**İHBAR İKRAMİYESİ MÜESSESESİ**

**ÖZ**

1905 sayılı Kanun’da, daimi nitelikteki vergilerden yanlış beyanname vermek veya çift defter tutmak veya sair suretlerle ketmedilmiş olanları haber verenlere tahakkuk edecek vergi ve misil ceza tutarları üzerinden belli bir tarifeye göre ikramiye verileceği hüküm altına alınmıştır. Hesap olunacak ikramiyenin üçte biri verginin kati surette tahakkukunda ve üçte ikisi verginin tahsili akabinde ödenecektir.

1905 sayılı Kanun’un yürürlüğe girdiği tarihten günümüze 100 yıla yakın süre geçmiştir. Bu sürede birçok vergi yürürlüğe girmiş, kaldırılmış veya türü değiştirilmiş ya da uygulama alanı kalmamıştır. Diğer taraftan idari yapı büyük ölçüde değişmiş, toplumun eğitimi, kültürü ve davranış biçimleri de farklılaşmıştır. 1931 yılından beri 1905 sayılı Kanun’un 6’ncı maddesine dayanılarak uygulanmakta olan ihbar ikramiyesi müessesesinin, yıllarca edinilen tecrübe sonucu bazı aksaklıklar ile sorunlar barındırdığı anlaşılmıştır.

Çalışmada, ihbar ikramiyesine ilişkin genel bilgi verilecek, uygulamada ortaya çıkan sorun ve aksaklıklara ilişkin değerlendirme yapılacak ve 1905 sayılı Kanun’un değiştirilmesine yönelik önerilere yer verilecektir.

**Anahtar Kelimeler:** İhbar, İkramiye, Muhbir, 1905, mübadele.

**GİRİŞ**

Türk ve Rum nüfus mübadelesine ilişkin 10.06.1930 tarihinde Yunanistan ile yapılan antlaşma uyarınca Türkiye Cumhuriyeti mülkiyetine geçmesi gereken emvalin (mal, mülk ya da sahip olunan eşyalar) büyük bir kısmının özellikle İstanbul ve İzmir illerinde mektum (gizli) kalması, gizli kalan gayri menkul mallar ile menkul kıymetlerin ve senede bağlı veya ipotekli alacakların ortaya çıkarılabilmesi için muhtelif şekillerde bazı emvalin mektumiyetini (gizlendiğini) bildikleri halde bunları alakadar memurlara bildirmeyenler için maddi bir menfaat sağlanması amacıyla yürürlüğe giren 1905 sayılı Menkul ve Gayrimenkul Emval ile Bunların İntifa Haklarının ve Daimi Vergilerin Mektumlarını Haber Verenlere Verilecek İkramiye Hakkında Kanun[[1]](#footnote-1) (1905 sayılı Kanun) günümüzde uygulanan ihbar ikramiyesinin yasal dayanağını oluşturmaktadır.

1905 sayılı Kanun’un 6’ncı maddesinde, daimi nitelikteki vergilerden yanlış beyanname vermek veya çift defter tutmak veya sair suretlerle ketmedilmiş olanları haber verenlere tahakkuk edecek vergi ve misil ceza tutarları üzerinden mezkur maddede yer alan tarifeye göre ikramiye verileceği hüküm altına alınmıştır. Madde metninde yer alan tarife 1931 yılına ilişkin olması nedeniyle günümüzde en üst sınıra isabet eden % 10 oranı esas alınarak ikramiye ödenmektedir. Bu nispetlere göre hesap olunacak ikramiyenin üçte biri verginin kati surette tahakkukunda ve üçte ikisi verginin tahsili akabinde ödenecektir.

1905 sayılı Kanun’un yürürlüğe girdiği tarihten günümüze 100 yıla yakın süre geçmiştir. Bu sürede birçok vergi yürürlüğe girmiş, kaldırılmış veya türü değiştirilmiş ya da uygulama alanı kalmamıştır. Diğer taraftan idari yapı büyük ölçüde değişmiş, toplumun eğitimi, kültürü ve davranış biçimleri de farklılaşmıştır.

1931 yılından beri 1905 sayılı Kanun’un 6’ncı maddesine dayanılarak uygulanmakta olan ihbar ikramiyesi müessesesinin, yıllarca edinilen tecrübe sonucu bazı aksaklıklar ile sorunlar barındırdığı anlaşılmıştır. Bu çalışmada, ihbar ikramiyesine ilişkin genel bilgi verilecek, uygulamada ortaya çıkan sorun ve aksaklıklara ilişkin değerlendirme yapılacak ve 1905 sayılı Kanun’un değiştirilmesine yönelik önerilere yer verilecektir.

1. **1905 SAYILI KANUNUN AMACI**

1905 sayılı Kanun, gizli kalan gayri menkul mallar ile menkul kıymetlerin ve senede bağlı veya ipotekli alacakların ortaya çıkarılabilmesi için muhtelif şekillerde bazı emvalin mektumiyetini (gizlendiğini) bildikleri halde bunları alakadar memurlara bildirmeyenler için maddi bir menfaat sağlanması amacıyla yürürlüğe konulmuştur.

1905 sayılı Kanun’un getiriliş amacını detaylı olarak ortaya koyabilmek için dönemin hükümet tasarısı, komisyon raporları ve meclis tutanaklarının incelenmesi gerekecektir. Bu aşamada Türkiye Büyük Millet Meclisi internet sitesinde yer alan 41 Sıra No.lu[[2]](#footnote-2) ve 41Ek01 No.lu[[3]](#footnote-3) “Mektum mallar ihbariyesi hakkında 1/127 numaralı kanun lâyihası ve Maliye ve Bütçe encümenleri mazbataları” yol göstericidir.

Mektum malların ihbarı hakkında Maliye vekâletince hazırlanan ve İcra Vekilleri Heyetinin 21.06.l931 tarihli içtimaında meclise arzı kararlaştırılan kanun lâyihası, esbabı mucibesile birlikte 25.06.l931 tarihinde 6/1851 sayı ile yüce meclise takdim olunmuştur. Tasarının genel gerekçesi[[4]](#footnote-4) özetle “… hazine uhdesine geçen veya hazinece aynı veya bedelleri hak sahiplerine verilmesi gereken gayri menkul mallar, menkul kıymetler ile senede bağlı veya ipotekli alacakların, mevcut hükümler kapsamında ilgili memurlar tarafından idare ve takibi gerekmekte ise de bunlardan memurların ıttılaına girmeyenlerin tespit edilmesi için yapılan girişimlerin ciddi sonuç vermediği, İstanbul, İzmir gibi önemli şehirlerde bir kısım emvalin gizli kaldığı, mübadeleye tâbi olan gayrimenkul, menkul, hak, alacak ve mevduatın ancak az bir kısmının resmî kayıtlara intikal ettiği, yunanlılarla yapılan 10 haziran 1930 tarihli antlaşma ile hariçte bırakılan mallardan Türklerin istifade edebilecekleri, şimdiye kadar açığa çıkarılamayan malların bir ivaz mukabilinde yapılacak ihbarlardan istifade edilerek çıkarılması şeklinin kabulünün bir zaruret halini aldığı, muhtelif şekillerde bazı emvalin gizliliğini bildikleri halde bunları ilgili memurlara bildirmeyenler için maddî bir menfaat sağlamaktan başka suretle amaca ulaşılamayacağının tecrübe ile anlaşıldığı” şeklinde kayıtlara intikal etmiştir.

