

ÖDEME EMRİNİN DÜZENLENMESİNDE, TEBLİĞİNDE VE TAKİBİNDE YAŞANAN GÜÇLÜKLER VE KAYIPLAR:

Kahraman ATAY ^(*)

- KONU

Bilindiği gibi, amme alacağını vadesinde ödeme-yenlere, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunun 55. madde hükmüne göre “ödeme emri” tebliğ olunmaktadır. Tahakkuk tahsilatın temelini oluşturmakta ve ödeme’ emrinin çıkarılması/mükellefe tebliği, cebri tahsilat aşamasının başlangıcını oluşturmaktadır. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığına bağlı vergi dairelerince her dönem (gün, ay, yıl) binlerce/onbinlerce ödeme emri çıkarılmakta olup, 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre memur eliyle veya posta ile mükelleflerin bilinen adreslerine tebliğ edilmesine çalışılmakta, bu yolla tebliğin yapılamaması halinde ödeme emirleri ilanen tebliğ edilmektedir. Ödeme emrinde belirtilen “Yedi (7) gün içerisinde; borcun ödenmesi, mal bildiriminde bulunulması ve ödeme emrine itiraz edilmesi” hususlarda göre mükellefler tarafından yapılacak işlemlerin sonucunda, vergi daireleri cebri tahsilatın ikinci aşamasına geçebilmektedirler. Şöyleki; ödeme emrini tebliğ alan mükellef, ödeme emrinde belirtilen hususlara göre hiçbir işlemde bulunmaz ise, bir başka anlatımla; borcunu ödemez, vergi mahkemesine itiraz etmez ve mal bildiriminde bulunmaz ve ya gerçeğe aykırı mal bildiriminde bulunursa mahallin en büyük memuru veya görevlendireceği memur tarafından tastik edi-

len “haciz varakasına” dayanarak haciz işlemi yapılmakta yada hapsen tazyik kararı için icra tetkik merci hakimliğine (A.A.T.U.H.K.Mad. 60) ve ya sulh mahkemelerine (A.A.T.U.H.K.Mad. VH) bildirilmektedir.

Ancak yukarıda anlatılan cebri tahsilatın birinci aşamasından (ödeme emrinin tebliği ikinci aşamasına (haciz işlemi ve mahkemeler bildirimler) geçişte, her bir vergi dairesince çıkarılan on binlerce ödeme emrinin düzenlenmesinde ve mükellefime tebliğinde oldukça önemli güçlükler ve vergi toplama maliyetleri ile karşılaşmakta. Şöyleki; her bir vergi türü ve dönemi için düzenlenen ödeme emri, bu ödeme emirlerinin zarflarının hazırlanması ve zarflanması, memur eliyle tebliği nedeniyle oluşan iş gücü kaybı, posta vasıtası ile yapılan tebliğlerde posta masrafları vergi toplama maliyetlerini artırmakta, cebri tahsilatın hızını kesmekte ve zaman kaybına neden olmaktadır. Buna bir de mükelleflerin adreslerini değiştirmeleri ve bilinen adreslerinde bulunamamaları veya ödeme emrinin tebellüğünden kaçınmaları gibi nedenlerle geri dönen tebliğler eklendiğinde, oluşan iş gücü kaybı, artan vergi toplama maliyetleri ve cebri tahsilatın hızı ve zaman kaybını ikiye katlamaktadır. Bu da yazımızın konusunu oluşturmakta, aşağıda yapacağımız açıklamalar doğrultusunda konu ile ilgili görüş ve önerilerimizi bulacaksınız.

^(*) Vergi Denetmeni

2-Ödeme Emirlerinin Düzenlenmesinde Harcanan İşgücü ve Artan Vergi Toplama Maliyetlerine Bir Vergi Dairesi Müdürlüğü Nezdinde Yapılan Çalışmanın İstatistiki Sonuçları:

Aşağıda bir vergi dairesinde 01.01.2006-31.08,2006 tarihleri arasında düzenlenen ödeme emirlerine ilişkin tablo halinde istatistiki bilgiler bulunmaktadır.

