

Maliye Bakanlığından:

TAHSİLAT GENEL TEBLİĞİ
SERİ: A
SIRA NO: 1

Devlet alacaklarının tahsilini sağlamak ve bu konuda gerekli tedbirleri almak görevi, 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun¹ ile kurulan Gelir İdaresi Başkanlığına verilmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığının; toplumsal refahın artırılmasına destek sağlamak üzere yeterli geliri; adalet, tarafsızlık, verimlilik ilkeleri çerçevesinde toplamak, vergi sisteminin basitleştirilmesi ve uyumun artırılmasına katkıda bulunmak ve mükellefe kaliteli hizmet sunmak misyonu ile Anayasal görev olan vergi toplama işlevini yerine getirirken etkin vergi idaresi olma anlayışı çerçevesinde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun² uygulamasına yönelik Tahsilat Genel Tebliğleri gözden geçirilmiştir.

6183 sayılı Kanunun 01.01.1954 tarihinde yürürlüğe girmesiyle birlikte yürürlükten kaldırılan Tahsili Emval Kanununa yönelik 236 adet Tahsilat Genel Tebliğı bulunmaktadır. 6183 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile Tahsili Emval Kanununa göre takip edileceğı belirtilen alacakların da Kanun kapsamına alınması nedeniyle, belirtilen tebliğler yürürlükten kaldırılmamış, 6183 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesinden sonra yayımlanan Tahsilat Genel Tebliğlerinin seri numaraları bu tebliğleri takip eder şekilde sürdürölmüş ve günümüze kadar toplam 443 adet Tahsilat Genel Tebliğı yayımlanmıştır.

Diğler taraftan, 6183 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiğı 01.01.1954 tarihinden günümüze kadar geçen süreçte, gerek bu Kanunda gerekse Kanunun uygulamasını etkileyen kanunlarda meydana gelen değışiklikler ile yayımlanmış olan genel tebliğlerin bazılarının uygulama alanlarının kalmaması karşısında, 6183 sayılı Kanunun uygulamasını bir bütün olarak göstermek üzere bir tebliğ yapılması gereğı doğmuştur.

Başkanlığın 5345 sayılı Kanunun 12 nci maddesinin (e) bendindeki “*Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasında kamu kurum ve kuruluşları arasında uygulama birliğini sağlamak.*” görevi ve misyonu gereğince 6183 sayılı Kanunu uygulayan amme idareleri arasında uygulama birliğinin sağlanması ve tarafların tek kaynaktan bilgilenmelerinin temin edilmesi amacıyla bu tebliğ hazırlanmıştır.

Bilindiğı gibi, Devlet, il özel idareleri ve belediyelerin kamu hukukundan kaynaklı alacaklarının takip ve tahsil usullerini belirleyen 6183 sayılı Kanun;

I- Genel Esaslar,

¹ 16.05.2005 tarihli ve 25817 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

² 28.07.1953 tarihli ve 8469 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

II- Amme Alacaklarının Cebren Tahsili,

III- Zamanaşımı, Terkin, Yasaklar, Cezalar ve Son Hükümler,

olmak üzere 3 kısımda düzenlenmiş ve bu kısımlar da kendi içinde bölümlere ayrılmıştır.

Bu tebliğde, Kanunun kısım ve bölümleri esas alınarak aynı sistematikte açıklamalar ve Kanunun ilgili maddelerinde verilmiş yetkilere istinaden düzenlemeler yapılmıştır.

Tebliğde, bugüne kadar yayımlanmış tebliğlerde yapılan açıklamalar güncellenmekte ve Kanun uygulamasına yönelik yeni açıklamalara yer verilmektedir.

BİRİNCİ KISIM **Genel Esaslar**

BİRİNCİ BÖLÜM **Kanunun Kapsamı, Terimler, Görevli ve Yetkililer**

I- Kanunun Kapsamı ve Terimler

1. Amme alacaklarının takip ve tahsil usulüne ilişkin esasların düzenlendiği 6183 sayılı Kanunun 1 inci maddesinde bu Kanunu uygulayacak alacaklı amme idareleri (kamu tüzel kişileri) ismen belirtilmiş ve bu idarelerin hangi alacaklarına bu Kanun hükümlerinin uygulanacağı sayılmak suretiyle kapsama giren alacaklar açıklanmıştır. Ayrıca, Kanunun 2 nci maddesinde mülga Tahsili Emval Kanununa göre takip ve tahsil edilen alacakların da Kanun kapsamında olduğu belirtilmiştir.

Alacaklı amme idareleri; Devlet, il özel idareleri ve belediyelerdir. Devlet tüzel kişiliğini oluşturan kamu idareleri, genel bütçeye dahil kamu idareleridir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu³ Devlet tüzel kişiliğini oluşturan kamu idarelerini Kanuna ekli (I) sayılı cetvelde göstermiştir. İl özel idarelerine ilişkin hükümler, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununda⁴, belediyelere ilişkin hükümler ise 5393 sayılı Belediye Kanunu⁵ ile 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanununda⁶ düzenlenmiştir.

6183 sayılı Kanunun 1 inci maddesinde alacaklı amme idaresi olarak sayılmamakla birlikte, özel kanunlarda alacakları 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip edileceği belirtilmiş olan kamu tüzel kişileri de alacaklarının takibinde 6183 sayılı Kanun hükümlerini uygulamaktadır.

Kanun kapsamına, Devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait;

- Vergi, resim, harç, mahkeme masrafları, vergi cezaları, para cezaları gibi asli alacaklar,

³ 24.12.2003 tarihli ve 25326 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

⁴ 04.03.2005 tarihli ve 25745 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

⁵ 13.07.2005 tarihli ve 25874 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

⁶ 23.07.2004 tarihli ve 25531 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

- Gecikme zammı, gecikme faizi, faiz, zam, pişmanlık zammı gibi asli alacaklar üzerinden hesaplanan fer'i alacaklar,

- Akitten, haksız fiilden ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinden kaynaklanan alacaklar,

- Mahiyetleri ne olursa olsun, çeşitli kanunlarda 6183 sayılı Kanundan önce yürürlükte bulunan Tahsili Emval Kanununa göre tahsil edileceği belirtilen alacaklar,

- Mahiyetleri ne olursa olsun, özel kanunlarında 6183 sayılı Kanuna göre tahsil edileceği belirtilen alacaklar,

- Bu amme alacaklarının takip masraflarından kaynaklanan alacaklar,

girmektedir.

2. 6183 sayılı Kanun, Türk Ceza Kanununun para cezalarının tahsil şekli ve hapse tahvili hakkındaki hükümlerini saklı tutmaktadır.

Mahkemelerin ceza hukukundan kaynaklı olarak vermiş oldukları adli para cezalarının infazı, 5275 sayılı Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun⁷ hükümlerine göre yapılmakta ve adli para cezalarının infazını Cumhuriyet Savcılıkları yerine getirmektedir.

Ancak, anılan Kanun hükümlerine göre Cumhuriyet Savcıları tarafından infaz edilmek üzere hükümlülerden talep edilen adli para cezalarının süresinde ödenmemesi halinde infaz; hapse çevrilemeyen para cezalarında bu cezaların tamamının tahsili, hapse çevrilerek infaz edilen adli para cezalarında ise hapis cezasıyla giderilemeyen kısmının tahsili şeklinde yerine getirildiğinden, Cumhuriyet Başsavcılıklarınca 6183 sayılı Kanuna göre takip ve tahsil edilmek üzere bildirilen adli para cezalarının bu Kanuna göre takip ve tahsili gerekmektedir.

II- Yetkililer, Yetkililerin Sorumlulukları ile Yardım Mecburiyeti

1. 6183 sayılı Kanunun 4 üncü maddesi uyarınca, alacaklı amme idarelerinin bu Kanunu uygulamakla yetkili memurlarının görevlerinin, teşkilat ve görevleri düzenleyen Kanunlara veya bu konuyla ilgili diğer kanun, tüzük ve yönetmeliklere, sorumluluklarının ise sorumlulukların düzenlendiği Kanunlara göre belirlenmesi gerekmektedir.

2. 6183 sayılı Kanunun 5 inci maddesi uyarınca, alacaklı amme idarelerinin alacaklarının takibinin, bu idarelerin mahalli tahsil daireleri tarafından yapılması esastır.

Ancak, borçlunun veya mallarının başka mahallerde bulunması halinde, tahsil daireleri borçlunun veya mallarının bulunduğu mahalde yapılacak takipleri o mahaldeki aynı nev'iden amme idaresinin tahsil dairelerine niyabeten yaptırır.

3. Alacaklı amme idaresi olan Devletin alacaklarının takibinde, Gelir İdaresi Başkanlığına bağlı vergi daireleri, Muhasebat Genel Müdürlüğüne bağlı malmüdürlükleri ve

⁷ 29.12.2004 tarihli ve 25685 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

muhasese müdürlükleri ile gümrük mevzuatı uyarınca alınan amme alacakları için Gümrük Müsteşarlığına bağlı tahsil daireleri yetkilidir.

Buna göre, Gümrük Müsteşarlığına bağlı tahsil dairelerinin alacaklarını, borçlu veya mallarının bulunduğu mahalde Gümrük Müsteşarlığına bağlı tahsil dairesi bulunmaması halinde aynı nev’iden amme idaresinin tahsil daireleri olan Gelir İdaresi Başkanlığına bağlı vergi daireleri/Muhasebat Genel Müdürlüğüne bağlı malmüdürlükleri niyabeten takip ve tahsil edecektir.

4. 6183 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinde *“Tahsil dairelerince bu kanuna göre yapılan tebliğ ve verilen emirleri derhal yapmaya ve neticesini geciktirmeksizin tahsil dairesine bildirmeye alakadarlar mecburdurlar.*

Makbul bir özre dayanmadan bu mecburiyeti ifa etmeyenler hakkında Cumhuriyet Savcılığınca umumi hükümlere göre doğrudan doğruya takibat yapılır.” hükmü yer almaktadır.

Kanunun bu hükmü ile tahsil dairesine amme alacağını ödemeyen borçlular hakkında yapılan takip esnasında zor kullanma, borçlunun ikametgah ve hüviyetinin tespiti, haciz tatbiki, kapalı yerlerin zorla açılması gibi amme idarelerinin kendi araçlarıyla uygulamaya ve tespitine imkan bulamadığı hususları ilgililerden isteme yetkisi verilmektedir. İlgililer tahsil dairesi tarafından istenilen hususları derhal yapmaya ve verilen emirleri yerine getirmeye mecburdur. Bu emirleri makul bir sebep olmaksızın yerine getirmeyen ilgililer hakkında Cumhuriyet Savcıları tarafından takibat yapılacaktır.

III- Borçlunun Ölümü ve Ölüm Halinde Takibin Geri Bırakılması

1. 6183 sayılı Kanunun 7 nci maddesinde, borçlunun ölümü halinde mirası reddetmemiş mirasçılar hakkında bu Kanun hükümlerinin tatbik edileceği ve borçlunun ölümünden önce başlanılmış olan işlemlere devam edileceği açıklanmıştır.

Borçlunun ölümünden önce 6183 sayılı Kanun çerçevesinde başlatılmış takip işlemlerinin tereke üzerinde devam ettirilmesi gerekmektedir. Bununla birlikte, Kanunun 50 nci maddesi gereğince tereke hakkındaki takip işlemleri ölüm günü dahil 3 gün süre ile durdurulacak, 3 üncü günün bitiminden itibaren takip işlemlerine devam edilecektir.

Terekenin bir mahkeme veya iflas dairesi tarafından tasfiyesini gerektiren hallerde ise takip işlemleri durdurulacak, terekenin tasfiyesini yürüten mercie takibi gereken amme alacakları bildirilecektir.

4721 sayılı Türk Medeni Kanununun⁸ 590 ve 619 uncu maddeleri gereğince defter tutmaya karar verilmesi halinde, defter tutma işlemlerinin devam ettiği süre içinde terekeye dahil mal varlıklarının satışı yapılamayacaktır.

2. Borçlunun ölümü halinde mirası reddetmemiş mirasçılar hakkında 6183 sayılı Kanun hükümleri uygulanacaktır.

⁸ 08.12.2001 tarihli ve 24607 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

6183 sayılı Kanunun 50 nci maddesi uyarınca, mirasçılar, mirası kabul veya ret etmemişlerse bu hususta 4721 sayılı Kanunda belirlenmiş süreler geçinceye kadar haklarındaki takip durdurulacaktır. 4721 sayılı Kanunun 606 ncı maddesinde; mirasın 3 ay içerisinde ret olunabileceği hükme bağlanmış olup, bu süre içerisinde mirasın kabul edildiğine ilişkin bir bilgi edinilmeden mirasçılar hakkında takip yapılmasına imkan bulunmamaktadır.

Ancak, 4721 sayılı Kanunun 610 uncu maddesi uyarınca, mirası ret süresi sona ermeden mirasçı olarak tereke işlemlerine karışan, terekenin olağan yönetiminde olmayan veya miras bırakanın işlerinin yürütülmesi için gerekli olanın dışında işler yapan ya da tereke mallarını gizleyen veya kendisine maleden mirasçı mirası reddedemeyeceğinden, mirası ret hakkından mahrum olan bu mirasçılar hakkında mirası ret süresi beklenilmeden takip işlemlerine devam edilmesi gerekmektedir.

3. Mirasçılarının sorumluluğu; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun⁹ 12 nci ve 4721 sayılı Kanunun 681 inci maddesinde düzenlenmiştir.

213 sayılı Kanunun 12 nci maddesinde, *“Ölüm halinde mükelleflerin ödevleri, mirası reddetmemiş kanuni ve mansup mirasçılara geçer. Ancak, mirasçılardan her biri ölünün vergi borçlarından miras hisseleri nisbetinde sorumlu olurlar.”* hükmüne yer verilmek suretiyle ölen kişinin vergi borçlarından her mirasçının kendi miras hissesi nispetinde sorumlu olması esası getirilmiştir.

Bu itibarla, ölen amme borçlusundan aranan amme alacaklarının 213 sayılı Kanun kapsamına giren alacaklar olması halinde mirasçılar hakkında yapılacak takiplerde mirasçılarının sorumlu oldukları tutarların 213 sayılı Kanunun anılan maddesi uyarınca tespit edilmesi gerekmektedir.

4721 sayılı Kanunun 641 ve 681 inci maddelerinde ise; mirasçılarının tereke borçlarından dolayı müteselsilen sorumlu oldukları düzenlenmiştir. Ancak, bu sorumluluk mirasın paylaşılmasından itibaren geçecek 5 yıllık sürede geçerli olup, bu sürenin bitiminden sonra mirasçılar miras hisseleri oranında miras bırakanın borçlarından sorumlu olacaklardır.

Miras bırakandan aranan amme alacaklarının 213 sayılı Kanun kapsamında olmayan alacaklardan olması halinde mirasçılar hakkında yapılacak takipte 4721 sayılı Kanunun hükümleri esas alınacaktır. Buna göre, mirasçılar müteselsil sorumluluğun sona erdiği tarihe kadar borcun tamamından müteselsilen, bu tarihten itibaren ise miras hisseleri oranında sorumlu tutularak takip edilecektir.

4. Mirasçılar tarafından, mirasın tutulan defter uyarınca kabulü yoluna başvurulmuş olması halinde mirasçılarının sorumluluğu;

a) Amme alacağının deftere kaydedilmiş olması halinde, tebliğin bu bölümünün (3) numarasında yapılan açıklamalara göre,

b) Amme alacağının deftere kaydedilmemiş olması halinde, amme alacağının 213 sayılı Kanun kapsamında olup olmamasına bakılmaksızın, miras yoluyla iktisap edilen miktar kadarıyla,

⁹ 10.01.1961 tarihli ve 10705 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

olacaktır.

5. 4721 sayılı Kanunun 631 inci maddesi uyarınca, amme borçlusunun mirasının Devlete geçmesi halinde, Devlet deftere yazılan borçlardan, sadece miras yoluyla edindiği değerler ölçüsünde sorumlu olacaktır.

6. Mirasın mirasçılar tarafından reddedilmesi ve amme alacağının tereke varlığından alınamaması halinde, amme alacağı zamanaşımı süresi sonunda terkin edilecektir.

7. 6183 sayılı Kanunun 50 nci maddesi uyarınca, amme borçlusu hakkında yapılan takip işlemleri, karısı veya kocası, kan veya sıhriyet (kayın) itibarıyla alt veya üst soylarından birisinin ölmesi halinde ölüm günüyle beraber 3 gün durdurulacaktır.

IV- Tebliğler ve Sürelerin Hesaplanması

1. 6183 sayılı Kanunda aksine bir hüküm bulunmadıkça, bu Kanunda yazılı sürelerin hesaplanmasında ve tebliğlerin yapılmasında 213 sayılı Kanunun ilgili hükümleri uygulanacaktır.

2. 6183 sayılı Kanunun uygulamasıyla ilgili olarak yapılacak tebliğlerde, tahsil dairelerince 213 sayılı Kanunda öngörülen tebliğ usullerine uyulmakla birlikte, gerekli görülen hallerde, postada oluşabilecek gecikme ve tebliğ imkansızlıklarının önlenmesi, icra takiplerinin geciktirilmemesi ve amme alacağını vadesinde ödemeyen borçlulara ilişkin cebri takip ve tahsil işlemlerinin daha hızlı bir şekilde yürütülmesi için yapılacak tebliğlerde, 213 sayılı Kanunun 107 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden, posta yoluna başvurmadan memur eliyle tebliğ yaptırılması mümkündür.

İKİNCİ BÖLÜM

Amme Alacaklarının Korunması

I- Teminat Hükümleri

1. 6183 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinde, 213 sayılı Kanunun 344 üncü maddesine göre vergi ziyai cezası kesilmesini gerektiren haller ile 359 uncu maddesinde sayılan hallere temas eden bir amme alacağının salınması için gerekli işlemlere başlanması halinde, vergi incelemesine yetkili memurlarca yapılan ilk hesaplara göre belirtilen tutar üzerinden tahsil dairelerince teminat isteneceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, 213 sayılı Kanunun 135 inci maddesiyle kendilerine inceleme yetkisi verilmiş bulunanlar tarafından mükelleflerin veya sorumluların kayıt ve işlemlerinin incelenmesi sırasında 213 sayılı Kanunun 344 ve 359 uncu maddelerinde sayılan hallerin tespit edilmesi nedeniyle bir amme alacağı salınması için gereken işlemlere başlanılmışsa, inceleme elemanlarınca yapılacak ilk hesaplara göre tespit edilecek tutar üzerinden derhal teminat istenecektir.

2. Vergi incelemesine yetkili memurlarca yapılan ilk hesaplara göre belirtilen tutar üzerinden istenecek teminatın, vergi aslı, gecikme faizi ile ceza tutarlarını karşılayacak değerde olması gerekmektedir. Bu aşamada vergi alacağı tahakkuk etmediğinden gecikme

faizinin hesabında teminat isteme yazısının düzenlendiği tarih esas alınacaktır. Ancak, gerek teminat isteme yazılarında gerekse teminat gösterme yazıları veya belgelerinde, vergi alacağının tahakkuk etmesi üzerine hesaplanacak gecikme faizi ve zammının dikkate alınacağını belirtilmesi gerekmektedir. Kanunun 9 uncu maddesinin birinci fıkrası uyarınca teminat istenmesinde ekte yer alan yazı örneği **(EK-1)** kullanılacaktır.

3. Türkiye’de ikametgahı bulunmayan amme borçlusunun durumu, amme alacağının tahsilinin tehlikede olduğunu gösteriyorsa, tahsil dairesi borçludan teminat isteyebilecektir.

4. 6183 sayılı Kanunun 8 inci maddesi ile tebliğlerin yapılması ve sürelerin hesaplanması bakımından 213 sayılı Kanuna yapılan atıf sebebiyle, teminat isteme yazılarında verilecek sürenin 213 sayılı Kanunun 14 üncü maddesi hükmü çerçevesinde 15 günden az olmaması gerekir.

5. 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinde, teminat olarak kabul edilecek değerler sayılmıştır.

Madde hükmüne göre;

- a) Para,
- b) Bankalar tarafından verilen süresiz teminat mektupları,
- c) Hazine Müsteşarlığınca ihraç edilen Devlet iç borçlanma senetleri (Hazine bonosu ve Devlet tahvilleri) veya bu senetler yerine düzenlenen belgeler (nominal bedele faiz dahil edilerek ihraç edilmişse bu işlemlerde ana paraya tekabül eden satış değerleri esas alınır.),
- d) Bakanlar Kurulu tarafından tespit edilecek milli şirketlerin hisse senetleri ve tahvilleri (Bu hisse senetleri ve tahviller, teminatın kabul edilmesine en yakın borsa cetvelleri üzerinden % 15 noksanıyla değerlendirilir.),
- e) Amme borçlusu veya borçlular lehine üçüncü şahıslar tarafından gösterilen ve alacaklı amme idarelerince haciz varakalarına istinaden haczedilen menkul ve gayrimenkul mallar,

teminat olarak kabul edilecektir.

6. 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin (5) numaralı bendi uyarınca, üçüncü şahıslar tarafından borçlu lehine teminat olarak gösterilen menkul veya gayrimenkul malların da teminat olarak alınması mümkündür. Bu durumda, üçüncü şahsın kendisine ait malı başkasının borcuna karşılık teminat olarak vermek istemesi halinde, bu iradesini açık bir şekilde gösteren imzalı muvafakat yazısını tahsil dairesine bizzat getirmesi gerekmektedir.

Ancak, muvafakat yazısının bizzat üçüncü şahıs tarafından getirilmemesi halinde, üçüncü şahıs tarafından imzalanmış ve noter tarafından onaylanmış bir örneğinin tahsil dairesine gönderilmesi yeterli olacaktır.

Muvafakat yazısında; alacaklı tahsil dairesinin ismi, borçlunun adı, soyadı/unvanı, T.C. Kimlik/Vergi Kimlik Numarası, borcun türü, dönemi, tutarı, teminatın asli ve fer’i alacakları kapsamak üzere ve 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin (5) numaralı bendi gereğince teminat olarak verildiği, teminat olarak gösterilen menkul ve/veya gayrimenkul malın özellikleri belirtilecek ve malın teşhisine yarayacak belge fotokopileri de eklenecektir.

Bu şekilde muvafakat yazısı alındıktan sonra, haciz varakasına istinaden mal gayrimenkul ise tapu müdürlüğüne haciz tebliğ edilmek, mal menkul mal ise haciz tutanağı ile haczedilmek ve Kanunun 82 ve 83 üncü maddelerinde gösterilen esaslar dairesinde gerekli muhafaza tedbirleri alınmak suretiyle haciz işlemleri gerçekleştirilecektir.

7. Amme borçlusu veya borçlu lehine üçüncü şahıslar tarafından elbirliği (iştirak halinde) mülkiyetine konu gayrimenkullerin teminat olarak gösterilebilmesi için 4721 sayılı Kanunun 701 ve devamı maddeleri uyarınca diğer ortakların (maliklerin) muvafakatı gerektiğinden bu tür malların teminat olarak alımı sırasında bu hususun göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

8. 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesi hükmüne göre verilen teminatların sonradan tamamen veya kısmen değerini kaybetmesi veya borç tutarının artması halinde, teminatın tamamlanması veya yerine başka teminat gösterilmesi istenecektir. Üçüncü kişiler tarafından gösterilen teminatın değerinin azalması halinde, teminatın tamamlanmasının borçludan isteneceği tabiidir.

Aynı madde hükmüne göre borçlu, tahsil dairesinin kabulüne bağlı olarak daha önce verdiği teminatı kısmen veya tamamen başka bir teminatla değiştirebilecektir.

9. 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinde teminatın nev'ileri belirtildikten sonra, bu maddeye göre teminat sağlayamayanlara, Kanunun 11 inci maddesiyle (kabulü tahsil dairesinin ihtiyarına bırakılmak suretiyle) muteber bir şahsı müteselsil kefil ve müşterek müteselsil borçlu olarak gösterebilme imkanı tanınmıştır.

10. Şahsi kefalet, tespit edilecek şartlara uygun olarak noterden tasdikli mukavele ile tesis edilecektir. Buna göre, alacaklı tahsil dairelerince, 6183 sayılı Kanunun 11 inci maddesine göre şahsi kefalet tesis edilmesi halinde bu tebliğin ekinde yer alan şahsi kefalet senedinin (**EK-2**), Kanunun 14 üncü maddesine göre şahsi kefalet tesis edilmesi halinde bu tebliğin ekinde yer alan taahhüt/shahsi kefalet senedinin (**EK-3 ve EK-4**) ve Kanunun 48 inci maddesine göre şahsi kefalet tesis edilmesi halinde bu tebliğin ekinde yer alan şahsi kefalet senedinin (**EK-5**) düzenlenmesi ya da bu eklere uygun belgelerin aranılması gerekmektedir.

II. İhtiyati Haciz

1. 6183 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinde; 7 bent halinde gösterilen hallerden herhangi birinin mevcudiyeti halinde, hiç bir müddetle mukayyet olmaksızın alacaklı amme idaresinin mahalli en büyük memurunun kararıyla borçlunun mallarına ihtiyati haciz tatbik edileceği düzenlenmiştir.

2. 6183 sayılı Kanunun 13 üncü maddesine istinaden alınacak ihtiyati haciz kararlarının haciz varakalarına dayanması gerekmekte olup, ihtiyati haciz kararı verme yetkisi alacaklı amme idaresinin mahalli en büyük memuruna aittir.

3. 5345 sayılı Kanunla kurulan Gelir İdaresi Başkanlığına doğrudan bağlı vergi dairesi başkanlıklarının kurulduğu yerlerde ise aynı Kanunun 33 üncü maddesi gereğince Gelir İdaresine bağlı tahsil daireleri (bağlı vergi daireleri dahil) tarafından takip ve tahsil edilen amme alacakları için ihtiyati hacze karar verme yetkisi vergi dairesi başkanlarına aittir.

4. Alacaklı amme idaresinin il özel idaresi olması halinde, ihtiyati hacze karar verme yetkisi valiye; belediye olması halinde ise belediye başkanına aittir.

5. İhtiyati haczin amacı amme alacağını teminat altına almak olup, tahsil dairelerince mükellefin menkul ve gayrimenkul malları ile diğer hak ve alacaklarının kaçırılmasına engel olunması ve ihtiyati haciz uygulamasından beklenen faydanın elde edilebilmesi için, ihtiyati haciz kararının ivedilikle uygulanması zorunludur. Dolayısıyla, ihtiyati haciz kararlarına ilişkin işlemlerin elden takip edilerek gecikmeye yer verilmeden tamamlanması ve haciz kararlarının gerek hazırlanması ve gerekse uygulanması aşamalarında gizlilik içerisinde hareket edilerek borçlunun mallarını kaçırılmasına engel olunması gerektiği tabiidir.

Gerek ihtiyati tahakkuka dayalı gerekse diğer nedenlerden dolayı ihtiyati haciz sebeplerinin tayin ve takdirinde tahsil dairesinin ve ihtiyati haciz kararını verecek makamın gereken hassasiyeti göstermesi ve alacaklı amme idaresinin hukuku kadar borçlu hukukunu da koruması gerekmektedir.

6. 6183 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinde, ihtiyati haciz sebeplerinin varlığı halinde *“ihtiyati haczin hiç bir müddetle mukayyet olmaksızın”* uygulanacağı hükme bağlandığından, ihtiyati hacizler belli bir süre için konulmayıp, kaldırılmadığı müddetçe devam edecektir.

6183 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin (1) numaralı bendi gereğince uygulanacak ihtiyati hacizlerde, borçlu tarafından teminat gösterilinceye kadar beklenilmesi zorunlu olmayıp, gerek teminat olarak verilecek değerlerin haczedilebilmesini sağlamak gerekse teminat istenmesine ilişkin yapılacak tebligatlarda geçecek sürede amme alacağının güvence altına alınmasını temin etmek üzere, ihtiyati hacze ilişkin işlemlere derhal başlanması gerekmektedir.

7. İhtiyati haciz hiç bir süreye bağlı olunmaksızın borçlunun menkul ve gayrimenkul malları ile alacak ve haklarına derhal uygulanacak olmakla birlikte, bazı hallerde borçlunun bu varlıklarının tespiti zaman almakta ve bu süre zarfında da amme borçluları mallarını kaçırabilmektedir.

İhtiyati hacizde mal varlığı araştırmaları ile bu şekilde zaman kaybına meydan verilmemesi bakımından, mükelleflerin hesap ve işlemleri üzerinde inceleme yapan vergi incelemesine yetkililerce, mükellefler hakkında 6183 sayılı Kanunun 9 ve 13 üncü maddeleri gereğince işlem yapılması gerektiğine kanaat getirilmesi halinde, yapılacak ilk hesaplara göre belirlenecek tutarın yanı sıra inceleme sırasında tespit olunan mükellefe ait mal, alacak ve hakların da vergi dairesine bildirilmesi gerekmektedir.

8. 6183 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin (7) numaralı bendinde *“7. İptali istenen muamele ve tasarrufun mevzuunu teşkil eden mallar, bu mallar elden çıkarılmışsa elden çıkarılan diğer malları hakkında uygulanmak üzere, bu kanunun 27, 29, 30’uncu maddelerinin tatbikini icabettiren haller varsa.”* hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm aynı Kanunun 24 ve müteakip maddelerinde düzenlenen iptal davalarına ilişkin hükümler çerçevesinde iptal davası açılması halinde iptale konu malların elden çıkarılmasını önlemek amacıyla düzenlenmiş olup, bu bent uyarınca tatbik edilen ihtiyati haciz, ihtiyati tedbir niteliği taşımaktadır.

İptal davası açılabilmesi için gerekli koşulların varlığı halinde durumun alacaklı amme idarelerinin dava açmaya yetkili birimlerine bildirilmesi ve davanın açılması halinde söz konusu bent hükmüne göre ihtiyati haciz kararı alınması mümkündür. İhtiyati haciz kararı üzerine, iptal davasına konu mal üzerine ihtiyati haciz tatbik edilecek, söz konusu mal elden çıkarılmış ise elden çıkaranın diğer malları üzerine ihtiyati haciz uygulanacaktır.

Bunun yanı sıra, iptal davasına konu malların iptal davasına taraf olmayan kişilerin mülkiyetine geçmesini önlemek amacıyla açılacak davalarda, ayrıca 1086 sayılı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun¹⁰ 101 ve devamı maddelerinde düzenlenen ihtiyati tedbir talebinde de bulunulması gerektiği tabiidir.

9. 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre, ihtiyati veya kat'i haczin borçlunun her türlü mal, hak ve alacaklarına tatbik edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Ancak, borçlu olan bir şahsın bankalarda bir alacak ve hakkı bulunmamasına rağmen ileride borçlu adına doğacak alacaklar için bankalara haciz veya ihtiyati haciz bildirisi tebliğ edilmesi, haczin “borçlunun mal varlığını hedef tutması” esasına aykırı düşecektir.

Amme alacağından borçlu olan bir şahsın, bankalarda alacak ve hakkının bulunmamasına rağmen ileride tahakkuk edecek alacağından istifade etmek üzere geleceğe yönelik olarak bankalara haciz veya ihtiyati haciz tebliği, muhtemel bir alacak niteliğinde dahi tanımlanamayacak bir durum oluşturması ve bankanın bu hacizleri sürekli izlemesi veya banka tarafından yapılan tüm işlemlerde bir süreye de bağlı kalınmaksızın borçlu adına mal, hak ve alacak doğup doğmadığının takip edilmesi, doğması halinde haciz veya ihtiyati haciz uygulanmasını gerektirir ki bankalara böyle bir külfet yüklemeye imkan bulunmamaktadır.

Bu nedenle, bankalara yapılacak haciz ve ihtiyati haciz tebliğlerinin sadece tebliğ tarihi itibarıyla amme borçlularının mevcut olan varlıklarını konu alması ve bu kişilerin ileride doğabilecek alacakları için haciz ve ihtiyati haciz tebliğinde bulunulmaması icap etmektedir.

Bankacılık sisteminde, POS cihazı kullanan müşteri ile banka arasında yapılan sözleşmelere dayanan bankalar nezdindeki hesaplar banka ile müşterisi arasında devamlılık arz etmektedir. Dolayısıyla bu hesaplar her zaman için banka nezdinde alacak doğmasına (muhtemel alacak) müsait hesaplar olarak değerlendirildiğinden bu hesaplara ileriye matuf olmak üzere haciz konulması mümkün bulunmaktadır.

10. İhtiyati haciz kat'i hacze dönüştürülmediği sürece, ihtiyaten haczedilen malların satılarak paraya çevrilmesi mümkün bulunmamaktadır. Ancak, ihtiyaten haczedilen malların bozulması, çürümesi gibi nedenlerle korunmasının mümkün olmadığı veya beklediği zaman önemli bir değer düşüklüğüne uğrayacağının anlaşılması hallerinde, bu mallar derhal paraya çevrilerek, elde edilen tutarlar teminat olarak muhafaza edilecektir.

11. 6183 sayılı Kanunun 15 inci maddesinde, haklarında ihtiyati haciz tatbik olunanların; haczin tatbiki, gıyapta yapılan hacizlerde haczin tebliği tarihinden itibaren 7 gün içinde alacaklı tahsil dairesine ait itiraz işlerine bakan vergi itiraz komisyonu nezdinde ihtiyati haciz sebebine itiraz edebilecekleri, itirazın şekli ve incelenmesi hususunda Vergi Usul Kanunu hükümlerinin tatbik olunacağı, bu ihtilafların itiraz komisyonlarınca diğer işlere

¹⁰ 01.07.1927 tarihli ve 622 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

takdimen incelenerek karara bağlanacağı ve itiraz komisyonlarının bu konuda verecekleri kararların kesin olduğu hükmüne bağlanmıştır.

Ancak, 20.01.1982 tarihli ve 17580 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanunun yürürlüğe girmesini müteakiben vergi itiraz komisyonlarının görevleri sona ermiş ve anılan Kanunun 6 ncı maddesinin (b) bendi gereğince de vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlülükler ve bunların zam ve cezalarına ilişkin olup 6183 sayılı Kanunun uygulanmasından doğan davaların çözüm görevi vergi mahkemelerine verilmiştir.

Vergi davalarında ihtilafların görüm ve çözümünde uygulanacak hükümleri düzenleyen ve 213 sayılı Kanunda yer alan hükümler de 2577 sayılı Kanunla¹¹ yürürlükten kaldırılması nedeniyle, ihtiyati hacze karşı dava açılması halinde, bu davaların görüm ve çözüm usulleri 2577 sayılı Kanunda yapılan düzenlemelere tabi kılınmıştır.

Bu itibarla, ihtiyati haciz sebeplerine karşı açılacak davaların;

- haczin tatbik edildiği tarihten,

- gıyapta yapılan hacizlerde ise haczin tebliğ edildiği tarihten,

itibaren 7 gün içinde ilgili vergi mahkemesinde açılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 2577 sayılı Kanunda ilk derece mahkemesi olarak vergi mahkemelerinin vermiş olduğu nihai kararlara karşı itiraz yoluyla Bölge İdare Mahkemelerine veya temyiz yoluyla Danıştay'a başvurulabilmesi nedeniyle, vergi mahkemelerinin vermiş olduğu nihai kararlar kesin olmayıp bu kararlara karşı temyiz veya itiraz yoluna gidilmesi mümkündür.

2577 sayılı Kanunun 28 inci maddesinde, haciz veya ihtiyati haciz uygulamalarıyla ilgili davalarda verilen kararlar hakkında bu kararların kesinleşmesinden sonra idarece işlem tesis edileceği hükmüne bağlandığından, ihtiyati hacze karşı dava açılması sonucunda ilk derece mahkemesinin kararı üzerine işlem tesis edilebilmesi için bu karara karşı, itiraz veya temyiz yoluna başvurulmamış olması gerekmekte, ilk derece kararına karşı kanun yollarına (itiraz, temyiz, kararın düzeltilmesi) başvurulmuş olması halinde ise bu yolların tüketilmesine bağlı olarak kesinleşen nihai kararlara göre işlem yapılması zorunlu bulunmaktadır.

İhtiyati hacze karşı dava açılmadığı halde, bu haczin dayanağı olan tarhiyata karşı dava açılması durumunda ve ilk derece mahkemesince tarhiyatın kısmen veya tamamen terkinine yönelik kararlar verilmesi ve bu kararın kesinleşmesi halinde, bu tarhiyata dayalı ihtiyati haczin kaldırılması gerekmektedir.

Gerek tarhiyata gerekse bu tarhiyattan kaynaklı olan ihtiyati hacze karşı dava açıldığı hallerde ise, yargı organlarınca tarhiyatın terkinine karar verilmesi ve terkin kararının kesinleşmesi şartıyla ihtiyati hacze ilişkin davanın sonucu beklenilmeksizin ihtiyati haczin kaldırılması gerekmektedir.

¹¹ 20.01.1982 tarihli ve 17580 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

12. 6183 sayılı Kanunun 16 ncı maddesinde, hakkında ihtiyati haciz uygulanan borçlu tarafından, aynı Kanunun 10 uncu maddesinde sayılan değerlerden (maddenin (5) numaralı bendinde sayılan menkul mallar hariç) birinin teminat olarak gösterilmesi halinde, uygulanan ihtiyati haczin tahsil dairesi tarafından kaldırılacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, ihtiyati haciz borçlu tarafından Kanunun 10 uncu maddesinin beşinci bendinde sayılan menkul mallar hariç aynı maddede sayılan teminatların verilmesi ve verilen teminatın tahsil dairesi tarafından kabul edilmesi halinde, ihtiyati haciz tatbik edilmiş mallar üzerinden kaldırılarak teminat olarak gösterilen mallara haciz tatbik edilecektir.

III. İhtiyati Tahakkuk

1. 6183 sayılı Kanunun 5615 sayılı Kanunla¹² değişik 17 nci maddesinde “*Aşağıdaki hallerden birinin bulunması takdirinde vergi dairesi müdürünün (5345 sayılı Kanun uyarınca vergi dairesi yetkisini haiz olarak kurulan ve faaliyete geçen vergi dairesi başkanlıklarında, ilgili grup müdürünün ve/veya müdürün) yazılı talebi üzerine defterdar ve/veya vergi dairesi başkanı, mükellefin henüz tahakkuk etmemiş vergi ve resimlerinden Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilecek olanlarla bunların zam ve cezalarının derhal tahakkuk ettirilmesi hususunda yazılı emir verebilir.*

Vergi dairesi müdürü (5345 sayılı Kanun uyarınca vergi dairesi yetkisini haiz olarak kurulan ve faaliyete geçen vergi dairesi başkanlıklarında, ilgili grup müdürü ve/veya müdür) bu emri derhal tatbik eder:

1. 13 üncü maddenin 1, 2, 3 ve 5 inci bentlerinde yazılı ihtiyati haciz sebeplerinden birisi mevcut ise,
2. Mükellef hakkında 110 uncu madde gereğince takibata girilmişse,
3. Teşebbüsün muvazaalı olduğu ve hakikatte başkasına aidiyeti hakkında deliller elde edilmişse.” hükmü yer almaktadır.

2. 6183 sayılı Kanunun 17 nci maddesinde ihtiyati tahakkuk müessesesi hükme bağlanmış ve amme alacağının tehlikeye girdiği hallerde henüz tahakkuk etmemiş alacaklar için de ihtiyati haciz uygulanması mümkün kılınmıştır.

3. İhtiyati tahakkuk, vergi dairesi müdürünün yazılı isteği üzerine defterdarın/vergi dairesi başkanlığının kurulduğu yerlerde vergi dairesi başkanının kararıyla uygulanacaktır.

İhtiyati tahakkuk talepleri 5345 sayılı Kanun uyarınca vergi dairesi yetkisini haiz olarak kurulan ve faaliyete geçen vergi dairesi başkanlıklarında, ilgili gelir idaresi grup müdürü ve/veya müdür tarafından yazılı olarak yapılacak, bu talepler vergi dairesi başkanı tarafından uygun görülmesi üzerine ihtiyati tahakkuk işlemleri ilgili gelir idaresi grup müdürü ve/veya müdür tarafından derhal yerine getirilecektir.

4. 6183 sayılı Kanunun 17 nci maddesinde, ihtiyati tahakkukun mükellefin henüz tahakkuk etmemiş vergi ve resimlerinden Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilecek olanlarla bunların zam ve cezaları hakkında uygulanabileceği hükme bağlanmıştır.

¹² 04.04.2007 tarihli ve 26483 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Buna göre, madde metninde yazılı hallerden birinin bulunması halinde, mükellefin henüz tahakkuk etmemiş;

- a) Gelir Vergisi (geçici vergi dahil),
- b) Kurumlar Vergisi (geçici vergi dahil),
- c) Katma Değer Vergisi,
- d) Damga Vergisi,
- e) Özel Tüketim Vergisi,
- f) Özel İletişim Vergisi,
- g) Şans Oyunları Vergisi,
- h) Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi,
- ı) Veraset ve İntikal Vergisi,
- i) Bu vergilerin gecikme faizi ve vergi aslına bağlı vergi cezaları,

hakkında ihtiyati tahakkuk uygulanabilmesi uygun görülmüştür.

Gelir ve kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere tarh ve tahakkuk ettirilen geçici verginin asıllarının aranılmayacağı durumlarda, maddenin öngördüğü şartların varlığı halinde ihtiyati tahakkuk, bu vergi için hesaplanan gecikme faizi ve bu vergiye bağlı vergi cezaları için uygulanır.

5. 6183 sayılı Kanunun 18 inci maddesi gereğince ihtiyati tahakkuk tutarı, mükellefin maddede sayılan vergi, resim ve cezalarından matrahı belli olanlar üzerinden, geçmiş yıllara ve cari yılın geçen aylarına ait olup, matrahı henüz belli olmayan alacaklar açısından ise geçici olarak harici karinelere göre takdir yoluyla tespit ettirilen matrahlar üzerinden hesaplanacaktır.

İhtiyaten tahakkuk ettirilecek amme alacakları üzerinden hesaplanarak ihtiyaten tahakkuku verilmesi gereken gecikme faizi tutarının belirlenmesinde, ihtiyati tahakkuk talep yazısının düzenlendiği tarih esas alınacaktır.

6. 6183 sayılı Kanunun 20 nci maddesinde, haklarında ihtiyati tahakkuk üzerine, ihtiyati haciz tatbik olunanların, ihtiyati tahakkuk sebep ve tutarına 15 inci madde gereğince itirazda bulunabilecekleri hükme bağlanmıştır. İhtiyati tahakkuk sebep ve tutarlarına karşı açılacak davalar ile ilgili olarak, tebliğin ihtiyati haciz bölümünde, Kanunun 15 inci maddesine yönelik yapılan açıklamaların dikkate alınması gerekmektedir.

