

# ORGANİZE VERGİ SUÇLARI ile MÜCADELEDE YENİ BİR ÖNERİ: “VERGİ SAVCILIĞI” KURUMU

A NEW PROPOSAL IN THE FIGHT AGAINST ORGANISED  
TAX CRIMES: THE “TAX PROSECUTION OFFICE”



Ali TAHTACI\*



Erhan ERENOĞLU\*\*

## ÖZ

Organize Vergi Kaçakçılığı suçları ile mücadelede mevcut yasal düzenlemelerin eksik kaldığı, bu suçların sürekli artarak devam etmesinden anlaşılmaktadır. Hukuk düzeni içerisinde bu suç türleriyle etkin mücadele edilmedi. Bu bağlamda bir öneri olarak sunduğumuz “Vergi Savcılığı” müessesesi ile ilgili görüşlerimiz çalışmamızın konusunu oluşturmaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** Organize suç, Vergi Kaçakçılığı, Vergi Savcılığı

**JEL Sınıflandırması Kodları:** K42, K34, H29

## ABSTRACT

It is understood from the continuous rising of these crimes that the existing legal regulations are lacking in the fight against organized tax evasion crimes. Within the legal system, effective fight against these types of crimes is required. In this context, our views about the “tax prosecution office” as a proposal constitute the subject of our article.

**Keywords:** Organized Crime, Tax Evasion, Tax Prosecution

**JEL Classification Codes:** K42, K34, H29

\* Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, alitahtaci@hotmail.com

\*\* Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, erhan.erenoglu@vdk.gov.tr

Tahtacı, A., Erenoglu, E. (Ocak 2019). Organize Vergi Suçları ile Mücadelede Yeni Bir Öneri: “Vergi Savcılığı” Kurumu, *Vergi Raporu*, 232, (131-139).

M.G.T.: 13.11.2018 / M.K.T.: 26.12.2018

## GİRİŞ

Türk vergi sistemi Cumhuriyetin ilk yıllarından itibaren modern vergiciliği benimseyerek beyan esasını kabul etmiştir. Elde ettiği kazancın tutarını ve gerçekleştirdiği iktisadi işlemin gerçek hacmini, en iyi şekilde yine, söz konusu faaliyeti gerçekleştiren kişinin bilebileceği düşüncesinden hareketle, vergilendirmede beyan esasını öngören vergi kanunları; İdare'ye de, kişi ve kurumlar tarafından beyan edilen matrahların doğruluğunun ortaya konulması amacıyla, zamanasını süresi içerisinde her türlü incelemeyi yapma yetkisini vermiştir.<sup>1</sup> Vergi incelemesinden maksat 213 sayılı VUK'un 134. Maddesinde ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olarak ifade edilmiştir.

Vergi incelemesi evraklar üzerinden işlemler yapıldıktan sonra zamanasını süresi içerisinde gerçekleştirilmektedir. Bu sebeple sağlıklı bir vergi incelemesinin yapılabilmesi için sağlıklı bir belge düzeninin varlığı olmazsa olmaz koşuldur. Aksi ortaya konmadığı sürece incelemeye esas alınan belgelerin gerçek olduğu kabul edilir. Dolayısıyla vergi usul kanunu sağlıklı bir belge düzeninin varlığına özel bir önem atfetmiştir. Belirtmiş olduğumuz özellikli durum sebebiyle belge düzeninin sıhhatini bozmaya yönelik kasıtlı hareketler, vergi sisteminin temeline yapılmış bir saldırı olarak kabul edilerek caydırıcılık taşıması amacıyla hapis cezası ile cezalandırılması öngörülmüştür.

Her ne kadar cezalar kanun üzerinde caydırıcı olarak görünse de yarattığı ekonomik menfaat sebebiyle organize vergi suçları artarak devam etmektedir. Burada İdarenin bu suç türüyle daha etkin mücadele edebilme imkanına sahip olması gerektiğini düşünmekteyiz. Çalışmamızda önce-

likle Organize vergi suçunun tanımı yapılarak vergi incelemelerinin mevcut yapısı üzerinde durulacak, ilerleyen bölümlerde ise bu sistemin eksik yanları değerlendirilerek bir çözüm önerisi olarak sunduğumuz "Vergi Savcılığı" kurumu hakkında bilgi verilecektir.

