını gidermek amacıyla ya uyumlu mükellefler üzerindeki vergi yükünü arttırmakta ya da borçlanmak zorunda kalmaktadırlar. Bu durum, devletin sosyal harcamalara daha az kaynak ayırmasına, vergi sisteminin adaletsizleşmesine ve toplumsal barışın zarar görmesine neden olmaktadır (Uçanok, 2014: 29).

Ekonominin bir parçası olan vergi açığının kabul edilebilir eşiğinin aşılması (gayri safi yurtiçi hasılanın yaklaşık %5'i) ve kayıt dışı ekonominin seviyesinin bütçe gelirlerinin toplanmasını zorlaştırması ekonomide bir çok olumsuzluğu ortaya çıkarmaktadır. Vergi açığı belirli bir sınıra kadar ekonomik büyümeye katkıda bulunmaktadır. Ancak, bu sınırın aşılması durumunda makro ekonomik göstergelerde yaşanan bozulmalar hükümetlerin uyguladıkları sosyoekonomik politikaların hatalı olduğunu ve ticari faaliyetlerin ekonomik ve sosyal yapısının bozulduğunu gösterir (Zoe, 2014: 405; Schneider, 2002: 17). Bu nedenle, bir ülkenin kendi hazinesinin mali çıkarlarını korumak ve önlemler alabilmek adına vergi açığını tahmin edebilmesi hayati önem taşımaktadır.

Şüphesiz, vergi açıklarını tahmin edebilen ülkeler söz konusu açıkların zaman içinde azaltılmasına ilişkin mükellef uyumsuzlukları ve kayıtdışılıkla etkin mücadeleye yönelik politikalar uygulanabilmektedir (Uçanok, 2014: 29). Ancak, birçok ülkenin resmi istatistikler içindeki vergi açığı için hiçbir tahmin yapmadığı da görülmektedir. Örneğin, Çekya, Danimarka, Fransa, İngiltere, İsveç ve Slovenya gibi ülkeler bu tahminleri sistematik bir şekilde sürdürmekte olup Avustralya ise vergi açığı tahminleri yerine, vergi açığının potansiyel alanlarını görebilmek adına vergi riski analizi yapmaktadır (Villios, 2012: 2). Görüldüğü üzere, vergi açığının tahmini için evrensel bir metodoloji geliştirilmemiştir.

Bu çalışmada, OECD ülkelerindeki bütçe kayıplarını belirlemek için bir çıkış noktası olarak vergi açığının hem GSYİH'nın yüzdesi hem de nominal değerlerinin güncel bir tahmini sunulmuştur. Çalışma, giriş ve sonuç bölümleri dahil dört bölümden oluşmaktadır. Bu doğrultuda, çalışmada ilk olarak, vergi açığı kavramı ve metodolojisine yer verilmiş olup ardından vergi açığı tahminleri sunulmuştur.

