

ÖZET

Re'sen araştırma ilkesi, Alman genel idare hukuku ile idari yargılama hukukunun ve bunların yan alanları olan sosyal güvenlik hukuku ile vergi hukukunun, temelleri anayasa hukukunda bulunan geleneksel bir unsurudur. Bununla birlikte, Temmuz 2016'da yürürlüğe giren Vergi Usulünün Modernleştirilmesi Hakkında Kanun, münhasıran otomasyon esasına dayanan ve dosyaların bir memur tarafından incelenmesine (Vergi Kanunu m. 155/4) gerek bırakmayan yeni vergi hesaplama modeliyle, İdari Usul Kanunu'nun 1977'den beri süregelen geleneğini sarsmıştır. Bu modelde, elektronik vergi beyannamelerini inceleyen, gizli bir algoritmayla çalışan, şüpheli beyanları tespit ederek bir kamu görevlisi tarafından incelenmesi için ayıran ve risk yönetim sistemi adı verilen bir bilgisayar sistemi kullanılmaktadır (Vergi Kanunu m. 88/5).

Bu çalışmanın temel sorusu şudur: Kanun koyucu yeni düzenlemeyle re'sen araştırma ilkesinden şahsi beyana dayalı sisteme mi dönmüştür? Bunun cevabı "hayır!" dır. Re'sen araştırma ilkesi, vergilendirmeye esas teşkil eden olguları elde etme usulleri bakımından, her zaman özel bir statüsü olan toplu vergilendirmeden tutun, mahkeme tarafından verilen iltica başvurusu kararlarına kadar geniş bir yelpazeyi kapsayabilir.

Dosyaların bir bilgisayar tarafından işleminden geçirilmesi ve artık belge sunulmaması; bunun yerine belgelerin şüpheli durumlar için saklanması için gerekli olması olguları, tek başlarına köklü bir rejim değişikliği yapıldığının söylenebilmesi için yeterli değildir. Dahası, bilgisayar insanlar tarafından programlanır ve yapay zeka insan denetimine ihtiyaç duyar. Buna şu hususlar da eklenebilir: Yeterli sayıda dosya numune olarak rastgele seçilerek bir memur tarafından tam kapsamıyla incelenir; risk yönetim sistemi tarafından otomatik izleme yapılır; ilgili memur, kendi takdirine dayanarak bir dosyayı inceleme yapma üzere seçme yetkisine sahiptir; vergi yükümlüsü, bilgisayar tarafından işlenemeyen bazı bilgi alanlarıyla ilgili bildirim yapma hakkına sahiptir; yargı dışı ve yargısal başvuru yollarında, verilen idari kararların tümü tam kapsamıyla denetlenir. Vergi idaresinin personel sayısı, bu görevlerin yerine getirilmesini imkansız kılacak ölçüde

azaltılamaz. Anayasa hukuku ilkeleri olan kanunilik ilkesi ve vergilendirmede eşitlik ilkesi, bu bağlamda az vergilendirmeyi yasaklamakta (Untermassverbot) ve değerlendirme zorunluluğu (Evaluierungsgebot) getirmektedir.

Re'sen araştırma rejiminin dijitalleşmesinin, fakat bunun şahsi beyana dayalı yeni bir rejim teşkil etmediğinin kabul edilmesinin vergi yükümlüsü açısından avantajları vardır. Re'sen araştırma, olguların kapsamlı ve objektif şekilde soruşturulmasını gerektirmektedir. Bu ilke, hukuk devletinde, idarenin kanuni soruşturma yetkisini haiz olduğu ve ilgililerin de katılma görev ve yükümlülüklerinin bulunduğu bir usul sürecinin içerisinde gömülüdür. Bu sürecin sonunda, bağlayıcı, vergi idaresi tarafından getirilen ek yükümlülükleri kapsam dışı bırakan, icrai olan ve kendisine özel olarak öngörülmüş yargısal denetim yollarına taşınabilen kamusal bir karar ortaya çıkmaktadır.

OECD tarafından, "Base Erosion and Profit Shtifting" isimli 2015 eylem planının ilan edilmesinden ve üye devletlerin vergiden kaçınmaya karşı uluslararası kuruluşlar aracılığıyla daha sert önlemler almaya başlamasından beri, vergi hukukunda olguların toplanması hususunun objektif hukuk ve hukuk devleti boyutu yeni bir uygulama alanı bulmuştur. Bu nedenle burada ele alınan konu yalnızca ilkesel değil, aynı zamanda uygulamaya yönelik bir fayda da sağlamaktadır.