## 1- ORGANİZE VERGİ KAÇAKÇILIĞI KAVRAMI

Yaptığımız araştırmalarda "Organize vergi kaçaklığı suçunun" literatürde yapılmış bir tanımına rastlanılmamıştır. Öte yandan "Organize suç" tanımı ve "Vergi Kaçakçılığı" tanımlarından hareketle "Organize Vergi Kaçakçılığı" suçunun tarif edilebileceği düşüncesindeyiz.

"Organize suç" terimi ilk kez 1920'li yıllarda ABD'de sosyal, ekonomik, hukuki ve siyasi açıdan yeni bir fenomeni tanımlamak için kullanılmıştır. Dünyada suç kovuşturmasıyla yetkili makamlar, o zamana kadar anlamı ve kapsamı tam olarak teşhis edilemeyen bir suçluluk türüyle mücadele hakkında yeni araştırma ve arayışlara girmişlerdir. Bu suçluluğun failleri, suç işleme metodlarını sürekli geliştirmekte ve böylece bu konuda polis kovuşturmasından rahatlıkla kurtulabilmektedirler. Çok gelişmiş bir profesyonellik ve ticarileştirme yoluyla işlenen bu suçlar "organize suçluluk" olarak adlandırılmaktadır. Bu tür suçların işlenmesine katılanlar, legal bir görüntü arkasında, serbest piyasa ekonomisinin imkanlarından yasalara uygun davranan işadamları gibi yararlanabilmektedirler. Hemen belirtmek gerekir ki, söz konusu suçların failleri, illegal faaliyetlerini, toplum dışında kalarak değil, aksine legal bir görüntünün korunmasında hatta bazen toplumun bir kısım tabakalarının desteğiyle sürdürmektedirler. Organize suçluluk kavramı üzerinde herkesin uzlaştığı bir ta-

<sup>1</sup> Abdulmenaf Yakut, Beyan Sistemimizin zaafı, <https://vergiportal.net/makaleler/beyan-sistemimizin-zaafı/>, Erişim 28 Eylül 2018

nım yapmanın güçlüğü ortadadır. Bunun sebebi her ülkedeki organize suçluluğun farklı yapısal özellikler göstermesidir. Bir tanıma göre organize suçluluk; *münferiden veya topluca, yüksek bir önemi haiz suçların belli bir plana göre, birçok kişi tarafından, uzun veya belirsiz bir süre ile, iş bölümü esaslarına göre, meslekî veya ticarî benzeri yapıların kullanılması veya, cebir ya da korkutucu diğer araçların kullanılması veya, siyaset, basın, kamu idaresi, adliye ve ekonomi üzerinde etkide bulunarak, kazanç veya güç elde edilmesidir.*<sup>2</sup> Bu bağlamda organize suçluluk olarak ortaya çıkan örgütlenme biçimlerinin, amaçları, amaca ulaşma yöntemleri farklı olmakla beraber, bunların “organize suç” sayılmasını gerektiren ortak nitelikler şunlardır

- Organize suç, gelişi güzel bir iştirak değil, çok failli bir örgütlenme, bir yapıdır
- Organize suç, türüne göre ideolojik-siyasal amaç etrafında oluşabileceği gibi, “mafya” türünde olduğu gibi çıkar etrafında dayanışma içindeki üyelerden oluşur. Örgüte katılanların amacı, organize suçun türünü de belirler.
- Organize suçluluk, gizli, sıkı dayanışma kapsamında, işbölümü içinde sürekli bir örgütlenmedir.
- Organize suçluluk, “toplumsal alarm” yaratıcı nitelikte bir örgütlenmedir.
- Organize suçun bir “amaç programı” vardır ve bu programın gerçekleştirilmesi açısından, cebir, şiddet, aldatma, hile, yağma v.s. gibi hukuka aykırı eylemlerin kullanılması, öngörülen yöntemlerdir.
- Genellikle amaç olmasa dahi, özellikle parasal kaynak sağlamak amacıyla, örgüt-

lenmenin çevresinde, uyuşturucu madde trafiği, kaçakçılık, sahtecilik, haraç almak, kumar geliri sağlamaya yönelik hukuka aykırı eylemler, rüşvet vermek, fuhuş, kadın ticareti, yağma, adam kaldırma, kalpazanlık ve benzeri suç tiplerinden oluşan bir suç alanı yaratılır

- Kazanç sağlama amaçlı organize suçlulukta, kazanç sağlamayı mümkün kılan her suç, organize suçluluk konusu olabilir.<sup>3</sup>

