

### Her Özelge Artık Bir Sirküler...

Bilindiği üzere **özelge**, mükelleflerin ve vergi sorumlularının vergi durumları ve vergi uygulaması bakımından, **kendilerince** açık olmayan ve tereddüt ettikleri konular hakkında yazılı olarak açıklama talebinde bulunmaları üzerine yetkili makamlarca kendilerine verilen yazılı görüşü ifade eder.

**Sirküler** ise, vergi durumları ve vergi uygulaması bakımından açık olmayan ve tereddüt edilen konular hakkında aynı durumda olan **tüm mükellef ve vergi sorumluları** için uygulamaya yön vermek ve açıklık getirmek üzere Gelir İdaresi Başkanlığına (GİB) yayımlanan görüşü ifade eder.

16/01/2010 tarihinde uygulamaya konulan "**Özelge Otomasyon Sistemi**" ile muhatabın teke indirilmesi, başvuruların ve cevapların bir standarda kavuşturulması amaçlanmış ve verilen özeldeler Gelir İdaresi Başkanlığının konuya ilişkin görüşünü tüm mükellefler bazında yansıtır hale getirilmiştir.

Ancak bu standardizasyonla birlikte çeşitli tereddütler oluşmuş ve özeldelerde ileri sürülen görüşün tüm mükellefleri hatta vergi inceleme elemanlarının görüşlerini dahi bağladığı bir duruma gelinmiştir.

Makalemizin konusu, mükelleflerin tereddüt ettikleri hususlar için kendilerine özel olarak verilen ve idarenin yazılı görüşü olan özeldelerin, tüm mükellefler için yayınlanan sirkülerler gibi bağlayıcı hale gelmiş olması ve bu durumun değerlendirilmesidir.

#### Özelge talebi nasıl yapılıyor?

Vergi Usul Kanunu'nun "Mükelleflerin izahat talebi" başlıklı 413'üncü madde hükmü;

*"Mükellefler, Gelir İdaresi Başkanlığından veya bu hususta yetkili kıldığı makamlardan, vergi durumları ve vergi uygulaması bakımından müphem ve tereddüdü mucip gördükleri hususlar hakkında yazı ile izahat isteyebilir.*

*Gelir İdaresi Başkanlığı, kendisinden istenecek izahatı özelge ile cevaplandırabileceği gibi, aynı durumda olan tüm mükellefler bakımından uygulamaya yön vermek ve açıklık getirmek üzere sirküler de yayımlayabilir.*

*Sirküler ve özeldeler, Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde, Gelir İdaresi Başkanı veya tevkil edeceği bir başkan yardımcısının başkanlığında en az üç daire başkanından müteşekkil bir komisyon marifetiyle oluşturulur.*

*Söz konusu komisyonda oluşturulmuş sirküler veya özeldeler ile konu, kapsam ve ilgili olduğu mevzuat bakımından tamamen aynı mahiyeti taşıyan bir hususta izahat talebinde bulunulması halinde, komisyon tarafından oluşturulan sirküler veya özeldelere uygun olmak şartıyla Gelir İdaresi Başkanlığı taşra teşkilatı tarafından da özeldeler verilebilir.*

*Sirküler ve vergi mahremiyetine ilişkin hükümler göz önünde bulundurulmak şartıyla özeldeler, Gelir İdaresi Başkanlığına internet ortamında yayımlanır.*

*Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca çıkarılan yönetmelikle belirlenir." şeklinde.*

Anılan Kanun maddesi ile verilen yetkiye dayanılarak; özelge sistemine ilişkin ayrıntı açıklamalar; 01/10/2010 tarih ve 27716 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 400 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde ve 28/08/2010 tarih ve 27686 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Mükelleflerin İzahat Taleplerinin Cevaplandırılmasına Dair Yönetmeliğinde yapılmıştır.

Özelge talepleri, **Özelge Otomasyon Sistemi** aracılığıyla, mükelleflerin gelir veya kurumlar vergisi bakımından mükellefi oldukları vergi dairesinin bağlı olduğu Vergi Dairesi Başkanlıkları ile Vergi Dairesi Başkanlığı bulunmayan illerde Defterdarlıklara yapılır. Gelir İdaresi Başkanlığı merkezine doğrudan başvurma imkanı ortadan kaldırılmıştır.

Özelge başvuruları, "**Özelge Talep Formu**" ile yapılır. Bu form dışında dilekçe ile yapılan başvurular kabul edilmez.

### **Özelge talebi nasıl değerlendiriliyor?**

Özelge talep formu ve ekleri yetkili birimler tarafından taranarak özelge otomasyon sistemine aktarılır. Özelge otomasyon sistemi kullanılarak hazırlanan özelge taslakları yetkili birimlerce GİB merkezine onay için gönderilir. GİB merkezde onay süreci "**Özelge Komisyonu**" onayı ile sonuçlanır. Onaylanan özelgeler, otomasyon sistemi üzerinden yetkili birimlere gönderilir ve yetkili birimce imzalanarak mükellefe verilir.

