

# 66'ncı Kuruluş Yıldönümünde Değerleri ve Dinamizmiyle Hesap Uzmanları Kurulu

**M. HADİ EKİCİ**

Hesap Uzmanları Kurulu Başkanı

Hesap Uzmanları Kurulu, kanunla vergi incelemesi yapma görevi verilmiş, Maliye Bakanlığı organizasyon yapısı içerisinde doğrudan Bakan'a bağlı olarak konumlandırılmış, mensuplarının üçlü kararname ile Hesap Uzmanlığına atandığı, büyük mükelleflere yönelik vergi incelemeleri ile ihtisas gerektiren incelemeleri yapan bir denetim birimidir. Hesap Uzmanları Kurulunun kuruluşuna dair 4709 sayılı Kanun, TBMM'nde 28 Mart 1945 tarihinde kabul edilerek 5 Nisan 1945 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanmış ve 29 Mayıs 1945 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Hesap Uzmanları camiası her sene 29 Mayıs'ın olduğu haftada çeşitli etkinliklerle Hesap Uzmanları Kurulunun kuruluşunu kutlamakta ve bu özel tarihin kıvanç ve sevincini yaşamaktadır.

Bu yıl da 66'ncı kuruluş yıldönümünü kutladığımız Hesap Uzmanları Kurulu, kuruluş tarihi itibarıyla genç bir kurum olmasına karşın yaptığı çalışmalar, kurul yapısı, değerleri, işlevlerini yerine getirmedeki objektiflik, uzmanlık ve titizliği ile Türk Maliye tarihinde özel bir yer edinmiş ve kısa sürede alanındaki saygın kurumlardan birisi olmuştur.

Bu gün itibarıyla, Kurul'u var eden unsurlar nelerdir diye bakıldığında birçok unsurdan bahsetmek mümkün bulunmaktadır. Ancak bu tür bir analiz, bize aynı koşullarda benzer bir kurumun varlığı halinde aynı sonuçların alınıp alınmayacağı konusunda, spekülatif değerlendirmeler dışında, kesin bir sonuç veremeyecektir. Organizasyon yapısı ile ilgili çalışmaların sık sık işaret ettiği üzere, aynı ortamda kurulan birbirine çok benzer kurumlar sonraki aşamalarda birbirlerinden çok farklı olabilmekte veya çok farklı performans ser-

gileyebilmektedir. Aslında bu durumu çok da anlaşılmaz, gizemli olarak değerlendirmemek gerekir. Zira kurumların temelini yine insan, onun algıları, hedefleri, moral değerleri, bilgi birikimi oluşturur. Bu değer ve yapılar bir süre sonra o kuruma özgü, taklit edilemeyen, olduğu gibi başka birime aktarılamayan bir şekil olarak ait olduğu kuruma nitelik vermeye, onu farklı kılmaya başlar. Birbirinin aynı görünen kurumlar bir süre sonra ciddi nitelik farkları sergileyebilirler. Oluşturulan kurumun daha sonra alacağı şekil biraz da uygulamayla belirlenir ve bu süreçte kontrollü unsurlar kadar kontrol dışı etmenler de önemli bir rol oynar. Bugün birçok araştırmacı, kurumların en önemli varlıklarının beşeri sermaye ve kurum kültürü olduğunu, bu etmenin kurumları farklı kıldığını ileri sürmektedir.

Hesap Uzmanları Kurulu birçok özelliğiyle, ülkemizin alanında önemli bir birikimi ve servetidir. Şüphesiz Kurul'un bu gün övünç vesilesi olarak anılan birçok özelliğinin oluşmasında başlangıçtaki kurgunun doğruluğu ve sağlamlığı büyük rol oynamıştır. Örneğin incelemelerin müdahalelerden uzak, tarafsız bir şekilde yapılması şeklinde kendini gösteren özelliği, Kurul doğru bir şekilde doğrudan Bakan'a bağlı olarak konumlandırılmasaydı belki de bu günkü haliyle var olamazdı. Bu vesileyle kısaca da olsa Kurul'un kurulduğu günleri hatırlamakta yarar bulunmaktadır.

1940'lara gelindiğinde Türkiye'nin uyguladığı vergi sisteminin ihtiyaca cevap vermediği, çağdaş gelişmelerden uzak kaldığı görülür. Vergi sistemimiz sadece yapısal sorunları itibarıyla değil, esnek olmaması, yeterli geliri toplayamaması nedeniyle de değişime işaret etmekteydi. Özellikle Türkiye'nin savaşa girme-

mesine rağmen, II.Dünya Savaşı (1939-1945) süresince Devletin ek mali kaynağa olan ihtiyacı, yürürlükteki kazanç ve muamele vergileriyle karşılanamamakta, olağanüstü vergilere başvurma gereği doğmaktaydı. 1943 yılından itibaren büyük vergi reformu hazırlık çalışmaları başlamıştı. Bu çalışmalara şeklini o zamanlar İktisat Fakültesinde öğretim üyesi olan Prof. Dr. Fritz Neumark ile Müşavir Hesap Uzmanı Ali Alaybek'in katkıları vermiştir. Adı geçenlerce hazırlanan ve modern bir gelir vergisi, kurumlar vergisi ve vergi usul kanunlarından oluşan model, daha sonra tasarı haline getirilerek 1949 yılında yasalaşmış ve 1950 yılından itibaren yürürlüğe girmiştir.