Vergi kaçakçılığının ise uluslararası boyutta tanımı OECD tarafından yapılmış olup, buna göre “*vergi kaçakçılığı, mükelleflerin yasayı ihlal etmek suretiyle verginin dışında kalmak amacıyla gerçekleştirdikleri her türlü faaliyetlerdir*”<sup>4</sup> şeklinde tanımlanmıştır. Ülkemizde ise Vergi kaçakçılığı suçu, 213 sayılı VUK’un 359. Maddesinde tarif edilmiştir. Kanun hükmüne göre kaçakçılık suçları muhasebe hilesi, gerçek olmayan kişiler adına hesap açılması, çift defter tutulması, defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmemesi, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlenmesi, kullanılması şeklinde tarif edilerek tadadi olarak sayılmıştır.

Yaptığımız açıklamalar doğrultusunda Organize Vergi Kaçakçılığı suçunun tarifini verginin dışında kalmak veya illegal yapıya gelir sağlamak amacıyla vergi idaresini yanıltmaya yönelik kasıtlı davranışların birden çok paydaş tarafından yürütülerek özellikle belge düzeninin sıhhatini bozmaya yönelik faaliyetler bütünü olarak tanımlayabiliriz. Organize vergi kaçaklığı faaliyetlerine örnek olarak, sahte fatura organizasyonları, ithal edilen lüks araçların ÖTV’sini eksik beyan etmeye yönelik faaliyetler, kaçak akaryakıt ve akaryakıt benzeri ürünlerin ÖTV’siz satılması, sigara ve al-

<sup>2</sup> Doç. Dr. Abdullah Dinçkol, “Türkiye’de Organize Suçluluk ve Sosyoekonomik Yapı” <http://acikerisim.ticaret.edu.tr/xmlui/bitstream/handle/11467/129/Abdullah%20Din%C4%93kol.pdf?sequence=1>

<sup>3</sup> Çetin Özek, “Organize Suç”, Prof.Dr. Nurullah Kunter’e Armağan, İstanbul 1998. s.195

<sup>4</sup> Doç. Dr. Fatih SARAÇOĞLU, Doç. Dr. Elif PÜRSÜNLERLİ ÇAKAR, “Vergi Kaçakçılığı İle Mücadelede Yeni Bir Model: Vergi Polisi Müessesesi (Fransa Örneği)” İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi Cilt: 5 Sayı:2 Yıl 2014–, s.55

kol kaçakçılığı, hayali ihracat vb. gösterebiliriz. Bu faaliyetlerin neticesinde hazine önemli vergi kaybına uğramakta ve bunun yanında ise özellikle belge düzeninin suiistimal edilmesi suretiyle de dolaylı olarak vergi sisteminin sağlığını bozucu ciddi sonuçlar meydana gelmektedir.

## 2- MEVCUT YAPIDA ORGANİZE VERGİ KAÇAKÇILIĞI İLE MÜCADELE

646 sayılı KHK ile Vergi Denetim Kurulu (VDK) ihdas edilmiş olup, yine aynı KHK'nın 20. Maddesinde VDK bünyesinde Organize Vergi Kaçakçılığı ile Mücadele Grup Başkanlığı'nın kurulacağı belirtilmiştir. Bu kapsamda Ankara ve İstanbul illerinde olmak üzere toplam iki adet Grup Başkanlığı kurulmuştur. Bu Başkanlıklarda 2017 yılı faaliyet raporuna göre sadece 19 vergi Başmüfettişi, 24 Vergi Müfettişi, 8 Vergi Müfettiş Yardımcısı olmak üzere toplam 51 personel istihdam edilmektedir.<sup>6</sup>

Yine söz konusu faaliyet raporunda Organize Vergi Kaçakçılığı ile Mücadele Grup Başkanlıklarının faaliyet alanları,

*"Vergi kayıp ve kaçığı ile mücadele kapsamında;*

- Mükelleflerin VUK'un "Mükellefin Ödevleri" başlıklı ikinci kitabında yer alan ödevlere uyumunun tam olarak sağlanması yönünde çalışmalar yapılması,*
- Vergi kayıp ve kaçığına neden olabilecek riskli alanlar ile risk unsurlarının tespiti yönünde araştırmalar yapılması ve bu kapsamda Başkanlığın bilgisi dahilinde Bakanlığın ilgili veri tabanı ve ambarlarından yararlanılması,*
- Vergi kayıp ve kaçığına önlenmesine ilişkin olarak mevzuat ve uygulamaya yönelik*

