

MAHMUT VURAL

Hesap Uzmanları Kurulu Başkanı

Günümüz vergiciliğinin içinde bulunduğu çerçeve, verginin tabanını oluşturan ekonomik alandaki gelişmelerle birlikte radikal değişimler geçirmektedir. Ülkelerin birbiriyle ilişkileri çok daha fazla artmış bulunmakta, sermaye sanayilerle ifade edilecek zamanda ülkeler arasında hareket edebilmekte, daha önce küçük ölçekte yapılan üretim süreçleri çeşitli ülkelere dağılarak tamamlanabilmekte, fiziksel malların üretimi yanında bilişim teknolojileri kullanılarak yapılan üretim ve hizmetler ülkelerin milli gelirinin önemli bir kısmını oluşturmaktadır. Böyle bir ortam, bir ülkenin vergi sistemine karşı daha önce öngörülemediği riskler/tehditler doğururken aynı zamanda vergilendirmede hedeflere ulaşılabilirliği açısından da yeni fırsatlar sunmaktadır. Gerek özel ve gerek kamusal birimler, dışsal çevrede meydana gelen bu değişimlere, gerekli önlemleri alarak kendilerine ve yaptıkları işe yönelik tehditleri ortadan kaldırmak veya azaltıp kontrol edilebilir noktada tutmak ve fırsatlardan mümkün olan en iyi şekilde yararlanmak çabasıyla cevap vermeye çalışmaktadırlar. Çevre koşullarında meydana gelen değişim bir taraftan bazı yapıların gerekliliğini sorgulatırken bazı birimlerin önemini olağanüstü artırmaktadır.

Bugün 62. kuruluş yıldönümünü kutlayan Hesap Uzmanları Kurulu, 1945 yılında beyana dayanan vergi sisteminde, büyük mükellefleri incelemek ve ihtisasa dayanan incelemeler gerçekleştirmek üzere ve vergi incelemesinin asli görevi olarak tanımlandığı bir birim olarak kurulmuştur. Aradan geçen bunca yıl sonra, yukarıda değindiğimiz ortam itibarıyla Hesap Uzmanları Kurulunun önemi daha da artmış, günümüz işlemlerinin karmaşıklığı, ölçeklerinin büyüklüğü Kurulun yerine getirdiği fonksiyonu vazgeçilmez kılmıştır. Ülke ihtiyaçlarından doğmuş ve faaliyetleriyle önemi daha da artmış olan Hesap Uzmanları Kurulu; çalışmaları, etik değerleri, yenilikçi yapısı, değişimin önünde savrulan değil birikimini bu günün çağdaş yönleriyle birleştirerek ihtiyaçlar doğrultusunda kendi değişimini daha iyiye doğru yapan, alanında Türkiye'nin örnek kurumlarından biri olmanın haklı gururunu yaşamaktadır.

Günümüzün bir başka özelliği de ülkelerin, doğrudan veya çeşitli birlikler yoluyla sadece ekonomilerinde değil, idari yapılarında da, uyumlaştırma, standartlaşma ve hatta eklemlenmeye gitmeye çalışmalarıdır. Ancak ilginçtir ki, öne sürülen bütün savlara karşın, vergi idareleri ve denetim sistemleri hala her ülkenin kendi özelliğini taşıyan ve uluslararası standartlaşmaya en az açık olan alanlardan birisidir. Bunun nedeni başta vergi idaresi olmak üzere bir ülkenin vergi sistemi ile o ülkenin tarihsel gelişimi, sosyal, ekonomik, idari ve siyasi yapıları arasında yakın bir ilişki olmasıdır.

Nitekim OECD tarafından hazırlanan bir çok dokümanın giriş kısmında her ülkenin egemenlik alanının politikalar, yasal çevre, yönetsel işlemler ve gelenekler açısından farklı olduğu, vergi idarelerinin farklı ortamlarda fonksiyon gördüğü, dolayısıyla vergi idareleri için örnek bir uygulama geliştirmenin pratik olmayacağı gibi istenen bir şey de olmadığı uyarı olarak belirtilmekte ve daha çok idarelerin yapısıyla ilgilenmeden taşınması gereken özellikler üzerinde durulmaktadır.

