

## 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 Kanun<sup>[1]</sup> ile kurulan Gelir İdaresi Başkanlığına verilmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığının; toplumsal refah 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 Kanunun<sup>[2]</sup> uygulamasına yönelik Tahsilat Genel Tebliği gözden geçirilmiştir.

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

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

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

I- Genel Esaslar,

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 sistematiğe açıklamalar ve Kanunun ilgili maddelerinde verilmiş yetkiler 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 Kanunu<sup>[3]</sup> Devlet tüzel kişiliğini oluşturan kamu idarelerini Kanuna ekli (I) sayılı cetvelde göstermiştir. İl özel idarelerine ilişkin hükümler, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununda<sup>[4]</sup>, belediyelere ilişkin hükümler ise 5393 sayılı Belediye Kanunu<sup>[5]</sup> ile 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanununda<sup>[6]</sup> 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,
- Gecikme zammı, gecikme faizi, faiz, zam, pişmanlık zammı gibi asli alacaklar üzerinden hesaplanan fer'i alacaklar,
- Akitten, haksız fiilden ve haksız iktisaptan doğan 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 Kanun<sup>[7]</sup> 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 Başsavcılıklarında 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 dairesi borçlunun veya mallarının bulunduğu mahalde yapılacak takipleri o mahaldeki aynı nev'idan 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 muhasebe müdürlükleri ile gümrük mevzuatı uyarınca alınan amme alacakları için (Değişik ibare:RG-11/9/2013-28762) Gümrük ve Ticaret Bakanlığına bağlı tahsil daireleri yetkilidir.

Buna göre, (Değişik ibare:RG-11/9/2013-28762) Gümrük ve Ticaret Bakanlığına bağlı tahsil dairelerinin alacaklarını, borçlu veya mallarının bulunduğu mahalde (Değişik ibare:RG-11/9/2013-28762) Gümrük ve Ticaret Bakanlığına bağlı tahsil dairesi bulunmaması halinde aynı nev'idan 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 nci 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 umumî 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 Savcılığı 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 Kanununun<sup>[8]</sup> 590 ve 619 uncu maddeleri gereğince defter tutmaya karar verilmesi halinde, defter tutma işlemlerinin devam ettiği süre içinde terekeye dahil mal varlığının satışı yapılamayacaktır.

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

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 hükmüne 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 bırakılan işlerinin yürütülmesi için gerekli olan dışındaki işleri 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. Mirasçıların sorumluluğu; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun<sup>[9]</sup> 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 verilerek suretiyle ölen kişinin vergi borçlarından her mirasçının kendi miras hissesi nispetinde sorumlu olması esas getirilmiştir.

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

4721 sayılı Kanunun 641 ve 681 inci maddelerinde ise; mirasçıların 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 bırakılan 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 mirasçıların 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,

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 alınmaması halinde, amme alacağı zamanlaşım 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 yapılması mümkündür.

## İKİNCİ BÖLÜM Amme Alacaklarının Korunması

### I- Teminat Hükümleri

1. 6183 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinde, 213 sayılı Kanunun 344 üncü maddesine göre vergi ziyat cezası kesilmesini gerektiren haller ile 359 uncu maddesinde sayılan hallerle temas eden bir amme alacağının salınması için gerekli işlemlere başlanılması halinde, vergi incelemesine yetkili memurlarca yapılan ilk hesaplara göre belirlenen tutar üzerinden tahsil dairelerince teminat isteneceği hükmüne 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 belirlenen 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 belirtmesi 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 atf 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;

- Para,
- Bankalar tarafından verilen süresiz teminat mektupları,
- Hazine Müsteşarlığınca ihraç edilen Devlet iç borçlanma senetleri (Hazine bonusu ve Devlet tahvilleri) veya bu senetler yerine düzenlenen belgeler (nominal bedele faiz dahil edilecek ihraç edilmişse bu işlemlerde ana paraya tekbül eden satış değerleri esas alınır.),
- 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.),
- 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 mal başkasının borcuna karşılık teminat olarak vermek istemesi halinde, bu iradesini açık bir şekilde gösteren inzalı 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 aslı 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) muvafakati gerektiğinden bu tür malların teminat olarak alınması 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 ne'v'ileri belirtildikten sonra, bu maddeye göre teminat sağlayamayanlara, Kanunun 11 inci maddesiyle (kabulü tahsil dairesinin ihtiyarına bırakılmak suretiyle) müteber 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 valiyeye; belediye olması halinde ise belediye başkanına aittir.

5. İhtiyati haciz 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 uygulanmasından beklenen faydanın elde edilebilmesi için, ihtiyati haciz kararının ivedilikle uygulanması zorunludur. Dolayısıyla, ihtiyati haciz kararlarının 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 hukuki 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 hükmüne bağlandığında, 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 gösterilmeye kadar beklenilmesi zorunlu olmayıp, gerek teminat olarak verilecek değerlerin haczedilebilmesini sağlamak gerekse teminat istenmesine ilişkin yapılacak tebliğatlarda geçecek sürede amme alacağının güvence altına alınmasını temin etmek üzere, ihtiyati hacze ilişkin işlemlere derhal başlanılması gerekmektedir.

7. (Değişik:RG-23/12/2017-30279) İhtiyati hacze karşı dava açılmadığı halde, bu haczin dayanağı olan tarihyata karşı açılmış davada mahkemeye tarihyatın kısmen veya tamamen terkinine yönelik karar verilmesi halinde, bu tarihyata ilişkin ihtiyati haczin, mahkemeye terkinine karar verilen tutarlar dikkate alınarak kaldırılması gerekmektedir..

8. 6183 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin (7) numaralı bendinde "7. İptal 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 çıkarılan 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 Kanununun<sup>[10]</sup> 101 ve devamı maddelerinde düzenlenen ihtiyati tedbir talebinde de bulunulması gerektiği tabiidir.

9. 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre, ihtiyati veya kat'î 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 bildirisini 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 süreyle de bağlı kalmaksızın 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. (43)

10. İhtiyati haciz kat'î 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 uğrayacağına 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 (Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279)<sup>(39)</sup> 15 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 olacağı, bu ihtilafların itiraz komisyonlarına diğer işlere takdimen incelenerek karara bağlanacağı ve itiraz komisyonlarının bu konuda verecekleri kararların kesin olduğu hükmüne bağlanmıştır.

Ancak, 20.01.1982 tarihli ve 17580 sayılı Resmî 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 Kanunla<sup>[11]</sup> 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 (Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279)<sup>(39)</sup> 15 gün içinde ilgili vergi mahkemesinde açılması gerekmektedir.

(Ek paragraf:RG-23/12/2017-30279) İhtiyati haciz işlemleri ile ilgili olarak açılan davalarda, mahkemelerce ihtiyati haczin kaldırılmasına karar verilmesi halinde, bu kararın kesinleşmesi bekenilmeksizin, kararın gereklerine göre işlem tesis edilmesi icap etmektedir.

(Mülga paragraf:RG-23/12/2017-30279) (...)

(Mülga paragraf:RG-23/12/2017-30279) (...)

**(Değişik paragraf:RG-23/12/2017-30279)** İhtiyati hacze karşı dava açılmadığı halde, bu haczin dayanağı olan tarihyata karşı açılmış davada mahkemece tarihyatın kısmen veya tamamen terkinine yönelik karar verilmesi halinde, bu tarihyata ilişkin ihtiyati haczin, mahkemece terkinine karar verilen tutarlar dikkate alınarak kaldırılması gerekmektedir.

Gerek tarihyata gerekse bu tarihyattan kaynaklı olan ihtiyati hacze karşı dava açıldığı hallerde ise, yargı organlarınca tarihyatın terkinine karar verilmesi **(Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279)** durumunda ihtiyati hacze ilişkin davanın sonucu beklenilmeksizin ihtiyati haczin kaldırılması gerekmektedir.

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 Kanunla<sup>[12]</sup> 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 hükmüne 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 hükmüne bağlanmıştır.

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 İhtikal 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 vergiyeye 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 karnelere 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 hükmüne 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, miras 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. **(Değişik cümle:RG-14/6/2018-30451)** Ayrıca, maddede amme alacaklarından önce tesis edilmiş olan rehlin amme alacaklarının önceliğine etkisi hakkında özel düzenlemeler yapılmıştır.

2. 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun<sup>[13]</sup> (4949 sayılı Kanunla<sup>[14]</sup> 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 alacaklına, 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 rehlin tesis edilmiş olması halinde amme alacağının hacze iştirak hakkı ortadan kaldırılmıştır.

08.04.2006 tarihli ve 26133 sayılı Resmî 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 hükümünün 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 haczilere iştirak edilmesi imkanı sağlanmıştır.

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

3. **(Ek:RG-14/6/2018-30451)<sup>(41)</sup>** 6183 sayılı Kanunun 21 inci maddesinin ikinci fıkrasının ikinci cümlesi, 28/2/2018 tarihli ve 7101 sayılı İcra ve İflas Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 47 nci maddesiyle "Gümrük resmi, bina ve arazi vergisi gibi eşya ve gayrimenkulün ayından doğan amme alacakları o eşya ve gayrimenkul bedelinden tahsilinde rehlin alacaklılardan sonra gelir." şeklini almıştır. Yapılan bu değişiklik sonrasında malın ayından doğan amme alacaklarının genel bütçeye gelir kaydedilip kaydedilmediği, bu alacaklar nedeniyle haciz tatbik edilmediği hususları da dikkate alınarak öncelik hakkının belirlenmesi gerekmektedir.

Buna göre,

a) Malın ayından doğan alacağın genel bütçe geliri olması ve amme alacağı için haciz tatbik edilmiş olması halinde söz konusu amme alacağı;

- mal üzerindeki rehlin serhi ilk sırada ise Kanunun 21 inci maddesinin ikinci fıkrasının ikinci cümlesi gereğince rehinden sonra gelmek üzere öncelik hakkına sahip olacaktır.

- mal üzerindeki rehlin serhinin ilk sırada olmaması halinde, Kanunun 21 inci maddesinin birinci fıkrasının ikinci cümlesi gereğince, ilk sırada yer alan üçüncü şahsın hazineye iştirak edecektir.

b) Malın ayından doğan alacağın genel bütçe geliri olmasına rağmen bu alacak için haciz tatbik edilmiş olması durumunda söz konusu amme alacağı Kanunun 21 inci maddesinin ikinci fıkrasının ikinci cümlesi gereğince rehinden sonra gelmek üzere öncelik hakkına sahip olacaktır.

c) Malm ayından doğan alacağın emlak vergisi gibi genel bütçe geliri olmaması halinde bu alacağın rehinden önceki hacze iştirak hakkı bulunmamaktadır. Bu alacak için rehinden önce haciz tatbik edilmemiş olması durumunda rehinden sonra öncelikli alacak olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 21 inci maddenin ikinci fıkrasının ikinci cümlesinde yapılan ve malm ayından doğan amme alacaklarının öncelik hakkını etkileyen bu değişiklik, rehlin varlığı halinde dikkate alınacak olup, rehlin bulunmadığı hallerde ayından doğan amme alacakları her halükarda öncelikli alacak olarak dikkate alınacaktır. Dolayısıyla, malın satış bedelinden ilk sırada yer alan üçüncü şahsın haczinden önce ayından doğan amme alacaklarına pay ayrılacaktır.

4. 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 fıkrasında, bu sıranın önceliğini alan alacaklar da dahil olmak üzere tüm imtiyazlı alacaklar ile birlikte işleme tabi tutulacağı hükmü 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 alacak ile amme alacağı toplamını, bu sıraya tahsis edilen tutardan fazla olması halinde ise tahsis edilen tutarın garameten taksim edileceği tabiidir.

5. 2004 sayılı Kanunun 206 ncı maddesine göre üçüncü sırada yer alan alacaklar arasında öncelikle 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 kanunlarda 2004 sayılı Kanunun 206 ncı maddesinin üçüncü fıkrasında imtiyazlı alacak olarak tanımlanan alacaklardan da önceliğinin bulunduğu ilişkin özel hükümlerin yer alması halinde bu hükümlere göre işlem yapılması gerekmektedir.

6. 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 dairesinin veznesine yatırılmamış hacizlerde, anılan maddenin üçüncü fıkrasındaki değişikliğin ise kesinleşmemiş sıra cetvellerinde dikkate alınması gerekmektedir.