Yunanistan ile 10.06.1930 tarihinde yapılan antlaşmayı detaylandırmakta fayda mülahaza edilmiştir. Lozan Konferansı’nda Nüfus Mübadelesi Alt Komisyonu, 11-30 Ocak 1923 tarihleri arasında on iki oturumda mübadele konusunu ele almıştır. Türk ve Yunan Hükûmetleri arasında iki ülke halklarının mübadelesine ait sözleşme ve protokol 30 Ocak 1923 tarihinde imzalanmıştır. Buna göre, Türk topraklarında yerleşmiş bulunan “Rum Ortodoks dininden Türk uyruklular” ile Yunan topraklarında yerleşmiş olan “Müslüman dininden Yunan uyrukluların”, zorunlu mübadeleye tabi tutulması kararlaştırılmıştır. 24 Ağustos 1923 tarihinde, Lozan Antlaşması Büyük Millet Meclisi tarafından onaylanmadan bir gün önce, Türk ve Rum nüfus mübadelesini içeren 30 Ocak 1923 tarihli sözleşme ve protokoller 23 Ağustos 1923 tarihinde 340 numaralı Kanun olarak kabul edilmiş ve 25 Ağustos'tan itibaren yürürlüğe girmiştir. Ancak, “Yunan ve Türk Halklarının Mübadelesine İlişkin Sözleşme ve Protokol” Türk ve Yunan hükümetlerinin sözleşme ve protokoldeki düzenlemeleri farklı yorumlamaları üzerine uzun süre uygulanamamıştır.

Lozan’da hükme bağlanan nüfus mübadelesinin uygulanmasından kaynaklanan sorunlardan dolayı iki ülke arasındaki ilişkiler gerilimli bir seyir takip etmiştir. Cumhurbaşkanı Gazi Mustafa Kemal, 1926 yılının Kasım ayında mecliste yaptığı bir konuşmada Türkiye ile Yunanistan arasındaki sorunlara barışçıl bir çözüm bulunması konusunda Türkiye’nin elinden gelen her şeyi yaptığını belirtmiş ve böylece Türk tarafının bir uzlaşma için iyi niyetle hareket edeceğinin işaretini vermişti.[[5]](#footnote-5) Daha sonra Türkiye adına Mustafa Kemal Atatürk’ün ve Yunanistan adına Eleftherios Venizelos’un girişimleri sayesinde 1930 yılından itibaren Türkiye ile Yunanistan arasında iyi komşuluk ilişkileri kurulabilmiştir.[[6]](#footnote-6)

Yapılan ön görüşmelerden sonra, 10 Haziran 1930’da, Ankara'da, iki devlet arasında sürüncemede kalmış bulunan mübadele meselesini çözmek üzere “Mübadelei ahaliye mütedair Lozan muahedenamesile Atina itilâfnamesinin tatbikatından mütevellit mesailin sureti kat'iyede halli hakkında mukavelename” imzalanmıştır. Buna ilişkin 1725 sayılı Kanun[[7]](#footnote-7) 17.06.1930 tarihinde kabul edilmiş[[8]](#footnote-8) ve 01.07.1930 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Antlaşmanın 12 inci maddesinde belirtilen menkul ve gayrimenkul malların[[9]](#footnote-9) tam mülkiyeti Türkiye Hükümetine geçecektir.

Mübadele nedeniyle yapılan antlaşma kapsamındaki menkul ve gayrimenkul mallar ile senede bağlı veya ipotekli alacakların tespit zorluğu ortaya çıkmıştır. Bu zorluk 1905 sayılı Kanun’un layihasında “… Tasfiye kanunları veya itilâfnamelere tevfikan hazine uhdesine geçen veya hazinece aynı veya bedelleri hak sahiplerine verilmesi icap eden gayri menkul mallar ile alelûmum menkul kıymetlerin ve senede merbut veya ipotekli alacakların, mevcut hükümler dairesinde alâkadar memurin tarafından idare ve takibi lazımgelmekte ise de bunlardan memurini aidesinin ıttılaına vasıl olmıyanların tahkik ve izharı için muhtelif şekillerde yapılan teşebbüsler ile azamî netice temin edilmemekte ve hususile İstanbul, İzmir gibi mühim şehirlerde bir kısım emvalin mektum kaldığı mübadeleye tâbi veya mütegayyip eşhasın senede merbut veya ipotekli alacaklarının ancak ve kısmen resmî bir muamele zımnında tezahür ettiği anlaşılmaktadır. …” şeklinde ifade edilmiştir.

Bu zorluğun ihbar müessesi ile çözülmesi amacıyla Hükümet tarafından hazırlanan 21.06.1931 tarih ve 6/1851 sayılı yazı ekindeki layihayı Büyük Millet Meclisi Başkanlığı’na göndermiştir. Layihaya bağlı hükümet teklifinde günümüze kadar uygulanagelen ve halen uygulanmakta olan ihbar ikramiyesine ilişkin hiçbir hüküm bulunmamaktadır. İhbar ikramiyesine ilişkin 6’ncı madde[[10]](#footnote-10) Büyük Millet Meclisi Bütçe Encümenindeki görüşmeler sırasında eklenmiştir.

20.12.1931 tarih ve 31 nolu Bütçe encümeni mazbatasında yer alan açıklamalardan,[[11]](#footnote-11) ihdas edilen maddede yer alan hükümlerin benzerinin 1341 yılı Bütçe Kanunu’nun 50’nci maddesinde yer almakta olduğu anlaşılmaktadır. Mecliste yapılan görüşmeler esnasında Bütçe encümeni reisi Haşan Fehmi B. (Gümüşhane) tarafından “ … Bütçe encümeni yeni bir hüküm vazetmiş değildir. 1341 senesi bütçe kanununun ellinci maddesi bu hükümden daha çok geniştir. Bu ahkâm bu güne kadar meridir. Biz bu hükmii tevsi değil, takyit ediyoruz, mektumatın heyeti mecmuası bu lâyihada toplanmış ve günün icabatına göre yeni bir şekil verilmiştir. Her halde yeni bir hüküm değildir. Arzettiğim gibi 1341 senesi bütçesinin ellinci maddesinde bu hüküm daha vasi olarak mevcuttur. …” şeklinde benzer hususlar ifade edilmiştir. Tasarı önce İktisat Encümenine havale edilmiş, daha sonra kabul edilmiştir.

26.12.1931 tarihli İktisat Encümeni mazbatasında madde ile ilgili “Heyeti umumiyeden encümenimize havale buyurulan mektum mallar ihbariyesi hakkındaki lâyihanın 6 inci maddesi Maliye vekili beyin huzurile tetkik ve müzakere edildi. 341 bütçe kanununun 50 inci maddesi, hususî hükümleri bulunanlar müstesna olmak şartile varidatı Devlete müteallik kaçakçılık veya mektumatı ayni usule tâbi tutarak hususî hükümlerle umumî hükümleri tedahül ettirmekte idi. Bu karışıklığın önünü almak üzere Bütçe encümeni tarafından tesbit edilen altıncı madde esas itibarile encümenimizce de muvafık görülmüş ve yalnız her hangi bir teessür veya iğbirarla sınaî veya ticarî 'müesseselerin muamelâtını ihlâl edebilmek fırsatını o müesseselerin mensubinine vermemek için ehemmiyetsiz hâdiselerin ihbarı hakkında verilecek ikramiyelerin nisbetinin tenzili düşünülmüş ve ona göre bu maddede tadilât yapılmıştır.” Şeklinde görüş belirtilmiştir.

1905 sayılı Kanun’un 6’ncı maddesinin hali hazırda mevcut bulunan yerine işlenmesindeki amaç, bütçe kanununda yer alan düzenlemenin hususi ve umumi hükümlerin bir arada olması dolayısıyla oluşan karışıklığın önüne geçmek olsa da, ihbar ikramiyesi müessesesinin amacı, devletin vergilendirme ile ilgili kayıp ve kaçağı engellemek için muhbirlerden katkı almak, ihbarı yapanlara belli oranlara göre hesaplanacak tutarda ödeme yapılarak bu katkıyı teşvik etmektir.