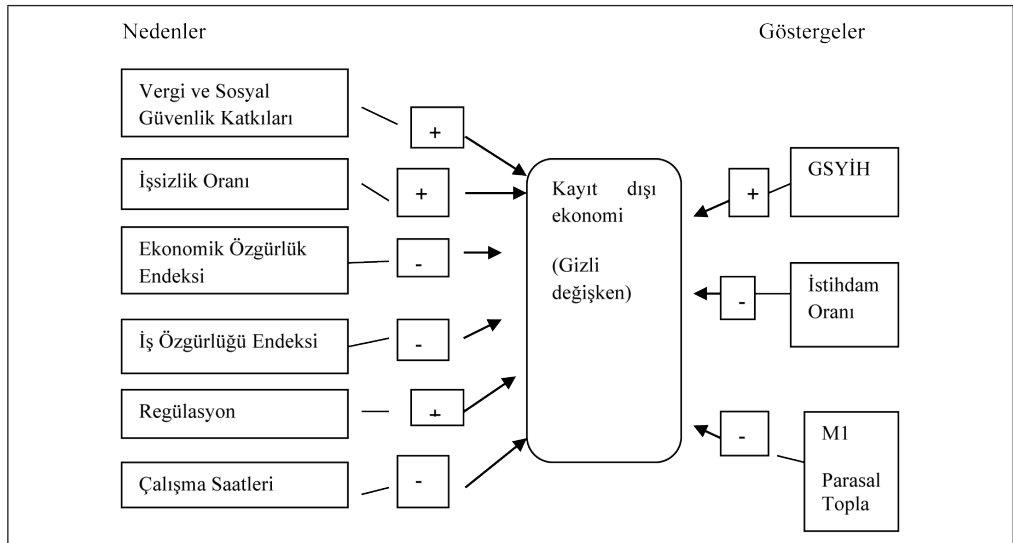
2. Vergi Açığına İlişkin Metodoloji

Literatürde vergi açığını tahmin etmek için temel olarak iki ana araştırma yöntem grubu ortaya çıktığı görülmektedir. Birincisi, sosyal denetim tabanlı yöntemler veya mükellef anketleri olarak adlandırılan yöntemdir. Bu yöntem, toplam nüfus adına ankete katılan temsilci grup üzerine yapılan kontrol ve denetim yöntemlerine dayanır. Ancak, denetimlerin kapsamı dahilinde sınırlı tutulması gerekmektedir. Öte yandan, yapılan denetimler sonucu ortaya çıkan sonuçlara güvenilmek zorunda kaldığından, vergi açığı tahmin yöntemi konusunda uygun bir araştırma şekli olmadığı yönünde eleştirilmektedir (O'Doherty, 2014: 297-339). İkinci yöntem dolaylı yöntemler olarak adlandırılmaktadır. Söz konusu yöntemde vergi mükellefleri üzerine fiziksel denetimler yapılmaz, vergi beyannameleri ve diğer veri kaynaklarına dayanılarak vergi açığı tahmin edilmeye çalışılır. Bir başka ifadeyle, vergi uyumsuzluğu ve kayıt altına alınmamış gelirler nedeniyle oluşan eksik gelirin vergilendirilebilir olduğu varsayılmaktadır. Bu doğrultuda, kayıt dışı ekonomiden kaynaklı vergilendirilebilir geliri ortaya koymak amacıyla, kayıt dışı ekonominin boyutu tahmin edilerek vergi açığı tahmini yapılmaya çalışılır. İkinci grup, milli gelir-gider tutarsızlığı yöntemleri, milli gelir-mali tutarsızlık yöntemleri, tek gösterge modelleri ve çoklu gösterge yöntemleri (Multiple Indicators Multiple Causes) gibi metotları içermektedir (Gemmell, & Hasseldine, 2012: 10-14). Ancak, çoklu göstergeler yöntemi kayıt dışı ekonominin birkaç göstergesini aynı anda kullanmasına izin verdiği için kayıt dışı ekonomi veya vergi açığı ölçümünde daha çok tercih edilmektedir.

Dünya Bankası her ne kadar iki yöntem grubuna yer verse de, gelir potansiyeli ile gerçekte toplanan gelir arasındaki farkı ifade eden vergi açığı kavramı bir ülkenin ekonomik yapısına, ülkenin vergi tabanını genişletme potansiyeline ve vergi politikalarını etkileyen diğer faktörlere bağlıdır (Khwaja & Iyer, 2014: 3). Anketlerden çıkarılan sonuç, bir ülkedeki mükelleflerin ekonomik güce göre vergilendirilmemesi vergi idaresi üzerinde yük oluşturmakta ve mükelleflerin vergi ödevinden kaçınma eğilimini arttırmakta olduğu yönündedir (Harremi, 2014: 365). Öte yandan, geleneksel yöntem olan birinci yöntem, önemli bir mesele olan vergi tabanının devletin uygulamış olduğu vergi politikasından nasıl etkilendiği ve vergi borçları uygulamasının nasıl yapıldığı durumlarını dikkate almamaktadır (Rackowski & Mroz, 2018: 574). Bu doğrultuda, çalışmada, vergi açığının sistematikleştirilmesi adına vergi mükellefinin vergi kaçakçılığı uygulama düzeyi olduğunu belirten vergi açığı tanımı ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Bu çalışmada, OECD'ye üye 34 ülkenin 2010-2015 yılları için vergi açığı tahmini yapılmıştır. Vergi açığını tahmin etmek amacıyla öncelikle her bir devletin GSYİH nominal değeri (milyar ABD doları olarak) belirlenmiştir. Bunun nedeni, çoğu ülkenin uluslararası ticarete kullandığı resmi rezerv para birimi olmasıdır. Ayrıca, tahmin modelinde toplam vergi oranı (ticari kazanç %) ve kayıt dışı ekonomi değişkenleri de kullanılmıştır. GSYİH değişkeni Uluslararası Para Fonu (IMF) veri tabanından, vergi oranı değişkeni ise Dünya Bankası (WB) veri tabanından temin edilmiştir. Çalışmada belirtilen dönem kayıt dışı ekonomi verisinin elde edilebilirliğine göre seçilmiştir. Ayrıca, mükelleflerin uluslararası ekonomik faaliyetleri ve yasadışı faaliyetleri ile ilgili yeterli net verilere ulaşılamamasından kaynaklı olarak kayıt dışı ekonominin düzeyi nominal olarak hesaplanmaktadır. Kayıt dışı ekonomi değişkeni (GSYİH'nın %'si olarak) için dolaylı metodoloji kullanılmıştır¹. Şekil 1'de çoklu göstergeler yöntem modeli sunulmuştur.

Şekil 1: Kayıt Dışı Ekonomiye İlişkin MIMMIC Model Yaklaşımı



Kaynak: Medina & Schneider, 2018: 14.

1 Söz konusu değişken, Medina & Schneider (2018, s.69-76) çalışmalarında global düzeyde temel bileşenlerin çoklu göstergeler yöntemiyle hesapladıkları kayıt dışı ekonomi düzeyi için öngörülen tahminlerden oluşmaktadır.

