

Vergi İncelemesinde Elektronik Yaklaşım: Risk Analiz Merkezleri

I. Giriş

16.05.2005 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 5345 sayılı Kanun ile Gelir İdaresi Başkanlığı’nın kurulması ile vergi işlemlerinde elektronik kayıt sistemindeki gelişmeler de hızlanmıştır. Öncelikle otomasyon sistemine geçiş yapmış vergi dairelerinde elektronik ortamda beyanname verilmesiyle başlanan süreç, günümüzde fatura ve benzeri evrakların dahi elektronik sistem üzerinden düzenlenebildiği ve arşivlendiği bir sistem halini almıştır. Bu gelişmeler ile birlikte vergi kaybı ve kaçakını önlemek için yapılan çalışmalar ve vergi incelemelerinde mükelleflerin elektronik sistemde kayıtlı bilgileri kullanılmaya başlanmıştır.

Gelir İdaresi yapılanması içerisinde yıllar içerisinde değişik isimler ile risk analiz sistemleri oluşturulmuş ve Risk Analiz Merkezi adı altında çalışmalar devam etmiştir.

Bu çalışmanın konusunu, 5 Aralık 2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 7061 sayılı kanun kapsamında, Gelir İdaresi Başkanlığı’na verilen yetki ile kurulması planlanan Risk Analiz Merkezi oluşturmaktadır.

II. Risk Analiz Merkezlerinin Hukuksal Temelleri

Vergi Denetim Kurulu bünyesinde kurulan Risk Analiz Merkezi uygulamasının dayanağı, Vergi Denetim Kurulu Yönetmeliği’dir. Yönetmeliğin “Kurulun görev ve yetkileri” başlıklı bölümü, 5/1-b maddesinde “b) Her türlü bilgi, veri ve istatistiği toplamak suretiyle oluşturulacak Risk Analiz Sistemi üzerinden mükelleflerin faaliyetlerini gruplar ve sektörler itibarıyla analiz etmek, mukayeseler yapmak ve bu suretle risk alanlarını tespit etmek” denilmek suretiyle Kurula mükellefler hakkında her türlü veriyi toplayarak riskli alanları belirleme yetkisi verilmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığı ise bu yetkiyi kanuni düzenlemelerden almaktadır. 05 Aralık 2017 tarihinde yayımlanan 7061 sayılı yasanın 81. maddesi ile Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun’un 11. maddesine eklenen bent ile Gelir İdaresi Başkanlığı’na; vergiye gönüllü uyumu artırmak, vergi kayıp ve kaçakı ile mücadele etmek ve tahsilatta etkinliği artırmak amacıyla mükellefiyet, vergilendirme ve vergiye uyum düzeyini ölçme amacıyla mükelleflere ilişkin her türlü bilgi, veri ve istatistiği toplamak ve Risk Analiz Sistemi üzerinden analiz yapma yetkisi verilmiştir.

Merkezlerin işlemleri sonucu gerçekleştirilen işlemler açısından bu farklılık önem arz etmektedir.

III. Risk Analiz Merkezlerinin Amacı ve Uygulamaları

Vergi Denetim Kurulu bünyesinde kurulan Risk Analiz Merkezi'nin amacı mali idarenin, mükelleflere ilişkin her türlü bilgi, belge ve veriyi toplayarak vergisel bazda riskli alanlar ve mükellefleri belirleyerek tedbirler almak, incelemeler başlatmaktır. İdare mükellefler hakkında veri toplarken mükelleflerin elektronik sistem üzerinden Maliye Bakanlığı'nın bağlı ve ilgili kuruluşlarına verdiği bilgilerin (beyannameler, Ba/Bs bildirimleri vb.) yanı sıra; SGK, Gümrük Bakanlığı ve bankalar gibi diğer kuruluşlardan da bilgiler almaktadır. Topladığı verileri Risk Analiz Sistemi'nde işleyerek vergi kayıp ve kaçığının bulunduğu alanları belirlerken riskli mükellefler listesi de oluşturmaktadır.