## V. (Ek:RG-29/6/2008-26921) (Değişik bölüm:RG-23/12/2017-30279)<sup>(39)</sup> Amme Alacağı Ödenmeden Yapılmayacak İşlemler ile İşlem Yapanların Sorumlulukları

1. 6183 sayılı Kanunun 28/11/2017 tarihli ve 7061 sayılı Bazı Vergi Kanunları ile Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 7 nci maddesiyle değişen ve 1/1/2018 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren 22/A maddesinde "Maliye Bakanı, aşağıdaki ödeme ve işlemlerde, Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranılması ve yapılacak ödemelerden istihkak sahiplerinin amme alacaklarını kesilerek ilgili tahsil dairesine aktarılması zorunluluğu ile kesintilere asgari tutar ve oran getirmeye, kapsama girecek amme alacaklarını tür, tutar, ödeme ve işlemler itibarıyla topluca veya ayrı ayrı tespit etmeye, zorunluluk getirilen ödeme ve işlemlerde hangi hallerde bu zorunluluğun aranılmayacağını ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

1. 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa tabi kamu idareleri ile bu idarelere bağlı döner sermaye işletmelerinin yapacağı her türlü ödemelerde,  
2. 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamına giren kurumlar ile kamu tüzel kişiliğini haiz kurum ve kuruluşların (mesleki kuruluşlar ve vakıf yüksek öğretim kurumları hariç) mal veya hizmet alımları ile yapım işleri nedeniyle hak sahiplerine yapacakları ödemelerde,

3. Kanun, kararname ve diğer mevzuatla nakdi olarak sağlanan Devlet yardımları, teşvikler ve destekler nedeniyle yapılacak ödemelerde,  
4. 2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununa ekli tarifelerde yer alan ticaret sicil harçlarından kayıt ve tescil harçları, noter harçlarından senet, mukavelename ve kâğıtlardan alınan harçlar, tapu ve kadastrо harçlarından tapu işlemlerine ilişkin alınan harçlar, gemi ve liman harçları ile (8) sayılı tarifiye konu harçlar (diploma harçları hariç) ve trafik harçlarına mevzu işlemlerde,  
5. 26/5/1981 tarihli ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda yer alan bina inşaat harcı ve yapı kullanma izin harcına mevzu işlemlerde.

Bu madde kapsamında zorunluluk getirilen ödemelere ilişkin olarak işçi ücreti alacakları hariç olmak üzere, yapılacak her türlü devir, temlik ve el değiştirmeye, Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcu karşılayacak kısım ayrıldıktan sonra kalan kısım üzerinde hüküm ifade eder. Şu kadar ki bu hükmün uygulanmasında diğer kamu idaresinin alacaklarına karşılık kesinti yapılması gereken hallerde kesinti tutarı garameten taksim olunur.

Takibata selahiyetli tahsil dairesince, bu madde kapsamında getirilen zorunluluğa rağmen borcun olmadığına dair belgeyi aramaksızın ödeme yapanlara ve işlem tesis eden kurum ve kuruluşlara dört bin Türk lirası idari para cezası verilir. İdari para cezası, ilgisine tebliğ tarihinden itibaren bir ay içinde ödenir. İdari para cezasına karşı tebliğ tarihini takip eden otuz gün içinde idare mahkemesinde dava açılabilir." hükmü yer almaktadır. Madde hükmü ile bazı ödeme ve işlemler sırasında Bakanlığımıza bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranılması zorunluluğu getirmeye Maliye Bakanı yetkili kılınmaktadır.

### 2. Zorunluluk Getirilen Ödeme ve İşlemler

Maddenin Maliye Bakanına verdiği yetkiye istinaden;

a) 1/1/2018 tarihinden itibaren uygulanmak üzere,

i) 5018 sayılı Kanuna tabi kamu idareleri ile bu idarelere bağlı döner sermaye işletmelerinin, kaynağına bakılmaksızın hak sahiplerine (Değişik ibare:RG-3/3/2020-31057) 5.000,- liranın üzerinde;

- Bu Tebliğ ekinde yer alan liste (EK-11),

- (EK-11)'de sayılanlar dışında kalan ancak 4734 sayılı Kamu İhale Kanuna göre mal ve hizmet alımları ile yapım işleri (istisnalar dahil),

- (Danıştay Onuncu Dairesininin 26/11/2020 tarihli ve Esas No:2018/795; Karar No:2020/5476 sayılı Kararı ile İptal edilen ibare:Mahkeme ilamları veya icra emirleri),

- 26/12/1931 tarihli ve 1905 sayılı Menkul ve Gayri Menkul Emlal ile Bunların İntifa Haklarının ve Daimi Vergilerin Mektumlarını Haber Verenlere Verilecek İkramiyelere Dair Kanun,

- 29/6/2001 tarihli ve 4708 sayılı Yapı Denetimi Hakkında Kanun,

kapsamında yapacakları ödemeler sırasında hak sahiplerinin,

ii) 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamına giren kurumların, mal veya hizmet alımları ile yapım işleri nedeniyle (Değişik ibare:RG-3/3/2020-31057) 5.000,- liranın üzerinde yapacakları ödemeler sırasında hak sahiplerinin,

iii) 5018 sayılı Kanuna tabi olmayan ve 4734 sayılı Kanun kapsamında bulunmayan kamu tüzel kişiliğini haiz kurum ve kuruluşların (mesleki kuruluşlar ve vakıf yüksek öğretim kurumları hariç) mal veya hizmet alımları ile yapım işleri nedeniyle (Değişik ibare:RG-3/3/2020-31057) 5.000,- liranın üzerinde yapacakları ödemeler sırasında hak sahiplerinin,

iv) Kanun, kararname ve diğer mevzuatla nakdi olarak sağlanan Devlet yardımları, teşvikler ve destekler nedeniyle kurumların (Değişik ibare:RG-3/3/2020-31057) 5.000,- liranın üzerinde yapacakları ödemeler sırasında ilgililerin,

v) 492 sayılı Harçlar Kanununa ekli "İmtiyazname, Ruhsatname ve Diploma Harçları" başlıklı (8) sayılı tarifinin "VI-Meslek erbabına verilecek tezkere, vesika ve ruhsatnamelerden alınacak harçlar:" bölümünün (16) numaralı alt bölümüne konu, silah taşıma ve bulundurma vesikaları ile vizesiz tüfek ruhsatnameleri talepleri (10/7/1953 tarihli ve 6136 sayılı Ateşli Silahlar ve Bıçaklar ile Diğer Aletler Hakkında Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (1), (2), (3), (4) ve (6) numaralı bentleri ile 21/3/1991 tarihli ve 91/1779 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Ateşli Silahlar ve Bıçaklar ile Diğer Aletler Hakkında Yönetmeliğin 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (c) bentlerinde sayılanların talepleri hariç) üzerine yapılacak işlemler sırasında ilgililerin,

Bakanlığımıza bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borçlarının bulunmadığına ilişkin vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge aranılması zorunluluğu getirilmiştir.

Ancak;

- Eğitim ve öğretime yönelik burs ve diğer adlarla yapılan ödemelerde,

- 6183 sayılı Kanunun 70 inci maddesi gereğince haczedilemeyen ödemelerde,

- 6183 sayılı Kanunun 105 inci maddesinde sayılan tabii afetlere maruz kalanlara yapılan Devlet yardımı, teşvik ve destek ödemelerinde,

- Bütçelerine mahalli idarelerin katkıda bulunduğu kuruluşların proje ve faaliyetleri karşılığında mahalli idarelere sağladığı destek ödemelerinde,

- Spor Toto Teşkilat Başkanlığı tarafından, her çeşit gençlik ve spor tesisi ile eğitim ve öğretim kurumlarının yapılması, yaptırılması, kiralanması, onarım ve bakımının yapılması, yarım kalan tesislerin tamamlanması ve tefrisatı için mahalli idarelere (il özel idareleri, belediyeler ve köyler) verilen mali katkı kapsamında nakdi olarak yapılacak ödemelerde,

- Su alımı ödemelerinde,

- Abonelik ücretleri, posta ve telgraf giderleri, ihale usulü dışında yapılan haberleşme alımı ödemelerinde,

- İhale usulü dışında yapılan enerji (yakacak ve elektrik) alımı ödemelerinde,

bu zorunluluk aranılmayacaktır.

3. (Değişik ibare:RG-8/6/2021-31505) 25/11/2020 tarihli ve 7257 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 3 üncü maddesiyle 4/6/1985 tarihli ve 3213 sayılı Maden Kanununun 24 üncü maddesine eklenen onüçüncü fıkrada, "Bu madde ile 13 üncü madde kapsamında maden arama ve işletme ruhsatlarının verilmesi, birleştirilmesi, sürelerinin uzatılması, devir ve intikalleri ile çevreyle uyum bedeli idarelerine ilişkin müraacaatlarda 6183 sayılı Kanunun 22/A maddesi kapsamında vadesi geçmiş borcun bulunmaması şartı aranır." hükmüne yer verilmiştir.

Bu hüküm çerçevesinde, maden arama ve işletme ruhsatlarının verilmesi, birleştirilmesi, sürelerinin uzatılması, devir ve intikalleri ile çevreyle uyum bedeli idarelerine ilişkin müraacaatlarda, Maden ve Petrol İşleri Genel Müdürlüğüne 6183 sayılı Kanunun 22/A maddesi kapsamında ilgililerden vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranılması gerekmektedir.

4. 6183 sayılı Kanunun 22/A maddesi kapsamına girecek amme alacaklarını tür, tutar ve işlemler itibarıyla topluca veya ayrı ayrı tespit etmeye, zorunluluk getirilen işlemlerde hangi hallerde bu zorunluluğun aranılmayacağını belirlemeye Maliye Bakanı yetkili kılınmıştır.

Bu yetkiye istinaden "vadesi geçmiş borç" olarak madde kapsamına giren amme alacakları;

i) Tür olarak; yıllık gelir, yıllık kurumlar, katma değer, özel tüketim, özel iletişim, motorlu taşıtlar, şans oyunları, damga, banka ve sigorta muameleleri vergileri, gelir ve kurumlar vergisine ilişkin tevkifatlar ve geçici vergiler ile harçlar ve bu alacaklara ilişkin vergi ziyat cezaları, gecikme zam ve faizleri,

ii) Tutar olarak; kapsama giren amme alacaklarının toplam (Değişik ibare:RG-3/3/2020-31057) 5.000,- lirayı aşan tutarı,

şeklinde belirlenmiştir.

Tahsil dairelerince vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge tanzimi sırasında, borçlunun belirlenmiş alacak türlerinden vadesi geçtiği halde ödenmemiş bir borcu bulunup bulunmadığı araştırılacak ve vadesi geçtiği halde ödenmemiş borçlar, tutarları ile birlikte talep edilen belgede gösterilecektir.

Vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge arama zorunluluğu getirilen kurum ve kuruluşlara yapılacak ödeme/işlemler sırasında, tahsil dairelerinin verdiği bilgiye istinaden kapsama giren alacak türlerinin toplam tutarının (Değişik ibare:RG-3/3/2020-31057) 5.000,- lirayı aşmaması halinde, borcun bulunmadığı kabul edilerek gerekli ödeme/işlemler yapılacaktır.

Vadesi geçtiği halde ödenmemiş borç bulunmadığına ilişkin belge, yargı mercilerine amme alacağının takibinin durdurulmasına karar verilmesi veya takibin kanunen durdurulması gereken diğer hallerde kapsama giren tür ve tutarda borç bulunmasına rağmen vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge "ödemeye/işlem yapılmasına muvafakat edildiğini" belirlen bir ifadeyle tanzim edilerek verilecektir.

Tecil edilmiş amme alacakları, tecil şartlarına uygun olarak ödendiği müddetçe vadesi geçmiş borç olarak dikkate alınmayacaktır. Ancak, bu Tebliğin Birinci Kısım, Dördüncü Bölüm, "I.Tecil" başlıklı bölümünün (9) numaralı alt bölümünün (c) paragrafında yapılan açıklamalar da dikkate alınarak belge verilecektir.

Vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge talep eden borçlulara, başvurucağı tahsil dairesi tarafından, kapsama giren alacak türleri açısından bağlı olunan veya daha önce mükellefiyet kaydı bulunan tahsil dairelerinden temin edilen bilgiler de dikkate alınarak belge verilecektir.

Bu Tebliğ ile tür olarak belirlenen amme alacaklarından mükellefiyet kaydı bulunmayanlar, herhangi bir tahsil dairesinden söz konusu alacaklardan mükellefiyet kayıtlarının olmadığına ilişkin belgeyi alması halinde vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge aranılmaksızın gerekli ödeme/işlem yapılacaktır.

Bu belgeler, tanzim edildikleri tarihten itibaren 15 gün geçerlidir.

Gelir İdaresi Başkanlığınca söz konusu belgelerin elektronik ortamda verilmesi ve ilgili kamu kurum ve kuruluşlarına bu belgelerin teydidinin elektronik ortamda yapılabilmesi halinde aynı esaslar geçerli olacaktır.

Madde kapsamına giren ödemeye/işlemi gerçekleştirilecek olan kamu kurum ve kuruluşlarına, vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgenin Gelir İdaresi Başkanlığından elektronik ortamda temin edilmesi durumunda, ödemeye/işleme taraf olandan ayrıca belge talep edilmeyecektir.

(Ek paragraf:RG-8/6/2021-31505) Vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge talebinin ve belgenin ilgilie veya ödemeye/işlemi gerçekleştirilecek kurum veya kuruluşa gönderilmesinin elektronik ortamda yapılması hususunda zorunluluk getirmeye Gelir İdaresi Başkanlığı yetkilidir.

