

Uluslararası Sosyal Siyasal ve Mali Araştırmalar Dergisi



International Journal of Social, Political and Financial Researches

<https://dergipark.org.tr/tr/pub/ussmad>

Araştırma Makalesi/ Research Article

Türkiye’de Vergi Denetiminin Bütçe Ölçeğinde Etkinliği: Vergi Türleri Bazında Bir Değerlendirme

The Budgetary Efficiency of Tax Auditing in Türkiye: A Tax-Type-Based Assessment

Gözde Nalbant Efe^a

^aDr. Öğr. Üyesi, İstanbul Medeniyet Üniversitesi, gozde.nalbant@medeniyet.edu.tr, ORCID: 0000-0002-4651-2007

MAKALE BİLGİSİ

Makale Gönderim Tarihi: 04.02.2026

Makale Kabul Tarihi: 19.03.2026

Anahtar Kelimeler: Vergi Denetimi, Denetim Etkinliği, Mali Etki, Vergi Türleri, Denetim İsabet Oranı

JEL Kodları: H21, H26, H83

ÖZ

Bu çalışma, Türkiye’de vergi denetiminin etkinliğini 2012–2024 dönemi için idari kapasite, denetim çıktıları ve bütçeye etkileri bakımından değerlendirmektedir. Analiz, Vergi Denetim Kurulu faaliyet raporları ile Hazine ve Maliye Bakanlığı bütçe verilerine dayanmaktadır. Çalışmanın temel katkısı, denetim sonucu tarhı önerilen vergi ve cezaların yalnızca mutlak büyüklükler üzerinden değil, vergi türleri itibarıyla fiili tahsilata oranlanarak bütçe ölçeğinde göreceli bir çerçevede ele alınmasıdır. Bulgular, son yıllarda inceleme sayıları ve idari yoğunluk artmasına rağmen, denetimlerin bütçe gelirlerine sağladığı göreceli katkının ve denetim isabet oranının belirgin biçimde gerilediğini göstermektedir. Denetim çıktılarının özellikle Katma Değer Vergisi ve Kurumlar Vergisi’nde yoğunlaştığı, Gelir Vergisi’nde ise bütçe açısından son derece sınırlı bir etki yarattığı tespit edilmiştir. Uluslararası karşılaştırmalar ise Türkiye’de vergi denetiminin mali etkinliğinin son dönemde uluslararası ortalamaların altına düştüğüne işaret etmektedir.

ARTICLE INFO

Article Received: 04.02.2026

Article Accepted: 19.03.2026

Keywords: Tax Audit, Audit Efficiency, Fiscal Impact, Tax Types, Audit Hit Rate

JEL Codes: H21, H26, H83

ABSTRACT

This study evaluates the efficiency of tax auditing in Türkiye over the 2012–2024 period in terms of administrative capacity, audit outputs, and budgetary impact. The analysis is based on publicly available reports of the Tax Inspection Board and central government budget statistics. The main contribution of the study is to assess audit outcomes not only through absolute amounts of additional assessments, but by relating proposed tax and penalty amounts to actual tax collections on a tax-type basis. The findings indicate that despite a significant increase in the number of audits and administrative workload, the relative budgetary contribution of tax audits and audit hit rates have declined markedly in recent years. Audit outcomes are heavily concentrated in Value Added Tax and Corporate Income Tax, while the impact on Personal Income Tax remains marginal from a budgetary perspective. A comparison with international indicators also reveals that Türkiye’s tax audit performance, in terms of both targeting efficiency and fiscal impact, has recently fallen below international averages.

Giriş

Bir ülkede vergi sisteminin sağlıklı bir şekilde işlemesi, vergi mükellefleri ve sorumlularının vergiye ilişkin ödevlerini yerine getirip getirmediklerinin ve vergi idaresine doğru verileri sunup sunmadıklarının etkin bir şekilde denetlenmesine bağlıdır (Taşkan, 2023, s. 94). Vergiler harcanabilir gelirden azalmaya sebep olduğundan, mükellefler vergi sonrası harcanabilir gelirlerini artırmak amacıyla daha az vergi ödeme çabasına girerek vergiye uyumsuzluk gösterebilmektedir (Aybarç, 2019, s. 66). Bu amaçla idarenin bilgisi dışında -kayıt dışı- gelir getirici faaliyette bulunmak, vergiye tabi matrahı idareye eksik bildirmek, matrahı düşük göstermek için indirilecek giderleri vergi kayına yol açacak şekilde değiştirmek gibi çeşitli yöntemlere başvurabilmektedir (Akgül Yılmaz, 2025, s. 256). Vergi denetimi, mükelleflerin vergi kanunlarından doğan yükümlülüklerini doğru ve zamanında yerine getirmelerini sağlamayı amaçlayan temel idari araçlardan biridir. Vergi kaçırma davranışına yönelik caydırıcılığı sağlamak, vergiye gönüllü uyumu artırmak ve kamu gelirlerini güvence altına almak için vergi denetimlerinin etkin bir şekilde yerine getirilmesi gerekmektedir. Bununla birlikte vergi denetiminin etkinliğinin nasıl ölçülmesi gerektiği, gerek ulusal gerekse uluslararası literatürde üzerinde uzlaşılmış bir konu değildir.

Türkiye’de vergi denetimine ilişkin çalışmalar incelendiğinde, denetim faaliyetlerinin yoğunlukla inceleme oranları, denetim elemanı sayısı veya tarhı önerilen vergi ve ceza tutarları üzerinden değerlendirildiği görülmektedir. Bu çalışmalar, denetim kapasitesinin ve idari çabanın zaman içindeki gelişimini ortaya koymak açısından önemli olmakla birlikte denetim çıktılarının bütçe ölçeğinde ne anlama geldiği sorusuna sınırlı ölçüde yanıt vermektedir. Zira mutlak tarh ve ceza tutarları, ilgili vergi türlerinin bütçe içindeki ağırlığı dikkate alınmaksızın yorumlandığında, denetimin mali etkisine ilişkin yanıltıcı değerlendirmelere yol açabilmektedir.

Bu noktada uluslararası literatürde benimsenen yaklaşımlar dikkat çekicidir. IMF bünyesinde kamu gelir idarelerine ilişkin verilerin derlendiği ISORA (International Survey on Revenue Administration) veri tabanı ile OECD tarafından yayımlanan “Tax Administration” raporlarında vergi denetimlerinin etkinliği yalnızca bulunan ek matrah veya tarh edilen vergi ve ceza tutarlarıyla değil, aynı zamanda bu tutarların toplam vergi tahsilatı içindeki payı üzerinden değerlendirilmektedir. Bu sayede denetim faaliyetlerinin bütçe gelirleri açısından görece öneminin ortaya konulması amaçlanmaktadır (OECD, 2024; IMF, 2025). Bu yaklaşım, denetimin mutlak büyüklüğünden ziyade, vergi sistemi içindeki ağırlığına odaklanması bakımından önemli bir metodolojik çerçeve sunmaktadır.

Türkiye literatüründe ise vergi denetimlerinin bütçe ölçeğinde değerlendirilmesine yönelik çalışmalar oldukça sınırlıdır. Mevcut araştırmaların önemli bir bölümü, denetim-tahsilat ilişkisini toplam düzeyde ele almakta veya etkinliği ekonometrik yöntemlerle ölçmeye çalışmaktadır (Köstekçi & Sandalcı, 2020; Yayman, 2023). Buna karşılık, denetim sonucunda tarhı önerilen vergi ve cezaların, ilgili vergi türlerinin fiili tahsilatıyla ilişkilendirilerek değerlendirilmesi yönünde sistematik bir yaklaşım bulunmamaktadır. Oysa vergi türleri itibarıyla yapılan böyle bir inceleme, denetim faaliyetlerinin hangi alanlarda bütçe açısından daha anlamlı sonuçlar üretebileceğini ortaya koyma potansiyeline sahiptir.

Bu çalışmanın amacı, Türkiye’de vergi denetiminin etkinliğini idari kapasite, denetim kapsamı ve denetim çıktıları gibi göstergeler üzerinden betimleyici bir yaklaşımla ele almak ve denetim sonucu önerilen vergi ve cezaları görece bütçe ölçeğine dayalı olarak analitik bir şekilde değerlendirmektir. Bu kapsamda, 2012–2024 dönemine ait kamuya açık idari veriler kullanılarak, vergi denetimi çıktıları özellikle vergi türleri itibarıyla bütçe tahsilatı ölçeğinde incelenmektedir. Böylece çalışma, OECD ve IMF veri setlerinde yer verilen denetim göstergeleriyle kavramsal olarak uyumlu olmakla birlikte bu göstergeleri Türkiye özelinde vergi türleri bazında ayrıştırarak literatüre özgün bir katkı sunmayı hedeflemektedir.

Çalışmanın devamı şu şekilde yapılandırılmıştır: Birinci bölümde vergi denetiminin amaçları ile denetimde etkinlik-verimlilik ayrımı kavramsal çerçevede ele alınmaktadır. İkinci bölüm, Türkiye’de vergi denetimi literatürünü denetim–gelir ilişkisi, performans ölçümü ve kurumsal yapı/dijitalleşme eksenlerinde analitik olarak sınıflandırarak çalışmanın literatürdeki konumunu netleştirmektedir. Üçüncü bölümde veri kaynakları ve kullanılan göstergeler tanımlanmakta; denetim çıktılarının vergi türleri itibarıyla fiili tahsilata oranlanmasına dayanan değerlendirme yaklaşımı açıklanmaktadır. Dördüncü bölümde önce idari kapasite ve denetim kapsamı göstergeleri sunulmakta, ardından tarhı önerilen vergi ve cezaların toplam tahsilat içindeki payı ile denetim isabet oranı birlikte yorumlanmakta ve nihayet denetim çıktıları vergi türleri bazında ayrıştırılarak bütçe ölçeğindeki görece etkileri analiz edilmektedir. Sonuç bölümü ise elde edilen bulgular ışığında Türkiye’de vergi denetiminin mali etkinliğini güçlendirmeye yönelik politika önerilerini tartışarak çalışmayı sonuçlandırmaktadır.

1. Kavramsal Çerçeve

1.1. Vergi Denetiminin Amaçları ve İşlevleri

Vergi denetimi, mükelleflerin vergi mevzuatından doğan yükümlülüklerini doğru ve zamanında yerine getirip getirmediğinin idare tarafından kontrol edilmesini ifade etmekte olup, beyana dayalı vergilendirme sistemlerinin vazgeçilmez bir unsurudur. Literatürde vergi denetiminin temel amaçları; vergi kayıp ve kaçığının önlenmesi, vergiye uyumun artırılması, vergi tahsilat oranlarını yükselterek kamu gelirlerinin sürekliliğinin sağlanması ve gelir dağılımının vergi kaçırıcılar lehine bozulmasının önlenmesi olarak sıralanmaktadır (Akbe, 2014; Beşel, 2017; Demir, 2019; Alp, 2024). Bu çerçevede denetim, yalnızca geçmiş dönem vergi yükümlülüklerinin tespitine yönelik bir araç değil, aynı zamanda mükelleflerin vergiye uyum davranışlarını şekillendiren önemli bir politika mekanizmasıdır.