Çalışmada, Raczkowski (2015) çalışmasında kullanılan nihai tahmin modeli referans alınarak genel ve basitleştirilmiş şekli ile formül 1 ve formül 2’de aşağıdaki şekilde gösterilebilir:

$$VA_n = \frac{KE(\%)r}{100(\%)} \cdot GSYIH_n \cdot \frac{TV(\%)}{GSYIH_n} = \frac{KE(\%)r}{100(\%)} \cdot TV(\%) \quad (1)$$

$$VA_n = TV(\%) \cdot KE_n \quad (2)$$

VA_n = vergi açığı (nominal),

KE_n = kayıt dışı ekonomi (nominal, verilen yılda),

$GSYIH_n$ = gayri safi yurtiçi hasıla (nominal, cari fiyatlarla),

TV= toplam vergi oranı.

Yukarıdaki formülasyonlar, kayıt dışı ekonomide faaliyet gösteren kuruluşlar tarafından yürütülen faaliyetlerin ölçeğini ve sıklıkla yapılan vergi optimizasyonu nedeniyle vergi mükellefleri tarafından beyan edilmeyen ya da ödenmeyen vergi miktarlarını tahmin etmeye yardımcı olmaktadır.

3. OECD Ülkeleri İçin Vergi Açığının Hesaplanması

Çalışmanın bu bölümünde, OECD’ye üye 34 ülkenin 2010-2015 yılları için vergi açığı hesaplaması sırasıyla Tablo 1, Tablo 2, Tablo 3, Tablo 4, Tablo 5 ve Tablo 6’da sunulmuştur. Ayrıca, 2015 yılına ilişkin vergi açığı düzeyi hem yüzdelik hem de nominal düzeyde Şekil 2 ve Şekil 3’de gösterilmiştir.

Tablo 1: 2010 Dönemi İçin Vergi Açığının Hesaplanması

Ülke	2010				Ülke	2010			
	GSYİH	KE	V	VA		GSYİH	KE	V	VA
	(ABD Dolar)	GSYİH %	(%)	(ABD Dolar)		(ABD Dolar)	GSYİH %	(%)	(ABD Dolar)
ABD	14992.1	8.7	-	-	İzlanda	13.7	14.1	26.4	0.51
Almanya	3423.5	10.8	47	175.06	Japonya	5700.1	9.9	-	-
Avustralya	1249.6	9.1	47.6	54.36	Kanada	1613.5	10.7	22	38.02
Avusturya	392.6	9.1	51.3	18.27	Kore	1094.5	22.9	30.2	75.92
Belçika	484.4	18.8	57.3	52.19	Lüksemburg	53.3	10.4	20	1.11
Birleşik Krallık	2455.3	10.3	36.1	91.56	Macaristan	130.8	22.8	54.5	16.27
Çekya	207.5	12.9	45.4	12.22	Meksika	1057.8	31.1	-	-
Danimarka	321.9	16.2	27.5	14.32	Norveç	429.1	14.0	40.7	24.54
Estonya	19.5	22.9	48.8	2.19	Polonya	479.2	20.9	40.6	40.72
Finlandiya	248.3	12.5	40.8	12.70	Portekiz	238.7	20.8	42.6	21.14
Fransa	2647.5	13.1	68	236.02	Slovakya	89.7	12.8	48.9	5.63
Hollanda	848.1	8.6	39.4	28.74	Slovenya	48.1	22.5	33.6	3.64
İrlanda	222.5	11.7	25.4	6.66	Şili	218.3	14.1	24.5	7.52
İspanya	1434.3	23.9	55.3	189.64	Türkiye	772.3	30.2	43.5	101.5
İsrail	233.6	20.5	27.5	13.16	Yeni Zelanda	145.3	11.6	34.7	5.86
İsveç	488.9	11.4	52.1	29.17	Yunanistan	299.9	26.1	46.7	36.63
İsviçre	583.0	6.76	28.8	11.35					
İtalya	2129.0	26.1	67.6	376.07	Ortalama	1316.6	16.1	41.1	54.93

Not: GSYİH: kişi başı gayri safi yurt içi hasıla, KE: kayıt dışı ekonomi, V: vergi oranı, VA: vergi açığı

Kaynak: Dünya Bankası (WB), Uluslararası Para Fonu (IMF) ve Medina & Schneider (2018) kaynaklardan yararlanarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 2: 2011 Dönemi İçin Vergi Açığının Hesaplanması