Sonuç olarak her ülkenin vergi sisteminin ve özellikle vergi denetim yapısının tarih içerisinde o ülkenin ihtiyaçları doğrultusunda şekillendiği dikkate alındığında, Hesap Uzmanları Kurulunun da kuruluş ve var oluş gerekçelerinin O'nun misyonunun temel taşları olduğunu belirtmek gerekir. Ancak Hesap Uzmanları Kurulu, bu gün gelinen nokta itibarıyla fonksiyon ve içeriğini bir denetim örgütünün çok ötesine taşımış, üzerinde yükseldiği etik değerler ve idealist çalışma azmi ile sadece vergi incelemesi alanında değil kendisine ihtiyaç duyulan

bütün alanlarda verilen görevi en iyi şekilde yapma gayreti içinde olmuştur. Gerçeği vurgulama adına alçakgönüllülüğü bir tarafa bırakarak ifade etmek gerekir ki, konuyla ilgili, taraflı-tarafsız, kamuoyunun büyük ölçüde kabul edeceği üzere Hesap Uzmanları Kurulu kamu idaresi içerisinde özellikli ve başarılı bir örnektir. Unutulmamalıdır ki, kısa dönemde pozisyonu ne olursa olsun, topluma, ülkeye hizmet etmeyen, anlamlı bir fonksiyon yerine getirmeyen, katkısı pozitif olmayan kurumların uzun dönemde varlıklarını sürdürebilmeleri mümkün bulunmamaktadır.

İyi bir denetim örgütünün sahip olması gereken niteliklerin neler olduğu tanımlamalara göre farklılık göstermekle birlikte herkesin üzerinde uzlaştığı ortak bir liste çıkarmak mümkündür. OECD tarafından hazırlanan Vergi Denetim Kapasitesinin Güçlendirilmesi Konusunda Genel İlke ve Yaklaşımlar adlı bilgi notunda iyi bir denetim sisteminin sahip olması gereken sekiz tane temel özellikten bahsedilmektedir. Bunlar başlıkları itibariyle aşağıdaki gibidir ;

Doğru (Accurate) = Yasalara aykırılığın doğru ve kesin bir şekilde tespiti, kanunların doğru bir şekilde yorumlanması ve yükümlülüğün doğru bir şekilde değerlendirilmesi.

Etkin (Efficient) = Elde edilen sonuçlar itibariyle, mükelleflere verilen yükün ve denetim biriminin kullandığı kamu kaynağının minimal olması.

Objektif (Objective) = Verilen bütün kararların olaylara, delillere dayanması.

Açık (Transparent) = Bütün işlemlerin çalışma kağıtlarına dökülmesi ve genel olarak mükellefle inceleme sırasında değerlendirilmesi.

Adil (Fair) = Teknik olarak doğru ve süreç olarak mevcut mevzuata uygun işlem yapılması.

Bütüncül (Complete) = Mükellefin denetimin başlangıç ve bitişini bilmesi.

Savunulabilir (Defensible) = Denetim sırasında yapılanlar ve verilen kararların denetim dışında her aşamada savunulabilir olması.

Tutarlı (Consistent) = Hangi denetim elemanı incelerse incelesin aynı mükellefin durumunun aynı şekilde sonuç üretmesi.

Hesap Uzmanları Kurulu bir denetim birimi olarak kuruluşundan beri yukarıda sayılanların hepsini titizlikle uygulamıştır. Bunun yanında Kurul, mükellefin bilgilendirilmesi ve eğitilmesi, mükellefe ait gizli bilgiler ile incelemeye ilişkin özel bilgilerin kamuoyuna açıklanmaması, inceleme elemanın inceleme çalışmaları ile ilgili bağımsızlığının tam olarak sağlanması gibi bir çok ilave ilkeyi de asgari olarak uygulamaktadır.

Son derece dinamik bir yapısı olan Hesap Uzmanları Kurulu son yıllarda kendisini kurul yapan değerlerini korurken, değişen vergi çevresine uyum sağlamayı ihmal etmemiştir. Bu amaçla çağın teknolojilerinden yararlanmak suretiyle bir taraftan oluşturduğu Ar-Ge ve Risk Analiz Merkezi birimiyle veri depolama, mükellefin ve ekonominin izlenmesi ve inceleme için mükellef seçiminde çağdaş teknikler uygulamaya başlamış, diğer taraftan Avrupa Birliği uyum çalışmaları çerçevesinde, Gelir İdaresi ile Birlikte Almanya ve İngiltere Gelir İdareleriyle ortak projeler yürüterek yurtdışındaki deneyimlerden yararlanma çabasında olmuştur. Bu projeler çerçevesinde Hesap Uzmanlarının Almanya ve İngiltere’de denetimlere bizzat eşlik etmeleri Maliye tarihinde bir ilk olacaktır. Kurul yine uygulamaya koyduğu projelerle Avrupa Birliği Fonlarından yararlanmak suretiyle bilişim altyapısını yenilemiştir. Bu kapsamda ayrıca vergi incelemelerinde kullanılmak üzere denetim programı alınmış, program lisansı Gelir İdaresi ve Maliye Teftiş Kuruluyla da paylaşılarak Bakanlığın denetim kapasitesinin bütün olarak da geliştirilmesine katkıda bulunulmuştur.