Diğer Korunma Hükümleri

IV. Amme Alacaklarında Rüçhan Hakkı

1. Amme alacaklarına öncelik hakkı veren 6183 sayılı Kanunun 21 inci maddesi hükmü ile üçüncü şahıslar tarafından haczedilen mallar paraya çevrilmeden önce o mal üzerine amme alacağı için de haciz konulduğunda satış bedelinin ne şekilde dağıtılacağına ilişkin düzenlemeler yapılmış, borçlunun iflası, mirasın reddi ve terekenin resmi tasfiyeye tabi tutulması hallerinde amme alacağının sırası belirlenmiştir.

Madde hükmüne göre, üçüncü şahıslar tarafından haczedilen mallar paraya çevrilmeden önce o mal üzerine amme alacağı için de haciz konulduğunda satış bedeli alacaklılar arasında garameten taksim edilmektedir. Satış bedelinin dağıtımında, amme alacaklarından önce tesis edilmiş olan rehinli alacakların hakları saklı tutulmuş, ancak, eşya ve gayrimenkulün aynından doğan amme alacaklarına rehinli alacaklardan önce tahsil edileceğine yönelik öncelik hakkı verilmiştir.

2. 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun¹³ (4949 sayılı Kanun¹⁴ ile değişik) 268 inci maddesinde, 261 inci maddeye göre ihtiyaten haczedilen malların, ihtiyati haciz kesin hacze dönüşmeden önce diğer bir alacaklı tarafından bu Kanuna veya diğer kanunlara göre haczedilmesi halinde, ihtiyati haciz sahibi alacaklının, bu hacze 100 üncü maddedeki şartlar dairesinde kendiliğinden ve muvakkaten iştirak edeceği ve rehinden önce ihtiyati veya icrai haciz bulunması halinde amme alacağı dahil hiçbir haczin rehinden önceki hacze iştirak edemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

2004 sayılı Kanunda yapılan bu düzenlemeler, amme alacaklarının rüçhan hakkını etkilemiş ve üçüncü şahıslar tarafından haczedilmiş olan mallara, amme alacağından önce rehin tesis edilmiş olması halinde amme alacağının hacze iştirak hakkı ortadan kaldırılmıştır.

08.04.2006 tarihli ve 26133 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak aynı tarihte yürürlüğe giren 5479 sayılı Kanun ile 6183 sayılı Kanunun 21 inci maddesinin birinci fıkrasının sonuna eklenen hükümle genel bütçeye gelir kaydedilen vergi, resim, harç ile vergi cezaları ve bunlara bağlı zam ve faizler için tatbik edilen hacizlerde, 2004 sayılı Kanunun 268 inci maddesinin birinci fıkrasının son cümlesi hükmünün uygulanmayacağı belirtilerek, üçüncü şahıslar tarafından haczedilmiş mallara, maddede belirtilen amme alacakları için rehinden sonra haciz konulması halinde, rehinden önce üçüncü şahıslar tarafından tatbik edilmiş olan hacizlere iştirak edilmesi imkanı sağlanmıştır.

Üçüncü şahıslar tarafından haczedilmiş mallar üzerinde amme alacağı için tatbik edilmiş hacizden önce tesis edilmiş bir rehin bulunmadığı sürece nev'i sınırlaması olmaksızın hacze konu tüm amme alacaklarının ilk haciz alacaklısı üçüncü şahsın haczine iştirak edeceği tabiidir.

3. 6183 sayılı Kanunun 21 inci maddesinde yapılan diğer bir değişiklikle de yine 2004 sayılı Kanunun 4949 sayılı Kanun ile değişik 206 ncı maddesi dikkate alınarak, borçlunun iflası, mirasın reddi ve terekenin resmi tasfiyeye tabi tutulması hallerinde amme alacakları imtiyazlı alacak olarak tanımlanmış ve bu alacakların 2004 sayılı Kanunun 206 ncı maddesinin üçüncü sırasında, bu sıranın önceliğini alan alacaklar da dahil olmak üzere tüm imtiyazlı alacaklar ile birlikte işleme tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır.

Yapılan bu değişikliğe göre, borçlunun iflası, mirasın reddi ve terekenin resmi tasfiyeye tabi tutulması hallerinde amme alacakları imtiyazlı alacak olarak üçüncü sırada yer alacaktır. Üçüncü sırada, bu sıranın önceliğini alan bir alacağın bulunması halinde, amme alacakları da öncelikli alacakla aynı sırada yer alacak ve bu alacaklar tamamen tahsil edilinceye kadar diğer imtiyazlı alacaklara bir pay ayrılmayacaktır. Öncelik hakkı bulunan

¹³ 19.06.1932 tarihli ve 2128 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

¹⁴ 30.07.2003 tarihli ve 25184 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

alacak ile amme alacağı toplamının, bu sıraya tahsis edilen tutardan fazla olması halinde ise tahsis edilen tutarın garameten taksim edileceği tabiidir.

4. 2004 sayılı Kanunun 206 ncı maddesine göre üçüncü sırada yer alan alacaklar arasında önceliğe sahip bir alacağın bulunmaması halinde, amme alacağı ile bu sırada yer alan alacaklar birlikte işleme tabi tutularak garameten taksim suretiyle paylarını alacaklardır. Ayrıca, amme alacağının, özel kanunlarında 2004 sayılı Kanunun 206 ncı maddesinin üçüncü sırasında imtiyazlı alacak olarak tanımlanan alacaklardan da önceliğinin bulunduğu ilişkin özel hükümlerin yer alması halinde bu hükümlere göre işlem yapılması gerekmektedir.

5. 6183 sayılı Kanun bir usul kanunu olduğundan, 5479 sayılı Kanunla, 21 inci maddesinde yapılan değişikliğin, değişikliğin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla tahsil edilmemiş olan amme alacakları ile ilgili olarak tatbik edilmiş ancak paraya çevrilmemiş veya satış bedeli ilgili dairenin veznesine yatırılmamış hacizlerde, anılan maddenin üçüncü fıkrasındaki değişikliğin ise kesinleşmemiş sıra cetvellerinde dikkate alınması gerekmektedir.

V. İptal Davaları

1. 6183 sayılı Kanunun 24 ila 31 inci maddelerinde iptal davalarına ilişkin hükümler düzenlenmiştir. Bu hükümlerle güdülen amaç; amme alacağını ödemeyen borçlunun malı bulunmadığı ya da borca yetmediği takdirde, amme alacağının tamamının veya bir kısmının tahsiline imkan bırakmamak amacıyla borçlu tarafından yapılan tek taraflı hukuki muamelelerle borçlunun amacını bilen veya bilmesi lazım gelen kimselerle yapılan bütün muamelelerin hükümsüzlüğünü sağlamak ve bu yol ile amme alacağını tahsil etmektir.

2. 6183 sayılı Kanunun 24 üncü maddesinde, bu Kanuna göre açılan davalara genel mahkemelerde bakılacağı belirtildiğinden, iptal davalarının, iptali istenen tasarrufun değerine göre sulh hukuk veya asliye hukuk mahkemelerinde açılması gerekmektedir.

6183 sayılı Kanunda iptal davasının mahal olarak nerede açılacağına ilişkin özel bir belirleme yapılmadığından yetkili mahkeme Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununa göre belirlenecektir.

3. 6183 sayılı Kanunun 25 inci maddesinde, iptal davasının tarafları ve husumetin kimlere yöneltileceği sayılmıştır. Buna göre, alacaklı amme idareleri veya alacağın tahsili ile görevlendirilmiş olan tahsil daireleri tarafından davacı sıfatıyla açılacak iptal davalarının davalısı; borçlu, borçlu ile hukuki muamelede bulunanlar veya kendilerine borçlu tarafından ödeme yapılan kimselerle, bunların mirasçıları ve kötü niyetli üçüncü şahıslar olacaktır.

İptal davalarının alacaklı amme idarelerinin bu konuda yetkilendirilmiş birimlerince açılacağı tabiidir.

4. İptal davasının açılabilmesi için takip konusu amme alacağının ödeme vadesinin gelmiş (muaccel) olması ve yapılan takip işlemlerine rağmen borçlunun mal varlığından bu alacağın tahsil edilememiş olması gerekmektedir.

5. 6183 sayılı Kanunun 26 ncı maddesinde; 27, 28, 29 ve 30 uncu maddelerde sözü edilen tasarrufların vukuu tarihinden 5 yıl geçmesinden sonra bu maddelere dayanılarak dava açılmayacağı hükme bağlanmıştır. Bu maddede yer alan 5 yıllık süre hak düşürücü süredir.

Diğer taraftan, Kanunun ivazsız tasarrufların hükümsüzlüğüne ilişkin 27 nci maddesi ile hükümsüz sayılan diğer tasarruflarla ilgili 29 uncu maddesinde öngörülen 2 yıllık süreler, amme alacağının ödeme müddetinin başladığı tarihten geriye doğru kaç yıllık süre içerisinde yapılmış tasarrufların iptalinin istenebileceğine ilişkin olup, bu maddelere göre açılacak davalarda da hak düşürücü sürenin hesabında her hal ve takdirde tasarrufun vukuu tarihinden itibaren 5 yıllık sürenin dikkate alınması gerekmektedir.

6. 6183 sayılı Kanunun 31 inci maddesi, iptal davasının kabul edilmesi halinde alacaklı amme idaresi yararına ne gibi sonuçlar doğuracağını düzenlemektedir.

Bu düzenlemelere göre, iptal davaları alacaklı amme idaresine alacağını tahsil olanağı sağlayan nisbi nitelikte kanundan doğan şahsi davalardır. Dava sabit olduğu takdirde davacı amme idaresi, bu davaya konu teşkil eden mal üzerinde cebri icra yoluyla alacağını tahsil edebilme hakkını elde eder ve davanın konusu gayrimenkul ise davalı üçüncü şahıs üzerindeki kaydın düzeltilmesine mahal olmadan o gayrimenkulün haciz ve satışını isteyebilir.

Anılan madde uyarınca, tasarruf ve muameleden faydalananlar elde ettiklerini, elden çıkarmışlarsa takdir edilecek bedelini vermeye mecburdurlar.

VI. Limited Şirketlerin Amme Borçları

1. 6183 sayılı Kanunun 4369 sayılı Kanunla¹⁵ değişik 35 inci maddesinde “*Limited şirket ortakları şirketten tahsil imkanı bulunmayan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olurlar ve bu Kanun hükümleri gereğince takibe tabi tutulurlar.*” hükmü yer almaktadır.

Bu hükme göre, limited şirket ortakları şirketten tahsil imkanı bulunmayan amme alacaklarından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olacaklardır.

2. 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun¹⁶ 503 ve müteakip maddelerinde limited şirketlerin kuruluşu düzenlenmiş, Kanunun 511 inci maddesinde tescil ve ilan edilecek hususlar arasında; ortakların kimliği ve koymayı taahhüt ettikleri sermaye miktarları yer almış, 515 inci maddesinde şirket esas mukavelesinde yapılan her değişikliğin ilk mukavelede olduğu gibi tescil ve ilan edileceği, 519 uncu maddesinde de pay defterinin tutulacağı, bu deftere; ortakların ad ve soyadlarının, pay miktarlarının, vukuu bulan ödemelerin, payların devir ve intikali ve bu hususlarla ilgili değişikliklerin kaydedileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 520 nci maddesi hükmüne göre de ortaklık payının devri; tescil ve ilan edilmese de noter tasdikli devir sözleşmesi, ortakların devir işlemine muvafakatı ve devrin pay defterine işlenmesi ile hüküm ifade etmektedir.

Bu hükümlerin birlikte incelenmesinden de görüleceği gibi, limited şirket ortaklarının kimliği ve şirketteki sermaye hisselerine ilişkin bilgiler; şirketin Türkiye Ticaret Sicil Gazetesinde ilan edilen ana sözleşmesinde, bu sözleşmede yapılan değişikliklerde, pay devrinin tescil ve ilan edilmemiş olduğu hallerde pay defterinde yer almaktadır.

3. 6183 sayılı Kanunun 35 inci maddesi uyarınca limited şirket ortakları hakkında takibe geçilebilmesi için, Kanunun 54 ve müteakip maddelerine göre şirket hakkında yapılan

¹⁵ 29.07.1998 tarihli ve 23417 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

¹⁶ 09.07.1956 tarihli ve 9353 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

takep muameleleri sonucunda amme alacağının şirketten tahsil imkanının bulunmaması gerekmektedir.

şirketten amme alacağının tahsil imkanının bulunmaması;

- şirketin haczedilen mal varlığının, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre yapılan değerleme sonucu, tespit edilen değerlerinin amme alacağını karşılamaması veya satış yapılmasına rağmen amme alacağının tamamen tahsil edilememiş olması,

- şirketin haczi kabil herhangi bir mal varlığının bulunmaması,

- şirketin iflasının istenmiş veya iflasının açılmış olması hallerinde amme alacağının iflas yoluyla takep sonucunda da tahsil edilemeyeceği kanaatinin oluşması,

- Borçlu şirketin yapılan araştırmalara rağmen bulunamaması,

gibi alacaklı tahsil dairesinin takdir ve tespitine dayalı hallerdir.

Yukarıda sayılan hallerde limited şirketten tahsil imkanı bulunmayan amme alacaklarını ödemek mecburiyetinde olan gerçek veya tüzel kişi ortaklar, 6183 sayılı Kanunun 3 üncü maddesi uyarınca amme borçlusu olup, bu Kanun hükümlerine göre takep edilecektir.

4. Limited şirket ortakları hakkında yapılacak takepte aşağıdaki hususlara dikkat edilecektir.

- Öncelikle şirketten tahsil imkanı bulunmayan amme alacağının ait olduğu dönemde ve ödeme zamanında şirket ortaklarının kimler olduğu ve bu ortakların sermaye hisseleri; şirket ana sözleşmesi, ana sözleşme değişikliği veya pay defterindeki kayıtlardan tespit edilecektir.

- Her bir ortağın sermaye hissesine göre takep konusu olan amme alacağından sorumlu olduğu miktar belirlenecektir.

- Takep konusu amme alacağının ait olduğu dönemde ve ödeme zamanında pay devri nedeniyle farklı kişilerin ortak olması halinde, payı devreden ve devralan kişiler hakkında müşterek ve müteselsil sorumluluk esasına göre takep yapılacaktır.

- Ortaklar hakkında takep muamelesine 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesine göre tanzim edilecek ödeme emri tebliği suretiyle başlanılacaktır.

5. 6762 sayılı Kanunun 540 inci maddesinde, aksi kararlaştırılmış olmadıkça, ortakların hep birlikte müdür sıfatıyla şirket işlerini idareye ve şirketi temsile mezun ve mecbur oldukları hükme bağlanmıştır. Böyle bir durumda ortaklar hakkında 6183 sayılı Kanun uyarınca yapılacak takep; 35 inci madde hükümlerine göre sermaye hisseleri oranında olmayacaktır. Ortakların hepsi kanuni temsilci sıfatına haiz olacaklarından, haklarındaki takep 213 sayılı Kanunun 10 uncu ve 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddelerine göre, amme alacağının tamamından müşterek ve müteselsil sorumluluk esasına göre yürütülecektir.

Diğer taraftan, 6183 sayılı Kanunun “Amme alacaklarının korunması” başlıklı ikinci bölümünde yer alan teminat isteme, ihtiyati haciz, ihtiyati tahakkuk ve diğer koruma

hükümleri, yeterli şartların varlığı halinde bu tebliğdeki düzenlemeler dikkate alınarak amme borçlusu sayılan ortak hakkında da uygulanacaktır.

6. 6183 sayılı Kanunun 35 inci maddesinde 4369 sayılı Kanunla yapılan değişiklik 29.07.1998 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu itibarla, 29.07.1998 tarihi ve bu tarihten sonraki dönemlere ait olan amme alacakları, limited şirketten tahsil imkanı bulunmaması halinde yukarıda belirtilen esaslar çerçevesinde ortaklardan takip ve tahsil edilecektir. Bu tarihten önceki dönemlere ait amme alacakları ise ortaklardan kanun değişikliği öncesi hükümlere göre takip ve tahsil edilecektir.

VII. Kanuni Temsilcilerin Sorumluluğu

1. 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddesinde kanuni temsilcilerin sorumlulukları düzenlenmiştir. Madde başlığında yer alan “kanuni temsilciler” ifadesi; tüzel kişilerin, küçüklerin ve kısıtlıların kanuni temsilcilerini, tüzel kişiliği olmayan teşekkül idare edenleri, yabancı şahıs veya kurumların Türkiye’deki mümessillerini kapsamaktadır.

6183 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinde, Kanunun 1 ve 2 nci maddeleri kapsamına giren alacaklar amme alacağı olarak tanımlanmış, amme borçlusu veya borçlu teriminin, amme alacağını ödemek mecburiyetinde olan gerçek ve tüzel kişileri ve bunların kanuni temsilcilerini veya mirasçıları ve vergi mükelleflerini, vergi sorumlusunu, kefil ve yabancı şahıs ve kurumlar temsilcilerini ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

6183 sayılı Kanunun amme borçlusu saydığı kanuni temsilcilerin kimler olduğu ve sorumluluklarının şekli Türk Medeni Kanunu, Borçlar Kanunu, Türk Ticaret Kanunu ve ilgili diğer mevzuatta belirlenmiştir.

Buna göre, ilgili mevzuatta belirlenen tüzel kişiliği haiz kuruluşlar için ayrıca ticaret siciline tescil ve Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edilen ana sözleşmelerinde ve bu sözleşmelerde aynı usulle yapılan değişikliklerde tayin edilen kanuni temsilciler, 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddesi ile amme alacağının ödenmesinden de sorumlu tutulmuşlardır.

Diğer taraftan, kanuni temsilcilerin sorumluluğuna ilişkin olarak 213 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinde de aynı içerikte hükümler yer almaktadır.

2. 6762 sayılı Kanunun 317 nci maddesinde; “Anonim şirket idare meclisi tarafından idare ve temsil olunur.” hükmü yer almaktadır. Buna göre, anonim şirketin kanuni temsilcisi idare meclisi, bir diğer ifade ile yönetim kuruluudur. Kanunun 317 nci maddesi hükmü genel kuralı belirtmekte, ancak vazifelerin azalar arasında ne şekilde taksim olunacağı 319 uncu maddede düzenlenmektedir.

Anılan maddede, “Esas mukavelede idare ve temsil işlerinin idare meclisi azaları arasında taksim edilip edilmeyeceği ve taksim edilecekse bunun nasıl yapılacağı tespit olunur. İdare meclisinin en az bir azasına şirketi temsil salahiyeti verilir.

Esas mukavele ile temsil salahiyetinin ve idare işlerinin hepsini veya bazılarını idare meclisi azası olan murahhaslara veya pay sahibi olmaları zaruri bulunmayan müdürlere bırakabilmek için umumi heyete veya idare meclisine salahiyet verilebilir. Bu gibi kayıtlar bulunmadığı takdirde 317 nci madde hükmü tatbik olunur.” hükmü yer almaktadır.

Türk Ticaret Kanununun 319 uncu madde hükmü, yönetim kuruluna ait olan şirketi temsil ve idare yetkisinin; esas sözleşme ile yönetim kurulu üyelerinden en az biri veya birden fazlasına veya esas sözleşmede genel kurula veya yönetim kuruluna verilecek yetki ile yönetim kurulu üyesi olmaları şartıyla murahhas üyelere veya şirkette pay sahibi olmasalar bile sorumlu müdürlere devredilebileceğine ilişkindir.

Buna göre, 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddesi uygulamasında kanuni temsilci, şirket esas sözleşmesi ile temsile yetkilendirilmiş veya kaynağını esas sözleşmeden alan yetki ile idare meclisi ya da genel kurulca temsil yetkisi verilmiş kişi veya kişiler olacaktır.

Burada dikkat edilmesi gereken önemli bir husus da idare ve temsil yetkisi verilen kişi ya da kişilerden birinin mutlak surette yönetim kurulu üyelerinden birisi olmasıdır.

3. Türk Ticaret Kanununun 323 üncü maddesinde, idare meclisinin şirketi temsile salahiyyetli kimseleri tescil edilmek üzere ticaret siciline bildireceği, temsil salahiyyetine müteallik kararın noterlikçe tasdik edilmiş suretinin de sicil memuruna verilmesinin şart olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu hükme göre;

- Temsil salahiyyetine ilişkin noter tasdikli yetkili organ (yönetim kurulu veya genel kurul) kararı,

- Şirketi temsil salahiyyeti verilen kişilerin kimler olduğu,

hususlarının ticaret sicilinde tescil ve ilan edilmiş olması gerekmektedir. Aynı Kanunun 38 inci maddesi gereğince de bu tescilin ilan tarihinden itibaren hüküm ifade edeceği tabiidir.

Türk Ticaret Kanununun 321 inci maddesinde, *“Temsile salahiyyetli olanlar şirketin maksat ve mevzuuna dahil olan her nevi işleri ve hukuki muameleleri şirket adına yapmak ve şirket unvanını kullanmak hakkını haizdirler.*

Temsil salahiyyetinin tahdidi, hüsünüyet sahibi üçüncü şahıslara karşı hüküm ifade etmez. Ancak temsil salahiyyetinin sadece merkezin veya bir şubenin işlerine hasrolunduğuna veya müştereken kullanılmasına dair tescil ve ilan edilen tahditler muteberdir...” hükmü yer almaktadır.

Bu madde ile temsil salahiyyetinin kapsamına işaret edilerek, temsile salahiyyetli olanların şirketin maksat ve mevzuuna dahil olan tüm işleri ve tüm hukuki işlemleri şirket adına yapmaları gerektiği ve bu salahiyyetin kapsam olarak sınırlandırılmayacağı ifade edilmektedir.

Bu durumda, 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddesinin uygulamasında, 319 uncu madde hükmüne göre temsil yetkisi verilen kişi ya da kişilerin kanuni temsilci kabul edilebilmesi için, şirketin maksat ve mevzuuna dahil olan tüm işlemlerde tam yetkili olmaları zorunludur.

4. Türk Ticaret Kanununa ilişkin yukarıda yer verilen açıklamalar dikkate alınarak, bir anonim şirketin kanuni temsilcileri;

a) Öncelikle şirket esas sözleşmesinde yönetim kurulu üyelerinden birinin veya birden fazlasının şirketi temsile yetkili kılınıp kılınmadığı,

b) Şirketi temsile yetkili üye esas sözleşmede belirlenmemiş ise sözleşmede yönetim kurulu veya genel kurula, yönetim kurulu üyesi olması şartıyla Murahhas üyeleri veya şirkette pay sahibi olmayan sorumlu müdürleri temsilci olarak belirleme konusunda yetki verilip verilmediği,

c) Esas sözleşmede temsilci belirleme konusunda yetkisi bulunan organ tarafından bu yetki çerçevesinde temsil salahiyetinin; yönetim kurulu üyelerinden biri veya birkaçına ya da yönetim kurulu üyelerinden en az biri ile birlikte şirketin sorumlu müdürü veya müdürlerine devredilip devredilmediği,

hususlarına göre belirlenecektir.

Bu hususların varlığı, ticaret sicili kayıtlarına ve ilanın yapıldığı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesine bakılarak tayin olunacaktır.

5. Türk Ticaret Kanununun 319 ve müteakip maddelerine göre temsil salahiyeti Murahhas azalara veya pay sahibi olmaları zaruri bulunmayan müdürlere bırakılmamış ise yönetim kurulu üyeleri kanuni temsilci sıfatını taşımaktadır.

Buna göre, amme alacağının anonim şirket şeklinde örgütlenmiş tüzel kişiliğin mal varlığından kısmen veya tamamen tahsil edilememesi veya tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması halinde tüzel kişiliğin kanuni temsilcisi konumundaki yönetim kurulu üyelerinin şahsi malvarlıklarından takip ve tahsili cihetine gidilmeden önce, şirket esas sözleşmesinin tetkik olunması, temsil salahiyetinin aynı zamanda yönetim kurulu üyesi olan Murahhas bir veya birkaç üyeye veya şirkette pay sahibi olmayan müdürlere bırakılmış olup olmadığının tespit edilmesi gerekmektedir.

Yapılacak tespit sonucunda; şirketi temsil salahiyetinin Murahhas üye veya üyeler ile şirkette pay sahibi olmayan müdürlere bırakıldığının anlaşılması halinde amme alacağının bunlardan takip ve tahsiline gidilmesi, bu durumda diğer yönetim kurulu üyeleri hakkında işlem yapılmaması icap etmektedir.

Şirket esas sözleşmesinde bu şekilde bir görevlendirmeye ilişkin herhangi bir kayıt bulunmaması halinde, Türk Ticaret Kanununun 317 nci maddesi hükmü göz önüne alınacak, yönetimde bulunan tüm üyelerin müşterek ve müteselsil sorumlulukları dikkate alınarak haklarında 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddesi uyarınca işlem yapılacaktır.

6. Takip konusu amme alacağının ait olduğu dönemde ve ödeme zamanında farklı kişilerin kanuni temsilci olması halinde, bu kişiler hakkında müşterek ve müteselsil sorumluluk esasına göre takip yapılacaktır.

7. 6183 sayılı Kanunun 54 ve müteakip maddelerine göre yapılan takip sonucunda amme borçlusunun mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil

edilemeyeceği anlaşılan amme alacaklarının, yukarıda belirtildiği şekilde tayin olunan kanuni temsilcilerin mal varlığından tahsil edilmesi gerekmektedir.

8. 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddesinde yer alan “... *mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen amme alacakları* ...” hükmü, amme borçlusu hakkında 6183 sayılı Kanuna göre yapılan takip muameleleri sonucunda; amme borçlusunun haczi kabil herhangi bir mal varlığının bulunmaması, haczedilen mal varlığının satılarak paraya çevrilmesine rağmen satış bedelinin amme alacağını karşılamaması gibi nedenlerle tahsil edilemeyen amme alacaklarını ifade etmektedir.

Anılan maddede yer alan amme borçlusunun mal varlığından “... *tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacakları*...” ifadesi ise, amme borçlusunun yapılan tüm araştırmalara rağmen bulunamaması, amme borçlusunun haczedilen mal varlığına 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre yapılan değerlendirme sonucu tespit edilen değerlerin amme alacağını karşılamaması, borçlunun iflas etmiş olması halinde iflas idaresi ile kurulan irtibat sonucu amme alacağının iflas masasından tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması gibi nedenlerle tahsil dairelerince yürütülen takip muamelelerine rağmen amme alacağının amme borçlusundan tahsil edilemeyeceği kanaatinin olduğu halleri kapsamaktadır.

Buna göre, amme borçlusu nezdinde sürdürülen takip işlemleri sonucunda yukarıda belirtilen hallerden herhangi birinin varlığı halinde kanuni temsilciler hakkında takip yapılabilmesi için yeterli şartların olduğu kabul edilecek ve takip işlemlerine kanuni temsilciler adına 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesine göre düzenlenecek ödeme emri tebliği suretiyle başlanılacaktır. Amme borçlusunun birden fazla kanuni temsilcisi bulunduğu takdirde, ilgili kanunlara göre kanuni temsilcilerin sorumluluk şekline bakılacak ve müşterek ve müteselsil sorumlu olanlar hakkında tahsil edilemeyen veya edilemeyeceği anlaşılan amme alacağının tamamı için her birine ayrı ayrı ödeme emri düzenlenmek suretiyle takibe geçilecektir.

9. Yeterli şartlar olduğu takdirde 6183 sayılı Kanunun “Amme alacaklarının korunması” başlıklı ikinci bölümünde yer alan teminat isteme, ihtiyati haciz, ihtiyati tahakkuk ve diğer korunma hükümlerinin amme borçlusunun yanı sıra amme borçlusu sayılan kanuni temsilciler hakkında da uygulanması cihetine gidilecektir. Kanuni temsilciler hakkında sürdürülecek takip işlemlerinde yukarıda açıklanan hususların yanı sıra, kanuni temsilci sıfatı olmayan şahıslar hakkında mükerrer 35 inci madde gereğince takip yapılmamasına özellikle dikkat edilecektir.

10. 6183 sayılı Kanunun 35 ve mükerrer 35 inci maddelerinde yer verilen sorumluluklar ile 213 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinde düzenlenen sorumluluk nedeniyle yapılacak takiplerde ortak ve kanuni temsilcilerin takibinde bir öncelik sıralaması söz konusu olmadığından, ortaklar ve kanuni temsilciler hakkında yapılacak takiplere aynı zamanda başlanılması gerekmektedir.

VIII- Yurt Dışına Çıkış Yasağı

1. 5682 sayılı Pasaport Kanununun¹⁷ “Pasaport ve vesika verilmesi yasak olan haller” başlıklı 22 nci maddesinde, vergiden borçlu olduğu pasaport vermeye yetkili makamlara bildirilenlere, pasaport veya seyahat vesikası verilmeyeceği, verilmişse geri alınacağı, bunların yurt dışına çıkışlarının engelleneceği yönünde hüküm yer almaktadır.

¹⁷ 24.07.1950 tarihli ve 7564 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Vergi borcu nedeniyle yurt dışına çıkış yasağı konulması yönündeki bu hükümle; mükelleflerin yükümlülüklerini zamanında yerine getirmelerinin sağlanması, amme alacağının tahsilinin güvence altına alınması ve tahsilatın hızlandırılmasının amaçlandığı tabiidir.

2. 5682 sayılı Kanunun 22 nci maddesindeki “vergiden borçlu” tabiri ile kastedilen, 6183 sayılı Kanunun 1 inci maddesinde söz konusu edilen amme alacaklarından borçlu bulunan şahıslar olduğundan, buradaki vergi borcu tabirinden de “amme alacağı” anlaşılabacaktır.

3. Yurt dışına çıkış yasağı konulmasını gerektiren amme alacağı tutarı, 25 bin lira ve üzeridir. Bu tutarın altında borcu bulunan şahıslar hakkında tahsil dairelerince yurt dışına çıkış yasağı uygulanmayacaktır.

4. Borçludan aranılan amme alacağının, yurt dışına çıkış yasağı konulmasını gerektirip gerektirmediğinin tespitinde aşağıdaki hususlar göz önünde bulundurulacaktır.

a) Kesinleştiği halde ödenmemiş olan ve varsa ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz uygulamasına konu amme alacakları toplamı dikkate alınacaktır.

b) Yurt dışı çıkış yasağı uygulamasında;

-Tarhiyat safhasında olan veya tarhiyata ilişkin olarak yaratılan ihtilaflar nedeniyle kesinleşmemiş olan amme alacakları,

- 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesi uyarınca tecil edilmesi nedeniyle ya da sair nedenlerle teminat altına alınan alacaklar,

- İlgili mevzuat gereğince istenilen belgelerin borçlu tarafından tam ve eksiksiz olarak tahsil dairesine ibraz edilmiş olması koşuluyla nakden veya mahsuben iadesi talep edilen tutar,

- Cebri takip sonucu haczedilen malların değeri kadar borç tutarı,

dikkate alınmayacaktır.

c) Tutarına bakılmaksızın 6183 sayılı Kanunun 75 inci maddesi uyarınca aciz halinde olduğu tespit edilen borçlulardan aranılan ve aciz fişine bağlanan amme alacakları için yurt dışına çıkış yasağı uygulanmayacaktır. Bunun yanı sıra, haklarında iflas kararı bulunan borçlular için de yurt dışına çıkış yasağı uygulanmayacaktır. Ancak, haklarında iflas kararı bulunan tüzel kişilerin borçlarından sorumlu olan kişilerin şahsi iflas kararları söz konusu olmadığı müddetçe bu kişiler hakkında yurt dışına çıkış yasağı uygulanacağı tabiidir.

5. Yurt dışına çıkış yasağı uygulanabilmesi için yukarıda belirtilen şekilde tespit edilen bir borcun bulunması ve borcun teminat altına alınmamış olması gerekmektedir.

6. Emniyet Makamlarına yapılacak bildirimlerde; borçlunun adı soyadı, T.C. kimlik/vergi kimlik numarası, doğum yeri ve tarihi, ana ve baba adı, nüfusa kayıtlı olduğu yer, iş ve ikametgah adresleri, borcun mahiyeti ve tutarı, yılı, türü ve vadesinin eksiksiz olarak yer alması zorunludur.

7. Amme borcu dolayısıyla, yurt dışına çıkış yasağı konulmak üzere isimleri Emniyet Makamlarına bildirilmek zorunda kalınan kişilere keyfiyet ayrı bir yazı ile derhal bildirilecektir. Bu yazıda; borcun mahiyeti, yılı, tutarı, vadesi ve ne şekilde tasfiye olunabileceği, yurt dışına çıkış yasağının kaldırılabilmesi için ne gibi işlemler yapılması gerektiği açıkça belirtilmek suretiyle borçluların bu konuda bilgilendirilmeleri ve dolayısıyla da amme alacağının tahsilinin çabuklaştırılması sağlanmaya çalışılacaktır.

8. Hakkında yurt dışına çıkış yasağı konulan şahısların durumları dikkatle izlenecek, bu yasağın konulmasına neden olan borcun ödenmesi, terkin, teminata bağlanması gibi yasağın konulma gerekçesini ortadan kaldıran durumlarda, keyfiyet derhal ilgili Emniyet Makamlarına bildirilmek suretiyle mükelleflerin mağduriyetlerinin önlenmesi temin edilecektir.

9. Yurt dışına çıkış yasağı uygulanan ancak faaliyet konuları gereği, tedavi amacı ve benzeri zaruri nedenlerle yurt dışına çıkmaları gerektiği halde borçlarına karşılık yeterli teminat gösteremedikleri için yurt dışına çıkış yasağı kaldırılmayan bazı borçluların karşılaştıkları olumsuz sonuçlarının önlenmesi açısından, bu durumda bulunan borçluların taleplerinin, tahsil dairesi yöneticisi başkanlığında (vergi dairesi yetkisini haiz olarak kurulan ve faaliyete geçen vergi dairesi başkanlıklarında vergi dairesi başkanı, yetki devri halinde ilgili grup müdürü/müdür, vergi dairesi müdürlüklerinde vergi dairesi müdürleri, malmüdürlüklerinde malmüdürleri) ilgili bölüm (vergilendirme ve tahsilat/kovuşturma) yöneticileriyle birlikte değerlendirilmesi, bu değerlendirmede;

Borçlunun öteden beri borç ödeme konusunda iyi niyetli olup olmadığı hususu da dikkate alınarak,

- Yurt dışına çıkış yasağı uygulamasının, borçlunun ileride doğabilecek borç ödeme kabiliyetini olumsuz etkileyebileceği veya tedavi olanaklarını kaybetmesine neden olabileceği,

- Yurt dışına çıkışın amme alacağının takip ve tahsilini olumsuz etkilemeyeceği,

kanaatine varılması halinde, borca yetecek miktarda teminat gösterilmese dahi borçluların içinde bulundukları bu tür durumlar nedeniyle yurt dışına çıkışlarına izin verilmesi mümkün bulunmaktadır.

10. Yurt dışına çıkış yasağının, tüzel kişiliğin borçlarından dolayı birden fazla kanuni temsilcisi hakkında uygulanmış olması halinde, yasağın kaldırılması için yukarıda belirtilen gerekçelerle yapılacak taleplerin de aynı şekilde değerlendirilmesi, ancak en az bir kanuni temsilci hakkında bu yasağın devam ettirilmesi gerekmektedir. Ancak, tüzel kişiliğin kanuni temsil yetkisinin bir kişiye verilmiş olması halinde, söz konusu kişi hakkında yasağın kaldırılmasına yönelik talebin de yukarıda yapılan açıklamalara göre değerlendirilmesi icap etmektedir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Ödeme

I. Ödeme Zamanı

1. 6183 sayılı Kanunun 37 nci maddesinde, amme alacaklarının özel kanunlarda düzenlenmiş olan ödeme sürelerinde ödeneceği ve ödeme süresinin son gününün amme alacağının vade günü olduğu, özel kanunlarında ödeme zamanı tespit edilmemiş amme alacaklarının Maliye Bakanlığınca belirtilecek usule göre yapılacak tebliğden itibaren bir ay içinde ödeneceği hükmüne bağlanmıştır.

Bakanlığımızca bugüne kadar yapılan düzenlemelerle çeşitli kanunlarda yer alan ve ödeme süresi gösterilmemiş olan amme alacaklarının ilgililerden hangi usulle tebligat yapılarak istenileceği belirlenmiş ve belirlenen bu usullere uygun yapılan tebliğler ile borçlulardan 1 ay içerisinde amme alacağının ödenmesi istenmiştir.

2. 6183 sayılı Kanunun 37 nci maddesi uyarınca özel kanunlarında ödeme süresi belirtilmemiş idari para cezalarının talik suretiyle tebliğ edilerek vadelerinin belirlenmesi yönünde düzenleme yapılmış ise de, 5326 sayılı Kabahatler Kanununun¹⁸ 26 ncı maddesi ile idari yaptırım kararlarının 7201 sayılı Tebligat Kanununa¹⁹ göre tebliğ edileceği hüküm altına alındığından, idari para cezalarının tebliğinde aksine bir düzenleme yapılmadığı sürece Tebligat Kanununun hükümlerinin uygulanması gerekmektedir. Ancak, idari para cezalarının takip ve tahsili için tahsil daireleri tarafından yapılacak tebliğ işlemlerinde 6183 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanacağı tabiidir.

3. Adli para cezaları, açılmış kamu davası neticesinde işlenen suçun niteliğine göre mahkemeler tarafından verilen mali cezalardır.

5275 sayılı Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanunun 5 inci maddesi gereğince mahkemeler tarafından verilen ve kesinleşen kararların infazı, Cumhuriyet Savcılıklarınca yerine getirilmektedir.

Adli para cezalarının ne şekilde infaz edileceği aynı Kanunun 106 ncı maddesinde düzenlenmiştir. Kanun maddesinin (2) numaralı fıkrası uyarınca, Cumhuriyet Savcıları tarafından hükümlüye adli para cezasının 30 gün içinde ödenmesi için 5275 sayılı Kanun hükmüne göre düzenlenmiş ödeme emri tebliğ edilmektedir.

Bu süre içinde adli para cezasının ödenmemesi halinde, ödenmeyen kısma karşılık gelen gün sayısınca hükümlü hapsedilmekte, ancak, bu şekilde verilebilecek hapis süresi 3 yılı geçmemektedir.

İnfaz edilen hapsin süresi, adli para cezasının tamamını karşılamamış olması durumunda, geri kalan adli para cezası tutarı, Cumhuriyet Başsavcılığı tarafından tahsil dairesine gönderilecek mahkeme kararı üzerine, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsil dairelerince tahsil edilecektir.

Cumhuriyet Savcılıklarının, 5275 sayılı Kanun hükmüne göre düzenleyerek tebliğ ettikleri ödeme yapılmasına davet içerikli “ödeme emrinde” yer verilen 30 günlük ödeme

¹⁸ 31.03.2005 tarihli ve 25772 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

¹⁹ 19.02.1959 tarihli ve 10139 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

süresinin son günü vade tarihi olduğundan, tahsil dairesine tahsil edilmek üzere bildirilen adli para cezaları için yeniden ödeme süresi belirlenmeyecek ve bu yönde tebligat yapılmayacaktır.

Bu nedenle, tahsil dairelerince adli para cezalarının takibine 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesine göre düzenlenecek ödeme emrinin tebliği ile başlanılacaktır.

4. Mevzuatımızda yargı harçları (karar ve ilam harçları hariç) ile mahkeme giderlerinin kesinleştikten ne kadar süre sonra ödeneceği hakkında bir hüküm bulunmadığından, bu ilamların borçlularına daha önce tefhim veya tebliğ edilmiş oldukları da dikkate alınarak 6183 sayılı Kanunun 37 nci maddesiyle Bakanlığımıza verilen yetkiye istinaden 1 aylık ödeme süresinin başlangıcı olacak tebligatın talik suretiyle yapılması uygun görülmüştür.

Vergi dairelerince yargı harcı ve mahkeme giderlerine ilişkin harç tahsil müzekkerelerinin alınmasını müteakip talik suretiyle yapılacak tebliğlerde, borçlunun adı, soyadı, unvanı, biliniyorsa T.C. kimlik/vergi kimlik numarası, bilinen son adresi ile amme alacağının tutar ve türünü gösterir bir cetvel 10 gün süreyle vergi dairesinin ilan koymaya mahsus mahalline asılacaktır. İlanın asılması ve indirilmesi tutanakla tespit edilecek, söz konusu 10 günlük ilan süresinin sonunda ilgiliye tebligat yapılmış sayılacaktır. Bu şekilde yapılan tebligat tarihinden itibaren 1 aylık sürenin son günü, amme alacağının vade tarihi olacaktır.

5. 492 sayılı Harçlar Kanununa²⁰ göre alınan karar ve ilam harçlarında ise harcın dörtte biri peşin, geri kalanı kararın verilmesinden itibaren 2 ay içinde ödenmesi gerektiğinden, bu harçlar için ödeme süresinin belirlenmesine yönelik bir tebligat yapılmayacak, karar ve ilam harcının vade tarihi, karar tarihinden itibaren 2 aylık sürenin son günü olacaktır. Dolayısıyla, karar ve ilam harçlarının takibine 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesine göre düzenlenecek ödeme emrinin tebliği ile başlanılacak, karar ve ilam harcı ödenmedikçe ilgiliye ilam verilmediğinden tahsil edilmesine müteakip durum ilgili mahkemeye bir yazı ile bildirilecektir.

6. 3213 sayılı Maden Kanununun²¹ 3 üncü maddesinde tanımlanan madenden Devlet hakkı, işletmelerce birer yıllık dönemler halinde üretilen madenlerin ocak başı fiyatları üzerinden hesaplanan ve takip eden yılın haziran ayı sonuna kadar Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığına beyan edilerek tahakkuk ettirilen ve bu süre içerisinde ödenmesi gereken mali yükümlülüklerdir.

Devlet hakkı, ruhsat sahibince her yılın haziran ayının sonuna kadar ödenir ve bu sürenin son günü amme alacağının vade tarihidir.

Ruhsat sahiplerinin, Devlet hakkını yatırdıklarına dair makbuz suretlerini Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Maden İşleri Genel Müdürlüğüne vermeleri gerekmektedir.

Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığına beyan edildiği halde süresinde (vadesinde) ödenmeyen Devlet hakkının, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsil edilmesi için bir yazı

²⁰ 17.07.1964 tarihli ve 11756 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

²¹ 15.06.1985 tarihli ve 18785 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

ile vergi dairesine bildirilmesi üzerine, vade tarihi olarak Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca bildirilen tarih esas alınacak ve bu alacağa vade tarihinden ödeme tarihine kadar geçen süre için 6183 sayılı Kanuna göre gecikme zammı hesaplanacaktır.

Devlet hakkının takibine, ayrıca ödeme süresi verilmeksizin, 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesine göre düzenlenecek ödeme emrinin tebliği ile başlanılacaktır.

Ancak, süresinde tahakkuk ettirilmediği için faiz de hesaplanarak vergi dairesine bildirilen Devlet haklarının takibine 6183 sayılı Kanunun 37 nci maddesine göre mükellefe tebliğ edilecek bir yazı ile 1 aylık ödeme süresi vermek suretiyle başlanılacaktır. Bu takdirde sonradan tahakkuk ettirilen bu alacağın vade tarihi, 1 aylık ödeme süresinin son günüdür.