*öneri geliştirme çalışmaları yapılması, raporlar hazırlanması,*

- Organize ve sistematik vergi kayıp ve kaçığına neden olan alanlara ilişkin inceleme yöntem ve teknikleri geliştirme faaliyetlerinde bulunulması, bu amaçla rehberler ve inceleme rapor örnekleri hazırlanması,*
- Vergi inceleme raporları ve vergi suçu raporları üzerinde yapacağı çalışmalarla vergi kaçırma türleri ve bunlarla mücadele yöntemleri konusunda tipoloji raporların oluşturulması,*
- Vergisel boyutu da bulunan kaçakçılıkla mücadele alanında ilgili kamu kurum ve kuruluşlarıyla yakın iş birliği içinde olunması,*
- Alanı ile ilgili eğitim, konferans, sempozyum taleplerinden Başkanlıkça uygun görülenlerin karşılanması,*
- Yukarıda belirtilen görev alanları ile ilgili strateji belgeleri, eylem planları ile yurt içi ve yurt dışı gelişme ve toplantıların yakından takip edilmesi, Başkanlıkça belirlenen görevlendirmeler kapsamında bunlara katkıda bulunulması,*
- Başkanlıkça uygun görülmesi durumunda organize vergi kaçakçılığı olayları ile ilgili inceleme faaliyetlerinin yürütülmesi veya bu konuda gerekli koordinasyonun sağlanması görev ve faaliyetleri esas itibarıyla C Grup Başkanlıklarında görevli Vergi Müfettişleri tarafından yerine getirilmektedir"<sup>7</sup>*

Şeklinde tanımlanmıştır. Buradan da anlaşılacağı üzere bahse konu grup başkanlığının faaliyet konusu sahada bifiil organize vergi kaçakçılığı faaliyetini yürütenler ile mücadeleden ziyade organize vergi kaçakçılığı ile mücadelede yol, yöntem

<sup>6</sup> Vergi Denetim Kurulu 2017 Faaliyet Raporu, sayfa 12 <https://www.vdk.gov.tr/File/?path=ROOT%2f1%2fDocuments%2fDosya%2f2017VDKFaaliyetRaporu.pdf>

<sup>7</sup> Vergi Denetim Kurulu 2017 Faaliyet Raporu sayfa 16 <https://www.vdk.gov.tr/File/?path=ROOT%2f1%2fDocuments%2fDosya%2f2017VDKFaaliyetRaporu.pdf>

belirleme riskli alanların tespit edilmesi, incelenen mükelleflerin tespiti vb. şekilde bir çalışmayı içermektedir.

Bu grup başkanlıklarının yapmış oldukları çalışmalar sonucu incelemeye sevk edilen mükellefler nezdinde vergi müfettişleri tarafından vergi incelemesi yapılmaktadır.

Organize vergi kaçakçılığı ile mücadeleye yönelik incelemeler genel esaslara göre yürütülmektedir. Vergi incelemesine ilişkin süreç vergi denetim kurulu tarafından vergi müfettişine iş emri oluşturulması ile başlar. Vergi Müfettişi işemrinde belirtilen hususlarla ilgili ön inceleme yapar ve bir ay içerisinde mükellef nezdinde vergi incelemesine başlandığına ilişkin incelemeye başlama tutanağı tanzim edilir. Bu aşamada vergi incelemesinin konusu mükellefe açıkça izah edilir. Mükellef incelemenin her aşamasında vergi müfettişi ile görüşüp bilgi almak hakkına sahiptir. İnceleme tamamlandığında tespit edilen hususlar tutanağa bağlanır. Mükellefin bu tutanağı önceden talep edip inceleme ile ilgili eksik gördüğü hususlara ilişkin açıklama yapma hakkı vardır. Normal bir mükellef nezdinde yürütülen bir inceleme için tüm bu süreçler uygulanmalıdır. Bizimde görüşümüz mükellef hakları kapsamında tüm bu işlemlerin yerinde uygulamalar olduğu yönündedir.

Ekstrem durumlarda vergi Müfettişi aramalı inceleme talep edebilir. Aramalı incelemede ise Sulh hukuk hakimliğinden arama kararı talep edilir. Bu karar üzerine polis eşliğinde habersiz gidilerek vergilendirmeyi ilgilendiren durum ve hususlar tespit olunur, evraklar, muhasebe kayıtları, bilgisayarlar, harddiskler vb. el konulur. Açık ifade etmek gerekirse bu tip bir inceleme yöntemi hem idare açısından hemde mükellef açısından pek arzu edilen bir durum değildir.

