

VERGİ İHBARI ve İHBAR İKRAMİYESİNİN ÖDENMESİ¹

TAX DENOUNCE AND PAYMENT OF DENOUNCEMENT BONUS



İmdat TÜRKAY*

ÖZ

Kayıt dışı ekonomik faaliyetler azaldıkça, buna paralel olarak toplumun vergi bilinci artacak ve toplumda vergi kültürü daha da yerleşecektir. Bu kapsamda, Devletimizin hizmet kalitesini iyileştirerek kayıt dışı ekonomiyi azaltmaya ve vergiye gönüllü uyumu artırmaya yönelik çalışmalarını büyük önem taşımaktadır. Kişisel olarak bireylerin de bu sürece ihbar sistemi yoluyla katkı vermesi de aynı derecede öneme sahiptir. İhbar dilekçeleri Anayasanın 74. maddesinde siyasi hak olarak yer alan “Dilekçe Hakkı”nın kullanma biçimi olan 3071 sayılı Dilekçe Hakkının Kullanılmasına Dair Kanun hükümlerine göre verilmekte ve değerlendirmeye tabi tutulmaktadır. Vatandaşlar tarafından vergi kayıp ve kaçığını ihbar edenlere ödenen ihbar ikramiyesi ise 1931 tarihinde yürürlüğe giren ve 85 yıldır

ABSTRACT

As the unregistered economic activities decrease, in parallel with this, the tax consciousness and tax culture will spread among the society. At this level, the efforts to curtail the unregistered economy and increase the voluntary tax compliance by increasing the quality of public services is of great importance. Denouncement is an important effort at individual level and helps achieving this goal. Denouncement petitions are considered as a form of using the “Petition Right” which is a political right guaranteed under Article 74 of the Constitution and the Law on the Usage of Petition Right, no. 3071. Denouncement bonuses, on the other hand, are paid in accordance with the Law, no. 1905, which has been continuously implemented for 85 years since 1931.

* Gelir İdaresi Grup Başkanı

¹ Bu çalışmada yapılan açıklamalar, tamamıyla yazarına ait olup, hiçbir şekilde yazarın çalıştığı kurumunu bağlamaz; kurumunun görüşü olarak kullanılamaz ve değerlendirilemez.

aralıksız olarak uygulanmakta olan 1905 sayılı Menkul ve Gayrimenkul Emval ile Bunların İntifa Haklarının ve Daimi Vergilerin Mektumlarını Haber Verenlere Verilecek İkramiyelere Dair Kanun hükümlerine göre ödenmektedir.

Anahtar Kelimeler: İhbar, Muhbir, İhbar Dilekçesi, İhbar İkramiyesi, İhbar İkramiyesi Oranı

Keywords: Denouncement, denouncement petition, denouncement bonus, denouncement bonus rate

1- GİRİŞ

Arapça bir kelime olan ihbar “bildirme, bildirim, haber verme” anlamına gelmekle birlikte suçlu saydığı birini veya suç saydığı bir olayı yetkili makama gizlice bildirme, ele verme manasına da gelmektedir. Vergi kayıp ve kaçacağını ihbar edenlere ödenen ihbar ikramiyesi, 1931 tarihinde yürürlüğe giren ve halen uygulanmakta olan “26/12/1931 tarih ve 1905 sayılı Menkul ve Gayrimenkul Emval İle Bunların İntifa Haklarının ve Daimi Vergilerin Mektumlarını Haber Verenlere Verilecek İkramiyelere Dair Kanun”² hükümlerine göre hesaplanmakta ve muhbirlere ödenmektedir.

Vergisel konularda yapılan ihbar sonrasında gerekli şartları taşıyan, somut bilgi ve belgelerle desteklenen ihbar dilekçeleri incelemeye sevk edilmekte, bulunan matrah farkına muhbirin katkısı dikkate alınarak hazırlanan üzerinden İhbar İkramiyesi Görüş Raporuna istinaden, tahakkuk eden vergi ve vergi ziyai cezası tutarı üzerinden %10 oranında hesaplanan ikramiyenin 1/3’ü verginin kesin tahakkukunda, kalan 2/3’ü ise tahsilat sonrasında muhbire ödenmektedir. 1905 sayılı Kanun uyarınca 2011-2015 yıllarında ihbarda bulunan kişilere ödenen ihbar ikramiyesi tutarları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.³

Yılı	İhbar İkramiyesi Ödenen Kişi Sayısı	Ödenen İhbar İkramiyesi Tutarı (TL)
2011	173	4.219.672,00
2012	196	3.082.853,00
2013	462	7.105.157,00
2014	296	6.202.554,00
2015	338	6.045.626,00
Toplam	1.465	26.655.862,00

İhbar dilekçeleri Anayasanın 74. maddesinde siyasi hak olarak yer alan “Dilekçe Hakkı”nın kullanma biçimi olan 3071 sayılı Dilekçe Hakkının Kullanılmasına Dair Kanun hükümlerine göre verilmekte ve değerlendirmeye tabi tutulmaktadır. 1905 sayılı Menkul ve Gayrimenkul Emval ile Bunların İntifa Hakları ve Daimi Vergilerin Mektumatı Muhbirlerine Verilecek İkramiye Hakkında Kanun maddeleri

² 31/12/1931 tarih ve 1990 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

³ <http://www.gib.gov.tr>, Gelir İdaresi Faaliyet Raporları 2011-2015, Erişim Tarihi:30 Mart 2016.