Tanzim Edilen Toplam Ödeme Emri Sayısı	Memur Eliyle Tebliğ Edilen Ödeme Emri Sayısı	Memur Eliyle Tebliğ Aşamasında Olan Ödeme Emri Sayısı	İlan Yolu ile Tebliğ Edilen Ödeme Emri Sayısı	Posta Yolu ile Tebliğ Edilen Ödeme Emri Sayısı	Posta Yolu ile Tebliğ Aşamasındaki 20Ytl-Üzeri Ödeme Emri Sayısı	Posta Yolu ile Tebliğ Aşamasındaki 20Ytl-Altındaki Ödeme Emri Sayısı
36292	1137	3113	880	6317	15799	9046

3- Vergilendirme Süreci:

Verginin devletin hesabına intikaline, vergiyi doğuran olayın ortaya çıkmasından sürecin tamamlanmasına kadar, bazı aşamalardan geçilmektedir. Bu aşamalar, "4 T" diye isimlendirilmekte olup; verginin tarhi ile başlamakta, tebliğ ve tahakkuk ile devam etmekte, tahsil ile tamamlanmaktadır.

Verginin Tarhi:

Vergiler, Kural olarak mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh edilmektedir. Gelir vergisi, kurumlar vergisi, katma değer vergisi gibi önemli vergilerde tarhiyat mükellefin beyanı üzerine yapılmaktadır.

Stopaj (kaynakta kesinti) yoluyla alınan vergilerin tarhında, stopajı yapan vergi sorumlusunun beyanı üzerine yapılmaktadır örneğin, Gelir vergisi Kanunu'na göre, çalıştırdığı personelin ücretleri üzerinden stopaj yapan işveren bu vergileri izleyen ayın 20. günü akşamına kadar, "muhtasar beyanname" ile ilgili vergi dairesine beyan ederek tarhını yaptırılmaktadır.

Verginin beyanı bizzat mükellef tarafından yapılabileceği gibi elektronik ortamda da yapılabilir. Beyanın elektronik ortamda yapılması durumunda tahakkuk fişi elektronik ortamda düzenlenmekte ve mükellefe aynı ortamda iletilmektedir.

Beyan usulünde mükellefin beyan ettiği matrah, daha sonra vergi idaresi tarafından incelemeye tabi tutularak, gelirini doğru beyan etmeyen mükellefler için ilave vergi tarhi((Re sen, ikmalen ve idarece tarh) ve ceza uygulanması yoluna gidilebilmektedir. Ancak ilave tarhiyatlar yazımızın konusu dışında kalmaktadır.

Verginin Tebliği:

Verginin tebliği, vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların, yetkili makamlar tarafından, mükellefe veya diğer bazı kişilere yazı ile bildirilmesi şeklinde tanımlanabilir.

Vergi Usul Kanunu ne şekilde kimlere(kanuni temsilcilere, umumi vekillere) ve kimler tarafından tebliğ yapılacağını hüküm altına almıştır.

Tebliğ yapılacak kişinin görünüşe göre 18 yaşından aşağı olmaması ve temyiz kudretine sahip olması gerekir.

Vergilendirme ile ilgili tahakkuk fişi dışındaki tüm belgeler ve yazılar adresi bilinen gerçek ve tüzel kişilere posta ile tebliğ edilir. Mükellefin bilinen adresinde bulunamaması yada adresinin hiç bilinmemesi hallerinde tebligat ilan yoluyla yapılır. Ayrıca; ilgilinin kabul etmesi şartıyla, tebliğin daire veya komisyonda yapılabileceği ve Maliye Bakanlığı'nın gerekli gördüğü hallerde tebliği "memur vasıtasıyla"

yaptırmaya yetkili olduğu düzenlemelerine de yer verilmiştir.

Posta ile yapılan tebliğlerin, iadeli taahhütlü mektupla yapılması zorunluluğu vardır. Tebliğ, bilinen adrese yapılır ve burada muhatap ile posta memuru tarafından, taahhüt il mühaberine tarih ve imza konulmak suretiyle tespit edilir. Muhatap imza edecek kadar yazı bilmez veya herhangi bir nedenle imza edemeyecek durumda bulunursa, tebligat sol elinin başparmağı bastırılmak suretiyle yapılır. Muhatapın tebligatı almak istememesi durumunda evrak önüne bırakılmak suretiyle tebliğ edilir. Bu durum; ilgilinin komşusu, muhtar, zabıta memuru...huzurunda tarih atılıp imzalatılmak suretiyle tespit olunur.