Ülke	2011				Ülke	2011			
	GSYİH (ABD Dolar)	KE (% GSYİH)	V (%)	VA (ABD Dolar)		GSYİH (ABD Dolar)	KE (% GSYİH)	V (%)	VA (ABD Dolar)
ABD	15542.6	8.2	-	-	İzlanda	15.1	13.74	30.3	0.63
Almanya	3761.1	9.0	45.6	155.21	Japonya	6157.4	9.89	-	-
Avustralya	1511.3	8.9	47.3	63.41	Kanada	1788.6	10.5	20.7	38.73
Avusturya	431.5	8.5	50.8	18.57	Kore	1202.5	20.8	34.1	85.33
Belçika	527.5	17.7	57.7	53.90	Lüksemburg	60.1	10.3	19.8	1.23
Birleşik Krallık	2635.8	10.1	36.2	95.99	Macaristan	140.9	21.9	51.8	15.96
Çekya	227.9	11.7	45.7	12.17	Meksika	1180.5	30.2	-	-
Danimarka	344.0	15.3	25.7	3.49	Norveç	498.8	13.6	40.7	27.67
Estonya	23.2	19.7	57.8	2.64	Polonya	528.6	19.3	40.1	40.97
Finlandiya	273.9	12.2	39.1	13.06	Portekiz	245.1	20.4	42.6	21.27
Fransa	2864.0	11.8	68	230.00	Slovakya	98.3	11.9	48.3	5.68
Hollanda	904.9	8.1	39.6	28.99	Slovenya	51.3	22.2	32.9	3.75
İrlanda	238.1	12.5	25.5	7.58	Şili	525.1	12.9	24.5	8.00
İspanya	1489.4	23.6	37.6	132.4	Türkiye	832.5	27.6	40.1	92.30
İsrail	261.6	19.4	26.8	13.60	Yeni Zelanda	167.1	10.2	34.4	5.86
İsveç	563.8	11.1	52.1	32.55	Yunanistan	288.1	27.1	45.9	35.81
İsviçre	699.7	6.62	28.9	13.39					
İtalya	2278.4	24.5	67.6	377.96	Ortalama	1422.3	15.3	40.6	53.16

Kaynak: Dünya Bankası (WB), Uluslararası Para Fonu (IMF) ve Medina & Schneider (2018) kaynaklardan yararlanarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 3: 2012 Dönemi İçin Vergi Açığının Hesaplanması

Ülke	2012				Ülke	2012			
	GSYİH (ABD Dolar)	KE (% GSYİH)	V (%)	VA (ABD Dolar)		GSYİH (ABD Dolar)	KE (% GSYİH)	V (%)	VA (ABD Dolar)
ABD	16197.0	7.8	-	-	İzlanda	14.7	13.4	31.1	0.61
Almanya	3545.9	8.8	45.9	144.04	Japonya	6203.2	9.7	-	-
Avustralya	1566.5	9.8	47.2	72.68	Kanada	1824.3	11.3	20.1	41.36
Avusturya	409.6	8.4	52.3	18.00	Kore	1222.8	20.9	34	87.14
Belçika	498.2	18.3	58.2	53.00	Lüksemburg	56.7	10.8	20	1.22
Birleşik Krallık	2677.1	9.9	35	92.85	Macaristan	127.7	22.3	49.7	14.13
Çekya	207.4	11.5	45.7	10.90	Meksika	1201.1	29.5	-	-
Danimarka	327.1	15.5	26.3	13.32	Norveç	510.2	13.3	40.7	27.66
Estonya	23.0	18.3	66.8	2.82	Polonya	500.8	19.0	40.3	38.43
Finlandiya	256.8	12.6	40.6	13.13	Portekiz	216.5	20.2	41.9	18.36
Fransa	2685.3	12.1	69.7	226.10	Slovakya	93.5	11.8	49.2	5.43
Hollanda	839.4	8.1	39.2	26.69	Slovenya	46.4	22.9	32.9	3.49
İrlanda	225.1	11.4	25.6	6.57	Şili	267.0	12.6	27.7	9.35
İspanya	1336.7	24.1	37.6	121.03	Türkiye	873.7	23.0	40.2	98.45
İsrail	257.3	19.8	25.6	13.07	Yeni Zelanda	175.1	10.3	34	6.15
İsveç	544.5	11.9	52.1	33.73	Yunanistan	245.8	28.4	44.1	30.78
İsviçre	667.9	6.6	29.4	13.08					
İtalya	2073.9	25.5	67.6	357.93	Ortalama	1409.4	15.3	41	51.66

Kaynak: Dünya Bankası (WB), Uluslararası Para Fonu (IMF) ve Medina & Schneider (2018) kaynaklardan yararlanarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 4: 2013 Dönemi İçin Vergi Açığının Hesaplanması

