

A.B.D VERGİ İDARESİNCE KULLANILAN BEYANNAME SEÇİM VE VERGİ İNCELEME YÖNTEMLERİ

Erkan YETKİNER
E. Baş Hesap Uzmanı, YMM

I- Amerikan Vergi İdaresi'nin Yapısı ve Görevlerine Kısa Bir Bakış:

Amerikan Vergi İdaresi (IRS-Internal Revenue Service) 1 temmuz 1862 yılında Amerikan Kongresi tarafından alınan kararla kurulmuş olup, 1950 ve 1952 yıllarında çıkarılan 26 ve 1 numaralı yeniden yapılanma planları ile bugünkü kurumsal yapısına ulaşmış bulunmaktadır. Amerikan Vergi İdaresi (IRS), Hazine İdaresi'ne (Department of Treasury) bağlı yedi kurumdan (Bureau) biridir. Vergi İdaresi ve vergi kanunları Hazine Sekreterliği'nin denetimi ve gözetimi altında yürütülmekte ve uygulanılmaktadır. ¹

Amerikan Vergi İdaresi'nin temel görevi vergi toplama, uygulama, kontrol ve inceleme ile vergileri belirleme, adi ve ağır suç gerektiren (Civil and Criminal tax fraud) vergi dolandırıcılığı ve hilekarlığı incelemelerini yürütmek, mükelleflerin temyiz mahkemelerine götürdükleri davaları savunmak ve mükelleflere vergi kanunları uygulaması açısından gerekli destek hizmetlerinde bulunmaktadır.²

Amerikan Vergi İdaresi'nin merkezi olan **Ulusal Ofis** (The National Office) başkent Washington D.C'de bulunmaktadır. Söz konusu ana merkeze bağlı jeoğrafik olarak yapılanmış dört Bölgesel Vergi İdaresi (The regional Offices) bulunmaktadır. Ülke genelinde 33 Alt Bölge Vergi İdaresi (The District Office) Uluslararası işlemler dairesi dahil (The Foreign Operations District Office) sözkonusu dört Bölgesel Vergi İdaresine bağlı olarak çalışmaktadır. Ayrıca sözkonusu Bölgesel Vergi İdareslerine bağlı 10 adet Hizmet Merkezi (The Service Centers) bulunmaktadır. Bir örnek vermek gerekirse, sözkonusu dört bölgesel Vergi İdaresinden biri olan Kuzey Atlantik Bölge İdaresi'nin (North Atlantic Region) genel merkezi New York şehrinde olup yaklaşık 8 alt Bölge Vergi İdaresinin yönetimi ve koordinasyonundan sorumludur. Merkezi Boston'da bulunan Massachusetts eyaleti Vergi İdaresi sözkonusu 8 alt Bölge Vergi İdaresinden birini oluşturmaktadır. Sözkonusu alt bölge Vergi İdaresi vergi toplama, denetim vs. görevlerini eyaletin değişik şehir ve kasabalarında yer alan hizmet bürolarında icra etmektedir. ¹

Amerikan Vergi İdaresi'nin Ulusal Bilgisayar Merkezi (National Computer Center) Mortinsburg, West Virginia'da bulunmaktadır. Söz konusu merkezde ülke çapındaki bütün şahıs (individual), ticari (business), kar gütmeyen organizasyonlar (Exempt organizations, non-for profit organizations), bireysel emeklilik hesapları, çalışan planları (employee plan) ve beyanname bilgilerine ilişkin bilgiler bulunmaktadır. ¹

Ayrıca Amerikan Vergi İdaresi'nin Detroit, Michigan'da bulunan veri işleme merkezinde, bütün mükellefler ve bunlara ait her türlü istatistiksel bilgiler saklanmaktadır.

