



VERGİ DENETİMİNDE YENİ DÖNEM

Kamil KARABULUT (*)

1 - GİRİŞ

10.07.2011 tarihinde Bakanlar Kurulu tarafından çıkartılan 646 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile yazının başlığında ifade edildiği üzere vergi denetiminde yeni bir dönem başlamıştır. Yapılan düzenleme ile yaklaşık 80 yıldır devam eden vergi denetiminde verimsizlik ve koordinasyon eksikliği giderilmiştir. Artık Maliye Bakanlığına bağlı olan Vergi Denetim Kurulu vasıtası ile vergi denetimi tek elden planlanacak ve bakanlık bünyesindeki tek vergi denetim birimi olan "Vergi Müfettişleri" marifeti ile yapılacaktır. Şüphesiz ki bu düzenleme vergi denetim müessesine yeni bir konum kazandırmıştır.

2- BU SÜRECE NASIL GELİNDİ?

Bilindiği üzere Maliye Bakanlığı bünyesinde vergi denetimi ile görevli dört denetim birimi vardı. Bu birimler; Maliye Müfettişleri, Hesap

Uzmanları, Gelirler Kontrolörleri ve Vergi Denetmenleri idi. İlk iki denetim birimi direkt Maliye Bakanına bağlı olan kurullar bünyesinde görev yaparken, Gelirler Kontrolörleri, Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde oluşturulan Gelirler Kontrolörleri Başkanlığı bünyesinde, Vergi Denetmenleri ise; yine Gelir İdaresi Başkanlığının taşra teşkilatı olan Vergi Dairesi Başkanlıkları bünyesinde görev yapmaktaydılar. Yani Maliye Müfettişleri, Hesap Uzmanları ve Gelirler Kontrolörleri idareden ayrı bir yapı içerisinde, **denetimin bağımsızlığı ilkesine uygun** olarak faaliyet gösterirken Vergi Denetmenleri idari ve yerel bir birim olan Vergi Dairesi Başkanlıkları bünyesinde **denetimin bağımsızlığı ilkesine aykırı** olarak faaliyet göstermekte idiler.

Öncelikle 646 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile tüm denetim birimlerinin idareden ayrılığının sağlanması tüm unsurları ile vergi denetim sistemi için önemli bir kazanımdır. Buna ilaveten vergi denetiminin tek elde toplanmasının, koordinasyon ve verimlilik açısından kesin bir fayda-

(*) Vergi Müfettişi

sının olduğu aşikârdır. 646 sayılı KHK öncesinde bir denetim biriminin yaptığı inceleme başka bir birim tarafından da yapılmaktaydı. Yani bir mükellef aynı konu ve yıl kapsamında Hesap Uzmanları tarafından incelendiği durumda aynı zamanda aynı mükellef, aynı konu ve yıl kapsamında Gelirler Kontrolörleri veya Vergi Denetmenleri tarafından da incelenmesi söz konusu olabiliyordu. Birimlerin bu durumdan haberdar olmaları sadece incelemeyi yapan denetim elemanlarının yapacakları telefon görüşmeleri sayesinde öğrenilebiliyordu ya da hakkında inceleme yapılan mükellefin denetim elemanlarına bilgi vermesi ile olabiliyordu. Bu durum hem mükellefler nezdinde Maliye Teşkilatının prestijine zarar veriyordu hem de son derece verimsiz bir durum ortaya çıkıyordu. Aynı verimsizlik ve koordinasyon eksikliği turnelerde de ortaya çıkmaktaydı. Örneğin Adana'ya aynı turne döneminde hem Hesap Uzmanları hem de Gelirler Kontrolörleri turne planlayabiliyordu. Buna ilaveten zaten Vergi Dairesi Başkanlığı bünyesinde o ilde görev yapan Vergi Denetmenlerinin olması, vergi denetimindeki verimsizlik ve koordinasyon eksikliğinin tuzu biberi olmakta idi. 646 sayılı KHK ile planlama ve denetimin tek elde toplanması çağın gerisinde kalmış bu uygulamaların da önüne geçmiştir.