Ülke	2013				Ülke	2013			
	GSYİH	KE	V	VA		GSYİH	KE	V	VA
	(ABD Dolar)	(% GSYİH)	(%)	(ABD Dolar)		(ABD Dolar)	(% GSYİH)	(%)	(ABD Dolar)
ABD	16784.8	7.6	43.8	563.14	İzlanda	16.0	13.3	30.3	0.65
Almanya	3753.7	9.2	49.1	169.93	Japonya	5155.7	9.3	48.7	233.01
Avustralya	1515.8	9.9	47.3	71.34	Kanada	1842.6	11.2	19.9	41.11
Avusturya	430.2	8.7	51.9	19.38	Kore	1305.6	21.3	33.4	92.75
Belçika	521.1	18.8	58	56.85	Lüksemburg	61.7	10.6	20.4	1.34
Birleşik Krallık	2755.3	9.6	34.7	91.50	Macaristan	135.2	21.6	49.2	14.39
Çekya	209.4	11.8	45.6	11.26	Meksika	1274.4	30.0	51.7	198.00
Danimarka	343.6	15.2	25.6	13.40	Norveç	523.5	13.6	40.7	29.06
Estonya	25.1	17.9	49.7	2.25	Polonya	524.4	18.9	40.1	39.66
Finlandiya	270.1	13.1	39.9	14.09	Portekiz	226.1	20.4	42.2	19.45
Fransa	2811.9	12.4	69.8	243.58	Slovakya	98.5	11.7	48.7	5.64
Hollanda	877.2	8.4	39.5	29.24	Slovenya	48.1	23.0	31.4	3.48
İrlanda	238.7	11.1	25.9	6.89	Şili	278.4	12.8	27.7	9.86
İspanya	1362.3	24.3	56.9	188.75	Türkiye	950.3	27.3	39.9	103.63
İsrail	292.5	19.9	26.4	15.37	Yeni Zelanda	186.9	10.1	34.4	6.49
İsveç	579.4	12.3	52.1	37.16	Yunanistan	239.9	27.8	44	29.33
İsviçre	688.7	6.6	28.8	13.01	Ortalama	1425.2	15.4	41.6	79.92
İtalya	2131.1	24.5	65.6	342.38					

Kaynak: Dünya Bankası (WB), Uluslararası Para Fonu (IMF) ve Medina & Schneider (2018) kaynaklardan yararlanarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 5: 2014 Dönemi İçin Vergi Açığının Hesaplanması

Ülke	2014				Ülke	2014			
	GSYİH	KE	V	VA		GSYİH	KE	V	VA
	(ABD Dolar)	(% GSYİH)	(%)	(ABD Dolar)		(ABD Dolar)	(% GSYİH)	(%)	(ABD Dolar)
ABD	17521.7	7.0	43.8	540.29	İzlanda	17.7	13.1	30.3	0.70
Almanya	3904.9	8.2	48.8	155.69	Japonya	4850.4	8.7	50.3	212.01
Avustralya	1454.9	8.9	47.4	61.31	Kanada	1799.3	10.1	21.1	38.15
Avusturya	442.6	8.4	51.7	19.20	Kore	1411.3	20.4	33.2	95.40
Belçika	531.6	18.1	58.4	56.07	Lüksemburg	66.4	10.4	20.6	1.42
Birleşik Krallık	3036.3	8.8	33.5	89.61	Macaristan	140.2	20.8	47.9	13.95
Çekya	207.8	10.8	46.5	10.40	Meksika	1314.6	29.1	51.8	198.43
Danimarka	352.9	14.1	25.4	12.67	Norveç	499.3	13.3	40.4	26.93
Estonya	26.3	17.5	49.4	2.27	Polonya	545.1	19.3	40.1	39.54
Finlandiya	273.0	12.1	40.1	13.27	Portekiz	229.9	11.6	42.3	18.77
Fransa	2856.7	12.1	71.3	246.86	Slovakya	101.1	11.6	49.4	5.81
Hollanda	892.4	8.7	39	30.45	Slovenya	49.9	21.5	31	3.33
İrlanda	259.2	9.9	26	6.69	Şili	260.5	12.7	28.9	9.58
İspanya	1379.1	24.0	57.9	191.96	Türkiye	934.1	27.4	40.2	103.07
İsrail	308.4	19.4	26.7	15.97	Yeni Zelanda	199.8	9.3	34.4	6.41
İsveç	574.4	11.9	49.1	33.51	Yunanistan	237.4	27.1	50.7	32.63
İsviçre	709.5	6.4	28.8	13.06	Ortalama	1457.2	14.6	41.8	77.86
İtalya	2155.2	24.3	65.2	341.88					

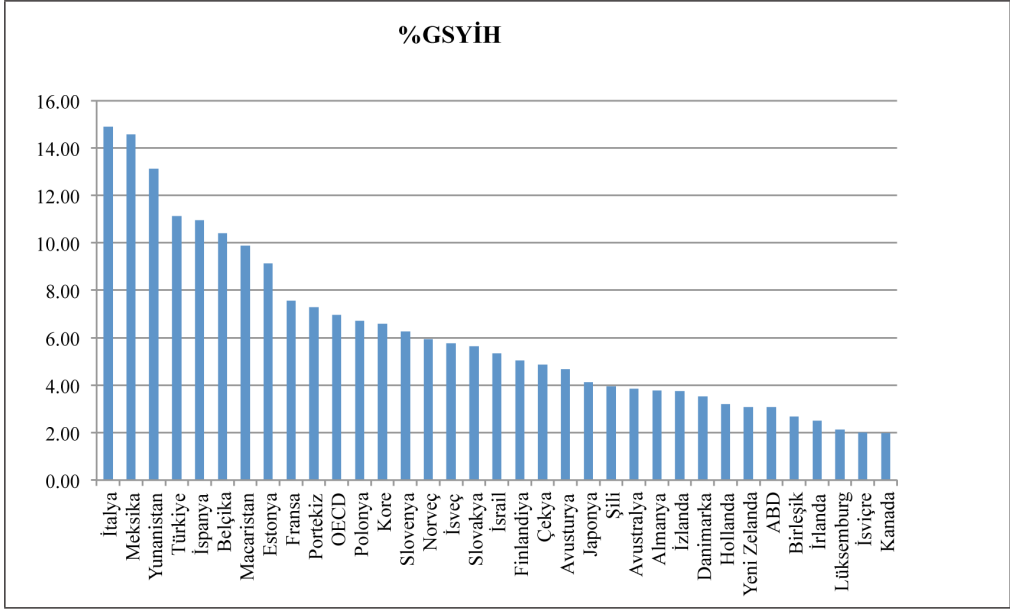
Kaynak: Dünya Bankası (WB), Uluslararası Para Fonu (IMF) ve Medina & Schneider (2018) kaynaklardan yararlanarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 6: 2015 Dönemi İçin Vergi Açığının Hesaplanması