(1905 sayılı Kanunun vergi kayıp ve kaçığı ile ilgili olan kısmı 6, 7, 8 ve 9. maddelerinde yer alan hükümlerdir.) şöyledir;

“...Madde 6- Bina, arazi ve arsalardan tahrir harici kalanlar ile kazanç, hayvanlar, veraset ve intikal, muamele, dahili istihlak ve damga gibi daimi vergilerden yanlış beyanname vermek veya çift defter tutmak veya sair suretlerle ketmedilmiş olanları haber verentlere tahakkuk edecek vergi ve misil cezaları mecmuu üzerinden aşağıdaki nispetler dahilinde ikramiye verilir:

500 liraya kadar	% 15
5 000 liraya kadar, 500 liradan yukarı olan kısım için	% 30
15 000 liraya kadar, 5 000 liradan yukarı olan kısım için	% 20
15 000 liradan yukarı olan kısım için	% 10

Bu nispetlere göre hesap olunacak ikramiyenin üçte biri verginin kati surette tahakkukunda ve üçte ikisi verginin tahsili akabinde verilir.

Muhbirleri mevcut olup ta tahakkuk muamelesi henüz intaç edilmemiş olan bu kabil mektumların muhbirlere dahi işbu maddenin hükümlerine göre ikramiye verilir.

Bilumum malmemurları ile tahrir ve tahmin heyetleri mensuplarına ve tahakkuk muamelesinde vazifedar olanlara ikramiye verilmez.

Madde 7 - Bu kanunun birinci ve altıncı maddelerinde yazılı mektumları zahire çıkarmakta emsali meyanında fevkalade hizmeti görülen varidat tahakkuk ve tetkik memurları buldukları mahallin en büyük malmemurunun talebi ve Maliye Vekaletinin takdir ve tensibi ile misil zamları fazlalarından iki maaş baliğine kadar nakten taltif olunabilirler.

Madde 8 - Bu kanun neşri tarihinden muteberdir.

Madde 9 - Bu kanunun icrasına Maliye Vekili memurdur.”

2- İHBAR DİLEKÇESİNİN VERİLMESİ ile İKRAMİYE ÖDENMESİNİN USUL ve ESASLARI

1905 sayılı Kanunun yukarıda yer alan hükmü gereğince ikramiye ödenebilmesi, devamlılık arz eden vergilerden kaçırılanları veya gizli kalanları bir muhbirin haber vermesine bağlanmıştır. Vergi incelemesi sonucunda İhbar İkramesi Görüş Raporunun düzenlenmesi ve muhbire ihbar ikramiyesi ödenmesi için olumlu görüş belirtmesi (muhbirin bulunan matrah farkına katkısının yüzde olarak belirtilmesi) gerekmektedir. Buna göre, bir muhbire ihbar ikramiyesi ödemesi aşağıda yer alan usul ve esaslar çerçevesinde gerçekleşmektedir;

- İhbar müessesesi kapsamında verilen ihbar dilekçeleri Anayasanın 74. maddesinde siyasi hak olarak yer alan dilekçe hakkının kullanma biçimi olan 3071 sayılı Kanun hükümlerine göre verilmekte ve değerlendirmeye tabi tutulmaktadır.
- İhbar dilekçelerinin Maliye Bakanlığı tarafından işleme konulmasının hukuki dayanağı 1905 sayılı Kanun hükmü olup, Bakanlık tarafından yapılan düzenlemelerin dayanağı da aynı şekilde söz konusu Kanundur.
- Maliye Bakanlığına intikal ettirilen ihbar ve şikayet dilekçeleri; 3071 sayılı Kanun ve 1993/2 ve 2004/12 sayılı Başbakanlık Genelgesi ile 22.11.1990 tarih ve 1990/1 Sıra No.lu İhbarlar Şubesi İç Genelgesi, 20.01.2000 tarih ve 2000/1 Sıra No.lu Vergi İhbarları İç Genelgesi ve 19.03.1992 tarih ve 1992/1 Sıra No.lu İhbarlar Şubesi İç Genelgesinde belirlenen esaslar çerçevesinde değerlendirilmektedir.