Madenlerden alınan Devlet hakkının süresinde tahakkuk ettirilmemesi nedeniyle alınması gereken faizin ise Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca hesaplanması gerektiğinden faiz olarak bildirilen tutar; madenden alınan Devlet hakkı ve faiz olarak ayrı ayrı tahakkuk ettirilerek takip edilecektir. Bu takdirde de yalnızca Devlet hakkı alacağının aslına, vade tarihinden tahsil edildiği tarihe kadar geçen süre için 6183 sayılı Kanuna göre gecikme zammı hesaplanacaktır.

7. 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun²² 75 inci maddesi gereğince tahsili gereken ecrimisillerin ödeme süresi ilgili Kanunda yer almadığından, Milli Emlak Müdürlükleri/Emlak Müdürlükleri/Malmüdürlükleri tarafından borçlusuna tebliğ edilen ecrimisil ihbarnamesinde, eğer düzeltme talebinde bulunulmuş ise ecrimisil düzeltme ihbarnamesinde, yer alan ödeme süresinin son günü ecrimisil alacağının vade tarihi olacaktır. Süresinde ödenmeyen ecrimisilin vergi dairelerince takibi istendiğinde, bu alacak için vergi dairesince yeniden ödeme süresi verilmeyecek, takip işlemleri 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesine göre düzenlenecek ödeme emri ile başlatılacaktır. Ecrimisil alacaklarının süresinde ödenmemesi halinde, 6183 sayılı Kanuna göre gecikme zammı hesaplanacağı tabiidir.

8. 353 sayılı Askeri Mahkemeler Kurulu ve Yargılama Usulü Kanununun²³ 255 inci maddesi uyarınca askeri mahkemelerin haciz, istirdat ve tazminata dair kararları üzerine tahakkuk ettirilecek alacakların muhasebe birimlerine (vergi daireleri hariç) bildirim üzerine, bu alacakların ödeme süresine ilişkin ilgili Kanunda özel bir hüküm yer almadığından, muhasebe birimlerince, bu alacakların süresinde ödenmemesi halinde gecikme zammına tabi olduğu da belirtilmek suretiyle, borçlularına alma haberli bir yazı tebliği edilerek 6183 sayılı Kanunun 37 nci maddesine göre 1 aylık ödeme süresi verilmesi gerekmektedir. Muhasebe birimlerine süresinde ödenmeyen alacaklar, 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesine göre düzenlenecek ödeme emrinin tebliği suretiyle takip ve tahsil edilmek üzere borçlunun ikametgahının bulunduğu yerdeki vergi dairesine gönderilecektir.

9. 2548 sayılı Ceza Evleriyle Mahkeme Binaları İnşası Karşılığı Olarak Alınacak Harçlar ve Mahkumlara Ödettirilecek Yiyecek Bedelleri Hakkında Kanun²⁴ hükümlerine göre, mahkumlardan tahsili gereken yiyecek bedellerinin ödeme süresine ilişkin anılan Kanunda bir hüküm bulunmadığından, bu alacakların süresinde ödenmemesi halinde gecikme zammına

²² 10.09.1983 tarihli ve 18161 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

²³ 26.10.1963 tarihli ve 11541 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

²⁴ 09.07.1934 tarihli ve 2747 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

tabi olduğu da belirtilmek suretiyle, borçlularına alma haberli bir yazı tebliğı ile 6183 sayılı Kanunun 37 nci maddesine göre 1 aylık ödeme süresi verilmesi gerekmektedir.

10. 442 sayılı Köy Kanununun²⁵ 45 inci maddesi gereğince köy parasını usulsüz sarf eden köy muhtarı ve ihtiyar meclisi üyeleri hakkında ilçe idare kurulları tarafından verilen tazmin kararlarına istinaden tahakkuk ettirilecek alacaklar ile aynı Kanunun 46 ncı maddesine istinaden mecburi işleri gördürmeyen ve toplanması isteğe bağlı olmayan paraları toplamayan ve toplattırmayan köy muhtarı ve ihtiyar meclisi üyelerine köyün bağlı bulunduğu idare kurulunca verilen ve köy sandığına teslim edilmesi gereken para cezalarının, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip ve tahsili gerekmektedir.

İlçe idare kurullarınca tazminine hükmedilen ve köy sandığına ödettirilmesi gereken köy paraları ile idare kurullarınca verilen karara istinaden tahsili gereken ve 5326 sayılı Kanunun 17 nci maddesi gereğince Genel Bütçe geliri haline gelen para cezalarının hangi süre içerisinde ödeneceğine ilişkin ilgili Kanunda bir hüküm mevcut olmadığından, bu alacakların süresinde ödenmemesi halinde gecikme zammına tabi olduğu da (para cezaları hariç) belirtilmek suretiyle, borçlularına alma haberli bir yazı tebliğı ile 6183 sayılı Kanunun 37 nci maddesine göre 1 aylık ödeme süresi verilmesi gerekmektedir. İdare kurullarınca verilen bu para cezalarının 5326 sayılı Kanun hükümlerine göre tebliğ edilmesi gerektiği tabiidir.

442 sayılı Kanundan kaynaklanan bu alacakların, anılan Kanunda yer alan düzenlemeler nedeniyle vergi dairelerince takip ve tahsili gerekmektedir.

11. 6762 sayılı Kanunun 35 inci maddesine istinaden kanunen tescili zorunlu olan hususları ticaret siciline tescil ettirmeyen ilgililer adına hükmolunan para cezaları, adli nitelikli para cezaları olmakla birlikte inzibati mahiyette olduğundan bunların, 5275 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsili mümkün olmayıp, bu cezaların, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre vergi dairelerince takip ve tahsil edilmesi gerekmektedir. Söz konusu idari para cezalarının ödeme süresi ilgili Kanunda yer almadığından, borçlularına alma haberli bir yazı tebliğı ile 6183 sayılı Kanunun 37 nci maddesine göre 1 aylık ödeme süresi verilmesi gerekmektedir.

Ticaret Sicili Nizamnamesi hükümleri gereğince, söz konusu para cezalarının tahsil edilip edilmediğinin ilgili mahkemece bilinmesi gerektiğinden, anılan Kanun uyarınca hükmolunan para cezalarından vergi dairelerince tahsil edilenlerin (vergi dairesi alındısının tarih ve numarası da belirtilmek suretiyle) hükmü veren mahkemeye bildirilmesi icap etmektedir.

12. Bu bölümde yer alan “alma haberli” tebliğ edilmesi uygun görülen yazılar, 213 sayılı Kanun hükümlerine göre ilgisine tebliğ edilecektir.

II. Ödeme Şekli

1. 6183 sayılı Kanunun 5035 sayılı Kanunla²⁶ değişik 40 ncı maddesinde;

- Ödemenin, alacaklı tahsil dairesinin yetkili ve mesul memurları tarafından verilecek makbuz karşılığı yapılacağı,

²⁵ 07.04.1924 tarihli ve 68 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

²⁶ 02.01.2004 tarihli ve 25334 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

- Maliye Bakanlığının ödemenin özel ödeme şekilleri kullanılmak suretiyle yapılması zorunluluğunu getirmeye yetkili olduğu, bu yetkinin tahsil daireleri, amme alacağının türü, ödeme zamanı ve bulunduğu safhalar itibarıyla topluca veya ayrı ayrı kullanılabileceği,
- Makbuz karşılığı yapılmayan ödemelerle yetkili ve mesul memurlardan başkalarına yapılan ödemelerin amme alacağına mahsup edilemeyeceği,
- Amme alacaklarının tahsilinde kullanılan makbuzların şeklini ilgili amme idarelerinin tayin edeceği,
- Borçluların, makbuzlarını amme alacağının tahsil zamanasını müddeti sonuna kadar saklamaya ve yetkili memurlarca istendiğinde göstermeye mecbur oldukları,
- Makbuzun borçluya posta ile gönderilmesi gerektiği hallerde posta masrafinin alacaklı amme idaresine ait olduğu,
- Hususi kanunlarındaki makbuz verilmesinden başka şekillerde yapılan tahsilata ait hükümlerin mahfuz olduğu,

esaslarına yer verilmiştir.

2. Yukarıda yer verilen hükümlerin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden, **01.01.2008 tarihinden sonra kanuni süresinde verilecek** Kurumlar Vergisi ve Geçici Vergi Beyannameleri üzerine tahakkuk edecek **kurumlar vergisi ile** kurumlar vergisine mahsuben ödenecek **geçici verginin**, vergi dairelerinin veznelerine nakden veya çekle ödenmesi yerine tahsilata yetkili kılınan bankalara ödenmesi mecburiyeti getirilmiştir. Dolayısıyla, kurumlar vergisi mükelleflerinin bu tarihten sonra kanuni süresinde ödemeleri gereken kurumlar vergisi ile geçici vergilerinin nakden veya çekle tahsilatı vergi dairesi veznelerince yapılmayacaktır.

III. Hususi (Özel) Ödeme Şekilleri

1. 6183 sayılı Kanunun 41 inci maddesinde, mükelleflerin vergi borçlarını daha kolay ödemelerini sağlamak yönünden özel ödeme şekilleri öngörülmüş ve Maliye Bakanlığının tayin edeceği yerlerde nevilerini belirleyeceği amme alacaklarının bankalar veya postaneler aracılığıyla ödenebileceği hükme bağlanmıştır.

2. 6183 sayılı Kanunun 41 inci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden Devlete ait amme alacaklarını takip ve tahsil ile görevli vergi daireleri adına tahsile yetkili kılınan bankalarca vergi tahsil alındısı düzenlenmek suretiyle nakden veya çekle yapılan ödemeler kabul edilmektedir.

Bankalarla yapılmış bulunan protokoller çerçevesinde, Bakanlığımızın uygun gördüğü amme alacakları, vergi dairesi adına yetkili kılınmış bankaların yurt genelindeki şubelerine, vergi tahsil alındısı ile ödenebilmekte ve ödemenin vergi tahsil alındısının düzenlendiği tarihte yapıldığı kabul edilmektedir.

Ayrıca, tahsilata yetkili kılınmış bankaların internet bankacılığı ile sunduğu hizmetler arasında vergi tahsilatının da yer alması halinde, internet bankacılığı ile de ödeme yapılabilmektedir. Bu takdirde de, ödeme anında banka tarafından vergi tahsil alındısı düzenlenmekte ve borçlunun banka şubesinden talebi üzerine bu alındı kendisine teslim edilmektedir.

Diğer taraftan, amme borçlusunun banka hesabından vergi dairesinin banka hesabına para gönderilmek suretiyle ödeme yapılması halinde, amme alacağının ödeme tarihi, paranın Hazine hesaplarına aktarıldığı tarih olacaktır.

Bankalar tarafından yapılan tahsilatlara ilişkin bilgiler, elektronik ortamda Gelir İdaresi Başkanlığına iletilmekte ve bu bilgiler vergi daireleri itibarıyla elektronik ortamda mükellef hesaplarına işlenmektedir. Dolayısıyla, tahsilata yetkili kılınmış bankalara vergi tahsil alındısı karşılığında yapılan ödemelerin, amme alacağına mahsup edileceğine ilişkin herhangi bir tereddüte mahal bulunmamaktadır.

3. 6183 sayılı Kanunun 41 inci maddesi uyarınca, amme alacaklarının tahsili konusunda Bakanlığımızın yetkili kıldığı bankaların tahsil ettikleri paraları, tahsil ettikleri tarihten itibaren azami 7 gün içerisinde Merkez Bankasına aktarmaları zorunlu bulunmaktadır. Bakanlığımız bu süreyi aşmamak üzere bankalar itibarıyla farklı süreler tayin etmeye yetkilidir.

4. Amme alacaklarının tahsiline yetkili kılınan bankalar, tahsil ettikleri paraları Bakanlığımızca belirlenen sürede Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasına aktarmadıkları takdirde, söz konusu amme alacağı, ilgili bankadan 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesi hükmüne göre hesaplanacak gecikme zammı ile birlikte aynı Kanun hükümlerine göre takip ve tahsil olunacaktır.

5. 6183 sayılı Kanunun 41 inci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden, PTT Genel Müdürlüğü ile yapılan protokolle bu tebliğin yayımlandığı tarih itibarıyla;

- 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununa²⁷ göre verilen trafik idari para cezalarının,

- 5539 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunun²⁸ 21 inci maddesine istinaden erişme kontrollü karayollarından kaçak geçiş yapanlardan aranan geçiş ücreti ve idari para cezalarının,

PTT iş yerlerince PTT alındısı/vergi tahsil alındısı düzenlenmek suretiyle tahsiline yetki verilmiştir.

Belirtilen alacaklar dışında PTT iş yerlerinin Devlete ait alacaklardan, vergi dairelerince tahsil edilen herhangi bir amme alacağını tahsil yetkisi bulunmadığından, PTT iş yerlerine, tahsilat yetkisi verilmemiş amme alacaklarının vergi tahsil alındısı, posta çeki ve yurt içinde posta havalesi kullanılmak suretiyle ödenmesi mümkün bulunmamaktadır.

Amme alacaklarının tahsiline yetkili kılınan PTT iş yerlerinin, tahsil ettikleri paraları Hazine hesaplarına aktarma süresi azami 10 gündür. Tahsil edilen tutarların Bakanlığımızca belirlenen sürede Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasına aktarılması halinde, söz konusu amme alacağı PTT'den 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesi hükmüne göre hesaplanacak gecikme zammı ile birlikte aynı Kanun hükümlerine göre takip ve tahsil olunacaktır.

²⁷ 18.10.1983 tarihli ve 18195 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

²⁸ 16.02.1950 tarihli ve 7434 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

6. 6183 sayılı Kanunun 41 inci maddesi çizgili çek kullanılmak suretiyle ödemeyi özel ödeme şekilleri arasında saymıştır. Maddenin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden çekle yapılacak ödemelerde aşağıda belirlenen esaslara göre işlem yapılması uygun görülmüştür.

a) Çekle yapılacak ödemelerde, 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümlerine uygun olarak düzenlenmiş ve 3167 sayılı Çekle Ödemelerin Düzenlenmesi ve Çek Hamillerinin Korunması Hakkında Kanunun²⁹ Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasına verdiği yetkiye istinaden bu banka tarafından yayımlanan tebliğlerle belirlenmiş şekil ve esaslara uygun olarak bastırılmış ve kodlaması yapılmış ve bizzat amme borçlusu tarafından keşide edilerek imzalanmış çekler kabul edilecektir.

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının söz konusu tebliğlerine uygun bir şekilde bastırılmamış veya kodlaması yapılmamış çekler ile ödeme yapılmak istenildiği takdirde, bu çekler hiçbir şekilde işleme konulmayarak mükellefe iade edilecek ve ödeme yapılmamış sayılacaktır.

b) Amme alacaklarına karşılık düzenlenen çekler tahsil dairesine ve tahsile yetkili kılınmış bankalara verilecek ve karşılığında vergi dairesi alındısı/vergi tahsil alındısı alınacaktır.

c) Çeklerin vergi dairesine veya bankaya verildiği tarihte ya da bundan en çok bir gün önceki tarihte düzenlenmesi zorunludur. Daha eski tarihli çekler ödemelerde kabul edilmeyecektir.

d) Çekle yapılan ödemelerde, kural olarak çekin banka nezdinde bir karşılığının bulunup bulunmadığı şartı aranılmadığından, amme alacağına karşılık düzenlenen çeklerin arkalarına bankalarca “Blok edilmiştir” veya “Karşılığı vardır” şeklinde bir şerh verilmesine gerek bulunmamaktadır.

Ancak, Bakanlığımızın gerek gördüğü hallerde, belirlediği amme alacakları için karşılığı bloke edilmiş çekle ödeme yapılabilecektir.

7. 6183 sayılı Kanunun 44 üncü maddesi gereğince, çizgili çekin tahsil dairesine veya bankaya verildiği tarihte ödeme yapılmış sayılacaktır. Çeklerin posta yoluyla tahsil dairesine gönderilmesi halinde ise postaya verildiği tarih değil, tahsil dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarih ödeme tarihi olarak kabul edilecektir.

8. Çekle yapılan ödemelerde çekin karşılıksız çıkması halinde, 3167 sayılı Kanun hükümlerine göre işlem yapılacaktır.

Diğer taraftan, borçlunun tahsil dairesine ibraz ettiği çekin karşılığının bankada mevcut olmaması halinde, ödeme yapılmamış sayılacağından, borçlu hakkında 6183 sayılı Kanunun 54 ve müteakip maddeleri uyarınca cebren takip ve tahsil işlemlerine başlanması gerektiği tabiidir.

III. Ödemenin Mahsup Edileceği Alacaklar

²⁹ 03.04.1985 tarihli ve 18714 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

1. 6183 sayılı Kanunun 4369 sayılı Kanunla değişik 47 nci maddesinde borçlunun muhtelif borçlarına karşılık rızaen yaptığı ödemelerle, tahsil dairelerince cebren tahsil olunan paraların mahsup sırası düzenlenmektedir.

2. Madde ile mahsup işlemlerinde; gerek rızaen yapılan ödemelerin gerekse cebren tahsil olunan paraların alacak aslı ve fer'ilerinin tamamını karşılamaması halinde, ödemenin alacak aslı ve fer'ilerine orantılı olarak mahsup edilmesi esası getirilmiştir.

3. Madde hükmüne göre, amme borçlusunun ödeme süresi başlamış henüz vadesi geçmemiş borçlarına karşılık yapacağı ödemeler öncelikle bu alacaklara mahsup edilecektir.

Ödeme süresi başlamış henüz vadesi geçmemiş alacağın aynı vadeli birden fazla türden olması ve yapılan ödemenin alacağın tamamını karşılamaması halinde ödemenin mahsubu; borçlunun talebi doğrultusunda, talep bulunmaması halinde tamamı karşılanabilen alaktan başlanarak yapılacaktır.

Diğer taraftan, amme alacaklarının ödeme zamanları belirli süreleri kapsamaktadır. Amme borçlusu, borcunu bu sürenin herhangi bir gününde ödeyebilir. Bu husus dikkate alınarak amme borçlusunun ödeme yaptığı tarihte, vadesi sona erecek borcu bulunmaması halinde, vadesi geçmiş borçlarına karşılık ödeme yapması mümkündür.

4. Ödeme süresi başlamış henüz vadesi geçmemiş aynı vadeli alacaklar içinde alacak asıllarının yanı sıra gecikme faizi gibi fer'i alacakların bulunması halinde kısmi ödemelerin mahsubunda aşağıda açıklandığı şekilde işlem yapılacaktır.

Ödeme süresi başlamış henüz vadesi geçmemiş aynı vadeli birden fazla türden alacaklara karşılık yapılacak kısmi ödemelerde;

-Aynı vadeli alacakların, örneğin gelir vergisi ve damga vergisi gibi, sadece alacak asıllarından oluşması halinde, tebliğin yukarıda belirtilen bölümü uyarınca,

-Aynı vadeli alacakların aslı ve fer'i alaklardan, örneğin gelir vergisi, gecikme faizi, gelir vergisine bağlı vergi ziyai cezası, damga vergisi, gecikme faizi ve damga vergisine bağlı vergi ziyai cezasından oluşması halinde;

-Gelir vergisi ve buna ait gecikme faizi bir grup, damga vergisi ve buna ait gecikme faizi ayrı bir grup, gelir vergisi ve damga vergisine ait cezaların her biri de ayrı ayrı birer grup olarak dikkate alınacak,

-Söz konusu grumlardan borçlunun talebi bulunması halinde bu talep doğrultusunda, talep bulunmaması halinde tamamı karşılanabilen alacak grubundan başlamak üzere,

-Orantı hükmü de göz önünde bulundurularak,

mahsup yapılacaktır.

5. 6183 sayılı Kanunun 47 nci maddesi hükmüne göre, vadesi geçmiş alacaklar için rızaen yapılan ödemeler, öncelikle ödemenin yapıldığı takvim yılı sonunda zamanaşımına

uğrayacak alacağa, bu takvim yılı sonunda zaman aşımına uğrayacak alacak birden fazla ise her birine orantılı olarak yapılacaktır.

Zamanaşımına uğrayacak alacağa yapılan mahsuptan sonra kalan tutar bulunması veya ödemenin yapıldığı takvim yılı sonunda zaman aşımına uğrayacak alacağın bulunmaması halinde yapılan ödeme, vadesi önce gelen ve teminatsız veya az teminatlı olan alacağa mahsup edilecektir.

Mahsup işleminde, her bir alacak aslının, fer'ileri ile birlikte tahsil edilmesi gerekmektedir. Ancak mahsup edilecek tutarın alacak aslı ve fer'ilerinin tamamını karşılamaması halinde mahsup, alacak aslı ve fer'ilerine orantılı olarak yapılacaktır.

Örnek 1- Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı Ostim Vergi Dairesi mükellefi (A), 26.02.2007 tarihinde borçlarına karşılık 1.100,00 lira ödemede bulunmuştur. Mükelleften aranılan amme alacağına ilişkin bilgiler aşağıdaki tablonun 1, 2 ve 3 no'lu sütunlarında gösterilmiştir. Ödemenin mahsubu, tablonun 4 no'lu sütunundaki gibi yapılacaktır.

Ödeme Tarihi İtibarıyla Amme Alacağının				Ödemenin Mahsubu
Türü	(1) Vadesi	(2) Tutarı (lira)	(3) Durumu	(4) Mahsup (lira)
KDV	26.02.2007	100,00	----	100,00
Gelir V.	31.03.2006	750,00	Teminatsız	750,00
Gecikme zammı		207,51	“	207,51
KDV	26.04.2006	65,00	Teminatlı	----
Gecikme zammı		22,10	“	----
KDV	26.09.2006	80,00	Teminatsız	37,77
Gecikme zammı		10,00	“	4,72
G. Stp.V.	26.10.2006	40,00	Teminatsız	----
Gecikme zammı		4,00	“	----
Toplam		1.278,61		1.100,00

Görüldüğü gibi mükellefin ödeme yaptığı 26.02.2007 tarihi, 100,00 lira tutarlı Katma Değer Vergisi borcunun ödeme süresinin son günüdür. Bu durumda yapılan ödemeden öncelikle bu alacak tahsil edilecektir.

Mükellefin 2007 yılı sonunda zamanaşımına uğrayacak borcu olmadığından, vadesi önce gelen 31.03.2006 vadeli teminatsız gelir vergisi ile bu verginin gecikme zammı için toplam (750+207,51=)957,51 lira mahsup edilecektir.

KDV, gelir vergisi ve bu verginin gecikme zammına yapılan mahsuplardan sonra (1.100,00–1.057,51=)42,49 lira mahsup yapılabilecek tutar kalacaktır. İzleyen 26.04.2006 vadeli alacak teminatlı olduğundan, madde hükmüne göre kalan tutar, 26.09.2006 vadeli teminatsız katma değer vergisine mahsup edilecektir.

Ancak, 42,49 liralık ödeme 26.09.2006 vadeli alacak aslı ve gecikme zammının tamamını karşılamadığından mahsup, alacak aslı ve gecikme zammına orantılı olarak yapılacaktır.

Bunun için öncelikle borca hesaplanacak gecikme zammı ile bu alacağın asıl ve fer'i toplamı bulunacaktır.

Gecikme zammı, 26.09.2006 ila 26.02.2007 tarihleri arasındaki 5 aylık süre için aylık % 2,5 oranı esas alınarak %12,5 oranında hesaplanacaktır. Buna göre, gecikme zammı tutarı $80 \times \% 12,5 = 10,00$ lira, toplam alacak ise $80,00 + 10,00 = 90,00$ lira olacaktır.

Alacak aslı ve gecikme zammına yapılacak mahsup tutarı aşağıdaki formüle göre bulunacaktır.

$$\text{Her bir alacak için yapılacak mahsup tutarı} = \frac{\text{Her bir alacak tutarı} \times \text{Yapılan ödeme}}{\text{Toplam alacak tutarı}}$$

Buna göre, 42,49 liranın;

$$\text{Alacak aslına mahsup edilecek tutarı} = \frac{80,00 \times 42,49}{90,00} = 37,77 \text{ lira}$$

$$\text{Gecikme Zammına mahsup edilecek tutarı} = \frac{10,00 \times 42,49}{90,00} = 4,72 \text{ lira}$$

olacaktır.

Mahsuptan sonra kalan 42,23 lira alacak aslı ise vade tarihinden itibaren hesaplanacak gecikme zammı ile birlikte takip ve tahsil edilecektir.

Örnek 2- İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Basmane Vergi Dairesi mükellefi (K), vadesi geçmiş borçları için 11.02.2007 tarihinde 10.000,00 lira ödemede bulunmuştur. Mükelleften aranılan amme alacağına ilişkin bilgiler aşağıdaki tablonun 1, 2 ve 3 no'lu sütunlarında gösterilmiştir. Mükellefin ödemenin yapıldığı yıl içerisinde zamanaşımına uğrayacak borcu yoktur. Mükellefin borçları; 2003 takvim yılı hesaplarının incelenmesi sonucu kesinleşen kurumlar vergisi ve vergi ziyai cezası olmak üzere iki tür asli alacak, gecikme zammı ve gecikme faizi olmak üzere iki tür fer'i alaktan oluşmaktadır. Ödemenin mahsubu, 4 no'lu sütundaki gibi yapılacaktır.

Ödeme Tarihi İtibarıyla Amme Alacağının				Ödemenin Mahsubu
Türü	(1) Vadesi	(2) Tutarı (lira)	(3) Durumu	(4) Mahsup (lira)
Kurumlar V.	25.04.2005	5.000,00	Teminatsız	2.451,96
Gecikme zammı		2.995,89	Teminatsız	1.469,16
Vergi Ziyai	25.04.2005	5.000,00	Teminatsız	2.451,96
Gecikme zammı		2.995,89	Teminatsız	1.469,16
Gecikme faizi	25.04.2005	4.400,00	Teminatsız	2.157,76*
Toplam		20.391,78		10.000,00

*Mahsup sonucu kalan tutarın tamamı bu alacağa ayrılmıştır.

Görüldüğü gibi yapılan 10.000,00 lira ödeme, vadeleri aynı olan asıl alacaklar ve fer'ilerinin tamamı olan 20.391,78 lirayı karşılamamaktadır. Bu durumda ödemenin mahsubunun her bir alacak aslı ve fer'ilerine orantılı olarak yapılması gerekmektedir.

Bunun için asıl ve fer'ileri itibarıyla her bir alacağa yapılacak mahsup tutarının hesaplanmasında Örnek 1'deki formül kullanılacaktır.

Buna göre, 10.000,00 liranın;

$$\text{Kurumlar Vergisine mahsup edilecek tutarı} = \frac{5.000,00 \times 10.000,00}{20.391,78} = 2.451,96 \text{ lira}$$

$$\text{Kurumlar Vergisinin Gecikme Zammına mahsup edilecek tutarı} = \frac{2.995,89 \times 10.000,00}{20.391,78} = 1.469,16 \text{ lira}$$

olarak bulunacaktır.

Aynı formül kullanılarak vergi ziyai cezasına mahsup edilecek tutar 2.451,96 lira, vergi ziyai cezasının gecikme zammına mahsup edilecek tutar 1.469,16 lira olarak bulunacak, ödemeden geriye kalan 2.157,76 lira gecikme faizine mahsup edilecektir.

6. 6183 sayılı Kanunun 47 nci maddesi hükmüne göre, amme alacağına karşılık cebren tahsil edilen paralar önce parayı tahsil eden dairenin artarsa aynı amme idaresinin takibe iştirak etmiş olan diğer alacaklı tahsil dairelerinin takip konusu alacak aslı ve fer'ilerine mahsup edilecektir. Tahsil edilen paranın alacak aslı ve fer'ilerinin tamamını karşılamaması halinde, mahsup, alacak aslı ve fer'ilerine orantılı olarak yapılacaktır.

Ödeme süresi geçmiş alacaklar için cebren tahsil muameleleri, ödeme emri tebliği, teminatlı alacaklarda ise borcun ödenmesi için bildirimde bulunulması ile başlanılmaktadır.

6183 sayılı Kanunun;

- 55 inci maddesine göre, ödeme emri ile borçluya; 7 gün içerisinde borcunu ödemesi ya da borca karşılık mal bildiriminde bulunması, aksi halde borcun cebren tahsil edileceği ve mal bildiriminde bulununcaya kadar 3 ayı geçmemek üzere hapis ile cezalandırılacağı hususu,

- 56 ncı maddesi ile de karşılığında teminat alınmış olan borcun 7 gün içinde ödenmesi, aksi halde teminatın paraya çevrileceği ve diğer şekillerle cebren tahsile devam edileceği,

bildirilmektedir.

Bu tebligatlar ile borçluya yükümlülükleri ve bu yükümlülüklerin yerine getirilmemesi halinde karşılaşılabilecek müeyyideler hatırlatılmaktadır.

Borçlunun verilen bu sürelerde borcunu ödememesi halinde amme alacağı; borçlunun mal bildiriminde gösterilen veya tahsil dairesince tespit edilen mallarının haczi ve satışı, teminatlı alacaklarda teminatın paraya çevrilmesi suretiyle tahsil edilecektir.

Bu durum dikkate alınarak cebren tahsil olunan amme alacaklarının mahsubu, aşağıdaki şekilde yapılacaktır.

a) Ödeme emri tebliği veya teminatlı alacaklar için yapılan bildirim üzerine ödemeler

Ödeme emri tebliği veya teminatlı alacaklar için yapılan bildirim üzerine verilen sürelerde veya daha sonraki tarihlerde yapılacak ödemeler bu tebligatlarla istenilen alacaklara mahsup edilecektir. Ödemenin alacak aslı ve fer'ilerini karşılamaması halinde mahsup alacak aslı ve fer'ilerine orantılı olarak yapılacaktır.

b) Haciz ve satış işlemleri sırasında yapılan ödeme ve tahsilatlar

Cebri tahsil işlemlerinde borçlunun; haciz ve satış işlemlerinin yaratacağı olumsuzlukları gidermek amacıyla, haciz işlemi sırasında, haciz tarihinden hacizli malın satışına kadar haczi yapan memura veya tahsil dairesine borcunu tamamen veya kısmen ödemesi mümkündür. Yapılan bu ödemeler cebren tahsil hükmündedir.

Yapılan hacze rağmen borç ödenmediği takdirde haczedilen her türlü mal satılarak paraya çevrilmektedir. Haczedilen malların satışının ne şekilde yapılacağı her malın özelliğine göre 6183 sayılı Kanunun ilgili maddelerinde düzenlenmiştir. Para, döviz, teminat mektubu gibi likit kıymetlerin ihale yöntemiyle satılarak paraya çevrilmesi söz konusu olmadığından, bu kıymetlerin paraya çevrilmesinden, nakdin tahsil dairesi kayıtlarına intikal etmesi anlaşılabacaktır.

Bu şekilde tahsil olunan paralardan, aynı Kanunun 74 üncü maddesine göre önce ilan, nakil gibi takip masrafları düşüldükten sonra geriye kalan kısım takip konusu alacak aslı ve fer'ilerine orantılı olarak mahsup edilecektir.

Örnek 3- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Mecidiyeköy Vergi Dairesi mükelleflerinden (B)'nin vadesi geçmiş vergi borçları için cebri takibe geçilmiş ve haczedilen bir taşıt 25.02.2007 tarihinde 17.000,00 liraya satılarak, satış bedeli aynı gün tahsil edilmiştir. Vergi dairesince satış işlemi gerçekleşinceye kadar 62,00 lira takip gideri yapılmıştır. Mükelleften aranan amme alacağına ilişkin bilgiler aşağıdaki tablonun 1 ve 2 no'lu sütunlarında gösterilmiş olup, 17.000,00 lira tahsilatın mahsubu, 3 no'lu sütunundaki gibi yapılacaktır.

Tahsilat Tarihi İtibarıyla Amme Alacağının			Tahsilatın Mahsubu
Türü	(1) Vadesi	(2) Tutarı (lira)	(3) Mahsup (lira)
Takip Gideri	----	62,00	62,00
Gelir V.	31.07.2005	5.000,00	5.000,00
Gecikme zammı	----	2.579,25	2.579,25
G.Stp.V.	26.08.2005	400,00	400,00

Gecikme zammı	----	196,01	196,01
KDV	26.09.2005	1.500,00	1.500,00
Gecikme zammı	----	690,03	690,03
KDV	26.10.2005	7.000,00	4.596,24
Gecikme zammı	----	3.010,14	1.976,47
Toplam		20.437,43	17.000,00

Tabloda görüldüğü gibi, tahsil olunan 17.000,00 liradan öncelikle 62,00 lira takip gideri düşüldükten sonra kalan tutar mükellefin vadesi önce gelen 31.07.2005 vadeli gelir vergisi ve buna ilişkin gecikme zammı borcundan başlayarak sırası ile 26.08.2005 vadeli gelir stopaj vergisi, 26.09.2005 vadeli katma değer vergisi ve bu vergilere ilişkin gecikme zamlarına mahsup edilecektir.

Bu mahsuplardan sonra yapılan tahsilattan 6.572,71 lira kalacaktır. Ancak, kalan tutar 26.10.2005 vadeli Katma Değer Vergisi ve gecikme zammının tamamını karşılamadığından mahsup alacak aslı ve gecikme zammına orantılı olarak yapılacaktır.

Bunun için öncelikle borca uygulanacak gecikme zammı ile bu alacağın asıl ve fer'i toplamı hesaplanacaktır.

Gecikme zammı, 27.10.2005 ile 25.02.2007 tarihleri arasında geçen süre için 3.010,14 lira olduğundan, toplam alacak (7.000,00 + 3.010,14=) 10.010,14 lira olacaktır.

Alacak aslı ve gecikme zammına yapılacak mahsup tutarlarının tespitinde aşağıdaki formül kullanılacaktır.

$$\text{Her bir alacak için yapılacak mahsup tutarı} = \frac{\text{Her bir alacak tutarı} \times \text{Yapılan ödeme}}{\text{Toplam alacak tutarı}}$$

Buna göre, 6.572,71 liranın;

$$\begin{aligned} \text{Alacak aslına mahsup edilecek tutarı} &= \frac{7.000,00 \times 6.572,71}{10.010,14} = 4.596,24 \text{ lira} \\ \text{Gecikme zammına mahsup edilecek tutarı} &= \frac{3.010,14 \times 6.572,71}{10.010,14} = 1.970,47 \text{ lira} \end{aligned}$$

olacaktır.

Ancak, yukarıda mahsup edilen 8 tür alaktan sonra arta kalan tutar (17.000,00-15023,53=) 1.976,47 lira olduğundan, 3.010,14 lira gecikme zammı için 1.970,47 lira yerine 1.976,47 lira ayrılacaktır.

Mahsuptan sonra kalan (7.000,00-4.596,24=)2.403,76 lira alacak aslı vade tarihinden itibaren hesaplanacak gecikme zammı ile birlikte takip edilmeye devam edilecektir.

7. 6183 sayılı Kanunun 47 nci maddesinde 4369 sayılı Kanunla yapılan değişiklik 01.01.1999 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Dolayısıyla 01.01.1999 tarihinden itibaren rızaen ya da cebren yapılan tüm tahsilatların mahsubu yukarıdaki esaslara göre yapılmaktadır.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

Tecil, Tehir, Gecikme Zammı

I. Tecil

1. 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesinde, amme alacağının vadesinde ödenmesi, haciz uygulanması veya haczedilen malın paraya çevrilmesi hallerinin, amme borçlusunu çok zor duruma düşüreceğinin anlaşıldığı durumlarda, Kanunun ve alacaklı amme idarelerinin öngördüğü şartlarla, vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafları, vergi cezası, para cezası ve gecikme zammı alacaklarının iki yılı, bu alacaklar dışında kalan amme alacaklarının ise beş yılı geçmemek üzere tecil edilerek taksite bağlanabileceği hükmü yer almaktadır.

2. Tecil, talep edilmesi halinde alacaklı amme idareleri veya tahsil daireleri tarafından zorunlu olarak yerine getirilmesi gereken bir işlem değildir.

3. Amme idarelerinin alacaklarının kanunlarda yer verilen sürelerde ödenmesi (tahsili) esastır. Ancak, alacaklı amme idareleri, icra takibine başlama ya da icrayı devam ettirme hallerinin varlığında borçlunun “çok zor” durumda kalacağını öngörür ve takdir ederlerse maddedeki şartlarla amme alacağını tecil edebilirler.

Tecilin yapılması sırasında amme alacağının tecil dolayısıyla tehlikeye girmemesi, teminat altına alınması şartları göz önünde bulundurulacağı gibi, “çok zor” durumun takdirinde de icra takibine başlanması ya da takibin devamı halinde borçlunun gelir kaynaklarının ortadan kalkmasına ya da faaliyetlerinin devamının engellenmesine sebebiyet verilip verilmediğinin de bir ölçü olarak göz önünde bulundurulması icap etmektedir.

4. Borçludan teminat alınması Kanunda sayılan tecil şartları arasındadır. Teminatın alınmasında öncelikle 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesindeki maddi teminatın aranması, borçlu maddi teminat gösteremediği takdirde 11 inci maddeye göre şahsi kefaletin, tahsil dairesince uygun görülmesi şartıyla, teminat olarak kabulü icap eder.

5. Kanunun tecil için öngördüğü şartlardan borç ödemedede iyi niyet sahibi olma şartına da tecil taleplerinin değerlendirilmesi sırasında dikkat edilecek, öteden beri borç ödeme alışkanlığı bulunmayan borçluların önerdikleri ödeme planlarının gerçekçi olmadığı kanaatine ulaşılan hallerde tecil talepleri, çok zor durumda olmaları halinde dahi, kabul edilmeyecektir.

6. 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesine göre tecil yapılabilmesi için borçlunun yazılı müracaatı şarttır. Borçlu bu müracaatı bizzat yapabileceği gibi kanuni temsilcileri veya bu konuda özel olarak vekalet verilen kişiler marifetiyle de yapabilecektir.

7. Tecil edilen amme alacaklarının, belirlenen faiz oranı esas alınarak hesaplanan tecil faiziyle birlikte ödenmesi gerekmektedir.

8. 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesine göre, Devlete ait amme alacaklarında, tecil yetkisini kullanacak ve bu yetkiyi devredecek olanlar, ilgili bakanlardır.

Tecil yetkisi, il özel idarelerine ait amme alacaklarında valilere, belediyelere ait amme alacaklarında ise belediye başkanlarına aittir.

9. Devlete ait olup, yukarıda yer verilen şartların yanında Bakanlığımız teşkilatınca 6183 sayılı Kanun uyarınca takip ve tahsil edilen amme alacaklarıyla ilgili olarak yapılacak tecil ve taksitlendirmenin şartları aşağıda belirtilmiştir.

a) Teşkilata devredilen tecil ve taksitlendirme yetkisi, devrolunan makamlar tarafından, bulunmamaları halinde vekilleri tarafından kullanılacaktır.

b) Tecil ve taksitlendirme yetkisi kullanılırken, yetki devrinde belirlenmiş; sürelerle, tutarlara ve alacak türlerine uygun olarak işlem yapılacak, yetkiyi aşan talepler yetkili makama bildirilecektir.

c) Tecil ve taksitlendirme yetkisini kullanacak olan makama gelen talepler; borçlunun yükümlülüklerinin takibini yapan birimlerin görüşleri de dikkate alınarak sonuçlandırılacaktır.

d) Tecili ve taksitlendirmeyi yapacak makamlar, tecil şartlarına göre tayin ettikleri taksitlendirme şartlarını belirleyeceklerdir. Tayin edilecek şartların borçlu tarafından kabul edilmesi esastır. Kabul işlemi yazılı olarak yapılabileceği gibi, hazırlanan ödeme planlarının idarede kalan nüshalarına imza atılmak suretiyle de yapılabilecektir. Borçlu tarafından kendisine bildirilen tecil ve taksitlendirme şartları kabul edilmediği takdirde tecil veya taksitlendirme yapılmayacaktır.

e) Kendilerine tecil ve taksitlendirme yetkisi verilmiş olanlar, yaptıkları tecil ve taksitlendirme işlemlerinde örneği ekte yer alan talimat yazısını **(Ek-6)** kullanarak tecil talebini sonuçlandıracaklar ve bu talimatta yer alan hususları borçluya tebliğ edeceklerdir.

f) Borçluların tecil için yaptıkları müracaat tarihinden, taleplerinin sonuçlandırılmasına kadar belli bir süre geçebilmektedir. Bu süre içerisinde borçluların taleplerinde önerdikleri taksit tutarlarını düzenli olarak ödemeleri gerekmekte olup, tecil taleplerinin kabul edilmesi halinde önerilen taksit tutarlarından süresi geçen ve ödenmemiş kısmın derhal ödenmesi istenilecektir.

g) Tecile yetkili olan makamlar, tecil yetkilerini kullanırken;

- Borçlu tarafından daha kısa bir süre önerilmemiş olması halinde, amme alacağının aylık taksitler halinde taksitlendirilmesi,

- Borçlunun talep dilekçesinde belirttiği taksit süresinden daha uzun taksit süresi verilmemesi,

- Taksit tutarları belirlenirken ödemesiz aya yer verilmemesi,

- Taksit tutarlarının mutlaka eşit olma şartının aranılmaması,

gerekmektedir.

h) Taksitlerin hesaplanan tecil faiziyle birlikte tahsil edilmesi gerekmektedir. Taksit tutarları ile hesaplanan tecil faizlerinin tam olarak ödenmemesi, tecilin ihlal nedenidir.

i) Tecil yetkisini kullanan tarafından uygun görülen ödeme planında taksitlerin ödeme süresi sadece ay olarak belirtilmiş olması durumunda, taksitlerin ayın ilk iş gününden son iş gününe kadar ödenmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak, ayın son iş günü taksitlerin ödenmemesi halinde tecilin ihlal edilmiş olacağı tabiidir.

10. 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesi ile Bakanlığımıza tanınan yetkiye istinaden belirlenen ve 28.04.2006 tarihinden itibaren (bu tarih dahil) uygulanmakta olan yıllık tecil faizi oranı %24'dür.

25.01.2000 tarihinden itibaren yıllar itibarıyla uygulanan tecil faiz oranları aşağıda gösterilmiştir.