Bu safhaya gelene kadar denetim birimlerinin yapıları irdelendiğinde; Maliye Müfettişleri, Hesap Uzmanları ve Gelirler Kontrolörlerinin yapısının 646 sayılı KHK öncesinde pek değişikliğe uğramadığı, bunun yanında 1998 yılından itibaren yapısı sürekli değiştirilen Gelir Teşkilatı ile birlikte Vergi Denetmenlerinin çalışma durumlarının sürekli değişikliğe uğradığı görülmektedir. 1998 yılından önce Defterdarlıklar bünyesinde çalışan Vergi Denetmenleri bu yıldan itibaren 12 ilde öngörülen ancak sadece 6'sında hayata geçirilebilen Gelirler Bölge Müdürlükleri bünyesinde

de çalışmaya başlamışlardır. Bir not olarak şunu belirtmek gerekir ki, ideali olmasa bile, Gelirler Bölge Müdürlükleri yapısı Vergi Denetmenlerinin verimliliklerinin ve motivasyonlarının artmasında büyük faydalar sağlamış; bu birimin denetimde nispeten daha bağımsız çalışmasının yolu açılmıştır. Vergi Denetmenlerinin Gelirler Bölge Müdürlükleri bünyesinde çalışmaları 2005 yılına kadar sürmüş, aynı yıl çıkarılan Gelir İdaresi Başkanlığının Kurulması hakkındaki kanun ile Gelirler Bölge Müdürlükleri kaldırılmış ve Vergi Denetmenleri, Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde 29 ilde kurulan Vergi Dairesi Başkanlıkları bünyesinde çalışmaya başlamışlardır. Şüphesiz ki, hem Vergi Denetmenleri açısından hem de –asıl önemli konu olarak- ülke açısından Vergi Dairesi Başkanlıkları bünyesinde çalışmak, Gelirler Bölge Müdürlükleri bünyesinde çalışmaya göre daha verimsiz bir durum ortaya çıkarmıştır. 2005 yılı öncesinde Vergi Denetmenleri için nispeten sağlanan denetimin idareden ve idari etkiden ayrılığı düsturu bozulmuş, Vergi Denetmenleri çalışmalarında idari etkiyi sonuna kadar hissetmişlerdir. Vergi denetim gücünün %80'ini oluşturan Vergi Denetmenlerini bu şekilde çalıştırarak belki de farkına varmadan son derece verimsiz bir yapıya neden olunmuş, neticede zararın büyük çoğunluğunu devlet ve muhatabı olan mükellefler görmüşlerdir. 646 sayılı KHK ile biraz geç de olsa bu yanlışan dönülmüş ve Maliye Bakanlığı bünyesindeki tüm denetim birimlerinin tarafsızlığı ve idarenin etkisinde kalmaması sağlanmıştır. Şüphesiz ki yeni düzenleme ile Vergi Denetmenlerinin idare dışına çıkarılması ve diğer denetim birimleri ile olan farklılıklarının azaltılması öncelikle devlet ve millet adına bir kazanımdır.

3 - TESPİT ETTİKLERİMİZ

Peki, yeni düzenleme uzun yıllardır beklenen

bir yapı ortaya çıkarmış mıdır? Çağdaş ülkelerdeki Vergi Denetim Teşkilatlarına ve etkinliğe ne kadar yaklaşılmıştır? Atılan adımlar son derece önemli adımlardır. Ancak 646 sayılı KHK ile bu sorulara hemen evet demek mümkün değildir. Sanırım bunun cevabını almak için biraz beklemek ve uygulamaları görmek gerekmektedir. Öncelikle ifade etmek gerekir ki; yeni yapı siyasi, ekonomik ve sosyal olarak büyüyen ve gelişen, çağdaş ülkelerle arasındaki farkı süratle kapatan Türkiye'ye yakışan ve ihtiyaçlarına cevap veren bir yapı olsun. Zaten düzenlemelerin ana amacı da budur.