- 3071 sayılı Kanunun 4. maddesine göre dilekçelerde; dilekçe sahibinin adı, soyadı ve imzası ile iş veya ikametgah adresinin bulunması gerekmektedir. Aynı Kanunun 6. maddesinde ise; belli bir konuyu ihtiva etmeyen, yargı mercilerinin görevine giren konularla ilgili olan ve 4'üncü maddede yer alan şartlardan herhangi birini taşımayan dilekçelerin incelenemeyeceği hükme bağlanmıştır.
- İhbar ikramiyesi ödenmesi için, vergi ve kayıp ve kaçacağına sebebiyet veren kişi veya kurumlar hakkında vatandaşlar tarafından ikramiye talepli olarak yazılı ihbarda bulunulması gerekmektedir.
- Yazılı olarak verilecek ihbar dilekçeleri belirlenen şartlar dahilinde Maliye Bakanlığının (Gelir İdaresi Başkanlığı-Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı) merkez ve taşra birimleri ile denetim birimlerine elden veya posta ile yapılabileceği gibi Bakanlığın muhtelif web sayfalarına kimlik ve adres belirtilmek suretiyle elektronik posta yoluyla da yapılabilir. Ancak, muhbirin ikramiye talebi varsa, mutlaka yazılı olarak talepte bulunması gerekmektedir.
- Muhbirin ihbarından önce aynı konuda vergi incelemesine başlanmamış olması gerekir.
- Muhbirin kendisini gizlememesi gerekmektedir. İsimsiz ihbarlarda, vergi incelemesi bitmeden, muhbir ortaya çıkmış olmalıdır. İnceleme bittikten sonra isimsiz ihbarlara sahip çıkanlara ikramiye ödenmemektedir.
- Muhbirin, vergi incelemesi bitmeden ihbarından vazgeçmemesi gerekir.
- Muhbirin yaptığı ihbarın, somut olaylara ve delillere dayanması gerekir. Bir muhbir tarafından herhangi bir mükellef hakkında vergi kaçakçılığına ilişkin yapılan ihbarın somut olaylara ve delillere dayanması gereklidir. Belli bir konuyu ihtiva etmeyen; kişi, kurum ve olaylara doğrudan bağlantı kurulmaksızın genel nitelikli ifadeler taşıyan ya da yargı mercilerinin görevine giren konularla ilgili olan, adı-soyadı ve imza ile iş veya ikametgah adresi bulunmayan veya yanlış isim ve adres bulunan veya bu şartları taşımakla birlikte inandırıcı mahiyette olmayan, olayla ilgili yeterli bilgi ve belge eklenmeyen ihbar veya şikayet konusu dilekçeler işleme konulmamaktadır.
- İhbar konusu ile bulunan matrah farkları arasında illiyet bağı olmalıdır.
- İhbarcının, ihbar konusu ile ilgili bilgi ve somut belgeleri dilekçesine eklemesi gerekir.
- İhbar ikramiyesi ödenmesinde muhbirin vergi kaçırmaya dahil olup olmamasının önemi yoktur.
- Vergi inceleme elemanının vergi inceleme raporlarında ayrı olarak düzenleyeceği İhbar İkramesi Görüş Raporunda ikramiye ödenmesi konusunda olumlu görüş bildirmesi ve muhbirin bulunan matrah farkına olan katkısının açıkça belirtilmesi gerekir.
- Muhbire ihbar ikramiyesi ödenebilmesi için bulunan vergi ve ceza farkının mutlaka vergi incelemesine dayalı olarak bulunması gerekir.
- İhbar üzerine yapılan vergi incelemesi sonucu kesin olarak tahakkuk edecek vergi ile vergi ziyası toplamı üzerinden 1905 sayılı Kanunun 6. maddesine göre fiilen %10 ihbar ikramiyesi hesaplanmaktadır.
- İhbarın 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre 5 yıllık tarh zaman aşımı süresi içinde yapılması gerekir.
- Aynı konuda veya aynı mükellef hakkında birden fazla muhbir olursa, ihbar konuları ile matrah farkları arasındaki illiyet bağı aranmaktadır. Her ihbarda illiyet mevcutsa bu defa önce ihbarda bulunana ikramiye ödenir. Ancak, ihbar konuları farklı ise ikramiye talepleri ayrı ayrı değerlendirilecektir.
- 1905 sayılı Kanunun ihbar ikramiyesinin hesaplanması ve verilmesi ile ilgili 6. maddesine göre; vergi kayıp ve kaçacağını haber verenlere tahakkuk edecek vergi ve vergi ziyası toplamı

- üzerinden, diğer ilk üç dilimdeki matrahların bugün için bir değeri kalmadığı için %10 oranında ikramiye hesaplanmaktadır. Bu %10 nispetinde hesaplanan ikramiyenin 1/3'ü verginin kati surette tahakkukunda 2/3'ü ise vergi veya vergi ziyai cezasının tahsili sonrasında ödenmektedir.
- Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan 105 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yapılan açıklamalara göre; vazifesinin mahiyeti icabı olmaksızın sair bir şekilde bilgisi dahiline giren bir vergi kaçakçılığı olayını ihbar eden bir Devlet memuruna veya memur olmayan herhangi bir şahsa ihbarlarının tahakkuk etmesi sebebiyle, 1905 sayılı Kanuna istinaden ödenen ikramiyelerin, bu ikramiyelerin Gelir Vergisi Kanununun 2'nci maddesinde sayılan gelir unsurlarından hiçbirine girmemesi sebebiyle, Gelir Vergisi konusuna ithaline mahal ve imkân bulunmamaktadır. Söz konusu ikramiyelerin, Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu hükümleri dairesinde veraset ve intikal vergisine tabi tutulması gerekir. Ancak, ihbar ikramiyeleri veraset ve intikal vergisine tabi tutulurken, Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 4/d maddesinde yer alan istisnanın da⁴ dikkate alınması gerekmektedir.
 - Muhbirlere tarafından çeşitli sebeplerle yaptıkları ihbarla ilgili olarak yapılan idari işlemlere karşı davanın hangi mahkemeye açılacağı konusu gündeme gelmektedir. İhbar ikramiyesi vergi kanunları içerisinde düzenlenmemiş ve 1905 sayılı Kanunla özel olarak düzenlenmiştir. Davanın işlemin tebliğinden itibaren 60 gün içinde idare mahkemesinde açılması gerektiğini savunanlar olmakla beraber; ikramiye tahakkuk eden vergi ve cezalar üzerinden ödendiğinden dolayı, ikramiye hesaplanması vergisel bir işleme dayanmakta olup, davanın 30 gün içinde vergi mahkemelerinde açılması gerekmektedir. Vergi İdaresinin uygulaması ve yargı kararları da bu yöndedir.
 - Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin⁵ 17'nci maddesinde yer alan ve 1905 sayılı Kanuna göre, muhbire ihbar ikramiyesi ödemesi yapılabilmesi için ödeme belgesine bağlanması gereken belgelerden biri olan 17 Örnek No.lu "İhbar Sonucu Tespiti ve İkramiye Hesap Çizelgesi"nin vergi idaresi tarafından düzenlenerek onaylanması gerekmektedir.