1. **İHBAR İKRAMİYESİNE İLİŞKİN GENEL AÇIKLAMA**

1905 sayılı Kanun’un 6’ncı maddesi, mezkur yasanın genel getiriliş amacından farklı hususlara ilişkin ihbar ikramiyesi düzenlemesini içermektedir. Bahse konu maddede, daimi nitelikteki vergilerden yanlış beyanname vermek veya çift defter tutmak veya sair suretlerle ketmedilmiş olanları haber verenlere tahakkuk edecek vergi ve misil ceza tutarları üzerinden aşağıda yer alan tarifeye göre ikramiye verileceği hüküm altına alınmıştır. Madde metninde yer alan tarife 1931 yılına ilişkin olması nedeniyle günümüzde en üst sınıra isabet eden % 10 oranı esas alınarak ikramiye ödenmektedir. Bu nispetlere göre hesap olunacak ikramiyenin üçte biri verginin kati surette tahakkukunda ve üçte ikisi verginin tahsili akabinde ödenecektir.

|  |  |
| --- | --- |
| 500 liraya kadar | Yüzde 15 |
| 5 000 liraya kadar, 500 liradan yukarı olan kısım için | Yüzde 30 |
| 15 000 liraya kadar, 5 000 liradan yukarı olan kısım için | Yüzde 20 |
| 15 000 liradan yukarı olan kısım için | Yüzde 10 |

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanan İdari Faaliyet Raporlarında yer alan verilerden hareketle, 2013 yılından itibaren[[12]](#footnote-12) ödenen ihbar ikramiyesi tutarı ile ödeme yapılan kişi sayıları aşağıda tablo halinde gösterilmiştir.[[13]](#footnote-13)



İhbar ikramiyesinin uygulanmasına ilişkin çeşitli idari düzenlemeler bulunmakta olup, bu sayede kanun lafzında yer alan hükümlerin uygulanmasına yön verilmiştir. Buraya kadar yapılan açıklamalar çerçevesinde, ihbar ikramiyesi ödenebilmesi için gerekli şartlara çalışmanın ileriki bölümlerinde yer verilecektir.

1. **İHBAR BAŞVURULARININ DAYANAĞI**

Bireylerin kamu ile ilgili dilek ve şikayetleri hakkında idari makamlara başvurudabulunmaları ve kendileri veya faaliyet alanlarıyla ilgili konularda bilgi edinme haklarınıkullanmaları, eşitlik tarafsızlık ve açıklık ilkeleri temelinde demokratik ve şeffaf biryönetimin gereğidir. İdare-birey ilişkisinde hukukun üstünlüğünü, demokratikleşmeyi vesaydamlığı sağlayabilmek için, idari faaliyetlerin yürütülmesi sırasında bireysel hak veözgürlüklere duyarlı davranılması hukuk devletinin en temel niteliğidir. Dilekçe hakkı, sorulara cevap almak suretiyle bilgi edinmeyi, şikayette bulunmak suretiyle denetlemeyi, dilek ve öneride bulunmak suretiyle de demokratik katılımı sağlayan siyasal haklardandır.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının “Temel hak ve hürriyetlerin korunması” başlıklı 40’ıncı maddesi, Devletin, işlemlerinde, ilgili kişilerin hangi kanun yolları ve mercilere başvuracağını ve sürelerini belirtmek zorunda olduğu, keza “Dilekçe hakkı” başlıklı 74’üncü maddesi de, dilekçe sahiplerine başvuru sonuçlarının yazılı olarak bildirilmesi hükmünü içermektedir.

Anayasada yer alan bu düzenlemelerin uygulanması ile ilgili olarak, 01.11.1984 tarihli ve 3071 sayılı Dilekçe Hakkının Kullanılmasına Dair Kanun’da[[14]](#footnote-14) bazı düzenlemeler yer almaktadır. Mezkur Kanun’un kapsamı, Türk vatandaşları ile Türkiye’de ikamet eden yabancılar (karşılıklılık esası gözetilmek ve dilekçelerinin Türkçe yazılması kaydıyla) olarak sınırlandırılmıştır. Bu nedenle, anılan kişiler kendileri veya kamuyla ilgili dilek ve şikayetleri hakkında, Türkiye Büyük Millet Meclisi’ne ve yetkili idari makamlara yazı ile başvurma hakkına sahiptirler.

Bu kişiler tarafından yapılan başvurularda; ad, soyad ve adres bulunmayan, imza taşımayan, belli bir konuyu içermeyen, ya da yargı mercilerinin görevine giren konularla ilgili dilekçeler cevaplandırılmayacaktır. Ancak, bu unsurları ihtiva etmemekle birlikte, başvurulara olayla ilgili inandırıcı mahiyette bilgi ve belgeler eklenmiş veya somut nitelikte bilgi, bulgu ya da olaylara dayanılıyor ise, bu hususlar ihbar kabul edilerek idarece işlem yapılabilecektir.[[15]](#footnote-15)

1. **İHBAR BAŞVURULARININ DEĞERLENDİRİLMESİ**

Vergi yükümlülüklerine ilişkin ihbar dilekçeleri, ilgili mevzuatta yer alan ve bir önceki bölümde açıklanan esaslar çerçevesinde idarece değerlendirilecektir. İdare bu değerlendirmeyi mevcut idari yapısı içerisinde yer alan organları vasıtasıyla yapabileceği gibi bu hususta oluşturulan hususi komisyonlar eliyle de yapabilecektir. Uygulamada, Hazine ve Maliye Bakanlığı bünyesinde gerek Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı gerekse Gelir İdaresi Başkanlığına bağlı birimlerde buna özel komisyonlar oluşturulduğu bilinmektedir.[[16]](#footnote-16)

Anılan Komisyonlar, kendilerine intikal eden ihbar başvurularından, vergi yükümlülüklerine ilişkin olanları başta 3071 sayılı Kanun olmak üzere yürürlükteki mevzuatta yer alan düzenlemeler çerçevesinde değerlendirilmektedir. Bu dilekçelerden, ad, soyad ve adres bulunmayan, imza taşımayan, belli bir konuyu içermeyen, ya da yargı mercilerinin görevine giren konularla ilgili dilekçeler saklıya alınmakta, ancak bu unsurları ihtiva etmemekle birlikte, başvurulara olayla ilgili inandırıcı mahiyette bilgi ve belgeler eklenmiş veya somut nitelikte bilgi, bulgu ya da olaylara dayanılıyor ise, bu hususlar ihbar kabul edilerek işlem yapılabilmektedir.

1. **İHBAR İKRAMİYESİ ÖDEMESİNDE ARANACAK ŞARTLAR**

1905 sayılı Kanun’un 6’ncı maddesinde, daimi nitelikteki vergilerden yanlış beyanname vermek veya çift defter tutmak veya sair suretlerle ketmedilmiş olanları haber verenlere tahakkuk edecek vergi ve misil ceza tutarları üzerinden belli tarifeye göre ikramiye verileceği hüküm altına alınmıştır. İhbar ikramiyesi ödemesinde aranılacak şartlar, yürürlükte olan bazı ikinci mevzuat düzenlemeleri de[[17]](#footnote-17) dikkate alınarak aşağıda bölümler itibarıyla açıklanacaktır.

* 1. **Devamlılık Arz Eden Vergiler İhbar Edilmiş Olmalıdır**

1905 sayılı Kanun’un 6’ncı maddesinde, daimi nitelikteki vergilerden yanlış beyanname vermek veya çift defter tutmak veya sair suretlerle gizli kalmış olanları ihbar edenlere ikramiye ödenebileceği belirtilmiştir. Buna göre devamlılık arz eden vergilerin neler olduğunun bilinmesi önem taşıyacaktır.