Kararname metni incelendiği zaman diyebiliriz ki; eski yapıya göre son derece ileri düzenlemeler vardır; fakat birçok eksiklikleri de bünyesinde barındırmaktadır. Getirdiği yerinde ve isabetli düzenlemeleri göz ardı etmeden, daha etkin bir yapı oluşturulmasına katkı sağlamak amacıyla eksikliklerini şöyle sıralayabiliriz:

Birincisi; Kurulların(Hesap Uzmanları Kurulu ve Maliye Teftiş Kurulu), Başkanlığın(Gelirler Kontrolörleri Başkanlığı) ve Büro Başkanlıklarının(Vergi Denetmenleri Büro Başkanlığı) kaldırılarak tüm denetim birimlerinin Maliye Bakanlığına bağlı Vergi Denetim Kurulu bünyesinde, tek unvan olan "Vergi Müfettişi" adı altında çalışması son derece önemli bir adımdır. Ancak eski unvanı ile Vergi Denetmenlerinin sadece Vergi Denetim Kurulu bünyesindeki Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlıkları bünyesinde çalışması isabetsiz bir düzenleme olmuştur. Böyle bir düzenleme eski alışkanlıkların ve önyargıların devamı anlamına gelmektedir. Bu hüküm Vergi Denetmenleri bakkal, market inceler hurafesinin yeni düzenlemeye yansımasıdır.

Denetim, yıllar gerektiren deneyim ve birikim gerektirmektedir. Yıllar geçtikçe elde edilen deneyimlerle denetim elamanlarının verimi artmak-

tadır. Kısacası denetim bir tecrübe mesleğidir. 646 sayılı KHK ile hiçbir ayırıma gitmeksizin tüm eski Vergi Denetmenlerinin sadece Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlıklarında görevlendirilmesi, diğer grup başkanlıklarında da faydalanılmanın düşünülmemesi denetim gücünün %80'ini oluşturan bu birimin mesleki birikimlerinin göz ardı edilmesi sonucunu doğurmuştur. Bunun yanında Vergi Müfettiş Yardımcılığı mesleğe giriş sınavında başarılı olan ilk %5'lik sınıfın direkt Büyük Mükellefler Grup Başkanlıklarında daha mesleğinin ilk anlarında çalıştırılmaya başlanarak "sonsuz tecrübelerinden???" faydalanılmasının tercih edilmesi, yeni yapı oluşturulurken mesleki deneyim ve tecrübenin göz ardı edildiği düşüncemizi doğrulamaktadır.

Vergi Denetim Kurulu bünyesinde 4 tür grup başkanlığının oluşturulması, akla; "Acaba 4 tür grup başkanlığı kaldırılan 4 denetim birimine mi karşılık geliyor?", "Eski alışkanlıklar ve kurul tasarrubu devam mı ettirmek isteniyor?" sorularını getirmektedir. Bizce olması gereken 4 tür grup başkanlığı yerine 2 tür grup başkanlığının (Küçük ve Orta Mükellefler Grup Başkanlığı ve Büyük Mükellefler Grup Başkanlığı gibi) olmasıydı. Ayrıca organize suçların nerede ise tamamı Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler tarafından işlenmekte iken neden Organize Suçlarla Mücadele için ayrı bir grup başkanlığı öngörülmüştür. Ayrıca yine denilebilir ki Organize Suçlarla Mücadelenin nerede ise tamamı eski Vergi Denetmenleri tarafından yerine getirilirken neden Organize Suçlarla Mücadele Grup Başkanlıklarında eski Vergi Denetmenlerinin çalışması öngörülmemiştir?