Vergi denetiminin işlevleri ise üç başlık altında özetlenebilir. İlk olarak caydırıcılık işlevi, denetim olasılığı ve uygulanacak yaptırımlar aracılığıyla mükelleflerin vergiye aykırı davranışlardan kaçınmasını amaçlamaktadır. İkinci olarak gelir artırıcı işlev, denetim sonucunda tespit edilen matrah farkları ve tarh edilen vergiler yoluyla kamu gelirlerinin yükseltilmesi, vergi uyumunun iyileştirilmesi yoluyla toplam vergi gelirlerinin artırılmasını ifade etmektedir. Üçüncü olarak ise uyum artırıcı işlev, denetimin doğrudan etkisinin ötesinde, mükelleflerin gelecekteki beyan ve ödeme davranışları üzerinde olumlu bir etki yaratmasını, vergi kaçakçılığı ile kayıt dışı ekonomiyle mücadeleyi kapsamaktadır (Koç, 2018; Karabulut & Yıldız, 2023).

Bu üç işlev birlikte değerlendirildiğinde, vergi denetiminin başarısının yalnızca denetim sayısı veya tarh edilen tutarlarla ölçülmesinin yeterli olmadığı açıktır. Denetimin mali ve idari sonuçlarının daha geniş bir çerçevede ele alınması gerekmektedir.

1.2. Vergi Denetiminde Etkinlik ve Verimlilik Kavramları

Vergi denetiminde etkinlik ve verimlilik kavramları literatürde sıklıkla birbirinin yerine kullanılmakla birlikte analitik açıdan farklı anlamlar taşımaktadır. Etkinlik, denetim faaliyetlerinin hedeflenen amaçlara ne ölçüde ulaştığını ifade ederken; verimlilik, bu sonuçların hangi girdi ve kaynak kullanımıyla elde edildiğine odaklanmaktadır (Beşel, 2017; Büyükben & Güngör, 2023).

Vergi denetiminin temel amacı vergi kayıp ve kaçığını tespit etmek, vergi gelirlerinin kanunda öngörülen çerçevede ve zamanında toplanmasını sağlamak ve bu yolla vergiye uyumu güçlendirmektir. Bu bağlamda denetimin etkinliğinin doğrudan ölçülmesi, ideal olarak ülkedeki toplam vergi açığının (tax gap) hesaplanmasını ve denetim faaliyetlerinin bu açığı ne ölçüde daralttığının analiz edilmesini gerektirir. Ancak Türkiye’de vergi açığına ilişkin düzenli ve resmi tahminlerin kamuoyuyla paylaşılması, denetimin etkinliğinin bu ideal çerçevede değerlendirilmesini sınırlandırmaktadır. Bu nedenle Türkiye literatüründe etkinlik çoğunlukla; inceleme oranları, denetçi başına düşen inceleme sayısı ve denetim sonucu tarhı önerilen vergi ve ceza tutarları gibi dolaylı göstergeler üzerinden ele alınmaktadır (Gündoğdu, 2022; Alp, 2024). Verimlilik ise daha sınırlı sayıda çalışmada, girdi-çıkıtı ilişkisine dayalı veri zarflama analizi ve pencere analizi gibi yöntemlerle incelenmektedir (Aybarç, 2019; Doğan, 2024). Bununla birlikte her iki yaklaşımda da denetim çıktılarının bütçe ölçeğinde taşıdığı görece öneme yeterince odaklanılmadığı görülmektedir.

Mutlak tarh ve ceza tutarları, denetim faaliyetlerinin büyüklüğünü yansıtmak açısından önemli olmakla birlikte bu tutarların ilgili vergi türlerinin toplam tahsilatı içindeki payı dikkate alınmadan yapılan değerlendirmeler, denetimin mali etkisini olduğundan büyük ya da küçük gösterebilmektedir. Bu çalışmada, söz konusu sınırlılıkları aşmak amacıyla vergi denetiminin etkinliği, denetim çıktılarının vergi türleri itibarıyla bütçe tahsilatına oranlanması yoluyla dolaylı olarak değerlendirilmektedir.

1.3. Denetim Çıktılarının Bütçeye Etkileri Bakımından Değerlendirilmesi

Vergi denetimi sonucunda tarhı önerilen vergi ve cezalar, denetimin doğrudan çıktıları olarak kabul edilmektedir. Ancak bu çıktılar, tek başına denetimin mali başarısını değerlendirmek için yeterli değildir. Zira aynı büyüklükte bir tarh tutarı, bütçede payı yüksek olan bir vergi türü açısından marjinal bir etki yaratırken, bütçe içindeki payı düşük olan bir vergi türü açısından görece daha anlamlı bir sonuç doğurabilmektedir.

Türkiye’de yapılan çalışmaların önemli bir bölümü, denetim çıktılarının toplam vergi gelirleriyle veya tahsilat oranlarıyla ilişkisini incelemekle yetinmektedir (Köstekçi & Sandalcı, 2020; Bişgin, 2023). Bu yaklaşım, denetim ile gelir arasındaki genel ilişkiyi ortaya koymak açısından faydalı olmakla birlikte, denetim faaliyetlerinin hangi vergi türlerinde bütçe açısından daha etkili olduğunu göstermekte yetersiz kalmaktadır. Vergi türleri arasındaki yapısal farklılıklar dikkate alınmadan yapılan değerlendirmeler, denetim stratejilerinin etkinliğine ilişkin politika çıkarımlarını da sınırlandırmaktadır.

Uluslararası alanda vergi denetimlerinin değerlendirilmesine yönelik önemli bir referans noktası, IMF ISORA veri tabanı ve OECD tarafından yayımlanan Tax Administration raporlarıdır. OECD ve IMF, denetim faaliyetlerinin performansını ölçerken yalnızca denetim sonucu bulunan ek matrah veya tarh edilen vergi ve kesilmesi önerilen ceza tutarlarına değil, bu tutarların toplam vergi tahsilatı içindeki payına da odaklanmaktadır (OECD, 2024; IMF, 2025).

Bu çalışmada benimsenen ve literatüre katkı sağlaması beklenen yaklaşım, söz konusu uluslararası göstergelerle kavramsal olarak örtüşmektedir. Vergi idaresinin kapasitesi ve denetim çıktılarının incelenmesinin ardından, çalışmada denetim çıktılarının vergi türleri itibarıyla bütçe vergi tahsilatına oranlanması esas alınmaktadır. Böylece denetim faaliyetlerinin hangi vergi türlerinde bütçe açısından daha anlamlı sonuçlar ürettiği ortaya konulmakta ve denetim etkinliği, daha ayrıntılı ve politika yapımına elverişli bir çerçevede değerlendirilmektedir.

2. Türkiye’de Vergi Denetimi Literatürü: Analitik Bir Değerlendirme

Türkiye’de vergi denetimine ilişkin literatür oldukça geniş olmakla birlikte çalışmaların büyük bölümü denetimi belirli göstergeler üzerinden ölçmeye odaklanmakta ve denetim çıktılarının bütçe ölçeğindeki anlamını ikincil planda bırakmaktadır. Bu bölümde mevcut literatür, kronolojik bir sıralama yerine, ele alınan sorun alanları ve kullanılan yaklaşımlar çerçevesinde sınıflandırılarak değerlendirilmektedir.

2.1. Denetim-Tahsilat ve Denetim-Gelir İlişkisini İnceleyen Çalışmalar

Vergi denetimi literatüründe önemli bir yer tutan çalışmalar, denetim faaliyetleri ile vergi tahsilatı veya vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi incelemektedir. Bu çalışmalarda denetim genellikle inceleme oranı, denetlenen mükellef sayısı veya denetçi sayısı gibi değişkenlerle temsil edilmekte; çıktı değişkeni olarak ise tahsil edilen vergi gelirleri veya tahsil/tahakkuk oranları kullanılmaktadır. Köstekçi ve Sandalcı (2020) Türkiye için yaptıkları zaman serisi analizinde vergi denetim faaliyetlerinin vergi tahsilat-tahakkuk oranı üzerinde pozitif etkisi olduğunu belirtirken, Yayman (2023) vergi denetim personel sayısının denetim gelirlerine olumlu yönde etkide bulunduğunu ampirik olarak ortaya koymuştur. Benzer şekilde Bişgin (2023), denetim faaliyetleri ile tahsilat oranları arasındaki ilişkiye odaklanarak denetimin gelir performansı üzerindeki olumlu rolünü vurgulamaktadır. Demir ve Çalışkan (2025) ise denetim oranı arttığında tespit edilen matrah farkının da arttığını ortaya koymuşlardır.

Bu çalışmalar, denetimin makro düzeyde gelir artırıcı etkisini göstermesi bakımından önemli olmakla birlikte denetim çıktılarının hangi vergi türlerinde ve hangi ölçekte ortaya çıktığına ilişkin sınırlı bilgi sunmaktadır.

2.2. Vergi Denetiminde Etkinlik ve Performans Ölçümüne Odaklanan Çalışmalar

Literatürde ikinci önemli yaklaşım, vergi denetiminin etkinliğini ve performansını ölçmeye yönelik çalışmalardan oluşmaktadır. Bu gruptaki çalışmalar, denetimi bir üretim süreci olarak ele almakta ve girdi-çıktı ilişkisine dayalı yöntemler kullanmaktadır. Aybarç (2019), il bazında tarhiyat sonrası uzlaşma sürecinin teknik etkinliğini analiz ederken; Doğan (2024), Türkiye’de vergi denetim sisteminde yapılan yapısal reformların ardından denetim etkinliğini pencere (window) analizi yöntemiyle değerlendirmiştir.

Vergi denetiminde etkinliği analiz etmek bakımından Alp (2024) vergi inceleme oranlarını yıllar itibarıyla değerlendirirken, Gündoğdu (2022) dolaylı ve dolaysız vergiler bağlamında vergi denetim gelirlerini incelemektedir. Büyükben ve Güngör (2023) ise Türkiye ile OECD ülkeleri arasında denetim isabet oranları ve denetim yoluyla elde edilen gelirler bakımından karşılaştırmalı bir analiz sunmaktadır.

Bu çalışmalar, denetim sisteminin kurumsal performansını değerlendirme açısından önemli katkılar sunmakla birlikte, kullanılan çıktı göstergelerinin çoğunlukla mutlak tarh edilen vergi ve ceza tutarları ile sınırlı kaldığı görülmektedir. Mutlak büyüklükler üzerinden yapılan etkinlik değerlendirmeleri, denetim faaliyetlerinin bütçe ölçeğinde ne kadar anlamlı sonuçlar ürettiğini ortaya koymakta yetersiz kalabilmektedir.

2.3. Kurumsal Yapı, Risk Analizi ve Dijitalleşme Odaklı Çalışmalar

Vergi denetimi literatürünün önemli bir bölümü, denetimin kurumsal yapısı, organizasyonu ve uygulama araçları üzerinde yoğunlaşmaktadır. Üyümez vd. (2019) vergi denetiminin kurumsal yapısında yaşanan dönüşümlerinin denetimin kalitesi üzerindeki etkilerini tartışmaktadır. Bunun yanında literatürde risk odaklı denetim yaklaşımları, elektronik uygulamalar ve dijital dönüşüm süreçleri sıklıkla ele alınmaktadır. Bakar ve Gerçek (2016) ile Tolkun ve Tekin (2021), çeşitli ülke uygulamalarından yola çıkmak suretiyle risk analizine dayalı denetim yaklaşımlarının denetim etkinliğini artırma potansiyelini tartışırken; Memiş vd. (2019) elektronik vergi uygulamalarının vergi denetimi üzerindeki etkilerini incelemektedir. Yıldız ve Duru (2020) ise elektronik yoklama ve yaygın-yoğun denetim uygulamalarını değerlendirerek, bu araçların kayıt dışılıkla mücadeledeki

rolünü ele almaktadır. Bu çalışmalarda dijitalleşme ve risk analizinin denetim sürecini daha hedefli hale getirdiği kabul edilse de bu hedeflemenin bütçe açısından ne ölçüde anlamlı sonuçlar ürettiği literatürde yeterince tartışılmamaktadır.