Öte yandan organize vergi kaçakçılığı söz konusu olduğunda normal bir vergi incelemesi gibi davranılması bazı sıkıntıları beraberinde getirmektedir. Öncelikle bu tip incelemelerde zaman

son derece kıymetlidir. İdarenin mümkün mertebe hızlı davranması icap eder. Kaçakçılığa ilişkin delillerin her zaman kaybedilme durumu söz konusudur. Kaçakçılık sonucu yaratılan ekonomik değer hızlı biçimde izini kaybettirmektedir. Dolayısıyla normal bir inceleme prosedürü uygulandığı esnada deliller yok edilmekte ve yaratılan ekonomik değer bir şekilde sistem dışına çıkararak vergi idaresinin ulaşamayacağı bir noktaya taşınmaktadır. Yani özetle siz sahte belge düzenleme yönünden inceleme yapmak üzere mükellefe defter belge isteme yazısını gönderdiğiniz anda, defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilme ihtimali yok denecek kadar azdır. Organizasyon sahipleri kayıtları başka yerlere taşıyacak, elde ettikleri suç gelirini ise gizleme yoluna gideceklerdir. İşte bu noktada idarenin bu tip organizasyonların üzerine etkin gidebilmesine yönelik ciddi adımların atılması gerektiğini düşünmekteyiz.

### 3- VERGİ İNCELEMELERİNDE MÜFETTİŞLERİN YETKİLERİ

Vergi Müfettişleri yetkilerini 213 sayılı VUK'tan almaktadırlar. Bu yetkilerin belli başlı olanlarını sayacak olursak; Mükelleften, vergi incelemesine ilişkin defter ve belgelerin ibrazını, hesap durumları ve kayıtlara ilişkin gerekli açıklamaları yapmalarını istemek; Mükelleflerle ilişkili kişilerden (çalışanları dahil), kamu kurum ve kuruluşlarından vergi incelemesine ilişkin bilgi istemek; gerekli gördüğünde mükellefin iş yerinde fiili envanter ve yoklama yapmak/yaptırmak, usulüne uygun bir şekilde yapılmış bir ihbar dilekçesinde ya da vergi incelemeleri sonucunda mükellefin vergi kaçırdığına işaret eden ciddi bilgi ve bulgulara erişilmesi durumunda, Sulh Yargıcından mükellefin üzerinde, ev ve işyerlerinde ve mükelleflerle ilişkide bulunanlar nezdinde arama yapılmasını istemek; fiili envanter, yoklama ya da arama sırasında bulunan vergilendirmeye ilişkin defter, belge ve kayıtlara el koymak; vergi incelemesinin dairede yapılması yönündeki

mükellef talebini, mükellefin tutumu ve işyerinin durumu çerçevesinde değerlendirmek suretiyle vergi incelemesinin nerede yapılacağına karar vermek; zor durum nedeniyle defter ve belgelerin istenen sürede inceleme elemanına ibrazının olanaklı olmadığı durumlarda ek süre vermek; Vergi alacağını teminat altına almak bakımından, vergi incelemesinin belli bir aşamasında, yaptığı ilk hesaplamalara istinaden, mükellefin teminat veya kefil göstermesini ilgili tahsil dairesi kanaatıyla istemek; aramada veya yoklamada el koyduğu defter, belge ve diğer vesikalar ile eşyalar üzerinde, mükellefin inceleme yapmasına, bunlardan örnekler almasına, kendi gözetimi altında izin vermek gibi sayılabilir.

Yine 213 sayılı VUK'un 3. Maddesinde "*Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır. Vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir. Şu kadar ki, vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık bulunmayan şahit ifadesi ispatlama vasıtası olarak kullanılamaz. İktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfeti bunu iddia eden tarafa aittir*" şeklinde hüküm belirtilerek inceleme elamanın vergi incelemesinde uyması gereken ana çerçeve belirlenmiştir.