Şunu da söyleyebiliriz ki; Örtülü Sermaye, Transfer Fiyatlandırması ve Yurtdışı Kazançların da ayrı bir grup başkanlığı bünyesinde ele alınması da tam anlaşılammış bir durumdur. Tutarına veya boyutuna bakılmaksızın tüm yurtdışı ka-

zançların ayrı bir yapı içerisinde aynı potada değerlendirilmesi son derece yanlış bir düzenlemedir. Hangi veriler doğrultusunda bu tür grup başkanlıklarının kurulduğunun bilinmesine ihtiyaç vardır. Eğer yeni yapı içerisinde Yurt Dışı Kazançlar ayrı bir grup başkanlığı bünyesinde değerlendirilecek ise pekâlâ “Zirai Kazançlar” da veya “Yasak Faaliyetlerde Elde Edilen Kazançlar” da ayrı bir grup başkanlığı bünyesinde değerlendirilebilirdi. Yukarıda dediğimiz gibi; Özellikle “Organize Suçlar” ile “Yurtdışı Kazançlar”ın neden ayrı bir grup başkanlıkları bünyesinde değerlendirildiğinin açıklığa kavuşması gerekmektedir.

İkincisi; Vergi Denetmeni kökenli Vergi Müfettişlerinin ve devamında A Grubu Grup Başkanlıklarında çalışacak Vergi Müfettişleri ile eski merkezi denetim elemanları ile devamında B, C ve Ç Grubu Grup Başkanlıkları bünyesinde çalışacak Vergi Müfettişlerinin özlükleri konusunda yakınlaşma sağlanmış fakat rakamsal olarak farklılık devam ettirilmiştir. Bu farklılıkta ek ödemeler konusunda farklı katsayı uygulaması ile sağlanmıştır. Göz ardı edilmemelidir ki bu farklılıkların toplamı ciddi boyuttadır. Tahminimiz odur ki; yapılacak diğer idari düzenlemelerle bu farklılıklar daha da artırılabilecektir. Aynı birime bağlı olarak aynı unvanda çalışan Vergi Müfettişleri arasında bu miktarda özlük farklılığı da 646 sayılı KHK’nin yanlışlıklarından biridir ve A Grubu Grup Başkanlıklarında çalışacak Vergi Müfettişleri için mesleki motivasyonlarını azaltıcı bir etki yapacağı kuşkusuzdur. Kıyaslama yapmak gerekir ise mesleğinde 20 yılını doldurmuş A Grubu Grup Başkanlığında çalışan bir Vergi Başmüfettişinin maaşı, mesleğe yeni girmiş B, C ve Ç Grubu Grup Başkanlıklarında çalışan bir Vergi Müfettiş Yardımcısının maaşından az olacaktır. Yani yeni mesleğe giren bir Vergi Müfettiş Yardımcısı **“Üstadından”** daha fazla maaş alacaktır. Yapılan dü-

zenleme ile oluşan yanlışlığın, haksızlığın ve aynı kurula bağlı bir grup Vergi Müfettişlerinin motivasyonuna vereceği zararın boyutunu ilgililerin ve okuyucuların yüksek takdirlerine sunuyorum.

Üçüncüsü; 646 sayılı KHK ile Vergi Müfettişlerinin mesleğe alınışında ve eğitiminde de farklılıklar öngörülmüştür. Mesleğe giriş sınavında başarılı olanlardan ilk % 20’lik kısım üç aylık ayrı bir eğitime tabi tutulmakta bu eğitimde başarılı olanların ilk % 25’i B, C ve Ç Grubu Grup Başkanlıklarında çalıştırılması öngörülmektedir. Meslek sınavını kazananın % 95’lik kısım ise A Grubu grup Başkanlıklarında çalıştırılması öngörülmektedir. Mesleki deneyimin son derece önemli olduğu vergi denetimi gibi zor bir meslekte deneyimin daha mesleğe girişte göz ardı edilmesi de getirilen yeni düzenlemenin temel yanlışlıklarından birisi olmuştur. Mesleğinde daha ilk yılında olan bir kısım Vergi Müfettiş Yardımcıları Büyük Mükellefler Grup Başkanlıklarında çalışırken yıllardır mesleğin içinde olan Vergi Başmüfettişlerinin Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlıklarında çalışması mesleki deneyimin dikkate alınmadığını göstermektedir. Yeni yapı içerisinde mesleki tecrübe hiçbir anlama gelmemektedir. Benzetme yapmak gerekir ise; “Vefa” Maliye Bakanlığında sadece bir semt olarak düşünülmektedir.