2.1- İhbar İkramiyesi Hesaplanacak/Hesaplanmayacak Vergi ve Cezalar

İhbar ikramiyesi talep edilen ihbara konu verginin devamlılık gösteren vergilerden olması gerekmektedir. Buna göre, ihbar ikramiyesine konu olacak vergi ve vergi ziyai cezası ile üzerinden ihbar ikramiyesi hesaplanmayacak vergi, cezalar, gecikme zammı/faizi ve usulsüzlük cezaları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.⁶

⁴ 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun istisnalar başlıklı 4/d maddesine göre, ivazsız suretle vaki intikallerin 2016 yılı için 3.918 TL'si veraset ve intikal vergisinden istisnadır.

⁵ 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun 33. maddesi hükümlerine dayanılarak hazırlanan ve merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde malî işlemlerin gerçekleştirilmesi ve muhasebeleştirilmesi kapsamında, harcamalarda ödeme belgesine bağlanacak kanıtlayıcı belgelerin şekil ve türlerini belirlemek amacıyla 31/12/2005 tarihli Resmi Gazete'de Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin "Ödül ve ikramiyeler" başlıklı 14. maddesinde, daimi vergilerle ilgili ihbar konusu vergi ve cezaların kesin tahakkuk ve tahsilinde verilecek ikramiyelerde düzenlenecek belgeler belirtilmiştir.

⁶ İmdat Türkay, Vergi Kayıp ve Kaçağının İhbarı ve Muhbire Ödenecek İhbar İkramiyesi, Seçkin Yayınevi, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 2. Baskı, Ankara Haziran/2015, s.175.

İhbar İkramesi Hesaplanacak Vergi ve Cezalar	İhbar İkramesi Hesaplanmayacak Vergi ve Cezalar
<ul style="list-style-type: none"> • Kurumlar Vergisi • Gelir Vergisi • Gelir Stopaj Vergisi • Kurum Stopaj Vergisi • Katma Değer Vergisi • Özel Tüketim Vergisi • Damga Vergisi • Motorlu Taşıtlar Vergisi • Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi • Özel İletişim Vergisi • Şans Oyunları Vergisi • Tapu Harcı • Yukarıda Yer Alan Vergilere Ait Vergi Ziyai Cezası 	<ul style="list-style-type: none"> • Gecikme Zammı • Gecikme Faizi • Özel Usulsüzlük Cezası • Genel Usulsüzlük Cezası (I-II. Derece • Usulsüzlük Cezaları) • Geçici Vergi • Geçici Vergiye Bağlı Vergi Ziyai Cezası • Ek Vergiler (Net Aktif Vergisi, Ekonomik Denge Vergisi gibi)

2.2- İhbar İkramesi Hesaplanması İçin Vergi ve Vergi Ziyai Cezasının Kesinleşmesi Gerekmemektedir

Vergi ihbarı sonucunda tarh edilen vergi ve cezalara karşı tüm yargı yollarının tüketilmiş olması yani ikramiye hesaplanacak vergi ve cezanın kesinleşmiş olması gerekmektedir. 1905 sayılı Kanuna göre ihbar ikramiyesi ödenebilmesi için vergi ve vergi ziyai cezasına ilişkin kati tahakkukun ne zaman gerçekleşeceği konusu önem taşımaktadır. 1905 sayılı Kanununun 6. maddesinin ikinci fıkrasında, “Bu nispetlere göre hesap olunacak ikramiyenin üçte biri verginin kati surette tahakkukunda ve üçte ikisi verginin tahsili akabinde verilir.” hükmü yer almaktadır. Bu hükme göre, vergi kayıp ve kaçacağını haber verenlere tahakkuk edecek vergi ve kat cezaları üzerinden belirli nispetlerde ikramiye verilmesi hükme bağlanmış ve hesap edilecek ikramiyenin üçte birinin (1/3’ü) kati surette tahakkukunda, üçte ikisinin (2/3’ü) de verginin tahsili akabinde ödenmesi gerektiği belirtilmiştir.