Bütün çabalar, konulan ilkeler çerçevesinde, incelenecek mükelleflerin seçiminde isabet, yapılacak incelemelerde etkinlik ve etkililik, yanlış yapan mükelleflerin incelemeler yoluyla eğitimi ve gönüllü uyuma teşvik, kasıtlı vergi kaçırıcıların ise görev alanı içerisinde süratle

belirlenmesi, olayların doğru bir şekilde tespiti ve kamu alacağıının zamanında alınmasını sağlamaya yöneliktir.

Bir denetim biriminin çalışmalarının etkinliği ve etkililiği bir başka açıdan, “çalışmaların kapsadığı alan”, “yapılan inceleme sayısı ve bu incelemelerin niteliği” ve “caydırıcılık” kriterleri açısından değerlendirilebilir .

Hesap Uzmanları Kurulunca 2006 yılında yapılan incelemeler sonunda 5.265 adet vergi inceleme raporu düzenlemiştir. Son 5 yıllık dönem alındığında Hesap Uzmanlarınca düzenlenen rapor sayısının her yıl bir önceki yıla göre önemli ölçüde artış gösterdiği görülmektedir. Nitekim 2006 yılında düzenlenen rapor sayısı 2005 yılına göre % 71 oranında artış göstermiştir. Ancak bu artışın önemli bir kısmı 2006 yılında yapılan ve özellik gösteren off-shore hesaplarına ilişkin Gelir Vergisi incelemelerinden kaynaklanmaktadır. Hesap Uzmanları Kurulunca yapılan denetimlerin kendi hedef kitlesi itibariyle anlamlı bir düzeyde olduğunu belirtmek gerekir. Bu alanda daha yapılacak çok iş olduğunun bilinciyle Kurul özellikle Ar-Ge RAM birimi aracılığıyla çalışmalarını yoğunlaştırmakta ve inceleme oranını çok daha yükseklerle çekme çabasında bulunmaktadır.

Vergi denetiminin değerlendirilmesinde ikici önemli husus ise yapılan işin miktarı ve kalitesidir. Bunların göstergeleri olarak düzenlenen rapor sayısı, bulunan matrah farkı ve daha önemlisi bu farkın işaret ettiği vergi tutarı öne çıkar. İşin kalitesi yönünden bir başka önemli ölçü de düzenlenen raporların kesinleşme oranıdır. Bu oranın içerisinde özellikle tarhiyat öncesi uzlaşma yoluyla kesinleşme oranı, mükelleflerin raporlarla yapılan değerlendirmeyi kabul ederek ödeme eğiliminde olmalarını göstermesi ve yapılan işlemin doğruluğu ve bu bakımdan kalitesi yönünden önemli bir fikir verir. Ancak tarhiyat öncesi uzlaşma dışında vergi ve ceza tarhiyat sonrası uzlaşma, doğrudan ödeme, yargı süresinde kesinleşerek ödeme gibi çeşitli aşamalarda da kesinleşebilmektedir.

