



**Ankara Üniversitesi
Hukuk Fakültesi
Adalet MYO**



Adalet Programı

Mali Hukuk Bilgisi Dersleri



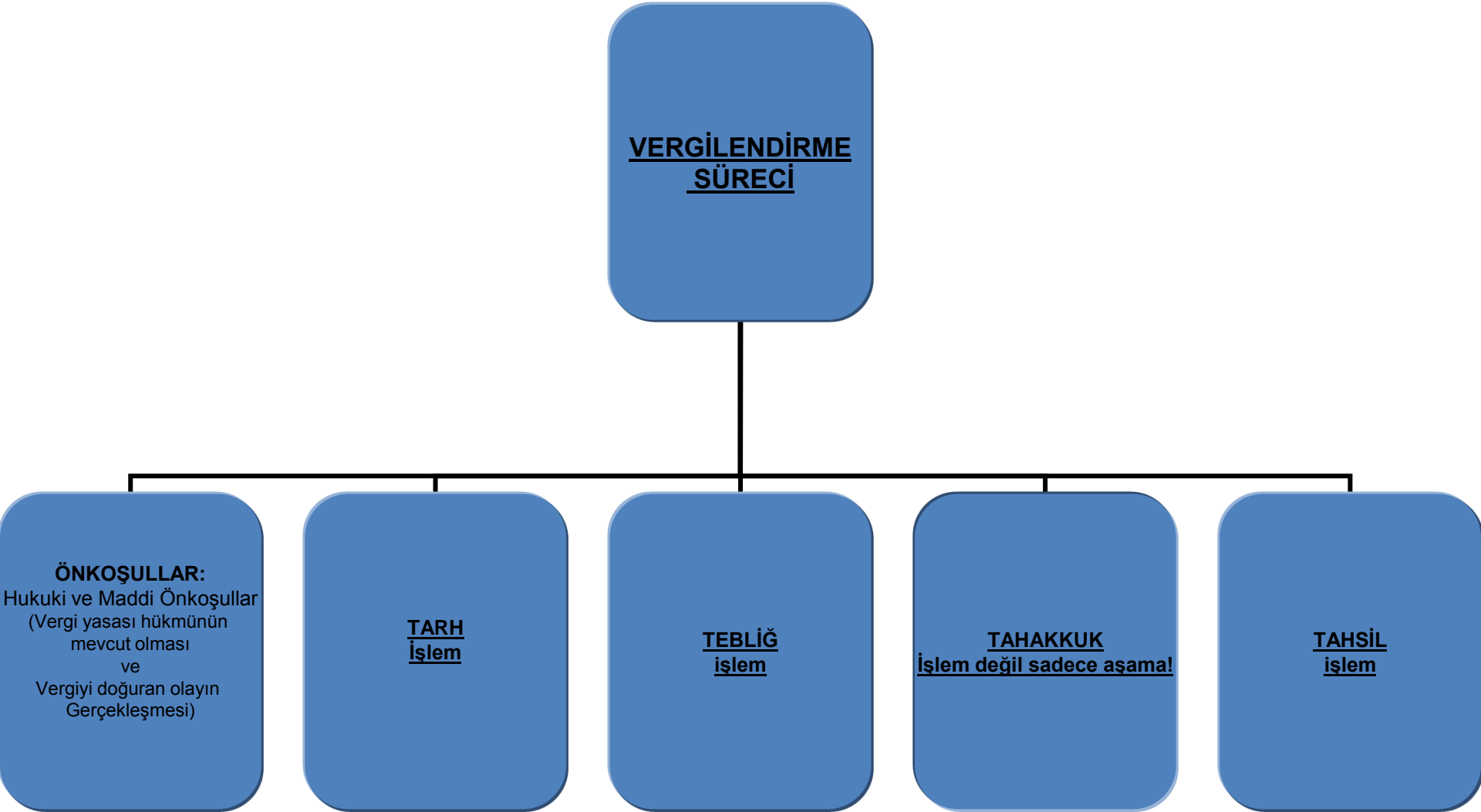
ÜNİTE III

VERGİ HUKUKU

IX. VERGİLENDİRME SÜRECİ

Vergilendirme Süreci

Vergilendirme anlık bir olgu değildir,
çeşitli aşama ve işlemlerden oluşan bir süreç içerisinde gerçekleşir.