2.4. Literatürdeki Boşluk ve Çalışmanın Konumu

Yukarıda özetlenen literatür incelendiğinde, Türkiye’de vergi denetiminin etkinliğine ilişkin çok sayıda çalışma bulunmasına rağmen, denetim çıktılarının vergi türleri itibarıyla bütçe tahsilatı ölçeğinde değerlendirilmesine yönelik sistematik bir yaklaşımın bulunmadığı görülmektedir. Mevcut çalışmalar ya denetimi toplam düzeyde ele almakta ya da etkinliği mutlak büyüklükler üzerinden ölçmektedir. Bu durum, denetim faaliyetlerinin hangi vergi türlerinde bütçe açısından daha anlamlı sonuçlar ürettiğinin ortaya konulmasını güçleştirmektedir. Bu çalışma, söz konusu boşluğu doldurmayı amaçlayarak, vergi denetimi çıktılarının vergi türleri itibarıyla fiili tahsilatla ilişkilendirilmesini esas almaktadır. Böylece denetim etkinliği, yalnızca idari çaba veya mutlak tarh büyüklükleri üzerinden değil, bütçe ölçeğinde görece bir çerçevede değerlendirilmektedir.

3. Veri ve Yöntem

Bu çalışmada kullanılan veri seti, Türkiye’de vergi denetimi uygulamalarına ilişkin kamuya açık Vergi Denetim Kurulu Faaliyet Raporları’ndan derlenmiş olup 2012–2024 dönemini kapsamaktadır. Veri seti; denetim personeli göstergeleri, toplam–incelenen mükellef sayıları ve buradan türetilen inceleme oranları, inceleme türlerinin dağılımı, denetim sonucunda tarhi önerilen vergi ve ceza tutarlarından oluşmaktadır. Vergi türleri itibarıyla tahsil edilen vergi gelirleri verisi ise Hazine ve Maliye Bakanlığı Genel Yönetim Bütçe İstatistikleri’nden elde edilmiştir.

Denetim çıktılarının değerlendirilmesinde, mutlak tarh ve ceza tutarlarının bütçe ölçeğindeki etkilerini değerlendirmek üzere, tarhi önerilen vergi ve cezalar vergi türleri itibarıyla fiili tahsilata oranlanarak raporlanmıştır. Bu yaklaşım, OECD’nin Tax Administration raporlarında ve IMF ISORA veri tabanında kullanılan “denetim yoluyla ortaya çıkan ek tarhiyatların toplam vergi tahsilatına oranı” göstergesiyle metodolojik olarak tutarlıdır ve uluslararası karşılaştırılabilirliği sağlayan standart göstergelerden biri olarak kabul edilmektedir. Ayrıca bu çalışmada söz konusu gösterge vergi türleri bazında ayrıştırılarak daha ayrıntılı bir analiz yapılması amaçlanmıştır (OECD, 2024; IMF, 2025).

Çalışma, denetim–gelir ilişkisine dair nedensel bir testten ziyade, denetimin idari ve bütçesel görünümünü betimleyici bir çerçevede sunmaktadır. Türkiye için düzenli ve kapsamlı vergi açığı (tax gap) tahminlerinin bulunmaması, denetimlerin vergi açığını kapatma etkisini doğrudan ölçmeyi sınırlandırdığından, etkinlik tartışması mevcut idari verilerden türetilen göstergeler üzerinden dolaylı olarak yürütülmüştür.

Vergi incelemesi sonucunda önerilen vergi ve ceza tutarlarının fiili tahsilata dönüşmesi, denetim sürecinden ayrı işleyen idari ve hukuki mekanizmalar tarafından belirlenmektedir. Türkiye’de mükellefler inceleme sonucunda düzenlenen ihbarnamelere karşı uzlaşma talep edebilmekte, cezalarda indirim hükümlerinden yararlanabilmekte veya yargı yoluna başvurabilmektedir. Bu süreçler, inceleme sonucunda önerilen tarhiyat tutarlarının nihai tahsilat düzeyini önemli ölçüde değiştirebilmektedir. Nitekim literatürde uzlaşma ve indirim mekanizmaları sonucunda tarhi önerilen vergi aslı büyük oranda tahsil edilebilirken, vergi cezalarının önemli bir kısmından vazgeçildiği ve bunun cezaların caydırıcılık etkisini zayıflatabildiği vurgulanmaktadır (Büyükbey ve Güngör, 2023; Yiğit, 2025). Bununla birlikte bu çalışma tahsilat süreçlerini değil, vergi denetiminin tespit kapasitesini ve bütçe ölçeğindeki potansiyel mali etkisini incelemektedir. Bu nedenle analizde fiili tahsilat yerine denetim sonucunda önerilen tarhiyat tutarları esas alınmıştır.

4. Bulgular

4.1. Vergi Denetiminde İdari Kapasite ve İnceleme Oranlarının Görünümü

Vergi denetiminin etkinliğinin değerlendirilmesinde, denetim faaliyetlerinin kapsamı ve idari kapasiteye ilişkin göstergeler temel bir başlangıç noktası oluşturmaktadır. Bu çerçevede, denetim elemanı sayıları ile inceleme oranları, denetim sisteminin ne ölçüde yaygın ve kapsayıcı bir yapıya sahip olduğunu ortaya koyan başlıca göstergeler olarak kabul edilmektedir.

Tablo 1, 2012–2024 döneminde vergi denetiminin insan kaynağı yapısı, uygulama yoğunluğu ve iş yükü dağılımı açısından önemli bir dönüşüme işaret etmektedir. İlk olarak, denetim elemanı kompozisyonunda belirgin bir değişim gözlenmektedir. 2012–2015 döneminde vergi müfettiş yardımcısı sayısının yüksekliği dikkat çekerken, özellikle 2020 sonrasında bu grubun hızla azaldığı; buna karşılık başmüfettiş ve vergi müfettişi sayılarının arttığı görülmektedir. Bu durum, denetim kadrosunun nicelikten ziyade daha kıdemli ve deneyimli personel ağırlıklı bir yapıya evrildiğini düşündürmektedir.

Toplam denetim elemanı sayısı 2014–2015 döneminde zirveye ulaşmış, sonrasında ise kademeli şekilde azalarak 2024 itibarıyla yaklaşık 7.300 seviyesine gerilemiştir. Buna karşın, inceleme sayısının aynı dönemde istikrarlı biçimde arttığı görülmektedir. 2012 yılında yaklaşık 106 bin olan inceleme sayısı, 2024 yılında 262 binin üzerine çıkmıştır. Dolayısıyla denetim kapasitesindeki dönüşüm, personel artışından ziyade çalışma yoğunluğundaki artış ve denetim yöntemlerindeki dönüşüm ile açıklanabilecek bir görünüm sergilemektedir.

Tablo 1: Vergi Denetiminde İdari Kapasite

Yıllar	Başmüfettiş	Vergi müfettişi	Vergi müfettiş yardımcısı	Toplam müfettiş sayısı	İncelenen mükellef sayısı	İnceleme sayısı	Denetim elemanı başına düşen mükellef	Denetim elemanı başına düşen inceleme
2012	367	2.502	1.889	4.758	46.845	105.761	10	22
2013	328	2.714	2.508	5.550	71.352	163.367	13	29
2014	295	3.121	5.796	9.212	51.284	149.047	6	16
2015	288	3.555	5.361	9.204	58.676	159.500	6	17
2016	239	3.018	5.244	8.501	49.817	185.462	6	22
2017	219	2.868	5.156	8.243	44.182	119.026	5	14
2018	219	2.822	5.221	8.262	44.376	135.103	5	16
2019	205	4.260	3.677	8.143	40.763	128.420	5	16
2020	203	6.053	1.691	7.947	47.597	145.202	6	18
2021	1.164	5.588	981	7.733	54.065	211.227	7	27
2022	2.096	4.679	673	7.448	77.610	237.822	10	32
2023	2.190	4.758	279	7.227	60.242	236.797	8	33
2024	2.280	4.567	439	7.286	78.187	261.785	11	36

Kaynak: VDK (2025). Faaliyet Raporları, 2012-2024.

Bu dönüşüm, denetim elemanı başına düşen inceleme ve mükellef sayılarındaki artışta açık biçimde görülmektedir. Nitekim 2012 yılında bir denetim elemanına ortalama 22 inceleme düşerken, bu sayı 2024 yılında 36’ya yükselmiştir. Dijitalleşme, risk analiz sistemleri ve masa başı denetim tekniklerinin yaygınlaşması, denetim süreçlerini hızlandırarak daha sınırlı sayıda denetim elemanı ile daha fazla inceleme yapılabilmesini mümkün kılmıştır (Akbe, 2014; Akdoğan, 2025). Ancak bu yoğunlaşmanın denetim kalitesi ve mali çıktı üzerindeki etkisi ayrıca değerlendirilmesi gereken bir tartışma alanı olarak ortaya çıkmaktadır.

Tablo 2: Vergi İncelemelerinin Dağılımı

Yıllar	Sınırlı İnceleme	Tam İnceleme	Toplam İnceleme	Sınırlı İnceleme (%)	Tam İnceleme (%)
2012	88.737	17.024	105.761	83,90	16,10
2013	130.546	32.821	163.367	79,91	20,09
2014	111.692	37.355	149.047	74,94	25,06
2015	129.209	30.291	159.500	81,01	18,99
2016	144.820	40.642	185.462	78,09	21,91
2017	92.034	26.992	119.026	77,32	22,68
2018	101.422	33.681	135.103	75,07	24,93
2019	94.571	33.849	128.420	73,64	26,36
2020	107.343	37.859	145.202	73,93	26,07
2021	166.304	44.923	211.227	78,73	21,27
2022	191.771	46.051	237.822	80,64	19,36
2023	195.799	40.998	236.797	82,69	17,31
2024	218.197	43.588	261.785	83,35	16,65

Kaynak: VDK (2025). Faaliyet Raporları, 2012-2024.

Denetim faaliyetlerinin hangi tür incelemeler üzerinden yürüdüğüne ilişkin önemli ipuçları Tablo 2’de sunulan sınırlı inceleme–tam inceleme dağılımından görülmektedir. 2012-2024 yıllarının tamamında sınırlı incelemelerin toplam içindeki payı oldukça yüksektir ve çoğu yıl %75–85 bandında seyretmektedir. Buna

karşılık tam incelemelerin payı uzun dönemde sınırlı kalmış ve özellikle 2021–2024 döneminde yeniden gerilemiştir. Bu dağılım, denetim sisteminin geniş kapsamlı ve derinlikli incelemelerden ziyade, daha kısa süreli ve belirli risk unsurlarına odaklanan incelemeler üzerinden işlediğini göstermektedir.