Genel Tebliğ No.	Uygulama Dönemi	Yıllık Oran (%)
409	25.01.2000 – 20.12.2000 tarihleri arasında	48
412	21.12.2000 – 30.03.2001 tarihleri arasında	36
416	31.03.2001 – 01.02.2002 tarihleri arasında	72
421	02.02.2002 – 11.11.2003 tarihleri arasında	60
429	12.11.2003 – 03.03.2005 tarihleri arasında	36
434	04.03.2005 – 27.04.2006 tarihleri arasında	30
438	28.04.2006 tarihinden itibaren	24

11. Tecil faizi oranında yapılan değişikliklerin tecil işlemlerine yansıtılması, farklı esaslara bağlanmıştır.

a) Tecil faizi oranındaki değişikliğin oranın indirilmesine yönelik olması halinde;

- Oran değişikliğinin yürürlüğe girdiği tarihten önceki müracaatlara dayanılarak tecil edilecek olan amme alacaklarına müracaat tarihlerinden değişiklik tarihine kadar (bu tarih hariç) geçen süre için eski tecil faizi oranı, değişiklik tarihinden itibaren de yeni tecil faizi oranının uygulanması,

- Tecil faizi oranındaki değişiklikten önce tecil edilmiş ve tecil şartlarına uygun olarak ödenmekte olan amme alacaklarına yeni tecil faizi oranının yürürlüğe girdiği tarihe kadar eski tecil faizi oranları, bu tarihten sonra ödenmesi gereken taksit tutarlarına ise yeni tecil faizi oranlarının uygulanması,

gerekmektedir.

b) Tecil faizi oranındaki değişikliğin oranın yükseltilmesine yönelik olması halinde;

- Oran değişikliğinin yürürlüğe girdiği tarihten önce yapılan müracaatlara dayanılarak tecil edilecek olan amme alacakları ile tecil faiz oranındaki değişiklikten önce tecil edilmiş ve tecil şartlarına uygun olarak ödenmekte olan amme alacaklarına tecil şartlarına uygun olarak ödendikleri sürece müracaat tarihlerinden itibaren eski tecil faiz oranlarının uygulanması,

- Tecil faizi oranındaki değişikliğin yürürlüğe girdiği tarihten önce tecil talebinde bulunulmuş ve talep kabul edilerek tecil edilmiş amme alacaklarına yönelik tecilin ihlal edilmiş olması ancak, yeni talepler üzerine yeniden tecil yapılması (tecilin geçerli sayılması) halinde, yeni tecil faizi oranının yürürlüğe girdiği tarihe kadar eski tecil faizi oranları, bu tarihten sonra ödenmesi gereken taksit tutarlarına ise yeni tecil faizi oranlarının uygulanması, gerekmektedir.

Tecilin gerçekleşmesi üzerine borcu tecil edilen mükelleflere yapılacak bildirimde; faiz oranının belirlendiği kısmın altı çizilmek suretiyle hangi oranda tecil faizi ödeneceğine dair gerekli uyarı yapılacaktır.

12. Tecil faizi oranı yıllık olarak belirlenmektedir. Tecil faizi; basit faiz usulü uygulanarak ve müracaat tarihinden ödeme tarihine (bu tarihler dahil) kadar geçen günler için, ödenecek taksit tutarları üzerinden hesaplanacaktır. Amme borçlusunun, vade tarihinden önce ya da vade tarihinde yaptığı müracaatlar üzerine tecil edilen amme alacaklarına uygulanacak tecil faizinin hesaplanmasında ise, vade gününe faiz alınması söz konusu olamayacağından, vade gününü takip eden tarih esas alınacaktır.

Tecil faizinin hesaplanmasında kullanılacak basit faiz usulü formülü aşağıda gösterilmiştir.

$$\text{Tecil Faizi} = \frac{\text{Taksit Tutarı} \times \text{Yıllık Tecil Faizi Oranı} \times \text{Gün Sayısı}}{36.000}$$

Burada dikkat edilmesi gereken husus, tecil faizinin borcun tamamı üzerinden değil, her taksit için öngörülen tutar üzerinden hesaplanacağıdır. Her taksit için gün sayısının hesaplanmasında yukarıda da belirtildiği gibi, müracaat tarihi esas alınacak ve ödeme günü dahil geçen gün sayısı belirlenecektir.

Örnek 1- Mükellef (A) tarafından 30.4.2007 vadeli Kurumlar Vergisinden olan 10.000,- lira borcunun 26.4.2007 tarihinde 12 ay süreyle ödenmek üzere tecili talep edilmiştir. Mükellefin bu talebi incelenmiş ve Mayıs-Haziran-Temmuz-Ağustos ve Eylül 2007 aylarında 5 ayda ve 5 eşit taksitte ödenmek üzere 10.5.2007 tarihinde tecil edilmiştir. Tecil edilen bu borcun mükellef tarafından 30.5.2007, 28.6.2007, 31.7.2007, 27.8.2007 ve 28.9.2007 tarihlerinde ödenmesi uygun görülmüştür.

30.4.2007 vadeli Kurumlar Vergisinden olan 10.000,- lira borç için vadesinden önce 26.4.2007 tarihinde tecil talebinde bulunduğundan tecil faizi vade tarihinden (vade tarihi hariç) itibaren uygulanacaktır.

	Tecil faizi uygulanacak süre	
	Faiz Hesaplamasına Esas Olan Tarih	Ödeme Günü
1.Taksit için	01.05.2007	30.05.2007=30 gün
2.Taksit için	01.05.2007	28.06.2007=59 gün

3.Taksit için	01.05.2007	31.07.2007=92 gün
4.Taksit için	01.05.2007	27.08.2007=119 gün
5.Taksit için	01.05.2007	28.09.2007=151 gün

Taksit tutarı $10.000/5 = 2.000,-$ liradır.

Faiz hesabında;

$$\text{Tecil Faizi} = \frac{\text{Taksit Tutarı X Yıllık Tecil Faizi Oranı X Gün Sayısı}}{36.000}$$

formülü kullanılacaktır.

Buna göre;

1. Taksit için tecil faizi	=	$\frac{2.000 \times 24 \times 30}{36.000}$	=	40,00 lira
2. Taksit için tecil faizi	=	$\frac{2.000 \times 24 \times 59}{36.000}$	=	78,67 lira
3. Taksit için tecil faizi	=	$\frac{2.000 \times 24 \times 92}{36.000}$	=	122,67 lira
4. Taksit için tecil faizi	=	$\frac{2.000 \times 24 \times 119}{36.000}$	=	158,67 lira
5. Taksit için tecil faizi	=	$\frac{2.000 \times 24 \times 151}{36.000}$	=	201,33 lira

olarak hesaplanacaktır.

Bu mükelleften tecil faizleriyle birlikte;

1. taksit	=	2.000,-	+	40,-	=	2.040,00 lira
2. taksit	=	2.000,-	+	78,67	=	2.078,67 lira
3. taksit	=	2.000,-	+	122,67	=	2.122,67 lira
4. taksit	=	2.000,-	+	158,67	=	2.158,67 lira
5. taksit	=	2.000,-	+	201,33	=	2.201,33 lira
TOPLAM		10.000,- lira	+	601,34 lira	=	10.601,34 lira

tahsil edilecektir.

Örnek 2- Antalya Kemer Vergi Dairesi mükelleflerinden (E), 26 Şubat 2007 tarihinde ödemesi gereken 1.030,- lira Gelir (Stp) Vergisini ve 49,- lira Damga Vergisini ödememiştir.

5 Nisan 2007 tarihinde vergi dairesine giderek toplam borcunu sormuş ve bu borcunu 8 taksitte ödemek istediğini bildirmiştir. Vergi dairesi mükellefin 5 Nisan 2007 tarihi itibarıyla toplam borcunu tespit etmiş ve mükellefin bu borcunu Nisan, Mayıs, Haziran, Temmuz, Ağustos aylarında olmak üzere 5 taksitte ödemesini uygun görmüştür.

Öncelikle süresinde ödenmeyen borca tecil talep tarihine kadar (talep tarihi hariç) geçen süre için gecikme zammı hesaplanacaktır.

Borcun vade tarihinin 26.02.2007 olması ve taksit talep tarihinin de 05.04.2007 tarihi olması halinde gecikme zammı 1 ay 9 günlük süre için uygulanacaktır.

Buna göre,

-27.02.2007-26.03.2007 tarihleri arasındaki 1 aylık süre için aylık esasa göre,

-27.03.2007-04.04.2007 tarihleri arasındaki 9 günlük süre için günlük esasa göre,

gecikme zammı hesaplanacaktır.

-aylık gecikme zammı oranı = $1 \times 2,5 = 2,5$

-günlük gecikme zammı oranı= $2,5/100/30 = 0,000834 \times 9 = 0.007506$

Buna göre, hesaplanacak gecikme zammı tutarı,

- 27.02.2007-26.03.2007 tarihleri arasındaki 1 aylık süre için aylık esasa göre
(%2,5 x 1.079,00=) **26,98 lira** ve

- 27.03.2007-04.04.2007 tarihleri arasındaki 9 günlük süre için günlük esasa göre
(0,000834 x 9 x 1.079,00=) **8,10 lira,**

olmak üzere toplam **35,08 lira** olacaktır.

Tecil edilecek toplam borç = $1.079,00 + 35,08 = 1.114,08$ liradır.

Mükellefin bu borcunu 24.4.2007, 24.5.2007, 25.6.2007, 24.7.2007 ve 24.8.2007 tarihlerinde beş taksitte ödediği kabul edildiğinde, tecil faizi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Borca uygulanan tecil faizini hesaplamak için, taksit tutarının ve faiz uygulanacak sürenin bulunması gereklidir. Bu sürenin belirlenmesinde, vadesinden sonra yapılan bir müracaat olduğundan tecil talep tarihi ile ödeme günü süreye dahil edilecektir.

Taksit Tutarı= $1.114,08/5 = 222,81$ lira

(Küsurlar ilk taksit tutarına ilave edilerek hesaplama yapılmıştır)

Tecil faizi uygulanacak süre

	<u>Talep Tarihi</u>	<u>Ödeme Günü</u>
1.Taksit için	05.04.2007	24.04.2007=20 gün
2.Taksit için	05.04.2007	24.05.2007=50 gün
3.Taksit için	05.04.2007	25.06.2007=82 gün
4.Taksit için	05.04.2007	24.07.2007=111 gün
5.Taksit için	05.04.2007	24.08.2007=142 gün

Faiz hesabında;

$$\text{Tecil Faizi} = \frac{\text{Taksit Tutarı} \times \text{Yıllık Tecil Faizi Oranı} \times \text{Gün Sayısı}}{36.000}$$

formülü kullanılacaktır.

1. Taksit için tecil faizi	=	$\frac{226,08 \times 24 \times 20}{36.000}$	=	3,01 lira
2. Taksit için tecil faizi	=	$\frac{222 \times 24 \times 50}{36.000}$	=	7,40 lira
3. Taksit için tecil faizi	=	$\frac{222 \times 24 \times 82}{36.000}$	=	12,14 lira
4. Taksit için tecil faizi	=	$\frac{222 \times 24 \times 111}{36.000}$	=	16,43 lira
5. Taksit için tecil faizi	=	$\frac{222 \times 24 \times 142}{36.000}$	=	21,02 lira

olarak bulunacaktır.

Bu mükelleften tecil faizleriyle birlikte,

1. taksit	=	226,08	+	3,01	=	229,09 lira
2. taksit	=	222,00	+	7,40	=	229,40 lira
3. taksit	=	222,00	+	12,14	=	234,14 lira
4. taksit	=	222,00	+	16,43	=	238,43 lira
5. taksit	=	222,00	+	21,02	=	243,02 lira
TOPLAM		1.114,08 lira	+	60,- lira	=	1.174,08 lira

tahsil edilecektir.

13. 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesinin son fıkrasında yer alan “*Tecil edilen amme alacağının gecikme zammı tatbik edilmeyen alacaklardan olması halinde, ödenen tecil faizleri iade veya mahsup edilmez.*” şeklindeki hüküm uyarınca, tecil edilen ancak tecil şartlarına uygun ödenmeyen amme alacağının gecikme zammı uygulanmayan alacaklardan oluşması halinde bu alacaklar için tecilin bir bedeli olarak ödenmiş bulunan tecil faizi borçlulara red ve iade edilemeyeceği gibi borçlarına da mahsup edilmeyecektir.

Ancak, tecil edilen amme alacağının bir kısmının gecikme zammı uygulanabilecek, bir kısmının da gecikme zammı uygulanamayacak alacaklardan oluşması ve bu tür tecillerin ihlal edilmiş olması halinde, ödenen tecil faizlerinden, gecikme zammı uygulanabilecek alacağa isabet eden kısmı ödenmesi gereken gecikme zammından mahsup edilecektir.

Örnek 3- Gelir (Stopaj) Vergisinden 4.000,00 lira, Kurumlar Vergisinden 10.000,00 lira ve Gecikme Zammından 6.000,00 lira olmak üzere toplam 20.000,00 lira borç tecil edilmiş, ancak belli bir süre geçtikten sonra tecil ihlal edilmiştir. Bu borçlara karşılık tecil süresince 4.000,00 lira tecil faizi tahsil edilmiştir.

Bu durumda, mahsup edilecek tecil faizi tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

$$\text{Vergi Aslına İsbet Eden Tecil Faizi} = \frac{\text{Vergi Aslı Olan Gelir (Stopaj) Vergisi + Kurumlar Vergisi}}{\text{Tecil Edilen Toplam Borç}} \times \text{Tahsil Edilen Tecil Faizi}$$

$$\frac{(4.000,00 + 10.000,00) \times 4.000,00}{20.000,00} = 2.800,00 \text{ lira Vergi Aslına İsbet Eden Tecil Faizi}$$

Buna göre, 2.800,00 lira tutarındaki tecil faizi, vergi asılları için hesaplanacak gecikme zammından mahsup edilecektir.

Diğer taraftan, 4.000,00 – 2.800,00=1.200,00 lira tecil faizi ise gecikme zammı uygulanmayan amme alacağına ilişkin olduğundan bu tutar, borçluya red ve iade edilmeyeceği gibi borçlarına da mahsup edilmeyerek gelir yazılacaktır.

14. 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesinin ikinci fıkrasında “*Borcunun tecilini talep eden ancak, talepleri uygun görülmemekle reddedilen borçlular söz konusu borçlarını reddin tebliği tarihinden itibaren idarece 30 gün kadar verilebilecek ödeme süresi içinde ödedikleri takdirde bu amme alacağı ödendiği tarihe kadar faiz alınmak suretiyle tecil olunur.*” hükmü yer almaktadır.

Hükme göre, tecil ve taksitlendirme yetkisinde olduğu gibi süreli ret uygulaması da ihtiyaridir. Alacaklı amme idarelerinin tecile yetkili makamlarınca, tecil taleplerinin süre verilerek reddedilmesinde hangi esasların uygulanacağını belirlemesi mümkün bulunmaktadır.

Tecile yetkili makamlarca, borçlunun tecil talebinin süre verilerek reddedilmesi yetkisi devredilebilir.

Süreli ret uygulamasında amme alacağı aylık taksitler halinde ödeme planına bağlanmamakta ancak, amme alacağının verilen sürede ödenmiş olması halinde müracaat tarihinden ödeme tarihine kadar geçen süre için tecil faizi hesaplanmaktadır.

15. Tecil şartlarının ihlal edilmiş olması, gerekli şartların oluşması halinde daha önce tecil edilmiş olan alacağın yeniden tecil edilmesine engel teşkil etmemektedir.

II- Tecil Edilmiş Amme Alacağı İle İlgili Olarak Yürütmenin Durdurulması Karar Verilmesi

1. 6183 sayılı Kanunun 49 uncu maddesinde, tecil edilmiş amme alacakları ile ilgili olarak yargı mercilerince yürütmenin durdurulması kararı verilmesi halinde tecil uygulamasının nasıl yapılacağı hususu düzenlenmiştir.

Söz konusu madde hükmüne göre, tecil edilmiş amme alacağı ile ilgili olarak verilmiş olan yürütmeyi durdurma kararının devam ettiği süre tecil süresinden uzun ise tecil geçersiz hale gelecek, tecil süresi yürütmenin durdurulduğu süreden uzun ise yürütmenin durdurulduğu süre içinde tahsil edilmemiş olan taksitlerin kalan sürede ödenmesi halinde tecil ihlal edilmiş sayılmayacaktır.

III. Gecikme Zammı

1. 6183 sayılı Kanunun 5035 sayılı Kanunla değişik 51 inci maddesinde “*Amme alacağının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısmına vadenin bitim tarihinden itibaren her ay için ayrı ayrı % 4 oranında gecikme zammı tatbik olunur. Ay kesirlerine isabet eden gecikme zammı günlük olarak hesap edilir.*

Gecikme zammı birmilyon liradan³⁰ az olamaz.

Gecikme zammı; 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre uygulanan vergi ziyai cezalarında bu madde uyarınca belirlenen oranda, mahkemeler tarafından verilen ve ceza mahiyetinde olan amme alacaklarında ise bu oranın yarısı ölçüsünde uygulanır. Bunların dışındaki ceza mahiyetinde olan amme alacaklarına gecikme zammı tatbik edilmez.

Bakanlar Kurulu, gecikme zammı oranlarını aylar itibarıyla topluca veya her ay için ayrı ayrı, yüzde onuna kadar indirmeye, gecikme zammı oranı ile gecikme zammı asgari tutarını iki katına kadar artırmaya, ayrıca gecikme zammı oranını aylar itibarıyla farklı olarak belirlemeye ve gecikme zammını bileşik faiz usulüyle aylık, üç aylık, altı aylık veya yıllık olarak hesaplatmaya yetkilidir.” hükmü yer almaktadır.

2. Madde hükmüne göre, amme alacağının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısmına vadenin bitim tarihinden itibaren ödeme tarihine kadar geçen süre için maddede belirtilen oranda her ay için ayrı ayrı gecikme zammı uygulanması gerekmektedir.

³⁰ 31.01.2004 tarihli ve 25363 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 5083 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Devletinin Para Birimi Hakkında Kanunun 2. maddesi uyarınca 1 YTL.

3. 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre, ay kesirlerine isabet eden gecikme zammının günlük olarak hesap edilmesi gerektiğinden, vadesinde ödenmeyen amme alacaklarına vade tarihinden ödendiği/tahsil edildiği tarihe kadar geçecek süre için uygulanacak gecikme zammı tam aylar için aylık esasa; ay kesirleri için ise günlük esasa göre hesaplanacaktır.

Bu hesaplamalarda ödeme tarihinin süreye dahil edilmesi, vade tarihinin ise süreye dahil edilmemesi gerekmektedir.

4. Vadesinde ödenmeyen amme alacaklarına Bakanlar Kurulu Kararlarına istinaden yıllar itibarıyla uygulanacak gecikme zammı oranları aşağıdaki gibidir.

Bakanlar Kurulu Kararı	Uygulama Dönemi	Aylık Gecikme Zammı Oranı (%)
2001/2175 sayılı BKK	29.03.2001 – 30.01.2002 tarihleri arasında	10
2002/3550 sayılı BKK	31.01.2002 – 11.11.2003 tarihleri arasında	7
2003/6345 sayılı BKK	12.11.2003 – 01.03.2005 tarihleri arasında	4*
2005/8551 sayılı BKK	02.03.2005 – 20.04.2006 tarihleri arasında	3
2006/10302 sayılı BKK	21.04.2006 tarihinden itibaren	2,5

* 02.01.2004 tarihinde yürürlüğe giren 5035 sayılı Kanunla kanuni oran haline gelmiştir.

5. Sürelerin Hesaplanması ile Aylık ve Günlük Esaslar

a) 6183 sayılı Kanunun 8 inci maddesi ile Vergi Usul Kanununa atıfta bulunularak, aksine bir hüküm bulunmadıkça bu Kanunda yazılı sürelerin hesaplanmasında anılan Kanun hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

213 sayılı Kanunun 18 inci maddesinin (2) numaralı bendinde “*Süre hafta veya ay olarak belli edilmişse başladığı güne son hafta veya ayda tekabül eden günün tatil saatinde biter. Sürenin bittiği ayda başladığı güne tekabül eden bir gün yoksa süre o ayın son gününün tatil saatinde biter.*” hükmü yer almaktadır.

Buna göre, amme alacaklarının vade tarihleri ayın son günleri dışında olan bir tarihe rastladığı takdirde, izleyen aylarda sürenin başladığı güne tekabül eden bir gün bulunduğundan gecikme zammı hesabında herhangi bir problemle karşılaşılmamaktadır.

Örneğin, vade tarihi 26 Nisan olan bir amme alacağı bu tarihte ödenmediği takdirde, izleyen her ayın 26 ncı günleri esas alınarak, aylık dönemler halinde ödeme tarihine kadar gecikme zammı hesaplanacaktır.

Ancak, amme alacaklarının vade tarihlerinin ayın son günlerine rastlaması halinde, izleyen ayın 30 veya 31 gün sürmesi gecikme zammı hesabını etkilememekte, ayın son günü ödeme yapıldığı takdirde bir aylık gecikme zammı alınması gerekmektedir. Buna göre, ayın son gününün 30 veya 31 olması ve hatta Şubat ayının 28 ya da 29 gün olması sürenin hesabını etkilememesi, vadenin bitim tarihini izleyen her ayın son günleri esas alınarak aylık devreler halinde gecikme zammı hesaplanması gerekmektedir.

b) 213 sayılı Kanunun 18 inci maddesinin (4) numaralı bendinde “*Resmi tatil günleri süreye dahildir. Şu kadar ki, sürenin son günü resmi tatile rastlarsa tatili takibeden ilk iş gününün tatil saatinde biter.*” hükmü yer almaktadır.

Buna göre herhangi bir sürenin son gününün resmi tatile rastladığından söz edilebilmesi için o sürenin, vergi kanunlarında ya da amme alacağının doğmasına neden olan özel kanunlarında yer alması gerekmektedir.

Dolayısıyla, ödeme süresinin son günü olan vade tarihinin tatile rastlaması halinde süre, tatili takip eden ilk iş gününün tatil saatine kadar uzamaktadır. Bunun dışında, gecikme zammı hesaplanması sırasında vade tarihini izleyen aylardan herhangi birinde vade tarihine tekabül eden günün tatile rastlaması hesabı etkilememekte, başka bir anlatımla sürenin uzadığını kabul etmeye imkan bulunmamaktadır.

Örneğin; gerçek usulde vergilendirilenlerden alınan gelir vergisinin birinci taksidinin ödeme süresinin son günü 31 Mart tarihidir. Bu tarihin resmi tatile rastlaması halinde tatili izleyen ilk iş gününün sonuna kadar yapılan ödemelerden gecikme zammı tahsil edilmemektedir.

Ancak gelir vergisi birinci taksidinin, Mart ayını izleyen nisan ayının 30 uncu gününün resmi tatil olması nedeniyle 2 Mayıs tarihinde ödenmesi halinde; 30 Nisan tarihinin, vergi kanunlarında yazılı ödeme süresi ile bir ilgisi olmadığından, bu şekildeki ödemelerde 1 ay 2 gün üzerinden gecikme zammı hesaplanması gerekmektedir.

c) 6183 sayılı Kanunun 8 inci maddesi ile Vergi Usul Kanununa yapılan atıf nedeniyle, Vergi Usul Kanununda yer alan ve amme alacağının tahakkuk aşamasındaki süreleri uzatan hükümlerinin de gecikme zammı tatbiki bakımından aşağıda belirtilen esaslar çerçevesinde dikkate alınması gerekmektedir.

- 213 sayılı Kanunun 15 inci maddesinde, 13 üncü maddede yazılı mücbir sebeplerden herhangi birinin bulunması halinde, bu sebep ortadan kalkıncaya kadar sürenin işlemeyeceği, bu takdirde tarh zamanaşımının işlemeyen süreler kadar uzayacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hükme göre, mücbir sebep nedeniyle tahakkuku geciken amme alacağının tahakkuktaki gecikme kadar ödeme süresinin de uzayacağı tabiidir.

Örneğin, 15 Nisan 2007 tarihinde geçirmiş olduğu trafik kazasında ağır yaralanan mükellef 6 Mayıs 2007 tarihinde hastaneden taburcu olmuştur.

Bu mükellefin, Mart 2007 dönemine ilişkin katma değer vergisi beyannamesini 24 Nisan 2007 tarihi sonuna kadar vermesi gerekirken mücbir sebep nedeniyle işlemeyen bakiye 10 günlük beyanname verme süresi mücbir sebep halinin bittiği süreye ilave edilecektir.

Bu durumda mükellef, 16 Mayıs 2007 tarihinin bitimine kadar beyannamesini verecek ve beyanname verme süresinin son gününe kadar borcunu ödeyebilecektir. Bu nedenle, 16 Mayıs 2007 tarihi amme alacağının vade tarihi olacaktır.

Örnek olaydaki mücbir sebep halinin, beyanname verme süresinin son günü olan 24 Nisan 2007 tarihinden sonra ancak vade tarihi olan 26 Nisan 2007 tarihinde veya bu tarihten

önce meydana gelmesi halinde, verginin tahakkuk süresi uzamayacağından, ödeme süresi de uzamayacaktır.

- 213 sayılı Kanunun 17 nci maddesinde düzenlenen zor durum dolayısıyla borçluya süre verildiği takdirde, verilen sürenin son günü alacağın vadesi günü olarak kabul edilecektir.

- 213 sayılı Kanunun 111 inci maddesine göre, Maliye Bakanlığınca vergilerin ödeme sürelerinin uzatılması halinde uzayan sürelerin son günü verginin vadesi yerine geçecektir.

- 213 sayılı Kanuna 5615 sayılı Kanunla eklenen mükerrer 28 inci maddenin Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığına verdiği yetkiye istinaden beyanname verme ve ödeme sürelerinin uzatılması halinde de belirlenen ödeme süresinin son günü verginin vadesi yerine geçecektir.

Yukarıda yer verilen hükümler çerçevesinde, vade tarihinin değişmesi halinde, gecikme zammının hesaplanmasında bu şekilde belirlenen yeni vade tarihlerinin esas alınması gerekmektedir.

d) Aylık esasa göre gecikme zammının hesaplanması;

Kanuni süresinde ödenmeyen amme alacaklarına ilişkin gecikme zammı tam aylar için, aylık esasa göre, aşağıdaki formüle göre hesaplanacaktır.

$$\text{Aylık esasa göre gecikme zammı tutarı} = \frac{\text{Aylık gecikme zammı oranı}}{\text{Aylık gecikme zammı oranı}} \times \text{Ay sayısı} \times \frac{\text{Gecikme zammı}}{\text{uygulanacak tutar}}$$

e) Günlük esasa göre gecikme zammının hesaplanması;

Ay kesirleri için gecikme zammı, 5035 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği 02.01.2004 tarihinden itibaren günlük esasa göre hesaplanacaktır.

Günlük gecikme zammı oranının belirlenmesi: Günlük esasa göre gecikme zammı oranının belirlenmesinde aşağıdaki hususlara uyulacaktır.

- 1 ay 30 gün olarak dikkate alınacaktır.

- Günlük gecikme zammı oranı (Geçerli Aylık Oran/30) formülüyle bulunacaktır.

- Bulunan bu katsayının virgülden sonraki ilk 6 hanesi hesaplamalarda kullanılacaktır.

- Katsayının virgülden sonraki 7. veya devam eden hanelerinde bir sayı bulunması halinde 6. hane bir üst sayıya tamamlanacaktır.

- Katsayının virgülden sonraki 7. veya devam eden hanelerinde bir sayı yok ise altıncı hane değiştirilmeyecektir.

Örnek 1- Aylık gecikme zammı oranı %4 olduğunda, yukarıdaki formüle göre günlük gecikme zammı oranı $[(4/100)/30 =] 0,001333\ 3\ 333$ olarak bulunmaktadır.

Ancak bu örnekte, virgülden sonraki yedinci hanede bir sayı (3 sayısı) bulunduğundan, altıncı hanedeki (3) sayısı (4) sayısına tamamlanarak günlük gecikme zammı oranı 0,001334 olarak dikkate alınacaktır.

Halen uygulanmakta olan gecikme zammı oranı %2,5 olup, bu oran üzerinden tespit edilen günlük gecikme zammı oranı 0,000834'tür.

Günlük esasa göre gecikme zammının hesaplanmasında aşağıdaki formül kullanılacaktır.

$$\text{Günlük esasa göre gecikme zammı tutarı} = \frac{\text{Günlük gecikme zammı oranı}}{\text{Gün sayısı}} \times \text{Gecikme zammı uygulanacak tutar}$$

Örnek 2- Samsun Vergi Dairesi Başkanlığı Terme Vergi Dairesi mükelleflerinden (Z), 10.000,- lira tutarlı ve 31.07.2006 vadeli gelir vergisi ikinci taksidini ve buna ilişkin gecikme zammını 05.10.2006 tarihinde ödediği takdirde,

Gecikme zammı;

01.08.2006-31.08.2006 tarihleri arasındaki bir aylık süre için (%2,5 oranında) **aylık esasa** göre,

01.09.2006-30.09.2006 tarihleri arasındaki bir aylık süre için (%2,5 oranında) **aylık esasa** göre,

01.10.2006-05.10.2006 tarihleri arasındaki 5 günlük süre için ise **günlük esasa** göre, hesaplanacaktır.

Aylık esasa göre gecikme zammı, gecikme zammının tatbik edilmesi gereken süredeki 2 tam aylık süre için hesaplanacaktır.

Buna göre aylık esasa göre gecikme zammı tutarı(=Aylık gecikme zammı oranı x ay sayısı x gecikme zammı tatbik edilecek tutar) formülüne göre, $(\%2,5 \times 2 \times 10.000=)$ **500,- lira** olacaktır.

Günlük esasa göre, gecikme zammının tatbik edilmesi gereken 01.10.2006-05.10.2006 tarihleri arasındaki **5 günlük** ay kesri için gecikme zammı tutarı ise aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

$$\text{Günlük gecikme zammı oranı: } (2,5/100/30=)0.000833\ 3\ 333 \Rightarrow 0,000834$$

$$\text{Günlük esasa göre gecikme zammı tutarı=}$$

$$(\text{günlük gecikme zammı oranı}) \times (\text{gün sayısı}) \times (\text{gecikme zammı uygulanacak tutar})$$

$$= (0,000834) \times 5 \times 10.000 = \mathbf{41,70 \text{ lira}}$$
 olacaktır.

Böylece mükellef (Z)'den, 10.000,- lira gelir vergisi 2 nci taksit borcunun yanında, $(500+41,70=)$ **541,70 lira** gecikme zammı da tahsil edilmesi gerekmektedir.

Örnek 3- Kırıkkale ili Kaletepe Vergi Dairesi mükelleflerinden (K), 26.12.2006 vadeli ve 2.000,- lira tutarındaki Katma Değer Vergisi borcunu 08.01.2007 tarihinde ödemek üzere vergi dairesine başvurmuştur.

Bunun üzerine, Vergi Dairesi mükellef (K)'den bu borcu ile birlikte 27.12.2006-08.01.2007 tarihleri arasındaki süre için aşağıdaki şekilde gecikme zammını da hesaplayarak tahsil edecektir.

27.12.2006-08.01.2007 tarihleri arasındaki toplam **13 günlük** ay kesri için gecikme zammı günlük esasa göre hesaplanması gerektiğinden, bu mükelleften;

(günlük gecikme zammı oranı) x (gün sayısı) x (gecikme zammının hesaplanacağı tutar) formülü ile $0,000834 \times 13 \times 2.000 = \mathbf{21,68 \text{ lira}}$ tutarında gecikme zammı tahsil edilmesi gerekmektedir.

Örnek 4- Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı Veraset ve Harçlar Vergi Dairesi mükelleflerinden (T), 30.11.2006 vadeli 5.000,- lira tutarlı Veraset ve İntikal Vergisi ikinci taksidini 15.01.2007 tarihinde ödemek üzere vergi dairesine başvurmuştur.

Mükellefin vadesinde ödemediği bu vergi borcu için ayrıca 01.12.2006-15.01.2007 tarihleri arasındaki süre için gecikme zammı hesaplanması gerekmektedir.

Buna göre, hesaplanacak gecikme zammı tutarı,
-01.12.2006-31.12.2006 tarihleri arasındaki 1 aylık süre için aylık esasa göre,

$$(\%2,5 \times 5.000=)125,00 \text{ lira ve}$$

-01.01.2007-15.01.2007 tarihleri arasındaki 15 günlük süre için günlük esasa göre

$$(0,000834 \times 15 \times 5.000=) 62,55 \text{ lira,}$$

olmak üzere toplam **187,55 lira** olacaktır.

Bu itibarla, mükellef (T) 5.000,- lira tutarındaki vergi borcuyla birlikte **187,55 lira** tutarında gecikme zammını da ödemek zorundadır.

Örnek 5- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Hocaapaşa Vergi Dairesi mükelleflerinden (R), 30.01.2007 vadeli borcunu 02.03.2007 tarihinde gecikme zammıyla birlikte öderse, mükellefin bu borcu için hesaplanacak gecikme zammına ilişkin süreler aşağıdaki şekilde olacaktır.

- 31.01.2007-29.02.2007 tarihleri arasındaki 1 aylık süre için aylık esasa göre,

- 01.03.2007-02.03.2007 tarihleri arasındaki 2 günlük süre için günlük esasa göre,

gecikme zammı hesaplanacaktır.

30 Günlük Ay Kesirlerinde Gecikme Zammının Hesaplanması

Ay kesrinin 30 gün olduğu hallerde, bu ay kesri tam ay olarak dikkate alınarak gecikme zammı aylık esasa göre hesaplanacaktır.

Örnek 6- 31.12.2006 vadeli ve 1.000,- lira tutarlı bir borcun 30.01.2007 tarihinde ödenmesi halinde, gecikme zammı günlük esasa göre hesaplanması gerektiği halde 30 günlük bu ay kesrinin tam ay olarak dikkate alınması ve gecikme zammının aylık esasa göre hesaplanması gerekmektedir.

Buna göre, ay kesrinin 30 gün olduğu hallerde bu süre tam ay gibi kabul edilerek hesaplama aylık esasa göre yapılacaktır.

Örnek 7- Mersin Vergi Dairesi Başkanlığı Silifke Vergi Dairesi mükelleflerinden (B), 30.04.2007 vadeli 5.000,- lira tutarlı Kurumlar Vergisi borcunu;

a) 31.05.2007 tarihinde ödemesi,

b) 30.05.2007 tarihinde ödemesi,

hallerinde bu borç için aşağıdaki şekilde gecikme zammı hesaplanacaktır.

Bu itibarla,

a) 01.05.2007-31.05.2007 tarihleri arasındaki 1 aylık süre için aylık esasa göre gecikme zammı hesaplanması gerekmektedir.

Bu durumda gecikme zammı tutarı $[(\%2,5) \times (1) \times (5.000)]=$ 125,00 lira olacaktır.

b) 01.05.2007-30.05.2007 tarihleri arasındaki 30 günlük süre için günlük esasa göre gecikme zammının hesaplanması gerektiği halde, ay kesrinin 30 gün olması nedeniyle bu sürenin de 1 ay olarak dikkate alınması ve gecikme zammının aylık esasa göre hesaplanması gerekmektedir.

Bu durumda gecikme zammı tutarı $[(\%2,5) \times (1) \times (5.000)]=$ 125,00 lira olacaktır.

f) Asgari gecikme zammı tutarı

5035 sayılı Kanunla değişik 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinin ikinci fıkrasıyla gecikme zammı asgari tutarı 1 lira olarak belirlenmiştir.

Buna göre, 5035 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin yürürlüğe girdiği 02.01.2004 tarihi itibarıyla ödenmemiş olan amme alacaklarına tahsil edildikleri tarih itibarıyla uygulanacak gecikme zammının 1 liradan az olması halinde, bu alacaklar için asgari 1 lira gecikme zammı uygulanacaktır.

Örnek 8- 25.12.2006 vadeli ve 10 lira tutarlı amme alacağının 25.02.2007 tarihinde ödenmesi halinde gecikme zammı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Gecikme zammının hesaplanması gereken 26.12.2006-25.02.2007 tarihleri arasındaki tam iki ay için, aylık %2,5 oranında olmak üzere, %5 oranında tatbik edilen gecikme zammı ($\%5 \times 10 \text{ lira} =$) **0,50 lira** olacaktır.

Ancak, anılan Kanun hükmü ile gecikme zammı asgari tutarı 1,00 lira olarak tespit edildiğinden, 10 lira vergi aslı ile birlikte **1 lira** tutarında gecikme zammı tahsil edilmesi gerekmektedir.

6. Gecikme zammı oranının değişmesi

6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinin dördüncü fıkrasında “*Bakanlar Kurulu, gecikme zammı oranlarını aylar itibarıyla topluca veya her ay için ayrı ayrı, yüzde onuna kadar indirmeye, gecikme zammı oranı ile gecikme zammı asgari tutarını iki katına kadar artırmaya, ayrıca gecikme zammı oranını aylar itibarıyla farklı olarak belirlemeye ve gecikme zammını bileşik faiz usulüyle aylık, üç aylık, altı aylık veya yıllık olarak hesaplatmaya yetkilidir.*” hükmü yer almaktadır.

6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinin bu hükmüne istinaden Bakanlar Kurulu Kararıyla aylık gecikme zammı oranının yeniden belirlendiği hallerde, gecikme zammı hesaplamasında aşağıda belirtilen açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

-Aylık Esasa Göre: Aylık esasa göre gecikme zammının hesaplanacağı bir aylık süre içindeki bir tarihte oran değişikliği yapılırsa, bu bir aylık sürenin tamamına eski oran tatbik edilecektir.

- Günlük Esasa Göre: Ay kesirleri için gecikme zammının hesaplanması günlük esasa göre yapıldığından, Bakanlar Kurulu Kararının yürürlüğe girdiği gün dahil olmak üzere daha sonraki günler için yeni oran, yürürlük tarihinden önceki günler için ise eski oran tatbik edilecektir.

Örnek 9- Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığı Şehit Kamil Vergi Dairesi mükelleflerinden (C), 26.12.2004 vadeli 120,- lira tutarlı Katma Değer Vergisi borcunu 15.05.2005 tarihinde gecikme zammı ile birlikte ödemiştir. Uygulanmakta olan aylık gecikme zammı oranı 02.03.2005 tarihinde %4’ten %3’e indirilmiştir.

Mükellefin vergi aslı ile birlikte ödemesi gereken gecikme zammı;

-27.12.2004-26.01.2005 tarihleri arasındaki bir aylık süre için (%4 oranında) aylık esasa göre **(eski oran)**,

-27.01.2005-26.02.2005 tarihleri arasındaki bir aylık süre için (%4 oranında) aylık esasa göre **(eski oran)**,

-27.02.2005-26.03.2005 tarihleri arasındaki bir aylık süre için (%4 oranında) aylık esasa göre **(eski oran)**,

-27.03.2005-26.04.2005 tarihleri arasındaki bir aylık süre için (%3 oranında) aylık esasa göre **(yeni oran)**,

-27.04.2005-15.05.2005 tarihleri arasındaki 19 günlük süre için ise günlük esasa göre **(yeni oran)**,

uygulanmak suretiyle hesaplanacaktır.

Borcun 4 tam aylık süre için gecikme zammı tutarı;
= (%4+%4+%4+%3) x 120 lira
= %15 x 120 lira
=18 liradır.

Bu borca 27.04.2005-15.05.2005 tarihleri arasındaki 19 günlük ay kesri için hesaplanan gecikme zammı tutarı ise;

Günlük gecikme zammı oranı: (3/100/30=)0,001

(günlük gecikme zammı oranı) x (gün sayısı) x (gecikme zammı uygulanacak tutar) =
= (0,001) x 19 x 120 lira
= 2,28 liradır.

Böylece mükellef (C)'den, 120 lira Katma Değer Vergisinin yanında ayrıca (18+2,28=)20,28 lira gecikme zammı tutarının da tahsil edilmesi gerekmektedir.

Örnek 10- İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Menemen Vergi Dairesi mükelleflerinden (N), 26.11.2004 vadeli Ekim/2004 döneminden kaynaklanan 250.000,- lira Gelir (Stopaj) Vergisini gecikme zammıyla birlikte 05.03.2005 tarihinde ödemiştir. Aylık gecikme zammı oranı 02.03.2005 tarihinde %4'ten %3'e indirilmiştir.

Mükellefin 250.000,- lira vergi aslının yanında ödemesi gereken gecikme zammı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Buna göre;

-27.11.2004-26.12.2004 tarihleri arasındaki bir aylık süre için (%4 oranında) **aylık esasa göre (eski oran)**,

-27.12.2004-26.01.2005 tarihleri arasındaki bir aylık süre için (%4 oranında) **aylık esasa göre (eski oran)**,

-27.01.2005-26.02.2005 tarihleri arasındaki bir aylık süre için (%4 oranında) **aylık esasa göre (eski oran)**,

-27.02.2005-01.03.2005 tarihleri arasındaki 3 günlük süre için **günlük esasa göre (eski oran)**,

-02.03.2005-05.03.2005 tarihleri arasındaki 4 günlük süre için **günlük esasa** göre **(yeni oran)**,

dikkate alınacaktır.

Aylık Esasa Göre: Borcun 3 tam aylık süre için gecikme zammı tutarı =
= (%4+%4+%4) x 250.000 lira
= %12 x 250.000 lira
=30.000,- liradır.

Günlük Esasa Göre: Borcun 27.02.2005-05.03.2005 tarihleri arasındaki 7 günlük ay kesri için gecikme zammı tutarı, oran değişikliği dikkate alınarak aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

- 27.02.2005-01.03.2005 tarihleri arasındaki 3 günlük süre için eski orana göre günlük gecikme zammı tutarı:

Günlük gecikme zammı oranı: $(4/100/30)=0.001333\ 3\ 3333 \rightarrow 0,001334$

(günlük gecikme zammı oranı) x (gün sayısı) x (gecikme zammı uygulanacak tutar) =
= $(0,001334) \times 3 \times 250.000$ lira
= 1.000,50 liradır.

- 02.03.2005-05.03.2005 tarihleri arasındaki 4 günlük süre için yeni orana göre günlük gecikme zammı tutarı:

Günlük gecikme zammı oranı: $(3/100/30)=0,001$

(günlük gecikme zammı oranı) x (gün sayısı) x (gecikme zammı uygulanacak tutar) =
= $(0,001) \times 4 \times 250.000$ lira
= 1.000,- liradır.

Böylece mükellef (N)'den, 250.000 lira Gelir (Stopaj) Vergisinin yanında ayrıca $(30.000+1.000,50+1.000)=32.000,50$ lira gecikme zammı tahsil edilecektir.

Örnek 11- Samsun Vergi Dairesi Başkanlığı Havza Vergi Dairesi mükellefi (H), 17.02.2005 vadeli 650.000,- lira vergi borcunu gecikme zammıyla birlikte 02.03.2005 tarihinde ödemiştir. Aylık gecikme zammı oranı 02.03.2005 tarihinde %4'ten %3'e indirilmiştir.

Mükellefin 650.000,- lira vergi aslının yanında ödemesi gereken gecikme zammı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Buna göre;

-18.02.2005-01.03.2005 tarihleri arasındaki 12 günlük süre için günlük esasa göre (eski oran),

-02.03.2005 tarihi için günlük esasa göre (yeni oran),

dikkate alınacaktır.