Ayrıca mesleğe giren Vergi Müfettişlerine bu yolla farklı eğitim verilmesi de anlaşılabilir bir durum değildir. Acaba B, C ve Ç Grubu Grup Başkanlıklarında çalışan Vergi Müfettişleri bizim bilmediğimiz farklı bir vergi türü mü inceleyecektir ve incelenecek bu vergiler anlaşılması çok zor bir vergi türü müdür?

Dördüncüsü; Bilindiği üzere günümüze kadar Türkiye’deki kamuda çalışan tüm denetim birimlerinde 10 yılını dolduran müfettişler, başmüfettiş unvanını almıştır. 10 yılını dolduran müfettiş-

lerden başmüfettişliğe layık görülme-
yen olduğuna şahit olunmamıştır. Vergi Denetim Kurulu'ndaki eski Vergi Denetmeni unvanlı Vergi Müfettişleri hariç. Tabii ki Başmüfettişlik belirli kısıtları gerektirmektedir ve bu unvana atananların kişilik ve mesleki deneyim olarak o unvanı hak etmeleri gerekmektedir. 646 sayılı yasa yürürlüğe girdiği andan itibaren, getirilen düzenleme ile, Eski Maliye Müfettişleri, Hesap Uzmanları ve Gelirler Kontrolörlerinin meslekte on yılını doldurmaları durumunda yeni unvanı ile Vergi Başmüfettişliğine atanmalarında herhangi bir sorun yoktur. Ancak meslekte 10 yılını dolduran Vergi Denetmenleri yeni düzenleme ile Vergi Müfettişi olarak atanmışlar yani Vergi Başmüfettişi yapılmamışlardır. Hizmet yılı gözetilmeksizin 01.01.2012 tarihi itibarı ile en az 7 yılını dolduran tüm eski Vergi Denetmenleri 3 yıllık performans değerlendirmesi neticesinde Başmüfettişliğine atanması öngörülmüştür. Kısacası diğer denetim elemanlarına zaten verilen bu unvan ve onurdan eski Vergi Denetmenleri mahrum bırakılmıştır. Bunun sebebi nedir? Neyi kimden esirgenmeye çalışılmaktadır? Acaba 10 ve daha fazla yıllar boyunca verdiğimiz emek ve özveri bu unvan ve onur için yeterli olmamakta mıdır?

4- OLMASI GEREKEN

Yukarı da dört başlık halinde belirtmiş olduğumuz hususlar öngörülen yapının da ana hatlarını ortaya çıkarmaktadır. Şüphesiz ki 646 sayılı KHK daha birçok yanlışlıkları ve yanlışlıkları bünyesinde barındırmaktadır. Bu yolla siyasi otorite tarafından istenen tek denetim çatısı ve tek unvan sağlanmış fakat tek denetim çatısı ve tek unvan dışında her konuda farklılık devam ettirilmiştir. Bu da yasal düzenleme sürecinde dilden dile dolaşan "çok bastırıyorlardı ancak bu kadar yapabildik" şehir efsanesini akla getirmektedir.