Denetimin toplam mükellef kitlesine ne ölçüde yayıldığı ise Tablo 3'teki inceleme oranları üzerinden izlenmektedir. İncelenen mükellef sayısının toplam mükellef sayısına oranı olarak hesaplanan inceleme oranlarının, dönem boyunca genel olarak %1,5-2,5 aralığında seyrettiği görülmektedir. Bazı yıllarda geçici artışlar gözlemlense de, inceleme oranlarının uzun dönemde düşük bir düzeyde kaldığı dikkat çekmektedir. Bu durum, Türkiye'de vergi denetiminin toplam mükellef kitlesine yaygın biçimde uygulanan bir mekanizma olmaktan ziyade, seçici ve hedefli bir yapıya sahip olduğunu göstermektedir.

Tablo 3'e göre Türkiye'de toplam Gelir ve Kurumlar vergisi mükellef sayısı 2012 yılında 2,4 milyondan 2024'te 3,8 milyona kadar artış göstermiştir. İncelenen mükellef ve vergi incelemelerinin sayısı yıllar içinde artış göstermiş olmakla birlikte, denetim oranlarında kayda değer bir artış sağlanamamıştır. Bu durum, denetimin caydırıcılık işlevi açısından da önemli bir tartışma alanı oluşturmaktadır. Denetim olasılığının düşük algılanması, özellikle geniş mükellef kesimleri açısından gönüllü vergi uyumunu sınırlayan bir faktör olarak görülmektedir (Koç, 2018; Karabulut & Yıldız, 2023).

Tablo 3'te inceleme oranlarının uzun dönemde düşük bir bantta seyretmesi ve bazı yıllarda gerilemesi, yalnızca denetim kapasitesindeki değişimlerle açıklanamaz. Bu görünümü etkileyebilecek unsurlardan biri, son yıllarda vergi mevzuatında tekrarlayan biçimde yer alan vergi affı, matrah artırımı ve yapılandırma uygulamalarıdır. Bu düzenlemeler kapsamında matrah artırımı yapan mükelleflerin belirli koşullar altında inceleme dışı bırakılması, potansiyel inceleme havuzunu daraltarak inceleme oranlarının seyrini aşağı yönlü etkileyebilmektedir. Dolayısıyla inceleme oranlarındaki düşüşün, idari kapasitenin yanı sıra, belirli dönemlerde uygulanan vergi affı ve matrah artırımı düzenlemelerinden etkilenmiş olabileceği belirtilmektedir (Tolkun & Tekin, 2021, s. 26; Alp, 2024, s. 2636).

Tablo 3: Mükellef İnceleme Oranı

Yıllar	Toplam mükellef sayısı	İncelenen mükellef sayısı	İnceleme oranı (%)
2012	2.422.975	46.845	1,93
2013	2.460.281	71.352	2,90
2014	2.472.658	55.284	2,24
2015	2.527.084	58.676	2,32
2016	2.541.016	49.817	1,96
2017	2.636.370	44.182	1,68
2018	2.727.208	44.376	1,63
2019	2.813.452	40.763	1,45
2020	3.004.329	47.597	1,58
2021	3.221.894	54.065	1,68
2022	3.433.964	77.610	2,26
2023	3.621.478	60.242	1,66
2024	3.797.864	78.187	2,06

Kaynak: VDK (2025). Faaliyet Raporları, 2012-2024.

Genel olarak Tablo 1, Tablo 2 ve Tablo 3 birlikte değerlendirildiğinde, Türkiye'de vergi denetiminin son on yılda idari açıdan yoğunlaşan, inceleme sayısı artan, ancak kapsamı sınırlı ve inceleme yapısı itibarıyla büyük ölçüde sınırlı incelemelere dayanan bir görünüme evrildiği görülmektedir. Bu görünüm, denetimin idari verimliliğinin arttığına işaret ederken, denetim etkinliğinin nihai olarak değerlendirilmesi için denetim sonucunda ortaya çıkan vergi tarh ve ceza çıktılarının bütçe ölçeğindeki karşılıklarının ayrıca ele alınmasını gerekli kılmaktadır. Bu nedenle bir sonraki bölümde, denetim faaliyetlerinin bütçe açısından ne ölçüde anlamlı çıktılar ürettiği ayrıntılı olarak incelenmektedir.

4.2. Vergi Denetiminde Çıktılar: Tarhı Önerilen Vergi ve Kesilmesi Önerilen Ceza Tutarları

Vergi denetiminin idari boyutunun yanı sıra, denetim sonucunda ortaya çıkan vergi ve ceza tutarları, denetimin doğrudan mali çıktıları olarak değerlendirilmektedir. Bu göstergeler, literatürde vergi denetiminin etkinliğini ölçmek amacıyla sıklıkla kullanılmaktadır (Akbe, 2014; Beşel, 2017; Büyükben, 2023). Bununla birlikte

mutlak büyüklükleri tek başına yorumlamak yanıltıcı olabileceği için, toplam vergi hasılatına oranla gelişimi incelenmiştir.

Tablo 4, 2012–2024 döneminde vergi denetimleri sonucunda tarhı önerilen vergi ve ceza tutarlarının yıllar itibarıyla seyrini göstermektedir. Tablo incelendiğinde, tarhı önerilen vergi ve ceza tutarlarının dönem boyunca önemli dalgalanmalar gösterdiği görülmektedir. Özellikle 2016 ve 2017 yıllarında 2015’e kıyasla tarhı önerilen vergi ve ceza tutarlarında gözlenen düşüşler, 2016 yılında yayımlanan ve kamuoyunda “varlık barışı” olarak anılan 6736 sayılı bazı alacakların yeniden yapılandırılmasına ilişkin kanuni düzenlemeler ile ilişkilendirilmektedir (Kılıç & Alataş, 2022).

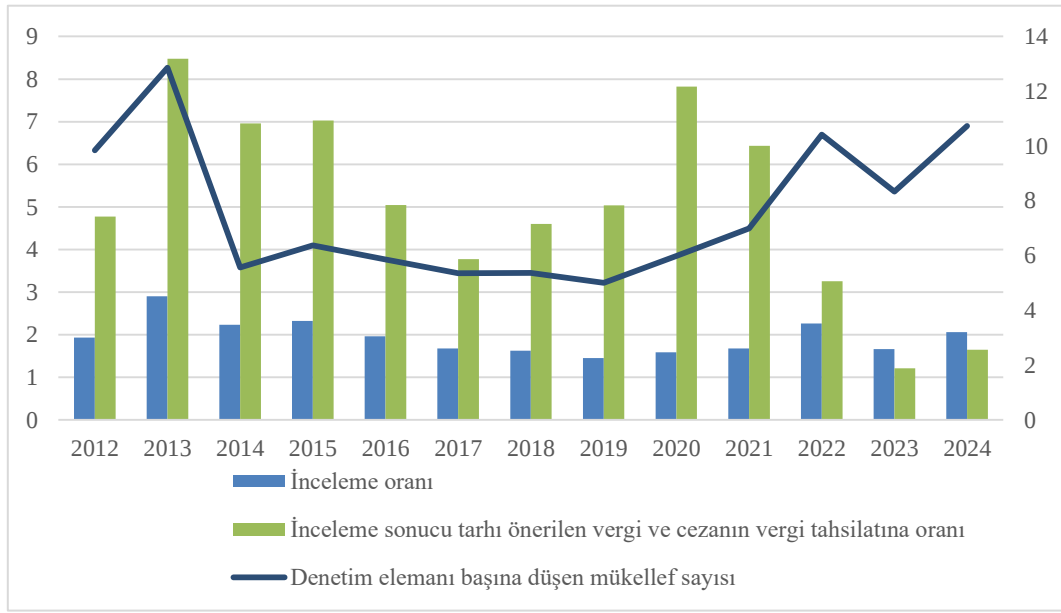
Önerilen vergi tarhı ve cezalar toplam vergi gelirleri bakımından değerlendirildiğinde, denetim çıktılarının toplam vergi tahsilatı içindeki göreceli ağırlığının en yüksek olduğu yıllar 2013, 2015 ve 2020’dir. Bahsi geçen yıllarda vergi denetimleri sonucunda toplam vergi gelirlerinin sırasıyla %8,5, %7 ve %7,8’i kadar bir tutarda ek vergi tarhiyatı ve vergi cezası önerilmiştir.

Tablo 4: Denetim Sonucu Tarhı Önerilen Vergi ve Kesilmesi Önerilen Cezalar

Yıllar	Tarhı önerilen vergi (bin TL) (A)	Kesilmesi önerilen ceza (bin TL) (B)	Toplam vergi geliri tahsilatı (bin TL) (C)	A/C	B/C	(A+B) /C
2012	4.535.523	8.776.095	278.780.848	1,63	3,15	4,77
2013	8.561.313	19.086.884	326.169.164	2,62	5,85	8,48
2014	7.939.389	16.582.634	352.514.457	2,25	4,70	6,96
2015	9.804.000	18.843.083	407.818.455	2,40	4,62	7,02
2016	7.234.873	15.904.493	459.001.741	1,58	3,47	5,04
2017	5.878.507	14.370.586	536.617.206	1,10	2,68	3,77
2018	8.722.800	19.862.614	621.536.356	1,40	3,20	4,60
2019	10.409.577	23.520.286	673.859.718	1,54	3,49	5,04
2020	24.921.860	40.258.715	833.250.502	2,99	4,83	7,82
2021	24.232.837	50.748.840	1.164.988.132	2,08	4,36	6,44
2022	23.135.505	53.532.657	2.353.437.651	0,98	2,27	3,26
2023	17.452.476	37.220.157	4.501.109.421	0,39	0,83	1,21
2024	40.007.461	80.403.736	7.305.278.991	0,55	1,10	1,65

Kaynak: VDK (2025). Faaliyet Raporları, 2012-2024 ve HMB (2025).

Öte yandan 2020 ve 2021 yıllarında vergi tarh ve cezalarında gözlemlenen artış, Covid-19 pandemisinin yarattığı ekonomik belirsizlikler ve gelir daralmaları bağlamında ayrıca değerlendirilmelidir. Söz konusu dönemde, inceleme oranlarında belirgin bir artış gözlenmemesine rağmen (Tablo 3), denetimler sonucunda tarhı önerilen vergi ve ceza tutarlarının hem mutlak düzeyde hem de toplam vergi tahsilatına oranla yükseldiği dikkat çekmektedir. Bu durum, kriz dönemlerinde mükelleflerin vergiye uyum davranışlarının zayıflayabildiğine ve vergi kayıp ve kaçığına elverişli bir ortamın oluşabildiğine işaret etmektedir. Dolayısıyla 2020–2021 döneminde gözlenen yüksek ek tarhiyatlar, denetim kapsamının genişlemesinden ziyade, pandemi koşullarının mükellef davranışları üzerindeki etkisiyle açıklanabilecek bir görünüm sergilemektedir.