Tebliğin hangi durumlarda ilanla yapılacağı ise, VUK'un 103.maddesinde açıklanmıştır. Bu maddeye göre tebliğ, muhatapın adresinin #ç bilinmemesi, bilinen adresin yanlış veya değişmiş olmasından dolayı -mektubun geri gelmesi gibi durumlarda ilanla yapılacaktır. İlan, ilgili vergi dairesinin? Bulunduğu yerin belediye sınırları içinde çıkan bir veya daha fazla gazetede yayınlanmak suretiyle yapılmaktadır. İlan yazısı , ayrıca tebliğ yapan dairenin ilan tahtasına asılmakta ve bir suretinde mükellefin bilinen son adresinin bağlı olduğu muhtarlığa gönderilmektedir.

Tebliğin yapıldığı tarih, özellikle itiraz sürelerinin tebliğ tarihinden itibaren başlamasından dolayı büyük önem taşımaktadır.

Tebliğin yasanın belirlediği kurallara uygun yapılmaması, yani hatalı yapılması durumunda, eğer söz konusu hata bir şekil hatası ise tebliğ geçersiz olmamaktadır. Şekil hatasına örnek olarak, gönderilen yazıya sıra numarasının konulmasının unutulmasını verebiliriz. Hatanın esasa ilişkin olması durumunda ise, tebliğ geçersiz olur. Esasa ilişkin hataya örnek olarak da, ihbarnamede mükellefin adının yazılmasının unutulmuş olması veya vergi mahkemesine dava açma süresinin yazılmamış olmasını verebiliriz. Böyle bir durumda tebliğin yeniden yapılması gerekir.

Ayrıca, diğer ücret elde eden hizmet erbabının vergileri, tarh zamanında, bu mükelleflerin bağlı oldukları vergi dairesine ibraz edecekleri vergi karnelerine yazılmak suretiyle tarh ve tebliğ edilir. Vergi, karneye yazıldığı tarihte tebliğ edilmiş sayılır.

Tebliğe ilgili buraya kadar yapılan açıklamalar, tarh işleminin vergi idaresi tarafından tek taraflı olarak yapıldığı re'sen, ikmalen ve idarece tarh edilen vergileri ilgilendirmektedir. Bu vergiler mükellef yargı yoluna başvuramaz ve ya öderse veri kesinlesin Yargı yoluna başvurursa, yargı yolu tükenene kadar vergi kesinleşmez. Mükellefin beyanı üzerine tarh edilen vergilerde ise, tebliğ idarenin düzenlediği tahakkuk fişinin aynı anda mükellefe veya sorumluya verilmesi üzerine gerçekleşmektedir. Tahakkuk fişinin mükellefe veya sorumluya verilmesi tebliğ yerine geçmektedir.

Verginin Tahakkuku:

Tahakkuk, tarh ve tebliğ edilen verginin ödenecek hale gelmesidir. Aşağıda üç ayrı grup vergi ile ilgili tahakkuk şekli açıklanmaktadır.

Beyana dayalı vergilerde verginin tahakkuku, tahakkuk fişinin mükellefe verilmesiyle gerçekleşmektedir. Bu aynı zamanda verginin kesinleşmesi anlamına da gelmektedir. Çünkü, mükellefin kendi beyanı üzerine hesaplanan vergilere karşı (vergi hataları ve ihtirazi kayıtla beyanname verilmesi hali dışında) itiraz hakkı yoktur. Bu şekilde kesinleşen verginin yasanın belirlediği vadelerde ödenmesi gerekir.

Kendiliğinden tahakkuk: "Motorlu taşıtlar vergisi, taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yıl ocak ayının başında kendiliğinden tahakkuk ettirilmiş sayılır... Tahakkuk ettirilen vergi, ayrıca mükellefe tebliğ olunmaz ve vergi tahakkuk ettirilen günde tebliği edilmiş sayılır." Emlak vergisinde de benzeri bir tahakkuk esası geçerli kılınmıştır.

Diğer ücret geliri elde eden mükelleflerde verginin tahakkuku: Bu mükelleflerin vergi karneleri ile bağlı oldukları vergi idaresine müracaatı üzerine gerçekleşmektedir. Vergi karnelerine ödeyecekleri vergi tutarının yazılmasıyla tarh, tebliğ yanında

tahakkuk aşamasında gerçekleşmiş olmaktadır. Tahakkuk eden bu verginin, belirlenen vadelerde ödenmesi gereklidir.