- 18.02.2005-01.03.2005 tarihleri arasındaki 12 günlük süre için eski oran üzerinden günlük gecikme zammı tutarı:

Günlük gecikme zammı oranı: $(4/100/30)=0.001333\ 3\ 3333 \rightarrow 0,001334$

$(\text{günlük gecikme zammı oranı}) \times (\text{gün sayısı}) \times (\text{gecikme zammı uygulanacak tutar}) =$
 $= (0,001334) \times 12 \times 650.000 \text{ lira}$
 $= 10.405,20 \text{ liradır.}$

- 02.03.2005 tarihi için yeni orana göre günlük gecikme zammı tutarı:

Günlük gecikme zammı oranı: $(3/100/30)=0.001$

$(\text{günlük gecikme zammı oranı}) \times (\text{gün sayısı}) \times (\text{gecikme zammı uygulanacak tutar}) =$
 $= (0,001) \times 1 \times 650.000 \text{ lira}$
 $= 650,- \text{ liradır.}$

Böylece mükellef (H)'den, 650.000,- lira vergi aslının yanında ayrıca $(10.405,20+650)=11.055,20$ lira gecikme zammı tahsil edilecektir.

Örnek - 12 Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı Beypazarı Vergi Dairesi mükellefi (A), 01.03.2005 vadeli 970,- lira vergi borcunu gecikme zammıyla birlikte 03.03.2005 tarihinde ödemiştir. Aylık gecikme zammı oranı 02.03.2005 tarihinde %4'ten %3'e indirilmiştir.

Mükellefin 970,- lira vergi aslının yanında ödemesi gereken gecikme zammı;

02.03.2005-03.03.2005 tarihleri arasındaki 2 günlük ay kesri için günlük esasa göre yeni oran tatbik edilerek,

Günlük gecikme zammı oranı: $(3/100/30)=0.001$

$(\text{günlük gecikme zammı oranı}) \times (\text{gün sayısı}) \times (\text{gecikme zammı uygulanacak tutar}) =$
 $= (0,001) \times 2 \times 970 \text{ lira}$
 $= 1,94 \text{ lira olarak bulunacaktır.}$

7. 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinin üçüncü fıkrasında “*Gecikme zammı; 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre uygulanan vergi ziyaı cezalarında bu madde uyarınca belirlenen oranda, mahkemeler tarafından verilen ve ceza mahiyetinde olan amme alacaklarında ise bu oranın yarısı ölçüsünde uygulanır. Bunlar dışındaki ceza mahiyetinde olan amme alacaklarına gecikme zammı tatbik edilmez.*” hükmü yer almaktadır.

Söz konusu madde hükmü gereğince, mahkemelerce verilen adli para cezalarına, 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde belirlenen gecikme zammı oranının yarısı oranında gecikme zammı uygulanacaktır.

213 sayılı Kanuna göre uygulanan vergi ziyaı cezalarına ise maddede belirtilen oranda gecikme zammı uygulanması gerekmektedir.

IV. Gecikme Zammının Tatbik Müddeti

1. 6183 sayılı Kanunun 52 nci maddesine göre, amme alacağının vade tarihinden itibaren;

- Amme alacağının tecilinde, tecilin yapıldığı,
- Borçlunun iflası halinde, iflasın açıldığı,
- Aciz halinde bu durumun tespit edildiği,

tarihe kadar gecikme zammı hesaplanacaktır.

a) Amme alacağının tecil edilmesi halinde bu tebliğin Birinci Kısımının Dördüncü Bölümünün Birinci Alt Bölümünde belirtildiği gibi, gecikme zammı, müracaat tarihine kadar (bu tarih hariç) tatbik edilecektir. Dolayısıyla, amme alacağının tecilinde, tecilden sonra tecil şartlarına uygun ödeme yapıldığı sürece gecikme zammı tatbik edilmeyecektir.

b) Amme borçlusunun iflasının açılmasına karar verilmesi halinde, iflasın açıldığı tarih, mahkeme kararında gösterilmektedir. Dolayısıyla, iflasın açıldığı tarihe kadar (bu tarih hariç) gecikme zammı tatbik edilecek, bu tarihten sonra tatbik edilmeyecektir.

İflasın devam ettiği müddet içerisinde vade tarihi iflas tarihinden önce ya da sonra olan amme alacaklarına gecikme zammı uygulanmayacaktır. İflasın kapanma ile sonuçlanması halinde, amme alacağına herhangi bir nedenle gecikme zammı tatbik edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

İflasın kaldırılması halinde, iflasın açılması ile tatbiki durdurulan gecikme zammı, iflasın kaldırılma tarihinden itibaren (bu tarih dahil) işlemeye devam edecektir.

c) 6183 sayılı Kanunun 75 inci maddesine göre aciz hali tespit edilen amme borçlusundan aranan amme alacaklarına aciz fişinin tanzim edildiği tarihe kadar (bu tarih hariç) gecikme zammı tatbik edilecek, bu tarihten sonra tatbik edilmeyecektir.

Aciz hali devam ettiği müddet içerisinde, vade tarihi aciz halinin tespit edildiği tarihten önce veya sonra olan amme alacaklarına gecikme zammı uygulanmayacaktır.

Aciz hali tespit edilen amme borçlusu hakkında zamanaşımı süresince yapılan takip sırasında amme alacağını karşılayacak değerde mal edindiğinin tespit edilmesi veya borçlunun edindiği malları kendisinin bildirmesi ve bildirilen malların amme alacağını karşılayacak değerde olması halinde, aciz hali ortadan kalkacağından, mal edinme tarihinden itibaren (bu tarih dahil) gecikme zammı işlemeye devam edecektir.

2. Amme alacağının aslının ödenmiş olması, gecikme zammının takip ve tahsiline engel teşkil etmemektedir. Gecikme zammı tutarının önceden amme borçlusuna bildirilmesi gerekmez.

V. Köylerde Gecikme Zammı Uygulanması

6183 sayılı Kanunun “Köylerde gecikme zammı” başlıklı 53 üncü maddesinde “*Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilecek vergiler hariç olmak üzere belediye sınırları dışındaki köylerde tahsildarlar tarafından tahsil olunan amme alacakları ödeme süresi içinde ödenmediği takdirde bunlar için yalnız %10 gecikme zammı uygulanır.*”

Ödeme müddeti geçmiş olmasına rağmen tahsildarların gidemediği köylerdeki borçlulara bu zam, tahsildarın ilk uğradığı zaman içinde borçlarını ödemedikleri takdirde tatbik olunur.” hükmü yer almaktadır.

Bu hükümle, köylerde uygulanmakta olan %10 oranındaki gecikme zammının hangi vergiler hakkında tatbik edileceğini tespit etme yetkisi Maliye Bakanlığına verilmiştir.

Bu itibarla, ikametgahı veya kanuni ya da iş merkezi köylerde olan amme borçlularının;

- Gelir Vergisi (geçici vergi dahil),
- Kurumlar Vergisi (geçici vergi dahil),
- Katma Değer Vergisi,
- Özel Tüketim Vergisi,
- Motorlu Taşıtlar Vergisi,
- Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi,
- Özel İletişim Vergisi,
- Şans Oyunları Vergisi,
- Damga Vergisi,

borçlarının ödeme müddeti içinde ödenmemesi halinde 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre gecikme zammı uygulanması uygun görülmüştür.

Diğer amme alacaklarına ise Kanunun 53 üncü maddesine göre gecikme zammı tatbik edilecektir.

İKİNCİ KISIM Amme Alacağının Cebren Tahsili

BİRİNCİ BÖLÜM Cebren Tahsil ve Takip Esasları

I- Cebren Tahsil ve Şekilleri

1. 6183 sayılı Kanunun 54 üncü maddesinde, ödeme süresi içerisinde ödenmeyen amme alacağının tahsil dairesince cebren tahsil olunacağı ve cebren tahsilin;

- Amme borçlusu tahsil dairesine teminat göstermişse, teminatın paraya çevrilmesi veya kefilin takibi,

- Amme borçlusunun borcuna yetecek miktardaki mallarının haczedilerek paraya çevrilmesi,

- Gerekli şartlar bulunduğu takdirde borçlunun iflasının istenmesi,

şekillerinden birinin tatbik edilmesi suretiyle yapılacağı hükme bağlanmıştır.

II- Ödeme Emri ve Mal Bildirimi

1. Vadesinde borcunu ödemeyenlere bir ödeme emri tebliğ edilerek cebri icra işlemlerine başlanılması gerekmektedir.

Ödeme emirlerinde hangi hususların bulunması gerektiği 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesinde belirtilmiştir. Ayrıca, madde metninde yer almamakla birlikte, borçlunun hukukunu koruma açısından ödeme emrinde; ödeme emrine karşı hangi sürede, hangi yargı merciine başvurulabileceği hususlarına da yer verilmesi gerekmektedir. Buna göre, alacaklı amme idarelerinin, matbu ödeme emirlerinde, Kanunun 55 inci maddesinde yer alan hususlarla birlikte bu hususlara da yer vermeleri gerekmektedir.

Ödeme emri ile amme borçlusundan, 7 gün içinde borcunu ödemesi veya mal bildiriminde bulunması istenir. Amme borçluları, tebliğ edilen ödeme emri üzerine 7 gün içinde borçlarını ödemedikleri takdirde, bu süre içinde mal bildiriminde bulunmak mecburiyetindedir.

Ödeme emrine karşı mal bildiriminde bulunulmaması veya gerçeğe aykırı bildirimde bulunulması halinde hapis cezaları; malının bulunmadığı yönünde beyanda bulunanların ise Kanunun 114 üncü maddesindeki bilgileri bildirmemeleri halinde hapis veya para cezası ile cezalandırılmaları söz konusudur.

Ödeme emrinde amme borçlusuna bildirilen cezalar, borçtan kaynaklı bir ceza olmayıp, yükümlülüklerin süresinde yerine getirilmemesinden kaynaklı cezalardır. Bu cezalar Kanuna, borçluyu mal bildiriminde bulunmaya ve gerçeği beyan etmeye davet etmek üzere konulmuş hükümlerdir.

Mal beyanında bulunan ya da haczi kabil mal veya gelirinin bulunmadığını beyan eden borçlulara bu cezalar uygulanmayacaktır.

2. Ödeme emirlerinin borçlulara 213 sayılı Kanun hükümlerine göre tebliğ edilmesi esastır. Ancak, bu tebliğin 6183 sayılı Kanunun 8 inci maddesine yönelik açıklamaların yer aldığı bölümde de açıklandığı üzere, 213 sayılı Kanunda öngörülen tebliğ usullerine uyulmakla birlikte, gerekli görülen hallerde, postada oluşabilecek gecikme ve tebliğ imkansızlıklarının önlenmesi, icra takiplerinin geciktirilmemesi ve amme alacağını vadesinde ödemeyen borçlulara ilişkin cebri takip ve tahsil işlemlerinin daha hızlı bir şekilde yürütülmesi için yapılacak tebliğlerde, 213 sayılı Kanunun 107 nci maddesinin Bakanlığımıza

verdiği yetkiye istinaden, posta yoluna başvurmadan memur eliyle tebliğ yaptırılması mümkündür.

Bununla birlikte, 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesinde yer alan “Belediye hududu dışındaki köylerde bulunan borçlulara ödeme emirleri muhtarlıkça tebliğ olunur. Ödeme emirlerinin muhtarlığa tevdi tarihinden itibaren 15 gün içinde tebligat yapılmadığı takdirde ödeme emirleri tebliğ edilmemiş olan borçluların isimleri ödeme emri hükmü ve mahiyetindeki bir “ödeme cetveline” alınarak borçlular borçlarını ödemeye ve mal bildiriminde bulunmaya çağırılırlar.

Ödeme cetveli köy ihtiyar kurulu kapısına bir örneği de köyde herkesin görebileceği umumi bir mahalle 10 gün müddetle asılmak suretiyle tebliğ olunur ve cetvelin asıldığı Köy muhtarlığınca münadi vasıtasıyla ilan olunur. Cetvel asılırken ve indirilirken keyfiyet muhtarlıkça zabıt varakasıyla tesbit edilir. Cebren tahsil ve takip ödeme emrinin tebliği veya ödeme cetvelinin indirilmesi tarihinde başlamış olur.” hükmüne istinaden köylerde ödeme emirlerinin köy muhtarlıkları vasıtasıyla tebliğ edilmesi gerekmektedir.

3. 6183 sayılı Kanunun 59 uncu maddesi mal bildiriminin mahiyetini açıklamaktadır.

Madde metninde yer alan tanıma göre, mal bildirimini; amme borçlusunun, amme alacağını karşılayacak miktarda, gerek kendi elindeki, gerekse üçüncü şahıslar elindeki menkul ve gayrimenkul malları ile alacak ve haklarının; nev’ini, mahiyetini ve miktarını veya malı olmadığını ve yaşayış tarzına göre geçim kaynakları ile buna nazaran borcunu ne şekilde ödeyebileceğini tahsil dairesine yazılı veya sözlü olarak beyan etmesidir.

4. 6183 sayılı Kanunun 59 uncu maddesinin ikinci fıkrasının Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden, köylerde mal bildirimini;

- Gelir Vergisi (geçici vergi dahil),
- Kurumlar Vergisi (geçici vergi dahil),
- Katma Değer Vergisi,
- Özel Tüketim Vergisi,
- Motorlu Taşıtlar Vergisi,
- Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi,
- Özel İletişim Vergisi,
- Şans Oyunları Vergisi,
- Damga Vergisi,

dışında kalan amme borçları için köy muhtarlığına da yapılabilecektir.

5. Madde hükmüne göre asıl olan borcu karşılayacak miktarda mal bildiriminde bulunmaktır. Mal bildirimini servet beyanı olmadığından, borcuna yetecek miktarda mal bildiren amme borçlusunun daha fazlasını bildirmeğe zorlanması mümkün değildir.

Kendisine ödeme emri tebliğ edilen borçlu 7 gün içinde borcunu ödemek veya mal bildiriminde bulunmak mecburiyetindedir. Mal bildirimini mutlaka bir malın bildirilmesini ifade etmez. Haczî kabil malı olmayan borçluların malları olmadığını bildirmeleri de mal bildirimini hükmündedir.

6. Borçlu mal bildiriminde malın değerini de bildirmekle beraber, bildirilen malın borcu karşılayıp karşılayamayacağını takdiri tahsil dairesine ait bulunmaktadır.

Tahsil dairesince mal bildirimindeki malların borcu karşılayamayacağına veya haciz ve satışının çok güç olacağına kanaat getirilmesi halinde, borçludan ilave bildirimde bulunması istenebilecektir. Borçludan ilave mal bildirimini isteği, ikinci bir ödeme emri marifetiyle yapılmayıp, yazılı veya sözlü yapılması lazımdır. Hazırlanan yazının ilgiliye tebliğ edilmesi, sözlü taleplerde de durumun bir tutanakla tespit edilmesi, ileride gerektiği takdirde, borçlunun gerçeğe aykırı bildirimde bulunması sebebiyle cezai sorumluluğuna başvurulabilmesi için gereklidir.

7. Tahsil dairesi, alacağını borçlunun mallarının haczi ve satışı suretiyle tahsil etmek istediği takdirde, mutlaka borçlunun mal bildirimindeki mallarını haczetmek mecburiyetinde değildir.

Kanunun 62 nci maddesinde yer alan hüküm dolayısıyla, tahsil dairesi, mal bildirimini dışında kendisi tarafından tespit edilen malları da, mal bildirimindeki mallarla birlikte veya onlara tercihan haczedebilir.

Ancak, Kanunun 62 nci maddesinin son fıkrasına göre tahsil dairesi alacaklı amme idaresi ile borçlunun menfaatlerini mümkün olduğu kadar telif etmekle mükellef olduğundan, haciz esnasında ve özellikle de satışta, alacağın kolaylıkla tahsiline yarayacak mallar tercih edilmekle beraber, alacak garanti edildikten sonra amme borçlusunun mağdur edilmesinin engellenmesinin gerektiği tabiidir.

8. 6183 sayılı Kanun borca yetecek miktarda mal bildirimini esas aldığından, 59 uncu maddede yer alan borçlunun “her türlü gelirlerini” ve “yaşayış tarzına göre geçim kaynaklarını” ve “buna nazaran borcunu ne suretle ödeyebileceğini” ibareleri ile istenen bildirim, borca yetecek kadar mal bildiriminde bulunmayanları kapsamaktadır. Borcuna yetecek kadar mal bildiriminde bulunan borçluların, Kanun maddesinin bu hükümlerinden kaynaklı bildirimleri yapma mecburiyetleri bulunmamaktadır.

9. 6183 sayılı Kanunun 111 inci maddesindeki cezalar; kasten gerçeğe aykırı bildirimde bulunanlarla, bildirilen malları borca yetmediği veya haciz ya da satışının çok güç olması nedeniyle ilave mal bildiriminde bulunması uyarısına rağmen, başka malı olduğu halde eksik bildirimde bulunanlara ve geçim kaynağı ve buna bağlı yaşayış tarzı bildirimlerini gerçeğe aykırı bir şekilde yapmış olanlara yönelik olarak düzenlenmiştir.

Borçlunun; başkasının mallarını kendi malı olarak bildirmesi veya bildirdiği mallar üzerinde üçüncü şahısların haklarını da aynı zamanda bildirmemesi, malı olduğu halde beyan ettiğinden başka malları olmadığını bildirmesi gibi haller, borçlunun gerçeğe aykırı bildirim yaptığı hususundaki kastının karinesidir.

10. Mal bildirimine yazılan; borcun belirli bir süre içinde veya taksitle ödeneceği yahut hiç bir şekilde ödenmeyeceği yönündeki cevap ve beyanlar tahsil dairesini bağlamayacaktır.

Mal bildirimine bu şekilde cevap verenlerin durumlarının tahsil dairelerince tetkik edilmesi ve bu beyanlara aykırı kanaatler edinildiği takdirde, borçlunun beyanları ile bağlı kalınmayarak tespit edilecek mallarının haciz ve satışı suretiyle amme alacağının tahsilinin sağlanması gerekir.

Diğer taraftan, bildirimlerinin doğru olup olmadığının tetkiki sonunda gerçeğe aykırı bildirimde bulundukları anlaşılanlar veya yaşayış tarzları mal bildirimlerine uymayanlar hakkında da 6183 sayılı Kanunun 111 ve 115 inci maddeleri gereğince işlem yapılması zaruridir.

11. 6183 sayılı Kanunun 61 inci maddesine göre, malı olmadığını veya borcu karşılayacak miktarda malı olmadığını beyan eden amme borçlusu, daha sonra edindiği mallar ile gelirlerindeki artışları edinme ve artış tarihinden itibaren 15 gün içinde tahsil dairesine bildirmekle yükümlüdür. Bu yükümlülüğü yerine getirmeyen borçlular hakkında Kanunun 112 nci maddesine göre işlem yapılır.

12. Kendisine ödeme emri tebliğ edildiği halde 7 gün içinde borcunu ödemeyen ve mal bildiriminde de bulunmayan borçlular hakkında, 6183 sayılı Kanunun 60 ncı maddesi uyarınca hapsen tazyik talebinde bulunulur. Borçlunun hapsen tazyiki için, tahsil dairesince bir yazı ile icra mahkemesine başvurulur.

Bu şekilde alınan hapsen tazyik kararları, infaz için derhal yetkili Cumhuriyet Savcılığına gönderilir.

6183 sayılı Kanunun 60 ncı maddesiyle düzenlenen hapis cezası gerektiren suç ile ilgili davalara icra mahkemesince bakıldığından, bu davalarla ilgili hak düşürücü sürelerin 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 347 nci maddesine göre tespiti gerekmektedir.

2004 sayılı Kanunun 347 nci maddesinde *“Bu Bapta yer alan fiillerden dolayı şikâyet hakkı, fiilin öğrenildiği tarihten itibaren üç ay ve her halde fiilin işlendiği tarihten itibaren bir yıl geçmekle düşer.”* hükmü yer almaktadır.

Borçlu hakkında hapsen tazyik kararı verilebilmesi için tahsil dairesince icra mahkemesine yapılacak başvurular için anılan maddeye göre öncelikle suçun işlendiği tarihin ve idarenin suçu öğrendiği tarihin tespiti önem arz etmektedir.

Buna göre, ödeme emrinin borçluya tebliğ edildiğini gösteren tebliğ alındısının, tahsil dairesine intikal ettiği tarihin suça ittılma tarihi (suçu öğrenme günü) olarak kabul edilmesi gerekmekte, her halükarda suçun işlendiği tarihten itibaren bir yılı geçmemek kaydıyla suçu öğrenme tarihinden itibaren üç ay içerisinde icra mahkemesine şikâyet yoluna gidilmesi icap etmektedir.

13. Amme borçlusunun tüzel kişi olması halinde, mal bildiriminde bulunma yükümlülüğü kanuni temsilcisine ait olduğundan, bu yükümlülüğü yerine getirmeyen kanuni temsilciler hakkında hapsen tazyik kararı alınarak uygulanması gerekmektedir.

III- Ödeme Emrine Dava Açılması

1. 6183 sayılı Kanunun “Ödeme emrine itiraz” başlıklı 58 inci maddesinde *“Kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahıs, böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı hakkında tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde alacaklı tahsil dairesine ait itiraz işlerine bakan vergi itiraz komisyonu nezdinde itirazda bulunabilir. İtirazın şekli, incelenmesi ve itiraz incelemelerinin iadesi hususlarında Vergi Usul Kanunu hükümleri tatbik olunur.*

Borcun bir kısmına itiraz eden borçlunun o kısmın cihet ve miktarını açıkça göstermesi lazımdır, aksi halde itiraz edilmemiş sayılır.

İtirazda bulunan borçlu bu kanuna göre teminat gösterdiği takdirde takip muamelesi itirazlı borç miktarı için ve itiraz komisyonunca bu hususta karar verilinceye kadar durdurulur.

İtiraz komisyonu bu itirazları en geç 7 gün içinde karara bağlamak mecburiyetindedir.

İtirazında tamamen veya kısmen haksız çıkan borçludan, hakkındaki itirazın reddolunduğu miktardaki amme alacağı % 10 zamla tahsil edilir.

İtiraz komisyonlarının bu konudaki kararları kesindir.

Borcun tamamına bu madde gereğince vaki itirazların tamamen veya kısmen reddi halinde, borçlu ret kararının kendisine tebliği tarihinden itibaren 7 gün içinde mal bildiriminde bulunmak mecburiyetindedir.

Borcun bir kısmına karşı bu madde gereğince vaki itirazlar mal bildiriminde bulunma müddetini uzatamaz.” hükmü yer almaktadır.

2. 20.01.1982 tarihli ve 17580 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanunun yürürlüğe girmesini müteakiben vergi itiraz komisyonlarının görevleri sona ermiş ve 2576 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesiyle vergi itiraz komisyonlarının görevleri vergi mahkemelerine verilmiştir.

Vergi davalarında ihtilafların görüm ve çözümünde uygulanacak hükümleri düzenleyen ve Vergi Usul Kanununda yer alan hükümler de 2577 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılması nedeniyle, ödeme emrine karşı dava açılması halinde, bu davaların görüm ve çözüm usulleri 2577 sayılı Kanunda yapılan düzenlemelere tabi kılınmıştır.

Dolayısıyla, ödeme emrine karşı açılan davalarda, 2577 sayılı Kanun hükümleri uygulanacağından ilk derece mahkemesinin verdiği kararlar, kesin olmayıp üst yargı mercii nezdinde temyiz veya itiraza konu olabilecektir.

3. 6183 sayılı Kanun 55 inci maddesine göre ödeme süresi içinde ödenmeyen bir amme alacağının takibi için düzenlenerek muhatabına tebliğ edilmiş olan ödeme emirlerine karşı borçlu tarafından 7 gün içinde ilgili idari yargı merciinde (mahkemesinde) Kanunun 58 inci maddesine göre ancak;

- a) Böyle bir borcun olmadığı,
- b) Borcun kısmen ödendiği,

c) Borcun zamanaşımına uğradığı,

gerekçeleriyle dava açılması mümkün bulunmaktadır.

Ödeme emrine karşı dava açma gerekçelerinin sınırlandırılmış olması, tahsil edilmesi gereken safhaya gelen amme alacaklarının sürüncemede bırakılmadan en kısa sürede alacaklı amme idarelerine intikal ettirilmesinin sağlanmak istenmesinden kaynaklanmaktadır.

Amme alacaklarının tahsili için düzenlenen ödeme emirlerinin 6183 sayılı Kanunun 58 inci maddesine göre dava konusu yapılabilmesi için Kanunda öngörülen ve aşağıda açıklanan 3 şarttan herhangi birinin var olması gerekmektedir.

i) Böyle bir borcun olmadığı yönündeki iddialar:

Kendisine ödeme emri tebliğ edilen borçlunun böyle bir borcunun olmadığını iddia edebilmesi için, borcun hukuken hiç doğmaması ya da borç doğduktan sonra tamamen ödenmesi veya sair bir nedenle ortadan kalkması gerekmektedir.

ii) Borcun kısmen ödendiği yönündeki iddialar:

Bu iddia; borçlunun, borcun varlığını kabul etmekle birlikte, borç tutarının ödeme emriyle talep edilen tutar kadar olmadığını ileri sürmesi durumunda gündeme gelmektedir.

iii) Borcun zamanaşımına uğradığı yönündeki iddialar:

Zamanaşımı kanunlarda belirlenmiş olan belli bir sürenin geçmesi nedeniyle bir hakkın elde edilmesi veya bir hakkın kaybedilmesidir. Amme alacaklarının tahsil zamanaşımı 6183 sayılı Kanunun 102 nci maddesinde düzenlenmiş olup, bu iddiaya göre amme alacağının bu madde hükmüne göre zamanaşımına uğramış olması gerekmektedir.

4. 6183 sayılı Kanunun 58 inci maddesinin üçüncü fıkrasında “İtirazda bulunan borçlu bu kanuna göre teminat gösterdiği takdirde takip muamelesi itirazlı borç miktarı için ve itiraz komisyonunca bu hususta karar verilinceye kadar durdurulur.” hükmü yer almaktadır. Ancak, 2577 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesi ve aynı konuda hüküm içeren düzenleme yapması nedeniyle bu hükmün uygulama alanı kalmamıştır.

2577 sayılı Kanunun 27 nci maddesinin (3) numaralı fıkrasında “Vergi mahkemelerinde, vergi uyuşmazlıklarından doğan davaların açılması, tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile benzeri yükümlerin ve bunların zam ve cezalarının dava konusu edilen bölümünün tahsil işlemlerini durdurur. Ancak, 26 ncı maddenin 3 üncü fıkrasına göre işlemde kaldırılan vergi davası dosyalarından tahsil işlemi devam eder. Bu şekilde işlemde kaldırılan dosyanın yeniden işleme konulması ile ihtirazi kayıtla verilen beyannameler üzerine yapılan işlemlerle tahsilat işlemlerinden dolayı açılan davalar, tahsil işlemini durdurmaz. Bunlar hakkında yürütmenin durdurulması istenebilir.” hükmü yer almaktadır.

Bu nedenle, ödeme emrine karşı açılan davalarda, yargı mercilerince yürütmenin durdurulması kararı verilmediği müddetçe amme alacağı için tahsil dairesine teminat gösterilse dahi, takibatın devam ettirilmesi gerekmektedir.

5. 6183 sayılı Kanunun 58 inci maddesinin beşinci fıkrasında “*İtirazında tamamen veya kısmen haksız çıkan borçludan, hakkındaki itirazın reddolunduğu miktardaki amme alacağı %10 zamlı tahsil edilir.*” hükmü yer almaktadır.

Madde hükmü ile ödeme emrine dava açan borçlunun tamamen veya kısmen haksız çıkması halinde %10 haksız çıkma zammı alınacağı açıkça belirtilmiştir. Bu düzenleme, ödeme emrine karşı mesnetsiz dava açılmasını önlemeye yönelik bir düzenleme olduğundan, ödeme emrine karşı açılan davaların reddi halinde kesinleşecek kararlar üzerine %10 zammın uygulanması gerekmektedir.

Kanunda %10 zammın hangi sürede ödeneceğine yönelik özel bir düzenleme yer almadığından, bu alacağın vadesinin 6183 sayılı Kanunun 37 nci maddesine göre ilgisine 213 sayılı Kanun hükümlerine göre yapılacak tebliğ ile verilecek bir aylık ödeme süresi ile belirlenmesi gerekmektedir. Haksız çıkma zammına, süresinde ödenmemesi halinde gecikme zammı tatbik edilmeyecektir.

6. 6183 sayılı Kanunun 58 inci maddesinin yedi ve sekizinci fıkralarında “*Borcun tamamına bu madde gereğince vaki itirazların tamamen veya kısmen reddi halinde, borçlu ret kararının kendisine tebliği tarihinden itibaren 7 gün içinde mal bildiriminde bulunmak mecburiyetindedir.*”

Borcun bir kısmına karşı bu madde gereğince vaki itirazlar mal bildiriminde bulunma müddetini uzatamaz.” hükmü yer almaktadır.

Madde hükmüne göre, amme borçlusunun ödeme emri ile istenen alacağın tamamına karşı dava açması halinde mal bildiriminde bulunma süresi, ilk derece mahkemesinin nihai kararına kadar uzamaktadır.

Açılan davanın kısmen ya da tamamen borçlu aleyhine sonuçlanması durumunda, borçlunun ayrıca bir bildirim beklemeksizin ret kararının kendisine tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde ret olunan tutar kadar mal bildiriminde bulunması gerekmektedir.

Bu madde hükmüne uymayan borçlular hakkında Kanunun 60 ıncı maddesine göre işlem yapılacağı tabiidir. Ancak, davanın devamı sırasında, yürütmenin durdurulması kararı verilmediği müddetçe takip işlemleri süreceğinden, borcu karşılayacak değerde mal haczi yapılmış olması halinde, borçlunun dava sonucunda ayrıca mal bildiriminde bulunmasına gerek bulunmamaktadır.

Öte yandan, borçlu tarafından ödeme emri ile takip edilen borcun bir kısmına dava açılması halinde, dava konusu yapılmayan amme alacağı kısmı için, ödeme emri tebliği üzerine 7 gün içinde mal bildiriminde bulunma yükümlüğüne yönelik süre uzatımı söz konusu değildir.

IV. Teminatlı Alacaklarda Takip

1. 6183 sayılı Kanunun 56 ncı maddesi, teminata bağlanmış olan alacağın takip usulünü belirlemektedir. Bu madde hükmüne göre, karşılığında teminat gösterilmiş bulunan amme alacağının vadesinde ödenmemesi halinde borcun 7 gün içinde ödenmesi, aksi takdirde teminatın paraya çevrileceği veya diğer şekillerle cebren tahsile devam olunacağı hususlarının borçluya bir yazıyla bildirilmesi gerekmektedir. Teminatlı alacaklar için bu madde hükmüne göre takip yapılacağından ayrıca ödeme emri tebliğ edilmeyecektir.

Borçlu tarafından, amme alacağının 7 gün içinde ödenmemesi halinde, borca karşılık alınmış olan teminat, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre paraya çevrilerek amme alacağı tahsil edilecektir.

V. Kefil ve Yabancı Şahıs veya Kurumlar Mümessillerini Takip

1. 6183 sayılı Kanunun 57 nci maddesi hükmüne göre, kefil ve yabancı şahıs veya kurumların mümessilleri, bu Kanun hükümlerine göre ve aynen asıl borçluların tabi tutuldukları usullere göre takip edilecektir.

Şahsi kefalet müessesesi tebliğin ilgili bölümünde açıklanmış olduğundan bu bölümde ayrıca şahsi kefaletin alımına yönelik açıklama yapılmamıştır.

Asıl amme borçlusundan takip ve tahsili gereken amme alacağının şahsi kefilden müştereken ve müteselsilen aranılması gerektiğinden, bu alacağın takibine asıl borçlu ile birlikte eş zamanlı olarak kefil hakkında da başlanılacaktır. Bu takibe, 6183 sayılı Kanunun 56 ncı maddesine dayanılarak hazırlanan bir yazının kefile, alma haberli tebliği suretiyle başlanılacak, yazı ile verilen 7 günlük süre içerisinde ödeme yapılmaması halinde, Kanunun 62 ve devam eden maddelerine göre işlem yapılacaktır.

VI- Haciz

1. 6183 sayılı Kanunun 62 nci maddesinin birinci fıkrasında “*Borçlunun mal bildiriminde gösterilen veya tahsil dairesince tespit edilen borçlu veya üçüncü şahıslar elindeki menkul malları ile gayrimenkullerinden, alacak ve haklarından amme alacağına yetecek miktarı tahsil dairesince haczolunur.*” hükmü yer almaktadır.

Bu hükme göre, amme alacağının takibinde haciz tatbiki için borçlunun mal bildiriminde bulunması şart değildir. Kendisine ödeme emri tebliğ edilen borçlunun Kanunda belirtilen süre içerisinde mal bildiriminde bulunmaması halinde, tahsil dairesince tespit edilen borçlu veya üçüncü şahıslar elindeki menkul ve gayrimenkul malları ile alacak ve haklarından amme alacağını karşılayacak miktarının derhal haczi gerekmektedir.

Ödeme emri tebliği üzerine mal bildiriminde bulunmayan borçlunun, Kanunun 60 ıncı maddesine göre hapsen tazyik edilmesi, borçluya ait malların tahsil dairesince haczine engel değildir.

Bu itibarla, amme alacağını süresi içerisinde ödemediği için aynı Kanunun 55 inci maddesi gereğince kendisine ödeme emri tebliğ edilen borçlunun 7 gün içerisinde borcunu ödememesi veya mal bildiriminde bulunmaması halinde, hakkında bir taraftan 60 ıncı maddeye göre işlem yapılmakla beraber diğer taraftan da tahsil dairesince tespit edilecek olan malların 62 nci maddeye göre haczedilerek 84 üncü ve müteakip maddelerde açıklandığı şekilde paraya çevrilmesi ve bu suretle amme alacağının tahsilinin sağlanması gerekir.

2. Mal varlığı araştırması

6183 sayılı Kanunun 62 nci maddesinde, borçlunun, mal bildiriminde gösterilen veya tahsil dairesince tespit edilen borçlu veya üçüncü şahıslar elindeki menkul malları ile gayrimenkullerinden, alacak ve haklarından, amme alacağına yetecek miktarının tahsil dairesince haczolunacağı belirtilmiş ve maddeye 5228 sayılı Kanun ile ikinci fıkra olarak *“Maliye Bakanlığı amme alacaklarının takibinde haczolunacak malların tespiti amacıyla yapılacak mal varlığı araştırmasının şekli, alanı ve kapsamı ile araştırma yapılacak amme alacaklarının türü ve tutarını belirlemeye yetkilidir. Bu yetki alacaklı amme idaresi itibarıyla da kullanılabilir.”* hükmü eklenmiştir.

Madde hükmünün Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden, tahsil dairelerinin işgücü ve zaman kaybını önlemek, kırtasiye ve posta masraflarını azaltmak amacıyla Devlete ait amme alacaklarının takip ve tahsili için yapılacak mal varlığı araştırmasının aşağıda belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yürütülmesi uygun görülmüştür.

a) Devlete ait olup Bakanlığımıza ya da Gümrük Müsteşarlığına bağlı tahsil dairelerince takip ve tahsil edilen amme alacakları için tür ayrımı yapılmaksızın yurt çapında mal varlığı araştırması yapılacaktır. Amme borçlusunun menkul ve gayrimenkul malları ile her türlü hak ve alacaklarından borcuna yetecek tutarda olan kısmının tespiti ve haczi için yurt çapında yapılacak mal varlığı araştırmasının, fer’ileri ile birlikte toplam tutarı 5.000,- lira ve üzerindeki amme alacakları için yapılması uygun görülmüştür. Takip konusu amme alacağının belirlenen tutarın altında kaldığı sürece yurt çapında mal varlığı araştırması yapılmayacaktır.

b) Yurt çapında mal varlığı araştırmasının amme borçlusunun haczi kabil mal varlığının tespit edilerek haczedilmesini sağlamak amacıyla yapıldığı dikkate alınarak; alacaklı tahsil dairelerince bu araştırmaların bulundukları illerde doğrudan veya bu konuda görevlendirilmiş dairelerce, diğer illerde ise aynı nev’iden tahsil daireleri aracılığı ile 6183 sayılı Kanunun haczin tatbik şekline ilişkin hükümlerine göre yapılması gerekmektedir. Alacaklı tahsil daireleri, ivedilik arz eden durumlarda, bulundukları illerin dışında tespit ettikleri ve haciz bildirisi düzenlenmek suretiyle haczedilmesi gereken malları doğrudan haczedebileceklerdir.

Haciz bildirisi düzenlenmek suretiyle haczedilecek mallara (bankalar nezdindeki hak ve alacaklar, tapu, trafik siciline kayıtlı mallar v.b.) ilişkin araştırmalar, en fazla 50 amme borçlusunun borçlarını içerecek listeler şeklinde düzenlenmiş haciz bildirilerinin tebliği suretiyle yapılacaktır.

Emniyet Genel Müdürlüğüne bağlı trafik birimlerinin birbirleri ile bilgisayar ağ bağlantısı bulunduğundan, amme borçlusunun, Karayolları Trafik Kanununa göre trafik şube veya bürolarına kayıtlı taşıtlarının haczi için alacaklı tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki şube veya bürodan araştırma yapılması yeterli olacaktır.

Amme borçlusu adına kayıtlı; hava araçlarının haczi için düzenlenen haciz bildirileri, Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğüne, deniz taşıtlarının haczi için Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı deniz taşıtlarında Denizcilik Müsteşarlığına, diğer motorlu deniz taşıtları için belediyelerde ve liman başkanlıklarında ayrı ayrı sicil tutulduğundan, düzenlenen haciz bildirileri ise belediye ve/veya liman başkanlığına gönderilecektir.

Yurt çapında mal varlığı araştırması yapılmayacak tutardaki amme alacakları için amme borçlusunun;

- Bağlı olduğu tahsil dairesinin bulunduğu,
 - Birden fazla tahsil dairesinde kayıtlı olması halinde (mükellefiyetini terk ettiği iller dahil) bu dairelerin bulunduğu,
 - Tahsil dairesince bilinen ikametgah ve iş yeri adreslerinin bulunduğu, ayrıca gerçek kişilerin nüfusa kayıtlı olduğu,
 - Mal varlığının bulunduğu yönünde bilgi edinilen,
- il veya illerde mal varlığının araştırılması yukarıda belirtilen usullerle yapılacaktır.

3. Amme borçlularının, mal varlığına dahil olan menkul veya gayrimenkul malları ile hak ve alacaklarına haciz tatbik edilebilmesi için hacze yetki veren haciz varakasının düzenlenerek onaylanması gerekmektedir.

Amme borçlusu tarafından gerek mal bildiriminde gösterilen mallar gerekse mevzuatta yer verilen gerekçeler nedeniyle gösterilen teminatlar ile tahsil dairesi tarafından tespit edilen mallar haciz varakalarına istinaden haczedilir.

6183 sayılı Kanunun 64 üncü maddesinde 4108 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle, haciz varakalarının alacaklı amme idaresinin mahalli en büyük memuru veya temsil edeceği memur tarafından tasdik edileceği düzenlendiğinden, haciz varakalarının bizzat ve mutlaka alacaklı amme idaresinin mahalli en büyük memuru tarafından imzalanması gerekmez.

Yetkili makamın tasdik yetkisini devretmiş olması halinde, devrolunan makam tarafından haciz varakalarının tasdiki de mümkündür. Haciz varakalarının, yetki devrolunan makamın mührü bulunması halinde bu makamın mührüyle, aksi takdirde devreden makamın mührüyle mühürlenmesi gerekmektedir.

4. 6183 sayılı Kanunun 62 nci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “...*amme alacağına yetecek miktarı tahsil dairesince haczolunur.*” hükmünde açıkça belirtildiği üzere, amme alacağını tahsil etmek amacıyla tatbik edilecek hacizlerde, alacak tutarından daha fazla değerde haciz yapılmaması ve borçlunun haczi kabil mal varlığının haczinde daha kolay paraya çevrilme olasılığı bulunan malların haczine öncelik verilmesi gerekmektedir. Alacak tutarından fazla değerde yapılan hacizlerin ise kaldırılacağı tabiidir.

5. 6183 sayılı Kanunun 65 inci maddesinde, köylerde ve Köy Kanunu tatbik edilen bucaklarda menkul mal haczinin, haciz varakası üzerine köy ihtiyar kurullarınca yapılacağı belirtilmiş, ikinci fıkrasında ise, bu yerlerde gerek görülen hallerde Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilecek vergiler için muhtarın veya ihtiyar kurulu üyelerinden birinin huzuruyla tahsil dairesine menkul mal haczi yaptırmaya o mahallin en büyük mal memurunun yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Maddenin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden köylerde ve Köy Kanunu uygulanan yerlerde gerekli hallerde,

- Gelir Vergisi (geçici vergi dahil),
- Kurumlar Vergisi (geçici vergi dahil),
- Katma Değer Vergisi,
- Özel Tüketim Vergisi,
- Motorlu Taşıtlar Vergisi,
- Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi,
- Özel İletişim Vergisi,
- Şans Oyunları Vergisi,
- Damga Vergisi,

için muhtar veya ihtiyar kurulu üyelerinin birinin huzurunda tahsil dairesine menkul mal haczi yaptırmaya o mahallin en büyük mal memuru yetkili kılınmıştır. Gelir İdaresi Başkanlığına doğrudan bağlı olarak kurulan vergi dairesi başkanlıklarında bu yetki, 5345 sayılı Kanunun 33 üncü maddesi gereğince vergi dairesi başkanına aittir.

6. 6183 sayılı Kanuna göre, haciz tatbiki ve haczolunan malların paraya çevrilmesi hususları “Amme Alacağının Cebren Tahsili” başlıklı ikinci kısmının ikinci ve üçüncü bölümlerinde açıklandığından bu bölümde bu hususlar hakkında açıklama yapılmamıştır.

VII- Hacze Karşı İstihkak İddiaları

1. Hacze karşı istihkak iddiaları; 6183 sayılı Kanunun “Borçlu elinde haczedilen mallara karşı istihkak iddiaları” başlıklı 66 ncı ve “Üçüncü şahıs elinde haczedilen mallara karşı istihkak iddiaları” başlıklı 67 nci maddesinde istihkak iddiaları ile ilgili diğer hükümler ise 68 inci maddesinde düzenlenmiştir.

Borçlu, üçüncü şahıs ya da alacaklı amme idarelerince anılan maddelere göre açılacak davalara bakmaya, haczi yapan tahsil dairesinin bulunduğu yer sulh hukuk/asliye hukuk mahkemeleri görevlidir.

2. İstihkak davalarının açılması icra takibini durdurmamaktadır. Davacı takibin tehirini mahkemeden talep edebilir. Davaya bakan mahkeme tarafından mevcut delillerin mahiyetine göre ve muhtemel zararlara karşı yeterli teminat alınmak suretiyle takibin tehirine karar verilebilir.

İstihkak davası üzerine, takibin tehirine karar verilir ve neticede dava ret olunursa, davanın konusunu oluşturan hacizli malın değerinin %10’u tutarında tazminata hükmolunur.

Mahkeme kararlarında gerekli şartlar olduğu halde, %10 tazminata hükmedilmemiş olması halinde alacaklı amme idarelerinin yetkili birimlerince temyiz yoluna başvurulacağı tabiidir.