Yukarıda belirtmiş olduğumuz inceleme yetkilerinin normal bir işletme veya mükellef incelemesi için yeterli ölçüde olduğu açıktır. Ancak organize vergi kaçakçılığı incelemelerinde bu yetkilerin eksik kaldığını düşünmekteyiz. Zira bu tip incelemelerde işin gerçek mahiyetinin ortaya konabilmesi ve gerçek sorumluların meydana çıkarılması mümkün mertebe mükellefin bilgisi dışında yürütülen çalışmalara bağlıdır. Bu noktada telefon dinlemeleri, fiziki takip, elektronik postaların ve mesajların toplanması, banka hesaplarının kontrol edilmesi, gözaltına alma, zorla ifadeye getirme vb. imkanların kullanılması ge-

rekir. Bu şekilde bir hazırlık yapılarak tüm deliller toplandıktan sonra ve, yaratılan ekonomik değer müsadere edilerek incelemeye sevk işlemi yapılmalı ve olayın gerçek mahiyeti ortaya konularak inceleme süratle tamamlanıp gerçek suçluların kanun önünde hesap vermesi sağlanmalıdır.

#### 4- BİR ÖNERİ VERGİ SAVCILIĞI KURUMU

Vergi müfettişleri 213 sayılı VUK'un 359. maddesine temas eden bir durum tespit ettikleri durumda hazırladıkları vergi suçu raporları ile Cumhuriyet Savcılıklarına suç duyurusunda bulunmaktadırlar. Cumhuriyet Savcılıkları hazırlanan raporlar doğrultusunda kamu davası açılmasını talep etmekte ve mahkeme tarafından davanın kabulü halinde vergi suçu davası mahkemeler nezdinde görülmektedir. Bu işlemlerin çok uzun bir zaman dilimini kapsayacağı açıktır. Olayın ekonomik boyutunu göz önünde bulundursak bu geçen süreç içerisinde devletin vergi kaybı geriye dönüşü olmayacak biçimde ciddi rakamlara ulaşmaktadır.

Yukarıda izah etmeye çalıştığımız üzere mevcut yapıda özellikle organize vergi kaçakçılığı suçları ile mücadelede idare etkin olamamaktadır. Tabiri caizse atı alan üsküdarı geçtikten sonra idare kaçakçılık fiilinin peşine düşmekte, eldeki bilgi ve belgeler doğrultusunda vergi incelemesi yapılmaya çalışılmaktadır.

Vergi incelemesinin doğası gereği, deliller sadece defter ve belgeler ile sınırlıdır. Bazı durumlarda konuyla ilgili kişilerin ifadesi de kabul edilmektedir. Ancak bu kişiler zorla getirilemez ve ifadeye zorlanamaz. Halbuki organize vergi kaçakçılığı ile ilgili incelemelerde her türlü unsurun delil olarak tespit edilebilmesi olayın bütün boyutlarıyla ortaya konulması bakımından gereklidir.

Organize vergi suçu kapsamında yapılan vergi incelemelerinde maalesef çoğu zaman gerçek faille ulaşılamamaktadır. Genellikle bu işlerde kullanılan şirketler olayla ilgisi olmayan çalışan



pozisyonundaki kişilere cüzi bir menfaat sağlanarak ya da bu şahısların eğitim düzeylerinin yetersizliğinden yararlanılarak kurdurulmakta, organizasyonun tepesindeki isimler ise kayıtlarda asla görünmemektedir. Bu sebeplerle çoğu zaman gerçek failer hakkında gerekli işlemler yapılamamaktadır.

Örneğin lüks oto kaçakçılığı organizasyonu ihbar alındığında olayın telefon dinlemeleri, işyeri ve şahıs takibi yapılması vb. imkanlar kullanılarak bizzat suçu işleyenlerin tespit edilmesi çok daha kolay olacaktır. Hatta suçüstü yapılması bile mümkündür.

Kaçakçılık suçlarında incelemelerin kahir ekseriyeti Vergi Denetim Kurulu'nda başlamakta bu inceleme sonucu hazırlanan suç raporları savcılığa intikal ettirilerek suçun kanuni takibi yapılmaktadır. Çok nadir durumlarda inceleme Savcılıklarda başlamakta, mali polisin katkısı ile deliller önemli ölçüde toplanmakta soruşturma dosyası, ifade tutanakları, tespit edilen deliller toplanarak vergi denetim kuruluna gönderilmekte ve yapılacak inceleme sonucu düzenlenecek raporlar talep edilmektedir. Bizim önerimiz tüm bu işlemlerin bir ünvanda birleştirilmesine yöneliktir. Yani vergi incelemesini bilen, inceleme elemanı sıfatına haiz kimselerin Vergi Savcısı ünvanıyla atanması ve bu gibi organize vergi kaçakçılığı suçlarına yönelik yapılacak incelemelerin Savcılık yetkilerini de kullanarak etkin biçimde yürütülmesi ve mahkemeler nezdinde de takibinin yapılmasıdır.