Vergi incelemeleri, Gelir temsilcisi (Revenue Agent) ve Vergi denetçisi (Tax audits) olarak adlandırılan denetim elemanları tarafından yapılmaktadır. Vergi incelemelerine konu olacak vergi beyannameleri bilgisayarlı seçim sistemi ile tespit edilmektedir. Vergi inceleme elemanları temel olarak mükellefin defter kayıtları ve belgeleri üzerinden incelemelerini yürütmekte ve beyan edilen gelirin doğruluğunu saptamaktadırlar. Vergi inceleme elemanı herhangi bir şekilde mükellefin defter kayıtları ve belgelerinden yararlanamıyorsa bu durumda beyan edilmeyen gelirin tespitine ilişkin olarak "Dolaylı Metod" adı verilen yöntem uygulanmaktadır.³ Vergi inceleme elemanı sözkonusu dolaylı yöntemi uygularken istatistiksel verileri kullanmak suretiyle de mükellefin beyan etmediği gelir tespit edilebilmektedir. Ancak istatistiksel verilerin kullanımı oldukça sınırlı olup, kullanılan istatistiksel veri çeşitleri ancak vergi inceleme elemanının inceleme raporunda yer almaktadır.

A- Amerikan Vergi İdaresi'nce Kullanılan Beyanname Seçim Yöntemleri :

Amerikan Vergi İdaresi beyanname incelemeleri ile mükelleflerin vergi kanunlarına gönüllü riayet etmelerini ve vergi kaçak ve kayıplarının önlenmesini amaçlamaktadır. Bu nedenle Amerikan Vergi İdaresi vergi

incelemesi için seçilecek beyannamelerin seçiminde bilgisayar teknolojisinden büyük ölçüde yararlanmaktadır. Ulusal Ofise, her yıl ne kadar beyanname inceleneceğini bütçe ve eleman durumuna göre belirledikten sonra genel bir İnceleme Planı hazırlamaktadır. Amerikan Vergi İdaresi incelenecek mükellef ve beyannameleri aşağıdaki yöntemleri uygulamak suretiyle seçmektedir.

a-DIF sistemi (The Discriminated Functions):

DIF bir bilgisayar programı olup, vergi beyannamelerini incelenme potansiyellerine göre sınıflamaktadır. Amerikan Vergi İdaresi'nin West Virginia'daki bilgisayar merkezinde A.B.D genelinde mükellefler tarafından doldurulan beyanname ve ekleri ile mükelleflere ilişkin bütün bilgiler değerlendirilerek incelenme potansiyeli bulunan beyannamelerin seçimi yapılmaktadır. DIF sistemi ile beyanname seçiminde matematiksel ve istatistiksel teknikler kullanılmaktadır. DIF sistemindeki beyanname seçim kriterleri gizli olup çok az sayıdaki kişi tarafından bilinmektedir. DIF sistemi ile her bir beyannameye bir puan verilmekte ve belli bir puanı aşan vergi beyannameleri muhtemel incelenecek beyannameler olarak biraraya toplanmaktadır. Daha sonra sözkonusu muhtemel incelenecek beyannameler Amerikan Vergi İdaresi'nde görevli uzman personel (classifiers) tarafından bizzat gözden geçirilmektedir. Sözkonusu kişiler DIF sistemi ile seçilen ve potansiyel olarak incelenecek beyannameler arasında yaptıkları inceleme sonucunda incelemeye değer gördükleri beyannameleri tekrar bir araya toplamaktadırlar. İkinci işlemde sonra, DIF tarafından seçilen beyannamelerin ancak % 10'unun incelenecek beyannameler olarak ayrılmaktadır. Geri kalan % 90 oranındaki ve uzman personel tarafından vergi incelemesine değer görülmeyen beyannameler daha detaylı olmak üzere bir kez daha gözden geçirilmesi için Amerikan Vergi İdaresi'nin alt Bölge Ofis'lerine gönderilmektedir.⁴

b-T.C.M.P Sistemi (The Taxpayer Compliance Measurement Program):

Amerikan Vergi İdaresi "vergi numarası" olarak iki ayrı numara sistemini kullanmaktadır. Birincisi sosyal güvenlik numarası (Social Security Number) diğeri ise işveren numarasıdır (Employer Identification Number).