3. Mahkemece hükmolunan tazminatın takip ve tahsiline, 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesine göre düzenlenecek ödeme emrinin tebliği suretiyle başlanılacaktır. Bu tazminata, süresinde ödenmemesi halinde gecikme zammı tatbik edilmeyecektir.

VIII- Alacaklı Amme İdareleri Arasında Hacze İştirak

1. 6183 sayılı Kanunun 69 uncu maddesinde, her amme idaresinin diğer amme idareleri tarafından yapılan hacizlere, alacağı bu haciz tarihinden önce tahakkuk etmiş olmak

şartıyla haczedilen mallardan herhangi biri paraya çevrilinceye kadar iştirak edebileceği düzenlenmiştir.

2. Amme idareleri arasında hacze iştirak edilmesi halinde hacizli malın bedelinden ilk önce haczi yapan dairenin alacağı tahsil olunur. Artan hacze iştirak tarihi sırasıyla alacaklarına mahsup edilmek üzere hacze iştirak eden diğer dairelere ödenir.

IX- Haczedilemeyecek Mallar

1. 6183 sayılı Kanunun 70 inci maddesinde haczedilemeyecek mallar sayılmış ve maddenin (1) numaralı bendinde özel kanunlarında haczedilemeyeceği belirtilen malların da haczi yasaklanmıştır.

Dolayısıyla, tahsil dairelerince haciz tatbiki sırasında haczedilmeyecek mallara dikkat edilmesi gerekmektedir.

X- Kısmen Haczedilebilen Gelirler

1. 6183 sayılı Kanunun 71 inci maddesi hükmüne göre aylıklar, ödenekler, her çeşit ücretler, intifa hakları ve hasılatı, ilama bağlı olmayan nafakalar, emeklilik aylıkları, sigorta ve emeklilik sandıkları tarafından bağlanan gelirler kısmen haczedilebilmektedir.

Madde hükmünde sayılan gelirler dışındakilerin kısmen haczi söz konusu olmayıp, bu tür gelirlerin tamamının haczedilmesi gerekmektedir

Kanun hükmü, bu maddeye göre haczedilecek gelirlerin haciz tutarını sınırlamıştır. Buna göre, haciz tatbik edilecek tutar bu gelirlerin üçte birinden çok dörtte birinden az olmayacaktır. Ancak, asgari ücreti aşmayan aylık gelirlerin onda birinden fazlasının haczi mümkün değildir.

2. 4632 sayılı Bireysel Emeklilik ve Yatırım Sistemi Kanununun³¹ 17 nci maddesinde Fonun malvarlığının haczedilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Bu itibarla, bireysel emeklilik hesaplarının fonun malvarlığı içerisinde yer aldığı hususu açık olduğundan, mükelleflerin 4632 sayılı Kanunun kapsamındaki bireysel emeklilik hesaplarının haczedilmemesi icap etmektedir. Ancak, katılımcıların bireysel emeklilik sisteminden ayrılmalari halinde, sistemden alacakları tutarın, haczini engelleyen bir düzenleme bulunmadığından, amme alacağını karşılayacak kadar kısmının haczedilmesi mümkün bulunmaktadır.

X- Haczin Neticeleri

1. 6183 sayılı Kanunun 73 üncü maddesinde *“Borçlu, alacaklı amme idaresinin muvafakatini almaksızın hacizli mallarda tasarrufta bulunamaz. Haczi koyan tahsil dairesi buna aykırı hareketin cezası mucip olduğunu borçluya ihtar eder.*

Hacz edilmiş olan mal üzerinde üçüncü şahsın zilyedlik hükümlerine istinaden hüsniyetle elde ettiği haklar mahfuzdur.

³¹ 07.04.2001 tarihli ve 24366 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Hüsnüniyet kaidelerine aykırı olarak hacizli mal üzerinde üçüncü şahsın elde ettiği hakların, alacaklının haczi ile o mala taallük eden hakların ihlal ettiği nispette butlanına mahkemece hükmolunur.” hükmüne yer verilmiştir.

Madde hükmüne göre, borçlu alacaklı amme idaresinin muvafakatını almaksızın hacizli mallarda tasarrufta bulunamayacaktır. Bu nedenle, haczi koyan tahsil dairesinin buna aykırı hareketin cezası gerektirdiğini borçluya bildirmesi gerekmektedir.

Maddede bahsi geçen ceza, 5237 sayılı Türk Ceza Kanununun³² 289 uncu maddesine tekabül etmektedir. Dolayısıyla, suçu öğrenen amme idaresinin yetkili birimlerince, zanlının yargılanmasını temin etmek üzere, Cumhuriyet Savcılığına gerekli suç duyurusunda bulunulacaktır.

XI- Haczedilen Malların Paraya Çevrilmesi

1. 6183 sayılı Kanunun 74 üncü maddesinde, haczedilen her türlü malların satılarak paraya çevrileceği hükmüne bağlanmıştır.

Madde hükmüne göre, satıştan elde edilen bedelden, takip masrafları ve takip edilen amme alacağı düşüldükten sonra geriye kalan kısım borçlunun ödeme zamanı gelmiş veya muacceliyet kesbetmiş borçlarına mahsup edilir ve artanı, hacze iştirak etmiş başka daire yoksa borçluya verilir, hacze iştirak etmiş başka daire varsa, artan kısımdan evvela bu dairelerin alacakları ayrıldıktan sonra, bakiyesi borçluya verilir.

Satışa çıkarılan hacizli malın, satışından elde edilecek bedelin amme alacağından önce ödenmesi gereken borçlarla, takip giderlerini geçmeyeceğinin kesin olarak anlaşıldığı hallerde, madde hükmü tahsil dairesine satış erteleme yetkisi vermektedir.

Ancak, tahsil dairesinin satış ertelemesinin, amme idaresi alacağından önce alacağı bulunan kişilerin takip haklarını etkilemeyeceği tabiidir.

XII- Aciz Hali ve Aczin Neticeleri

1. 6183 sayılı Kanunun 75 ve 76 ncı maddelerinde aciz hali ve aczin neticeleri düzenlenmiştir. Buna göre, yapılan takip sonunda, borçlunun haczi caiz malı olmadığı veya bulunan malların satış bedeli borcunu karşılamadığı takdirde borçlu aciz halinde sayılmaktadır.

2. Borçlunun aciz hali, yapılan takip aşamalarıyla bakiye borç tutarı bir aciz fişinde gösterilerek tespit olunur.

3. Aciz halindeki borçlu hakkında teminat ve faiz aranmadan 48 inci madde hükmü tatbik olunabilir.

Aciz hali tespit edilmiş borçlunun borçları talebi üzerine faiz ve teminat aranmaksızın ertelenebilir. Mükellefin mal edindiğinin tespiti halinde aciz hali ortadan kalkar ve takibat işlemlerine devam edilir.

³² 12.10.2004 tarihli ve 25611 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

4. Alacaklı tahsil dairesi aciz halindeki borçlunun mali durumunu zamanaşımı süresi içinde devamlı olarak takip eder.

5. Borçlunun alacaklıları tarafından genel icrada yapılan takipler sonucunda icra dairelerince düzenlenmiş aciz vesikaları, 6183 sayılı Kanunun 75 inci maddesine göre borçlunun aciz halini göstermediğinden, bu vesikaların alınması üzerine borçlunun aciz hali tespit edilmeyecek ve bu alacaklara gecikme zammı uygulaması da durdurulmayacaktır. Ancak, 75 inci maddenin 1 inci fıkrasına göre yapılacak araştırma sonucunda aciz hali bulunup bulunmadığı tespit edilecektir.

6. Borçlunun mal edindiğinin saptanması halinde haciz varakalarına istinaden gerekli haciz yapılır. Haczedilen malların değerinin takipli alacağı karşıladığının tespiti halinde aciz hali kaldırılır.

İKİNCİ BÖLÜM

Menkul Malların Haczi ve Satışı

I. Menkul malların haczi

1. 6183 sayılı Kanunun 77 nci maddesinde, her türlü menkul malların; cins ve türleri, özellikleri, işaretleri, sayı ve miktarları ve tahmin edilen değerlerinin, haciz tutanağında (zaptında) tespit edilerek haczolunacağı düzenlenmiştir.

2. 6183 sayılı Kanunun “Haciz sırasında bulunacaklar ve haciz zaptı” başlıklı 78 inci maddesinde, *“Haciz sırasında borçlu veya zilyed veya bunların; vekilleri, işçi, müstahdem veya aileleri efradından birisi kendilerini temsilen bulunur. Bunlar haciz yerinde bulunmaz veya o sırada bulundurulmaları sağlanamazsa gıyapta haciz yapılır. Gıyapta yapılan hacizlerde zabıta memuru veya muhtar veya ihtiyar kurulu üyelerinden biri veya borçlunun veya zilyedin komşularından iki kişi hazır bulundurulur.*

Tanzim edilen haciz zaptında, hacze esas olan haciz varakasının tarih ve numarası, haczin yapıldığı yer, gün ve saat, haczedilen malların neler olduğu, tahmin edilen değerleri, haciz sırasında bulunan kimseler, varsa üçüncü şahısların iddiaları vesair lüzumlu hususlar belirtilir, hazır bulunanlarca imzalanarak haciz işi tamamlanır.

Gıyapta yapılan hacizlerde zaptın bir örneği borçlu veya zilyede derhal tebliği olunur.

Güneş battıktan doğuncaya kadar ve tatil günlerinde haciz yapılamaz. Tatil günlerinde veya geceleri çalışılan yerlerde yapılacak hasılat haczi ile borçlunun mal kaçırdığının anlaşıldığı haller bu hükümden müstesnadır.” hükmü yer almaktadır.

Menkul mallara tatbik edilecek haciz işlemlerinde, Kanunun bu maddesinde yer verilen hükümlere riayet edilmesi gerekmektedir.

3. 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 20 nci maddesinin (d) bendi hükmüne göre, motorlu taşıtların her türlü satış ve devirlerinin noter satış senedine dayanması gerekmektedir. Aynı Kanun hükümlerine göre, Emniyet Genel Müdürlüğü nezdinde motorlu

araçların sicil kayıtları tutulmakta olup, noter satış senedi ile mülkiyeti devredilen araçların sicil kayıtları mülkiyetin karinesi olarak kabul edilmektedir.

Dolayısıyla, amme alacağının takip ve tahsili için borçluların sahip oldukları motorlu taşıtların trafik kayıtlarına haciz bildirisi ile haciz tatbik edilmesi hukuken geçerli bir haciz işlemidir.

Bununla birlikte, noter satış senedi ile satılan araçların noter satış senedi tarihinden sonra eski malikinin borçlarından dolayı sicil kayıtlarına haciz tatbik edilmesine imkan bulunmamaktadır.

Emniyet Genel Müdürlüğüne bağlı trafik şube ve bürolarına kayıtlı araçların sicillerine haciz tatbikiyle yetinilmemelidir. Söz konusu araçların çalınması, kaybolması ve hasar görmesi ihtimalini ortadan kaldırmak ve amme alacağının biran evvel tahsilini sağlamak amacıyla, 6183 sayılı Kanunun 78 inci maddesi uyarınca fiili haczinin gerçekleştirilmesi ve 82 nci maddesi uyarınca gerekli muhafaza tedbirlerinin alınması gerekmektedir.

II- Üçüncü Şahıslardaki Menkul Malların, Alacak ve Hakların Haczi

1. 6183 sayılı Kanunun 79 uncu maddesinde üçüncü şahıslardaki menkul malların, alacak ve hakların haczi düzenlenmiştir.

2. Hamiline yazılı olmayan veya ciro su kabil senede dayanmayan alacaklar ile maaş, ücret, kira vesaire gibi her türlü haklar ve fiilen tutanak düzenlemek suretiyle haczi kabil olmayan üçüncü şahıslardaki menkul mallar, borçlu veya zilyed olan veyahut alacak ve hakları ödemesi gereken gerçek ve tüzel kişiler ile kurumlara haciz keyfiyetinin tebliği suretiyle haczedilecektir.

3. Tahsil dairesi tarafından tebliğ edilecek haciz bildirisinde; üçüncü şahısların bundan böyle borcunu ancak tahsil dairesine ödeyebileceği ve amme borçlusuna yapılacak ödemenin geçerli olmayacağı veya elinde bulundurduğu menkul malı ancak tahsil dairesine teslim edeceği ve malın amme borçlusuna verilmemesi gerektiği, aksi takdirde amme borçlusuna yapılan ödemeler ile malın bedelini tahsil dairesine ödemek zorunda kalacağı hususları ile 79 uncu maddenin üç, dört ve beşinci fıkra hükümlerinin üçüncü şahıslara bildirilmesi gerekmektedir.

4. Haciz bildirisini alan üçüncü şahıslarca, amme borçlusuna borcu olmadığı veya malın yedinde bulunmadığı veya haczin tebliğinden önce borcun ödendiği veya malın tüketildiği ya da kusuru olmaksızın telef olduğu veya alacak borçluya veya emrettiği yere verilmiş olduğu gibi ileri sürülecek iddiaların haciz bildirisinin kendilerine tebliğinden itibaren 7 gün içinde tahsil dairesine yazılı olarak yapılması zorunlu olup, bu zorunluluğun yerine getirilmemesi halinde mal ellerinde ve borç zimmetlerinde sayılacak ve haklarında 6183 sayılı Kanun hükümleri uygulanacaktır.

5. Üçüncü şahısların kendilerine tebliğ edilen haciz bildirilerine karşılık alacaklı tahsil dairesine yazılı olarak verecekleri cevapları, elden teslim etmeleri ya da taahhütlü posta yoluyla göndermeleri gerekmektedir. Kanun ile üçüncü şahıslara tanınan 7 günlük cevap verme süresinin hesaplanmasında; cevapların elden teslimi halinde alacaklı tahsil dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihin, taahhütlü postayla gönderilmesi halinde postaya verildiği tarihin esas alınacağı tabiidir.

6. 6183 sayılı Kanunun 79 uncu maddesinde tanınan 7 günlük sürede alacaklı tahsil dairesine itirazda bulunmayan üçüncü şahıslara diğer bir hak tanınarak, haciz bildirisinin tebliğinden itibaren bir yıl içinde genel mahkemelerde menfi tespit davası açmak ve haciz bildirisinin tebliğ edildiği tarih itibarıyla borçlu olmadığını veya malın elinde bulunmadığını ispat etmek imkanı verilmektedir.

Maddede, menfi tespit davası açılması durumunda amme alacağının takibinin durmayacağı ancak, mahkemece 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinde sayılan türden teminat karşılığında takip işlemlerinin durdurulmasına karar verilebileceği hükme bağlanmıştır. Buna göre, üçüncü şahıslarca menfi tespit davasının açılması, bu şahıslar hakkında sürdürülen takibin durdurulması için yeterli olmayıp bu konuda ayrıca mahkemenin takibin durdurulmasına karar vermiş olması gerekmektedir.

Madde hükmüne göre, teminatlar alacaklı tahsil dairelerince alınacak ve haciz varakalarına istinaden haczedilecektir. Mahkeme kararı üzerine teminat gösterilmemiş olması ya da gösterilen teminatın takip konusu alacağı karşılamaması halinde takip muamelesi durmayacaktır. Dava konusu tutarı karşılayacak nitelikte teminat gösterdiğini iddia eden üçüncü şahsın, bu iddiasını takip işlemini durduran mahkemeye intikal ettirmesi gerektiği tabiidir.

7. Açılan menfi tespit davası sonucunda haksız çıkan üçüncü şahıs aleyhine, haksız çıktığı tutarın %10'u oranı üzerinden ayrıca inkar tazminatına mahkemelerce hükmedilecektir. Mahkeme kararlarında inkar tazminatına hükmedilmemiş olması halinde yetkili birimlerce temyiz yoluna başvurulması gerekmektedir. Söz konusu tazminatın takibine, 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesine göre düzenlenecek olan ödeme emrinin tebliği ile başlanılacaktır. Bu tazminata, süresinde ödenmemesi halinde gecikme zammı tatbik edilmeyecektir.

8. 6183 sayılı Kanunun 79 uncu maddesine göre amme borçlusu sayılan üçüncü şahıslar hakkında takip işlemlerine aynı Kanun hükümlerine göre tanzim edilecek ödeme emrinin tebliği ile başlanılacaktır.

Üçüncü şahıslarca tebliğ edilen ödeme emrine karşı idari yargı mercilerinde dava açılması halinde yürütmeyi durdurma kararı verilmediği, genel mahkemelerde menfi tespit davası açılması halinde ise mahkemece takibin durdurulmasına karar verilmediği sürece amme alacağının takibine devam edilecektir.

9. Üçüncü şahıslarca, tebliğ edilen ödeme emirlerine karşı açılan davaların aleyhlerine sonuçlanması durumunda 6183 sayılı Kanunun 58 inci maddesine göre hesaplanacak haksız çıkma zammının kendilerinden ayrıca tahsili gerekmektedir.

Ancak, Kanunun 79 uncu maddesinde yer alan düzenlemeye göre, ödeme emrine karşı dava açmakla birlikte aynı zamanda menfi tespit davası da açan üçüncü şahısların, menfi tespit davasının lehine sonuçlanması ya da asıl amme borçlusunun takip konusu amme alacağını tamamen ödemiş olması hallerinde 58 inci madde hükmüne göre ayrıca haksız çıkma zammı hesaplanmayacaktır.

10. Üçüncü şahıslar hakkında sürdürülen takip muamelelerinin durdurulmasına ilişkin yargı kararları, asıl amme borçlusu hakkında sürdürülen takibi durdurmayaacaktır.

Takip konusu amme alacağının asıl amme borçlusundan tahsil edilmiş olması ya da üçüncü şahsın açtığı menfi tespit davasının lehine sonuçlanması halinde ise üçüncü şahıs hakkında sürdürülen takip muamelesine son verileceği tabiidir.

11. 6183 sayılı Kanunun 79 uncu maddesinde düzenlenen bir diğer husus ise, üçüncü şahsın, haciz bildirisi üzerine 7 gün içinde alacaklı tahsil dairesine itiraz etmesi halinde, alacaklı amme idaresinin; bir yıl içinde, üçüncü şahsın yaptığı itirazın aksini genel mahkemelerde açacağı davada ispat ederek, üçüncü şahsın İcra ve İflas Kanununun 338 inci maddesinin birinci fıkrasına göre cezalandırılmasını ve borçlu bulunduğu tutarın ödenmesine hükmedilmesini isteyebileceğine yöneliktir.

Bu hükümden hareketle alacaklı tahsil dairelerince üçüncü şahısların itirazının yerinde olmadığına yönelik ispat edici bilgi ve belgeler tespit edilmesi halinde, üçüncü şahısların itirazının iptali için dava açılmak üzere durum amme idarelerinin yetkili birimlerine intikal ettirilir ve gerekli dava açılır.

Üçüncü şahısların yaptığı itirazın iptali talebi ile alacaklı amme idaresince açılan davanın kabul edilmesi halinde hükmedilen tutarın, üçüncü şahıstan takip ve tahsiline 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesine göre düzenlenecek ödeme emrinin tebliği suretiyle başlanılacaktır.

Takip konusu amme alacağının asıl amme borçlusundan tahsil edilmiş olması halinde, üçüncü şahıs tarafından yapılan itirazın iptali için alacaklı amme idaresince genel mahkemelerde açılmış olan davaların sürdürülmemesini sağlamak üzere yetkili birimlere bilgi verilecektir.

12. 6183 sayılı Kanunun 79 uncu maddesine göre üçüncü şahıslar nezdinde yapılan takip sırasında haczedilen menkul malların aynen teslimi mümkün olmadığı takdirde haciz konusu malın değerinin ödenmesi gerekmektedir. Bu durumda üçüncü şahıs hakkında yapılacak takibin de mal bedeli ile sınırlı olacağı tabiidir.

Madde ile haklarında amme borçlusu olarak takip yapılan üçüncü şahısların genel hükümler gereğince asıl borçluya rücu hakları saklı tutulmuştur.

13. 6183 sayılı Kanunun 79 uncu maddesinde yapılan düzenleme ile tahsil dairelerince düzenlenen haciz bildirilerinin; amme borçlusunun hak ve alacaklarının bulunabileceği bankaların şubelerine doğrudan veya mahallindeki tahsil dairesi aracılığı ile tebliğ edileceği gibi Maliye Bakanlığınca belirlenecek tutarın üzerindeki alacaklar için doğrudan bankaların genel müdürlüklerine de tebliğ edilebileceği, haciz bildirisinin bankanın genel müdürlüğüne tebliğ edilmiş olması halinde tüm şubelerini kapsayacak şekilde beyanda bulunma yükümlülüğünün bankanın genel müdürlüğüne ait olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm gereğince 6183 sayılı Kanunun 13 ve 62 nci maddelerine dayanılarak uygulanacak haciz ve ihtiyati hacizlere yönelik haciz bildirilerinin, amme borçlusunun hak ve alacaklarının bulunduğu veya bulunabileceği banka şubesine doğrudan veya o mahaldeki tahsil dairesi aracılığı ile tebliğ edilmesi işlemlerine devam edilecek, bankalara tebliğ edilecek ihtiyati haciz ve haciz bildirilerinin, amme borçlusunun tebliğ tarihinde muhatap banka nezdinde mevcut olan varlıklarını kavrayacağına ilişkin ihtiyati haciz bölümünde yapılan açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

14. Ödeme müddeti içerisinde ödenmeyen amme alacaklarının cebren tahsilini temin etmek ya da alacağın tahsil güvenliğini sağlamak amacıyla tahsil dairelerince alınan haciz ve ihtiyati haciz kararları üzerine, 6183 sayılı Kanunun 79 uncu maddesi hükmüne dayanılarak borçlunun bankalar nezdindeki hak ve alacaklarının da haczi yoluna gidilmektedir.

6183 sayılı Kanunun 79 uncu maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden; Devlete ait amme alacakları için düzenlenecek haciz ve ihtiyati haciz bildirilerinin, takip konusu amme alacağının fer'ileri ile birlikte 50.000,- lira ve üzerinde, il özel idareleri ve belediyelere ait amme alacakları için 10.000,- lira ve üzerinde olması halinde bankaların genel müdürlüklerine tebliğ edilmesi, uygun görülmüştür.

Bu kapsamda posta yoluyla yapılacak tebligatlarda;

- Haciz bildirilerinin her amme borçlusu için ayrı ayrı düzenlenmesi,
- Haciz bildirisine konu amme alacağı aslı ve fer'ilerinin toplamının dikkate alınması,
- Haciz bildirilerinin banka genel müdürlüklerine 7 günlük süre içinde cevap verilmesini engelleyecek şekilde topluca gönderilmemesi,

gerekmektedir.

15. 6183 sayılı Kanunun 79 uncu maddesinde tahsil dairelerince düzenlenen haciz bildirilerinin, alacaklı tahsil dairelerince ya da alacaklı amme idaresi vasıtasıyla, posta yerine elektronik ortamda tebliğ edilebilmesine ve bu tebligatlara elektronik ortamda cevap verilebilmesine imkan verilmiş, elektronik ortamda yapılacak tebliğe ve cevapların elektronik ortamda verilebilmesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye Bakanlığımız yetkili kılınmıştır.

Bu hükme istinaden, ayrıca bir düzenleme yapılınca kadar, alacaklı amme idarelerinin Bakanlığımızın (Gelir İdaresi Başkanlığının) uygun görüşünü de almak suretiyle banka genel müdürlükleri ve Merkezi Kayıt Kuruluşu A.Ş. ile yapacakları anlaşmalar çerçevesinde, elektronik imza ya da şifre kullanılmak suretiyle haciz bildirilerinin elektronik ortamda sadece bu kurumlara tebliğ edilmesi ve elektronik ortamda cevaplarının alınması, elektronik ortamda tebliğ edilecek haciz bildirilerinde yukarıda belirlenen tutar ile sınırlı kalınmaması, birden fazla amme borçlusu için tebligat yapılması ve cevaplarının alınması uygun görülmüştür.

16. 6183 sayılı Kanunun 79 uncu maddesi uyarınca haczedilecek maaş, ücret, kira, istihkak alacakları gibi süreklilik arz eden alacak borç ilişkisi bulunması halinde ileriye matuf haciz yapılması gerektiği tabiidir.

III- Haczedilen Menkul Malların Değerlemesi ve Korunması

1. 6183 sayılı Kanunun 81 inci maddesinde, haczedilen menkul malların değerlerinin haczi yapan memur tarafından tespit edileceği, ancak borçlunun müracaatı ya da tahsil dairesinin gerekli görmesi halinde bu malların yeniden bilirkişiden alınacak mütalaaya göre değerlerinin tespitinin mümkün olduğu hüküm altına alınmıştır.

2. 6183 sayılı Kanunun 82 nci maddesi ile haczedilen para, kıymetli maden, mücevher, ticari senet, hisse senedi ve tahvil gibi menkul malların kaybolmalarının ve değiştirilmelerinin önlenmesi için tahsil dairelerine bunları bizzat gerekli tedbirleri almak suretiyle muhafaza görevi verilmiştir.

Haczedilen diğer menkul malların ise uygun bir yerde muhafaza altına alınması veya güvenilir bir şahsa ya da güvenilir bir şahsın kefaleti altında borçlunun ya da zilyedin kendisine bırakılması mümkündür.

3. 6183 sayılı Kanunun 83 üncü maddesinde, “*Borçlular, zilyedler, güvenilir şahıslar 82 nci madde gereğince kendilerine bırakılan malları, alacaklı amme idarelerince yapılacak ilk talep üzerine derhal ve kendilerine teslim edildiği zamandaki durumları ile geri vermek mecburiyetindedirler.*

Bu mecburiyeti yerine getirmeyenler, haklarında yapılacak ceza takibinden başka, bu malların kendilerine atfolunamayacak bir sebepten dolayı telef veya zayi olduğunu ispat edemedikleri takdirde, geri verilmeyen malların değerleri tutarınca borçlu sayılıp bu kanun hükümleri gereğince takip olunurlar.” hükmü yer almaktadır.

4. Maddede bahsi geçen ceza, 5237 sayılı Türk Ceza Kanununun 289 uncu maddesine tekabül etmektedir. Dolayısıyla, suçu öğrenen amme idaresi şüphelinin yargılanmasını temin etmek üzere yetkili birimleri aracılığı ile görevli Cumhuriyet Savcılığına gerekli suç duyurusunda bulunur.

5. Madde hükmüne göre, alacaklı amme idaresinin talebi üzerine, hacizli malların derhal ve kendilerine teslim edildiği zamandaki durumlarıyla vermeyen ve bu malların kendilerine atfolunamayacak bir sebepten dolayı telef veya zayi olduğunu ispat edemeyenlerden, geri verilmeyen malların değeri takip ve tahsil edilecektir.

Takip ve tahsilat işlemlerine, 6183 sayılı Kanunun 37 nci maddesine istinaden ilgisine 213 sayılı Kanun hükümlerine göre tebligat yapılarak bir aylık ödeme süresi verilmek suretiyle başlanılması, bu süre içerisinde ödeme yapılmaması halinde 55 ve müteakip maddelerine göre işlem yapılması gerekmektedir.

6. Güvenilir şahısların sorumluluğu geri verilmeyen malların değeri ile sınırlı olduğundan, haklarında yapılacak takipte ayrıca mal bedeli üzerinden gecikme zammı uygulanmayacaktır.

IV- Menkul Malların Satışı

1. 6183 sayılı Kanunun menkul malların satılmasına dair hükümlerine göre, menkul malların satışının esas olarak alacaklı tahsil dairelerince yapılması gerekmektedir.

2. 6183 sayılı Kanunun 84 üncü maddesi uyarınca menkul malların haczedildikleri tarihin üçüncü gününden itibaren üç ay içerisinde satışa çıkarılması gerekmektedir. Ancak,

hacizli menkul malın bu sürede satışa çıkarılmamış olmasının, bu sürenin sonrasında satışa çıkarılamayacağı anlamına gelmeyeceği tabiidir.

Bozulma, çürüme ve benzeri sebeplerle muhafazasına imkan olmayan veya beklediği takdirde önemli bir değer değişikliğine uğraması ihtimali bulunan malların derhal satılarak paraya çevrilmesi gerekmektedir.

3. 6183 sayılı Kanunun 85 ila 87 nci maddelerinde, haczedilen menkul malların satış şekli, artırma usulü, satış ilanları, müşterinin malı almaktan vazgeçmesi ve satılamayan menkul mallar hakkında ne gibi işlem yapılacağı hususları düzenlenmiştir.

4. 6183 sayılı Kanunun 85 inci maddesine göre, haczedilen menkul malların tahsil dairelerinin satış mahallinde artırma usulü ile satılması esastır. Bununla birlikte, haczedilen malın satış mahalline naklinin çok zor olması, nakli sırasında önemli bir değer kaybına uğramasının muhtemel olması gibi nedenlerle alacaklı tahsil dairesince uygun görüldüğü hallerde, malın mahallinde satışının yapılması mümkün olabilecektir.

Bozulma, çürüme ve benzeri sebeplerle korunması mümkün olmayan ya da beklediği zaman önemli bir değer düşüklüğüne uğrayacağı anlaşılan mallar ise artırma usulüne başvurulmadan pazarlıkla satılabilecektir. Diğer taraftan, altın, zirai ürün ve hisse senedi gibi borsası bulunan malların satışının borsalarda yapılması mümkündür.

Kanunun 85 inci maddesi hükmüne göre, menkul malların artırmada üç defa bağırma mecbur olup, ilk artırmada teklif edilen en yüksek bedelin, menkulün tespit edilen değerinin %75'inden aşağı olmaması şartının aranılması zorunludur. Bu bedele ulaşamaması halinde satış yapılmayacaktır.

5. 6183 sayılı Kanunun 87 nci maddesinde, ilk artırmada teklif edilen en yüksek bedelin, menkulün tespit edilen değerinin %75'inden aşağı olması veya hiç alıcı çıkmaması halinde yapılacak işlem açıklanarak, satılamayan menkul malların ilk artırma tarihinden başlayarak 15 gün içinde uygun görülen zamanlarda tekrar satışa çıkarılacağı ve bu artırmada verilen bedel ne olursa olsun satışın yapılacağı düzenlenmiştir. Ancak, özellikle küçük yerleşim yerlerinde birinci artırmada alıcı çıkmaması nedeniyle satışın gerçekleşmemesi halinde, anılan madde hükmü uyarınca artırmada satılamayan malların ikinci artırımının bir başka il veya ilçede yapılması mümkündür.

Aynı madde hükmüne göre, menkul mallar yerinde veya başka bir mahalle götürüldüğü halde yine satılamaz veya taşıma giderlerinin çokluğu nedeniyle başka yere götürülmesi uygun görülmezse, ilk artırma tarihinden itibaren 15 günlük sürenin bitmesinden itibaren 6 ay içinde pazarlıkla satılacaktır.

Pazarlık usulü ile de satılamayan mallar borçluya geri verilebileceği gibi uzun bir süre geçtiği halde satılamayan menkul malların yeniden değerleri tespit edilmek suretiyle tekrar Kanunun 85 ve müteakip maddelerine göre satışa çıkarılması da mümkün bulunmaktadır.

6. 6183 sayılı Kanunun 85 veya 87 nci maddeleri çerçevesinde satışı yapıldığı halde, menkul malı satın alan kişinin malı almaktan vazgeçmesi veya satış bedelini ödememesi hali ise Kanunun 86 ncı maddesinde düzenlenmiştir.

86 ncı madde hükmüne göre;

a) Kanunun 85 inci maddesine göre satıldığı halde müşterinin malı almaktan vazgeçmesi veya verilen mühlet içerisinde bedelin tamamını ödememesi durumunda, malın ikinci defa artırmaya çıkarılması gerekmektedir.

Maddede bu artırmanın hangi sürede yapılacağına ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır. Bununla birlikte, hacizli malların bir an evvel paraya çevrilerek amme alacağının tahsil edilebilmesi için mümkün olan en kısa sürede artırmaya çıkarılması ve satış için süre belirlenmesinde Kanunun 87 nci maddesinde düzenlenen 15 günlük sürenin esas alınması uygun olacaktır.

İkinci defa yapılan bu artırmada malın en çok artırana ihale olunması gerekmektedir.

Mal birinci defa kendisine ihale edilen kimseden,

i) iki ihale bedeli arasındaki fark ve diğer zararlar ile %5 faizin,

ii) ikinci ihalede talip çıkmaması halinde ise ilk ihale bedeli ve diğer zararlar ile %5 faizin,

derhal 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsil edilmesi gerekmektedir. Takip işlemlerine ödeme emri tebliği ile başlanılacaktır. Ayrıca, bu alacağa ihale bedelinin ödenmesi gerektiği günden (bu tarih hariç) itibaren ödeme tarihine kadar (bu tarih dahil) geçen süre için basit faiz usulüyle yıllık %5 oranında faiz hesaplanması gerekmekte olup, ayrıca gecikme zammı tatbik edilmeyecektir.

İkinci ihalede talipli çıkmaması nedeniyle satışın yapılamaması durumunda, sorumlu olan ilk ihale alıcısından Kanunun aradığı tüm bedelin tahsil edilmesini müteakip malın kendisine teslimi gerekmektedir.

b) Kanunun 87 nci maddesinde, ilk artırmada malın satılamaması halinde yapılacak ikinci artırmaya ilişkin işlemler açıklanmıştır. Bu maddeye göre, ilk artırmada satılamayan malın ikinci artırmada satılması ancak, müşterinin malı almaktan vazgeçmesi veya verilen mühlet içerisinde bedelin tamamını ödememesi durumunda, konuya ilişkin özel düzenleme getiren Kanunun 86 ncı maddesine göre işlem yapılması ve menkul malların yeni bir artırma ile satılması gerekmektedir.

Bu durumda hacizli malların bir an evvel paraya çevrilerek amme alacağının tahsil edilebilmesi için mümkün olan en kısa sürede artırmaya çıkarılması ve satış için süre belirlenmesinde Kanunun 87 nci maddesinde düzenlenen 15 günlük sürenin esas alınması uygun olacaktır.

Kanunun 86 ncı maddesine göre yapılan bu artırmada malın en çok artırana ihale olunması gerekmektedir.

Kanunun 87 nci maddesine göre yapılan ihale sonucunda mal kendisine ihale edilen kimseden;

i) 87 nci maddesine göre yapılan ihaledeki bedel ile 86 ncı maddeye göre yapılan ihalede verilen bedel arasındaki fark ve diğer zararlar ile %5 faizin,

ii) 86 ncı maddeye göre yapılan bu ihalede talip çıkmaması halinde ise 87 nci maddeye göre yapılan ihalenin bedeli ve diğer zararlar ile %5 faizin,

derhal 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsil edilmesi gerekmektedir. Takip işlemlerine ödeme emri tebliği ile başlanılacaktır. Ayrıca, bu alacağa ihale bedelinin ödenmesi gerektiği günden (bu tarih hariç) itibaren ödeme tarihine kadar (bu tarih dahil) geçen süre için basit faiz usulüyle yıllık %5 oranında faiz hesaplanması gerekmekte olup, ayrıca gecikme zammı tatbik edilmeyecektir.

87 nci maddenin devamı niteliğinde yapılan 86 ncı madde çerçevesindeki artırmada da talipli çıkmaması nedeniyle satışın yapılamaması halinde, 87 nci madde hükmüne göre yapılan satışta alıcı olan şahıstan Kanunun aradığı tüm bedelin tahsiline müteakip mal kendisine teslim edilecektir.

7. 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre, değer tespiti yapılarak satışa çıkarılan menkullerin satışında izlenecek usul ve aranılacak bedel belirlenmiş olmakla birlikte, 86 ve 87 nci madde hükümlerine göre yapılacak satışlarda, tahsil dairesinin Kanunun 62 nci maddesinde yer alan "*Tahsil dairesi alacaklı amme idaresi ile borçlunun menfaatlerini mümkün olduğu kadar telif etmekle mükelleftir.*" hükmünün de satış bedeli açısından dikkate alacağı tabiidir. Ayrıca, 74 üncü maddede yer alan hükümler çerçevesinde satış bedelinin amme alacağına rüçhanlı olan alacaklar ile takip giderlerini aşmaması halinde de tahsil dairesi satıştan vazgeçebilecektir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Gayrimenkul Malların Haczi ve Satışı

I- Gayrimenkul Malların ve Gemilerin Haczi

1. 6183 sayılı Kanunun 88 inci maddesinde, her türlü gayrimenkul malların ve gemilerin haczinin, bu malların kayıtlı oldukları sicillere işlenmek üzere ve haciz bildirisi düzenlenmek suretiyle tapuya veya gemi sicillerinin tutulduğu daireye tebliğ edilerek yapılacağı belirtilmiştir.

2. Gayrimenkul ve gemilerin, gerek teminat olarak alınmaları ve gerekse ihtiyati veya kat'i olarak haczedilmeleri durumlarında, tahsil dairelerince amme alacağı tutarının haciz bildirilerinde mutlaka bildirilmesi zorunludur. Düzenlenecek haciz bildirilerinin amme alacağının aslını ve fer'ilerini kapsamasına dikkat edilmesi gerekmektedir.

Bu şekilde hacze konu olan amme alacağı tutarının haciz tarihinden sonra artması halinde re'sen; borçlusu tarafından ödemede bulunulmak veya diğer şekillerde tahsilat yapılmak suretiyle azalması halinde de ilgililerin talebi üzerine son durumları (bakiye tutarı) ilgili tapu veya gemi siciline bildirilir.

3. 6183 sayılı Kanunun 88 inci maddesi hükmü gereğince, gayrimenkulün haczi onun hasılat ve menfaatlerini de kapsamaktadır. Bu nedenle tahsil dairesinin, haczettiği gayrimenkulün hasılat ve menfaatlerini toplaması, idare ve işletilmesi için lazım gelen tedbirleri bizzat alması gerekir.

4. 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre, teminat olarak gösterilen gayrimenkullerin teminat olarak kabulü, ihtiyaten veya kat'i hacizleri sırasında aşağıdaki açıklamaların dikkate alınması gerekmektedir.

a) 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 684 üncü maddesi ile bir şeye malik olan kimsenin o şeyin bütünleyici parçasına da malik olacağı, bütünleyici parçanın (mütemmim cüz), yerel âdetlere göre asıl şeyin temel unsuru olan ve o şey yok edilmedikçe, zarara uğratılmadıkça veya yapısı değiştirilmedikçe ondan ayrılmasına olanak bulunmayan parça olduğu hükmüne bağlanmıştır. Örneğin, bir binadan tahripsiz olarak ayrılmayan veya ayrıldığı takdirde tesis ve inşaatın büyük hasar görmesine neden olacak olan kalorifer, su ve elektrik tesisatı gibi.

Eklenti (teferruat) ise aynı Kanunun 686 ncı maddesine göre, asıl şey malikinin anlaşılabilen arzusuna veya yerel âdetlere göre, işletilmesi, korunması veya yarar sağlaması için asıl şeye sürekli olarak özgülünen ve kullanılmasında birleştirme, takma veya başka bir biçimde asıl şeye bağlı kılınan taşınır maldır. Bir şeye ilişkin tasarruflar, aksi belirtilmedikçe onun eklentisini de kapsar. Örneğin, bir otel binasının içindeki möbleler ve bir tekstil fabrikasının içindeki tezgahlar gibi.

4721 sayılı Kanunun 684 üncü maddesi gereğince, bir şeye malik olan kimse, o şeyin bütünleyici parçalarına da (mütemmim cüzlerine de) malik olur. Bu sebeple bütünleyici parçalar asıl şeyin tabii olduğu hukuki hükümlere tabidir ve bunlar asıl şeyden ayrılmadıkça üzerlerinde bağımsız bir hak tesis edilemeyeceği gibi temlik ve haciz edilemez. Eklenti ise, yukarıda belirtildiği üzere müstakil varlığı olan menkul bir maldır.

Ancak, 4721 sayılı Kanunun 686 ncı maddesinin birinci fıkrasında *“Bir şeye ilişkin tasarruflar, aksi belirtilmedikçe onun eklentisini de kapsar.”* hükmü yer almaktadır. Dolayısıyla, yapılan bir ipotek işleminde eklentinin hariç bırakıldığı kararlaştırılmış ve bu karar tapu siciline kayıt ettirilmiş ise o takdirde eklenti ipoteğe dahil olmayacağından müstakilen haczi mümkündür.

4721 sayılı Kanunun 862 ncı maddesinde, *“Rehin, taşınmazı bütünleyici parçaları ve eklentileri ile birlikte yükümlü kılar. Rehnin kuruluşu sırasında makine, otel döşeme eşyası gibi açıkça eklenti olarak gösterilen ve tapu kütüğünde beyanlar sütununa yazılan şeyler, kanuna göre bu nitelikte olamayacakları ispat edilmedikçe eklenti sayılır. Üçüncü kişilerin eklentiler üzerindeki hakları saklıdır.”* hükmü yer almaktadır.

b) Fabrika ve benzeri müesseselerin makine ve mallarının teminat olarak gösterilmesi halinde,

- Bunların kabulünden önce mahiyetleri ile hukuki durumlarının araştırılması,

- Yapılacak bu araştırmalar esnasında bina ile makinelerin iktisadi bir bütünlük teşkil ettiğinin (binanın makinelere uygun bir şekilde yapıldığının, bütün makinelerin betonla yere veya duvarlara sabitlendiğinin, bunların çıkarılmasının binayı tahrip etmeden mümkün olmayacağını ve bu işlemlerin binanın kıymetini azaltacağını) tespit edilmesi halinde, söz konusu gayrimenkulün bütünleyici parçası sayılması,

- Şayet bu makineler mahalli örf ve malikin sarıh arzusuna göre fabrikanın işletilmesi veya muhafazası için daimi bir tarzda tahsis edilmiş ve takılmışsa ve bunların fabrikadan çıkarılması halinde binanın tahribi mevzu bahis değilse bu makinelerin eklenti olarak kabul edilmesi,

gerekmektedir.

Dolayısıyla, fabrika içindeki makineler veya sair mallar teminat olarak gösterildiği durumlarda öncelikle bunların mahiyetlerinin (bütünleyici parça mı, eklenti mi yoksa bu kavramların kapsamına dahil olmayan başka bir mal mı olduğunun) tespit edilmesi ve eklenti olduğunun tespit edilmesi durumunda hukuki durumunun araştırılması lazımdır.

Bu nedenle, eklentinin tabi olduğu gayrimenkulün üçüncü bir şahsa ipotekli bulunup bulunmadığı, ipotekli ise, eklentinin ipoteğe dahil olup olmadığı, hakkında tapu sicilinde bir kaydın bulunup bulunmadığı hususları tapu idarelerinden (ve ayrıca mal sahibinden) sorularak tespit edilir.

Yapılan bu araştırmayı müteakip;

- Gayrimenkul ipotekli değilse,

- Gayrimenkul eklenti hariç tutulmak suretiyle ipotek edilmişse,

teminat olarak verilmek istenilen eklentinin, menkul mallar gibi haczedilerek teminat olarak kabul edilmesi, aksi halde bunların teminat olarak kabul edilmemesi gerekir.

c) Teminat olarak alınacak menkul mallar, tapu kaydına eklenti olarak kaydettirilmemişse haczinden evvel bunların sahibinden eklenti olduğunun tapu kütüğünün beyanlar hanesine kaydettirilmesi istenecek ve gerekli tescil yaptırıldıktan sonra da bu mallar haczedilecektir.