Devamlılık arz eden vergilerin tespiti için, Otomasyonlu Vergi Daireleri İşlem Yönergesinde yer alan sürekli/süreksiz yükümlülük ayrımına göre karar vermek yanlış sonuca ulaşmamıza neden olacaktır. Bu nedenle, devamlılık arz eden vergi kavramını, vergi mevzuatı içinde öteden beri uygulanagelen ve sınırlı bir sürede uygulanmak üzere konulan vergiler dışındaki vergiler şeklinde anlamak gerekmektedir. Bu kapsamda üzerinden ikramiye ödenecek ve ödenemeyecek olan vergi ve bağlı alacaklar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

|  |  |
| --- | --- |
| **İkramiye Ödenebilecek** **Kamu Gelirleri** | **İkramiye Ödenemeyecek****Kamu Gelirleri** |
| 1. Kurumlar Vergisi
2. Gelir Vergisi
3. Gelir Stopaj Vergisi
4. Kurum Stopaj Vergisi
5. Katma Değer Vergisi
6. Özel Tüketim Vergisi
7. Damga Vergisi
8. Motorlu Taşıtlar Vergisi
9. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
10. Özel İletişim Vergisi
11. Şans Oyunları Vergisi
12. Tapu Harcı
13. Veraset ve İntikal Vergisi
 | 1. Geçici vergi
2. Geçici vergi üzerinden kesilen vergi ziyaı cezası
3. Usulsüzlük cezası
4. Özel usulsüzlük cezası
5. Gecikme zammı
6. Gecikme faizi
7. Fonlar
8. Ecrimisil
9. Eğitime katkı payı
10. 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu kapsamındaki gelirler
11. Gümrük Vergisi
12. Gümrük İdareleri tarafından alınan vergi ve resimler
13. Sınırlı uygulama süresine sahip vergiler ile bu vergiler üzerinden kesilen vergi ziyaı cezası.
 |

* 1. **Muhbir Kendisini Gizlememelidir**

İhbarı yapan şahıs vergi incelemesine başlanmadan veya inceleme esnasında ya da vergi dairesince yapılan işlemler sırasında lüzum görülürse idare/inceleme elmanı ile irtibata geçmeli ve gerekli bilgileri vermelidir. İsimsiz ihbarlarda vergi incelemesi ya da vergi dairesince yapılan işlemler bitmeden muhbir ortaya çıkmış olmalıdır. İnceleme ve vergi dairesince yapılan işlemler bittikten sonra ortaya çıkan muhbirlere ikramiye ödenmez.

* 1. **Muhbir İhbarından Vazgeçmemelidir**

Muhbir, inceleme ya da vergi dairesince yapılan işlemler bitmeden önce ihbarından vazgeçmemelidir. Bu kapsamda, herhangi bir aşamada ihbarından vazgeçen muhbire ikramiye ödenmez. Diğer taraftan, ihbardan vazgeçilmiş olması, idarece başlatılmış olan işlemlerin sona erdirileceği anlamına da gelmemektedir.

* 1. **İhbar Konusu ile Yapılan Tarhiyat Arasında İlliyet Bağı Bulunmalıdır**

İhbar üzerine yapılan vergi incelemesi ya da vergi dairesince yapılan tarhiyat işlemleri sonucu yapılan tarhiyat ile ihbar dilekçesinde yer alan konular arasında illiyet bağı bulunmalıdır. Dolayısıyla, yapılan tarhiyat, muhbirin verdiği somut bilgi ve belgelerden hareketle bulunmuş olmalıdır. Bu kapsamda, yapılan tarhiyatın hangi kısmının ihbardan kaynaklandığı açıkça ortaya konulmalıdır.

* 1. **Yapılan Tarhiyat Tahakkuk Etmelidir**

1905 Sayılı Kanunun 6’ncı maddesine göre, mezkur maddede yer alan nispetlere göre hesap olunacak ikramiyenin üçte biri verginin kati surette tahakkukunda ve üçte ikisi verginin tahsili akabinde ödenecektir. Bu noktada, verginin kati surette tahakkukunun ne anlama geldiği önem arz etmektedir. Verginin tahakkuku, tarh ve tebliğ edilen bir verginin ödenmesi gereken bir safhaya gelmesidir. Bir verginin ödenmesi gereken safhaya gelmesiyle kesinleşmesi genellikle aynı anda gerçekleşmekle beraber, verginin tahakkuk etmesi her zaman verginin kesinleştiği anlamına gelmez. Verginin kesinleşmesi için idare ya da yargı organları nezdinde itiraz olanağının kalmaması gerekmektedir.

İkmalen ve re'sen yapılan tarhiyatlar mükelleflere ihbarname ile tebliğ edilirler. Bu şekilde yapılan tarhiyatlarda verginin kesinleşmesi mükellefin izleyeceği yola bağlı olarak değişir. Mükelleflerin otuz günlük süre de ikmalen ya da re'sen yapılan tarhiyatları dava konusu etmemesi durumunda verginin tahakkuku ve kesinleşmesi gerçekleşecektir.[[18]](#footnote-18) Dava konusu yapılması durumunda, itiraz olanağı kalmayan yargı kararı ile onanması ya da kanun yolundan vazgeçilmesi[[19]](#footnote-19) durumunda kesinleşmesi söz konusu olabilecektir. Diğer taraftan, VUK'un 376'ncı maddesinde yer alan cezada indirim müessesesinden yararlanıldığı durumda ya da uzlaşmanın vaki olması durumunda da tahakkuk ve kesinleşme gerçekleşir.

* 1. **Yapılan Tarhiyata İstinaden Ödeme Yapılmalıdır**

1905 Sayılı Kanunun 6’ncı maddesine göre, mezkur maddede yer alan nispetlere göre hesap olunacak ikramiyenin üçte biri verginin kati surette tahakkukunda ve üçte ikisi verginin tahsili akabinde ödenecektir. Verginin tahsili, kanuna uygun surette ödenmesidir.[[20]](#footnote-20) Amme alacağı, vadesinin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren 5 yıl içinde tahsil edilmezse zamanaşımına uğrar. Zamanaşımından sonra mükellefin rızaen yapacağı ödemeler kabul olunur.[[21]](#footnote-21) Bu nedenle vergi alacağı, vadesinin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren 5 yıl içinde ödenmelidir. Ödeme yapılmasına müteakip ikramiyenin kalan üçte ikisi ödenebilecektir.

1. **İHBAR İKRAMİYESİ TUTARI VE ÖDEME ZAMANI**

Çalışmanın önceki bölümlerinde açıklandığı üzere, hesaplanan ikramiyenin üçte biri verginin kati surette tahakkukunda ve üçte ikisi verginin tahsili akabinde ödenecektir. Ancak, bu durumu vergi ve vergi ziyaı cezası üzerinden hesaplanan tutarın üçte birinin tahakkuk aşamasında ödeneceği anlaşılmamalıdır. Tahakkuk aşamasında sadece “vergi tutarı” üzerinden hesaplanan ikramiyenin üçte biri ödenir. Vergi ziyaı cezası üzerinden hesaplanan ikramiye ise tahsilattan sonra ödenecektir. Zira, uygulamada vergi cezaları ölüm ve diğer bazı sebeplerle tamamen kalkabileceğinden, cezaların tahakkukunda ikramiye ödenmemekte ve cezalarla ilgili hesaplanan ikramiyenin tamamı tahsilat sonrasında ödenmektedir.[[22]](#footnote-22)

**Örnek:** Bay (B), gelir vergisi mükellefi Bay (G)’yi elindeki somut bilgi ve belgelerle birlikte vergi idaresine ihbar etmiş ve ihbar ikramiyesi talebinde bulunmuştur. İhbara istinaden yapılan vergi incelemesi sonucu mükellef adına toplam 180.000 TL katma değer vergisi ile 180.000 TL vergi ziyaı cezası tarhiyatı önerilmiştir. Mükellef Bay (G), vergi/ceza ihbarnamesinin kendisine tebliği sonucu uzlaşma talep etmiş olup, 150.000 TL katma değer vergisi ve 30.000 TL vergi ziyaı cezası üzerinden uzlaşma vaki olmuştur. Vergi Müfettişi tarafından düzenlenen Görüş ve Öneri Raporunda (İhbar İkramiyesi Raporu), muhbirin yapılan vergi ceza tarhiyatına %100 oranında katkısı olduğunu ve ihbar ikramiyesi ödemesi yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Bu durumda, uzlaşmanın vaki olması nedeniyle verginin kati tahakkuku gerçekleşmiştir. Uzlaşılan vergi tutarı olan 150.000 TL üzerinden hesaplanan 15.000 TL ikramiyenin üçte biri olan 5.000 TL bu aşamada ödenecektir. Uzlaşılan vergi tutarı üzerinden hesaplanan 15.000 TL ikramiyenin kalan üçte ikisi olan 10.000 TL ile uzlaşılan vergi ziyaı cezası üzerinden hesaplanan 3.000 TL olmak üzere toplam 13.000 TL ikramiye ödemesi, vergi ve cezanın tahsilatı sonrasında yapılabilecektir. Kısmi ödeme yapılması durumunda, ödenen kısma isabet eden ikramiye ödenebilecektir.