Risk analiz sistemine göre riskli görülen mükellefler, bağlı buldukları vergi dairelerine bildirilerek Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğ uyarınca "Özel Esaslara Tabi Mükellefler" grubuna alınmaları sağlanmaktadır. Özel esaslara tabi mükelleflerin KDV iade işlemlerinde genel esaslara tabi mükelleflerin KDV iade işlemlerinden farklı yöntemler izlenmekle beraber özel esaslar kapsamına alınan mükelleflerim alım – satım yaptığı mükelleflerin de KDV'ye konu işlemleri takibe alınmaktadır. Ticari hayatta olumsuz sonuçlar doğurabilen bu uygulamaya ilişkin olarak yargıya taşınmış ihtilaf sayısı oldukça fazladır. Mahkeme kararlarına bakıldığında yargının konuya yaklaşımının özel esaslara alınma işleminin somut delillere dayanıp dayanmadığını tartışmak şeklinde olduğu görülmektedir. Bu noktada, Risk Analiz Sistemi'ne göre özel esaslara tabi olan mükelleflerin durumu, hakkında sahte veya muhteviyatı itibariyle sahte belge kullanma raporu bulunan mükelleflere göre daha farklıdır. Hakkında rapor ile tespit yapılan mükellefler, hangi faturadan, hangi ticari işlemde kaynaklı olarak raporun düzenlendiğini bildiklerinden KDV'ye konu işlemin gerçekliğini ispatlama yöntemlerini kullanma hakkına sahiplerdir. Ancak, Risk Analiz Sistemi uyarınca özel esaslara tabi olan mükellefler, hangi faaliyetleri veya KDV'ye konu işlemleri sebebi ile riskli gruba girdiklerini öğrenemediklerinden savunma haklarını kullanmakta zorluklar yaşayabilmektedirler. Konunun mahkemeler nezdinde çözülmesi aşamasında mükelleflerin temel anayasal haklarının ihlal edildiği ve yalnızca rapor tutulmuş olmasının somut- inandırıcı delil olarak görülmemesi nedeniyle mükellefler lehine kararlar alındığı sıklıkla görülmektedir.

IV. Gelir İdaresi Başkanlığı Risk Analiz Merkezi'nin Uygulamaları ve Sonuçlarına İlişkin Beklentiler

Gerek 7061 sayılı kanun ile yapılan değişikliğin gerekçesi ile gerekse Kasım 2017 tarihinde Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayınlanan kayıt dışı ekonomi ile mücadele kapsamında yapılacaklara ilişkin eylem planı göz önünde tutulursa Başkanlığın risk analiz sistemine verdiği önemi görmek mümkündür. Nitekim, bu konuda bir kamu spotu da yayınlamıştır. .

Vergi Denetim Kurulu bünyesinde oluşturulan Risk Analiz Sistemi'nin riskli mükellefleri belirleyip özel esaslara tabi kılmak gibi önlemler almaktan ziyade incelemelere yön vermesi açısından daha yaygın kullanılmakla birlikte Gelir İdaresi Başkanlığı'nın bünyesinde incelemeye yetkili denetim birimlerinden izin almaksızın inceleme yapmaya yetkisi olan personel sayısının azlığı nedeniyle Başkanlığın Risk Analiz Sistemi'ni riskli mükellefler bazında tedbirler almaya yönelik bir araç olarak kullanacağını düşünmek yanlış olmayacaktır.

Vergi Denetim Kurulu Risk Analiz Sistemi'nin uygulamasından ve Başkanlığın inceleme yapma hususundaki sınırlarından yola çıkılacak olursa, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın da sistemin riskli gördüğü mükellefleri özel esaslara tabi mükellefler sınıfına alma doğrultusunda kullanabileceği beklenebilir.

Vergi kayıp ve kaçağı ile mücadele için verilen yetkiye bağlı olarak Başkanlığın ne gibi uygulamalar yapacağı veya düzenlemeler getireceği önümüzdeki süreçte belli olacak olsa da hali hazırda mükelleflerin risk analiz sistemine bağlı olarak karşı karşıya kaldığı uygulamalara ilişkin yargının mükellef lehine vermiş olduğu kararlar olduğu bilinmektedir.

V. Sonuç

Görülmektedir ki, gerek Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı gerekse Gelir İdaresi Başkanlığı'na farklı yasal düzenlemeler ile aynı amaca yönelik yetkilendirme yapılmıştır. Yetkinin kaynağındaki farklılaşmanın yargı nezdinde de yorum farklılıklarına yol açma ihtimali oldukça yüksektir. Yönetmelik ve tebliğ gibi idari düzenlemelerde kanunen verilen yetkinin kapsamını aşan hükümlere yer verilmesi mahkemelere taşındığında sürecin idare aleyhine sonuçlanmasına neden olmaktadır. Nihai olarak, idarenin kanuni düzenlemeleri aşan tebliğleri ile yapacağı özel esaslara alma işlemlerinin somut ve inandırıcı tespitlere dayanmadığı gerekçesiyle mükellefler lehine sonuçlanma ihtimali yüksektir.

Özge Erkiş
Kıdemli Avukat
+90 212 326 60 68

Deniz Kaya
Stajyer Avukat
+90 212 326 60 68