Vergi Savcılarının yeri Türk Yargı Sistemi içerisinde olmalıdır. Zira vergi denetim yetkisinden daha ziyade savcılık yetkilerinin kullanılması organize vergi kaçakçılığı suçlarıyla mücadele için zorunludur. Öte yandan vergi inceleme yetkisinin de kullanılması sebebiyle Vergi Denetim Kurulu'nun veri ambarından da istifade edilmesi ve eşgüdüm halinde çalışılması gereklidir. Vergi Denetim Kurulu'nun veri ambarı çok çeşitli kurumlardan (Bankalar, Tapu, , Sosyal Güvenlik

Kurumu, Mükellefler, Gümrükler vb.) toplanan verilerin toplandığı, bu verilerin değerlendirildiği ve sonucunda vergi incelemesine dönüştüğü bir bilgi kaynağıdır. Vergi Savcılarının bu veri ambarından görevleri ve yapacakları soruşturmalar sebebiyle istifade etmeleri önerdiğimiz sistemin en önemli unsurlarından biridir.

Mevcut yapıda (213 sayılı VUK'un 367/2. Maddesi) Savcılık bir şekilde vergi kaçakçılığı suçunun işlediğini öğrenmişse ilgili vergi dairesini (Vergi Denetim Kurulunu) haberdar ederek inceleme yapılmasını talep eder. Bu durumda Cumhuriyet Savcısı davanın açılmasını mütalaa gelene kadar erteler. Vergi Denetim Kurulu tarafından inceleme emri oluşturularak Vergi Müfettişine görev tevdi edilir. Vergi Müfettişi tarafından "vergi inceleme yetkisi" -*inceleme yetkisinin "sınırları"*- dahilinde kullanılarak inceleme tamamlanır. İnceleme sonucunda ortaya çıkan rapor savcılığa intikal ettirilerek yargılamanın tamamlanması sağlanır.

Bu sistemin yaratmış olduğu belli başlı sorunlar aşağıdaki gibidir.

- 1- Tüm bu işlemlerin tamamlanması çok uzun zaman almaktadır. Bu zaman kaybı neticesinde idarede önemli bir iş trafiği oluşmakta, verimlilik ve etkinlik sağlanamamaktadır.
- 2- Çalışmamızın önceki bölümlerinde de ifade ettiğimiz üzere organize vergi kaçakçılığı faaliyeti çok boyutlu, çok failli, karmaşık ilişkiler ağından oluşan ve çoğu zaman, mevcut yasalar dahilinde görünüm itibarıyla legal yapılar kullanılarak yasadışı amaçların gerçekleştirildiği bir alandır. Bu alan ile mücadele de mevcut yapıdaki görev taksimi ve yetkilerin yetersiz kaldığını gözlemlemekteyiz. Vergi inceleme yetkileri Organize vergi suçları ile mücadelede tek başına yeterli olmamaktadır.
- 3- Yargı kurumları ve Vergi İdaresinin bu gibi durumlarda ortak çalışmalar yapması ge-

rekirken bunun pek mümkün olmadığını görmekteyiz. İki birim arasındaki koordinasyon eksikliği, bilgi paylaşım ve ortak iş yapmak konusundaki isteksizlik, ayrıca Yargı üzerindeki yoğun iş yükü bu durumun ortaya çıkmasındaki temel etkenlerdir.

- 4- Vergi inceleme elemanları raporlarını tanzim ettikten sonraki aşamada konu savcılığın yetki alanına girmekte, olayın ceza hükümlerine göre yargılaması yapılmaktadır. Öte yandan organize vergi suçlarında ceza hukuku kadar önemli bir nokta da kamunun hakkı olan verginin hazineye intikalinin sağlanmasıdır. Vergi incelemesi doğası gereği iş ve işlemler tamamlandıktan sonra yapılan bir süreçtir. Oysa bu gibi durumlarda iş ve işlemler tamamlandıktan sonra yazılan raporun sonucunda hazineye intikal etmesi gereken belli rakamlar tespit edilmiş olsa da bu rakamların fiilen hazineye intikali mümkün olmamaktadır.