2006 yılında Hesap Uzmanlarınca 12.368 milyon YTL’lik matrah incelenmiş ve bu incelemeler sonucu düzenlenen 5.265 adet rapor ile 5.753 milyon YTL matrah farkı ve ayrıca 39 milyon YTL vergi farkı tespit edilmiştir. Zaman aşımı nedeniyle özellik arz eden off-shore incelemelerine ait gelir vergisi raporları bir tarafa bırakıldığında, 2006 yılında düzenlenen raporlar içerisinde uzlaşmaya konu olabilen 2.571 adet raporun 1.591 adedi için T.Ö.U. uzlaşma talep edilmiş ve bu raporların 1.460 adedi Tarhiyat Öncesi Uzlaşma ile sonuçlanmıştır. Buna göre HUK tarafından düzenlenen ve uzlaşmaya konu olan raporların % 62’si için Tarhiyat Öncesi Uzlaşma talep edilmekte, bu raporların da % 92’si Tarhiyat Öncesi Uzlaşma ile sonuçlanmaktadır. Diğer bir ifade ile 2006 yılında HUK’ca düzenlenen ve uzlaşmaya konu olabilecek raporların % 57’i, daha vergi dairesine gitmeden Tarhiyat Öncesi Uzlaşma ile kesinleşmektedir. Bu şekilde 2006 yılında 130.626.315 YTL’lik vergi için T.Ö.U istenmiş ve T.Ö.U. sonucunda 107.265.619 YTL’lik vergi ve 8.204.687 YTL’lik ceza kesinleşmiştir. Diğer taraftan Hesap Uzmanlarınca düzenlenen raporlarda istenen vergi ve cezalara ilişkin olarak tarhiyat sonrası uzlaşma (il ve merkezi uzlaşma) aşamalarında 120.901.961 YTL’lik vergi ve 1.074.927 YTL’lik ceza kesinleşmiştir. Sonuç olarak 2006 yılında HUK’ca düzenlenen raporlara ilişkin olarak yapılan uzlaşmalar sonucu tahsil edilecek toplam tutar (vergi+ceza+faiz) 312.742.495 YTL olmuştur.

Belirtildiği üzere düzenlenen bütün raporlar içerdikleri hususlar itibariyle uzlaşma kapsamına girmeyebilmektedir. Dolayısıyla Hesap Uzmanlarınca düzenlenen raporların kesinleşme durumu bakımından bütün raporların alınması daha anlamlı olabilecektir. 2006 yılında yapılan ve daha önce de değinilen bir çalışmaya göre 1999-2005 yıllarında Hesap Uzmanlarınca

düzenlenen 12.754 adet raporun 1.365 adedi (yaklaşık % 11'i) yargıya intikal etmiştir. Yargıya intikal eden ve hakkında bilgi edinilen 1.070 adet raporun yaklaşık % 50'si vergi mahkemesince ret edilmiş kalan kısmı ise tamamen veya kısmen kabul edilmiştir. Buna göre, Hesap Uzmanlarınca düzenlenen raporların yargıya intikal etmeden kesinleşme oranının % 90'nın üzerinde olduğu ve yargı aşamasında idare lehine verilen kararlar da dikkate alındığında, % 94-95 seviyelerine kadar yükseldiği görülmektedir. Dolayısıyla yapılan işin kalitesinin bir ölçüsü olarak raporların kesinleşmesi esas alındığında Hesap Uzmanları Kurulu bu konuda her zaman iddialı olmuştur. Diğer taraftan konunun sadece istatistiksel yönüyle dikkate alınması da yanıltıcı olabilecektir. Bu meyanda, vergi hukukunu yorumlayan ve ona yön veren bir fonksiyonu da olan Hesap uzmanları Kurulunca düzenlenen raporlarda eleştirilen bir çok konunun başlangıçta kabul görmemesine karşın zaman içerisinde yargı tarafından da kabul gördüğünü unutmamak gerekir.

Denetimde etkinliğin diğer bir boyutunu ise caydırıcılık oluşturmaktadır ki, caydırıcılığın ölçüm zorlukları yanında kamusal denetimi bütün yönleriyle ele alan bir analiz olmadan sadece Hesap Uzmanları Kurulunun çalışmalarının etkisini ölçmek zor görünmektedir. Ancak beyana dayanan vergi sistemlerinde incelemelerin nihai amacının mükelleflerin vergi yükümlülüklerini yerine getirmelerinin, diğer bir deyişle mükelleflerin uyumunun sağlanmasının olduğu dikkate alındığında, tespit edilen rakamlardan ziyade asıl etkinin caydırıcılık ve vergi mükelleflerini eğitmek yoluyla vergi kaçacağını azaltmak ve mümkünse ortadan kaldırmak olduğunun altı çizilmelidir.

Hesap Uzmanları Kurulu başta kendisine yüklenen temel fonksiyon olan vergi incelemeleri olmak üzere ülkenin ihtiyaç duyduğu her alanda, kendisini var eden etik ilkelerden en küçük bir taviz vermeden, topluma hesap vermek ve kendini sürekli olarak daha iyiyi yapmak için sorgulamak suretiyle geleceği kucaklayacaktır. Bu vesileyle Hesap Uzmanları Kurulunun 62. kuruluş yıldönümünü kutlamanın onurunu yaşarken; Kurul'un bugünlere gelmesinde emeği geçen kişilere şükranlarımızı sunuyor, edebiyete intikal etmiş mensuplarımızı rahmet ve saygıyla anıyoruz.