Burada açıklanan ilkelere uygun olarak verginin tahakkukunun gerçekleşmeli durumunda, şimdi açıklayacağımız tahakkuka gerek kalmayacaktır. Ancak mükellefin ihmalinden » dolayı verginin tahakkukunun gerçekleşmemesi durumunda, vergi, idare tarafından tek taraflı tarh edilecek (re'sen, ikmalen ve idarece tarh), tahakkuk ve kesinleşme de daha uzun bir süreçte gerçekleşecektir. Bu şekilde tarh edilen vergilerde, istenen vergi ve /veya ceza bir ihbarname ile ilgiliye tebliğ edilmektedir. Tebliğ genellikle posta yoluyla yapılmaktadır. Tebligatı alan kişinin, bu ihbarnameye karşı 30 gün içinde vergi mahkemesine itiraz etme hakkı vardır.

4-Ödeme Emri Muhteviyatı ve Sonuçları:

Kesinleşmiş veya tahakkuk etmiş bir vergi borcunun zamanında ödenmemesi durumunda, alacak vergi dairesince tahsil olunur. Ödeme emri de vergi borcunu zamanında ödemeyen mükelleflere gönderilen ve zorla tahsil şeklinin birinci aşamasıdır.

Ödeme emrinde aşağıdaki hükümler bulunmaktadır:

-Ödeme emri mahiyeti ve miktarı gösterilen borcunuz vadesi geçtiği halde ödenmemiştir. Bu ödeme emrinin tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde borcunuzu yukarıda adı geçen Vergi Dairesine veya bu vergi dairesi adına tahsile yetkili olanlara ödememiz veya borcunuzu karşılayacak değerle mal bildiriminde bulunmanız, hacze kabil malınız yoksa bildirmanız icap eder.

-Bu mecburiyetlere riayet etmediğiniz takdirde amme alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 55,60,111 ve 114 üncü maddeleri hükümlerine göre ;

5-Borcunuzun, menkul ve gayrimenkul mallarınızla hertürlü hak ve alacaklarınız hacz edilerek paraya çevrilmek suretiyle tahsil edileceği,

-Mal bildiriminde bulununcaya kadar 3 ayı geçmemek üzere hapis ile tazyik olunacağını,

-Mal bildirimini gerçeğe aykırı surette yaptığınız veya yaşayış tarzınız mal bildirimine uymadığı tak-

dirde 1 aydan 1 yıla kadar hapis ile cezalandırılacağınız,

-Hacze kabil malınız olmadığı yolunda bildirimde bulunmanız halinde bu bildirimle birlikte veya bildirim tarihinden itibaren 15 gün içinde en son kanuni ikametgah ve iş adresinizi, daimi mükellefiyetiniz bulunan diğer tahsil dairelerini ve kamu idarelerini ve bu dairedaki hesap ve kayıt numaralarını bildirmedığınız ve nüfus suretini vermediğiniz takdirde bir aya kadar hafif hapis veya 100 Yeni Türk Lirasına kadar adli para cezası ile cezalandırılacağınız,

-Ödeme emrine karşı dava açılması halinde yetkili mahkeme ..Vergi/İdare Mahkemeleri olduğunu ve yargılama sonucunda tamamen veya kısmen haksız çıkan borçludan, Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 58. maddesi uyarınca hakkındaki davanın red olunduğu miktardaki amme alacağı gecikme zammı tahsil edilir.

Vergi borcunu zamanında ödemeyen mükellefin, gönderilen ödeme emrine karşı, sadece böyle bir vergi borcu olmadığı ;böyle bir borcunun olduğu ama kısmen veya tamamen ödediği ;bu borcun zamanaşımına uğramış olduğu sebeplerinden dolayı dava açma hakkı vardır.Eğer bu üç nedenden biri varsa 7 gün içinde mükellef vergi mahkemesine dava açabilir.

Borçlu bunların dışında, örneğin tarh aşaması ile ilgili hukuka aykırılıkları itiraz nedeni olarak gösteremez.

Ödeme emrine karşı açılan dava verginin tahsilini durdurmaz. Verginin tahsili, ancak borçlunun teminat göstermesi durumunda, mahkeme karar verene kadar durur.