Düzenlenen haciz tutanağı ile haciz varakası tahsil dairesince Tapu Sicil Müdürlüğüne ayrıca bir yazı ile gönderilerek, 4721 sayılı Kanunun 796 ncı maddesi çerçevesinde varsa gayrimenkul üzerindeki intifa hakkının tapu kütüğüne yeni tescil edilmiş eklentileri kavramayacağı ve aynı Kanunun 1010 uncu maddesi gereğince bunların hacizli olduğu, ileride gayrimenkulün rehni halinde hacze konu olan eklentinin rehinden istisna edilmesi gerektiği hususunun tapu siciline şerhi temin edilir.

d) 1447 sayılı Ticari İşletme Rehni Kanununun³³ “Rehin hakkının doğumu” başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasında, *“Rehin hakkı ticari işletme sahibinin veya kredi müessesesinin veya alacaklının yazılı talebi üzerine ticari işletmenin kayıtlı bulunduğu Ticaret*

³³ 28.07.1971 tarihli ve 13909 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

veya Esnaf ve Sanatkar Siciline tescil ile doğar.” aynı maddenin dördüncü fıkrasında “Ticaret veya Esnaf ve Sanatkar Sicilindeki kayda istinat ederek rehin hakkı iktisabedenin bu iktisabı muteberdir.”,

Aynı Kanunun 4 üncü maddesinde de, “...Sözleşmede, rehne dair unsurların tam listesi de ayırdedilmelerini mümkün kılacak özellikleri ile birlikte yer alır.” hükümlerine yer verilmiştir.

Öte yandan, 21.08.1972 tarih ve 14238 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Ticari İşletme Rehni Sicili Tüzüğü’nün 4 üncü maddesinde; “Ticari işletme rehni sicili alenidir. Herkes sicilde bir kayıt bulunup bulunmadığı ve varsa mahiyeti hakkında, sözlü ve yazılı bilgi verilmesini sicil memurundan isteyebilir.” ve 6 ncı maddesinin (a) bendinde; “Ticaret veya esnaf ve sanat sicili memuru, ... ticari işletmenin üzerinde faaliyet gösterdiği gayrimenkul işletme sahibine ait ise bu gayrimenkulün tapu kütüğündeki beyanlar hanesine işlenmek üzere tapu sicil muhafızlığı veya memurluğuna yazı ile bilgi verir.” hükmüne yer verilmiştir.

1447 sayılı Ticari İşletme Rehni Kanunu ile Ticari İşletme Rehni Sicili Tüzüğü’nün yukarıda belirtilen hükümlerine göre rehin hakkı, ticari işletmenin kayıtlı bulunduğu Ticaret veya Esnaf ve Sanatkar Siciline tescil edilmesi ile doğacağından, bu hakkın doğduğu tarihten itibaren herkese karşı ileri sürülebilmesi mümkündür. Ticari işletme rehninde rehin hakkının doğabilmesi için bu hakkın ticari işletmenin üzerinde faaliyet gösterdiği gayrimenkulün beyanlar hanesine şerh edilmesi zorunluluğu bulunmamaktadır.

Dolayısıyla, fabrika, otel gibi işletmelerin içinde bulunan menkul malların haczi sırasında bu malların eklenti olup olmadığına bakılacağı gibi tapu kütüğünde bir kayıt olmasa da borçluya ait bu malların rehinli olup olmadıklarının Ticaret Sicil Memurluklarından araştırılması gerekmektedir.

e) Fabrika içinde bulunan makineler ya da otel işletmelerinde kullanılan menkul malların teminat olarak alınması suretiyle borçları gerek 6183 sayılı Kanuna göre tecil edilmesi nedeniyle gerekse 2577 sayılı Kanununa göre, teminat karşılığında verilmiş yürütmeyi durdurma kararları üzerine takibi durdurulmuş bulunan borçluların, teminatlarının durumları yukarıda açıklandığı şekilde gözden geçirilecek, bunların ipoteğe dahil bulunduğu veya üzerinde işletme rehni olduğu anlaşıldığı takdirde, borçludan derhal teminat vermesi istenecektir.

Borçlu, mevcut borcu karşılayacak şekilde 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinde sayılan mallardan herhangi birisini teminat olarak verdiği takdirde evvelce teminat olarak alınan eklenti serbest bırakılarak tecil işlemi devam ettirilecek veya yürütmeyi durdurma kararının gereği yerine getirilecektir. Aksi halde aynı maddenin son fıkrası gereğince teminatın değerini kaybettiği kabul edilerek amme alacağının tahsili cihetine gidilecektir.

f) Bu bölümde açıklanan hususlara ilave olarak, yapılacak menkul hacizlerinde 6183 sayılı Kanunun 12 nci maddesi hükmü de göz önünde bulundurulacaktır.

5. 6183 sayılı Kanunun 89 uncu maddesine göre, gayrimenkul haczedildiğinde, gayrimenkul kendilerine rehnedilmiş alacaklılara tapu idaresince haciz hakkında bilgi verilmesi gerekmektedir.

II- Gayrimenkullerin Satışı

1. 6183 sayılı Kanunun 5615 sayılı Kanunla değişik 90 ıncı maddesinde *“Gayrimenkuller, satış komisyonlarınca açık artırma ile satılır. Satış komisyonu, il ve ilçelerde en büyük mal memurunun veya tevkil edeceği zatın reisliği altında belediye meclisi tarafından kendi azası arasından seçilmiş bir zat ile alacaklı amme idaresinin salahiyetli bir memurundan ve gayrimenkulün bulunduğu yer tapu sicil muhafızı veya tevkil edeceği zattan teşekkül eder.”* hükmü yer almaktadır.

2. 6183 sayılı Kanunun 91 inci maddesine göre de, satışa çıkarılacak gayrimenkullere bilirkişinin mütalaası alınmak suretiyle satış komisyonu tarafından rayiç değer biçilmesi gerekmektedir.

3. 6183 sayılı Kanunun 92 nci maddesinde gayrimenkullerin satış şartnamesinde hangi kayıtların yer alması gerektiği hükme bağlanmıştır. Madde hükmüne göre tahsil dairesince satılacak gayrimenkul mallar için her bir gayrimenkul itibarıyla ayrı şartname düzenlenmesi gerekmekte olup, şartname örneği tebliğ ekinde **(EK-7)** yer almaktadır.

Şartnamede gösterilecek hususlar ekli örnekte belirtilmiş olup, şartnamenin hazırlanmasında ayrıca aşağıdaki açıklamaların da dikkate alınması gerekmektedir.

Şartnamenin;

- 3 numarasında gayrimenkulün tapu kaydı, varsa kadastro çapı, sair evsafi, durumu ve hususi vasıfları tafsilatlı bir şekilde gösterilecek, müştemilatı ve eklentileri açıkça belirtilecektir.

- 6 numarasında, teminatın gayrimenkule biçilmiş değer %7,5’u oranında olacağı ve teminat olarak 94 üncü madde gereğince 10 uncu maddenin 1-4 üncü bentlerinde yazılı bulunan teminatların kabul edileceği belirtilecektir.

- 7 numarasında, gayrimenkul üzerindeki irtifak hakları, gayrimenkul mükellefiyetleri, ipotekler, ipotekli borç senetleri, irad senetleri hakkında tapu kaydında mevcut bilgiler gösterilecektir.

- 8 numarasında, satılığa çıkarılan gayrimenkulün üzerinde mevcut olan irtifak hakkı, gayrimenkul mükellefiyeti, ipotek, ipotekli borç senedi ve irad senedinden hangileriyle birlikte satılacağı yazılacaktır.

Satış şartnamesinin, isteyenlere verilmek veya gösterilmek üzere, yeterli sayıda örneği hazırlanacaktır. Şartnamenin tasdikli bir örneği gayrimenkule ait satış dosyası ile birlikte satış komisyonuna gönderilecek, tasdikli bir örneği de borçluya ait takibat dosyasına konulacaktır.

4. Gayrimenkul Satış İlanı

6183 sayılı Kanunun 93 üncü maddesinde, gayrimenkul satış ilanlarının yer, süre ve şekillerine ait genel esasların Bakanlığımızca belirleneceği hükme bağlanmıştır. Anılan madde

ile Bakanlığımıza verilen yetkiye istinaden, gayrimenkul satışında ilanların aşağıda gösterilen esaslar çerçevesinde yapılması uygun görölmüştür.

4.1. İlanda Yer Alacak Hususlar

Gayrimenkul satış ilanında:

- 1- Satışa çıkarılan gayrimenkulün bulunduğu mahalle, cadde, sokak, kapı ve daire numarası,
 - 2- Satışa çıkarılan gayrimenkulün durumu, tapu kaydı, varsa kadastro çapı, evsafı ile hususi vasıfları, müştemilat ve eklentileri,
 - 3- Gayrimenkulün artırılmasına esas olmak üzere satış komisyonunca biçilen rayiç değer,
 - 4- Artırmaya iştirak için alınacak teminatın tutarı ve nelerin teminat olarak alınacağı,
 - 5- Gayrimenkulün satışının yapılacağı yer, gün ve saat,
 - 6- Gayrimenkul satış şartnamesinin nereden alınabileceği veya nerede görölebileceği,
 - 7- Teminatın yatırıldığına ilişkin makbuzun nereye ve hangi tarihe kadar ibraz edileceği,
 - 8- Gayrimenkul malın satışında verilen bedel, gayrimenkule biçilen rayiç değerin %75'ini bulmadığı ve şayet artırılan bedel amme alacağına rüçhanı olan alacakların tutarından fazlaya çıkmadığı ve yapılmış ve/veya yapılacak masrafları karşılamadığı takdirde, en çok artırının taahhüdü baki kalmak şartıyla artırmanın 7 gün daha uzatılarak, 7 gün sonraki tarih de belirtilmek suretiyle, gayrimenkulün aynı mahalde ve aynı saatte tekrar artırmaya çıkarılacağı,
 - 9- İş bu ilanın tapu kaydında adresi bulunmayan ilgililer ile tapu kaydında ad ve adresleri geçip de tebliğ edilemeyen ilgililere de tebliğ yerine kaim olduğu,
- hususları yer alacaktır.

4.2. İlanın şekli

Gayrimenkul satış ilanlarında aşağıdaki şekilde işlem yapılacaktır.

- 1- Gayrimenkul satışı, artırma tarihinden en az 15 gün önce başlamak şartıyla o yerde çıkan günlük bir gazete ile aralıklarla iki defa ilan edilecektir.
- 2- Günlük gazete çıkmayan yerlerde yapılacak gayrimenkul satışları, o yerde 15 gün içinde iki defadan az gazete çıkıyorsa çıkan gazetede ilan edilmekle birlikte, halkın görebileceği yerlere ve tahsil dairesi kapısına ilan örneği yapıştırılacak ve belediye yayın araçları ile duyurulacaktır.

3- Belde belediyelerinde ve köylerde bulunan gayrimenkullerin satışlarında, yukarıda açıklandığı şekilde ilan yapılmakla beraber keyfiyet gayrimenkulün bulunduğu belde belediyesi ve köy muhtarlığı aracılığı ile de halka duyurulacaktır.

4- Biçilen rayiç değeri 500 bin lirayı aşan gayrimenkul mal satışlarında, (1), (2) ve (3) numaralı bentlerde açıklanan esaslar çerçevesinde yapılan ilandan başka Ankara, İstanbul veya İzmir illerinden herhangi birinde çıkan bir gazete ile de aynı şartlar çerçevesinde ilan yapılacaktır.

5- Gazetelerden başka vasıtalarla yapılan ilanlarda ilanın yapıldığı ayrıca tanzim edilecek tutanakla belgelendirilecektir.

4.3. İlanın Tebliği

6183 sayılı Kanunun 93 üncü maddesine göre hazırlanan gayrimenkul satış ilanın birer örneği; borçluya veya vekil ya da mümessiline ve gayrimenkulün tapu sicilinde hakkı kayıtlı bulunanlardan adresi belli olanlara tebliğ edilecektir.

Bu hükme göre, borçluya veya vekil ya da mümessiline satış ilanın tebliği zorunlu olup, yapılacak tebliğlerde 213 sayılı Kanun hükümleri uygulanacaktır. Gayrimenkul satış ilanı, gayrimenkulün tapu sicilinde hakkı kayıtlı bulunanların tapu sicilindeki adreslerine tebliğ edilecektir. Tebligat yapılamaması halinde, gayrimenkulün satış ilanı, tapu kaydında adresi bulunmayan ilgililer ile tapu kaydında ad ve adresleri geçip de tebliğ edilemeyen ilgililere de tebliğ yerine geçecektir.

5. 6183 sayılı Kanun, gayrimenkullerin ihale yöntemiyle satışını ve bu satışlarda artırma usulünü benimsemiştir.

Kanunun 94 ila 98 inci maddelerinde, haczedilen gayrimenkul malların artırma ve ihalesi, artırmanın uzatılması, ihalenin yapılamaması hallerinde uygulanacak hükümler, gayrimenkul satış bedelinin tahsili, gayrimenkullerin teferruğu ve geri verilmesi hususları düzenlenmiştir.

Gayrimenkulün ilk ihalesini düzenleyen 94 ve 95 inci maddelerde artırma usulü ve artırımlarda aranılacak bedel açıklanmıştır.

- 94 üncü madde ile, gayrimenkul artırımında üç defa bağırma mecburiyeti getirilmiş, ilk artırmada teklif edilen en yüksek bedelin gayrimenkulün rayiç değerinin % 75'inden aşağı olmaması ve rüçhanlı alacaklar ile takip masraflarını aşması şartı aranılmıştır. İlk artırmada Kanunun aradığı bedele ulaşılabilmesi halinde satış yapılmayacaktır.

- 95 inci madde ile de, ilk artırmada 94 üncü maddenin aradığı bedelin elde edilememesi halinde yapılacak işlem açıklanarak, artırmanın uzatılması olarak ifade edilen ikinci artırma düzenlenmiştir.

Buna göre, ilk artırmada satılamayan gayrimenkulün, ilk artırmada en çok artıranın taahhüdü baki kalmak kaydıyla, ilk artırma tarihini takip eden 7 nci günün aynı saatinde ikinci artırması yapılacaktır. Bu artırmada da teklif edilen bedelin rüçhanlı alacaklar ile takip

masraflarını aşması koşuluyla, ilk artırmada önerilen bedel de dikkate alınarak en yüksek bedeli önerene satış yapılacaktır.

İlk artırmada herhangi bir pey sürülmemiş olması veya hiçbir alıcının iştirak etmemiş olması hali de, Kanunun 94 üncü maddesinin aradığı bedele ulaşılabilmesi hali olarak kabul edilecek ve 95 inci madde hükmüne göre ikinci artırmaya geçilecektir.

- Kanunun 96 ncı maddesinde, 94 ve 95 inci maddelerine göre yapılan artırmalarda istekli çıkmaması veya teklif edilen bedelin 95 inci maddede yazılı bedele ulaşmaması halinde, amme idaresince teferruğ edilinceye kadar gayrimenkul üzerindeki haczin devam edeceği hükme bağlanmıştır. Ancak bu hükümde yer alan teferruğ edilinceye kadar haczin devam edeceğine ilişkin belirleme her hal ve takdirde amme alacağının tahsil edilememiş olması halini kavramaktadır. Hacze konu amme alacağının ve diğer takipli alacakların tahsili halinde haczin kaldırılacağı tabiidir.

Aynı maddede haciz devam ettiği sürece hacizli gayrimenkule yeni bir alıcı çıkması halinde alacaklı amme idarelerinin takdirine dayalı olarak satış için bir gün belirlenebileceği, belirlenen günden 7 gün önce ilan yapılarak gayrimenkulün Kanunun 95 inci maddesine göre artırmaya çıkarılacağı ve artırmada en yüksek bedeli önerene satışın yapılacağı belirtilmiştir.

Öte yandan maddede, gayrimenkul teferruğ edilinceye kadar bir istekli çıkmadığı takdirde tahsil dairesinin hacizli malı uygun gördüğü zamanlarda satışa çıkarılabileceği, bu takdirde satış ve ilan hakkındaki madde hükümleri ve ihale için de Kanunun 95 inci madde hükmünün tatbik olunacağı hüküm altına alınmıştır.

Kanun hükümlerine göre, rayiç değer tespiti yapılarak satışa çıkarılan gayrimenkullerin satışında izlenecek usul ve aranılacak bedel ifade edilmiş olmakla birlikte, 95 inci madde hükümlerine göre yapılacak satışlarda, satış komisyonları, Kanunun 62 nci maddesinde yer alan *“Tahsil dairesi alacaklı amme idaresi ile borçlunun menfaatlerini mümkün olduğu kadar telif etmekle mükelleftir.”* ifadesi ile alacaklı amme idarelerinin söz konusu gayrimenkulü teferruğ etmeleri halinde ödeyecekleri bedelleri de göz önünde bulundurarak, teklif edilen bedelin gayrimenkulün değerinin çok altında olması halinde satış yapmayabilecektir.

Ayrıca, ilk ihaleden sonra geçen zaman içerisinde gayrimenkulün vasıflarında değişiklik olması veya değerinde önemli bir artış veya azalış olması halinde yeniden değer takdiri yapılması ve takdir edilen bedel üzerinden 94 ve müteakip maddeler hükümlerine göre artırmanın yapılması mümkün bulunmaktadır.

Alacaklı amme idarelerince teferruğ kararı verilebilmesi için maddede öngörülen şartların yanı sıra bütçelerinde bu işleme yönelik ödeneğin de bulunması gerekmektedir.

6. 6183 sayılı Kanunun gayrimenkullerin satışlarını düzenleyen maddelerinde, satış bedelinin derhal veya verilen mühlet içinde ödenmesi hususu düzenlendiği halde, verilecek süreye ilişkin açık bir belirleme yapılmamıştır. Dolayısıyla, satış bedelinin ödenmesi için mühlet talep edildiği hallerde, verilebilecek mühlet satış komisyonlarınca takdir edilecektir.

7. 6183 sayılı Kanunun 97 nci maddesinde *“Gayrimenkul kendisine ihale olunan kimse derhal veya verilen mühlet içinde parayı vermezse ihale kararı feshedilir ve gayrimenkul, satış komisyonunca hemen 7 gün müddetle artırmaya çıkarılır. Bu artırmayı alacaklılara tebliğe hacet olmayıp yalnız ilanla iktifa olunur ve en çok artırana ihale edilir.*

Birinci defa kendisine ihale yapılan kimse iki ihale arasındaki farktan ve diğer zararlardan mesuldür. İhale farkı ve geçen günlerin faizi ayrıca hükme hacet kalınmaksızın teminattan mahsubu yapıldıktan sonra bakiyesi tahsil dairesince tahsil olunur. Faiz % 5 ten hesap olunur. Aradaki farkın amme alacağını aşan miktarın bundan mesul olan şahıstan tahsil edebilmek üzere malı satılan amme borçlusuna dairece bir vesika verilir.” hükmü yer almaktadır.

Madde ile belirlenen malın ihale edildiği kişinin sorumluluğu çerçevesinde takip edilecek olan ve teminattan mahsubu yapıldıktan sonra kalan amme alacağının takibine ödeme emri tebliği suretiyle başlanacaktır. Ayrıca, bu alacağa ihale bedelinin ödenmesi gerektiği günden (bu tarih hariç) itibaren ödeme tarihine kadar (bu tarih dahil) geçen süre için basit faiz usulüyle yıllık %5 oranında faiz hesaplanması gerekmekte olup, ayrıca gecikme zammı tatbik edilmeyecektir.

8. 6183 sayılı Kanunun 99 uncu maddesinde, satış komisyonu tarafından gayrimenkul kendisine ihale edilen alıcının o gayrimenkulün mülkiyetini iktisap etmiş olacağı belirtildikten sonra ihalenin feshinin hangi mahkemeden ve hangi sürede istenebileceği açıklanmış, tescil için tapu dairesine yapılacak tebligatın Kanunda öngörülen şikayet için gerekli sürenin geçmesinden ve şikayet edilmiş ise şikayetin sonuçlanmasından sonra yapılacağı hükme bağlanmıştır.

İhalenin ilgililere tebliğ tarihi, şikayet için belirlenmiş olan 7 günlük sürenin başlangıcı sayıldığından, ihale (satış) kararının borçluya ve diğer ilgililere tebliği gerekmektedir.

İhale kararının bir örneği borçluya veya vekil ya da mümessiline ve gayrimenkulün tapu sicilinde hakkı kayıtlı bulunanlardan adresi belli olanlara tebliğ edilecektir. Borçluya veya vekil ya da mümessiline yapılacak tebliğlerde 213 sayılı Kanun hükümlerinin tatbik edileceği tabiidir.

Diğer ilgililere, tapu kayıtlarındaki adresler esas alınarak tebliğ yapılması; tapu kaydında adreslerinin bulunmaması veya kayıtlı adreslerde ilgilinin bulunamaması halinde ise ayrıca bir tebliğ yapılmaması, gerekmektedir.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

İflas Yoluyla Takip ve Konkordato

I- İflas Yoluyla Takip

1. 6183 sayılı Kanunun 100 üncü maddesi ile amme alacaklarının tahsili için İcra ve İflas Kanunu hükümleri çerçevesinde amme borçlusunun iflasının istenebileceği, iflas dairelerinin de amme alacaklarının iflas masasına geçirilmesini temin için, hakkında iflas açılan kimseleri ve tasfiye şekillerinden hangisinin uygulanacağını bulunduğu yerdeki amme idarelerine zamanında bildirmeye mecbur oldukları düzenlenmiştir.

2. 6183 sayılı Kanunun 54 üncü maddesinde de iflas yoluyla takip cebren tahsil şekillerinden biri olarak tanımlanmıştır.

İflas muameleleri, 2004 sayılı Kanun hükümlerine göre yürütüldüğünden, alacaklı tahsil daireleri iflas yoluyla takip taleplerini yetkili birimleri aracılığı ile dava açarak yapabileceklerdir. Amme borçlusunun iflasının açılmasına karar verilmesi halinde, iflasın açıldığı andan itibaren tahsil dairelerince takip ve tahsilat yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Bu nedenle, iflas yoluyla takip muamelelerine başvurulması sırasında bu hususun göz ardı edilmemesi gerekmektedir.

3. 2004 sayılı Kanunun 4949 sayılı Kanunla değişik 179 ve devamı maddelerinde iflas ertelenmesine ilişkin hükümler düzenlenmiştir.

Bu düzenlemelere göre, 2004 sayılı Kanunda öngörülen şartlar çerçevesinde, amme borçlusunun iflasının ertelenmesine karar verilmesi halinde, alacaklı tahsil dairelerince erteleme kararı devam ettiği sürece takip yapılamayacaktır. Ancak iflas ertelenmesi, iflasın açılması hükmünde olmadığından, amme alacaklarına gecikme zammı uygulanmasına devam edilecektir.

II- Konkordato

1. 6183 sayılı Kanunun 101 inci maddesi ile amme idaresi tarafından iflas talebinde bulunulsa dahi tasdik edilen konkordatonun amme alacakları için mecbur olmadığı hükme bağlanmıştır.

2. Konkordato müessesesi 2004 sayılı Kanunun 285 ve devamı maddelerinde düzenlenmiştir.

2004 sayılı Kanunun 303 üncü maddesinde de “*Tasdik edilen konkordato alacakları mühlet kararından önce veya komiserin onayı olmaksızın konkordatonun tasdikine kadar doğmuş bütün alacaklar için mecburidir. Rehinli alacaklıların rehnin kıymetini karşılayan miktardaki alacakları ile bu Kanunun 206 ncı maddesinin birinci fıkrasında sayılan Devlet alacakları müstesnadır.*” hükmüne yer vermek suretiyle Devletin kamu hukukundan doğan belli alacakları için konkordatonun mecburi olmadığı hususu belirtilmiştir.

Ancak, 6183 sayılı Kanunun 101 inci maddesi tür ayrımına ya da alacaklı amme idaresi ayrımına gitmeden Kanun hükümlerine göre takip edilen tüm amme alacakları için tasdik edilen konkordatonun mecburi olmadığını açıkça hükme bağladığından bu hususta herhangi bir tereddüde yer olmadığı tabiidir.

3. 2004 sayılı Kanunda 4949 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle, 289 uncu madde “*Mühlet içinde borçlu aleyhine 6183 sayılı Kanuna göre yapılan takipler de dahil olmak üzere hiçbir takip yapılamaz ve evvelce yapılmış takipler durur, ihtiyati haciz kararları uygulanmaz, bir takip muamelesi ile kesilebilen zamanaşımı ve hak düşüren müddetler işlemez.*” şeklini aldığından, konkordato kararı tasdik edilen amme borçlusu hakkında, aynı Kanunun 287 nci maddesine göre icra mahkemesince tayin edilen mühlet içerisinde, takip yapılmasına imkan bulunmamaktadır.

ÜÇÜNCÜ KISIM

Zamanaşımı, Terkin, Yasaklar ve Cezalar, Son Hükümler, Ek ve Geçici Maddeler

BİRİNCİ BÖLÜM

Zamanaşımı ve Terkin

I- Tahsil Zamanaşımı

1. 6183 sayılı Kanunun 102 nci maddesinde “*Amme alacağı, vadesinin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren 5 yıl içinde tahsil edilmezse zamanaşımına uğrar, para cezalarına ait hususi kanunlardaki zamanaşımı hükümleri mahfuzdur.*”

Zamanaşımından sonra mükellefin rızaen yapacağı ödemeler kabul olunur.” hükmü yer almaktadır.

6183 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinde, Kanunda geçen para cezaları teriminin; amme, tazminat ve inzibati mahiyette olsun olmasın tüm para cezalarını ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

Para cezaları, 6183 sayılı Kanunda da yapıldığı üzere, mahiyetlerine göre tasnif edilebileceği gibi, para cezalarını veren birimler itibarıyla da tasnif edilebilir.

Para cezalarını veren birimler itibarıyla para cezaları, idari para cezaları ve adli para cezaları olarak tasnif edilmektedir.

İdari para cezaları ile ilgili olarak zamanaşımına ilişkin özel hükümler 5326 sayılı Kabahatler Kanununda düzenlenmiş olup, söz konusu düzenlemelere yönelik açıklamalar anılan Kanunla ilgili Tahsilat Genel Tebliğinde yapıldığından bu bölümde ayrıca açıklama yapılmamıştır.

Adli para cezaları ile ilgili zamanaşımı süreleri 5237 sayılı Türk Ceza Kanununda özel düzenleme bulunması halinde bu hükümlere göre, aksi halde 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre belirlenecektir.

2. 6183 sayılı Kanunun 102 nci maddesi uyarınca, gerek özel kanunlarında ödeme süresi gösterilmiş olsun, gerekse özel kanunlarında ödeme süresi gösterilmemiş olduğu için ödeme süresi 37 nci maddeye göre tayin ve tespit edilmiş bulunsun, bütün amme alacaklarının (para cezaları ile ilgili açıklamalar çerçevesinde bu cezalar hariç) zamanaşımının tayininde (Kanunun 104 üncü maddesine göre zamanaşımının durması hali hariç olmak üzere), vade tarihinin rastladığı takvim yılını takip edecek olan takvim yılının başı esas alınacaktır.

3. Zamanaşımına uğramış amme alacaklarının terkin işlemleri alacaklı amme idarelerince, tayin edilmiş mevzuat hükümlerine göre sonuçlandırılacaktır.

4. 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunun 4 üncü maddesinin (o) bendinde, “*Terkini gereken vergiler ile tahsili zamanaşımına uğrayan Hazine alacaklarının kanunlar gereğince terkin edilmesiyle ilgili işlemlerin yerine getirilmesini sağlamak.*” görevi Gelir İdaresi Başkanlığına verilmiştir.

Madde metninde “Hazine alacakları” ibaresi yer almakla birlikte, aynı maddenin (f) bendinde, Devlet alacaklarının tahsilini sağlamak ve bu konuda gerekli tedbirleri almak görevi de Gelir İdaresi Başkanlığına verildiğinden, terkin işlemleri ile ilgili Başkanlığa verilen

yetkinin, Devlet tüzel kişiliğini oluşturan kamu idarelerinin 6183 sayılı Kanun hükümlerine tabi alacakları için geçerli olduğu tabiidir.

5. 5018 sayılı Kanuna dayanılarak hazırlanan ve 31.12.2005 tarihli ve 26040 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Genel Bütçe Muhasebe Yönetmeliğinin;

- 2 nci maddesinde, Yönetmeliğin genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe kayıt ve işlemlerini kapsayacağı,

- 411 inci maddesinde, yönetim döneminin, bir mali yılın başından sonuna kadar yapılan bütün işlemler ile mali yıl geçtikten sonra, mahsup dönemi içerisinde önceki mali yıla ilişkin olarak yapılan mahsup işlemlerini kapsayacağı,

belirtilmiştir.

Yönetmeliğin 412 nci maddesinde de düzenlenen yönetim dönemi hesabı defter ve raporları ile bu Yönetmelik uyarınca düzenlenmesi gereken yıl sonu sayım tutanaklarının, mahsup dönemi sonu itibarıyla görev başında bulunan muhasebe yetkilisi tarafından yönetim dönemi hesabı adı altında oluşturulacak bir dosya ile en geç mahsup dönemini izleyen bir ay içerisinde Sayıştay Başkanlığına gönderileceği ve yönetim dönemi hesabının hangi defter ve raporlardan oluşacağı sayılarak “Bütçe gelirleri tahakkuk artıklarından zamanaşımına uğramış olanlara ilişkin ayrıntı cetveli (Örnek:47)” de yönetim dönemi hesabını oluşturan cetveller arasında yer almıştır.

412 nci maddenin (a) bendinde, bütçe gelirleri tahakkuk artıklarından zamanaşımına uğramış olanlara ilişkin ayrıntı cetveline, yönetim dönemi hesabı verilen mali yılın sonuna kadar zamanaşımına uğramış tahakkuk artıklarının mükellefler ve gelir çeşitlerine göre ayrıntılı olarak kaydedileceği düzenlenmiştir.

Buna göre, 5018 sayılı Kanuna dayanılarak hazırlanan Genel Bütçe Muhasebe Yönetmeliğinde, “Bütçe gelirleri tahakkuk artıklarından zamanaşımına uğramış olanlara ilişkin ayrıntı cetveli”ne yer verildiğinden 6183 sayılı Kanunun 102 nci maddesine göre zamanaşımına uğramış alacaklar ile ilgili olarak belirtilen cetvelin kullanılması gerekmektedir.

Söz konusu cetvelin, tahsil daireleri tarafından yönetim dönemi hesabı vermek ve gerekli terkin iznini almak üzere düzenlenmesi ve terkin izninin alınması için Gelir İdaresi Başkanlığına gönderilmesi icap etmektedir.

6. 6183 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde zamanaşımının kesilmesi düzenlenmiştir.

Madde hükmüne göre zamanaşımının kesilmesi halinde, amme alacağının zamanaşımı süresinin hesabında, zamanaşımının kesildiği tarihin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılının başı esas alınacaktır.

Zamanaşımının 103 üncü maddede 11 fıkra halinde sayılan işlemlerden herhangi birisinin uygulanması suretiyle kesilmesi halinde, cetvelin, “zamanaşımının tayinine esas olan tarih” sütununa amme alacağının yukarıda açıklandığı şekilde, zamanaşımı başlangıç tarihi

yazılacak, cetvelin “zamanaşımı kesilmiş ise son defa kesildiği tarih” sütununda zamanaşımının en son kesildiği tarih gösterilecektir.

7. 6183 sayılı Kanunun 104 üncü maddesinde de zamanaşımının işlememesi halleri düzenlenmiştir.

Borçlunun yabancı memlekette bulunması, hileli iflas etmesi veya terekenin tasfiyesi dolayısıyla zamanaşımının Kanunun 104 üncü maddesi gereğince işlememesi halinde, terkin cetvelinin “zamanaşımının tayinine esas olan tarih” sütununda yukarıda açıklandığı şekilde amme alacağının normal zamanaşımı başlangıç tarihi gösterilmekle beraber, cetvelin “açıklama” sütununa zamanaşımını durduran sebeple durma süresi (hangi tarihten hangi tarihe kadar durduğu) belirtilecektir.

Zamanaşımı işlemeyen alacaklarda, zamanaşımının durmasından önce veya sonra zamanaşımı kesilmişse, cetvelin “zamanaşımı kesilmiş ise son defa kesildiği tarih” sütununda aynı zamanda zamanaşımının kesildiği tarih de gösterilecektir.

8. 6183 sayılı Kanunun 102 nci maddesi genel olarak zamanaşımı süresini beş yıl olarak kabul etmiş ise de, para cezalarının özel kanunlarındaki zamanaşımı hükümlerini mahfuz tutmuştur. Dolayısıyla, bunlara ait zamanaşımı sürelerinin tayininde yukarıda yapılan açıklamalar uyarınca işlem yapılacak, para cezalarına ait zamanaşımı başlangıcının diğer amme alacaklarında olduğu gibi, takvim yılı esasına bağlı olarak gösterilmesinin mümkün olmadığı hallerde, terkin cetvelinin “zamanaşımının tayinine esas olan tarih” sütununda para cezalarının kesinleştiği tarih gösterilecektir.

9. 6183 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde 11 fıkra halinde gösterilen hallerden birinin meydana gelmesiyle para cezalarında da zamanaşımı kesilecektir. Bu şekilde zamanaşımı kesildiği takdirde, ait olduğu sütunda para cezasının kesinleştiği tarihe göre tespit edilecek olan zamanaşımının tayinine esas olan tarih gösterilmekle beraber terkin cetvelinin “zamanaşımı kesilmiş ise son defa kesildiği tarih” sütununda da ayrıca zamanaşımının son kesildiği tarih gösterilecektir.

10. 6183 sayılı Kanun kapsamına giren amme alacaklarında zamanaşımı süresi 5 yıldır.

Özel kanunlarında Tahsili Emval Kanununa göre takip edileceği hakkında hüküm bulunan ve sözleşmeye dayanan alacakların zamanaşımı süresinin tespitinde de 6183 sayılı Kanunun 2 ve 3 üncü maddelerinin amme alacağının kapsamı ve tanımına ait hükümleri dolayısıyla, 5 yıllık sürenin esas alınması gerekmektedir.

Özel kanunlarında Tahsili Emval Kanununa göre takip edileceği kaydı olmayan sözleşmeden (akitten) doğan alacaklar, esasen 6183 sayılı Kanun kapsamına girmediğinden, bunların zamanaşımı sürelerinin, genel hükümlere göre belirleneceği tabiidir.

II- Tabii Afetler Sebebiyle Terkin

1. 6183 sayılı Kanunun 105 inci maddesinde, “Yangın, yer sarsıntısı, yer kayması, su basması, kuraklık, don, zararlı hayvan ve haşarat istilası ve bunlara benziyen afetler yüzünden zarara maruz kalan varlıklarının ve mahsullerinin en az üçte birini kaybedenler adına tahakkuk ettirilmiş ve afetlerin zarar verdiği gelir kaynakları ile ilgili amme alacakları İcra Vekilleri Heyeti kararıyla kısmen veya tamamen terkin olunur.

Bu madde hükmünden faydalanmak için afetin vukuu tarihinden itibaren 6 ay içinde ilgili amme idaresine yazı ile müracaat edilmesi şarttır.

Bu madde şümulüne giren bir zararın mevcut olup olmadığı mahalli il veya ilçe idare kurullarınca, zararın derecesi, Maliye Vekaletince genel olarak belirtilecek esaslar dahilinde ilgili amme idarelerince tesbit olunur.

Vergi Usul Kanunu mevzuuna giren amme alacakları hakkında mezkûr kanunun 105 inci maddesi hükümleri tatbik olunur.” hükmü yer almaktadır.

2. Tabii afetler sebebiyle terkin hükmü, 213 sayılı Kanunun 115 inci maddesinde de düzenlenmiştir. Dolayısıyla, 6183 sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununa yapılan atıf bu maddeye tekabül etmektedir. 213 sayılı Kanun kapsamına giren amme alacaklarında ilgili madde hükmü uygulanacak, anılan Kanun kapsamına girmeyen amme alacaklarında ise 6183 sayılı Kanunun 105 inci maddesi hükmü tatbik edilecektir.

3. Madde hükmünden, yangın, yer sarsıntısı, yer kayması, su basması, kuraklık, don, zararlı hayvan ve haşarat istilası ve bunlara benzeyen afetler yüzünden zarara maruz kalan varlıklarının ve mahsullerinin en az üçte birini kaybedenler yararlanabilecektir.

4. 6183 sayılı Kanunun 105 inci maddesine göre terkin yapılabilmesi için amme alacaklarının afet tarihinden önce tahakkuk etmiş olması ve terkin talebi edilen amme alacağının afetlerin zarar verdiği gelir kaynakları ile ilgili olması gerekmektedir.

5. Madde hükmünden faydalanmak için afetten zarar görenlerin, afetin vukuu tarihinden itibaren 6 ay içinde ilgili amme idaresine yazı ile müracaat etmeleri şarttır. Dolayısıyla terkin için başvuruda bulunulmaması halinde re’sen terkin yapılması mümkün değildir.

6. Madde hükmünde terkin yetkisinin Bakanlar Kuruluna ait olduğu ve Bakanlar Kurulu Kararı ile afetten zarar görenlerin afetin zarar verdiği gelir kaynakları ile ilgili amme borçlarının kısmen veya tamamen terkin edileceği belirtilmiştir.

7. Bu madde kapsamına giren bir zararın mevcut olup olmadığı mahalli il veya ilçe idare kurullarınca belirlenecektir.

Madde, zararın derecesinin tespitinde uygulanacak genel esasları belirleme yetkisini Bakanlığımıza vermekte, zarar derecesi ile ilgili olarak Bakanlığımızın belirlediği esaslar çerçevesinde afetin amme borçlusuna verdiği zararın derecesinin ilgili amme idarelerince tespit edilmesi gerekmektedir.

8. Zarar derecesinin genel esasları

a) Tabii afet nedeniyle zarara maruz kalan varlıkların zarar derecesinin tespitinde;

- Afetin vukuu bulduğu tarihten önceki rayiç değerleri esas alınacaktır.

- Afetin vukuu ile birlikte zarara maruz kalan varlıkların zarar sonrası değerleri, il veya ilçe idare kurullarınca tespit edilecektir.

- Afetin vukuu ile birlikte zarara maruz kalan varlıkların zarar sonrası değerlerinin, afetin vukuu bulduğu tarihten önceki rayiç değerlerine bölümüyle zararın derecesi tespit edilecektir.

b) Tabii afet nedeniyle zarara maruz kalan mahsullerin değerlerinin tespitinde;

- Afete maruz kalan mahsullerin zarar derecesinin tespiti, bu mahsulün yetiştirildiği araziden normal olarak üretimi mümkün olan mahsul miktarı ile zarar sonrası elde edilebilecek mahsul miktarının oranlaması suretiyle bulunacaktır.

- Zarar öncesi ve sonrasına konu mahsul miktarları il veya ilçe idare kurullarınca tespit edilecektir.

c) Afet nedeniyle hem varlıklarını hem de mahsullerini kaybedenlerin zarar dereceleri, varlıkların ve mahsullerin zarar öncesi ve zarar sonrası rayiç değerleri esas alınarak toplamı üzerinden mukayese yapılmak suretiyle belirlenecektir.

Belirlenen zarar derecesi, madde hükmüne göre aranılan üçte bir şartının gerçekleşip gerçekleşmediğinin tespitinde kullanılacaktır.

III- Tahsil İmkansızlığı Sebebiyle Terkin

6183 sayılı Kanunun 106 ncı maddesinde, “Yapılacak takip sonunda tahsili imkansız veya tahsili için yapılacak giderlerin alacaktan fazla bulunduğu anlaşılan 5.000.000 liraya³⁴ kadar (5.000.000 lira dahil) amme alacakları, amme idarelerinde terkin yetkisini haiz olanlar tarafından tahsil zamanaşımı süresi beklenilmeksizin terkin olunabilir. Bakanlar Kurulu, bu miktarı on katına kadar artırmaya yetkilidir.

Maliye ve Gümrük Bakanı, yukarıdaki fıkra hükmüne göre terkin edilecek amme alacağının miktarını belirlemeye yetkilidir.

Terkin yetkisini haiz olanlar bu yetkilerinin tamamını veya bir kısmını mahalli makamlara bırakabilirler.” hükmü yer almaktadır.

Madde hükmüne göre, amme alacaklarının takip ve tahsiline yönelik olarak yapılacak masraflar dikkate alınarak, terkin edilecek amme alacağı tutarı Bakanlar Kurulunca belirlenmektedir.

Terkin yetkisine haiz olanlar, bu yetkilerinin tamamını veya bir kısmını mahalli makamlara bırakabilmektedir.

İKİNCİ BÖLÜM Yasaklar ve Cezalar

³⁴ 31.01.2004 tarihli ve 25363 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 5083 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Devletinin Para Birimi Hakkında Kanunun 2. maddesi uyarınca 5 YTL.

1. 6183 sayılı Kanunun 107 nci maddesinde, Kanunu tatbik etmekle görevli kişilerin bu Kanundan kaynaklanan görevleri ve bu görevlere uymamaları halinde uygulanacak cezalar düzenlenmektedir.

Maddede ayrıca, bu Kanunun 41 inci maddesine göre amme alacağını tahsil yetkisi verilen kuruluşlara, yapacakları tahsile yönelik bilgilerin verilmesinin yasakları ihlal sayılmayacağı belirtilmiştir.

2. 6183 sayılı Kanunun 108 ve 109 uncu maddelerinde artırmalara katılamayacak ve artırmalarda mal satın alamayacak olanlar ile takdir muamelelerine ve kararlara iştirak edemeyecek olanlar sayılmış ve belirlenen yasaklara uymayanlara uygulanacak cezalar düzenlenmiştir.

3. 6183 sayılı Kanunun 110 uncu maddesinde, *“Amme alacağının tahsili için hakkında takip muamelelerine başlanan borçlu kısmen veya tamamen tahsile engel olmak veya tahsili zorlaştırmak maksadiyle mallarından bir kısmını veya tamamını,*

1. Mülkünden çıkararak, telef ederek yahut değerden düşürerek gerçek surette,

2. Gizliyerek, kaçırarak muvazaa yolu ile başkasının uhdesine geçirerek veya aslı olmıyan borçlar ikrar ederek, yahut alındılar vererek gerçeğe aykırı surette, varlığını yok eder veya azaltır ve geri kalan mallar borcu karşılamaya yetmezse üç aydan üç yıla kadar hapis cezasıyla cezalandırılır ve tevellüt eden zarar az ise verilecek ceza yarısına kadar indirilerek, eğer pek fahiş ise yarısına kadar artırılarak hükmolunur.” hükmü yer almaktadır.