5. 6183 sayılı Kanunun 22/A maddesi uyarınca vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge aranılması zorunluluğu getirilen ödeme/işlemler ile ilgili olarak ayrıca aşağıdaki açıklamaların dikkate alınması gerekmektedir.

5.1. Tebliğin bu bölümünün "2a-f" alt bölümünde belirtilen ödemeler sırasında;

- a) 5018 sayılı Kanuna ekli I, II, III ve IV sayılı cetvellerde belirtilen idareler,  
b) Belediyeler, il özel idareleri ile bunlara bağlı veya bunların kurdukları veya üye oldukları birlik ve idareler,  
c) (a) ve (b)'de yer verilen kamu idarelerine bağlı döner sermaye işletmeleri,  
tarafından vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgenin aranılması gerekmektedir.

5.2. 4734 sayılı Kanun kapsamına giren kurumların, mal veya hizmet alımları ile yapım işleri nedeniyle hak sahiplerine yapacakları ödemeler sırasında vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgenin aranılması gerekmektedir.

4734 sayılı Kanun kapsamındaki idareler Kanunun 2 nci maddesinde aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

- Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile özel bütçeli idareler, il özel idareleri ve belediyeler ile bunlara bağlı; döner sermayeli kuruluşlar, birlikler (mesleki kuruluş şeklinde faaliyet gösterenler ile bunların üst kuruluşları hariç) ve tüzel kişiler.
- Kamu iktisadi kuruluşları ile iktisadi devlet teşekküllerinden oluşan kamu iktisadi teşebbüsleri.
- Sosyal güvenlik kuruluşları, fonlar, özel kanunlarla kurulmuş ve kendilerine kamu görevi verilmiş tüzel kişiliğe sahip kuruluşlar (mesleki kuruluşlar ve vakıf yükseköğretim kurumları hariç) ile bağımsız bütçeli kuruluşlar.

- Yukarıda belirtilenlerin doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip buldukları her çeşit kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketler.

- Yapım ihalelerine münhasır olmak üzere, 15/11/2000 tarihli ve 4603 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Ziraat Bankası, Türkiye Halk Bankası Anonim Şirketi ve Türkiye Emlak Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun kapsamındaki bankalar ile bu bankaların doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip buldukları şirketler.

Belirtilen bu kurumlar, gerek 4734 sayılı Kanun kapsamında (istisnalar dahil) gerekse bu Kanun dışında yapacakları ödemeler sırasında vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgeyi aramaları gerekmektedir.

5.3. 5018 sayılı Kanuna tabi olmayan ve 4734 sayılı Kanun kapsamına girmeyen, Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu ile Kalkınma Ajansları gibi kamu tüzel kişiliğine haiz kurum ve kuruluşların (mesleki kuruluşlar ve vakıf yükseköğretim kurumları hariç) mal veya hizmet alımları ile yapım işleri nedeniyle hak sahiplerine yapacakları ödemeler sırasında vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgeyi aramaları gerekmektedir.

5.4. 6183 sayılı Kanunun 22/A maddesi uyarınca, kaynağına bakılmaksızın kanun, karamame ve diğer mevzuatla düzenlenmiş olan ve sadece nakdi olarak ödenen Devlet yardımları, teşvikler ve destekleri ödeyecek olan kurum ve kuruluşlara bu ödemeler yapılmadan önce ilgililerden vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge aranacaktır.

Madde kapsamına zorunluluk getirilen bir tür ödemeleri bankalar aracılığı ile yapan kurumlar, bu tutarları ilgisine ödemek üzere bankaya göndermeden önce vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgeyi aramaları gerekmektedir.

5.5. Tebliğin bu bölümünün "5.1.", "5.2.", "5.3." ve "5.4." alt bölümlerinde belirtilen kurum ve kuruluşların, hak sahiplerine ödeme yapmadan önce vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgeyi aramaları gerekmektedir.

6183 sayılı Kanunun 22/A maddesinin Maliye Bakanına verdiği "yapılacak ödemelerden istihkak sahiplerinin amme borçlarının kesilerek ilgili tahsil dairesine aktarılması zorunluluğu getirme" yetkisine istinaden, Tebliğin bu bölümünün "4/7" alt bölümünde belirlenen alacak türlerinden yine aynı bölümün "4/ii" alt bölümünde belirlenen tutarın üzerinde vadesi geçmiş borç bulunması halinde, borçlunun talebinin bulunup bulunmadığına bakılmaksızın ödenecek tutardan, vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgede belirtilen borç tutarını aşmamak üzere kesinti yapılarak ilgili tahsil dairesi hesabına aktarılması zorunluluğu getirilmiştir.

Maliye Bakanlığına bağlı birden fazla tahsil dairesine borcun bulunması durumunda, kesinti tutarı vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgeyi düzenleyen tahsil dairesinin hesabına aktarılacaktır. Kesinti tutarının aktarıldığı tahsil dairesi, bu tutarın hak sahibinin borçlarına mahsup edilmesini sağlayacaktır. Kesinti tutarının tahsil dairesine olan borç toplamından az olması halinde, kesinti tutarı tahsil daireleri arasında gariyeten taksim edilecektir.

Diğer taraftan, vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgenin aranılmasını gerektiren ödemelere ilişkin olarak işçi ücreti alacakları hariç olmak üzere, hak sahibi tarafından yapılacak her türlü devir, temlik ve el değiştirme, tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcu karşılayacak kısım ayrıldıktan sonra kalan kısım üzerinde hüküm ifade edecektir.

Dolayısıyla, hak sahipleri tarafından söz konusu ödemelere ilişkin olarak devir, temlik ve el değiştirme işlemi yapılmış olsa dahi ödenecek tutardan borç tutarı kadar kesinti yapılarak ilgili tahsil dairesi hesabına aktarılacaktır.

Ayrıca, kurum ve kuruluşlara hak sahiplerine yapılacak ödemeden diğer kamu idarelerinin alacaklarına karşılık da kesinti yapılması gereken hallerde, kesinti tutarı tahsil daireleri ile diğer kamu idareleri arasında gariyeten taksim edilerek tahsil dairelerine ve ilgili idareye aktarılacaktır.

Öte yandan, kurum ve kuruluşlara hak sahiplerine ödenecek tutar üzerine 2004 sayılı Kanun veya 6183 sayılı Kanuna göre haciz tatbik edilmiş olması halinde, hacze konu tutar düşüldükten sonra kalan tutar, kesintiye esas tutar olarak dikkate alınacaktır. Ancak, yapılacak ödemelerden kesinti yoluyla tahsil dairelerine aktarım yapılacak olması, amme alacağının takibine engel teşkil etmemektedir.

Kesinti yapan kurum;

- Genel bütçeli idare ise muhasebe işlem fişinin düzenlendiği tarihte,
- Genel bütçe dışında bir idare ise kesilen tutarın tahsil dairesi hesaplarına aktarıldığı tarihte,

ödeme yapılmış sayılacağından, bu tarihler dikkate alınarak amme alacağına 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre gecikme zammı hesaplanacaktır.

Vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgenin; 5018 sayılı Kanun kapsamına giren kurumların muhasebe birimlerinde, diğer kurumların ödemeyi yapacak birimlerinde aranılması gerekmektedir.

Amme alacağına ilişkin kesintiye yönelik yapılan düzenlemeler, münhasıran 6183 sayılı Kanunun 22/A maddesine göre aranılacak vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belge için geçerli olduğundan, muhtelif mevzuat kapsamında tahsil dairelerinde düzenlenecek vadesi geçmiş borcu gösterir belgelerde belirtilen amme borçları için uygulanmayacaktır.

5.6. Tebliğin bu bölümünün "2/a-v" alt bölümünde belirtilen işlemler sırasında ilgili kurumlar vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgeyi aramaktadır. Tebliğin bu bölümünün "4/ii" alt bölümünde belirlenen tutarın üzerinde vadesi geçmiş borcun bulunması halinde, ilgililerce talep edilen silah taşıma ve bulundurma vesikalari ile yivsi tüfek ruhsatnameleri verilmeyecektir.

5.7. Vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgenin aranılmasını gerektiren durumlarda, hak sahiplerinin/ilgilerinin tahsil dairesine olan borçlarını ödemesi veya sair sebeplerle kendisine yapılması gereken ödemelerin/işlemlerin yapılmasını engelleyen durumun kalkması üzerine, yeni alınacak belgeye göre ilgili kurum ve kuruluşlar gerekli ödemenin/işlemi yapabileceklerdir.

6. Bu Tebliğ ile zorunluluk getirilen vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgeyi aramadan ödeme yapanlara ve işlem tesis eden kurum ve kuruluşlara, borçlunun bağlı olduğu takibe salahiyyetli tahsil dairesince idari para cezası tatbik edilecektir.

#### 6.1. (Değişik:RG-8/6/2021-31505)

6183 sayılı Kanunun 22/A maddesi kapsamında uygulanacak idari para cezası tutarları yıllar itibarıyla aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Yıllar	İdari para cezası tutarı (Lira)
2008	2.000,-
2009	2.240,-
2010	2.289,-
2011	2.465,-
2012	2.717,-
2013	2.928,-
2014	3.043,-
2015	3.350,-
2016	3.536,-
2017	3.671,-
2018	4.000,-
2019	4.949,-
2020	6.066,-
2021	6.618,-

6.2. Bu Tebliğ ile zorunluluk getirilen vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgeyi aramadan ödeme yapanlara ve işlem tesis edenlere verilecek idari para cezaları hakkında 30/3/2005 tarihli ve 5326 sayılı Kabahatler Kanunu hükümleri uygulanacaktır.

5326 sayılı Kanunun 17 nci maddesi gereğince, bu idari para cezası her yıl 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesine göre belirlenen yeniden değerleme oranına göre arttırılacaktır.

Buna göre, vadesi geçmiş borç durumunu gösterir belgeyi aramadan ödeme yapanlara ve işlem tesis eden kurum ve kuruluşlara, her bir ödeme/işlem için ayrı ayrı olmak üzere belgenin aranılması gereken yılda uygulanacak olan idari para cezası tutarı esas alınarak idari para cezası tatbik edilecektir.

6183 sayılı Kanunun 22/A maddesine göre verilen idari para cezasının, ilgisine tebliğ tarihinden itibaren bir ay içinde ödenmesi gerekmektedir.

İdari para cezasına karşı tebliğ tarihini takip eden otuz gün içinde idare mahkemesinde dava açılması mümkündür.

#### (Ek bölüm:RG-23/12/2017-30279)<sup>(38)</sup> VI. Tahsil Edilen Amme Alacaklarından Yapılacak Reddiyat Sebebiyle Mahsuplar

6183 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasında "Tahsil edilip de kanuni sebeplerle reddi icabeden amme alacakları, istihkak sahiplerinin reddiyatı yapacak olan amme idaresine olan muaccel borçlarına mahsup edilmek suretiyle reddolunur." hükmü yer almaktadır.

Bu hükme göre, tahsil edildikten sonra kanuni sebeplerle idesi gereken amme alacağının, hak sahibinin amme idaresine muacceliyet kazanmış borcunun bulunması halinde bu borca mahsup edilmek suretiyle red ve iade edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 7061 sayılı Kanunun 87 nci maddesi ile değişik 88 inci maddesinin onaltıncı fıkrasında "6183 sayılı Kanunun 23 üncü maddesine göre Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerinde reddiyat yapılması durumunda anılan maddenin birinci fıkrasına göre yapılacak mahsupatın sonrasından sonra Kurumun prim ve diğer alacaklarından muaccel olanlara mahsup yapılır. Kurumun tahsil ettiği prim ve diğer alacaklardan reddi icap edenler, istihkak sahiplerinin Kuruma olan muaccel borçlarına mahsubundan sonra Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine olan muaccel borçlara mahsup edilmek üzere reddolunur. Bu suretle yapılan ödemelerde, reddedilen tutarın Kuruma ve/veya alacaklı tahsil dairesinin hesabına geçtiği tarihte ödeme yapılmış sayılır. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığı ile Kurum tarafından müştereken belirlenir." hükmü yer almaktadır.

Bu hükme göre, tahsil edildikten sonra kanuni sebeplerle nakden reddi icabeden alacaklara ilişkin reddiyatın Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerinde yapılacağı hallerde;

- öncelikle borçlunun Maliye Bakanlığına bağlı tüzel kişilere olan muaccel borçlarına mahsup yapılması,
- mahsup sonrası kalan bir tutarın bulunması halinde bu tutarın, borçlunun amme idaresi olan Devletin gümrük mevzuatından doğan amme alacaklarını takip görevli Gümrük ve Ticaret Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine bulunan muaccel borçlarına mahsup edilmesi,
- bu mahsup sonrasında da idesi gereken bir tutarın bulunması halinde borçlunun Sosyal Güvenlik Kurumuna (SGK) olan ve 6183 sayılı Kanuna göre takip edilen muaccel prim ve diğer borçlarına ödemek üzere SGK'ya aktarılması, gerekmektedir.