Ülke	2015				Ülke	2015			
	GSYİH	KE	V	VA		GSYİH	KE	V	VA
	(ABD Dolar)	(% GSYİH)	(%)	(ABD Dolar)		(ABD Dolar)	(% GSYİH)	(%)	(ABD Dolar)
ABD	18219.3	7.0	43.9	559.88	İzlanda	17.3	12.4	30.1	0.65
Almanya	3383.1	7.7	48.8	127.95	Japonya	4394.9	8.2	50.4	181.41
Avustralya	1232.9	8.1	47.6	47.54	Kanada	1559.6	9.4	21.1	31.00
Avusturya	382.2	9.0	51.7	17.81	Kore	1382.8	19.8	33.2	91.04
Belçika	455.3	17.8	58.4	47.33	Lüksemburg	57.8	10.4	20.6	1.24
Birleşik Krallık	2897.1	8.3	32	77.13	Macaristan	122.8	20.5	48.2	12.13
Çekya	186.8	10.5	46.5	9.10	Meksika	1170.6	28.1	51.9	170.53
Danimarka	301.3	14.7	23.9	10.59	Norveç	386.7	15.1	39.5	23.02
Estonya	22.6	18.5	49.4	2.06	Polonya	477.3	16.7	40.3	32.07
Finlandiya	232.6	13.3	37.9	11.72	Portekiz	199.5	17.8	40.9	14.54
Fransa	2439.4	11.6	64.9	184.44	Slovakya	87.5	11.2	50.4	4.93
Hollanda	765.6	7.8	41	24.58	Slovenya	43.1	20.2	31	2.70
İrlanda	290.8	9.6	26	7.24	Şili	243.9	13.2	29.9	9.60
İspanya	1198.4	22.0	49.8	131.36	Türkiye	859.4	27.4	40.6	95.71
İsrail	299.1	19.2	27.9	16.01	Yeni Zelanda	175.8	8.9	34.3	5.41
İsveç	498.1	11.7	49.1	28.71	Yunanistan	195.6	26.4	49.6	25.67
İsviçre	679.7	6.9	28.8	13.59	Ortalama	1373.3	14.5	41.3	67.40
İtalya	1833.8	22.9	49.8	272.95					

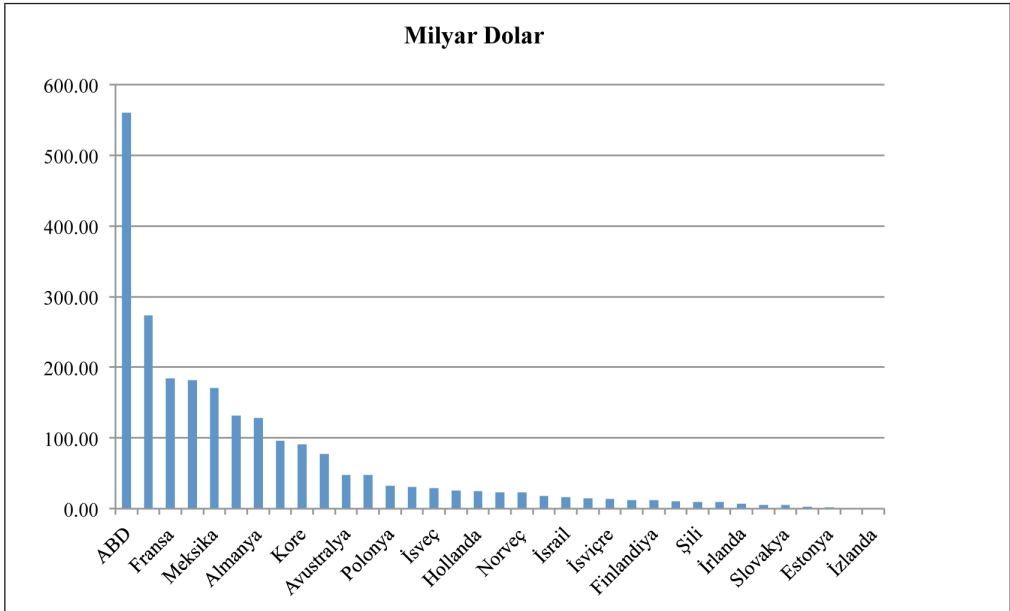
Kaynak: Dünya Bankası (WB), Uluslararası Para Fonu (IMF) ve Medina & Schneider (2018) kaynaklardan yararlanarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Şekil 2: 2015 yılında OECD'deki Vergi Açığı Düzeyi (GSYİH'nın% 'si)