Madde hükmüne göre, amme borçlusunun cezalandırılabilmesi için;

- Borçlunun maddede sayılan fiilleri, hakkında takip muamelesine başlandıktan sonra yapması,

- Borçlunun bu fiilleri kısmen veya tamamen tahsile engel olmak veya tahsili zorlaştırmak kastı ile yapması,

- Bu fiiller sonunda; borçlunun varlığının yok olmuş veya azalmış bulunması ve geri kalan mallarının da borcu karşılamaya yetmemesi,

gerekmektedir.

4. Gerçeğe aykırı mal bildiriminde bildirimde bulundukları anlaşılanlar veya yaşayış tarzları mal bildirimlerine uymayanlar hakkında 6183 sayılı Kanunun 111 ve 115 inci maddeleri gereğince işlem yapılması zorunludur.

5. Kanunun 111 inci maddesinde öngörülen cezalar, kasten gerçeğe aykırı bildirimde bulunanlarla, bildirdiği malların borca yetmediği veya haciz veya satışının çok güç olması nedeniyle ilave mal bildirmesi ihtarına rağmen başka malı olduğu halde noksan bildirimde bulunanlara ve geçim kaynağı ve buna göre yaşayış tarzı bildirimlerini gerçeğe aykırı bir şekilde yapmış olanlara ilişkin bulunmaktadır.

6. Borçlunun başkasının mallarını kendi malı olarak bildirmesi yahut bildirdiği mallar üzerinde üçüncü şahısların haklarını da aynı zamanda bildirmemesi, malı olduğu halde

beyan ettiğinden başka malları olmadığını bildirmesi gibi haller, borçlunun gerçeğe aykırı bildirim hususundaki kastının karinesidir.

7. 6183 sayılı Kanunun 115 inci maddesi hükmü gereğince 110 ila 114 üncü maddelerde yazılı suçların takibi şikayete bağlı olduğundan, bu suçlar ile ilgili olarak Cumhuriyet Savcılıklarına alacaklı amme idaresinin o mahaldeki en büyük memuru tarafından suç duyurusunda bulunulması gerekmektedir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Son Hükümler, Ek ve Geçici Maddeler

I- Erken Ödemede İndirim

1. 6183 sayılı Kanunun Ek 1 inci maddesinde, *“Amme alacağının kanuni ödeme süresinden önce ödenmesinde, aşağıda belirtilen indirim ve esaslar uygulanır:*

1. Erken ödemelerde indirim, ödeme tarihinden kanuni ödeme süresinin son gününe kadar, her gün için aylık % 4 oranında uygulanır.

2. Kanuni ödeme süresinin sonunda artakalan tutarlar, erken ödeme sayılır ve diğer amme alacaklarına mahsup edilmeye kadar (1) numaralı bende göre işlem yapılır. Nakden iadelerde indirim uygulanmaz.

3. İndirim uygulanacak sürelerin hesabında bir ay 30 gün olarak kabul edilir ve ödemenin yapıldığı gün dikkate alınmaz.

4. Bakanlar Kurulu; (1) numaralı bentte yazılı oranı sıfıra kadar indirmeye % 8'e kadar artırmaya, amme alacaklarının nev'i ve vadeleri itibariyle farklı oranlar tespit etmeye yetkilidir.

5. Bu madde hükümlerinden yararlanacak amme alacaklarını nev'ileri ve dönemleri itibariyle sınırlamaya, münhasıran tahakkuk eden amme alacakları için uygulamaya, indirimin yapılma şekli ve zamanı ile diğer usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

6. Bu Kanunun 41 inci maddesine göre kredi kartı ve benzeri kartlar kullanılmak suretiyle komisyonsuz yapılan ödemelerde, bu madde hükmüne göre indirim uygulamasına esas alınacak ödeme tarihi, paranın alacaklı tahsil dairesi hesabına geçtiği gündür.” hükmü yer almaktadır.

Madde hükmünde yer alan indirim oranı 97/9942 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla 01.10.1997 tarihinden geçerli olmak üzere % 0 (sıfır) olarak belirlendiğinden, maddenin uygulama alanı bulunmamaktadır.

II- Geçici 8 inci Madde

1. Geçici 8 inci Madde İle İlgili Hükümler

1.1. 6183 sayılı Kanunun Geçici 8 inci maddesinde “31.12.2007 tarihine kadar uygulanmak üzere, özelleştirme kapsamına alınan kuruluşlar dahil 8.6.1984 tarihli ve 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararname hükümlerine tâbi iktisadi devlet teşekkülleri ve kamu iktisadi kuruluşları ile bunların müesseseleri, bağlı ortaklıkları ve iştirakleri, 18.6.1999 tarihli ve 4389 sayılı Kanuna tâbi faaliyeti devam eden kamu bankaları, büyükşehir belediyeleri, belediyeler, il özel idareleri ve bunlara ait tüzel kişilerin veya bunlara bağlı müstakil bütçeli ve kamu tüzel kişiliğini haiz kuruluşların, Devlete ait olan ve bu Kanun kapsamına giren borçlarına karşılık, mülkiyeti bu idarelere ait ve üzerinde herhangi bir takyidat bulunmayan taşınmazlarından genel bütçeye dahil daireler ve katma bütçeli idarelerce ihtiyaç duyulanlar ile 29.1.2004 tarihli ve 5084 sayılı Kanun kapsamında değerlendirilecek olanlar, 4.1.2002 tarihli ve 4734 sayılı Kanunun 6 ncı maddesine göre oluşturulacak komisyon tarafından takdir edilecek değeri üzerinden, borçlu kurumun da uygun görüşü alınarak bütçenin gelir ve gider hesaplarıyla ilişkilendirilmeksizin Maliye Bakanlığınca satın alınabilir.

Bu idarelerin satın alınan taşınmazlarının tapu işlemlerine esas olan ve yukarıda belirtilen şekilde tespit edilen değerine eşit tutarda Devlete ait olan ve bu Kanun kapsamına giren borçları terkin edilir.

Bu madde hükmü, yukarıda sayılan kuruluşlar dışında kalan, borcunu ödemedede çok zor duruma düştüğü inceleme raporu ile tespit edilen ve vergi dairelerine bu Kanun kapsamına giren borcu bulunan diğer mükelleflerin (tüzel kişiliği bulunanların ortaklarına ait olanlar dahil) taşınmazları için de uygulanabilir.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin esas ve usuller Maliye Bakanlığınca belirlenir.” hükmü yer almaktadır.

1.2. 5436 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun³⁵ Geçici 3 üncü maddesinin dördüncü fıkrasında “İlgili mevzuatında gerekli düzenleme yapılncaya kadar, mevzuatta katma bütçeli idarelere yapılan atıflar, katma bütçeli idare iken 5018 sayılı Kanunla özel bütçeli idareler kapsamına alınan kamu idareleri bakımından, ilgisine göre bu idarelere yapılmış sayılır. Bu fıkranın uygulanmasında ortaya çıkabilecek tereddütleri gidermeye ve gerektiğinde düzenleme yapmaya Maliye Bakanı yetkilidir.” hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükme göre, 6183 sayılı Kanunun geçici 8 inci maddesinde yer verilen ve 5018 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği 01.01.2006 tarihinden itibaren özel bütçeli kamu idaresine dönüşen katma bütçeli kamu idarelerinin, 01.01.2006 tarihinden itibaren 6183 sayılı Kanunun geçici 8 inci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

2. Uygulamaya İlişkin Usul ve Esaslar

³⁵ 24.12.2005 tarihli ve 26033 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

6183 sayılı Kanunun geçici 8 inci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden uygulamaya ilişkin usul ve esaslar aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

2.1. Kapsam

2.1.1. Mükellefler

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun geçici 8 inci maddesi uyarınca, bu Kanun kapsamına giren borçlarına karşılık olarak taşınmazları Maliye Bakanlığınca satın alınabilecek olan mükellefler aşağıda sayılmıştır.

a) Özelleştirme kapsamına alınan kuruluşlar dahil 08.06.1984 tarihli ve 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararname³⁶ hükümlerine tabi iktisadi devlet teşekkülleri, kamu iktisadi kuruluşları, bunların müesseseleri, bağlı ortaklıkları ve iştirakleri.

b) Madde metninde 4389 sayılı Kanuna³⁷ tâbi faaliyeti devam eden kamu bankaları ibaresi yer almakla birlikte, 4389 sayılı Kanun 5411 sayılı Bankacılık Kanunu³⁸ ile mülga kılındığından, madde kapsamına dahil olan bankalar, 5411 sayılı Kanuna göre faaliyeti devam eden kamu bankalarıdır.

c) Büyükşehir belediyeleri, belediyeler, il özel idareleri, bunlara ait tüzel kişiler veya bunlara bağlı müstakil bütçeli ve kamu tüzel kişiliğini haiz kuruluşlar.

d) Yukarıda sayılanlar dışında kalıp da borçlarını ödemede çok zor duruma düştüğü inceleme raporu ile tespit edilen diğer mükellefler.

2.1.2. Taşınmazlar

6183 sayılı Kanun kapsamına giren borçlara karşılık olmak üzere satın alınacak taşınmazların;

- 2.1.1. bölümünde belirtilen mükelleflerin mülkiyetinde bulunması,

- 2.1.1/d bölümünde belirtilen mükelleflerin tüzel kişilik olmaları halinde, tüzel kişiliğin mülkiyetinde ya da ortaklarının mülkiyetinde bulunması,

- Taşınmazların üzerinde, amme borçları dolayısıyla vergi dairesi tarafından konulanlar hariç olmak üzere, herhangi bir takyidatın bulunmaması,

- İmar planı geçen bölgeler içinde inşa edilmiş ve kamu hizmetlerinin sunulmasına elverişli bina halinde bulunması ya da bina inşasına elverişli arsa veya 29.01.2004 tarihli ve 5084 sayılı Kanun³⁹ kapsamında değerlendirilebilecek arazi ve arsa (üzerindeki bina ve müstemilat dahil) olması,

gerekmektedir.

2.2. Uygulama

³⁶ 18.06.1984 tarihli ve 18435 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

³⁷ 23.06.1999 tarihli ve 23734 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

³⁸ 01.11.2005 tarihli ve 25986 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

³⁹ 06.02.2004 tarihli ve 25365 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

6183 sayılı Kanun kapsamında borcu olan mükelleflerin bu borçlarına karşılık olarak teklif ettikleri taşınmazların alımı ve borçlarının terkinini aşağıdaki usul ve esaslara göre yapılacaktır.

2.2.1. Başvuru Şekli

6183 sayılı Kanunun geçici 8 inci maddesinden yararlanmak isteyen mükellefler ekteki **(EK-8/a)** örneğe uygun bir dilekçe ile bağlı bulundukları vergi dairesine başvuracaklardır. Birden fazla vergi dairesine borcu bulunan mükellefler, başvuru tarihi itibarıyla yıllık gelir ve kurumlar vergisi yönünden bağlı bulundukları yer vergi dairesine başvuruda bulunacaklar, bu başvurularında, borçlarının olduğu diğer vergi dairelerini de belirteceklerdir.

2.1.1/d bölümünde belirtilen mükelleflerden tüzel kişiliği bulunanların borçlarının terkinine yönelik olarak taşınmazını teklif eden ortaklar, başvurularını tüzel kişilikle birlikte tüzel kişiliğin bağlı bulunduğu vergi dairesine ekteki **(EK-8/b)** örneğe uygun bir dilekçe ile yapacaklardır. Tüzel kişiliğin borcunun yanı sıra şahsi borcunun da aynı taşınmazla terkinini talep eden ortaklar, bu hususu dilekçelerinde ayrıca belirteceklerdir.

Mükellefler, Kanun kapsamındaki borçlarına karşılık olarak önerdikleri taşınmazların tapu senetlerinin bir örneği ile taşınmazı tanıtıcı dokümanları (imar durumunu ve binalar için yapı durumunu gösterir belge, takyidat durumunu da gösterir tapu kayıt örneği, broşür, fotoğraf vb.) dilekçe ekinde vergi dairesine vereceklerdir. Diğer taraftan, 2.1.1/d bölümünde belirtilen mükelleflerden, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler başvuru tarihinden önceki geçici vergi dönemini kapsayan bilançolarını, diğer mükellefler ise tebliğin ekinde yer alan **(EK-9)** formu da dilekçelerine ekleyeceklerdir.

2.2.2. Vergi Dairesince Yapılacak İşlemler

1- Vergi dairesi mükellefin dilekçesi üzerine, 6183 sayılı Kanun kapsamına giren borçlarını tespit ederek, bir liste ile mükellefin başvuru dilekçesini ve eki belgeleri, önerilen taşınmazlara, hizmetlerinin yerine getirilmesinde genel bütçeye dahil daireler veya katma bütçeli idarelerce (01.01.2006 tarihinden itibaren özel bütçeli kamu idaresine dönüşenler) ihtiyaç duyulup duyulmadığının tespit edilmesi amacıyla, bir üst yazı ile Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık Gelir Müdürlüğü vasıtasıyla Defterdarlık Milli Emlak Müdürlüğüne aktaracaktır.

2- Önerilen taşınmazlara genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerince veya katma bütçeli idarelerce (01.01.2006 tarihinden itibaren özel bütçeli kamu idaresine dönüşenler) ihtiyaç duyulduğunun Milli Emlak Müdürlüğünce bildirilmesi üzerine, vergi daireleri, mükellefin amme borçlarını ödemede “çok zor duruma” düşüp düşmediğinin tespit edilmesi amacıyla dosyayı incelemeye sevk edecektir.

Gerek tüzel kişiliğin gerekse şahsi borçlarının terkinini için kendi mal varlığında bulunan taşınmazı teklif eden ortakların bu taleplerinin değerlendirilmesinde tüzel kişiliğin ve ortağın “çok zor durumda” olma şartı ayrı ayrı aranılacağından inceleme her iki mükellef için de ayrı ayrı yapılacaktır. İnceleme sonucunda, mükelleflerden birinin çok zor durumda olduğunun tespiti halinde, talep çok zor durumda olan mükellefin borçları açısından

değerlendirilecektir. Ancak, sadece tüzel kişiliğin borçlarına karşılık maliki olduğu taşınmazı teklif eden ortak için ayrıca çok zor durumda olma şartı aranılmayacaktır.

2.1.1. bölümünün (a), (b) ve (c) bentlerinde belirtilen mükelleflerin amme borçlarını ödemede “çok zor duruma” düşüp düşmediklerine ilişkin her hangi bir inceleme yapılmayacak, taşınmazın kıymet takdir işlemleri Milli Emlak Dairesi Başkanlıkları/Milli Emlak Müdürlükleri/Mal Müdürlükleri tarafından başlatılacaktır.

3- Mükellef nezdinde yapılan inceleme neticesinde düzenlenen rapor ile mükellefin amme borçlarını ödemede “çok zor duruma” düştüğünün tespit edilmesi halinde, vergi dairesi kıymet takdir işlemlerinin başlatılması amacıyla durumu bir yazı ile Milli Emlak Dairesi Başkanlığına/Milli Emlak Müdürlüğüne bildirecektir. Yapılan inceleme neticesinde düzenlenen raporda borçlarını ödemede “çok zor duruma” düşmediği belirtilen mükelleflerle ilgili olarak bu uygulama çerçevesinde herhangi bir işlem yapılamayacağı bir yazı ile mükellefe ve Milli Emlak Dairesi Başkanlığına/Milli Emlak Müdürlüğüne bildirilecektir.

4- Taşınmazın, 6183 sayılı Kanunun geçici 8 inci maddesi hükmüne göre alımının uygun görülmesi halinde Milli Emlak Dairesi Başkanlığı/Milli Emlak Müdürlüğü/Mal Müdürlüğü tarafından taşınmazın Hazine adına tescil işlemleri yapılacak ve bu durumun bildirilmesi üzerine vergi dairesi 2.2.6.2. bölümünde belirtilen usule uygun olarak mükellefin borçlarının terkin işlemlerini gerçekleştirerek durumu mükellefe bildirecektir.

2.2.3. Kıymet Takdiri

Taşınmazların kıymet takdir işlemleri, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 6 ncı maddesine göre oluşturulacak komisyonlar tarafından yapılacaktır.

2.2.4. Çok Zor Durum Halinin Tespiti

2.1.1/d bölümünde belirtilen mükelleflerin amme borcunu ödemede “çok zor durumda” olup olmadıklarının tespitine yönelik incelemeler vergi denetmenleri tarafından yapılacaktır.

Yapılacak incelemelerde; finansal analiz teknikleri kullanılmak suretiyle, başvuruda bulunan mükellefin borçlarını ödemede “çok zor duruma” düşüp düşmediği araştırılacak ve düzenlenen raporda mükellefin borçlarını ödemede “çok zor duruma düştüğü” veya “çok zor duruma düşmediği” konusunda kesin kanaat belirtilecektir. Söz konusu incelemeler 1 ay içinde tamamlanacaktır.

Mükelleflerin “çok zor durumda” olup olmadıklarının tespitinde; mükellefler itibarıyla aşağıdaki rasyolar kullanılacak ve analiz sonucu bulunan oranların, Tebliğ ile belirlenen oranlarda ya da daha küçük olması şartı aranılacaktır.

a) Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin çok zor durumlarının tespitinde aşağıdaki rasyo kullanılacak ve sonucun 0.5 veya 0.5’den küçük bir değerde olması durumunda bu mükelleflerin “çok zor durumda” oldukları kabul edilecektir.

$$\frac{\text{Dönen Varlıklar-Stoklar}}{\text{Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar}} \leq 0.5$$

Yukarıda belirtilen rasyoda yer alan hesap sınıfları ve grupları Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan “Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde” belirtilen esaslara göre tespit edilecektir.

b) (a)’da belirtilen mükelleflerin dışında kalan mükellefler, çok zor durumda olup olmadıklarının tespiti için gerekli olan ve tebliğ ekinde yer alan formu **(EK-9)** doldurarak başvurularında teslim etmeleri gerekmektedir. Vergi denetmenleri bu formla verilen bilgilerin gerçekliğini araştırdıktan sonra aşağıdaki rasyoyu kullanmak suretiyle mükellefin durumunu tespit edeceklerdir. Mükelleflerin çok zor durumda olduklarının kabul edilebilmesi için bulunan oranın 0.3 veya 0.3’den küçük olması gerekecektir.

$$\frac{\text{Kasa+Banka + Kısa Vadeli Alacaklar}}{\text{Kısa Vadeli Borçlar}} \leq 0.3$$

Yukarıdaki rasyoda yer alan kısa vadeli alacakların ve kısa vadeli borçların tespitinde 1 yıllık süre esas alınacaktır.

Yapılan inceleme sonucunda, mükellefin “çok zor durumda” olup olmadığı düzenlenecek bir inceleme raporuyla Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlık Gelir Müdürlüğüne aktarılacaktır.

2.2.5. Milli Emlak Genel Müdürlüğünce Yapılacak İşlemler

Milli Emlak Genel Müdürlüğü, 2.2. bölümünde açıklandığı şekilde Defterdarlık Milli Emlak Dairesi Başkanlıklarınca/Milli Emlak Müdürlüklerince aktarılan satın alma taleplerini değerlendirecek, satın alımın uygun görülüp görülmediğine ilişkin görüşü Defterdarlıklara bildirecektir.

2.2.6. Taşınmazların Hazine Adına Tescili ve Borçların Terkini

Satın alınmasına karar verilen taşınmazların tapu sicillerinde Hazine adına tescil ettirilmesi ve mükelleflerin borçlarının terkin edilmesi aşağıdaki şekilde yapılacaktır.

2.2.6.1. Taşınmazların Tescil Ettirilmesi:

Milli Emlak Genel Müdürlüğünden taşınmazın alımının uygun görüldüğünün bildirilmesi üzerine Milli Emlak Dairesi Başkanlıkları/Milli Emlak Müdürlükleri/Mal Müdürlükleri tapu işlemlerini yürüterek, taşınmazların Hazine adına tescil ettirilmesini sağlayacaktır. Tescil işlemi sonucunda düzenlenen tapu senedinin bir örneği Vergi Dairesi Başkanlıkları/Defterdarlık Gelir Müdürlükleri vasıtasıyla mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesine gönderilecektir.

2.2.6.2. Borçların Terkin Edilmesi:

Taşınmaza ait tapu senedinin bir örneğinin vergi dairelerine gelmesi üzerine, taşınmazın Hazine adına tapuya tescil ettirildiği tarih itibarıyla mükellefin tüm borçları hesaplanarak, taşınmaza takdir edilen değer esas alınmak suretiyle terkin işlemleri yapılacaktır. Toplam borcun tespitinde gecikme zammı, taşınmazın Hazine adına tescil edildiği tarihe kadar hesaplanacaktır.

Taşınmazın değerinin mükellefin tüm borçlarını karşılayacak tutarda olmaması halinde, terkin işlemi mükellefin talebine göre, talebi bulunmaması halinde 6183 sayılı Kanunun 47 nci maddesinin birinci fıkrasına göre belirlenen borçlarına karşılık yapılacaktır. Bu durumda, kalan kısım hakkında 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip ve tahsil işlemlerinin sürdürüleceği tabiidir.

Önerilen taşınmazın değerinin, mükellefin toplam borçlarından daha yüksek tutarda olması halinde oluşan fark mükellefe red ve iade edilmeyeceği gibi taşınmazın Hazine adına tescil tarihinden sonra doğacak borçlarına da mahsup edilmeyecektir.

Ancak bu durumda bulunan mükellefler oluşan farkı, taşınmazın Hazine adına tescilinden önce, ortaklık ilişkisi bulunan veya en az bir ortağı aynı olan mükelleflerin borçlarından terkinini talep etmeleri mümkündür. Bu takdirde, borçlarından terkin talebinde bulunan mükelleflerin de bu bölümde belirlenen esaslar çerçevesinde, 2.1.1. bölümünün (a), (b) ve (c) bentlerinde yer alan mükellefler hariç, çok zor durumda olmaları gerekmektedir.

2.3. Katma Değer Vergisi Uygulaması:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun⁴⁰ 1 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası ile “ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin” verginin konusuna girdiği hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla 6183 sayılı Kanunun geçici 8 inci maddesi çerçevesinde alımı gerçekleştirilen taşınmazların ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyetinde bulunan işletmenin aktifine kayıtlı veya envanterine dahil bulunması halinde bunların teslimi (satışı) katma değer vergisine tabi bulunmaktadır.

Bununla birlikte, ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyetinde bulunmayan mükelleflerden satın alınacak taşınmazların teslimi katma değer vergisine tabi bulunmamaktadır.

Ayrıca;

- 4046 sayılı Özelleştirme Kanunu kapsamında 6183 sayılı Kanunun geçici 8 inci maddesine göre Hazineye devri öngörülen taşınmazların satın alınması, Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 12 nci maddesine göre,

- Kurumların aktifinde veya belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde, en az iki tam yıl süreyle yer alan taşınmazlarının, 6183 sayılı Kanunun geçici 8 inci maddesine göre satın alınması, 3065 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının 5615 sayılı Kanunun 13 üncü maddesiyle değişik (r) bendi hükmüne göre (anılan bendin istisna kapsamı dışında bıraktığı taşınmaz teslimleri hariç),

vergiden istisnadır.

Belediye ve il özel idarelerinin mülkiyetindeki gayrimenkullerin satışı, iktisadi işletmelerine ait olmaması koşuluyla katma değer vergisinin konusuna girmemektedir.

⁴⁰ 25.10.1984 tarihli ve 18563 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Ancak, 3065 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinin (d) alt bendi hükmü gereğince, müzayede mahallerinde yapılan satışlar katma değer vergisine tabi olduğundan, belediye ve il özel idarelerine ait olup müzayede mahallerinde yapılan gayrimenkul satışlarından, katma değer vergisi hesaplanması gerekmektedir. 3065 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının 5615 sayılı Kanunun 13 üncü maddesiyle değişik (r) bendi ile Kanunun aradığı şartlar çerçevesinde, belediyeler ve il özel idarelerinin mülkiyetinde olup müzayede suretiyle satılan gayrimenkullerin satışı da istisna kapsamına alınmıştır.

Diğer taraftan, 6183 sayılı Kanunun geçici 8 inci maddesi çerçevesinde yapılan satın alma işlemleri müzayede suretiyle satış olmadığından, belediye ve il özel idarelerinden bu madde hükmüne göre yapılan gayrimenkul alımları üzerinden katma değer vergisi hesaplanmayacaktır.

Katma değer vergisine tabi taşınmazın alımında, taşınmazın takdir edilen değerine yürürlükteki katma değer vergisi oranları dikkate alınarak hesaplanacak katma değer vergisi ilave edilecek ve bu suretle belirlenecek azami satın alma bedeli terkin edilecek borç tutarının tespitinde dikkate alınacaktır. Bu şekilde bulunan azami satın alma bedelinden daha düşük bir bedelle taşınmazın satın alınması halinde, katma değer vergisi dahil satın alma bedeli, terkin edilecek borç tutarı toplamına eşit olacaktır. Bu durumda satın alma bedeline dahil olan katma değer vergisi tutarı mükellefe nakden veya mahsuben ödenmeyecek, sadece borçlardan terkin edilecektir.

Bu işlemde, taşınmaz üzerindeki tasarruf ancak taşınmazın Hazine adına tescilinden sonra gerçekleşeceği için taşınmazın tescil tarihinin teslimin gerçekleştiği olay olarak kabul edilmesi ve mükelleflerin bu işlemi kayıtlarında taşınmaz (bina, arsa ve arazi) satışı ve yukarıda belirtildiği şekilde kendilerine ödenen katma değer vergisini ilgili dönem beyannamesinde “Hesaplanan Katma Değer Vergisi” olarak göstermeleri gerekir.

Diğer taraftan, borçlunun özel mülkiyetinde bulunan (iktisadi işletmelerine dahil olmayan) taşınmazlarının teslimi, Katma Değer Vergisi Kanununun kapsamına girmediğinden, taşınmazların yukarıda belirtildiği şekilde tespit edilecek değeri üzerinden katma değer vergisi hesaplanmayacaktır.

DİĞER HUSUSLAR

1. Bu tebliğde parasal değerlerle ilgili olarak yer alan “lira” ibareleri, tedavüldeki Türk Parasına “Yeni Türk Lirası” ibaresi kullanıldığı müddetçe Yeni Türk Lirasını; Türk Lirası ibaresinin kullanılmaya başlamasından itibaren de “Türk Lirasını” ifade etmektedir.

2. 6183 sayılı Kanunun Bakanlığımıza verdiği yetki çerçevesinde bu tebliğ ile yapılan yeni düzenlemeler, bu tebliğin yayımı tarihinden sonra tesis edilecek idari işlemlere uygulanacaktır.

3. Yürürlükten Kaldırılan Tahsilat Genel Tebliğleri

Aşağıdaki tabloda seri numaraları yer verilen Tahsilat Genel Tebliğleri yürürlükte olup, bu genel tebliğlerin dışındaki Tahsilat Genel Tebliğleri yürürlükten kaldırılmıştır.

No.	Seri No.	Resmi Gazete Tarihi	Resmi Gazete Sayısı
1.	432	07.08.2004	25546
2.	435	20.05.2005	25820
3.	436	03.08.2005	25895
4.	442	12.05.2007	26520
5.	443	18.05.2007	26526

4. Yürürlükten kaldırılan Tahsilat Genel Tebliğlerine mevzuatta yapılan atıflar bu tebliğe yapılmış sayılır.

EKLER:

EK-1	6183 sayılı Kanunun 9 uncu Maddesinin Birinci Fıkrasına Göre Teminat İsteme Yazısı Örneği
EK-2	6183 sayılı Kanunun 11 inci Maddesine Göre Alınacak Şahsi Kefalet Senedi Örneği
EK-3	6183 sayılı Kanunun 14 üncü Maddesine Göre Alınacak Olan İhtiyati Haciz (Taahhüt) Senedi Örneği
EK-4	6183 sayılı Kanunun 14 üncü Maddesine Göre Alınacak Olan İhtiyati Haciz (Kefalet) Senedi Örneği
EK-5	6183 sayılı Kanunun 48 inci Maddesine Göre Alınacak Olan Kefalet Senedi Örneği
EK-6	Taksitlendirme ve Tecil Talepleri Hakkında Talimat Yazısı Örneği
EK-7	Gayrimenkul Mal Satış Şartnamesi Örneği
EK-8/a	6183 sayılı Kanunun Geçici 8 inci Maddesine Göre Başvuru Dilekçesi
EK-8/b	6183 sayılı Kanunun Geçici 8 inci Maddesine Göre Başvuru Dilekçesi (Tüzel Kişiliğin Borçları İçin Kendi Taşınmazını Teklif Eden Ortağın Başvuru Dilekçesi)
EK-9	Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükelleflerin Dışındaki Mükelleflere İlişkin Mali Durum Bildirim Formu

**6183 SAYILI KANUNUN 9 UNCU MADDESİNİN BİRİNCİ FIKRASINA GÖRE
TEMİNAT İSTEME YAZISI ÖRNEĞİ**

T.C.

.....

.....

(.....Müdürlüğü)

Mükellefin Adı-Soyadı/Unvanı

Adresi

Dairemizin T.C. Kimlik/Vergi Kimlik Numarasında kayıtlı mükellefiyetiniz dolayısıyla dönemi/yılı hesaplarınızın tarafından incelenmesi sırasında yapılan ilk hesaplara göre tespit edilen matrah/vergi farkı üzerinden lira vergisi lira vergi ziyai cezası ve yazımız tarihi itibarıyla hesaplanan lira gecikme faizi olmak üzere toplam lira için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 9 uncu maddesinin birinci fıkrası gereğince, aynı Kanunun 10 uncu maddesinde belirtilen türde teminatı yazımızın tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde Müdürlüğümüze göstermeniz gerekmektedir.

Gösterilecek teminatın, amme alacağının tahakkuk ve tahsil tarihine göre hesaplanacak gecikme faizi ve gecikme zammı için de paraya çevrilebileceği tabiidir.

Bilgilerinize tebliğ ve gereğini rica ederim.

Adı -Soyadı
Unvanı

**6183 SAYILI KANUNUN 11 İNCİ MADDESİNE GÖRE ALINACAK
ŞAHSİ KEFALET SENEDİ ÖRNEĞİ**

Kefalet Senedi

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 11 inci maddesi hükmüne göre, T.C. Kimlik/Vergi Kimlik Numaralı amme borçlusunu'nın dönemlerine/yıllarına ilişkin borcunu Dairesince istenildiği zaman tahsilat tarihine kadar hesaplanacak fer'ileriyle birlikte ödemeyi müteselsil kefil ve müşterek müteselsil borçlu sıfatıyla kabul ve taahhüt ederim.

Kefalet Edenin:

Adı-Soyadı/Unvanı:
T.C. Kimlik/Vergi Kimlik No:
İş Adresi:
İkametgah Adresi:
İş Tel. No:
Ev Tel. No:
Cep Tel. No:

Tarih
İmza/Kaşe

**6183 SAYILI KANUNUN 14 ÜNCÜ MADDESİNE GÖRE ALINACAK OLAN
İHTİYATİ HACİZ (TAAHHÜT) SENEDİ ÖRNEĞİ**

İhtiyati Haciz Taahhüt Senedi

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 13 üncü maddesi uyarınca, T.C. Kimlik/Vergi Kimlik Numaralı amme borçlusu'nın yedimde bulunan ve Dairesince ihtiyaten haczedilerek tarafıma teslim edilen ve tarih ve no.lu haciz tutanağında özellikleri ve değerleri gösterilen mallarını tahsil dairesince istenildiği zaman aynen teslim etmeyi kabul ve taahhüt ederim.

Taahhüt edenin:

Adı-Soyadı/Unvanı:
T.C. Kimlik/Vergi Kimlik No:
İş Adresi:
İkametgah Adresi:
İş Tel. No:
Ev Tel. No:
Cep Tel. No:

Tarih
İmza/Kaşe

**6183 SAYILI KANUNUN 14 ÜNCÜ MADDESİNE GÖRE ALINACAK OLAN
İHTİYATİ HACİZ (KEFALET) SENEDİ ÖRNEĞİ**

İhtiyati Haciz Kefalet Senedi

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 13 üncü maddesi hükmüne göre, ihtiyaten haczedilmiş olup, T.C. Kimlik/Vergi Kimlik Numaralı amme borçlusu yedinde bırakılan, tarih ve no.lu haciz tutanağında özelliği ve değeri belirtilen malların alacaklı Dairesince istenildiği zaman para veya ayın olarak verilmemesi halinde bu mallara karşı lirayı alacaklı Dairesinin talebi üzerine ödemeyi müşterek borçlu ve müşterek müteselsil kefil sıfatıyla kabul ve taahhüt ederim.

Kefalet Edenin:

Adı-Soyadı/Unvanı:
T.C. Kimlik/Vergi Kimlik No:
İş Adresi:
İkametgah Adresi:
İş Tel. No:
Ev Tel. No:
Cep Tel. No:

Tarih
İmza/Kaşe

Not : Bu kefalet senedinin, Kanunun 14 üncü maddesi mucibince tahsil dairesinin bulunduğu mahalde ikametgah sahibi bir şahıs tarafından verilmesi şarttır.

**6183 SAYILI KANUNUN 48 İNCİ MADDESİNE GÖRE ALINACAK OLAN
KEFALET SENEDİ ÖRNEĞİ**

Tecil Kefalet Senedi

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48 inci maddesi uyarınca T.C. Kimlik/Vergi Kimlik Numaralı amme borçlusu'nın tecil edilen dönemine/yılı ait lira borcunun tecil şartlarına uygun olarak ödenmemesi halinde borcun tamamının muaccel hale geleceğini ve söz konusu borcu tahsil edileceği tarihe kadar hesaplanacak fer'ileriyle birlikte, müşterek borçlu ve müşterek müteselsil kefil sıfatıyla Dairesine ödemeyi kabul ve taahhüt ederim.

Kefalet Edenin:

Adı-Soyadı/Unvanı:
T.C. Kimlik/Vergi Kimlik No:
İş Adresi:
İkametgah Adresi:
İş Tel. No:
Ev Tel. No:
Cep Tel. No:

Tarih
İmza/Kaşe

**TAKSİTLENDİRME VE TECİL TALEPLERİ HAKKINDA
TALİMAT YAZISI ÖRNEĞİ**

T.C.

.....

..... **MÜDÜRLÜĞÜNE**

Daireniz mükelleflerinden T.C. Kimlik/Vergi Kimlik Numaralı
.....'nın, dönemi/yılı
..... lira borcunun;

- 1- Borcun tamamına karşılık teminat gösterilmek,
 - 2- Söz konusu borca erteleme tarihinden itibaren yıllık % ... faiz uygulanmak,
 - 3- Borca karşılık her ay lira/..... aylarında
lira ödenmek, ayrıca hesap edilecek faizler de taksitlerle birlikte alınmak,
 - 4- Bu süre içerisinde ertelenmiş veya ertelenecek olan diğer amme alacakları
zamanında ödenmek,
 - 5- Erteleme koşullarına uyulmadığında taksitlerin tamamı muaccel olacağından, bu
borç için takibata devam edilerek teminat derhal paraya çevrilmek veya şahsi kefil
gösterilmişse kefil takip edilmek,
 - 6- Bu koşullara uyulacağı bir yazı ile kabullenilmek,
- Kayıt ve şartlarıyla 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesi gereğince .../.../...
tarihinden itibaren tecilli sayılarak, ilk taksit ayından başlamak ve
.....ayda taksitte ödenmek üzere tecili uygun görülmüştür.

Bilgi edinilmesini ve gereğini rica ederim.

İmza
Adı-Soyadı
Unvanı

GAYRİMENKUL MAL SATIŞ ŞARTNAMESİ ÖRNEĞİ

T.C.

.....

Gayrimenkul Mal Satış Şartnamesi

1. Gayrimenkul malikinin adı, soyadı ve adresi
 2. Gayrimenkulün bulunduğu mahalle, sokak
ve kapı numarası
 3. Gayrimenkulün durumu
ve hususi vasıfları
 4. İhalenin yapılacağı yer, gün ve saat
 5. Gayrimenkulün artırmaya esas olan biçilmiş rayiç değeri
 6. Artırmaya iştirak için alınacak teminatın nev'i ve tutarı
 7. Gayrimenkul üzerindeki mükellefiyetler ve henüz vadesi gelmemiş rehinler
hakkında gerekli bilgiler
 8. Satışın gayrimenkul üzerindeki hangi haklarla
birlikte yapılacağı
 9. Hangi masrafların alıcıya ait olacağı
 10. Pey, ipotekli borç dikkate alınmadan sürülür. Ancak, gayrimenkul rehni suretiyle
sağlanmış muaccel borçlar alıcıya devredilmez, satış bedelinden tercihan ödenir, muaccel olup
alıcıya intikal eden rehinli borçlar ihale bedelinden tenzil edilerek alıcı uhdesinde bırakılır,
bakiyesi kendisinden tahsil olunur.
 11. Gayrimenkul artırma sonunda üç defa bağırıldıktan sonra en çok artırana ihale
olunur. Şu kadar ki, artırma bedelinin gayrimenkul için biçilmiş olan değer %75'i olan
..... lirayı bulması lazımdır. Bundan başka amme alacağına rüçhanı olan diğer
alacaklar mezkur gayrimenkul ile temin edilmiş ise artırma bedelinin bu suretle rüçhanı olan
alacakların tutarı olan lirayı geçmesi ve yapılmış yapılacak masrafları da
karşılması icabeder.
 12. Artırmada 11 inci maddede yazılı tutar elde edilemediği takdirde, en çok artıranın
taahhüdü baki kalmak şartıyla artırma 7 gün daha uzatılır. Yedinci günü aynı saatte
gayrimenkul en çok artırana ihale edilir.
- Ancak ihale bedelinin rüçhanlı lira alacakla birlikte masrafları da
aşması lazımdır; aşmazsa satış yapılmaz.

13. Gayrimenkul kendisine ihale olunan kimse ihale bedelini derhal veya mühlet verilirse verilen mühlet içinde ödemekle mükelleftir. Aksi taktirde ihale kararı feshedilir ve gayrimenkul satış komisyonunca hemen 7 gün müddetle artırmaya çıkarılır. Bu artırmada alakalılarına her hangi bir tebliğ yapılmaz. Yalnız ilanla iktifa olunur.

Gayrimenkul en çok artırana ihale edilir. Birinci defa kendisine ihale yapılan kimse iki ihale arasındaki farktan ve diğer zararlardan sorumlu olup ihale farkı ve geçen günlerin faizi ayrıca hükme hacet kalmaksızın teminattan mahsubu yapıldıktan sonra, bakiyesi 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre tahsil dairesince tahsil olunur. Faiz %5'den hesap edilir.

Yukarıda yazılı hususlar dışında başka bir bilgi almak isteyenler dosya numarası ile tahsil dairesine müracaat edebilirler.

Adı-Soyadı/Unvanı
İmza
Mühür

- 1- Taşınmazın tapu senedinin örneği ve Tapu İdaresinden alınan taşınmazın üzerinde takyidat bulunup bulunmadığını da gösterir tapu kayıt örneği.
- 2-Bilanço esasına tabi mükellefler son tarihli bilanço, diğer mükellefler EK-9 formunu.
- 3-Taşınmazın imar durumunu gösterir belge. Binalar için ayrıca yapı kullanım durumunu gösterir belge.
- 4-Taşınmaza dair diğer vesikalar.

(**) Tüm borçları için başvuruda bulunanlar tablonun “Türü, Vadesi ve Tutarı” sütunlarını boş bırakabileceklerdir.

6183 SAYILI KANUNUN GEÇİCİ 8 İNCİ MADDESİNE GÖRE BAŞVURU DİLEKÇESİ (Tüzel Kişiliğin Borçları İçin Kendi Taşınmazını Teklif Eden Ortağın Başvuru Dilekçesi)			
.....Vergi Dairesi Müdürlüğüne			
6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamında bulunan borçlarımın/ortağı olduğum tüzel kişiliğinin borçlarının, üzerinde takyidat bulunmayanİliilçesiadaparaselpafta numaralı taşınmazımın Maliye Bakanlığınca satın alınması suretiyle terkinini arz ederim.			
T.C. Kimlik No.	:		
Vergi Kimlik No.	:		
Adı ve Soyadı/Unvanı	:		Tarih-İmza-Kaşe
Adres	:		
Tüzel Kişiliğe Ait Vergi Kimlik No.	:		Tarih-Tüzel Kişiliği Temsile Yetkili Kişi-İmza-Kaşe
Kapsama Giren Borcun :			
Vergi Dairesi^(*)	Türü	Vadesi	Tutarı^(**) (Lira)

EKLER :

- 1-Taşınmazın tapu senedinin örneği ve Tapu İdaresinden alınan taşınmazın üzerinde takyidat bulunup bulunmadığını da gösterir tapu kayıt örneği.
- 2-Bilanço esasına tabi mükellefler son tarihli bilanço, diğer mükellefler EK-9 formunu.
- 3-Taşınmazın imar durumunu gösterir belge. Binalar için ayrıca yapı kullanım durumunu gösterir belge.
- 4-Taşınmaza dair diğer vesikalar.

(*) Borçlu bulunulan tüm vergi daireleri belirtilecektir.

(**) Tüm borçları için başvuruda bulunanlar tablonun "Türü, Vadesi ve Tutarı" sütunlarını boş bırakabileceklerdir. Tüzel kişiliğin borcu dışında şahsi borcunun da terkinini talep eden mükellefler bağlı bulundukları vergi dairesini ayrıca belirtileceklerdir.

Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükelleflerin Dışındaki Mükelleflere İlişkin Mali Durum Bildirim Formu			
.....Vergi Dairesi Müdürlüğüne 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamında bulunan borçlarımın aynı Kanunun Geçici 8 inci maddesine göre terkini için çok zor durumda olduğumun tespitinde aşağıda belirtilen verilerin gerçeği yansıttığını kabul eder ve bu verilerden hareketle çok zor durumda olduğumun tespitinin yapılmasını arz ederim. T.C. Kimlik No. : Vergi Kimlik No. : Adı ve Soyadı/Unvanı : Tarih-İmza-Kaşe Adres : 			
Mali Durumu Gösterir Değerler^(*):			
Kasa	Banka	Kısa Vadeli Alacaklar	Kısa Vadeli Borçlar
<u>Kısa Vadeli Alacaklar Hakkında Bilgi:</u>			
Borçlunun Adı	Kısa Vadeli Alacağın		
	Türü	Ödeme Vadesi	Tutarı (Lira)
1.			
2.			
3.			
4.			
5.			
<u>Kısa Vadeli Borçlar Hakkında Bilgi:</u>			
Alacaklının Adı	Kısa Vadeli Borcun		
	Türü	Ödeme Vadesi	Tutarı (Lira)
1.			
2.			
3.			
4.			
5.			
<u>Banka Bilgileri:</u>			
Banka Şubesi	Hesap Numarası	Tutarı (Lira)	
1.			
2.			
3.			
4.			

^(*) Bu bölümde yer alan değerler toplam olarak belirtilecektir. Ayrıca, ayrıntılı bilgilere aşağıdaki bölümlerde yer verilecektir.