Ayrıca, reddiyata konu alacağına ilişkin devir, temlik, el değiştirme ve haciz işlemleri 6183 sayılı Kanunun 23 üncü ve 5510 sayılı Kanunun 88 inci maddelerinin yukarıdaki hükümleri uygulandıktan sonra ve nakden iadeye konu bir tutarın bulunması halinde hüküm ifade edecektir.

Öte yandan, SGK tarafından iade edilecek bir alacağın bulunması durumunda, SGK muaccel alacaklarına mahsup yaptıktan sonra kalan bir tutar olması halinde bu tutarı, borçlunun Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine olan muaccel borçlarına mahsup edilmek üzere ilgili tahsil dairesine aktaracaktır. Alacaklı tahsil dairesinin birden fazla olması durumunda SGK tarafından aktarılacak tutar alacaklı tahsil dairelerinden herhangi birisinin banka hesabına gönderilecektir. Banka hesabına para aktarılacak tahsil dairesince, aktarılan tutar alacaklı tahsil daireleri arasında gariyeten taksim edilecektir. Bu suretle yapılan ödemelerde, ödeme tarihi, paranın tahsil dairesinin hesabına geçtiği tarih olacaktır.

## VII. İptal Davaları (Değişik Başlık:RG-29/6/2008-26921)

1. 6183 sayılı Kanununun 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 bırakılmak 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 Kanununun 24 üncü maddesinde, bu Kanuna göre açılan davalara genel mahkemelerde bakılacağı belirtilmiştir, 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 Kanununun 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 birimlerinde açılacağı tabiidir.

4. İptal davasının açılması 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 Kanununun 26 ncı maddesinde; 27, 28, 29 ve 30 uncu maddelerde sözü edilen tasarrufların vuku tarihinden 5 yıl geçmesinden sonra bu maddelere dayanılarak dava açılmayacağı hükmüne bağlanmıştır. Bu maddede yer alan 5 yıllık süre hak düşürücü süredir.

Diğer taraftan, Kanununun 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 tasarrufların vuku tarihinden itibaren 5 yıllık sürenin dikkate alınması gerekmektedir.

6. 6183 sayılı Kanununun 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 alacağın 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 alacağın tahsil edilebilme hakkını elde eder ve davanın konusu gayrimenkul ise davalı üçüncü şahıs üzerindeki kayıtların düzeltilmesine mahal olmadan o gayrimenkulün haciz ve satışı mümkündür.

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

## VIII. (Değişik:RG-29/6/2008-26921) Limited Şirketlerin Amme Borçları

1. 6183 sayılı Kanununun 4369 sayılı Kanunla değişik 35 inci maddesi 5766 sayılı Kanunla yapılan düzenlemelere göre "*Limited şirket ortakları şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olurlar ve bu Kanun hükümleri gereğince takibe tabi tutulurlar.*

*Ortağın şirketteki sermaye payını devretmesi halinde, payı devreden ve devralan şahıslar devir öncesine ait amme alacaklarının ödenmesinden birinci fıkraya hükmüne göre müteselsilen sorumlu tutulur.*

*Amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda pay sahiplerinin farklı şahıslar olmaları halinde bu şahıslar, amme alacağının ödenmesinden birinci fıkraya hükmüne göre müteselsilen sorumlu tutulur.*" şeklini almıştır.

2. Maddenin birinci fıkrası hükmüne göre, limited şirket ortakları şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu tutulacaklardır.

Limited şirket borçlarından sorumlu olan gerçek veya tüzel kişi ortaklar, 6183 sayılı Kanununun 3 üncü maddesi uyarınca amme borçlusu olup, bu Kanun hükümlerine göre takip edilecektir.

3. 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun 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 sözleşmesinde 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, vuku bulan ödemelerin, payların devir ve itikali ve bu hususlarla ilgili değişikliklerin kaydedileceği hükmüne bağlanmıştır.

Aynı Kanununun 520 nci maddesi hükmüne göre de ortaklık payının devri; tescil ve ilan edilmeden noter tasdikli devir sözleşmesi, ortakların devir işlemine muvafakata 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 edilmiş olduğu hallerde ise pay defterinde yer almaktadır.

(**Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762**) 14/2/2011 tarihli ve 27846 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan ve 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununu mülga eden 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 573 ve müteakip maddelerinde limited şirketlerin kuruluşu düzenlenmiş, Kanunun 587 nci maddesinde tescil ve ilan edilecek hususlar arasında; ortakların kimliği ve koymayı taahhüt ettikleri sermaye miktarları, müdürlerin ve şirketi temsil yetkili diğer kişilerin kimliği, temsil yetkisinin kullanılma şekli yer almış, 589 uncu maddesinde şirket esas sözleşmesinde yapılan her değişikliğin ilk sözleşmede olduğu gibi tescil ve ilan edileceği, 594 üncü maddesinde de pay defterinin tutulacağı, bu deftere; ortakların adlarının, her ortağın sahip olduğu esas sermaye pay sayısının, esas sermaye paylarının devirleri ve geçişleri itibarı değerlerinin, grupları ve esas sermaye payları üzerindeki intifa ve rehin haklarının, sahiplerinin adlarının ve adreslerinin bu deftere kaydedileceği vuku bulan ödemelerin, payların devir ve itikali ve bu hususlarla ilgili değişikliklerin kaydedileceği hükmüne bağlanmıştır.

(**Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762**) 6102 sayılı Kanunun 595 inci maddesinde ortaklık payının devri düzenlenmiş ve madde hükmüne göre ortaklık payının/esas sermaye payının devri ve devir borcunu doğuran işlemlerin yazılı şekilde yapılacağı ve tarafların imzalarının noterce onaylanacağı, şirket sözleşmesinde aksi öngörülmemişse, esas sermaye payının devri için ortaklar genel kurulunun onayının şart olduğu ve devrin bu onayla geçerli olacağı, başvurudan itibaren üç ay içinde genel kurul reddetmediği takdirde devre onay vermiş sayılacağı hükmüne bağlanmıştır.

(**Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762**) Buna göre, ortaklık payının devri; tescil ve ilan edilmeden noter tasdikli devir sözleşmesi, şirket sözleşmesinde aksi öngörülmemişse ortaklar genel kurulunun onayı bu onayın bulunmadığı halde üç aylık sürenin geçmesi ile hüküm ifade etmektedir. (**Değişik cümle:RG-14/6/2018-30451**) Bu durumda ortaklık payının devredildiği tarih olarak; devrin ortaklar genel kurulu tarafından onaylanmış veya onaylanmış sayılması halinde onay tarihinin, şirket sözleşmesinde ortaklık payının devri için ortaklar genel kurulu onayının aranmadığı durumlarda noter tasdikli devir sözleşmesi tarihinin esas alınması gerekmektedir.

(**Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762**) Diğer taraftan, ortaklık payının noter tasdikli devir sözleşmesi ile devredilmesine rağmen devrin genel kurul tarafından reddedilmesi halinde, ortaklık payı devredilmemiş sayılacak ve ortağın ortaklık sıfatı devam edecektir.

(**Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762**) Bu itibarla, 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 edilmiş olduğu hallerde ise 6102 sayılı Kanununun 594 üncü maddesine göre tutulan pay defterinde ya da devrin genel kurul tarafından onaylanmış veya onaylanmış sayılması halinde noter tasdikli devir sözleşmesinde yer almaktadır.

(**Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762**) Diğer taraftan, 6102 sayılı Kanun 14/2/2011 tarihinde yayımlanmış ve istisnai düzenlemeleri hariç olmak üzere 1/7/2012 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Aynı tarihte yürürlüğe giren 6103 sayılı Türk Ticaret Kanununun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanun ile de yeni Türk Ticaret Kanunu hükümlerinin yürürlüğe girmesi ve uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir. Yapılan düzenlemeler göz önünde bulundurulduğunda, amme alacağının ödenmesinden 6183 sayılı Kanunun 35 inci maddesi çerçevesinde sorumluluğu bulunan ortakların tespitinde amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği tarihte yürürlükte bulunan ilgili Kanun hükümleri dikkate alınacaktır. Aynı şekilde ortaklık payının devri ile ilgili olarak da payın devredildiği tarihte yürürlükte olan Kanun hükümlerinin uygulanacağı tabiidir.

4. 6183 sayılı Kanununun 35 inci maddesi uyarınca limited şirket ortakları hakkında takibe geçilebilmesi için, Kanununun 54 ve müteakip maddelerine göre şirket hakkında yapılan takip muameleleri sonucunda amme alacağının şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilememesi veya tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması gerekmektedir.

5766 sayılı Kanunla 6183 sayılı Kanununun 3 üncü maddesinde yapılan değişiklikle;

-**Tahsil edilemeyen amme alacağı terimi;** "*Amme borçlusunun bu Kanun hükümlerine göre yapılan mal varlığı araştırması sonucunda haczi herhangi bir mal varlığının bulunmaması, haczedilen mal varlığının satılarak paraya çevrilmesine rağmen satış bedelinin amme alacağını karşılamaması gibi nedenlerle tahsil edilemeyen amme alacaklarını.*"

-**Tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağı terimi;** "*Amme borçlusunun haczedilen mal varlığına bu Kanun hükümlerine göre biçilen değerlerin amme alacağını karşılayamayacağı veya hakkında iflas kararı verilen amme borçlusundan aranan amme alacağının iflas masasından tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması gibi nedenlerle tahsil dairelerince yürütülen takip muamelelerinin herhangi bir aşamasında amme borçlusundan tahsil edilemeyeceği ortaya çıkan amme alacaklarını,*" şeklinde tanımlanmıştır.

Bu düzenleme çerçevesinde limited şirket ortaklarının sorumluluğuna başvurulmadan önce alacaklı tahsil dairelerince Kanunun 3 üncü maddesinde yer alan tanımlardaki hususlar dikkate alınmak suretiyle yapılacak işlemlere dayanılarak amme alacağının şirketten tahsil edilememesi veya tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması gerekmektedir.

5. Kanunun 35 inci maddesinin ikinci fıkrası gereğince, ortağın şirketteki sermaye payını devretmesi halinde, payı devreden ve devralan şahıslar devir öncesine ait olan ve devir tarihi itibarıyla ödenmemiş bulunan amme alacaklarının ödenmesinden birinci fıkraya hükmüne göre müteselsilen sorumlu tutulacaktır.

Buna göre, şirket ortağının payını devretmesi halinde, devreden ve devralan şahıslar, şirketin devir tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde ödenmemiş borçlarından, Kanunun 35 inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca sermaye hisseleri oranında sorumlu olacaklardır. Ancak bu sorumluluğa başvurulabilmesi için amme alacağının şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilememiş veya tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması gerekmektedir.

6. Kanunun 35 inci maddesinin üçüncü fıkrası gereğince, amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda pay sahiplerinin farklı şahıslar olmaları halinde bu şahıslar, amme alacağının ödenmesinden birinci fıkraya hükmüne göre müteselsilen sorumlu tutulacaktır.

Buna göre, şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda farklı kişilerin şirket ortağı olması halinde, söz konusu kişilerin bu amme alacağından müteselsilen sorumlu tutularak, Kanunun 35 inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca sermaye hisseleri oranında takip edilmesi gerekmektedir.

7. Kanunun 35 inci maddesinde yapılan değişiklikler ve bu bölümde yapılan açıklamalar çerçevesinde limited şirket ortakları hakkında yapılacak takipte aşağıdaki hususlara dikkat edilecektir.

- Öncelikle şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda 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 takip konusu olan amme alacağının sorumlu olduğu tutar belirlenecektir.
- Şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağının ödenmesinden sermaye hissesi oranında sorumlu tutulması gereken ortağın, hissesini devredip devretmediği araştırılacak, hisse devrinin söz konusu olduğu hallerde, devralan şahsın devir tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde ödenmemiş şirket borçlarından sorumlu tutulacağı tutar tespit edilecektir.
- Ortaklar hakkında takip muamelesine 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesine göre tanzım edilecek ödeme emrinin tebliği suretiyle başlanacaktır.

8. 6762 sayılı Kanunun 540 ncı maddesinde, aksi kararlaştırılmıı olmadıkça, ortakların hep birlikte müdür sıfatıyla şirket işlerini idareye ve şirketi temsile mezun ve mecbur oldukları hükmüne bağlanmıştır. Böyle bir durumda ortaklar hakkında 6183 sayılı Kanun uyarınca yapılacak takip; 35 inci madde hükümlerine göre sermaye hisseleri oranında olmayacaktır. Ortakların hepsi kanuni temsilci sıfatına haiz olacaklarından, haklarındaki takip 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddesine göre, amme alacağının tamamından müşterek ve müteselsil sorumluluk esasına göre yürütülecektir.