1905 sayılı Kanunda ihbar ikramiyesinin tahakkuk edecek vergi ve misil cezalarının toplamı üzerinden verileceği hüküm altına alındığından, üzerinden ikramiye hesaplanacak matrah; uzlaşma sonucunda ortaya çıkan vergi ve vergi ziyai cezasının toplamıdır. 1905 sayılı Kanun ikramiye ödemesine esas olmak üzere, kayba uğratılan ve tarh edilen vergiyi değil, tahakkuk eden tutarı esas almıştır ve üzerinde uzlaşılan tutar tahakkuk eden tutardır. Bu nedenle ikramiyenin, üzerinde uzlaşılan vergi ve vergi ziyai cezasının toplamı üzerinden hesaplanması gerekmektedir.

İkmalen, resen veya idarece tarh edilen vergi veya vergi farkına karşı, 213 sayılı VUK’nın 376. Maddesine göre ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde cezalarda indirim talebinde bulunulması ve tahakkuk eden tutarın maddede belirtilen şartlar dahilinde ödenmesi halinde vergi ziyai cezasının birinci defada yarısı (%50’si), müteakiben kesilenlerde üçte biri (1/3’ü) indirilmektedir. Dolayısıyla, üzerinden ihbar ikramiyesi hesaplanacak vergi ziyai cezası, indirim sonrasında kalan tutar üzerinden hesaplanacaktır.

2.3- İhbar İkramesi Ödenmeyecek Kişiler

1905 sayılı Kanunun 6. maddesinin son fıkrası hükmüne göre Maliye Bakanlığı merkez ve taşra

teşkilatında görevli çalışanların tamamı ile tahrir ve tahmin komisyonları mensupları ve tahakkuk muamelesinde görevli olanlara ihbar ikramiyesi ödenmeyecektir. Bu madde ile birlikte 213 sayılı VUK'un 5. maddesini de değerlendirdiğimizde ihbar ikramiyesi verilmeyecek kişiler şöyledir; vergi muameleleri ve incelemeleri ile uğraşan memurlar, vergi kanunlarına göre oluşturulan komisyonlara (takdir ve uzlaşma komisyonu gibi) iştirak edenler, vergi mahkemeleri, bölge idare mahkemeleri ve Danıştay'da görevli olanlar ve vergi işlerinde kullanılan bilirkişiler.

3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun 'Meslek Sırları' başlıklı 43'üncü maddesine göre; meslek mensupları ve bunların yanlarında çalışanlar, işleri dolayısıyla öğrendikleri bilgi ve sırları ifşa edemezler. Çeşitli kanunlarda muhbire tanınan hak ve menfaatlerden faydalanamazlar. Anılan Kanun'da çeşitli kanunlarda muhbire tanınan hak ve menfaatlerden SMMM ve YMM'lerin faydalanamayacağı belirtildiğinden, serbest muhasebeci mali müşavirlere ve yeminli mali müşavirlere ihbar ikramiyesi ödenmemektedir. Vergi İdaresinin uygulaması ve yargı kararları da bu yöndedir.

Öte yandan, ihbarcının, ihbarda bulunduğu kurumun ortağı, yöneticisi veya çalışanı olması ihbar ikramiyesi almasına engel değildir.

2.4- İhbar Dilekçesi Verilirken Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

Özetle şunu belirtmek gerekir ki, doğuracağı idari ve hukuki sonuçlar açısından ihbar konusu son derece hassas bir konudur. Bu nedenle, belli bir konuyu ihtiva etmeyen kişi, kurum veya olaylarla doğrudan bağlantı kurulmaksızın genel nitelikteki ifadeler taşıyan ya da yargı mercilerinin görevine giren konularla ilgili olan ya da 3071 sayılı Kanunun 4'üncü maddesine göre, ihbarı yapanlarla bağlantı kurulmasına yarayacak adı, soyadı, imzası iş veya ikametgah adresi gibi bilgileri taşımayan, bu şartları taşımakla beraber, inandırıcı mahiyette olmayan ve de ihbar edilen olayla ilgili yeterli bilgi veya belge eklenmeyen, ihbar ve şikayet dilekçelerinin Vergi İdaresine verilmemesi gerekir. Çünkü, idari makamları gereksiz yere meşgul etmemek ve Vergi İdaresinin denetim gücünü boş yere harcamamak da her muhbir için ihbarda bulunmadan önce dikkat edilmesi gereken bir konu olmalıdır.

3- İHBAR İKRAMİYESİ HESAPLAMASINA İLİŞKİN ÖRNEK OLAYLAR

İhbar ikramiyesi kesin olarak tahakkuk eden vergi ve vergi ziyai cezası üzerinden %10 oranında hesaplandığından; ihbar sonucunda yapılan vergi incelemesi sonucu tarh edilen vergi ve ceza ile ilgili olarak 213 sayılı VUK'da yer alan uzlaşma, cezalarda indirim, dava açma ve düzeltme başvurusunda bulunma gibi bütün kanuni yolların tüketilmesi ve kesin tahakkukun yapılmış olması gerekmektedir. Şimdi ihbar ikramiyesinin hesaplanmasına ilişkin örnek bazı olaylara bakalım.