1. **İKRAMİYE ÖDENMEYECEK KİŞİLER**

1905 sayılı Kanun’un 6’ncı maddesinin son fıkrası *“Bilümum malmemurları ile tahrir ve tahmin heyetleri mensuplarına ve tahakkuk muamelesinde vazifedar olanlara ikramiye verilmez.”* Hükmünü taşımaktadır. Buna göre Hazine ve Maliye Bakanlığı merkez ve taşra teşkilatında görevli çalışanların tamamı ile tahrir ve tahmin komisyonları mensupları ve tahakkuk muamelesinde görevli olanlara ihbar ikramiyesi ödenmeyecektir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 5’inci maddesinde sayılanlara da ikramiye ödenmeyecektir. Mezkur madde *"Aşağıda yazılı kimseler görevleri dolayısıyla, mükellefin ve mükellefle ilgili kimselerin şahıslarına, muamele ve hesap durumlarına, işlerine, işletmelerine, servetlerine veya mesleklerine müteallik olmak üzere öğrendikleri sırları veya gizli kalması lazımgelen diğer hususları ifşa edemezler ve kendilerinin veya üçüncü şahısların nef'ine kullanamazlar;*

*1- Vergi muameleleri ve incelemeleri ile uğraşan memurlar;*

*2- Vergi mahkemeleri, bölge idare mahkemeleri ve Danıştay'da görevli olanlar;*

*3- Vergi kanunlarına göre kurulan komisyonlara iştirak edenler;*

*4- Vergi işlerinde kullanılan bilirkişiler.*

*Bu yasak, yukarıda yazılı kimseler, bu görevlerinden ayrılsalar dahi devam eder."* hükmü yer almıştır.

Kanun koyucu, bir mükellef hakkındaki bilgilerin, başka bir mükellef tarafından aleyhine kullanılmasını önlemek için sahip olunan bilgilerin açıklanmasını vergi mahremiyetinin ihlali olarak saymış ve bu bilgilerin açıklanmasını yasaklanmıştır.

Vergi mahremiyetinin temel ilkesi; vergi kanunlarının uygulanması ile iştigal eden yetkililerin, bu görevleri esnasında mükellefler ve vergi sorumluları ile ilgili çok önemli bilgilere ulaşmaları ve bu bilgilerin üçüncü kişiler nezdinde paylaşılmasının veya kendi lehlerine kullanılmasının anayasal hak olan hukuki güvenlik ilkesine zarar verebileceği düşüncesidir. Vergi mahremiyeti sayesinde, mükelleflerin devlete olan güveni artmakta ve vergileme sürecinin daha da sağlıklı işlemesi temin edilmiş olmaktadır. Vergi mahremiyeti ilkesine esas olan diğer anayasal dayanak ise, Anayasa'nın 20’inci maddesindeki özel hayatın gizliliğine ilişkin hükme dayanmaktadır.

Diğer taraftan, 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanununun 266’ncı maddesine göre, Mahkeme, çözümü hukuk dışında, özel veya teknik bilgiyi gerektiren hâllerde, taraflardan birinin talebi üzerine yahut kendiliğinden, bilirkişinin oy ve görüşünün alınmasına karar verir. Hâkimlik mesleğinin gerektirdiği genel ve hukuki bilgiyle çözümlenmesi mümkün olan konularda bilirkişiye başvurulamaz. Mahkemece oy ve görüşünün alınmasına başvurulan bu üçüncü kişiye veya kişilere bilirkişi denir.

Bu itibarla; bilirkişi, teknik, özel ihtisas ve bilgi isteyen, uzmanlık gerektiren konularda kendisine başvurulan üçüncü kişi ya da birden fazla ise kişilere verilen isimdir. Bu bağlamda, bilirkişilerin kendilerine verilen görevleri esnasında mükelleflerle ilgili öğrendikleri sırları, gizli kalması gereken diğer hususları ifşa edemeyecekleri ve kendilerinin veya üçüncü kişilerin nef'ine kullanamayacakları, bu nedenle bilirkişilerin öğrendikleri bu bilgiler nedeniyle VUK.'daki vergi mahremiyetine uyması gereken kişiler arasında sayıldığı, bu durumda, işleri dolayısıyla öğrendikleri bilgi ve sırları ifşa eden bilirkişiler çeşitli kanunlarla muhbirlere tanınan hak ve menfaatlerden yararlanamayacaklardır.

Diğer taraftan, 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun ‘Meslek Sırları’ başlıklı 43’üncü maddesi *“Meslek mensupları ve bunların yanlarında çalışanlar, işleri dolayısıyla öğrendikleri bilgi ve sırları ifşa edemezler, çeşitli kanunlarla muhbirlere tanınan hak ve menfaatlerden faydalanamazlar. … Yukarıdaki hükümler oda ve birlik personeli hakkında da uygulanır.”* hükmünü taşımaktadır. Buna göre, meslek mensupları ve bunların yanlarında çalışanlar ile oda ve birlik personeline ihbar ikramiyesi ödenemeyecektir. Vergi idaresinin uygulaması ve yargı kararları da bu yöndedir.[[23]](#footnote-23) Burada dikkat edilmesi gereken husus, ihbara konu olayın işleri dolayısıyla öğrenmemiş olmaları gerektiğidir. Öte yandan, ihbarcının, ihbarda bulunduğu kurumun ortağı, yöneticisi veya çalışanı olması ihbar ikramiyesi almasına engel değildir.

1. **İHBAR İKRAMİYESİNİN VERGİLENDİRİLMESİ**

105 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde ihbar ikramiyesinin vergilendirilmesi ile ilgili açıklamalar yer almaktadır. Buna göre, devlet memuru olması sebebiyle, muttali olduğu kaçakçılığı ihbar ve gerekli hallerde hâdiseye müdahale ve kaçakçılığa mevzu olan malları müsadere etmesi uhdesine tevdi edilen vazifenin mahiyeti icabı bulunan bir şahsa, 1918 sayılı kanunun 3777 ve 6846 sayılı kanunlarla değişik 60 ıncı maddesine göre ödenen ikramiyelerle 5383 sayılı kanunun 148 ve 152 nci maddelerine ve diğer kanunlara göre verilen ikramiyelerin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında yazılı memleket bakımından faydalı olan iş ve faaliyetleri teşvik amacı ile verilen ikramiye ve mükâfatlar arasına ithal edilmesi uygun görülmediğinden, muhbir ve müsadirlere verilen ikramiyelerin, bunların asıl ücretleri ile birleştirilmek suretiyle toplu olarak vergilendirilmesi icabeder.

Öte yandan, 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 Gelir Vergisi konusuna ithaline mahal ve imkân bulunmamaktadır. Zira bu ikramiyelerin Gelir Vergisi Kanunu’nun 2’nci maddesinde sayılan gelir unsurlarından hiç birine girmemektedir. Söz konusu ikramiyelerin, Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu hükümleri dairesinde Veraset ve İntikal Vergisine tabi tutulması gerekir.

Bilindiği üzere Veraset ve İntikal Vergisinin konusu, Türkiye Cumhuriyeti tâbiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset tarikiyle veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikalidir. Veraset ve intikal Vergisi Kanunu’nun 17’nci maddesi ile, bu vergiye mukabil alınacak teminatla ilgili düzenleme yapılmış olup, anılan madde aşağıdaki gibidir.