**(Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762)** 6102 sayılı Kanunun, limited şirketlerin yönetim ve temsiline ilişkin hükümlerinin yer aldığı 623 üncü maddesinde ise "(1) Şirketin yönetimi ve temsili şirket sözleşmesi ile düzenlenir. Şirketin sözleşmesi ile yönetimi ve temsili, müdür sıfatını taşıyan bir veya birden fazla ortağa veya tüm ortaklara ya da üçüncü kişilere verilebilir. En azından bir ortağın, şirketi yönetim hakkının ve temsil yetkisinin bulunması gerekir.

**(Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762)** (2) Şirketin müdürlerinden biri bir tüzel kişi olduğu takdirde, bu kişi bu görevi tüzel kişi adına yerine getirecek bir gerçek kişiyi belirler.

**(Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762)** (3) Müdürler, kanunla veya şirket sözleşmesi ile genel kurula bırakılmamış bulunan yönetime ilişkin tüm konularda karar almaya ve bu kararları yürütmeye yetkilidirler." düzenlemesi yer almaktadır.

**(Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762)** 6102 sayılı Kanuna göre, limited şirketin kanuni temsilcisi, şirket sözleşmesi ile tayin edilmiş müdür sıfatını taşıyan bir veya birden fazla ortak veya tüm ortaklar ya da üçüncü kişiler olabilecektir. Ancak üçüncü kişilere şirketin yönetim ve temsiline verilebilmesi için ortaklardan en az birinin şirketi yönetim hakkının ve temsil yetkisinin bulunması gerekmektedir.

**(Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762)** Buna göre, limited şirket ortakları hakkında 6183 sayılı Kanun uyarınca yapılacak takip; 35 inci madde hükümlerine göre sermaye hisseleri oranında, 6102 sayılı Kanun hükümlerine göre tespit edilen kanuni temsilcileri hakkındaki takip ise 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddesine göre amme alacağının tamamından, müşterek ve müteselsil sorumluluk esasına göre yürütülecektir.

**(Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762)** Diğer taraftan, 6102 sayılı Kanun 1/7/2012 tarihinde yürürlüğe girmiş olup amme alacağının ödenmesinden müşterek ve müteselsil sorumluluğu bulunan kanuni temsilcilerin tespitinde amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği tarihte yürürlükte bulunan ilgili Kanun hükümleri dikkate alınacaktır.

9. 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.

10. 6183 sayılı Kanunun 35 inci maddesinde 4369 sayılı Kanunla yapılan değişikliğin 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.

#### 11. (Değişik:RG-11/9/2013-28762)

6183 sayılı Kanunda değişiklikler yapan 5766 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesinde "Bu Kanunla 6183 sayılı Kanunda yapılan değişiklikler ve eklenen hükümler, hükümlerin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla tahsil edilmemiş bulunan amme alacakları hakkında da uygulanır." hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm uyarınca, 6183 sayılı Kanunun 5766 sayılı Kanunla değişik 35 inci maddesindeki değişiklik hükümleri, 5766 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla tahsil edilmemiş bulunan amme alacakları hakkında da uygulanması gerekmektedir.

Ancak, 5766 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesinin Anayasa Mahkemesinde dava konusu yapılması neticesinde verilen ve 14/5/2011 tarihli ve 27934 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan karar ile 5766 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesinin yürürlüğünün durdurulmasına, 15/10/2011 tarihli ve 28085 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan karar ile de anılan maddenin iptaline karar verilmiştir.

Dolayısıyla, 6183 sayılı Kanunun 35 inci maddesinde 5766 sayılı Kanunla yapılmış olan düzenlemeler, Anayasa Mahkemesinin iptal kararı gereğince, 6/6/2008 tarihinden itibaren doğan ve ödenmesi gereken amme alacakları için uygulanacaktır.

Anayasa Mahkemesinin maddenin iptaline ilişkin kararının gerekçesinde, 5766 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önceki dönemlere ilişkin amme alacaklarının ödenmesine dair ikincil sorumluluk düzenlemelerinde alacağın doğduğu tarihteki düzenlemelerin esas alınması gerektiği belirtildiğinden, limited şirketlerin 5766 sayılı Kanunun yayımlandığı 6/6/2008 tarihinden önceki zamanlara ilişkin borçlarından sorumlu tutulacak ortakların tespitinde alacağın doğduğu dönem esas alınacaktır.

Diğer taraftan, Anayasa Mahkemesinin söz konusu kararı gereğince, 5766 sayılı Kanunla, 6183 sayılı Kanunun 35 inci maddesine eklenen ikinci fıkraya hükmünün ise 6/6/2008 tarihinden itibaren yapılan hisse devirleri esas alınarak uygulanması gerekmektedir.

#### IX. (Değişik başlık:RG-29/6/2008-26921) 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 teşekküllü idare edenleri, yabancı şahıs veya kurumların Türkiye'deki mümessillerini kapsamaktadır.

6183 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinde, Kanunun 1 ve 2 nci maddeleri kapsama 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 mirasçılarını ve vergi mükelleflerini, vergi sorumlusunu, kefil ve yabancı şahıs ve kurumlar temsilcilerini ifade ettiği hükmüne 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. (Değişik:RG-11/9/2013-28762)

Mülga 6762 sayılı Kanunun 317 nci maddesinde; "Anonim şirket idare meclisi tarafından idare ve temsil olunur." hükmü, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 365 inci maddesinde ise "Anonim şirket, yönetim kurulu tarafından yönetilir ve temsil olunur. Kanundaki istisnai hükümler saklıdır." hükmü yer almaktadır. Buna göre, gerek 6762 sayılı gerekse 6102 sayılı Kanunlar gereğince anonim şirketin kanuni temsilcisi idare meclisi, bir diğer ifade ile yönetim kuruludur.

Mülga 6762 sayılı 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 edilemeyeceği ve taksim edilecekse bunun nasıl yapılacağı tespit olunur. İdare meclisinin en az bir azasına şirketin temsil yetkisi verilir.

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

Mülga 6762 sayılı Kanunun 319 uncu madde hükmü, yönetim kuruluna ait olan şirketin 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.

Diğer taraftan, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu yönetim hakkı ile temsil yetkisini birbirinden ayırarak 367 nci maddesinde yönetimin devri konusu düzenlenmiş, 370 inci maddesinde ise şirketin temsil yetkisi "(1) Esas sözleşmede aksi öngörülmemiş veya yönetim kurulu tek kişiden oluşmuyorsa temsil yetkisi çift imza ile kullanılmak üzere yönetim kuruluna aittir.



(2) Yönetim kurulu, temsil yetkisini bir veya daha fazla murahhas üyeye veya müdür olarak üçüncü kişilere devredebilir. En az bir yönetim kurulu üyesinin temsil yetkisini haiz olması şarttır." şeklinde düzenlenmiştir. Söz konusu hüküm esas itibarıyla mülga 6762 sayılı Kanunun 319 uncu maddesinde yer alan temsil yetkisi ve bu yetkinin devrine ilişkin benzer hükümleri içermektedir.

6102 sayılı Kanunun 370 inci madde hükmü, aksi kararlaştırılmadıkça temsil yetkisini çift imza kullanılmak suretiyle yönetim kuruluna, yönetim kurulunun da temsil yetkisini; yönetim kurulu üyelerinden en az bir veya daha fazla murahhas üyeye veya müdür olarak üçüncü kişilere devredilebileceğine ilişkindir. Yönetim kurulunun, temsil yetkisini müdür olarak üçüncü kişilere devredilmesi için en az bir yönetim kurulu üyesinin de temsil yetkisinin bulunması şarttır. Ayrıca, 6102 sayılı Kanunun 359 uncu maddesi gereğince anonim şirketin yönetim kurulunun; esas sözleşme ile atanmış veya genel kurul tarafından seçilmiş bir veya daha fazla kişiden oluşması gerektiği hükmüne bağlandığında, anonim şirketin yönetim kurulunun tek kişiden oluşması halinde, şirketin temsilinde her hal ve takdirde bu kişinin bulunması gerektiği tabiidir.

Buna göre, 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddesi uygulamasında kanuni temsilci;

- Mülga 6762 sayılı Kanuna göre 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,  
- 6102 sayılı Kanuna göre şirket esas sözleşmesi ile atanmış veya genel kurul tarafından seçilmiş yönetim kurulu üyeleri veya yönetim kurulu üyelerinden en az birinin bulunması koşuluyla yönetim kurulu tarafından müdür olarak atanmış üçüncü kişiler, olacaktır.

Burada dikkat edilmesi gereken önemli bir husus da her iki kanun uygulamasında da temsil yetkisi verilen kişi ya da kişilerden birinin mutlak surette yönetim kurulu üyelerinden birisi olmasıdır.

**3. (Değişik ibare:RG-11/9/2013-28762)6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun** 323 üncü maddesinde, idare meclisinin şirketi temsile yetkili kişileri tescil edilmek üzere ticaret siciline bildireceği, temsil yetkisine müteallik kararın noterlikçe tasdik edilmiş suretinde de sicil memuruna verilmesinin şart olduğu hükmüne bağlanmıştır.

Bu hükmü göre;

- Temsil yetkisine ilişkin noter tasdikli yetkili organ (yönetim kurulu veya genel kurul) kararı,  
- Şirketi temsil yetkisi verilen kişilerin kimler olduğu,

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

**(Değişik ibare:RG-11/9/2013-28762)6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun** 321 inci maddesinde, "Temsile yetkili olanlar şirketin maksat ve mevzuuna dahil olan her nevi işleri ve hukuki muameleleri şirket adına yapmak ve şirket ünvanını kullanmak hakkını haizdirler.

*Temsil yetkisinin tahdid, hüsnüniyet sahibi üçüncü şahıslara karşı hüküm ifade etmez. Ancak temsil yetkisinin sadece merkezin veya bir şubenin işlerine hasrolduğuna veya müştereken kullanılmasına dair tescil ve ilan edilen taahhütler müteberdir..."* hükmü yer almaktadır.

Bu madde ile temsil yetkisinin kapsamına işaret edilerek, temsile yetkili olanların şirketin maksat ve mevzuuna dahil olan tüm işleri ve tüm hukuki işlemleri şirket adına yapmaları gerektiği ve bu yetkinin kapsam olarak sınırlanılmayacağı 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.

**(Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762)** 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 371 ve 373 üncü maddelerinde de aynı esaslar benimsenerek düzenleme yapılmıştır.

**4. (Değişik ibare:RG-11/9/2013-28762) 6762 sayılı 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 kılınmış kılınmadığı,

b) Şirketi temsile yetkili üye esas sözleşmede belirlenmemiş ise sözleşmede yönetim kurulu veya genel kurula, yönetim kurulu üyesi olması şartıyla murahhas üyeleri veya şirkete pay sahibi olmayan sorumlu müdürleri temsilci olarak belirleme konusunda yetki verilmiş olmadığı,

c) Esas sözleşmede temsilci belirleme konusunda yetkisi bulunan organ tarafından bu yetki çerçevesinde temsil yetkisinin; 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.

**(Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762)**6102 sayılı Türk Ticaret Kanununa ilişkin yukarıda yer verilen açıklamalar dikkate alındığında anonim şirketlerde kanuni temsilcilerin tespitinde de aynı esaslar dikkate alınacak olup 6102 sayılı Kanunun yönetim kuruluna verdiği yetki çerçevesinde temsil yetkisinin devredilip devredilmediği konusu da araştırılacaktır.

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

**5. (Değişik:RG-11/9/2013-28762)**

6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun 319 ve müteakip maddeleri ile 6102 sayılı Kanunun 370 ve müteakip maddelerine göre temsil yetkisi murahhas azalara veya müdür olarak üçüncü kişilere 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 tahsil için gidilmeden önce, şirket esas sözleşmesinin ve ticaret sicili kayıtlarının tetkik olunması, temsil yetkisinin aynı zamanda yönetim kurulu üyesi olan murahhas bir veya birkaç üyeye veya müdür olarak üçüncü kişilere bırakılmış olup olmadığının tespit edilmesi gerekmektedir.

Yapılacak tespit sonucunda; şirketi temsil yetkisinin murahhas üye veya üyeler ile müdür olarak üçüncü kişilere bırakıldığı 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, 6762 sayılı Kanunun 317 nci maddesi, 6102 sayılı Kanunun 365 inci 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.

Diğer taraftan, 6102 sayılı Kanun 1/7/2012 tarihinde yürürlüğe girmiş olup amme alacağının ödenmesinden müşterek ve müteselsil sorumluluğu bulunan kanuni temsilcilerin tespitinde amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği tarihte yürürlükte bulunan ilgili Kanun hükümleri dikkate alınacaktır.

**6. (Değişik:RG-29/6/2008-26921)**

5766 sayılı Kanunun 4 üncü maddesiyle 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddesine "Amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda kanuni temsilci veya teşekkülü idare edenlerin farklı şahıslar olmaları halinde bu şahıslar, amme alacağının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulur." hükmü eklenmiştir.

Bu hükmü göre, tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda farklı kişilerin kanuni temsilci veya teşekkülü idare edenler olması halinde söz konusu kişiler, amme alacağının müteselsilen sorumlu tutularak, Kanunun mükerrer 35 inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca takip edilecektir.