Vergilendirme Süreci

- Vergilendirme çeşitli aşama ve işlemlerden oluşan bir süreç içerisinde gerçekleşir.
- **Önkoşullar:**
 - ❖ Hukuki Önkoşul: Vergi yasası hükmünün mevcut ve yürürlükte olmasıdır
 - ❖ Maddi Önkoşul: Yasada düzenlenen vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi
- **Safhalar:**
 - ❖ Tarh İşlemi
 - ❖ Tebliğ İşlemi
 - ❖ Tahakkuk Aşaması (*İşlem değildir sadece bir aşamadır!*)
 - ❖ Tahsil İşlemi

A. Vergilendirme Sürecinde Önkoşullar:

- Vergilendirme sürecinde hukuki ve maddi olmak üzere iki önkoşul vardır.
- Bu iki önkoşulun birlikte gerçekleşmesi durumunda vergilendirme ilişkisi soyut düzeyde kurulur ve vergilendirme süreci başlatılır.

1. Hukuki Önkoşul:

- Bir vergi yasası hükmünün mevcut ve yürürlükte olması
- İlgili mali yıl bütçe kanununa ekli C cetvelinde bu vergi yasası hükmüne yer verilmiş olması
- Vergi borcunun doğumu için öncelikle buna dayanak oluşturan bir yasal düzenlemenin var olması gerekir. Ancak böyle bir yasal düzenlemeye dayanılarak vergilendirme yapılabilir. Vergilerin yasallığı ilkesi gereği bir yasa hükmü mevcut ve yürürlükte olmalıdır. Ayrıca bu vergi yasası hükmünün uygulanabilmesi için ilgili mali yıl bütçe kanununa ekli C cetvelinde bu yasaya yer verilmiş olmalıdır

2. Maddi Önkoşul:

- Vergi yasasında düzenlenmiş olan vergiyi doğuran olayın gerçekleştirilmesi
- VUK m.19 uyarınca vergi alacağı vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar. Birey ile devlet arasındaki vergilendirme ilişkisi vergi yasasında öngörülmüş olan vergiyi doğuran olayın yükümlü tarafından gerçekleştirilmesi ile kurulur. Vergilendirme süreci vergiyi doğuran olayın yükümlünün kişiliğinde gerçekleştirilmesi ile başlar.

B. Vergilendirme Sürecinde Safhalar:

- Vergilendirme süreci tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil olmak üzere toplam dört safhadan oluşur, bunların üçü (tarh, tebliğ, tahsil) bir idari işlemi biri (tahakkuk) ise sadece bir safhayı ifade eder.

1. Vergilendirme Sürecinde İlk Safha: TARH İŞLEMİ

- Vergi tarhı bir idari işlemdir.
- Vergi alacağının vergi yasalarında gösterilen matrah ve oranlar üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanması ve alacağın miktar olarak tespit edilmesini sağlar.
- Tarh işleminin hukuki niteliği: vergi, tarhı bireysel (sübjektif), yükümlendirici, asli ve tespit edici bir idari işlemdir.
- Tarh işleminin yükümlünün beyanı üzerine tarh ve idare tarafından tarh olmak üzere iki çeşidi vardır

YÜKÜMLÜNÜN BEYANI ÜZERİNE VERGİ TARHI:

- İdeal bir vergi sisteminin tarh ve matrah tespiti yöntemidir.
- Vergilendirmede demokrasi ilkesinin gereğidir.
- Bu tarh çeşit ve yönteminde vergi matrahı yükümlü tarafından tespit edilip vergi idaresine bildirilir. Bu nedenle kural olarak yükümlüler kendi beyanları üzerine tarh edilen vergilere karşı dava açamazlar. Bu kuralın istisnası vergi hatası yapılması ve beyannamenin ihtirazi kayıt (çekince kaydı) ile verilmesi durumlarıdır.
- Matrah tespitine dair bildirimde bulunmak vergi ödevine ilişkin şekli bir ödev olup bu ödev vergi yükümlüsü veya sorumlusu tarafından yerine getirilir.
- Bildirim kural olarak yazılı olur. Yazılı bildirim beyanname adı verilen matbu formlar ile yapılır. İstisna köylerde emlak vergisi matrah tespitine dair yapılan sözlü beyandır (EVK m. 25)
- Beyan üzerine vergi tarh edildiğinde yükümlüye ayrıca tebligat yapılmaz. Beyannamesini veren yükümlüye bir tahakkuk fişi verilir. Tarh, tebliğ ve tahakkuk aşamaları aynı anda gerçekleşir.
- Vergi beyannamesinde yer alan hususların doğruluğu vergi idaresi tarafından denetlenir. Matrah eksik bildirilmiş veya tümüyle gizlenmiş ise idare yükümlünün yerine geçerek matrahı kendisi tespit eder. Bu bağlamda ikmalen veya re'sen vergi tarh edilmesi ve ayrıca vergi cezası uygulanması gündeme gelir.

Vergi idaresinin ön işlemleri

- Vergi idaresi yoklama, inceleme, arama ve bilgi toplama işlemleri gibi ön işlemler ile vergi tarhı işleminin gerçeğe uygun yapılması ve yükümlülerin başta vergi matrahları olmak üzere vergi yükümlülüğü ile ilgili durumlarının doğru biçimde tespit edilmesi amaçlanır.
1. Yoklama: Vergi idaresinin yükümlüleri ve yükümlülükle ilgili maddi olayları, kayıtları ve konuları saptamaya yönelik araştırma işlemidir.
 2. İnceleme: Beyanların ve ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu saptamak amacıyla yükümlünün defter kayıtları, belgeleri ve envanteri üzerinde yapılan derinlemesine araştırma işlemidir.
 3. Arama: Bir ihbar veya inceleme sonucunda vergi kaçırdığı yolunda kuvvetli belirtiler bulunan kişinin ve olayla ilgili bulunan üçüncü kişiler nezdinde ve üzerlerinde vergi kaybı ve kaçakçılık suçuna ilişkin delillerin toplanması için yapılan araştırmadır.
 4. Bilgi Toplama: Vergi dairesinin yükümlü ile ilgili araştırmalarının yürütürken yükümlüden ve yükümlü ile işlem yapan, ilişkisi bulunan üçüncü kişi ve kuruluşlardan bilgi istemesidir.

İDARE TARAFINDAN VERGİ TARHI:

- Vergilendirmede demokrasi ilkesine aykırı düştüğü için günümüzde ancak çok istisnai durumlarda ve çoğunlukla da tamamlayıcı nitelikte olmak üzere gündeme gelen bir vergi tarhi çeşidi ve matrah tespiti yöntemidir.
- Bu tarh çeşit ve yönteminde vergi matrahı idare (vergi dairesi) tarafından tespit edilerek vergi tarh edilir.
- İdare tarafından vergi tarh edildiğinde bir vergi ihbarnamesi hazırlanarak yükümlüye tebliğ edilir. Buna karşı yükümlünün yasal süresi içinde vergi davası açıp açmamasına göre vergi farklı zamanlarda tahakkuk eder. Tarh, tebliğ ve tahakkuk ayrı işlem ve aşamalar biçiminde gerçekleşir.
- İdare tarafından vergi tarhi götürü matrah tespiti ve vergilendirme, ikmalen vergi tarhi, re'sen vergi tarhi, idarece vergi tarhi olmak üzere 4 şekilde yapılabilir.

İdare tarafından vergi tarhı çeşitleri

1. Götürü matrah tespiti ve vergilendirme:

Belli yükümlü kesim ve grupları açısından vergi matrahının götürü tutarlar olarak belirlenmesi suretiyle vergi tarh edilmesidir. Götürü vergilendirme adil olmayan sonuçlar doğurduğu için günümüzde terk edilmiştir.