Tahminimiz odur ki yapılacak alt yasal düzenlemeler ile de bu farklılıklar daha da belirginleşecek ve kemikleşecektir. Vergi Müfettişlerinin %80'lik kısmı Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığında çalışırken %20'lik kısmı Büyük Mükellefler Grup Başkanlığı ve diğer Grup Başkanlıklarında çalıştırılacaktır. Şu anlaşılabilir bir durumdur ki; Vergi Müfettişlerinin sadece %20'lik kısmının B,C ve Ç Grubundaki görevlere yeterli olması mümkün değildir. Çünkü B, C ve Ç grubunu kapsayan mükelleflerin sayısına göre Vergi Müfettiş sayısı yetersiz kalacaktır. Bu da idari görevlendirmelerle A Grubundaki Vergi Müfettişlerinin B,C ve Ç grubu kapsamındaki mükellefleri de incelemesi sonucunu doğuracaktır. Yani yapılan düzenleme ihtiyaçlara cevap veremeyecektir. Bu sayısal olarak doğru olduğu kadar mesleki deneyim olarak da böyle olacaktır.

Öyle ise olması gereken düzenleme; Mesleğe girişte ve eğitimde farklılıkların olmaması, mesleki deneyime göre sorumlulukların ve incelenecek mükelleflerin niteliklerinin arttığı bir yapının oluşturulmasıdır. Farklılık gözetilmeksizin mesleki deneyimleri fazla olan Vergi Müfettişlerinin daha fazla deneyim gerektiren inceleme ve görevlerde çalıştırılması çok daha isabetli olacaktır. Buna ilaveten aynı birimde çalışan ve aynı unvana sahip olan Vergi Müfettişleri arasında özlük farklılığının olmaması gerekirdi. Böylece Vergi Müfettişleri arasında motivasyon farklılıklarının ortaya çıkması önlenmiş olurdu ve her Vergi Müfettişi çabasının ve mesleğine vermiş olduğu değer karşılığını almış, kariyerini öngörebilmiş olurdu. Yapılan düzenleme ile en temelinde eşit işe eşit ücret ilkesi ihlal edilmiştir ki bu da anayasanın sosyal ve adil devlet ilkesine aykırıdır.

Özellikle eğitim sisteminde yapılması gereken, ilk giriş sınavında yüzdelik dilime göre ayırmak yerine, bütün Vergi Müfettiş Yardımcılarına

tek çatı yapısına yakışır bir şekilde aynı eğitim verilerek aynı kapsamda tecrübe kazanmalarını sağlamak olacaktır. Yardımcılık süreci sonunda ise performans ve mesleki yeterlilik derecesine göre ilgili grup başkanlıklarına atanmaları denetimlerin etkisi ve verimini arttıracaktır. Böylece hem alttan yetişen Müfettiş adayları daha bilgili ve donanımlı olacak hem de Büyük Mükellefler gibi önemli bir grup daha tecrübeli Müfettişler tarafından incelenecektir.

Sosyal Güvenlik Teşkilatındaki denetim elemanlarının birleştirilmesi düzenlemesi Maliye Teşkilatındaki düzenlemeye göre daha ileri bir düzenlemedir. 2005 yılında Sosyal Güvenlik Teşkilatı Sosyal Güvenlik Kurumu olarak tek çatıda birleştirilmiş ve dört ayrı denetim birimleri de her alanda tek tipleştirilmiştir. Maliye Teşkilatı için de olması gereken böyle bir düzenlemeydi.

5 - SONUÇ

646 sayılı KHK ile Maliye Bakanlığı bünyesindeki denetim birimlerinin tek bir çatı altında aynı unvanda birleştirilmesi ve vergi denetiminde eşgüdümün sağlanmış olması kuşkusuz uzun yıllardır beklenen ve ihtiyaca cevap verecek bir düzenlemedir. Bu yolla çağdaş manada vergi denetimin yapılmasının da önü açılmıştır. Ancak belirtmiş olduğumuz eksikliklerin giderildiği ölçüde bu sistem sağlıklı işleyecektir ve uzun ömürlü olacaktır. İhtiyaçlara cevap verebilen ve mensuplarının motivasyonunu en üst seviyede tutabilen bir vergi denetim yapısı ise uzun ömürlü olması sayesinde kurumsal tecrübe ve kültürün oluşmasını sağlayacaktır. Neticede ise kazanan devletimiz ve milletimiz olacaktır ki arzu edilen de budur.