Örnek:

Bay (A), serbest meslek faaliyetinde bulunan gelir vergisi mükellefi Bay (B)'yi 2013 yılı ile ilgili olarak elindeki bilgi ve belgelerle birlikte 30.06.2014 tarihinde Vergi İdaresine ihbar etmiş ve dilekçesinde ortaya çıkacak vergi kayıp ve kaçacağı üzerinden 1905 sayılı Kanuna göre ihbar ikramiyesi talebinde bulunmuştur.

Vergi İdaresi konuyu incelemeye sevk etmiş vergi inceleme elemanı ihbar edilen mükellef hakkında yapılan inceleme sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanarak mükellef adına toplam 90.000 TL gelir vergisi ve katma değer vergisi ile 90.000 TL'de vergi ziyai cezası tarh edilerek mükellefe 20.12.2015 tarihinde tebliğ edilmiştir. Mükellef, uzlaşma talebinde bulunmamış ve tar-

hiyatlara karşı vergi mahkemesinde dava açmıştır. Dava süreci 01.02.2016 tarihinde kesin olarak temyiz süreci ile sonuçlanmış ve mahkeme yapılan tarhiyatı aynen onamıştır. Tahakkuk eden vergi ve ceza henüz tahsil edilmemiştir. İnceleme elemanı düzenlemiş olduğu İhbar İkramesi Görüş Raporunda, muhbirin yapılan vergi ceza tarhiyatına %100 oranında katkısı olduğunu ve ihbar ikramiyesi alması gerektiğini belirtilmiştir.

1905 sayılı Kanuna göre, ihbar eden kişiye vergi ve vergi ziyai cezası üzerinden %10 oranında $(90.000+90.000=180.000 \times \%10=)$ 18.000 TL ikramiye hesaplanacaktır. Kanun hükmüne göre hesaplanan bu tutarın 1/3'ü olan $(18.000 \times 1/3=)$ 6.000 TL verginin kati tahakkukunda, kalan 2/3'ü olan $(18.000 \times 2/3=)$ 12.000 TL ise tahsilattan sonra ödenecektir. Ancak, uygulamada vergi cezaları ölüm ve diğer bazı sebeplerle tamamen kalkabileceğinden, cezaların tahakkukunda ikramiye ödenmemekte ve cezalarla ilgili hesaplanan ikramiyenin tamamı tahsilat sonrasında ödenmektedir. Bu durumda, tahakkuk aşamasında sadece vergi aslı için ikramiye ödenecektir. Yani vergi aslının %10'u olan $(90.000 \times \%10=)$ 9.000 TL ikramiyenin üçte biri olan $(9.000/3=)$ 3.000 TL kati tahakkukta, vergi aslı üzerinden hesaplanan tutarın 2/3'ü ile vergi ziyai cezası üzerinden hesaplanan ikramiyenin tamamı ise vergi ve cezanın tahsilatı sonrasında hesaplanacaktır. Bu durumda, tahsilat tamamlandıktan sonra 18.000 TL'den, daha önce tahakkukta ödenen 3.000 TL düşülmek suretiyle kalan $(18.000-3.000=)$ 15.000 TL muhbire ödenecektir.

Örnek:

Bay (B), 15.06.2015 tarihinde Kurumlar Vergisi Mükellefi (X) A.Ş. hakkında 2014 yılına ilişkin olarak Gelir İdaresine ihbar ikramiyesi talepli dilekçeyle ihbarda bulunmuştur. Gelir İdaresi söz konusu dilekçede bahsi geçen hususları değerlendirmiş ve dilekçe incelenmek üzere Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına intikal ettirmiştir. Ödevli kurum hakkında yapılan vergi incelemesi sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporunda firmaya aşağıdaki tabloda belirtilen vergi ve cezaların tarh edilmesi öngörülmüştür.

Vergi Türü	Dönem	Tarhi Önerilen Vergi (TL)	Kesilecek Ceza (TL)
Kurumlar Vergisi	2014	100.000	100.000
KDV	2014	35.000	35.000
Geçici Vergi	2014	10.000	10.000
Özel Usulsüzlük Cezası	2014	-	15.000

Ayrıca inceleme elemanı hazırlamış olduğu İhbar İkramesi Görüş Raporunda; muhbirin ihbarının somut bilgi ve belgelere dayandığını, vergi inceleme raporundaki vergi ve cezaların tamamının (muhbirin katkısının %100 olduğunu) muhbirin incelemeye sunduğu bilgi ve belgeler yardımıyla bulunduğu, tespit edilen bu vergi ve cezalar ile yapılan ihbar arasında illiyet bağının bulunduğu ve muhbirin 1905 sayılı Kanununun 6. maddesi hükümlerince ikramiye ödenmesi gerektiği, ancak muhbire ödenecek ihbar ikramiyesinin tespitinde ihbar edilen kurumun tarhiyat öncesi uzlaşma talebinin bulunduğu belirtilmiştir. Ödevli kurum tarafından talep edilen tarhiyat öncesi uzlaşma talebi değerlendirilmiş olup, söz konusu uzlaşma sonucu aşağıdaki tabloda gösterilmiştir. Mükellef tarafından uzlaşma sonucunda tahakkuk eden tüm vergi ve cezalar ilgili vergi dairesine ödenmiştir.