TCMP sisteminde incelenecek şahsi gelir vergi beyannameleri (individual income tax return) mükelleflerin sosyal güvenlik numaraları ve işveren numaraları arasından rastgele olarak seçilir. Her üç yılda bir yaklaşık 50.000 ila 100.000 arasında şahıs gelir vergisi beyanamesi bu yöntem ile seçilir.⁵

c- Beyanname Bilgilerinin Karşılaştırılması ile Beyanname Seçim Programı (Informing Return Maching Program):

Bu yöntemde mükelleflerin verdiği tüm beyanname, form ve diğer ek bilgiler bilgisayar ortamında birbirleri ile karşılaştırılmak suretiyle incelenecek mükellefler tespit edilmeye çalışılır. Eğer mükelleflere ait sözkonusu bilgiler birbirleri ile uyumsuz ise bu mükellefler incelemeye alınır.

d- Vergi İadesi Talepleri (Refund Claims):

Şayet herhangi bir mükellef vergi iadesi talebinde bulunursa bu mükellef vergi incelemesine tabi tutulmaktadır.⁶

e-Özellikli Beyannamelerin Devamlı Gözlenmesi (Automathic Screening):

Amerikan Vergi İdaresi bazı özellikli vergi beyannamelerini devamlı olarak takip etmekte ve incelenecek vergi beyannameleri olarak seçmektedir. Sözkonusu özellikli beyannameler;

- 50.000 doların üzerinde beyanda bulunan ticari olmayan (non-business) gelir vergisi beyannameleri,

-1.000.000 doların üzerindeki aktif ve 50.000 doların üzerinde gayri safi kazancı bulunan şirketler,

-50.000 doların üzerinde gayri safi geliri olan vakıflar ile,

- Aktifi 50 milyon doları geçen kurumlar vergisi mükellefleri olarak tanımlanmaktadır. Yukarıdaki şartları taşıyan mükellefler doğrudan doğruya incelemeye alınmaktadır.⁷

f- Karşıt İnceleme İle Beyanname Seçimi:

İnceleme elemanı tarafından inceleme esnasında dikkati çeken hususlar nedeniyle incelenen mükellef ile ilgili diğer mükelleflerin vergi beyanamesi de incelemeye alınmaktadır.⁸

g-Birden Fazla Yıl İncelemesi:

İnceleme elemanı lüzum görmesi halinde mükellefin diğer yıl beyannamelerini de incelemeye tabi tutabilmektedir.⁶

h-Özel Denetleme Programları (Special Project Audits):

Genel inceleme seçme kriterleri dışında izlenen özel inceleme seçme yöntemleri ile de vergi beyannameleri seçiminde bulunulmaktadır.

i- Diğer Beyanname Seçim Yöntemleri (Other Manually Selected Returns):

Bir inceleme sonucunda eğer incelemenin etkileri mükellefin bir sonraki veya önceki yılını da etkiliyorsa, mükellefin sözkonusu yılları da incelemeye alınmaktadır.

B- A.B.D Vergi İdaresince Uygulanan Vergi İnceleme Yöntemleri:

Amerikan Vergi İdaresi temel olarak beş farklı vergi inceleme yöntemi izlemektedir. Yazımızın bu bölümünde de kısaca sözkonusu temel inceleme yöntemleri ile diğer vergi inceleme yöntemleri açıklayacağız.

a- Kabul edilmeyen Unsurlar Programı (Unallowable items program):

Hizmet merkezleri tarafından uygulanan bu inceleme tekniği en basit inceleme yöntemlerinden biridir. Bu programa göre, mükelleflerin verdiği beyannamelerde yanlış vergi hesaplamaları olup olmadığı, kanunda belirtilen organizasyonlar dışındaki organizasyonlara bağış yapılıp yapılmadığı, aile reisi beyanı ile haksiz yere iade talebinde bulunup bulunmadığı araştırılır.⁹

b-Mektuplaşma ile Yapılan İncelemeler (Correspondence Examination):

Söz konusu inceleme Hizmet Merkezleri tarafından icra edilmektedir. Amerikan Vergi İdaresi el kitabına göre (Internal revenue manual, 4118.1.Rev.2-1-88) aşağıdaki bilgiler için mükelleften mektupla bilgi istenir.