Şekil 1: Türkiye’de Vergi Denetiminin Kapsamı, Yoğunluğu ve Bütçe Etkisi (2012–2024)

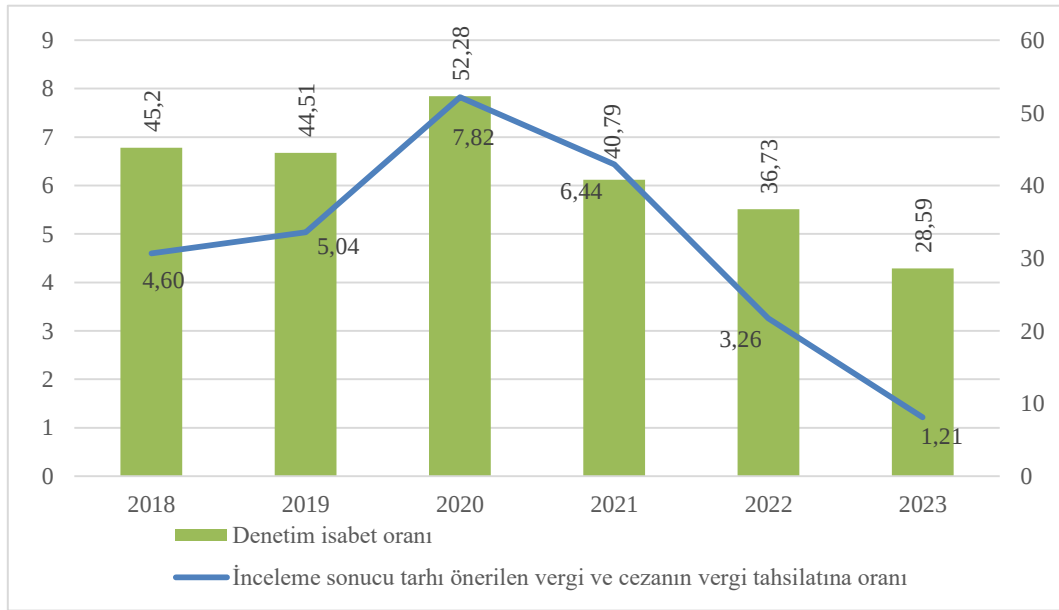
Kaynak: Tablo 1, 3 ve 4’teki verilerle hazırlanmıştır.

Şekil 1, yukarıda ele alınan tablolarda ayrı ayrı değerlendirilen göstergeleri tek bir çerçevede bir araya getirerek, denetim sisteminin kapasite–kapsam–çıktı ilişkisindeki dönüşümü görünür kılmaktadır. Şekil 1, Türkiye’de vergi denetiminin son on üç yılda daha fazla inceleme ile idari yoğunluğu artan, ancak bütçe ölçeğinde değerlendirildiğinde görece çıktısı (pandemi yılları hariç olmak üzere) azalan bir yapıya evrildiğini göstermektedir. Bu bulgu, denetim etkinliğinin yalnızca inceleme sayıları veya personel göstergeleri üzerinden değil, denetim çıktılarının bütçe gelirleri içindeki ağırlığı dikkate alınarak değerlendirilmesi gerektiğini desteklemektedir.

Bu görünümün önemli nedenlerinden biri de, denetim yapılacak mükelleflerin ne ölçüde doğru seçilebildiğini gösteren vergi denetimi isabet oranı (audit hit rate) ile ilişkilidir. OECD tarafından da raporlanan ve ISORA veri tabanından 2018 yılı itibarıyla erişilebilen bu gösterge, denetim sonucunda matrah farkı tespit edilen incelemelerin, tamamlanan toplam denetimler içindeki payı olarak hesaplanmaktadır. Başka bir ifadeyle denetim isabet oranı, denetim faaliyetlerinin hedefleme başarısını ve risk analizine dayalı seçimin etkinliğini yansıtmaktadır. İnceleme oranlarının düşük, denetim sayılarının artış eğiliminde olduğu bu yapıda, denetim isabet oranının seyri; denetimlerin bütçe ölçeğinde neden sınırlı bir katkı ürettiğini açıklayan kritik bir tamamlayıcı gösterge niteliği taşımaktadır.

Şekil 2’de sunulan bulgular, denetim sonucu tarhi önerilen vergi ve cezanın toplam vergi tahsilatına oranı ile denetim isabet oranı arasındaki ilişkinin, denetim çıktılarının bütçesel anlamını değerlendirmek açısından önemli bir çerçeve sunduğunu göstermektedir. 2018–2020 döneminde denetim isabet oranının görece yüksek seyrettiği ve özellikle 2020 yılında %52,3 seviyesine ulaştığı görülmektedir. Aynı dönemde denetim sonucu tarhi önerilen vergi ve cezanın toplam vergi tahsilatına oranının da yükselmesi, denetimlerin hem doğru mükellefleri hedefleme başarısı hem de bütçe ölçeğinde ürettiği mali çıktı bakımından görece güçlü bir performans sergilediğine işaret etmektedir.

Şekil 2: Türkiye’de Vergi Denetimi İsalet Oranı ve Bütçe Etkisi (2018–2023)



Kaynak: IMF (2025) ve Tablo 4.

Buna karşılık 2020 sonrasında her iki göstergede de belirgin bir gerileme gözlenmektedir. Denetim isabet oranı 2021 yılında %40,8’e, 2022’de %36,7’ye ve 2023’te %28,6’ya düşmüştür. Benzer şekilde, denetim sonucu tarhı önerilen vergi ve cezanın toplam vergi tahsilatına oranı da aynı dönemde hızlı biçimde gerilemiş; 2021 yılında %6,4 olan bu oran izleyen yıllarda gerileyerek 2023 yılında %1,2’ye kadar düşmüştür.

Denetim isabet oranı ile ek tarhiyatların vergi tahsilatına oranının eş zamanlı biçimde gerilemesi, denetim sayılarındaki artışa ve idari yoğunlaşmaya rağmen denetimlerin doğru mükellefleri hedefleme kapasitesinde, diğer bir ifadeyle denetimlerin hedefleme etkinliğinde, bir zayıflama olduğuna işaret etmektedir. Denetim isabet oranındaki düşüş, tamamlanan incelemelerin daha büyük bir kısmının anlamlı bir matrah farkı tespit edemediğini; dolayısıyla denetim faaliyetlerinin bütçe ölçeğinde ürettiği mali sonucun sınırlı kaldığını göstermektedir. Bu durum, denetimin idari verimliliği ile mali etkinliği arasındaki ayrışmayı destekleyen bir bulgu niteliği taşımaktadır.

Sonuç olarak, denetim sonucu tarhı önerilen vergi ve cezanın toplam tahsilata oranındaki düşüş, yalnızca denetim kapsamı veya inceleme oranlarıyla değil; denetim isabet oranındaki gerilemeyle birlikte değerlendirilmelidir. Bu bulgular, denetim etkinliğinin bütçe açısından anlaşılabilmesi için hedefleme başarısının merkezi bir rol oynadığını ortaya koymaktadır. Bu çerçevede izleyen bölümde, denetim çıktıları vergi türleri itibarıyla ayrıştırılarak, hangi vergi türlerinde denetimin bütçe ölçeğinde daha anlamlı sonuçlar ürettiği ayrıntılı biçimde incelenecektir.

4.3. Vergi Türleri İtibarıyla Denetim Çıktılarının Dağılımı ve Bütçe Tahsilatı İçindeki Payı

Önceki bölümlerde vergi denetiminin idari kapasitesi, inceleme yapısı ve toplam bütçe ölçeğindeki çıktıları ortaya konulmuştur. Bu bölümde ise denetim etkinliği tartışması daha ayrıntılı bir düzeye taşınarak, denetim sonucu tarhı önerilen vergi ve cezaların vergi türleri itibarıyla nasıl dağıldığı ve bu tutarların ilgili vergi türlerinin bütchedeki tahsilatına kıyasla ne ifade ettiği incelenmektedir. Bu ayrıştırma, denetimin hangi vergi türlerinde yoğunlaştığını ve bütçe açısından hangi alanlarda daha anlamlı sonuçlar ürettiğini ortaya koymayı amaçlamaktadır.

Tablo 5, 2012–2024 döneminde denetimler sonucunda tarhı önerilen vergi ve kesilmesi önerilen cezaların vergi türleri bakımından toplam içindeki yüzdesel dağılımını göstermektedir. Bu tablo, Vergi Denetim Kurulu’nun denetim enerjisi ve bulgularının hangi alanlarda yoğunlaştığını göstermesi bakımından kritiktir.

Tablo 5 incelendiğinde, denetim çıktıların belirgin biçimde dolaylı vergilerde, özellikle Katma Değer Vergisi (KDV) ve Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) üzerinde yoğunlaştığı görülmektedir. KDV’nin toplam içindeki payı çoğu yıl %55–75 bandında seyretmekte; bazı yıllarda bu oran %70’in üzerine çıkmaktadır. Bu görünüm, denetim faaliyetlerinin büyük ölçüde işlem hacmi yüksek, zincirleme yapıya sahip ve belge düzenine dayalı

vergi türlerinde yoğunlaştığını göstermektedir. Gündoğdu (2022) ve Büyükben ve Güngör (2023)'e göre bu tablonun ortaya çıkmasının temel nedenleri, Türk vergi sisteminin dolaylı vergi ağırlıklı bir yapıya sahip olması ve denetim türleri içinde daha fazla ağırlığa sahip olan sınırlı incelemeler kapsamında daha çok KDV ve ÖTV'nin inceleme konusu yapılıyor olmasıdır.

Tablo 5: Tarhı Önerilen Vergi ve Kesilmesi Önerilen Cezaların Dağılımı (%)

Yıllar	Kurumlar vergisi	Gelir vergisi	Katma değer vergisi	ÖTV	BSMV	Damga vergisi	Diğer vergiler
2012	17,28	8,40	57,75	14,55	0,56	0,84	0,61
2013	10,48	6,58	45,71	30,76	0,69	0,55	5,24
2014	12,18	6,79	45,28	31,92	0,77	0,85	2,21
2015	14,85	5,06	58,75	13,43	1,19	0,33	6,39
2016	21,48	5,14	57,56	13,52	0,35	0,50	1,46
2017	8,28	5,58	59,17	22,28	0,11	0,82	3,77
2018	16,71	5,17	60,12	16,30	0,19	0,33	1,19
2019	16,12	3,52	67,75	9,91	0,17	0,45	2,08
2020	23,45	6,07	44,71	23,12	0,45	0,41	1,79
2021	15,85	2,69	67,00	13,98	0,21	0,17	0,11
2022	13,03	2,86	76,36	7,16	0,09	0,19	0,31
2023	15,75	3,89	72,45	6,89	0,10	0,15	0,76
2024	26,24	4,77	63,28	4,15	0,14	0,23	1,18

Kaynak: VDK (2025). Faaliyet Raporları, 2012-2024.

ÖTV, dönemsel dalgalanmalar göstermekle birlikte bazı yıllarda toplam tarhiyat içinde dikkat çekici bir ağırlığa ulaşmaktadır. Özellikle 2020 yılında ÖTV'nin payının belirgin biçimde yükselmesi, kriz ve belirsizlik dönemlerinde dolaylı vergilerdeki uyum sorunlarının daha görünür hale geldiğine işaret etmektedir. Kurumlar Vergisi ise özellikle son yıllarda payını artırarak (%26,24) denetimin ikinci ana odağı haline gelmiştir. Buna karşılık, Gelir Vergisi'nin payının %3-6 bandında sıkışmış olması, denetimin bireysel mükelleflerden ziyade kurumsal yapılar ve harcama vergileri üzerinde yoğunlaştığını göstermektedir.

BSMV, Damga Vergisi ve diğer vergiler ise toplam tarhiyat içinde oldukça düşük paylara sahiptir. Bu durum, söz konusu vergi türlerinin hem kapsam hem de denetim öncelikleri açısından ikincil bir konumda değerlendirildiğini düşündürmektedir. Genel olarak Tablo 5, Türkiye'de vergi denetiminin vergi türleri itibarıyla asimetrik bir yapıya sahip olduğunu ve denetim çıktılarının büyük ölçüde dolaylı vergiler üzerinden şekillendiğini ortaya koymaktadır.