1950 yılında gerçekleşen büyük vergi reformunda vergi denetimine de ayrı bir yer ayrılmış ve konunun önemi vurgulanmıştır. Yeni gelir ve kurumlar vergileri beyan esasına dayandığı için, vergi beyanlarının denetimden geçirilmesi ihtiyacı doğmuştur. Bu da özel olarak yetişmiş, vergi denetiminin inceleme tekniğine vakıf, dürüst, yüksek bilgi ve deneyim sahibi, görevini tarafsız şekilde yapabilecek denetim elemanlarını zorunlu kılmıştır.

Büyük Vergi Reformunun 1949 yılı sonlarına doğru tamamlanıp 1950 yılında yürürlüğe girmesine karşın, bu reforma paralel vergi denetim örgütünün kurulması 1945 yılında gerçekleşmiştir. Böylece hesap uzmanları yeni vergi düzenine geçilinceye kadar kazanç vergisi ile muamele vergisinin uygulamasına devam etmişler, bir taraftan da reforma tabi tutulan sisteme göre örgütlenme ve eğitimlerini tamamlamışlar ve reformun hayata geçirilmesinde önemli katkıda bulunmuşlardır.

Hesap Uzmanları Kurulu, kuruluşundan bugüne geçen süre içerisinde görev tanımının odağına vergi incelemesini oturtmakla birlikte, bu esas göreve birçok fonksiyon eklemiştir. Bu gün Hesap Uzmanları Kurulunu sadece bir vergi denetim birimi olarak tanımlamak, onu betimlemede son derece eksik ve yetersiz olacaktır. Günümüzde Kurul, kamuoyunun yakından bildiği, büyük ve özellikli incelemeleri başarıyla yürütmek yanında, kara para incelemelerinden önemli mali soruşturmalara, vergi dışı çeşitli incelemelerden, bilirkişilik çalışmalarına, Devlet Denetleme Kurulu, Meclis Araştırma Komisyonu çalışmalarından, ekonomi ile ilgili çeşitli araştırma görevlerine kadar çok farklı alanlarda Devletin bilgi ve uzmanlığından yararlandığı bir birim haline gelmiştir. Kurul aynı zamanda çeşitli yayın ve faaliyetleriyle vergi teorisine katkı yapmakta, bu konudaki görüş önerme raporları, seminer, panel ve konferanslar gibi çalışmalarıyla Türk Vergi Mevzuatının geliştirilmesine katkıda bulu-

nan ana kaynaklardan birisi olarak gösterilmeyi hak etmektedir.

Hesap Uzmanları Kurulunun vergi incelemesi görevine ilave fonksiyonlarından bahsederken üzerinde durulması gereken önemli bir fonksiyonu da Kurul'un bir ocak, bir okul olması, gerek kamu kesimine gerekse özel kesime yönetici yetiştirmesidir. Hesap Uzmanı olarak çalışmış, bu nosyonu almış birçok mensubumuz yönetici olarak Maliye Bakanlığında ve Devletin diğer birimlerinde hizmet vermektedir. Keza özel sektörde de kamudaki görevinden ayrılmış Hesap Uzmanları önemli karar noktalarında görev icra etmektedirler.

Hesap Uzmanları Kurulu, kuruluşundan bugüne birçok yönden değişim geçirmiş, aldığı önlemlerle değişen koşullara cevap vermeye çalışmıştır. Kurul, dinamik yapısı ve kendisi dâhil bütün iş süreçlerini sorgulama ve daha iyiyi, daha etkin bir şekilde görevi yerine getirme yöntemlerini bulma arayışı ile birçok durumda şartları zorlamadan değişimi yakalamakta, adeta değişime öncülük etmektedir. Ancak bütün bu süreçte Kurul'un muhafaza ettiği, ona kimlik veren, niteliklerini belirleyen ve zaman içerisinde geleceğe taşınan özellikleri bulunmaktadır. Bunlardan bazılarına kısaca değinmek gerekirse;

- *İşe almada objektiflik*; Hesap Uzmanları Kurulunun işe alma sınavları, alanında marka olmuş, objektifliği ve kalitesi ilgililerce kabul gören sınavlardır. Bu sınavlarda, çoğu üniversiteyi yeni bitirmiş geniş bir kitle üzerinden seçme imkânı olmakta ve böylece mümkün olduğunca mesleği yapabilecek kişilerin seçilmesine çalışılmaktadır. Son yıllarda Kurulun özlük haklarının benzer kurumların gerisinde kalması nedeniyle haksız rekabetle karşılaşmasına rağmen, Kurul halen kariyer yapmak isteyen en başarılı öğrenciler için cazibesini korumaktadır.