Vergi Türü	Dönem	Uzlaşılın Vergi Miktarı (TL)	Uzlaşılın Ceza Miktarı (TL)
Kurumlar Vergisi	2014	100.000	10.000
KDV	2014	35.000	3.500
Geçici Vergi	2014	10.000	1.000
Özel Usulsüzlük Cezası	2014	-	1.000

Bu durumda, ihbarda bulunan muhbire tarhiyat öncesi uzlaşma sonucunda kesinleşerek tahakkuk eden ve tamamı tahsil edilen vergi ve cezalar üzerinden ihbar ikramiyesi hesaplanacaktır. Buna göre, kurumlar vergisi ve buna ait vergi cezalar üzerinden $(100.000+10.000=110.000 \times \%10=)$ 11.000 TL ve KDV ve buna ait vergi cezaları üzerinden $(35.000+3.500=38.500 \times \%10=)$ 3.850 TL olmak üzere toplamda 14.850 TL ihbar ikramiyesi ödenecektir. Örnekteki geçici vergi ve buna ait vergi ziyai cezası ile özel usulsüzlük cezası için ikramiye ödenmesi söz konusu değildir.

Örnek:

Bayan (D), ticari kazanç sahibi gelir vergisi mükellefi Bay (Y) hakkında 2014 yılına ilişkin olarak 01.10.2015 tarihinde yaptığı ihbara istinaden yapılan inceleme sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporuna göre mükellef hakkında 80.000 TL gelir vergisi ve buna ait 80.000 TL vergi ziyai cezası ile 60.000 TL KDV ve buna ait 60.000 TL vergi ziyai cezası tahakkuk (mükellef yapılan tarhiyatlara karşı hiçbir idari başvuru yolunu kullanmamıştır) ettirilmiş olup, herhangi bir tahsilat gerçekleşmemiştir. İnceleme elemanı, hazırladığı görüş öneri raporunda bulunan tüm vergi farklarının muhbirin katkısı (%100 muhbirin katkısı) ile bulunduğunu ve muhbire ihbar ikramiyesi ödenmesi gerektiğini belirtmiştir.

Bu durumda, muhbire vergi ve vergi ziyai cezası üzerinden %10 oranında ihbar ikramiyesi hesaplanacaktır. Vergi aslı üzerinden $(80.000+60.000=140.000 \times \%10=)$ 14.000 TL ikramiye hesaplanacak olup, hesaplanan bu tutarın 1/3'ü olan $(14.000/3=)$ 4.667 TL kati tahakkukta 2/3'ü olan $(14.000 \times 2/3=)$ 9.333 TL tahsilat tamamlandığında ödenecektir. Uygulamada vergi cezaları ölüm ve benzeri sebeplerden dolayı tamamen kalkabileceği için cezaların tahakkukunda ihbar ikramiyesi ödenmemekte ve cezalarla ilgili hesaplanan ikramiyenin tamamı tahsilat sonrasında ödenmektedir.

Tahsilatın tamamlanmasında ise vergi aslına ait kalan ikramiyenin 2/3'ü olan $(14.000 \times 2/3=)$ 9.333 TL ile birlikte vergi ziyai cezası için hesaplanan $(80.000+60.000=140.000 \times \%10=)$ 14.000 TL ihbar ikramiyesi hesaplanacak ve ikinci aşamada muhbire $(9.333+14.000=)$ 23.333 TL ihbar ikramiyesi ödenecektir. Bu durumda muhbire toplam olarak $(4.667+23.333=)$ 28.000 TL ihbar ikramiyesi ödenecektir.

Örnek:

Ödevli, (X) A.Ş.'nin 2013 yılı döneminde yaptığı işlemlere ilişkin ihbarda bulunmuş ve bu ihbara istinaden yapılan incelemeler sonucu hazırlanan vergi inceleme raporunda (X) A.Ş.'ye 220.000 TL kurumlar vergisi ve buna ilişkin olarak 220.000 TL vergi ziyai cezası, 100.000 TL KDV ve buna bağlı olarak 100.000 TL vergi ziyai cezası, 100.000 TL geçici vergi ve buna ilişkin olarak 100.000 TL vergi ziyai cezası ile 20.000 TL özel usulsüzlük cezası tarh edilerek mükellefe tebliğ edilmiştir.

Vergi inceleme elemanı, görüş ve öneri raporunda muhbirin 1905 sayılı Kanunun 6. maddesine istinaden ihbar ikramiyesine hak kazandığını, ancak söz konusu incelemeye ilişkin muhbirin katkısının

%60 oranında olduğunu belirtmiştir. Ayrıca mükellef (X) A.Ş. Vergi İdaresinden tarhiyat sonrası uzlaşma talebinde bulunmuş ve tarhi istenen vergi ve cezaların tamamına ilişkin uzlaşmaya varılmıştır. Mükellef, uzlaşılan vergi ve cezaların tamamını ödemiştir. Uzlaşma sonucu kesinleşen vergi ve ceza miktarları aşağıdaki şekilde gerçekleşmiştir.