Tablo 6: Tarhı Önerilen Vergi ve Kesilmesi Önerilen Cezaların Vergi Tahsilatına Oranı (%)

Yıllar	Kurumlar vergisi	Gelir vergisi	Katma değer vergisi	ÖTV	BSMV	Damga vergisi	Diğer vergiler
2012	7,93	1,99	9,42	2,70	1,36	1,53	0,30
2013	9,99	2,87	12,55	9,95	3,09	1,61	4,53
2014	9,25	2,26	10,83	8,59	2,52	2,01	1,54
2015	12,74	1,70	13,90	3,63	3,71	0,79	4,49
2016	11,57	1,24	10,18	2,60	0,73	0,86	0,77
2017	3,17	1,01	7,70	3,26	0,16	1,06	1,57
2018	6,07	1,06	9,62	3,48	0,29	0,56	0,60
2019	6,94	0,74	12,72	2,28	0,25	0,82	1,12
2020	14,55	2,49	12,63	7,27	1,08	1,29	1,39
2021	6,68	0,92	13,04	5,10	0,47	0,45	0,07
2022	1,97	0,62	7,76	1,31	0,12	0,35	0,11
2023	1,21	0,31	2,72	0,41	0,04	0,10	0,08
2024	3,56	0,38	3,28	0,34	0,05	0,19	0,23

Kaynak: VDK (2025). Faaliyet Raporları, 2012-2024 ve HMB (2025).

Denetim çıktılarının yalnızca toplam içindeki payları üzerinden değerlendirilmesi, bütçe açısından anlamlarını tam olarak yansıtmamaktadır. Bu nedenle Tablo 6'da, her bir vergi türü için tarhı önerilen vergi ve cezaların,

İlgili vergi türünün fiili tahsilatına oranı hesaplanmıştır. Bu yaklaşım, denetim faaliyetlerinin ilgili vergi türündeki kayıp-kaçak hacmini ne ölçüde kavradığını ve hangi vergi türlerinde bütçe açısından daha anlamlı bir karşılık ürettiğini değerlendirmeye imkân tanımaktadır. Tablo 6’ya göre, Kurumlar Vergisi 2024 yılında denetimin bütçe ölçeğinde en yüksek görece etki yarattığı vergi türüdür. Özellikle 2013, 2015 ve 2020 yıllarında tarhi önerilen vergi ve cezaların Kurumlar Vergisi tahsilatına oranı %10’un üzerine çıkmış; 2020 yılında bu oran %14,6’ya ulaşmıştır. Bu durum, Kurumlar Vergisi denetimlerinin sınırlı sayıda mükellefi kapsamına rağmen, toplam kurumlar vergisi tahsilatları bakımından görece yüksek tutarlı tespitlere yol açabildiğini göstermektedir.

Katma Değer Vergisi açısından bakıldığında, tarhi önerilen vergi ve cezaların KDV tahsilatına oranı uzun dönem boyunca görece yüksek seyretmiştir. 2012–2021 döneminde bu oran çoğu yıl %9–13 bandında gerçekleşmiş; ancak 2022 ve sonrasında belirgin bir düşüş gözlenmiştir. 2023 ve 2024 yıllarında KDV’ye ilişkin bu oranın %3 seviyesinin altına gerilemesi, denetim sayılarındaki artışa rağmen KDV denetimlerinin bütçe ölçeğinde ürettiği görece çıktının zayıfladığını göstermektedir.

Kurumlar vergisi ve KDV’de 2015 ve 2020 yıllarında %12-14 bandına kadar çıkan oranlar, 2024 yılı itibarıyla Kurumlar Vergisi’nde %3,56’ya, KDV’de ise %3,28’e gerilemiştir. Tablo 1’de görülen "rekord inceleme sayılarına" (2024’te 262 bin inceleme) rağmen, bu incelemeler sonucu tarhi önerilen vergi ve kesilmesi önerilen cezaların bütçe içindeki görece ağırlığının dip seviyelere inmesi, denetimin "birim getirisinin" azaldığını göstermektedir.

Gelir Vergisi’nde denetim yoluyla tarhi önerilen ek vergi ve cezaların tahsilata oranı incelenen dönemin hiçbir yılında %3’ü aşamamış, 2020 pandemi dönemi hariç genel olarak bir gerileme eğilimi göstermiş, 2024’te ise %0,38’e kadar düşmüştür. Bu durum, gelir vergisi mükelleflerinin denetim radarında oldukça sınırlı bir mali etki yarattığını ortaya koymaktadır.

ÖTV açısından tarhi önerilen vergi ve cezaların tahsilata oranı, Kurumlar Vergisi ve KDV’ye kıyasla daha düşük ve dalgalı bir seyir izlemektedir. Bazı yıllarda (özellikle 2013, 2014 ve 2020) dikkat çekici artışlar görülmekle birlikte, uzun dönemli bir istikrar söz konusu olmayıp, gerileme trendi göstermektedir. BSMV, Damga Vergisi ve diğer vergilerde ise bu oranlar oldukça düşük düzeylerde seyretmektedir.

Tablo 6’nın genel görünümü, denetim çıktılarının vergi türleri itibarıyla bütçe açısından heterojen sonuçlar ürettiğini göstermektedir. Bazı vergi türlerinde (özellikle Kurumlar Vergisi ve KDV) denetim faaliyetleri tahsilata kıyasla anlamlı büyüklüklere ulaşabilirken, birçok vergi türünde denetimlerin bütçe ölçeğindeki karşılığı oldukça sınırlı kalmaktadır. Ayrıca 2022 sonrası dönemde hemen tüm vergi türlerinde tarhi önerilen vergi ve cezaların tahsilata oranında gözlenen düşüş, önceki bölümlerde ortaya konan denetim isabet oranındaki gerileme ile birlikte değerlendirildiğinde, denetimlerin hedefleme başarısı ve mali etkinliği açısından önemli bir zayıflamaya işaret etmektedir. Risk analizi sistemleri daha fazla mükellefi incelemeye sevk etmekte, ancak tespit edilen matrah farkları bütçe büyüklükleri karşısında giderek daha marjinal kalmaktadır. Özellikle KDV ve ÖTV gibi dolaylı vergilerdeki oran düşüşleri, denetimin bu devasa işlem hacmi karşısında noktasal müdahalelere dönüşmeye başladığını göstermekte ve sistematik vergi kayıp-kaçığının kavranamaması riskini gündeme getirmektedir. Denetim faaliyetlerinin dolaylı vergilerde yoğunlaşmasına rağmen, son yıllarda bu vergi türlerinde dahi bütçe açısından üretilen çıktının azalması, denetim stratejisinin yeniden ele alınmasını gerektiren bir tablo sunmaktadır.

4.4. Uluslararası Karşılaştırma: Türkiye’de Vergi Denetiminin Görece Konumu

Bu bölümde Türkiye’de vergi denetimine ilişkin bulgular, OECD tarafından yayımlanan *Tax Administration* raporlarında yer alan ve ISORA veri tabanından derlenen uluslararası karşılaştırmalı göstergelerle değerlendirilmektedir. Karşılaştırmada iki temel gösterge esas alınmıştır: (i) vergi denetimleri sonucunda ortaya çıkan ek tarhiyatların toplam vergi tahsilatına oranı ve (ii) vergi denetimi isabet oranı. Bu göstergeler birlikte ele alındığında denetimin yalnızca hacmi değil, aynı zamanda hedefleme başarısı ve bütçe ölçeğindeki karşılığı da değerlendirilebilmektedir.

Tablo 7’deki uluslararası ortalamalara dayanan veriler incelendiğinde, vergi denetimlerinin isabet oranının 2018–2023 döneminde yaklaşık %58–61 bandında istikrarlı bir seyir izlediği görülmektedir. Bu durum, uluslararası karşılaştırmada her 10 vergi incelemesinin yaklaşık 6’sının mali bir sonuç (matrah farkı) üretebildiğini göstermektedir. Başka bir ifadeyle denetim yapılacak mükelleflerin seçimi büyük ölçüde doğru hedeflenmektedir. Türkiye verileri incelendiğinde, 2020 yılında denetim isabet oranının %52,3 ile uluslararası ortalamaya görece yaklaştığı görülmektedir. Ancak bu iyileşme kalıcı olmamış; izleyen yıllarda denetim isabet oranı hızlı bir düşüş eğilimine girerek 2023 yılı itibarıyla %28,6’ya kadar gerilemiştir. Bu seviye uluslararası ortalamanın yaklaşık yarısına karşılık gelmekte ve Türkiye’de denetimlerin hedefleme başarısında belirgin bir zayıflama yaşandığını göstermektedir.

Bu bulgu, önceki bölümlerde ortaya konan idari kapasite göstergeleriyle birlikte değerlendirildiğinde daha anlamlı hale gelmektedir. Türkiye’de inceleme sayıları ve denetim elemanı başına düşen iş yükü artarken, denetimlerin doğru mükellefleri yakalama kapasitesinin zayıflaması, idari kapasitedeki nicel artışın nitel bir karşılığa dönüşmediğini ortaya koymaktadır. Denetim sistemi daha fazla dosya üretmekte; ancak bu dosyaların giderek daha küçük bir kısmı mali sonuç doğurmaktadır.

Tablo 7: Vergi Denetim İsalet Oranı ve Bütçe Etkisi Bakımından Uluslararası Ortalama-Türkiye Karşılaştırması (%)

Yıllar	Uluslararası ortalama denetim isabet oranı	Türkiye denetim isabet oranı	Uluslararası ortalama ek tarhiyat / vergi tahsilatı	Türkiye ek tarhiyat / vergi tahsilatı
2018	57,4	45,20	4,0	4,60
2019	58,8	44,51	4,0	5,04
2020	57,9	52,28	4,2	7,82
2021	60,7	40,79	3,9	6,44
2022	61,6	36,73	3,2	3,26
2023	59,8	28,59	3,0	1,21

Kaynak: OECD (2025) ve Şekil 2’deki verilerle hazırlanmıştır.

Not: Uluslararası ortalamalar, verilerin mevcut olduğu ülkeler için hesaplanmış olup denetim isabet oranı 40 ülke, ek tarhiyat/tahsilat oranı ise 48 ülke verisine dayanmaktadır.

Uluslararası veriler, denetimlerin bütçeye sağladığı ek mali katkının (vergi ve ceza toplamı) toplam vergi tahsilatının yaklaşık %3–4’ü bandında gerçekleştiğini göstermektedir. Türkiye, 2020–2021 döneminde pandemi koşullarının da etkisiyle, denetimler yoluyla ortaya çıkan ek tarhiyatların tahsilata oranında %7,8 gibi yüksek bir seviyeye ulaşarak uluslararası ortalamasının belirgin biçimde üzerine çıkmıştır. Ancak bu yükseliş geçici niteliktedir. İzleyen yıllarda oran hızla gerilemiş ve 2023 yılında %1,21’e kadar düşmüştür. Türkiye verilerine göre 2024 yılında bu oran %1,65 düzeyinde gerçekleşmiştir (Tablo 4). Bu durum Türkiye’nin denetim performansının bütçe ölçeğinde uluslararası ortalamaların altına indiğini göstermektedir.

Bu keskin düşüş, denetim hacmindeki daralmadan ziyade, denetim isabet oranındaki bozulmayla birlikte değerlendirilmelidir. Nitekim denetim sayıları artmaya devam ederken, denetimler sonucunda tespit edilen vergi kayıp ve kaçığının bütçe içindeki görece ağırlığı hızla azalmaktadır. Bu durum, Türkiye’de vergi denetim mekanizmasının bütçe gelirlerini koruma kapasitesinde son yıllarda bir mali aşınma yaşandığını göstermektedir.