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 edilmesini gerektirmektedir.

**(Ek paragraf:RG-29/6/2008-26921)** 5766 sayılı Kanunun 1 inci maddesi ile 6183 sayılı Kanunun 3 üncü maddesine eklenen "tahsil edilemeyen amme alacağı" terimi ile "tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağı" terimlerine ilişkin açıklamalar Tebliğin Birinci Kısım, İkinci Bölüm VII. Limited Şirketlerin Amme Borçları başlıklı alt bölümünün (4) numaralı bölümünde yer almaktadır.

**(Ek paragraf:RG-29/6/2008-26921)** Amme borçlusunu nezdinde sürdürülen takip işlemleri sonucunda tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacakları, Kanunun 3 üncü maddesinde yer alan tanımlardaki hususlar dikkate alınmak suretiyle yapılacak işlemlere dayanılarak tespit edilecek ve maddede belirtilen hallerden herhangi birinin varlığı halinde kanuni temsilciler hakkında takip yapılabilmeye için yeterli şartların oluştuğu kabul edilerek, takip işlemlerine kanuni temsilciler adına 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesine göre düzenlenecek ödeme emri tebliği suretiyle başlanacaktır.

**(Ek paragraf:RG-29/6/2008-26921)** 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.

**8. (Değişik:RG-29/6/2008-26921)**

5766 sayılı Kanunun 4 üncü maddesi ile 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddesine "Kanuni temsilcilerin sorumluluklarına dair 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan hükümler, bu maddede düzenlenen sorumluluğu ortadan kaldırmaz." hükmü eklenmiştir.

Bu hükmü göre, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 10 uncu maddesinde, kanuni temsilcilerin sorumluluklarına ilişkin hükümlerin düzenlenmiş olması, Vergi Usul Kanunu kapsamındaki amme alacaklarının takibinin 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddesine göre yapılmasına engel teşkil etmeyecektir. Dolayısıyla Vergi Usul Kanunu kapsamına giren amme alacakları dahil olmak üzere tüm amme alacakları için mükerrer 35 inci madde uyarınca takip yapılması mümkün bulunmaktadır.

9. Yeterli şartlar oluştuğu takdirde 6183 sayılı Kanunun "Amme alacaklarının korunması" başlıklı ikinci bölümünde yer alan teminat isteme, ihtiyati haciz, ihtiyati tahakkuk ve diğer koruma hükümlerinin amme

borçlusunun yanı sıra amme borçlusunu 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 olmadıktan, ortaklar ve kanuni temsilciler hakkında yapılacak takiplere aynı zamanda başlanması gerekmektedir.

#### 11. (Ek:RG-29/6/2008-26921) (Değişik:RG-11/9/2013-28762)

6183 sayılı Kanunda değişiklikler yapan 5766 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesinde "Bu Kanunla 6183 sayılı Kanunda yapılan değişiklikler ve eklenen hükümler, hükümlerin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla tahsil edilmiş bulunan amme alacakları hakkında da uygulanır." hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm uyarınca, 6183 sayılı Kanunun 5766 sayılı Kanunla değişik mükerrer 35 inci maddesindeki değişiklik hükümleri, 5766 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla tahsil edilmiş bulunan amme alacakları hakkında da uygulanması gerekmektedir.

Ancak, 5766 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesinin Anayasa Mahkemesinde dava konusu yapılması neticesinde verilen ve 14/5/2011 tarihli ve 27934 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan karar ile 5766 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesinin yürürlüğünün durdurulmasına, 15/10/2011 tarihli ve 28085 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan karar ile de anılan maddenin iptaline karar verilmiştir.

Dolayısıyla, 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddesinde 5766 sayılı Kanunla yapılmış olan düzenlemeler, Anayasa Mahkemesinin iptal kararı gereğince, 6/6/2008 tarihinden itibaren doğan ve ödenmesi gereken amme alacakları için uygulanacaktır.

Anayasa Mahkemesinin maddenin iptaline ilişkin kararının gerekçesinde, 5766 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önceki dönemlere ilişkin amme alacaklarının ödenmesine dair ikincil sorumluluk düzenlemelerinde alacağın doğduğu tarihteki düzenlemelerin esas alınması gerektiği belirtildiğinden, asıl amme borçlusunun 5766 sayılı Kanunun yayımlandığı 6/6/2008 tarihinden önceki zamanlara ilişkin borçlarından sorumlu tutulacak kanuni temsilcilerin tespitinde alacağın doğduğu dönem esas alınacaktır.

(Mülga alt bölüm:RG-11/9/2013-28762 – Burada bulunan "IX. Yurt Dışı Çıkış Tahdidi" adlı alt bölüm başlığıyla birlikte yürürlükten kaldırılmıştır.)

## 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 edilmiş amme alacaklarının Maliye Bakanlığınca belirlenecek 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 tebliğat yapılarak istenileceği belirlenmiş ve belirlenen bu usullere uygun yapılan tebliğat ile borçlulardan 1 ay içerisinde amme alacağının ödemesi 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 Kanununun [115](#) 26 nci maddesi ile idari yaptırım kararlarının 7201 sayılı Tebliğat Kanununa [116](#) göre tebliğ edileceği hüküm altına alındığından, idari para cezalarının tebliğinde aksine bir düzenleme yapılmadığı sürece Tebliğat Kanununun hükümlerinin uygulanması gerekmektedir. Ancak, idari para cezalarının takip ve tahsil 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 ödemesi için 5275 sayılı Kanun hükmüne göre düzenlenmiş ödeme emri tebliğ edilmektedir.

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

İnfaz edilen hapsin süresi, adli para cezasının tamamını karşılamaması 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 süresinin son günü vade tarihi olduğundan, tahsil dairesine tahsil edilmek üzere bildirilen adli para cezaları için yeniden ödeme süresi belirlenmeyecek ve bu yönde tebliğat yapılmayacaktır.

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

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 tehim veya tebliğ edilmiş oldukları da dikkate alınarak 6183 sayılı Kanunun 37 nci maddesiyle Bakanlığımıza verilen yetkiye istinaden 1 aylık ödeme süresinin başlangıcı olarak tebliğatın talik suretiyle yapılması uygun görülmüştür.

Vergi dairelerine yargı harcı ve mahkeme giderlerine ilişkin harç tahsil müzakerelerinin alınması müteakip talik suretiyle yapılacak tebliğlerde, borçlunun adı, soyadı, unvanı, biliyorsa 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. İlan asılması ve indirilmesi tutanakla tespit edilecek, söz konusu 10 günlük ilan süresinin sonunda ilgiliye tebliğat yapılmış sayılacaktır. Bu şekilde yapılan tebliğat tarihinden itibaren 1 aylık sürenin son günü, amme alacağının vade tarihi olacaktır.

### 5. (Değişik:RG-11/9/2013-28762)

492 sayılı Harçlar Kanununun [117](#) 11/6/2013 tarihli ve 6487 sayılı Bazı Kanunlar ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile değişmeden önceki 28 inci maddesine göre, karar ve ilam harçlarında harcı dörtte birinin peşin, geri kalanının ise kararın verilmesinden itibaren 2 ay içinde ödemesi gerektiğinden, bu harçların ödeme süresinin belirlenmesine yönelik bir tebliğat yapılmamakta, karar ve ilam harcının vade tarihi, karar tarihinden itibaren 2 aylık sürenin son günü olarak kabul edilmekte ve karar ve ilam harçlarının takibine 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesine göre düzenlenecek ödeme emrinin tebliği ile başlanılmakta ve karar ve ilam harcı ödenmedikçe ilgiliye ilam verilmediğinden tahsil edilmesine müteakip durum ilgili mahkemeye bir yazı ile bildirilmekteydi.

6009 sayılı ve 6487 sayılı Kanunlar ile 492 sayılı Kanunun 28 inci maddesinde yapılan değişiklikler sonrası anılan maddenin birinci fıkrasının (a) bendi "Karar ve ilam harçlarının dörtte biri peşin, geri kalanı kararın tebliğinden itibaren bir ay içinde ödenir. Şu kadar ki, ölüm ve cismani zarar sebebi ile açılan maddi ve manevi tazminat davalarında peşin alınan harcı oranı yirmide bir olarak uygulanır. Bakiye karar ve ilam harcının ödenmemiş olması, hükümlün tebliği çıkarılmasına, takibe konulmasına ve kanun yollarına başvurulmasına engel teşkil etmez." şeklini almıştır.

Buna göre, karar ve ilam harçlarının peşin ödenmesi gereken kısmından bakiye kalan tutarların ödeme zamanı mahkeme kararının ilgisine tebliğinden itibaren bir ay olarak belirlenmiş olduğundan, mahkemelerde vergi dairelerine gönderilen yazılarda belirtilen tebliğat tarihi esas alınarak hesaplanacak bir aylık sürenin bitim tarihi bu alacakların vade tarihi olarak kabul edilecektir. Ödeme süresi içerisinde ödenmeyen karar ve ilam harçlarının takibine 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesine göre düzenlenecek ödeme emrinin tebliği ile başlanılmakta ve vade tarihinden tahsil tarihine kadar geçen süre için gecikme zammı hesaplanacaktır.

Diğer taraftan, 492 sayılı Kanunda 6009 sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonrası karar ve ilam harcının ödenmemiş olması ilgiliye ilam verilmesine engel teşkil etmediğinden, söz konusu harcın tahsiline ilişkin bilginin ilgili mahkemeye bildirilmesine gerek bulunmamaktadır.

6. 3213 sayılı Maden Kanununun [118](#) 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 edilmek tahakkuk ettirilen ve bu süre içerisinde ödemesi 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 Bakanlığınca beyan edildiği halde süresinde (vadesinde) ödenmeyen Devlet hakkının, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsil edilmesi için bir yazı ile vergi dairesine bildirilmesi üzerine, vade tarihi olarak Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca bildirilen tarih esas alınacak ve bu alacağı vade tarihinden ödeme tarihine kadar geçen süre için 6183 sayılı Kanuna göre gecikme zammı hesaplanacaktır.

(Ek paragraf:RG-23/12/2017-30279) Ayrıca, süresinde tahakkuk ettirilmeyen Devlet hakkı ve bu alacak üzerinden hesaplanan faizin bir ay içinde ödemesi için Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı tarafından borçluya bir tebliğat yapılacaktır. Verilen süre içinde ödenmeyen Devlet hakkı ve faiz alacakları anılan Bakanlığın bildirim üzerine ilgili tahsil dairesince, Devlet hakkı alacağının aslına vade tarihinden tahsil edildiği tarihte kadar geçen süre için 6183 sayılı Kanuna göre gecikme zammı hesaplanarak takip ve tahsil edilecektir.

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

(Mülga paragraf:RG-23/12/2017-30279) (...)

(Mülga paragraf:RG-23/12/2017-30279) (...)

7. 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun [119](#) 75 inci maddesi gereğince tahsil edilen ekimlerin 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 ecrimisil 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 Kuruluşu ve Yargılama Usulü Kanununun<sup>[20]</sup> 255 inci maddesi uyarınca askeri mahkemelerin haciz, istirdat ve tazminata dair kararları üzerine tahakkuk ettirecek alacakların muhasebe birimlerine (vergi daireleri hariç) bildirim üzerine, bu alacakların ödeme süresine ilişkin ilgili Kanunda özel bir hüküm yer almadığından, muhasebe birimlerine, 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 Ödettirecek Yiyecek Bedelleri Hakkında Kanun<sup>[21]</sup> hükümlerine göre, mahkumlardan tahsil edilen yiyecek bedellerinin ödeme süresine ilişkin anılan Kanunda bir hüküm bulunmadığından, bu alacakların süresinde ödenmemesi halinde gecikme zammına tabi olduğu da belirtilmek suretiyle, borçlularına alma haberli bir yazı tebliği ile 6183 sayılı Kanunun 37 nci maddesine göre 1 aylık ödeme süresi verilmesi gerekmektedir.

10. 442 sayılı Köy Kanununun<sup>[22]</sup> 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 nci 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 tahsil gerekmektedir.

İlçe idare kurullarınca tazminine hükmedilen ve köy sandığına ödetilmesi gereken köy paraları ile idare kurullarınca verilen karara istinaden tahsil edilen 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 tebliği 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 tahsil gerekmektedir.

11. 6762 sayılı Kanunun 35 inci maddesine istinaden kanunen tescilli zorunlu olan hususları ticaret siciline tescil ettirmeyen ilgililer adına hükümlenen para cezaları, adli nitelikli para cezaları olmakla birlikte inzibati mahiyette olduğundan bunların, 5275 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsil 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 tebliği 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 mahkemeye bilinmesi gerektiğinden, anılan Kanun uyarınca hükümlenen para cezalarından vergi dairelerince tahsil edilenlerin (vergi dairesi alındığı tarih ve numarası da belirtilmek suretiyle) hükmü veren mahkemeye bildirilmesi icap etmektedir.