2. İkmalen vergi tarhı:

Beyan usulünde belli bir vergi tarhiyatı yapıldıktan sonra ortaya çıkan ve idarece saptanan matrah farkı için yapılan ek veya tamamlayıcı vergilendirme değildir. Koşulları: daha önce verilmiş bir beyannameye dayanılarak vergi tarh edilmiş olması ve daha sonra bu vergiye ilişkin olarak yükümlünün defteri kayıt ve belgeleri gibi maddi deliller veya kanuni ölçülere dayanılarak bir matrah farkı saptanmasıdır. VUK m. 29'da düzenlenmiştir. Bu durumda ayrıca vergi cezası uygulanır.

3. Re'sen vergi tarhı:

Vergi matrahının maddi delillere ve kanuni ölçülere dayanılarak kısmen veya tamamen saptanmasına olanak bulunmayan durumlarda ve zamanında beyanname verilmemesi gibi bir kısım yasal koşullar gerçekleştiğinde matrahın idare tarafından saptanıp vergi tarh edilmesidir. Re'sen vergi tarhında vergilendirmede takdir komisyonunun saptadığı miktar veya vergi inceleme elemanının raporunda gösterdiği miktar esas alınır. VUK m. 30'da düzenlenmiştir. Bu durumda ayrıca vergi cezası uygulanır.

4. İdarece vergi tarhı:

Vergi borcuna ilişkin ödevlerini yerine getirmeyen yükümlülerin VUK m. 29 ve m. 30'da düzenlenen durumlar dışındaki bir kısım durumda vergi matrahlarının idare tarafından saptanmasıdır. Çok istisnai durumlarda söz konusu olur.

2. Vergilendirme Sürecinde İkinci Safha:

TEBLİĞ İŞLEMİ

- Vergi tebligatı bir idari işlemdir. Bu idari işlem ile yükümlü hakkında yapılmış tarh işleminden ve adına salınmış olan vergiden haberdar olur. Vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların yetkili makamlar tarafından vergi yükümlüsüne veya vergi cezası muhatabına yazı ile bildirilmesini sağlar. Tebliğ işleminin hukuki niteliği: vergi tebligatı bireysel (sübjektif), uygulama ile ilgili, ve inşai-yapıcı bir idari işlemdir.
- Tebliğ işlemi vergilendirme süreci içinde önemli bir işlem ve aşamadır. Çünkü tebligat ile yapılan resmi-yazılı bildirim üzerine yükümlü vergi borcunu kabul edip öder veya vergilendirme (tarh) işlemine karşı hukuki yollara başvurur. Bu açıdan tebliğ işlemi tarh işlemi ile tahakkuk aşaması arasında bir köprü-geçiş oluşturur.
- Tebligatın konusunu vergi tarhı işlemi (ikmalen, re'sen, idarece vergi tarhiyatında vergi ihbarnamesi), mali nitelikli vergi cezası uygulama işlemi (ceza ihbarnamesi) ve vergilendirmeye ilişkin diğer belge ve yazılar (vergi ödeme emri, uzlaşmaya dair tutanaklar, takdir komisyonu kararı, vergi inceleme raporu, yoklama fişi, vb) ile vergi idaresince yükümlü ve üçüncü kişilere yapılan bildirimler (bilgi toplama talep yazıları vb.) oluşturur.
- Vergilendirme sürecindeki (tarh ve tahsil işlemleri ile ilgili) tebligat Vergi Usul Kanunu (VUK m. 21, 93-109), vergi yargısındaki tebligat ise Tebligat Kanunu hükümleri uyarınca yapılır.
- Tebligat yazılı şekilde yapılır. Tebligat yükümlü veya ceza muhatabının kendisine, temsilcisine, ikametgahında bulunana veya işyerindeki çalışanına yapılır. Tebligat yapılan kişinin 18 yaşından aşağı olmaması ve açıkça ehliyetsiz olmaması gerekir.
- Tebligat farklı usullerde yapılabilir: Adreste tebliğ usulü (kuraldır), vergi dairesinde tebliğ usulü (ancak ilgilinin kabul etmesi koşuluyla tebligat bu usulde yapılabilir, ilan yoluyla tebliğ usulü (ilgilinin adresinin bilinmemesi veya başka nedenlerle muhataba tebligat yapılamaması durumunda yerel veya ulusal gazetede ilan yayımlamak suretiyle), özel tebliğ usulleri (erlere ve yabancı ülkelerde bulunanlara tebligat).