Vergi türleri itibarıyla yapılan karşılaştırmalar da bu tabloyu desteklemektedir. 2023 yılı uluslararası ortalamada ek tarhiyatların tahsilata oranı kurumlar vergisinde yaklaşık %5,5, katma değer vergisinde yaklaşık %2,4 ve gelir vergisinde yaklaşık %1,3 düzeyindedir (OECD, 2025, s. 97). Türkiye’de ise 2023 yılı için bu oranlar kurumlar vergisinde %1,21, KDV’de %2,72 ve gelir vergisinde %0,31 olarak hesaplanmıştır (Tablo 6). KDV açısından uluslararası ortalamaya görece yakın bir görünüm söz konusu iken, özellikle kurumlar vergisi ve daha belirgin biçimde gelir vergisinde denetimlerin bütçeye yansıyan potansiyel etkisinin uluslararası standartların oldukça gerisinde kaldığı görülmektedir.

Elbette denetim sonucu ortaya çıkan ek tarhiyat ve cezaların büyüklüğü; her ülkenin vergi yapısı, denetim stratejisi, mükellef uyumu ve kayıt dışı faaliyetlerin hacmi gibi çok sayıda faktörün bileşimiyle belirlenmektedir. Ancak Türkiye’nin uluslararası ortalamalarla karşılaştırılması, kayıt dışı ekonominin görece yüksekliği nedeniyle özellikle anlamlıdır: gelişmiş ekonomilerde kayıt dışı ekonominin daha düşük düzeylerde seyrettiği, Türkiye’de ise bunun belirgin biçimde daha yüksek olduğu tahmin edilmektedir (Karabulut & Yıldız, 2023, s. 17; Büyükben, 2023, s. 17). Kayıt dışılığın görece yüksek olduğu bir ekonomide, vergi denetimlerinin bütçeye yansıyan ek tarhiyat üretme potansiyelinin de görece yüksek olması beklenir. Dolayısıyla ek tarhiyatların tahsilata oranı bakımından çoğunluğu gelişmiş ülkelerin verilerine dayanan uluslararası ortalamalarla yapılan karşılaştırma, Türkiye’de vergi denetiminin, potansiyeline kıyasla fiili performansını değerlendirmek açısından açıklayıcı bir referans noktası sunmaktadır. Bu bağlamda, Türkiye’nin özellikle kurumlar vergisi ve gelir vergisinde ortalamaların belirgin biçimde gerisinde kalan denetim çıktıları, denetimin yapısal sınırlarına ve hedefleme etkinliğindeki gerilemeye ilişkin bulguları güçlendirmektedir.

Sonuç olarak uluslararası karşılaştırma, Türkiye’nin denetim performansında bazı yıllarda uluslararası ortalamalara yaklaşan bir görünüm sergilese de, son yıllarda hem isabet oranında hem de bütçesel katkı bakımından bu ortalamalardan belirgin biçimde uzaklaştığını göstermektedir. Bu bulgular; Türkiye’de vergi denetiminin temel sorununun denetim hacmi veya idari yoğunluk olmadığını; esas meselenin risk analizine dayalı mükellef seçiminin etkinliği ve denetim kaynaklarının vergi türleri itibarıyla stratejik tahsisi olduğunu açık biçimde ortaya koymaktadır. Denetim sisteminin idari verimliliği artarken, mali etkinliğinin zayıflaması, denetim politikasının yeniden tasarlanması gerektiğine işaret etmektedir.

Sonuç ve Politika Önerileri

Bu çalışma, 2012-2024 yılları arasında vergi denetimini, idari kapasite, denetim çıktıları ve bütçeye etkileri bakımından değerlendirmektedir. Türkiye’de vergi denetiminin son on üç yıldaki gelişimine ilişkin en çarpıcı bulgu, idari kapasite kullanımı ile mali sonuçlar arasındaki makasın giderek açılmasıdır. 2015 yılından bu yana toplam vergi müfettişi sayısı yaklaşık %20 oranında azalmasına rağmen, dijitalleşme ve risk analiz sistemlerinin desteğiyle inceleme sayıları tarihi rekor seviyelere ulaşmıştır. Denetim elemanı başına düşen inceleme sayısının 17’den 36’ya yükselmesi, ilk bakışta idari bir başarı olarak değerlendirilebilecek bir tablo sunmaktadır. Ancak bu nicel artış, denetimin mali sonuçları ile paralellik göstermemektedir.

İkinci temel bulgu, vergi denetiminin bütçe gelirlerini koruma kapasitesindeki belirgin aşınmadır. Uluslararası karşılaştırmalara göre vergi denetimleri sonucunda ortaya çıkan ek tarhiyatların toplam vergi tahsilatına oranı genellikle %3-4 bandında gerçekleşmektedir. Türkiye’de ise bu oran 2020 yılında pandemi koşullarının da etkisiyle %7,8’e kadar yükselmiş, ancak izleyen yıllarda hızlı bir düşüş göstererek 2024 yılı itibarıyla %1,65 düzeyine gerilemiştir. Bu durum, vergi denetimlerinin bütçe ölçeğinde yarattığı mali katkının son yıllarda belirgin biçimde zayıfladığını göstermektedir.

Bu keskin düşüşün temel nedeni, denetimlerin hedefleme başarısını yansıtan vergi denetimi isabet oranındaki bozulmadır. Uluslararası ortalamada denetimlerin yaklaşık %60’ı mali bir sonuç üretirken, Türkiye’de bu oran 2020 yılında %52,3 düzeyine ulaşmış; ancak 2023 yılında %28,6’ya kadar gerilemiştir. Başka bir ifadeyle, denetim kapsamına alınan mükellef sayısı artmasına rağmen, bu denetimlerin mali sonuç üretme kapasitesi önemli ölçüde zayıflamıştır. Bu durum risk analiz sistemlerinin daha fazla mükellefi denetim kapsamına almasına rağmen doğru hedefleme konusunda ciddi bir isabet kaybı yaşandığını göstermektedir.

Üçüncü olarak, denetim etkinliğinin vergi türleri itibarıyla belirgin bir asimetri sergilediği tespit edilmiştir. Denetim çıktıları ağırlıklı olarak Katma Değer Vergisi ve Kurumlar Vergisi üzerinde yoğunlaşırken, Gelir Vergisi’nin denetim yoluyla bütçeye katkısı son derece sınırlı bir düzeyde kalmaktadır. Bu bulgu, denetim yükünün büyük ölçüde kurumsal mükellefler ve dolaylı vergiler üzerinde yoğunlaştığını; bireysel gelir vergisi beyanlarının denetim yoluyla etkin biçimde izlenmesinde yapısal bir zayıflık bulunduğunu ortaya koymaktadır.

Bu yönüyle çalışma, vergi denetim performansının yalnızca inceleme sayıları veya idari kapasite göstergeleriyle değerlendirilemeyeceğini; denetimlerin bütçeye yansıyan mali sonuçları ve hedefleme etkinliği birlikte ele alınmadan denetim sisteminin gerçek performansının anlaşılamayacağını ortaya koyarak literatüre ampirik bir katkı sunmaktadır.

Bu bulgular ışığında, Türkiye’de vergi denetiminin mali etkinliğini artırmak amacıyla aşağıdaki politika öncelikleri öne çıkmaktadır:

İlk olarak, nicelikten niteliğe geçiş sağlanmalıdır. Denetim performansı değerlendirmesinde inceleme sayıları yerine, tahsilata oranla ek tarhiyat ve denetim isabet oranı gibi nitel göstergeler esas alınmalıdır. Karmaşık vergi kaçırma modellerinin tespiti için sınırlı incelemelerin ağırlığı azaltılmalı, tam inceleme kapasitesi yeniden güçlendirilmelidir.

İkinci olarak, risk analiz sistemleri yeniden optimize edilmelidir. Vergi denetimi isabet oranlarının iyileştirilmesi için uluslararası güncel yöntem ve tekniklerin takibi ve uygulamaya geçirilmesi gerekmektedir. Denetim isabet oranının uluslararası ortalamalara yaklaştırılması, hem idari kaynak israfını azaltacak hem de mükellef nezdinde algılanan denetim riskini güçlendirecektir.

Üçüncü olarak, Gelir Vergisi denetiminde stratejik bir odaklanma gereklidir. Özellikle serbest meslek kazançları ve yüksek gelirli bireysel mükellefler için uzmanlaşmış denetim birimleri oluşturulmalı; beyanların doğruluğu servet ve harcama analizleriyle desteklenmelidir.

Dördüncü olarak, denetim personelinin uzmanlaşması ve beşeri sermaye yatırımı güçlendirilmelidir. Müfettiş başına düşen aşırı iş yükü denetim kalitesini tehdit etmektedir. Personel sayısı artırılmalı; vergilemeye ilişkin riskli alanlarda uzmanlaşmaları teşvik edilmelidir.

Son olarak, vergi açığı raporlaması kurumsallaştırılmalıdır. Vergi türleri bazında düzenli vergi açığı tahminlerinin yayımlanması, denetim stratejilerinin kanıta dayalı biçimde yeniden tasarlanmasına ve denetimin etkinliğinin hedeflerle bağlantılı şekilde doğrudan değerlendirilebilmesine olanak sağlayacaktır.

Sonuç olarak Türkiye’de vergi denetimi idari açıdan hız kazanmış, ancak mali derinlik kaybetmiştir. Denetim sayılarındaki artışa rağmen mali sonuç üretme kapasitesinin zayıflaması, denetim sisteminde hedefleme etkinliğinin temel sorun alanı haline geldiğini göstermektedir. Vergi denetiminin bütçe gelirlerini koruma ve vergi adaletini güçlendirme işlevini yeniden kazanabilmesi, sayısal yoğunluktan ziyade risk analizine dayalı,

isabetli ve stratejik bir denetim anlayışına geçilmesine bağlıdır. Bu yönüyle çalışma, vergi denetimini “daha fazla inceleme” hedefinden çıkararak, hangi mükelleflerin, hangi vergi türlerinde ve hangi bütçesel karşılıkla denetlenmesi gerektiği sorusuna odaklanan bir değerlendirme çerçevesi sunmaktadır.

YAZAR BEYANI

Araştırma ve Yayın Etiği Beyanı: Bu çalışma bilimsel araştırma ve yayın etiği kurallarına uygun olarak hazırlanmıştır.

Etik Kurul Onayı: Bu araştırma etik kurul izni gerektiren analizleri kapsamadığından etik kurul onayı gerektirmemektedir.

Yazar Katkıları: Yazarın katkısı %100’dür.

Çıkar Çatışması: Yazar açısından ya da üçüncü taraflar açısından çalışmadan kaynaklı çıkar çatışması bulunmamaktadır.