(**Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762**) Söz konusu Nizamname 26/4/2013 tarihli ve 28629 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 11/3/2013 tarihli ve 2013/4478 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli “Ticaret Sicili Tüzüğü’nün Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Tüzük” ile yürürlükten kaldırılmıştır.

(**Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762**) Diğer taraftan, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 33 üncü maddesine göre, tescilli zorunlu olup da kanuni şekilde ve süresi içinde tescilli istenmemiş olan veya anılan Kanunun 32 nci maddenin üçüncü fıkrasındaki şartlara uymayan bir hususu haber alan sicil müdürünün, ilgilileri, belirleyeceği uygun bir süre içinde kanuni zorunluluklarını yerine getirmeye veya o hususun tescilini gerektiren sebeplerin bulunmadığını ispat etmeye çağıracağı, sicil müdürünce verilen süre içinde tescil isteminde bulunmayan ve kaçınma sebeplerini de bildirmeyen kişinin, sicil müdürünün teklifi üzerine mahallin en büyük mülki amiri tarafından idari para cezasıyla cezalandırılacağı düzenlenmiş olup, anılan maddeye istinaden kesilen idari para cezaları hakkında 5326 sayılı Kabahatler Kanunu hükümlerinin uygulanması gerekmektedir.

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

## II. Ödeme Yeri (Ek:RG-11/9/2013-28762)\*

\* 11/9/2013 tarihli ve 28762 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan değişiklikle bu tebliğin Birinci Kısım Üçüncü Bölümünün “I. Ödeme Zamanı” başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere “II. Ödeme Yeri” başlıklı aşağıdaki bölüm eklenmiş ve bölümde yer alan “Ödeme Şekli”, “Hususi (Özel) Ödeme Şekilleri”, “Ödemenin Mahsup Edileceği Alacaklar” bölüm başlıklarında yer alan numaralar sırasıyla “III. Ödeme Şekli”, “IV. Hususi (Özel) Ödeme Şekilleri”, “V. Ödemenin Mahsup Edileceği Alacaklar” şeklinde teselsül ettirilmiştir.

6183 sayılı Kanunun 31/5/2012 tarihli ve 6322 sayılı Kanunla değişik 39 uncu maddesinde “Hususi kanunlarında ödeme yeri gösterilmemiş amme alacakları, borçlunun ikametgahının bulunduğu yer tahsil dairesine ödenir.

Hususi kanunlarında ödeme yeri gösterilmiş olsun olmasın borçlunun alacaklı tahsil dairesindeki hesabı bildirmek şartıyla diğer tahsil dairelerine de ödeme yapılabilir. Bu fıkraya gereğince yapılacak ödemeler tahsilatlarla yapılamaz.” hükmü yer almaktadır.

6183 sayılı Kanunun 39 uncu maddesine göre hususi kanunlarında ödeme yeri gösterilmemiş amme alacaklarının, borçlunun ikametgahının bulunduğu yer tahsil dairesine ödenmesi esastır. Ancak, hususi kanunlarında ödeme yeri gösterilmiş olsun olmasın borçlunun alacaklı tahsil dairesindeki hesabı bildirmek suretiyle diğer tahsil dairelerine de ödeme yapması mümkün bulunmaktadır.

## III. Ödeme Şekli\*

\* 11/9/2013 tarihli ve 28762 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan değişiklikle bu tebliğin Birinci Kısım Üçüncü Bölümünün “I. Ödeme Zamanı” başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere “II. Ödeme Yeri” başlıklı aşağıdaki bölüm eklenmiş ve bölümde yer alan “Ödeme Şekli”, “Hususi (Özel) Ödeme Şekilleri”, “Ödemenin Mahsup Edileceği Alacaklar” bölüm başlıklarında yer alan numaralar sırasıyla “III. Ödeme Şekli”, “IV. Hususi (Özel) Ödeme Şekilleri”, “V. Ödemenin Mahsup Edileceği Alacaklar” şeklinde teselsül ettirilmiştir.

1. 6183 sayılı Kanunun 5035 sayılı Kanunla<sup>[23]</sup> değişik 40 nci maddesinde;

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

- 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 ödemelere salahiyetli 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 zamanını müddeti sonuna kadar saklamaya ve salahiyetli memurlarca istendiğinde göstermeye mecbur oldukları,

- Makbuzun borçluya posta ile gönderilmesi gerektiği hallerde posta masrafinin alacaklı amme idaresine ait olduğu,

- Hususi kanunlardaki makbuz verilmesinden başka şekillerde yapılan tahsilata ait hükümlerin mahfuz olduğu,

esaslarına yer verilmiştir.

2. (**Değişik:RG-29/6/2008-26921**) Yukarıda yer verilen hükümlerin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden; borçlusu, türü ve uygulamanın başlangıç tarihi aşağıdaki tabloda yer alan amme alacaklarının yine aynı tabloda yer alan tarihlere itibaren vergi dairesi veznelerine nakden veya çekle ödenmesi yerine tahsilata yetkili kılınan bankalara ödenmesi mecburiyeti getirilmiştir. Dolayısıyla, bankalara ödenmesi mecburiyeti getirilen amme alacakları, bu mecburiyetin getirildiği tarihten sonra vergi dairesi veznelerince nakden veya çekle tahsil edilmeyecektir.

No	Amme Borçlusu	Amme Alacağının Türü	Uygulamanın Başlangıç Tarihi
1.	Kurumlar vergisi mükellefi	Kanuni süresinde beyan edilen kurumlar vergisi	01.01.2008
2.	Kurumlar vergisi mükellefi	Kanuni süresinde beyan edilen kurumlar vergisine mahsuben ödenecek geçici vergi	01.01.2008
3.	Kurumlar vergisi mükellefi	Kanuni süresinde beyan edilen (sorumlu sıfatıyla beyan edilenler dahil) katma değer vergisi	01.01.2009
4.	Kurumlar vergisi mükellefi	Kanuni süresinde beyan edilen kurum stopaj vergisi	01.01.2009
5.	Kurumlar vergisi mükellefi	Kanuni süresinde beyan edilen gelir stopaj vergisi	01.01.2009

#### IV. Hususi (Özel) Ödeme Şekilleri\*

\* 11/9/2013 tarihli ve 28762 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan değişiklikle bu tebliğin Birinci Kısım Üçüncü Bölümünün “I. Ödeme Zamanı” başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere “II. Ödeme Yeri” başlıklı aşağıdaki bölüm eklenmiş ve bölümde yer alan “Ödeme Şekli”, “Hususi (Özel) Ödeme Şekilleri”, “Ödemenin Mahsup Edileceği Alacaklar” bölüm başlıklarında yer alan numaralar sırasıyla “III. Ödeme Şekli”, “IV. Hususi (Özel) Ödeme Şekilleri”, “V. Ödemenin Mahsup Edileceği Alacaklar” şeklinde teselsül ettirilmiştir.

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 nevelerini 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 amnda 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, (Değişik ibare:RG-8/6/2021-31505) paranın vergi dairesi hesabına geçtiği tarih olacaktır.

Bankalar tarafından yapılan tahsilatlarla 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 tahsil 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 Bakanlığımıza 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 Kanununa<sup>[24]</sup> göre verilen trafik idari para cezalarının,

- (Değişik:RG-11/9/2013-28762) 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunun<sup>[25]</sup> 30 uncu maddesine istinaden erişme kontrollü karayollarından kaçak geçiş yapanlardan aranan geçiş ücreti ve idari para cezalarının,

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

(Değişik paragraf:RG-11/9/2013-28762) (Mülga cümle:RG-23/12/2017-30279)(...) Diğer taraftan, Devlete ait alacaklardan vergi dairelerince tahsil edilenlerin PTT’ye bağlı birimler aracılığıyla tahsil edilmesine yetki verildiği takdirde yetki verilen amme alacakları da bu birimler tarafından tahsil edilebilecektir.

Amme alacaklarının tahsiline yetkili kılınan PTT iş yerlerinin, tahsil ettikleri paraları Hazine hesaplarına aktarma süresi azami 10 gündür. Tahsil edilen tutarların Bakanlığımıza 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.

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) (Değişik paragraf:RG-11/9/2013-28762) Çekle yapılacak ödemelerde, Türk Ticaret Kanunu hükümlerine uygun olarak düzenlenmiş ve 3167 sayılı Çekle Ödemelerin Düzenlenmesi ve Çek Hamillerinin Korunması Hakkında Kanun<sup>[26]</sup> mülga eden 20/12/2009 tarihli ve 27438 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 5941 sayılı Çek Kanununun 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, (Değişik ibare:RG-11/9/2013-28762) 5941 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 başlanılması gerektiği tabiidir.

#### V. Ödemenin Mahsup Edileceği Alacaklar\*

\* 11/9/2013 tarihli ve 28762 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan değişiklikle bu tebliğin Birinci Kısım Üçüncü Bölümünün “I. Ödeme Zamanı” başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere “II. Ödeme Yeri” başlıklı aşağıdaki bölüm eklenmiş ve bölümde yer alan “Ödeme Şekli”, “Hususi (Özel) Ödeme Şekilleri”, “Ödemenin Mahsup Edileceği Alacaklar” bölüm başlıklarında yer alan numaralar sırasıyla “III. Ödeme Şekli”, “IV. Hususi (Özel) Ödeme Şekilleri”, “V. Ödemenin Mahsup Edileceği Alacaklar” şeklinde teselsül ettirilmiştir.

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 aşlı ve fer’ilerinin tamamını karşılamaması halinde, ödemenin alacak aşlı 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 yapılması 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 asli ve fer'i alacaklardan, örneğin gelir vergisi, gecikme faizi, gelir vergisine bağlı vergi ziyat cezası, damga vergisi, gecikme faizi ve damga vergisine bağlı vergi ziyat 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 gruplardan borçlunun talebi bulunması halinde bu talep doğrultusunda, talep bulunmaması halinde tamamı karşılanabilen alacak grubundan başlamak üzere,

-Orantılı hükümler de göz önünde bulundurularak,

mahsup yapılacaktır.

5. 6183 sayılı Kanununun 47 nci maddesi hükmüne göre, vadesi geçmiş alacaklar için rızaen yapılan ödemeler, öncelikle ödemenin yapıldığı takvim yılı sonunda zaman aşımına 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 teminatl 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 aranan amme alacağın 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	Teminatl	----
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	"	----
<b>Toplam</b>		<b>1.278,61</b>		<b>1.100,00</b>

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 zaman aşımına 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 teminatl 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 asli ve fer'i toplamı bulunacaktır.

Gecikme zammı, 26.09.2006 ile 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 aranan amme alacağın ilişkin bilgiler aşağıdaki tablonun 1, 2 ve 3 no'lu sütunlarında gösterilmiştir. Mükellefin ödemenin yapıldığı yıl içerisinde zaman aşımına uğrayacak borcu yoktur. Mükellefin borçları; 2003 takvim yılı hesaplarının incelenmesi sonucu kesinleşen kurumlar vergisi ve vergi ziyat 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 Ziyat	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*
<b>Toplam</b>		<b>20.391,78</b>		<b>10.000,00</b>

\*Mahsup sonucu kalan tutarın tamamı bu alacağa ayrılmıştır.

Görüldüğü gibi yapılan 10.000,00 lira ödeme, vadeleri aynı olan asli 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, ödemedi 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 dairesinin 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; (Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279)<sup>(39)</sup> 15 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 (Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279)<sup>(39)</sup> 15 gün içinde ödenmesi, aksi halde teminatın paraya çevrileceği ve diğer şekillerle cebren tahsile devam edileceği,

bildirilmektedir.

Bu tebliğatlar ile borçluya yükümlülükleri ve bu yükümlülüklerin yerine getirilmemesi halinde karşılaşacağı müeyyideler hatırlatılmaktadır.

Borçlunun verilen bu sürelerde borcunu ödemesi 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 tebliğatlarla 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 olmadıktan, bu kıymetlerin paraya çevrilmesinden, nakdin tahsil dairesi kayıtlarına intikal etmesi anlaşılmaktadır.

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 sütundaki 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	----		1.976,47
		3.010,14	
<b>Toplam</b>		<b>20.437,43</b>	<b>17.000,00</b>

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 aslı 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;

$$\text{Alacak aslına mahsup edilecek tutarı} = \frac{7.000,00 \times 6.572,71}{10.010,14} = 4.596,24 \text{ lira}$$

$$\text{Gecikme zammına mahsup edilecek tutarı} = \frac{3.010,14 \times 6.572,71}{10.010,14} = 1.970,47 \text{ lira}$$

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 ayrılmaktadır.