"Amme idare ve müesseseleri, bankalar, bankerler, kasa kiralayanlar, sigorta şirketleri, sair şirket ve müesseseler, mahkemeler ve icra daireleri istihkak sahiplerine bu verginin mevzuuna giren herhangi bir muamele dolayısıyla para ve senet verebilmek için evvelemirde verginin ödenmiş olduğuna dair vergi dairesinden verilmiş bir tasdikname talebedeler.

Tasdikname ibraz etmeyen hak sahiplerine, 16’ncı maddenin birinci grubunda yazılı olanların istihkaklarından yüzde on ikinci grupta yazılı olanların istihkaklarından yüzde onbeş ve üçüncü grupta yazılı olanların istihkaklarından yüzde yirmi nispetinde vergi karşılığı olarak tevkifat yaptıktan sonra, bakiyesini verebilirler. Tevkifatı yapanlar tevkif ettikleri parayı en geç bir hafta zarfında bulundukları yerin malsandığına yatırmaya ve keyfiyeti mensup bulundukları vergi dairesine yazı ile bildirmeye mecburdurlar.

Tevkifatı yapmadan para ve senet verenlerle tevkif ettikleri parayı muayyen müddet içinde malsandığına yatırmayanlardan (Hakimler hariç) tevkif etmeye ve yatırmaya mecbur oldukları paralar Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre yüzde on fazlasıyla tahsil olunur."

Bu madde veraset ve intikal vergisi alacağını teminata bağlamak amacıyla getirilmiş bir ihtiyat tedbiridir. Teminat alınabilmesi (tevkifat yapılması) için, madde hükmünden, bazı şartların bir arada bulunması gerektiği anlaşılmaktadır. Bunlar;

- Para veya senet verilmesi,

- Para veya senet verilmesinin, veraset ve intikal vergisinin konusuna giren herhangi bir işlem nedeniyle olması,

- Para veya senedin madde de sayılanlarca verilmesi,

- Bu işleme ilişkin verginin ödendiğine dair vergi dairesinden verilmiş bir belge ibraz edilmemiş olmasıdır.

Tevkifat konusu, para veya senet verilmesidir. İstihkak sahibinin alacağı Türk Parasından ibaret ise, tevkifat, kendisine verilecek meblağ üzerinden yapılacaktır. Aynı şekilde, Türk Lirası ile düzenlenen bono. çek, poliçe vs. ödeme araçları için yapılacak tevkifat, üstünde yazılı bedel üzerinden olacaktır.[[24]](#footnote-24)

Dolayısıyla, ikramiye ödemesi sırasında Veraset ve intikal Vergisi Kanunu’nun 17’nci maddesi gereği, bu verginin ödenip ödenmediği tetkik edilmeli, ödenmemişse teminat olarak tevkifat yapılması gerekmekte olup, ödenen ihbar ikramiyesinin,  Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 4’üncü maddesinin (d) bendindeki istisna da göz önünde bulundurulmak suretiyle veraset ve intikal vergisine tabi tutulması gerekir.

Malların her ne suretle olursa olsun ivazsız bir şekilde bir şahıstan diğer şahsa intikali veraset ve intikal vergisine tabi olması nedeniyle, istisna düşüldükten sonra kalan kısım üzerinden verginin hesaplanması gerekir. Yani söz konusu maktu istisna haddi her iktisap için ayrı ayrı uygulanacaktır. İhbar ikramiyesinin yetkili makamca kısım kısım ödenmesi halinde her ödeme ayrı hukuki bir iktisap olacağından, yapılan her ödeme tutarına ilişkin olarak hukuken iktisap edildiği tarihten itibaren bir ay içinde veraset ve intikal vergisi beyannamesinin verilmesi ve istisnanın da her ödeme için ayrı ayrı uygulanması gerekmektedir.[[25]](#footnote-25)

1. **1905 SAYILI KANUN’A İLİŞKİN ÖNERİ**

1905 sayılı Kanun’un yürürlüğe girdiği tarihten günümüze 100 yıla yakın süre geçmiştir. Bu sürede birçok vergi yürürlüğe girmiş, kaldırılmış veya türü değiştirilmiş ya da uygulama alanı kalmamıştır. Diğer taraftan idari yapı büyük ölçüde değişmiş, toplumun eğitimi, kültürü ve davranış biçimleri de farklılaşmıştır. İhbar ikramiyesi müessesesinin, yıllarca edinilen tecrübe sonucu bazı aksaklıklar ile sorunlar barındırdığı anlaşılmaktadır. Bu hususa ilişkin değerlendirme ve önerilere aşağıda başlıklar halinde yer verilmiştir.

* 1. **İkramiye Tahsilatta Ödenmelidir**

Çalışmanın önceki bölümlerinde açıklandığı üzere, hesaplanan ikramiyenin üçte biri verginin kati surette tahakkukunda ve üçte ikisi verginin tahsili akabinde ödenmektedir. İkramiyenin üçte birinin verginin tahakkukunda ödenmesi, hazineye intikal etmeyen tutar nedeniyle hazineden ödeme yapılmasına neden olabilecektir. Yapılan bazı tarhiyatlar fiktif bir tarhiyat olabilmektedir. Örneğin, şirket ortak ve kanuni temsilcilerinin kandırılarak ortak/müdür yapıldığı ve gerek şirketin gerekse müdür/ortağın malvarlığı bulunmadığı durumlarda, şirket adına yüklü miktarda tarhiyat yapılmasına rağmen ödenen tutar bulunmamaktadır. Bu kişiler gerçek ortak/kanuni temsilci olmamaları nedeniyle tebliğ edilen vergi/ceza ihbarnamesine karşı işlem yapmamakta ve 30 günün sonunda vergi kati surette tahakkuk etmektedir. Ödenmeyen bir tutar nedeniyle ikramiye ödemesi yapılmaması gerektiği değerlendirilmiştir.

* 1. **İkramiye Ödenemeyecek Kişiler Genişletilmelidir**

İkramiye ödenmeyecek kişilere ilişkin açıklamalara çalışmanın geride kalan bölümlerinde yer verilmiştir. Hazine ve Maliye Bakanlığı merkez ve taşra teşkilatında görevli çalışanların tamamı ile tahrir ve tahmin komisyonları mensupları ve tahakkuk muamelesinde görevli olanlara, Vergi Usul Kanununun 5’inci maddesinde sayılanlara, meslek mensupları ve bunların yanlarında çalışanlar ile oda ve birlik personeline ihbar ikramiyesi ödenemeyecektir. Burada dikkat edilmesi gereken husus, ihbara konu olayın işleri dolayısıyla öğrenmemiş olmaları gerektiğidir.

Diğer devlet memurları ile kamu hizmeti yapan kişilerin, görevleri sebebiyle öğrendikleri hususları ihbar etmeleri halinde ikramiye ödenmemesi gerektiği netleştirilmelidir. Örneğin, gümrük memurun görevi sebebiyle öğrenmiş olduğu hususu ihbar konusu yapması halinde ikramiye ödenemeyeceği yasal zemine kavuşturulmalıdır.

Diğer taraftan, kamu adına serbest meslek faaliyetinde bulunan avukatların da müdahil oldukları dava dosyalarından elde ettikleri bilgileri ihbar etmeleri durumunda bu kişilere de ikramiye ödemesi yapılmaması gerektiği kanaatindeyim.

* 1. **İkramiye Talep Zamanı İçin Yasal Düzenleme Yapılmalıdır**

1905 sayılı Kanun, istemini bir zamanla sınırlamamış, hatta ikramiye verilmesini isteme bağlı kılmamıştır. Özel kanunda ikramiye istemi konusunda zaman yönünden herhangi bir açıklık bulunmadığına göre, muhbir kanundan doğan bu hakkını Borçlar Kanunu’nun 146’ncı maddesi ile hüküm altına alınan 10 yıllık genel zamanaşımı süresi içerisinde isteyebilir. Bu tabiki kimliğini gizlememiş muhbirler için geçerlidir.