Kaynakça

- Akbey, F. (2014). Türkiye’de vergi denetimi ve vergi gelirleri üzerine bir inceleme. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 29(1), 63-103.
- Akdoğan, İ. (2025). Türkiye’de vergi denetim süreçlerinde yaşanan gelişmeler. *Mali Çözüm Dergisi*, 35(191), 1657-1683.
- Akgül Yılmaz, G. (2025). *Kamu maliyesi, teori ve Türkiye uygulaması*. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Alp, E. (2024). Türkiye’de vergi denetiminin etkinliği ve etkinliği artırma önerileri. *International Journal of Social and Humanities Sciences Research*, 11(114), 2632-2639. <https://doi.org/10.5281/zenodo.14556669%20>
- Aybarç, S. (2019). Türkiye’de vergi idaresinin il bazında tarhiyat sonrası uzlaşma süreci açısından teknik etkinliği. *Maliye Araştırmaları Dergisi*, 5(1), 65-75.
- Bakar, F. & Gerçek, A. (2016). Vergi denetiminde risk analizinin yeri: Bazı ülke uygulamaları ve Türkiye için bir değerlendirme. *International Journal of Public Finance*, 1(2), 168-193. <https://doi.org/10.30927/ijpf.319894>
- Beşel, F. (2017). Türkiye’de vergi denetiminin çeşitli göstergeler ile analizi. *Sayıştay Dergisi*, 107, 65-98.
- Bişgin, A. (2023). Vergi denetimi–tahsilat oranı ilişkisine dair nicel bulgular. *Mali Çözüm Dergisi*, 33(175), 155-174.
- Büyükbek, N. K. & Güngör, K. (2023). Vergi denetiminde etkinlik: Türkiye ve OECD ülkeleri arasında karşılaştırmalı analiz. *Turkuaz Uluslararası Sosyo-Ekonomik Stratejik Araştırmalar Dergisi*, 5(1), 1-26.
- Demir, İ. C. & Çalışkan, N. (2025). Allingham–Sandmo modeli bağlamında Türk vergi sisteminde vergi denetim oranlarının tespit edilen matrah farklılıklarına etkisi: 1991-2022 dönemi. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 27(50), 1345-1363. <https://doi.org/10.18493/kmusekad.1564556>
- Demir, E. (2019). Türkiye’de vergi denetimi ve vergi denetiminde etkinliğin sağlanmasına yönelik öneriler. *Vergi Raporu*, 232, 306-311.
- Doğan, H. (2024). Evaluation of efficiency in Turkish tax audit system after structural reform via window analysis. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 19(3), 983-1001. <https://doi.org/10.17153/oguiibf.1407153>
- Gündoğdu, S. (2022). Türkiye’de vergi denetiminde etkinlik; dolaylı ve dolaysız vergiler bağlamında bir inceleme. *19 Mayıs Sosyal Bilimler Dergisi*, 3(2), 161-172. <https://doi.org/10.52835/19maysbd.1112677>
- Hazine ve Maliye Bakanlığı (HMB) (2025). Merkezi yönetim bütçe istatistikleri. <https://muhasabat.hmb.gov.tr/merkezi-yonetim-butce-istatistikleri>
- International Monetary Fund (IMF) (2025). ISORA latest data. [https://data.imf.org/en/Data%20Explorer?datasetUrn=ISORA:ISORA_LATEST_DATA_PUB\(4.0.0\)&ataPresentation=H_CL_INDICATORS_BY_TOPIC](https://data.imf.org/en/Data%20Explorer?datasetUrn=ISORA:ISORA_LATEST_DATA_PUB(4.0.0)&ataPresentation=H_CL_INDICATORS_BY_TOPIC)
- Karabulut, K. & Yıldız, Y. (2023). Vergi denetimlerinin kayıt dışı ekonomiyi önlemedeki rolü üzerine bir uygulama. *Turkish Research Journal of Academic Social Science*, 6(1), 11-22. <https://doi.org/10.59372/turajas.1175180>
- Kılıç, İ. & Alataş, A. (2022). Vergi denetiminin etkinliği üzerine bir inceleme. *Vergi Raporu*, 274, 89-105.
- Koç, Ö.E. (2018). Vergi denetiminin vergiye gönüllü uyum üzerindeki etkisi. M. Taytak ve İ. Cigerci (Ed). *Kamu mali yönetimi kapsamında mali denetim üzerine seçme konular içinde* (ss. 267-290). Ankara: Savaş Yayınevi.
- Köstekçi, H. & Sandalcı, U. (2020). Vergi denetiminin vergi tahsilatına etkisi: Türkiye için bir zaman serisi analizi. *Turkish Studies*, 15(8), 3609-3627. <http://dx.doi.org/10.7827/TurkishStudies.45894>
- Memiş, M., Çürük, T. & Ünal, Y. (2019). Elektronik uygulamaların vergi denetimi üzerine etkisi: Denetimin tarafları üzerine bir araştırma. *Maliye Dergisi*, 176, 474-504.
- OECD (2024). *Tax administration 2024: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies*. Paris: OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/2d5fba9c-en>.

- OECD (2025). *Tax Administration 2025: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies*. Paris: OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/cc015ce8-en>.
- Taşkan, Y. Z. (2023). *Vergi hukuku, genel hükümler ve Türk vergi sistemi*. Ankara: Adalet Yayınevi.
- Tolkun, S. & Tekin, A. (2021). Risk odaklı vergi denetim yaklaşımı. *International Journal of Applied Economic and Finance Studies*, 6(2), 21-39.
- Üyümez, M.E., Ünlüer, S. & Yılmaz, A. O. (2019). Institutional structure in tax audit: A case study of Turkey. *34. International Public Finance Conference Proceedings Book içinde* (ss. 627-632), Antalya/Belek.
- Vergi Denetim Kurulu (VDK) (2025). Faaliyet raporları 2012-2024. <https://vdk.hmb.gov.tr/vdk-faaliyet-raporlari>
- Yayman, D. (2023). Tax audit efficacy in Türkiye. *Sosyoekonomi*, 31(56), 85-107. <https://doi.org/10.17233/sosyoekonomi.2023.02.04>
- Yıldız, F. & Duru, E. (2020). Türkiye’de vergi denetiminde elektronik yoklama ve yaygın yoğun vergi denetimi. *Vergi Raporu*, 245, 72-94.
- Yiğit, S. (2025). Vergi adaleti bağlamında uzlaşma müessesesi: 7524 sayılı kanun sonrası uygulamalar ve öneriler. *Vergi Raporu*, 308, 7-26.

Extended Abstract

Research Questions and Purpose

Tax auditing is a core instrument through which tax administrations seek to deter non-compliance, protect public revenues, and reinforce voluntary tax compliance. However, the way audit efficiency is measured remains contested in both national and international literature. In Türkiye, existing studies largely focus on audit capacity, the number of audits conducted, or the absolute amount of additional tax and penalties assessed. While such indicators are useful for tracking administrative effort, they provide limited insight into what audit outcomes mean at the scale of the central government budget. Large assessment figures may appear impressive in isolation but can be marginal when compared to total tax collections, especially in tax systems dominated by high-yield tax bases.

This study departs from conventional approaches by evaluating tax audit efficiency in Türkiye over the 2012–2024 period from a budget-scale and tax-type-based perspective. The main research questions are as follows: (i) How has the administrative capacity and coverage of tax auditing evolved in Türkiye during the last decade? (ii) To what extent have audit outputs—measured by proposed additional taxes and penalties—translated into meaningful magnitudes relative to total tax revenues? (iii) How do these relative effects differ across major tax types such as Value Added Tax (VAT), Corporate Income Tax (CIT), and Personal Income Tax (PIT)? (iv) How does Türkiye’s performance compare with OECD averages in terms of audit hit rates and the fiscal weight of audit outcomes?

The primary purpose of the study is to assess whether the growing intensity of audit activity in Türkiye has been accompanied by a proportional increase in its fiscal effectiveness, and to identify in which tax areas audit resources generate the most meaningful budgetary outcomes. By doing so, the study aims to contribute to the literature by shifting the focus from absolute audit outputs to their relative importance within the overall tax system.

Limitation

The study has several limitations that should be acknowledged. First, the analysis relies on proposed additional assessments rather than final, fully collected amounts. The actual fiscal impact of audits depends on subsequent processes such as settlement, litigation, and enforcement, which are beyond the scope of this paper. Second, the absence of official and regularly published tax gap estimates for Türkiye prevents a direct measurement of how much of the overall compliance gap is closed through tax audits. As a result, audit efficiency is assessed indirectly through administrative and budget-related indicators. Third, the study is descriptive in nature and does not attempt to establish causal relationships between audit activity and overall revenue performance. Macroeconomic conditions, legislative changes, and tax amnesties may also influence both compliance behavior and audit outcomes during the period under review.

Methodology

The analysis is based on publicly available administrative data covering the period 2012–2024. Data on audit personnel, the number of audits, the number of taxpayers audited, audit types, and the amounts of proposed additional taxes and penalties are compiled from the annual activity reports of the Tax Inspection Board. Tax-type-based revenue collection figures are obtained from central government budget statistics published by the Ministry of Treasury and Finance.

The study adopts a descriptive and ratio-based analytical framework rather than a causal econometric design. First, changes in administrative capacity are examined through indicators such as the number and composition of tax inspectors, the number of audits conducted, and the audit coverage ratio (audited taxpayers relative to the total taxpayer population). Second, audit outputs are evaluated not only in absolute terms but also by calculating the ratio of proposed additional taxes and penalties to total tax collections. Third, and most importantly, these ratios are disaggregated by tax type. For each major tax (VAT, CIT, PIT, and selected others), the study computes the share of audit-generated additional assessments in that tax’s actual collections. This allows for a more precise assessment of where audit activity produces relatively larger or smaller fiscal effects.

To place Türkiye’s performance in an international context, selected indicators—particularly the audit hit rate (the share of audits resulting in additional assessments) and the ratio of additional assessments to total tax revenues—are compared with international averages reported in Tax Administration publications. The analysis is therefore aligned conceptually with international performance metrics while providing a more granular, tax-type-based perspective for Türkiye.

Results

The findings reveal a growing divergence between administrative audit intensity and fiscal effectiveness. Over the last decade, the number of audits conducted and the workload per inspector have increased substantially, supported by digitalization and risk-based selection tools. However, this quantitative expansion has not been matched by a proportional rise in the relative fiscal contribution of audits.

When audit outcomes are evaluated at the scale of the total budget, the ratio of proposed additional taxes and penalties to total tax collections shows a declining trend in recent years, with the temporary exception of the pandemic period. After peaking around 2020, this ratio fell sharply and reached historically low levels by 2023–2024. This suggests that, despite more intensive audit activity, the relative fiscal weight of audit findings within the overall tax system has diminished.

Audit hit rates display a similar pattern. While earlier years show relatively higher proportions of audits leading to additional assessments, recent years are characterized by a noticeable decline in targeting success. Compared with international averages—where roughly six out of ten audits result in additional assessments—Türkiye’s recent hit rates have fallen to considerably lower levels. This indicates a weakening in the precision of risk-based audit selection and helps explain the declining budgetary significance of audit outputs.

The tax-type-based analysis further highlights a marked asymmetry in audit effectiveness. VAT and Corporate Income Tax consistently account for the bulk of additional assessments, both in absolute and relative terms. In several years, audit-generated amounts in these taxes reached double-digit percentages of their respective collections, demonstrating that audits in transaction-based and corporate tax areas can still produce meaningful fiscal results. In contrast, the relative impact of audits on Personal Income Tax remains very limited throughout the period, pointing to structural challenges in monitoring and auditing individual income bases.

Overall, the study concludes that Türkiye’s tax audit system has become more intensive in administrative terms but less effective in fiscal terms. The key policy implication is that improving the quality and precision of risk analysis and taxpayer selection is now more critical than further increasing the volume of audits. A rebalancing of audit strategies toward areas with higher potential revenue risk and greater use of in-depth audits may be necessary to restore the budgetary effectiveness of tax auditing.