Onaylanan özelgelerin bir örneği sistem içinde örnek özelge havuzuna atılır. Böylece tüm yetkili birimlerin bu özelgeleri görmeleri ve daha sonraki talepler için örnek olarak almaları mümkün olur.

Özelge havuzunda örneği oluşan özelgeler merkeze tekrar onaya gönderilmez. Özelge otomasyon sisteminde örnek alınan özelge ilgi tutularak özelge yine aynı şekilde özelge otomasyon sistemi kullanılarak oluşturulur.

### **Özelge otomasyon sistemi özelgeleri sirküleştiriyo...**

Yukarıda ayrıntılarına yer verdiğimiz mevzuat hükümleri ve açıklamalar doğrultusunda; Özelge otomasyon sistemi ile, özelge talepleri artık tek elden cevaplanıyor. Daha önce izahat talebinde bulunmuş konular için hazırlanacak özelgeler, özelge havuzu kaynak alınarak hazırlanırken, daha önce izahat talebinde bulunulmamış veya özelge havuzunda bulunmayan konulara ilişkin özelge taslakları ise yetkili birimlerce GİB merkezine onay için gönderilerek "Özelge Komisyonu" onayı ile sonuçlanmaktadır.

Böylece, aynı konulara ilişkin izahat talebinde bulunan mükelleflere birbirleriyle uyumlu özelgeler veriliyor. Yani, özelgeler kişiye özel yerine konuya özel duruma geliyor.

### **Özelge standardizasyonunun etkileri**

Anlaşılabacağı üzere; özelge otomasyon sistemiyle, verilen özelgelerin daha önce hazırlanan özelgelere paralel görüşe sahip ve birbiriyle uyumlu hale getirilmesi amaçlanmıştır. Bu da uygulamada birlik adına gayet yerinde bir hedeftir.

Bununla birlikte, özelgelerin hazırlanma şeklinin neredeyse tamamen merkezi hale gelmesiyle, mükelleflerin kendi durumlarına özel olarak hazırlanan özelgelerin, aynı durumda olan diğer tüm mükellefleri de bağlayacağı sonucu çıkmaktadır ki bu durum özelgenin izahat isteyen **mükellefe özel** olması özelliğine aykırıdır.

Hele ki, yürürlükteki hukuk sistemimiz emsal hukuk sistemini kabul etmiyorken...

Başkanlığın aynı durumda olan **tüm** mükellef ve vergi sorumluları için uygulamaya yön vermek ve açıklık getirmek üzere yayımlanan görüşü olarak hazırlanan sirküler ile özelgenin arasındaki fark ortadan kalkmaktadır.

İzahat talepleri, sirkülerlere konu oluşturacak, tereddüt edilen hususlar niteliğine bürünmüştür.

Kaldı ki, Bakanlığın vergi inceleme elemanları bile, nezdinde inceleme yaptıkları mükelleflere bizzat verilememiş ancak, inceleme konusuyla alakalı özgelere dahi dikkate almak zorunda kalmışlardır. (Ayrıntılar için; VUK Madde 140, 425 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ve 63 No.lu VUK Sirküleri)

Bu durum, özgelere artık mükellefe özel mahiyette olmadığını ve aynı durumdaki tüm mükelleflerini, hatta özgelere muhatabı mükellefe ilişkin değil, konuya ilişkin inceleme yapan tüm vergi inceleme elemanlarını da bağlayan izahat ve görüşler olduğunu ortaya koyuyor.

### **Sonuç**

Son zamanlarda, Başkanlık tarafından hazırlanan bazı özgelere belirtilen görüşlerin, kamuoyunda bir hayli şaşkınlık ve tepki yarattığı hepimizin malumu. Bu durumun sebebi, yukarıda bahsettiğimiz sirküler gücündeki süper özgelere dir.

Mükellefler tarafından izahat istenen konularda özge hazırlamanın veya sirküler yayımlamanın, vergi mevzuatının uygulanmasında ortaya çıkan sorunlara bir çözüm aracı olarak yaratıldığı unutulmamalıdır.

Gelinen bu noktada, otomasyon sisteminin uygulamaya konmasıyla, özgelere de tıpkı sirküler gibi aynı durumdaki tüm mükellefleri bağladığı göz önünde bulundurulmalıdır. Başkanlığın görüşünün veya görüş değişikliğinin tek bir mükellefe hazırlanmış özge üzerinden duyurulması, otomasyon sisteminin getirdiği pozitif katkıları gölgelemektedir.

**Gökhan MENEMENCİOĞLU**  
*Yeminli Mali Müşavir*