Vergi ve Ceza Türü	Tutarı (TL)	Uzlaşılan Vergi ve Ceza Tutarı (TL)
Kurumlar Vergisi	220.000	220.000
Vergi Ziyai Cezası	220.000	22.000
KDV	100.000	100.000
Vergi Ziyai Cezası	100.000	10.000
Geçici Vergi	100.000	50.000
Vergi Ziyai Cezası	100.000	10.000
Özel Usulsüzlük Cezası	20.000	2.000

Tarhiyat sonrası uzlaşmada kesinleşerek tahakkuk eden ve tamamı tahsil edilen vergi ve cezalar üzerinden %10 oranında ihbar ikramiyesi hesaplanacaktır. Ancak, geçici vergi ve ona ait vergi ziyai cezası ile özel usulsüzlük cezası için ikramiye hesaplanmayacaktır. Vergi inceleme elemanı tarafından düzenlenen görüş ve öneri raporunda vergi kayıp ve kaçığına ilişkin muhbirin katkısının %60 oranında gerçekleştiği belirtildiğinden, muhbirin hak ettiği ihbar ikramiyesi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Vergi ve Ceza Türü	Kesinleşen Vergi ve Ceza Tutarları (TL)	İhbar İkramesinin Hesaplanması (TL)	Muhbirin Katkısı (%60)
KDV	100.000	(100.000 x %10=) 10.000	(10.000+1.000=) 11.000 x %60=6.600
Vergi Ziyai Cezası	10.000	(10.000 x %10=) 1.000	
Kurumlar Vergisi	220.000	(220.000 x %10=) 22.000	(22.000+2.200=)
Vergi Ziyai Cezası	22.000	(22.000 x %10=) 2.200	24.200 x %60=14.520
Geçici Vergi	50.000	İkramiye yok	
Vergi Ziyai Cezası	10.000	İkramiye yok	Yok
Özel Usulsüzlük Cezası	2.000	İkramiye yok	Yok
TOPLAM	412.000	35.200	21.120

Görüldüğü üzere tarhiyat sonrası uzlaşma sonucunda kesinleşen vergi ve vergi ziyai cezası üzerinden 35.200 TL ihbar ikramiyesi hesaplanmasına rağmen, muhbirin katkısının %60 olması nedeniyle muhbire ödenecek ikramiye tutarı (35.200 x %60=) 21.120 TL olacaktır.

4- SONUÇ

Vergi kayıp ve kaçığına ilişkin olarak verilen ihbar dilekçeleri Anayasanın 74. maddesinde siyasi hak olarak yer alan "Dilekçe Hakkı"nın kullanma biçimi olan 3071 sayılı Dilekçe Hakkının Kullanıl-

masına Dair Kanun hükümlerine göre verilmekte ve değerlendirmeye tabi tutulmaktadır. Ülkemizde gizli tutulmuş bulunan kaynakların açığa çıkarılmasını teşvik etmek ve bu konuda yardımcı görülenleri ödüllendirmek için 1905 sayılı Kanun hazırlanarak 31.12.1931 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Bu Kanunun temel amacı, vergi kayıp ve kaçığının bir ölçüde de olsa önleyebilmek, vergi kaçığına sebebiyet verenleri ihbar müessesesi ile ortaya çıkarmak ve ihbarı sabit görülenleri ise ödüllendirmektir. 1905 sayılı Kanun uyarınca 2011-2015 yıllarında ihbarda bulunan toplam 1.465 kişiye 26.655.862 TL ihbar ikramiyesi ödenmiştir. Vatandaşlar tarafından verilen ihbar dilekçelerinin belirlenen şartları taşımaması ve somut bilgi ve belgelerle desteklenmesi gerekmektedir. Aksi takdirde şartları taşımayan, genel mahiyette olan ve tamamen soyut ifadelerle mükellefleri haksız yere suçlayan ihbar dilekçelerinin, Vergi İdaresi tarafından incelemeye sevk edilmesi ve muhbirlere ikramiye ödenmesi mümkün değildir.

KAYNAKÇA

- 26/12/1931 tarih ve 1905 sayılı Menkul ve Gayrimenkul Emval İle Bunların İntifa Hakları ve Daimi Vergilerin Mektumatı Muhbirlerine Verilecek İkramiye Hakkında Kanun
- 3071 sayılı Dilekçe Hakkının Kullanılmasına Dair Kanun
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu
- 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu
- 105 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği
- 2004/12 sayılı Başbakanlık Genelgesi
- Maliye Bakanlığı Sıra No:1990/1 İhbarlar İç Genelgesi
- Maliye Bakanlığı Sıra No:1992/1 İhbarlar İç Genelgesi
- Maliye Bakanlığı Sıra No:2000/1 Vergi İhbarları İç Genelgesi
- Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği
- TÜRKAY, İ. Vergi Kayıp ve Kaçağının İhbarı ve Muhbire Ödenecek İhbar İkramiyesi, Seçkin Yayınevi, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 2. Baskı, Haziran/2015
- <http://www.gib.gov.tr>, Gelir İdaresi Faaliyet Raporları 2011-2015