- 1- Keogh Planı'na göre yapılan ödemeler,
- 2- Emekli ödemeleri (IRA),
- 3- Tasarruf hesabından vadesinde para çekilmesi nedeniyle katlanılan faiz cezaları,
- 4- Çalışanların 1.000 doların altındaki iş harcamaları,
- 5- 2.000 doların altındaki ziyan ve hırsızlık kayıpları,
- 6- Faiz ve vergi indirimi,
- 7- Bağış ve sağlık harcamaları indirimi,
- 8- Seyahat, eğlence, eğitim, ev enerji giderleri, çocuk ve yaşlı bakım giderleri, politik bağış indirimleri,

Sözkonusu maddelerde yazılı hususlara yönelik vergi idaresinin şüphesinin bulunması halinde, mükellefe sözkonusu durum bir yazı ile bildirilir ve ilgili şüpheleri giderecek ve ispat edecek belgeleri vergi idaresine ibraz etmesi istenir.¹⁰

c- Ofis İncelemesi (Office Audits):

Amerikan Vergi İdaresi'nce yapılan üçüncü tip inceleme yöntemi Ofis incelemesidir. Tüm vergi incelemelerinin % 55'i bu yöntemle gerçekleştirilir. Ofis incelemeleri Vergi denetçileri (Tax Auditors) adı verilen inceleme elemanları tarafından yerine getirilir. Ofis incelemeleri detaylı olmayıp belli konuları kapsamaktadır. 100.000 doların altında kalan şahıs ve ticari beyannameler inceleme kapsamına girmektedir. Sözkonusu ofis incelemesinde, eğitim ve iş harcamaları, indirimler, ticari haklardan elde edilen kazançlar, sermaye kazançları, hırsızlık nedeniyle meydana gelen kayıplar, sağlık ve taşıma giderleri, kira harcamaları, eğlence ve otomobil giderleri gibi konular incelemenin temel konularını oluşturmaktadır. Ayrıca ticari kazançlar için verilen beyannamelerde gelirin kaynağı, yaşam seviyesi, bilanço aktif satın alınması, alınan krediler ve ödemeleri ile ilgili olarak mükellefe sorulan sorular sonucunda mükellefin beyan etmediği gelirin bulunduğu şüphesi uyanması halinde "Dolaylı Yöntem" (Indirect Method) ile gelirin beyan edilmeyen kısmı bulunmaya çalışılır.¹¹

d-Alan İncelemesi (Field Audits):

Dördüncü çeşit inceleme yöntemidir. Ticari kazançlar (Business return) için verilen beyannameler ile geniş kapsamlı ve karmaşık şahıs gelir vergisi beyanname incelemeleri bu tür incelemenin konusunu oluşturur. Vergi incelemelerinin % 25'ni bu yöntem ile gerçekleştirilir. Sözkonusu incelemeler Gelir Temsilcisi (Revenue Agent) adı verilen ve vergi hukuku ile muhasebe konularında yoğun eğitim almış inceleme elemanları tarafından gerçekleştirilir. Gelir temsilcisine incelenmek üzere gelen beyannamelerin büyük bir kısmı daha önce belirttiğimiz ve bilgisayar ile incelemeye seçilen beyannamelerden oluşmaktadır. İnceleme temel olarak mükellefin defter kayıt ve belgeleri ve üçüncü kişilerin ifade ve beyanları ile diğer kayıtları üzerinden yapılmaktadır. Gelir temsilcisinin vergi incelemesindeki temel amacı mükellef tarafından beyan edilmeyen geliri tespit edebilmektir.

e-Araştırma İncelemesi (Research Audits):

Beşinci tip inceleme yöntemi araştırma incelemesidir. Bu yöntemde bahsettiğimiz TCMP programına göre mükellefin vergi numarası ve sosyal güvenlik numarasına göre bilgisayar tarafından rastgele seçilen beyannameler incelenir.

f- Finansal Durum veya Ekonomik Gerçeklik İncelemesi (Financial Status Examination or Economic Realty Audits):