Başta ikramiye talep edilmeyip, aradan geçen 10 yıla yakın süre sonra ikramiye talep edilmesi fiiliyatta çeşitli zorluklara neden olduğu gibi günümüz koşullarına da uygun değildir. Bu nedenle, ikramiye istenebilecek süre yasal zemine kavuşturulmalıdır. Bu sürenin de, ihbara istinaden yapılan işlemin bitmesinden evvel olması gerektiği kanaatindeyim. Yani ihbara istinaden yapılan vergi incelemesi bitmeden ya da takdir komisyonunca matrah takdir edilmeden önce ikramiye talebinin yapılması gerektiği değerlendirilmiştir.

* 1. **Vergi Ziyaına Neden Olan Kişiye İkramiye Ödenmemelidir**

İhbarcının, ihbarda bulunduğu kurumun ortağı, yöneticisi veya çalışanı olması ihbar ikramiyesi almasına engel değildir. Kanun’un amacı verginin ziyaa uğramasını engellemek olmakla birlikte vergi ziyaına neden olunan durumları muhbirlerin katkıları ile ortaya çıkarmak ve bu katkıyı veren muhbirleri ödüllendirmektir.

Vergi ziyaına bizzat neden olan ya da Türk Ceza Kanunu kapsamında suç olan eylemlerde bulunan kişilerin bu durumlarını ihbar konusu etmeleri halinde ikramiye ödenmesini engelleyen bir düzenleme yoktur. Kanunun, kanuna aykırı işlemleri yapanları, bu işlemleri haber vermeleri nedeniyle ödüllendirmeyi amaçlamadığı açıktır. Bu nedenle anılan durumda olan kişilere ikramiye ödemesi yapılmayacağı hususu yasal mevzuatta yerini almalıdır.

* 1. **İkramiye Ödemesinde Alt Sınır Belirlenmelidir**

Mevcut uygulamada, ödenecek ikramiye tutarı konusunda alt bir sınır bulunmamaktadır. Alt sınır olmaması, çok küçük miktarda vergi ziyaına neden olunduğu ihbar eden kişiye ödenecek ikramiye tutarının onlarca katı maliyete katlanılmasına neden olabilecektir. Bu nedenle tahakkuktan vazgeçmede nasıl bir sınır var ise ikramiye ödemesinde de bir sınır olması gerektiği kanaatindeyim.

**SONUÇ**

1905 sayılı Kanun’da, daimi nitelikteki vergilerden yanlış beyanname vermek veya çift defter tutmak veya sair suretlerle ketmedilmiş olanları haber verenlere tahakkuk edecek vergi ve misil ceza tutarları üzerinden belli bir tarifeye göre ikramiye verileceği hüküm altına alınmıştır. Hesap olunacak ikramiyenin üçte biri verginin kati surette tahakkukunda ve üçte ikisi verginin tahsili akabinde ödenecektir.

1905 sayılı Kanun’un yürürlüğe girdiği tarihten günümüze 100 yıla yakın süre geçmiştir. Bu sürede birçok vergi yürürlüğe girmiş, kaldırılmış veya türü değiştirilmiş ya da uygulama alanı kalmamıştır. Diğer taraftan idari yapı büyük ölçüde değişmiş, toplumun eğitimi, kültürü ve davranış biçimleri de farklılaşmıştır. 1931 yılından beri 1905 sayılı Kanun’un 6’ncı maddesine dayanılarak uygulanmakta olan ihbar ikramiyesi müessesesinin, yıllarca edinilen tecrübe sonucu bazı aksaklıklar ile sorunlar barındırdığı anlaşılmıştır.

Çalışmada, ihbar ikramiyesinin dayanağı olan yasanın gerekçesine ve uygulanmasına ilişkin genel bilgi verilmiş, uygulamada ortaya çıkan sorun ve aksaklıklara ilişkin değerlendirme yapılarak ve 1905 sayılı Kanun’un değiştirilmesine yönelik önerilere yer verilmiştir.

**KAYNAKÇA**

1. 1905 sayılı Menkul ve Gayrimenkul Emval ile Bunların İntifa Haklarının ve Daimi Vergilerin Mektumlarını Haber Verenlere Verilecek İkramiye Hakkında Kanun
2. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
3. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
4. Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu
5. 6183 sayılı Kanun
6. Mübadelei Ahali Hakkında Lozan Muahedenamesile Atina İtilâfnamesinin Tatbikatından Mütevellit Mesailin Halli İçin Yunanistanla İmza Edilen Mukavelenamenin Tasdikini Mutazammın Kanun
7. 105 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği
8. 2004/12 Sıra No.lu Başbakanlık Genelgesi
9. [www.tbmm.gov.tr](http://www.tbmm.gov.tr)
10. [www.danistay.gov.tr](http://www.danistay.gov.tr)
11. www.resmigazete.gov.tr
12. Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Faaliyet Raporu
13. Gelir İdaresi Başkanlığı İdari Faaliyet Raporu
14. Veraset ve İntikal Vergisine Mukabil Alınacak Teminat, Vergi Dünyası Dergisi, Ocak 1991. Bülent OKUDAN.
15. İmdat TÜRKAY, Vergi İhbarı ve İhbar İkramiyesinin Ödenmesi, Vergi Raporu Dergisi, Sayı 200.
16. www.reformymm.com.tr
17. https://dergipark.org.tr
1. \* Yazıda yer alan görüşler, yazarın kişisel görüşleri olup, görev yaptığı kurumu bağlamaz; yazarın çalıştığı kurum ve/veya göreviyle ilişki kurulmak suretiyle kullanılamaz.