Yukarıda açıkladığımız sorunlara bir çözüm önerisi olarak sunduğumuz Vergi Savcılığı kurumu; kaçakçılık faaliyeti belli bir olgunluğa ulaştığı ve suçun oluşması tamamlandığı anda, deliller ve failler henüz ortadayken müdahale edebilecek, gerekiyorsa teknik takip imkanlarını kullanarak, derdest ve müsadere yetkisine de haiz olarak yaratılan ekonomik değer hazineye intikalini süratli biçimde sağlayacaktır. Yine bu Vergi Savcılarının emir ve gözetiminde Mali Polis görevlilerinin bulunması sistemi tamamlayacaktır. Böylece mevcut yapının en büyük eksiği olan olaya anında müdahale edememe sorunu büyük ölçüde aşılabilecektir. Ayrıca el koyma, arama, yakalama, zorla getirme gibi yetkilerin kullanılması da suçu daha oluşum aşamasında engellenmesine yarayacaktır.

Ayrıca bu düzenlemenin organize vergi suçlarına karşı bir caydırıcılık imkanı taşıdığı da gözden ırak tutulmamalıdır.

## SONUÇ

Vergi incelemesi son derece teknik bir konu olup inceleme elemanlarının kılı kırk yaracak titizlikte çalışmaları esastır. Yapılan incelemenin ana ölçütü “mükellefin hukuku ile devletin hukukunu” bir tutmaktır.<sup>8</sup> Bu prensibin gerçek anlamda üreten, istihdam ve katma değer yaratan, ülkenin işsizlik, cari açık, teknolojik gelişme, eğitim vb. sorunlarında yükünü hafifletmeye yönelik gayret ve çaba içerisinde olan mükellefleri ifade ettiğini anlamak lazım gelir.

Klasik suçla mücadele yöntemlerinin organize suçlarda fazla etkili olmadığı görülmektedir. Zira organize suç örgütleri gelişen teknolojik imkanları da kullanarak form değiştirmekte, yeni yöntemler kullanarak kanuni engelleri aşma eğilimini göstermektedirler. Çoğu zaman da mevcut kanuni düzenlemeleri kendi lehlerine kullanarak amaçlarına ulaşmaya çalışmaktadırlar. Bu doğrultuda hükümetler organize suçlarla mücadele için etkin önlemler alabilmek amacıyla sürekli kanuni düzenlemeler ve zaman zaman yeni kurumlar ihdas etme yoluna gitmektedirler.

Mevcut düzenlemelerin organize vergi kaçakçılığı suçları ile mücadelede yeterli olmadığı görülmektedir. Organize Vergi Kaçakçılığı, yarattığı ekonomik büyüklüğün ötesinde vergi sisteminin temelini oluşturan belge düzenini bozan etkileri sebebiyle etkin biçimde mücadele edilmesi gereken bir husus olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu bağlamda bir öneri olarak sunduğumuz Vergi Savcılığı müessesesi ile bu alandaki hızlı ve etkin mücadele eksikliğine bir çözüm olacağı düşünülmektedir.

<sup>8</sup> Bu deyim Maliye Bakanlığında önemli hizmetler üstlenmiş, 1950'li yıllarda Vergi Reformuna imza atmış Ali Alaybek'e aittir.



## KAYNAKÇA

- DİNÇKOL, A. "Türkiye'de Organize Suçluluk ve Sosyoekonomik Yapı" <http://aci-kerisim.ticaret.edu.tr/xmlui/bitstream/handle/11467/129/Abdullah%20Din%-C4%93kol.pdf?sequence=1> Erişim Tarihi: 13 Kasım 2018
- ÖZEK, Ç. "Organize Suç", (1998) S. 195
- SARAÇOĞLU, F., PÜRSÜNLERLİ ÇAKAR E., (2014) "Vergi Kaçakçılığı İle Mücadelede Yeni Bir Model: Vergi Polisi Müessesesi (Fransa Örneği)" İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi Cilt: 5 Sayı:2 Yıl 2014
- Vergi Denetim Kurulu 2017 Faaliyet Raporu, <https://www.vdk.gov.tr/File/?path=ROOT%2F1%2FDocuments%2FDosya%2F2017VDKFaaliyetRaporu.pdf> Erişim Tarihi: 28 Eylül 2018
- YAKUT, A., Beyan Sistemimizin zaafı, (2015) <https://vergialgi.net/makaleler/beyan-sistemimizin-zaafı/>, Erişim Tarihi: 28 Eylül 2018