Kaynak: Dünya Bankası (WB) ve Medina & Schneider (2018) kaynaklardan yararlanarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Şekil 3: 2015 yılında OECD'de nominal vergi açığı düzeyi (milyar ABD doları)



Kaynak: Dünya Bankası (WB), Uluslararası Para Fonu (IMF) ve Medina & Schneider (2018) kaynaklardan yararlanarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Kayıt dışı ekonomiye ilişkin verilere bakıldığında, tüm OECD ülkelerinin kayıt dışı ortalamasının 2015 yılındaki (%14.5) düzeyinin 2010 yılına (%16.1) göre daha düşük olduğu görülmektedir. 2010 ve 2015 yıllarındaki kayıt dışı ekonomi en düşük düzeyde İsviçre ve ABD gibi ülkelerde gerçekleştiği ve sırasıyla İsviçre’de (%6.76-%6.94) ABD’de ise (%8.7-%7)’dir. İlgili dönemlerde en yüksek kayıt dışı ekonominin ise sırasıyla Meksika (%31.15-%28.07) Türkiye (%30.21-%27.43) ve Yunanistan (%26.15-%26.45) gibi ülkelerde tahmin edilmiştir. Ayrıca, OECD ülkelerinde son altı yıllık dönemde Meksika, Yunanistan, Türkiye, İspanya ve İtalya gibi ülkelerde kayıt dışı ekonominin kronik bir yapı gösterdiği görülmektedir.

Yapılan çalışmada, 2015 yılında vergi açığı düzeyinin GSYİH’ya yüzdesi Şekil 2’de gösterilmektedir. İlgili dönemde vergi açığı düzeyinin en yüksek olduğu ülkeler sırasıyla, İtalya (%14.88), Meksika (%14.57) ve Yunanistan (%13.12) iken en düşük ülkeler ise sırasıyla Kanada (%1.99), İsviçre (%2) ve Lüksemburg (%2.14)’da tahmin edilmiştir. Vergi açığının OECD ortalaması ise GSYİH’nın %6.97’sini oluşturmaktadır. Öte yandan, vergi açığının nominal değerine de bakıldığında (Şekil 3), vergi açığının nominal değerinin en yüksek olduğu ülkeler sırasıyla, ABD’nin 559.88 milyar dolar, İtalya’nın 272.95 milyar dolar ve Fransa’nın 184.44 milyar dolar olarak tahmin edildiği görülmektedir. İtalya ekonomisindeki vergi açığının hem yüzde hem de nominal düzeyde bu kadar yüksek olmasında kronik kayıt dışı ekonominin varlığının bir sonucu olduğu varsayılabilir. Kayıt dışı ekonomi bir ülkedeki yolsuzluğun varlığının yanı sıra ülkedeki hukuki ve bürokratik yapıdaki istikrarsızlıktan da büyük ölçüde etkilenmektedir (Schneider ve Buehn, 2010:5). Vergi açığı ABD ve Fransa’da nominal oran yüksek olmasına rağmen GSYİH’nın yüzdesi dikkate alındığında, ABD’de %3.07 ve Fransa’da %7.56’dır. Bu durumda etkili olan faktörler arasında ulusal ekonominin büyüklüğü varsayılmaktadır çünkü vergi açığının nominal değerleri GSYİH’nın yüzdesi olarak düşünüldüğünde oldukça düşük kalmaktadır. Burada önemle belirtilmelidir ki, büyük ekonomilere sahip ülkelerin, üretim faktörlerini etkin bir şekilde kullanabildiği ve vergi kaçakçılığının yol açtığı olumsuzlukların bir kısmını azaltabildiği anlamına gelmektedir. Ayrıca bu durum ülkelerin kamu kurumlarının faaliyetlerinin şeffaflığının ve verimliliğinin yüksek olduğuna, kurumların sağlam bir yasal kültüre sahip olduğuna yani yüksek mali ahlaka sahip olduğuna işaret etmektedir (Raczkowski & Mroz, 2018:568).