3.Vergilendirme Sürecinde Üçüncü Safha:

TAHAKKUK AŞAMASI

- TAHAKKUK BİR İDARİ İŞLEM DEĞİL YALNIZCA BİR AŞAMADIR!
 - Tahakkuk vergilendirme sürecinin önemli bir aşaması olup vergi borcunun ödenecek duruma gelmesini ifade eder. Tahakkuk aşaması ile tarh ve tebliğ edilmiş vergi ödenmesi gereken bir safhaya gelmiş olur. Alacaklı vergi idaresi tahakkuk eden vergi borcunun ödenmesini yükümlüden talep edilebilir.
 - Tahakkuk aşaması beyana dayalı vergilerde veya tahakkuku tahsile bağlı vergilerde değil fakat idarenin inisiyatifiyle gerçekleştirilen ikmalen ve re'sen tarh edilen vergilerde ayrı bir aşama biçiminde söz konusu olur.
 - Tahakkuk aşaması yükümlünün tutumuna göre iki farklı şekilde gerçekleşir.
1. **Kendiliğinden tahakkuk:** Tarh ve tebliğ edilmiş olan vergi borcuna dair yasada öngörülmüş bulunan 30 günlük vergi davası açma süresi dava açmadan geçirilirse vergi borcu kendiliğinden tahakkuk etmiş olur.
 2. **Yargı organının kararı üzerine tahakkuk:** Yükümlü kendisine tarh ve tebliğ edilmiş olan vergi borcuna karşı yasada öngörülmüş bulunan 30 günlük vergi davası açma süresi içinde vergi mahkemesi nezdinde bir vergi davası açarsa, dava konusu yapılmış tarh işleminin yürütülmesi kendiliğinden durur, vergi borcu tahakkuk etmez ve verginin tahsili ertelenmiş olur. Böyle bir durumda vergi mahkemesi dava konusu yapılmış işlemin hukuka uygun olması nedeniyle açılan davayı reddederse vergi borcu mahkemenin verdiği red kararı üzerine tahakkuk eder, böylece vergi borcu tahsili talep edilebilir hale gelir.

4.Vergilendirme Sürecinde Dördüncü ve Son Aşama: TAHSİL İŞLEMİ

- Vergi tahsilatı bir idari işlemdir. Bu idari işlem ile vergilendirme süreci sona erer. Verginin tahsili tahakkuk etmiş olan vergi borcunun yasaya uygun olarak ödenmesi anlamına gelir. Verginin tahsili ile vergi ödevi ilişkisi sona erer, vergi borcu ortadan kalkar. Tahsil işleminin hukuki niteliği: vergi tahsilatı bireysel (sübjektif), asli, ve inşai-yapıcı bir idari işlemdir. Tarh işlemi ile tahsil işlemi arasında temel işlem-sonuç işlem ilişkisi vardır, bu iki işlem birbirine zincirleme bağlıdır.
 - Vergi tahsili işlemi 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun uyarınca yapılır.
 - Tahsilat sonucunda yükümlüye bir makbuz-vezne alındısı verilir.
 - Verginin ödenmesi ve tahsili işlemi ya yükümlünün iradesine dayalı olarak iradi veya yükümlünün iradesi olmadan cebri tahsil biçiminde gerçekleşir.
1. **İradi tahsil:** Yükümlünün tahakkuk etmiş vergi borcunu kendi iradesiyle vadesinde veya vadeden sonra ödemesidir. Vergi borcu vadesinde ödenmediğinde ödemenin geciktirilmesinin yaptırımını olarak asıl borca gecikme zammı eklenir.
 2. **Cebri tahsil:** Yükümlüce kendiliğinden ödenmeyen vergi borçlarının tahsili için vergi dairesi harekete geçer, bu durumda vergi borcunun cebren tahsili söz konusu olur. Yükümlüye bir ödeme emri gönderilir ve yükümlü hakkında vergi borcunun güvence altına alınmasını sağlayan güvence önlemleri uygulanır

Ders sonu



**iyi
haftalar!**