1995 yılından itibaren Amerikan Vergi İdaresi Finansal Durum incelemesine ilişkin olarak gelir temsilcilerini (Revenue Agent) eğitmeye başlamıştır. Bu yöntemle yapılan incelemelerde vergi incelemesine başlamadan önce vergi mükellefinin yaşam tarzına bakılmaktadır. İncelemeye başlanılmadan önce, mükellefin sahip olduğu taşıt araçları, mal varlığı, kullandığı banka kredilerine bakılır. Ayrıca İş Gücü İstatistikleri Bürosu'ndan (Bureau of Labor Statistics) alınan istatistiki veriler ve mükellefin yaşadığı bölgedeki yaşam düzeyi dikkate alınarak oluşturulan veri tabanı (bu bilgiler oldukça gizli olup bu programda çalışan az kişi tarafından bilinmektedir) ile mükellefin normal yaşam giderleri ve kişi başına geliri bulunmaya çalışılır. Bu bilgiler ile inceleme elemanı tarafından finansal durum incelemesi başlatılır. Vergi inceleme elemanı T hesabı kullanmak suretiyle mükellefin harcamaları ve gelir kaynaklarını karşılaştırmak suretiyle beyan edilmeyen geliri tespit etmeye çalışır.

g- Geniş Ölçekli İncelemeler (Large Case Audits):

Amerikan Vergi İdaresi belli bir sektörde uzmanlaşmış Gelir Temsilcilerinden bir grup oluşturarak sözkonusu sektördeki büyük ölçekli işletmeler ile ilgili olarak vergi incelemelerinde bulunmaktadır.

h- Endüstri Uzmanlaşma Programı:

Amerikan Vergi İdaresi ülke genelindeki bütün endüstri çeşitlerini, sözkonusu endüstrilerin vergi karşısındaki durumları ve vergi sorunlarına göre gruplara ayırmıştır. Toplam 27 ana endüstri grubu bulunmaktadır. Dolayısıyla, her endüstri grubu konusunda uzmanlaşmış ayrı ayrı vergi inceleme grupları tarafından incelenmektedir. Böylece incelemede verimlilik artırılmaya çalışılmaktadır.

i- Sektör Uzmanlaşma Programı (Market Segment Specialization Program):

Bu programdan önce vergi inceleme elemanları farklı sektörde bulunan vergi mükelleflerini incelemekteydiler. Artık bu program ile Amerikan Vergi İdaresi inceleme elemanının bir alanda uzmanlaşmasını ve böylece vergi inceleme verimliliğinin artırılması amaçlanmıştır. Vergi idaresi her vergi inceleme elemanın bir sektörde uzmanlaşmasını inceleme verimliliğinin artırılmasında yegane seçenek olarak görmektedir. (IRS, Market Segment Specialization Program handbook Chapter 1)

Dipnotlar

- 1 Federal Tax Examination Manual, Michael Mulrone, 1985, John Wiley & Sons inc, USA
- 2 IRS Practice and Procedure, Michael Saltzman, 1981, warren, Gorham & Lamantime, USA
- 3 Erkan YETKİNER, A.B.D.'de Yapılan Vergi İncelemelerinde Dolaylı İspat Yöntemi İle Beyan Edilmeyen Gelirin tespiti, Yaklaşım, Şubat 2001
- 4 Federal Taxation, practice and procedure, Robert E. Meldman, RicardJ. Sideman, 1998, CCH incorporated, USA
- 5 Stand up to the IRS, Frederick W.Daily, 1995, Nolo press, Berkeley, USA
- 6 IRS Practice and Procedure, Michael Saltzman, 1981, warren, Gorham & Lamantime, USA
- 7 The Trader's Tax survival Guide, Ted Tesser, John Wiley & Sons Inc, 1993, USA
- 8 IRS Practice and Procedure, Michael Saltzman, 1981, warren, Gorham & Lamantime, USA
- 9 Federal Taxation, practice and procedure, Robert E. Meldman, RicardJ. Sideman, 1998, CCH incorporated, USA
- 10 Federal Taxation, practice and procedure, Robert E. Meldman, RicardJ. Sideman, 1998, CCH incorporated, USA
- 11 3 nolu dipnota bkz.