- *Elemanını doğrudan alma*; Hesap Uzmanları Kurulu, elemanlarını doğrudan ve mümkün olduğunca üniversitelerden yeni mezun olmuş bir tabandan temin etmekte, böylece daha önce çalıştığı yerlerin kalıbını almadan idealist yeni mezun gençlere teknik ve moral olarak Kurul değerleri ve bilgisi aktarılabilen, araya mesleğin yapılmasında sakıncalı başka değer ve alışkanlıkların girmesi önlenmektedir.

- *Özellikli eğitim, iyi yetiştirme*; Eğitim ve iyi yetiştirme Kurul'un iddialı olduğu alanlardan birisidir. Çok titiz giriş sınavlarından sonra adaylar üç yıllık muavinlik boyunca yoğun bir eğitimden geçirilmektedir. Bu sürenin ilk bir buçuk yılında aylarca devam eden teorik eğitim almakta ve aynı zamanda en az üç farklı Hesap Uzmanının yanında, usta-çırak eğitimi ile mes-

leği öğrenmektedirler. Yetkisiz Hesap Uzman Yardımcılığı olarak geçen bu sürenin sonunda, diğer kurumlarda pek rastlamadığımız bir şekilde, oldukça ciddi bir sınava tabi tutulmakta ve bu sınav ile refakat sonuçları da göz önüne alınarak tek başına inceleme yapma konusunda yeterli olup olmadıklarına karar verilmektedir. Bu aşamayı geçen yardımcılara, tek başına inceleme yapma yetkisi verilmekle birlikte, yaklaşık bir buçuk yıl süren yetkili Hesap Uzman Yardımcılığı döneminde yardımcılardan çalışmalarını, yazdığı raporları yakından izlenmektedir. Hesap Uzman Yardımcıları belli bir konuda araştırma yaparak etüd hazırladıkları ve vergi ve diğer mali konuları içeren ve yazılı ve sözlü aşamalarla 5 gün süren yeterlik sınavını (bir giriş hakkı verilen) geçtikten sonra Hesap Uzmanlığına atanabilmektedirler. Kurul'da eğitim sadece yardımcılık dönemiyle de sınırlı bulunmamakta, eğitim faaliyeti Kurul'dan ayrılıncaya kadar devam etmektedir. Bu yıl Ankara Üniversitesi ile Hesap Uzmanları Kurulu arasında imzalanan protokol ile Hesap Uzman Yardımcıları ve Hesap Uzmanlarının Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsünde yüksek lisans yapabilmeleri konusunda anlaşmaya varılmıştır. Söz konusu Protokol, tarafların mali hukuk, özellikle vergi hukuku alanında teori ve uygulamaya yönelik konularda birlikte araştırma geliştirme çalışmalarını yapma, bilgi, deneyim, doküman paylaşma, ihtiyaç duyulduğunda personel değişimi de olmak üzere işbirliğine gitmelerine imkân tanımaktadır. Benzer bir protokolün imzalanması konusunda Hesap Uzmanları Kurulu ile Marmara Üniversitesi arasında görüşmeler tamamlanmış ve işbirliği mutabakatı sağlanmıştır.

- *Taviz verilmez etik değerler*; Hesap Uzmanları Kurulunun titizlikle üzerinde durduğu temel bir özellik de etik değerlerin korunması ve uygulanmasında yatar. Etik değerler bütün bireylerince içselleştirilmiş olarak en küçük zafiyete, tereddüde, çıkar çatışmasına mahal vermeyecek şekilde uygulanır.

- *Köklü Kurum Kültürü*; Hesap Uzmanları Kuruluna kimliğini veren özelliklerden birisi de köklü Kurum kültürüdür. Kurallar, ilkeler, değerler, kabul gören iş yöntemleri ve karar süreçleri, birbirleriyle ilişkilerde uygulanan davranış biçimleri, karşılıklı saygı ve sevgi ortamı gibi birçok unsuru bulunan kurum kültürü, Hesap Uzmanları Kurulunda kaynağını yazılı belgelerden daha çok yazılı olmayan gelenek ve anlayışlardan almaktadır. Bu kültür şüphesiz statik değildir. Ancak değişimi konusunda genel kabul gören, üyelerinin büyük çoğunluğunu ikna eden bir görüş seviyesine ulaşmadıkça ve değişiminde yarar görülme-

dikçe, anlık uygulamalarla bu günden yarına değişmekte, Kurul'a temel niteliğini vermektedir.