Ödeme emrine karşı açılan davayı sonuçlandırması için vergi mahkemesine 7 günlük süre tanınmıştır. Davayı mükellef kaybetmişse normal borcunu gecikme zamlı ödemek zorundadır. Bu borcun ve cezanın kararın tebliğinden itibaren 7 gün içerisinde ödenmesi veya mal bildiriminde bulunulması gereklidir. Bu zorunluluğa uyulmazsa, mükellefini ay-hapis cezası ile cezalandırılması istenebilir.

Ödeme emrinde bulunan ve mükellefe tebliğ edilen hükümlerin birinci ve sonuncu fırka dışındaki- ler, mükellefin ödeme emrinde belirtilen hükümlere göre hareket etmediği hallerde vergi dairesince yapılacak işlemleri ve uygulanacak yaptırımları kapsamaktadır. Birinci ve sonuncu fıradaki hüküm ise mükellefe, belirtilen borcu ödemesi veya bildirim- leri bulunması, söz konusu ödeme emrini dava konusu yapabileceği yönünde dava hakkını hatırlatılmakta ve davanın mahkemece reddi halinde ödeme emrinde belirtilen tutardaki (verginin) amme alacağının gecikme zammı ile birlikte tahsil edileceği bildirilmektedir.

Ancak, beyana dayalı vergilerde tahakkuk, tahakkuk fişinin mükellefe verilmesiyle gerçekleşmektedir. Bu aynı zamanda verginin kesinleşmesi anlamına da gelmektedir. Çünkü, mükellefin kendi beyanı üzerine hesaplanan vergilere karşı (vergi hataları ve ihtirazi kayıtlarla beyanname verilmesi hali dışında) itiraz hakkı yoktur. Bu şekilde kesinleşen verginin yasanın belirlediği vadelerde ödenmesi gerekir. Çünkü, beyan tamamen mükelleflerin özgür iradeleri ve kendi yasal kayıtlarına dayanmakta ve isterlerse hiç matrah beyan etmeyebilirler. Ancak mükelleflerin beyanlarının doğruluğu yapılacak inceleme ve denetim sonunda anlaşılabilirmekte olup, burada ek tariyatın (re'sen, ikmalen ve idarece tarh) konusunu oluşturmaktadır. Bu nedenle beyana dayalı vergilere vergi dairesince ödeme emri tebliğ edilmesi üzerine mükelleflerin bu ödeme emrine dava açıp;

-“Böyle bir borcum yok”, denilemez ve dene- mez. Çünkü kendi beyanı ve belirlediği matrah üze- rinden kesinleşen vergi.

-“Böyle bir borcum vardı ama kısmen veya tama- men ödedim”,

-“Bu borç zamanaşımına uğradı”

Şeklindeki iddalar cebri tahsilatın ileri aşamala- rında da ileri sürülebilir. Bu nedenle zorla tahsilat sırasında mükelleflerin; “Böyle bir borcum vardı ama kısmen veya tamamen ödedim”, “Bu borç za- manaşımına uğradı” şeklindeki itiraz ve dava hakla-

rı engellenmemektedir. Bu nedenle beyana dayalı vergilerin (Pişmanlık hükümlerine göre verilenler dahil, itirazı kayıtlarla verilen beyanlar hariç) vadesin- de ödenmemesi halinde ödeme emri düzenlenmesi ve mükelleflere tebliğ edilmesi hususunda yeni bir düzenlemeye ihtiyaç duyulduğu anlaşılmaktadır.

5- Vergi Hukuku ve İcra ve İflas Hukuku:

Vergi hukuku; konusuna giren vergi kanunlarının yapısı, yorumu, yer ve zaman bakımından uygulan- ması, kaynaklar, vergi borçlusu ve vergi alacaklısı, vergi ehliyeti ve vergi suçları vb. İnceleyen bir kamu hukuku koludur.

Ö1Ö3 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunun şumulu, “

Devlete, vilayet hususi idarelerine ve belediyele- re ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gi- bi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer’i amme alacak- ları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmet- leri tatbikatından mütevellit olan diğer alacakları ile;bunların takip masrafları hakkında bu kanun hü- kümleri tatbik olunur.

Türk Ceza Kanununun para cezalarının tahsil şekli ve hapse tahvili hakkındaki hükümleri mahfuzdur.”

Vergi idareleri, vergi alacağını tahsilini başkaca bir kamu iradesinin onayına ve otoritesine gerek kalmaksızın 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsi- li Uisulü Hakkında Kanunundan aldığı yetki ve güç- le vergi daireleri icrası ile yapmaktadırlar.