 31.12.1931 tarih ve 1990 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. [↑](#footnote-ref-1)
2. https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d04/c005/tbmm04005016ss0041.pdf [↑](#footnote-ref-2)
3. https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d04/c005/tbmm04005017ss0041ek01.pdf [↑](#footnote-ref-3)
4. Tasfiye kanunları veya itilâfnamelere tevfikan hazine uhdesine geçen veya hazinece aynı veya bedelleri hak sahiplerine verilmesi icap eden gayri menkul mallar ile alelûmum menkul kıymetlerin ve senede merbut veya ipotekli alacakların, mevcut hükümler dairesinde alâkadar memurin tarafından idare ve takibi lazımgelmekte ise de bunlardan memurini aidesinin ıttılaına vasıl olmıyanların tahkik ve izharı için muhtelif şekillerde yapılan teşebbüsler ile azamî netice temin edilmemekte ve hususile İstanbul, İzmir gibi mühim şehirlerde bir kısım emvalin mektum kaldığı mübadeleye tâbi veya mütegayyip eşhasın senede merbut veya ipotekli alacaklarının ancak ve kısmen resmî bir muamele zımnında tezahür ettiği anlaşılmaktadır. Mübadil rum emvalinin ahdî vaziyeti teayyün etmiş ve yunanlılarla yapılan 10 haziran 930 tarihli itilâfname ve katî tasfiye kanunu hariçte mal bırakmış Türklerin bu kısım emvalden istifayı hak edebileceklerini göstermekte bulunmuş olduğundan şimdiye kadar izhar dilmiyen malların bir ivaz mukabilinde yapılacak ihbarlardan istifade edilerek çıkarılması şeklinin kabulü bir zaruret halini almıştır. Her ne kadar kanunu medenide ve asarı atika nizamnamesinde define ve asarı atika hakkında, - bu kabil eserlerin mümkün mertebe tam ve hüsnü halde devlet eline geçebilmesi için - ikramiye ve ihbariye - suretinde alâkadarları tatmin edecek hükümleri mevcut ise de bu hükümlerin her türlü emval izhar ve ihbarına teşmili mümkün görülemediği ve muhtelif şekillerde bazı emvalin mektumiyetini bildikleri halde bunları alâkadar memurlara bildirmiyenler için maddî bir menfaat ve ivaz iraesinden başka suretle maksadın temini mümkün olamıyacağı tecrübe ile anlaşıldığı cihetle devlet bütçesini ve umumî muhasebe kanunlarını alâkadar etmiyecek bir surette, ele geçecek menafi ve hasılattan tefrik suretile ihbariye itasının saklı hakları izhara kuvvetli bir saik olacağı teemmül edilmiş ve kanun lâyihası bu esastan mülhem olarak tanzim kılınmıştır. [↑](#footnote-ref-4)
5. TBMM Zabıt Ceridesi, C 27, Birinci İçtima, 1 Kasım 1926, s.5. [↑](#footnote-ref-5)
6. https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/675356, Bestami S. BİLGİÇ, Atatürk Döneminde Türkiye Yunanistan İlişkileri, 1923-1938 [↑](#footnote-ref-6)
7. Mübadelei Ahali Hakkında Lozan Muahedenamesile Atina İtilâfnamesinin Tatbikatından Mütevellit Mesailin Halli İçin Yunanistanla İmza Edilen Mukavelenamenin Tasdikini Mutazammın Kanun [↑](#footnote-ref-7)
8. https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/1534.pdf [↑](#footnote-ref-8)
9. 1- Mübadeleden istisna edilmiş olan İstanbul mıntakasını terkedip işbu mukavelenamenin 28 inci maddesi ahkâmına göre avdet hakkından mahrum bulunan Türk tabiiyetindeki gayri mübadil Rum Ortodokslara ait ve Türkiyede kâin menkul ve gayri menkul mallar. 2- Mübadeleden istisna edilmiş olan İstanbul mıntakası haricinde kâin olup İstanbul mıntakası dahilinde hazır bulunan «etabli» Rumlara veya işbu mukavelenamenin 10 uncu maddesi hükmüne göre avdet hakkından istifade eden şahıslara ait olup mübadeleden istisna edilmiş bulunan İstanbul mıntakası haricinde kâin menkul ve gayri menkul mallar. [↑](#footnote-ref-9)
10. Bina, arazi ve arsalardan tahrir harici kalanlar ile kazanç, hayvanlar, veraset ve intikal, muamele, dahilî istihlâk ve damga gibi daimî vergilerden yanlış beyanname vermek veya çift defter tutmak veya sair suretlerle ketmedilmiş olanları haber verenlere tahakkuk edecek vergi ve misil cezaları mecmuu üzerinden aşağıdaki nisbetler dahilinde ikramiye verilir: 5 000 liraya kadar % 30, 15 000 liraya kadar 5 000 liradan yukarı olan kısım için % 20, 15 000 liradan yukarı olan kısım için % 10. Bu nisbetlere göre hesap olunacak ikramiyenin üçte biri verginin katı surette tahakkukunda ve üçte ikisi verginin tahsili akabinde verilir. Muhbirleri mevcut olup ta tahakkuk muamelesi henüz intaç edilmemiş olan bu kabîl mektumlarm muhbirlerine dahi işbu maddenin hükümlerine göre ikramiye verilir. Bilûmum mal memurlarile, tahrir ve tahmin heyetleri mensuplarına ve tahakkuk muamelesinde vazifedar olanlara ikramiye verilemez. [↑](#footnote-ref-10)
11. 341 bütçe kanununun 50 inci maddesi bütçeye mevzu varidatın muhbirine ve musadirine ikramiye vadetmekte ve bunun neticesi olarak da inhisar ve gümrük kaçaklarile devlet kuyudatında tahrir ve tescil edilmesi iktiza eden esaslı vergilerin mektumatını bir hükme ve bir usule tâbi tutmak ve binnetice hususî hükümlerle umumî hükümlerin ihtilâfını mucip olarak kaçak hükümlerini mektumatta ve mektumat hükümlerini kaçakta tatbik etmek gibi karışıklıkları mucip olmakta bulunduğu anlaşıldığından bu lâyihada bütün mektumat ve ona ait hükümleri tevhit etmek faydalı görülmüştür. Bu maksatla altıncı madde ve ihtiva eylediği üç dereceli ikramiye usulü vazedilmiştir. [↑](#footnote-ref-11)
12. Çalışmanın yapıldığı tarih itibarıyla 2019 yılı İdari Faaliyet Raporu yayımlanmamış olması nedeniyle bu yıla ilişkin veri sunulamamıştır. [↑](#footnote-ref-12)
13. www.gib.gov.tr [↑](#footnote-ref-13)
14. 10/11/1984 tarih ve 18571 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. [↑](#footnote-ref-14)
15. 2004/12 Sıra No.lu Başbakanlık Genelgesi, 24 Ocak 2004 tarih ve 25356 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. [↑](#footnote-ref-15)
16. Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı faaliyet raporlarında yer alan verilerden hareketle. [↑](#footnote-ref-16)
17. Örneğin; Gelirler Genel Müdürlüğü’nün 11.07.1974 tarih ve 794 sayılı Genel Yazısı. [↑](#footnote-ref-17)
18. http://www.reformymm.com.tr/dokumanlar/18062015-Verginin-Tahakkuku-152239.pdf [↑](#footnote-ref-18)
19. V.U.K.’un 379’uncu maddesine göre; vergi/ceza ihbarnamesine karşı süresinde açılan davalarda, vergi mahkemesince verilen istinaf yolu açık kararlar ile bölge idare mahkemesince verilen temyiz yolu açık kararlarda (Danıştayın bozma kararı üzerine verilen kararlar hariç); 1. Kaldırılan vergi tutarının % 60’ı, tasdik edilen vergi tutarının tamamı ile tasdik edilen vergi tutarına ilişkin vergi ziyaı cezasının % 75’i, 2. Bağlı olduğu vergi aslı dava konusu yapılmayan veya 359 uncu maddede yazılı fiillere iştirak nedeniyle kesilen vergi ziyaı cezaları ile usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının kaldırılan tutarının % 25’i ve tasdik edilen tutarının % 75’i, mükellef için geçerli olan kanun yoluna başvuru süresi içerisinde, dava konusu vergi ve/veya vergi cezalarının tümü için kanun yolundan vazgeçildiğine ilişkin dilekçenin ilgili vergi dairesine verilmesi şartıyla kanun yolundan vazgeçme dilekçesinin verildiği tarih itibarıyla başkaca bir işleme gerek kalmaksızın tahakkuk eder. [↑](#footnote-ref-19)
20. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 23’üncü maddesi. [↑](#footnote-ref-20)
21. 6183 sayılı Kanun’un 102’nci maddesi. [↑](#footnote-ref-21)
22. İmdat TÜRKAY, Vergi İhbarı ve İhbar İkramiyesinin Ödenmesi, Vergi Raporu Dergisi, Sayı 200. [↑](#footnote-ref-22)
23. Danıştay Üçüncü Dairesinin 19.02.2013 tarihli kararı (E.2012/747, K.2013/478), “3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kammu'nun 43'iincü maddesinde, meslek mensupları ve bunların yanında çalışanların, işleri dolayısıyla öğrendikleri bilgi ve sırları ifşa edemeyecekleri çeşitli kanunlarla muhbirlere tanınan hak ve menfaatlerden yararlanamayacakları, ancak, suç teşkil eden hallerin yetkili mercilere duyurulmasının mecburi olduğu, tanıklığın, sırrın ifşası sayılamayacağının kurala bağlandığı, davacının belirtilen bu düzenleme gereğince ilgili dönemde mali müşavirliğini yapmış olduğu şirket ile ilgili ihbar ikramiyesi almasının mümkün olmadığı” şeklindedir. [↑](#footnote-ref-23)
24. Veraset ve İntikal Vergisine Mukabil Alınacak Teminat, Vergi Dünyası Dergisi, Ocak 1991. Bülent OKUDAN. http://www.vergidunyasi.com.tr/Makaleler/892 [↑](#footnote-ref-24)
25. İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı’nın 14.01.2014 tarih ve 66813766-032-21 sayılı Özelgesi. [↑](#footnote-ref-25)