- *İnceleme seçimi ve işin yürütülmesinde objektiflik*; Hesap Uzmanları Kurulu gerek işin seçiminde gerekse işin yürütülmesinde objektifliği temel almakta, teknik gerekçeler dışında başka kaygıların, incelenmek üzere mükellef seçimine veya yürütülmekte olan incelemeye dâhil olmasını işin niteliğiyle bağdaşmaz kabul etmektedir. Gerçekten temel görev alanı büyük mükellefleri incelemek, bu anlamda da bir kamusal ödev teşkil eden vergi ödevinin mevzuata uygun yerine getirildiğini saptamak ve sağlamak olan Hesap Uzmanlığı mesleğinde, teknik gerekçeler dışında subjektif davranılması vergi adaletini olumsuz etkileyecektir. Diğer taraftan Hesap Uzmanı, Devlet ile mükellef arasında da tarafsız konumdadır. Elbette Devletin, kamunun hakkını koruyacaktır. Ancak bunu mükellefin hakkı pahasına değil mükellef hakkını da gözeterek yerine getirecektir.

- *Kurul şeklinde organizasyon yapısı*; Hesap Uzmanları Kurulu, incelemelerde hız ve esneklik sağlamak, araştırma ve inceleme yapmaya, inisiyatif kullanmaya, bireysel uzmanlık katkısına öncelik vermek ve gerçeğin ortaya çıkarılması amacının gerçekleştirilmesini mümkün kılmak üzere, dikey idari bir örgütlenmeden çok benzer yetkilerle donatılmış ve her biri ayrı bir birimmiş gibi çalışan Hesap Uzmanlarından oluşan yatay örgütlenme modeliyle kurulmuştur. Bu incelemelerin objektif ve verimli olarak yapılmasına katkıda bulunduğu gibi iş tatmini ve motivasyon yönünden de olumlu etkide bulunmaktadır. Yapılan çalışmalar ve sistemin out-putlarının kalite kontrolü ise ilke ve kurallar yanında çalışma cetvelleri, istatistik sistemleri, okuma komisyonu gibi çeşitli vasıtalar yoluyla sağlanmaktadır.

- *İncelemeye dış müdahaleyi asgariye indiren pozisyon*; İncelemeleri müdahaleyi asgariye indirmek, ara kademelerden gelebilecek baskıları önlemek üzere Hesap Uzmanları Kurulu doğrudan Bakan'a bağlanmıştıdır.

- *İddialı mesleki bilgi ve uzmanlık*; Hesap Uzmanlığı unvanı, konusunda ülkesinin en iyi bilenini olmak iddiasına referans verir ve her Hesap Uzmanı bu iddiayı sonuna kadar taşımak durumundadır.

Yukarıda Kurul'un ön plana çıkan bazı özellikleri vurgulanarak bu özellikler itibariyle bir resim verilmeye çalışılmıştır. Şüphesiz bu listeyi daha fazla uzatmak mümkündür. Örneğin inceleme seçimi ve incelemelerin yürütülmesinde Kurul'un uyguladığı ve

uygulamayı planladığı sistemler, veri analizi, karar destek ve inceleme destek sistemleri, geliştirilen bilgisayar programları, ekonomik vergi denetimi de diyeğimiz önemli güncel ekonomik olayların takip ve vergisel yönden değerlendirilerek zamanında önlem alınması, özellikle elektronik enstrümanların incelemelerde kullanılması, Kurul bünyesi içerisinde oluşturulan birim ve çalışma grupları gibi konuların üzerinde daha az önemli oldukları için değil bu yazının hepsini kavraması mümkün olmadığı için özel olarak durulmamıştır.

Halen Kurul'un mevcudu 338 olup bunun %77'si 0-40 yaş arasındadır. 0-10 yıl hizmeti olanların oranı

% 58'dir. Yani mevcut eleman portföyü itibariyle de genç ve dinamik bir kadro bulunmaktadır. Bu kadro üstadlarından aldığı bilgi, birikim, tecrübe ve ilkelerle önemli incelemelere imza atmakta, kalıcı çalışmalar yapmaktadır. Bu katkıların artarak devam edeceği konusunda da şüphe bulunmamaktadır.

Bu cümleden olarak, Kurulumuzun bugünlere getirilmesinde büyük emekleri olan sayın üstadlarımızın hayatta olanlarını saygıyla, ebediyete kavuşmuş olanlarını rahmetle anıyor, Kurulumuzu daha da ileriye götüreceğine inandığım genç kuşaklara yarınlarımızı emanet edebilmenin mutluluğu ile tüm camianın kuruluş yıldönümünü kutluyorum.