4. Sonuç

Vergi tahsilatı bir ülkedeki vergi politikalarının niteliği, vergi idarelerinin ve kamu kurumlarının verimsizliği, vergi kültürü, denetim eksikliği, yönetim kalitesinin düşüklüğü gibi pek çok faktörden etkilenebilmektedir. Öte yandan, dünya genelinde gelişmiş ve gelişmekte olan birçok ülkede vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınma gibi faaliyetlerle daha da artan kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin varlığı ülkelerin potansiyellerinden daha düşük vergiler toplamalarına neden olabilmektedir. Bu durum, özellikle 2000’li yıllardan itibaren küreselleşmenin de etkisiyle ülkelerin vergi sistemlerinde büyük değişikliklere neden olmuş ve ülkelerin kaybolan vergileri üzerinde çalışmalar yürütmesine sebep olmuştur. Bir ülkenin potansiyel vergi gelirleri ile toplayabildiği vergileri ifade eden vergi açığı kavramı böylelikle kamu maliyesi yazınında yerini almaya başlamıştır.

Vergi açığı kavramının artan önemine istinaden çalışmada, temel olarak OECD’ye üye 34 ülkenin 2010-2015 döneminde vergi açığı büyüklüğü tespit edilmiştir. Çalışmada, vergi açığını tahmin edebilmek için, çoklu gösterge yöntemlerine göre tahmin edilmiş kayıt dışı ekonomiye ilişkin sonuçlar, ülkelerin GSYİH’sı ve toplam vergi oranları kullanıldığı dolaylı bir yöntem tercih edilmiştir. Bu yöntem vergi açığının büyüklüğünü daha iyi ve karşılaştırmalı olarak

gösterebilmek için, hem mükelleflerin davranışlarını analiz eden davranışsal yöntemlerle hem de mükellefler içinden seçilmiş temsilci grupların anketlerine ve doğrudan vergi incelemeleri sırasında yürütülen araştırmalara nazaran da fazla tercih edilmektedir. Tahmin sonuçları, 2015 yılında 34 OECD'ye üye ülke için toplam 1.373,3 milyar dolar olduğunu göstermiştir. Elde edilen önemli bulgu ise, ülkelerin vergi yüklerinin büyüklüğünün, ülkedeki kayıt dışı ekonomi ile benzerlik göstermemesidir. Örneğin, 2015 yılı için vergi yükünün en yüksek Fransa (%64.9) ve İtalya (%64.8) gibi ülkelerde görülmesine rağmen ilgili yılda kayıt dışı ekonominin en yüksek olduğu ülkeler ise Meksika (%28.07) ve Türkiye (%27.43)'dir. Bu durum, ülkelerin kendine özgü karakteristik özelliklerinden kaynaklı olarak farklı itici güçlerin vergi açığı düzeyini ve kayıt dışı ekonomiyi belirleyebileceği varsayılmaktadır. Örneğin, bir ülke ekonomisi ekonomik gücünün çok üstünde vergilendiriliyorsa yani ülkedeki vatandaşlar ödeyebileceklerinden daha fazla vergilendiriliyorsa bu durum vatandaşları vergiden kaçınma ve vergi kaçırma yönelik faaliyetlere teşvik eder.

Kaynakça

- Akbeş, F. (2014). Türkiye'de vergi denetimi ve gelirleri üzerine bir inceleme. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 29 (1), 63-103.
- Ay, H. (2017). *Kamu Maliyesi*. İzmir:Albi Yayıncılık.
- Gemmell N., & Hasseldine J.(2012). *The tax gap: A methodological review*. Working Paper 09/2012.
- Harremi, M. (2014). A simple analysis of the tax gap balkan region. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, 5, 365-372.
- HMRC. (2012). *Measuring tax gaps*. Erişim tarihi:24 Ocak 2019, <https://www.gov.uk/government/statistics/measuring-tax-gaps>
- Holmgren, R.D. (2013). *The internal revenue service needs to improve the comprehensiveness, accuracy, reliability, and timeliness of the tax gap estimate*. Department of the Treasury, Washington.
- Karakurt, B. & Öz E. (2007). Türk gelir idaresinde yeniden yapılanma ve gelinen nokta. *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, 510, 80-90.
- Khwaja, M. S. & Iyer I. (2014). *Revenue potential, tax space, and tax gap, a comparative analysis*. The World Bank.
- Kuhen, Z. (2014). Tax rates, governance, and the informal economy in high-income countries. *Economic Inquiry*, 51, 405-430.
- 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.
- O'Doherty, M. (2014).Thinking and learning in the tax evasion game. *Fiscal Studies*, 35, 297-339.
- Raczkowski, K. & Mróz B. (2018). Tax gap in the global economy. *Journal of Money Laundering Control*, 4, 567-583.
- Raczkowski, K. (2015). Measuring the tax gap in the european economy. *Journal of Economics and Management*, 3, 58-72.
- Schneider F. (2002). *The size and development of the shadow economies of 22 transition and 21 OECD countries*. IZA Discussion Paper No. 514.
- Schneider, F. & Buehn, A. (2012). Shadow economies in highly developed OECD countries: what are the driving forces? *IZA Discussion Series*, 6891, 1-32.
- Uçanok, O. (2014). Vergi açığı. *Vergi Dünyası*, 399, 29-31.
- Villios, S. (2012). Measuring the tax gap of business taxpayers in Australia. *Revenue Law Journal*, 21, 2-21.