Vergi de; devletin kamu giderlerini karşılamak üzere, egemenlik gücüne dayanarak, zora dayalı olarak tek taraflı belirlediği ve somut ve doğrudan karşılığı olmayan parasal ödemeleri ifade eder.

İcra ve İflas Hukuku; özel hukuk kişilerinin bir- birlerinden alacakları ile Devlete, vilayet hususi ida- relerine ve belediyelere ait akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğan alacaklıların devlet kuvvet- lerinin yardımı ile alacaklarına nasıl kavuacağını dü- zenleyen cebri icra hukuk dalıdır. Bu alacakların ta- silinde, alacaklılar takip taalebi ile icra dairelerine

mürakat ederek alacağının tutarını, kaynağını vb ortaya koymak zorundadır. Söz konusu kanuna göre, ödeme emirleri icra dairelerince düzenlenmekte ve alacaklı alacağını bu dairelere kanıtlamak ve borçludan gelecek itiraz ve kabul sonucunda borç/alacak yeniden icra dairesi ve itiraz mercilerince tanınmak zorundadır. İcra dairelerince yapılacak tahsilatta, alacaklı ve borçlu arasındaki alacak/barç ilişkisi takip talep formunda belirtilen talep doğrultusunda düzenlenen ödeme emrine göre tarafların tutumu (itiraz, ödeme vs) değerlendirilip sonuç alınmaktadır.

Halbuki, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanununa göre, beyana dayalı vergilerde tahakkuk, tahakkuk fişinin mükellefe verilmesiyle kesinleşmektedir. Burada vergi alacağının tutarı ve vadesi mükellefçe bilinmektedir. Her ne kadar, beyana göre tarhiyatı vergi dairesi yapmış olsa da, bu tarhiyat tamamen mükellefin tek taraflı beyan ettiği matrah üzerinden yapılmaktadır. Ayrıca 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanununa göre taraflardan alacaklı amme idaresidir(icra dairesi).

6-Yazı Konusunun Değerlendirilmesi:

Yazımızın konusunu oluşturan ödeme emirlerinin hazırlanması ve mükelleflere tebliğlerinde oluşan iş gücü kaybı, artan vergi toplama maliyetleri ve cebri tahsilatın hızı ve zaman kaybını önlemek ve en aza indirmek için vergilendirmenin tüm süreçleri, ödeme emri muhteviyatı ve sonuçlarına ilişkin bilgiler verilerek açıklamalar yapılmıştır. Burada, mükellefin kendi beyanı üzerine hesaplanan vergilere karşı (vergi hataları ve ihtirazi kayıtla beyanname verilmesi hali dışında) itiraz hakkı bulunmamaktadır,

Bayana dayanan vergilere, vergi dairesince ödeme emri tebliğ edilmesi üzerine mükelleflerin bu ödeme emrine dava açarak ;"böyle bir borcum yok, böyle bir borcum vardı ama kısmen veya tamamen ödedim yada bu borç zamanaşımına uğradı" şeklindeki iddalar cebri tahsilatın ileri aşamalarında da ileri sürülebilir. Bu nedenle zorla tahsilat sırasında mükelleflerin yukarıda sayılan sebeplerle itiraz ve

dava hakları engellenmemektedir. Bu şekilde kesinleşen verginin yasanın belirlediği vadelerde ödenmesi gerekir. Çünkü, beyan tamamen mükelleflerin özgür iradeleri ve kendi yasal kayıtlarına dayanmaktadır.

6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanununa göre, beyana dayalı vergilerde tahakkuk, tahakkuk fişinin mükellefe verilmesiyle kesinleşmektedir. Burada vergi alacağının tutarı ve vadesi mükellefçe bilinmektedir. Her ne kadar, beyana göre tarhiyatı vergi dairesi yapmış olsa da, bu tarhiyat tamamen mükellefin tek taraflı beyan ettiği matrah üzerinden yapılmaktadır. Ayrıca 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanununa göre taraflardan alacaklı amme idaresidir(icra dairesi). Bu nedenle beyana dayanan vergilerin kesinleşmesi sonucu vadesinde ödenmemesi halinde mükellefe ödeme emri düzenlenmesi ve tebliği sadece ödevlerini hatırlatmaktan ibarettir. Kaldı ki mükelleflere ödevlerini hatırlatmak ve bildirmek vergi idaresinin görevi olmayıp, böyle bir zorunluluğu bulunmamaktadır.

Söz konusu bilgiler ve açıklamalardan anlaşılacağı üzere; beyana dayalı vergilerin (Pişmanlık hükümlerine göre verilenler dahil, itirazı kayıtla verilen beyanlar hariç) vadesinde ödenmemesi halinde ödeme emri düzenlenmesi ve mükelleflere tebliğ edilmesi hususunda görüş ve önerilerimiz yazımızın izleyen bölümlerinde açıklanacaktır.

7-Görüş ve Öneriler:

Görüş ve Öneriler-1

Beyana dayalı ve mükellef tarafından beyan edilen vergilerin (Pişmanlık hükümlerine göre verilenler dahil, ihtirazi kayıtla verilen beyanlar hariç) vadesinde ödenmemesi halinde ödeme emri düzenlenmemesi ve mükelleflere tebliğ edilmemesi gerekir. Bunun için;

6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunun 55. maddesi birinci bend hükmüne "Amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, 7 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumu bir ödeme emri ile

tebliğ olunur.” Şeklindedir. Bu bende “ancak mükellefler tarafından verilen beyannamelere göre kesinleşen amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, ödeme emri tebliğ olunmaz. Ödeme emri tebliği yerine, beyannamelere bir sütun eklenerek, 55. maddede izleyen bendleri gereği ödeme emrinde bulunması gereken kayıt, bildiri, ve istekler yer alır ve bu sütun beyannameyi imza eden mükellef ve ya kanuni temsilcisi tarafından imza edilir ve bu şekilde ödeme emri amme alacağının vadesini izleyen ayın 20. günü tebliğ olunmuş sayılır. “ hükmü eklenmelidir.

Mükellef veya kanuni temsilcisi tarafından imzalanacak beyanname sütununda şu hüküm ve bilgiler yer almalıdır: “Bu beyanıma göre kesinleşecek, mahiyeti ve miktarı gösterilen vergi borcu vadesi geçtiği halele ödenmemesi halinde; aşağıdaki hükümleri, amme alacağının vadesini izleyen ayın 20. günü tebellüğ ettiğimi, tebellüğ tarihinden itibaren 7 gün içinde vergi borcumu vergi dairesine veya bu vergi dairesi adına tahsile yetkili olanlara ödeyeceğimi veya borcumu karşılayacak değerde mal bildiriminde bulunacağımı, hacze kabil malım yoksa bildireceğimi;

-Bu mecburiyetlere riayet etmediğim takdirde Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 55,60,111 ve 114 üncü maddeleri hükümlerine göre yasal yaptırımlara maruz kalacağım.”

Görüş ve Öneriler-2

6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunun 55. maddesi birinci bendine

“Amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, 7 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumu bir ödeme emri ile tebliğ olunur.” Şeklindedir. Bu bende “ancak mükellefler tarafından verilen beyannamelere göre kesinleşen amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, ödeme emri tebliğ olunmaz.” hükmü eklenmelidir.

8-Sonuç:

Cebri tahsilatın birinci aşamasından (ödeme emrinin tebliği) ikinci aşamasına (haciz işlemi ve mahkemelere bildirimler) geçişte, her bir vergi dairesince çıkarılan on binlerce ödeme emrinin düzenlenmesinde .ye mükelleflere tebliğinde yaşanan güçlükler ve vergi toplama maliyetleri; her bir vergi türü ve dönemi için düzenlenen ödeme emri, bu ödeme emirlerinin zarflarının hazırlanması ve zarflanması, memur eliyle tebliği nedeniyle oluşan iş gücü kaybı, cebri tahsilatta zaman kaybı yazımızın konusunu oluşturmaktadır. Bu konudaki önerilerimiz; yazımızın 7. bölümünde yer almakta, beyana dayanan vergilerin vadesinde ödenmemesi halinde ödeme emri düzenlenmemesi yönündedir.

Yapılan önerilerimiz, sorunun gündeme getirilmesi ve adının konması açısından önem arz etmektedir. Konu ile ilgili düzenleme yapılması söz konusu olduğunda, ilgili uzmalarca eksiksiz ve hatasız öneri ve taslaklar hazırlanabilir.