Mahsupattan sonra kalan (7.000,00-4.596,24=)2.403,76 lira alacak aslı vade tarihinden itibaren hesaplanacak gecikme zammı ile birlikte takip edilmeyle 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**

#### **A. Kanunun 48 inci Maddesine Göre Tecil<sup>(40)</sup>**

1. (Değişik:RG-29/6/2008-26921) 5766 sayılı Kanunun 6 ncı maddesiyle 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesinde **01.07.2008** tarihinden geçerli olmak üzere yapılan değişiklik uyarınca, 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, amme alacağının 36 ayı 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 (tahsil) 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 başlanılması ya da takbin 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. (Değişik:RG-29/6/2008-26921) 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 mümkündür.

a) 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesinde 01.07.2008 tarihinden geçerli olmak üzere 5766 sayılı Kanunla eklenen ikinci fıkrada "Şu kadar ki, amme borçlusunun alacaklı tahsil daireleri itibarıyla tecil edilen borçlarının toplamı *elli bin Yeni Türk Lirasını (bu tutar dahil) aşmadığı takdirde teminat şartı aranmaz. Bu tutarın üzerindeki amme alacaklarının tecilinde, gösterilmesi zorunlu teminat tutarı elli bin Yeni Türk Lirasını aşan kısmın yarısıdır. Bakanlar Kurulu; bu tutarı on katına kadar artırmaya, yarısına kadar indirmeye, yeniden kanunî tutarına getirmeye ve alacaklı amme idareleri itibarıyla bu hadler arasında farklı tutar belirlemeye yetkilidir.*" hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre; amme borçlusunun alacaklı tahsil daireleri itibarıyla tecil edilecek borçlarının toplamının 50.000,- lırayı (bu tutar dahil) aşmaması şartıyla tecil edilecek borçlar için teminat aranılmayacaktır. Teminat aranılmaksızın yapılacak tecil ve taksitlendirmelerde, 50.000,- liralık sınıra alacaklı amme idarelerinin her bir tahsil dairesine olan tecile konu borç toplamını dikkate alınarak belirlenecektir.

Tecil ve taksitlendirilecek amme alacaklarının toplam tutarının 50.000,- lırayı aşması durumunda, gösterilmesi zorunlu olan teminat tutarı 50.000,- lırayı aşan kısmın yarısı olacaktır.

Teminat aranılmaksızın yapılacak tecil ve taksitlendirmelere ilişkin olarak belirlenen 50.000,- liralık sınıra, tecilli borçların toplamı esas alınarak uygulanacağından, borçlunun tecil edilmiş ve tecil şartlarına uygun olarak ödeme yaptığı borçları için bu sınıra dikkate alınmış ise bu borçlar ödenmediği sürece yeni tecil taleplerinde dikkate alınmayacaktır.

Amme borçlusunun teminat aranılmaksızın tecil ve taksitlendirilmiş borçlarının bulunması halinde borçlu, söz konusu borcunu taksitlendirme şartlarına uygun ödedikten sonra veya tecil şartlarına uygun ödeme yapılmaması nedeniyle tecilin ihlal edilmiş olması durumunda ve aynı tahsil dairesince teminatsız tecil uygulamasından yararlanmadığı başka bir tecilli borcu bulunmadığı takdirde 50.000,- liralık teminatsız tecil uygulamasından tekrar yararlanabilecektir.

Dolayısıyla, her bir tahsil dairesince borçlunun tecil edilen borç toplamı 50.000,- liraya ulaşmaya kadar borçludan herhangi bir teminat göstermesi istenmeyecektir. Ancak, tecil edilen borç toplamı 50.000,- lirayı aştıktan sonra ve tecil şartlarına uygun ödemeler devam ettiği müddetçe borçlu tarafından yapılacak her yeni tecil talebi sırasında, daha önce tecil edilmiş borçların 50.000,- liralık kısmı için teminat aranılmaması nedeniyle, tecilli talep edilen borcun yarısı değerinde teminat gösterilmesi istenilecektir.

**Örnek 1** - Mükellef (A)'nın Yaldrım Beyazıt Vergi Dairesine 30.000,- lira ve Maltepe Vergi Dairesine de 45.000,- lira borcu bulunmaktadır.

Mükellef (A), 01.07.2008 tarihinde anılan vergi dairelerinden söz konusu borçlarının tecil ve taksitlendirilmesini talep etmiş, vergi daireleri borcun taksitler halinde ödenmesini uygun bulmuştur.

Bu durumda, mükellefin her iki vergi dairesine olan ve tecilli uygun görülen borçları, ayrı ayrı 50.000,- liranın altında kaldığı için vergi dairelerince herhangi bir teminat aranılmaksızın taksitlendirme yapılacaktır.

**Örnek 2** - Mükellef (B), 26.07.2008 tarihinde bağlı bulunduğu vergi dairesine müracaat ederek, 120.000,- lira borcunun taksitlendirilmesini talep etmiş, vergi dairesi mükellefin talebini değerlendirmiş ve borcun Ağustos 2008 ayından itibaren 6 ayda 6 eşit taksitte ödenmesini uygun görmüştür.

Vergi dairesi, mükelleften taksitlendirilen bu borcu için 50.000,- lırayı aşan kısmın yarısını olan [(120.000-50.000)÷2]=35.000,- lira değerinde teminat göstermesini isteyecektir.

**Örnek 3** - Mükellef (C), 26.08.2008 vadeli 40.000,- lira borcu için aynı tarihte tecil ve taksitlendirme talep etmiştir. Mükellefin söz konusu borcu Eylül 2008 ayından başlamak ve 8 ayda 8 eşit taksitte ödenmek üzere tecil edilmiştir. Mükellef, mevcut tecilli borcunu tecil şartlarına uygun ödemeye devam ederken, 26.10.2008 vadeli 30.000,- lira borcu için aynı tarihte tecil ve taksitlendirme talebinde bulunmuştur. Vergi dairesince mükellefin söz konusu borcu Kasım 2008 ayından başlamak ve 6 ayda 6 eşit taksitte ödenmek üzere tecil edilmiştir.

Teminat şartı aranılmaksızın tecil edilebilecek borç tutarı 50.000,- lira olduğundan, vergi dairesi mükellefin 26.08.2008 vadeli 40.000,- lira borcunu taksitlendirirken mükelleften herhangi bir teminat istemeyecektir. 26.10.2008 vadeli borç tecil edilirken 50.000 liralık sınıra mükellefin tecilli borçlarının toplamı dikkate alınarak uygulanacak ve tecil edilen borç toplamı 70.000,- liraya ulaştığından, yeni tecilli talep edilen borcun 10.000,- liralık kısmı için teminat istenmeyecek, geri kalan kısmının yarısı tutarında [(30.000-10.000)÷2]=10.000 lira teminat göstermesi istenilecektir.

**Örnek 4** - Mükellef (D), 26.09.2008 tarihinde 60.000,- lira borcu için tecil ve taksitlendirme talep etmiştir. Mükellefin söz konusu borcu Ekim 2008 ayından başlamak ve 6 ayda 6 eşit taksitte ödenmek üzere tecil edilmiştir. Mükellef, mevcut tecilli borcunu tecil şartlarına uygun ödemeye devam ederken, 26.12.2008 tarihinde 70.000,- lira borcu için tecil ve taksitlendirme talebinde bulunmuştur. Vergi dairesince mükellefin 70.000,- liralık borcu da Ocak 2009 ayından başlamak ve 5 ayda 5 eşit taksitte ödenmek üzere tecil edilmiştir.

Teminat şartı aranılmaksızın tecil edilebilecek borç tutarı 50.000,- lira olduğundan, vergi dairesi mükellefin 26.09.2008 vadeli 60.000,- lira borcunu taksitlendirirken, tecil edilen borcun 50.000,- liralık kısmı için herhangi bir teminat istememiş, 50.000,- liranın üzerinde kalan tutarın yarısını olan [(60.000-50.000)÷2]=5.000,- lira için teminat almıştır.

Borçlu, ilk tecil talebine istinaden tecil edilen borcu için 50.000,- liralık teminat aranılmaksızın tecil uygulamasından yararlandığından, 26.12.2008 vadeli borç tecil edilirken borçludan tecilli talep edilen borcun yarısı tutarında (70.000÷2=35.000 lira) teminat göstermesi istenilecektir.

b) 01.07.2008 tarihinden geçerli olmak üzere 5766 sayılı Kanunla değişik 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesinin beşinci fıkrasında "Haciz yapılmışsa mahcuz mal, değeri tutarınca teminat yerine geçer. Tecil edilen amme alacakları ile ilgili olarak daha önce tatbik edilen ve borcun tamamını karşılayacak değerde olan hacizler, yapılan ödemeler nispetinde kaldırılır ve buna isabet eden teminat iade edilir. Ancak, mahcuz malların değeri tecil edilen borç tutarından az, zorunlu teminat tutarından fazla olması halinde, tatbik edilen hacizler, tecil şartlarına uygun olarak yapılan ödemeler neticesinde kalan tecilli borç tutarı mahcuz mal değerinin altına inmediği müddetçe kaldırılmaz. Tecilli borca karşılık alınan teminat ise, tecil şartlarına uygun olarak yapılan ödemeler neticesinde kalan tecilli borç tutarının zorunlu teminat tutarının altına inmesi durumunda, yapılan ödemeler nispetinde kaldırılır." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu hükümde;

- borçlunun daha önce tahsil dairesince haczedilmiş mallarının, tecil talep edilmesi halinde değeri tutarınca teminat yerine geçeceğine,
- tahsil dairesince borçlunun malları üzerine haciz tatbik edildikten sonra borcun tecil edilmesi halinde, tecil edilen bu borçlar için tatbik edilmiş hacizlerin hangi şartlar dahilinde kaldırılacağına,
- tecil edilen borca karşılık teminat gösterilmiş olması durumunda, borçlu tarafından gösterilen teminatların hangi şartlar dahilinde borçluya iade edileceğine,
- işşkin düzenlemelere yer verilmiştir.

Buna göre, borçlunun malları üzerine haciz tatbik edildikten sonra borcun tecil edilmesi halinde, daha önce haczedilmiş malları, tecil ve taksitlendirilen borçları için değeri tutarınca teminat yerine geçecektir.

Haklarında 6183 sayılı Kanun uyarınca yapılan takip muamelesi sonucunda malları haczedilmiş amme borçlularından aranan amme alacaklarının tecil edilmesi durumunda tecilden önce tatbik edilen ve alacağın tamamını karşılayacak değerde olan hacizler, yapılan ödemeler nispetinde kaldırılacak ve buna isabet eden teminatlar bölünebilir nitelikte ise iade edilecektir. Dolayısıyla bu durumdaki amme alacaklarının tecilinde, teminatsız tecil veya zorunlu teminat tutarı esas alınarak teminat istenmesi uygulaması söz konusu olmayacaktır.

Borcun tecilinden önce haczedilmiş malların değeri tecil edilen borç tutarından az, zorunlu teminat tutarından fazla ise tatbik edilmiş olan hacizler, tecil şartlarına uygun olarak ödenen taksitler sonucunda kalan borç tutarı, hacizli mal değerinin altına inmediği sürece kaldırılmayacak, tecil şartlarına uygun olarak yapılan ödemeler neticesinde kalan tecilli borç tutarı hacizli mal değerinin altına indikten sonra, yapılan ödemeler nispetinde ve bölünebilir nitelikte olması şartıyla kaldırılacaktır.

Amme borçlusunun tecil ve taksitlendirilen borç tutarı teminat aranılmayacak 50.000,- liralık sınıra altında olsa dahi tecilden önce haciz tatbik edilen hallerde yukarıda açıklandığı şekilde tatbik edilmiş hacizler yapılan ödemeler nispetinde kaldırılacaktır.

Borcun tecilinden önce haczedilmiş malların değeri, tecil edilen borç tutarından ve madde hükmüne göre istenilmesi gereken zorunlu teminat tutarından az ise haczedilen malların değeri ile gösterilmesi gereken zorunlu teminat tutarı arasındaki fark kadar teminat gösterilmesi istenilecektir. Bu durumda yapılan tecillerde istenilecek zorunlu teminat tutarı belirlenirken 50.000,- liralık sınıra dikkate alınacağı tabiidir.

6183 sayılı Kanunda yapılan düzenlemeye göre tecilli borçlar için alınmış teminatların iadesi, hacizli malların teminat yerine geçtiği durumlar ile haciz uygulaması olmaksızın teminat alındığı durumlar açısından farklılık göstermektedir.

Tecil ve taksitlendirmeden önce tatbik edilen hacizler hakkında tesisi gereken işlemler yukarıda açıklanmıştır.

6183 sayılı Kanun uyarınca herhangi bir haciz uygulaması olmadan tecil edilen borçlar için alınan teminatlar; tecil şartlarına uygun olarak yapılan ödemeler sonucunda kalan tecilli borç tutarının, zorunlu teminat tutarının altına inmesi durumunda yapılan ödemeler nispetinde ve bölünebilir nitelikte olması şartıyla iade edilecektir.

Bu hüküm, amme borçlusunun tecilli borçlarına karşılık gösterdiği teminatların her bir tecil için ayrı ayrı değerlendirilmesini ve tecil şartlarına uygun yapılan ödemeler nispetinde teminatların iadesini gerektirmektedir.

Teminatların iade edilmesi sırasında borçludan tahsil edilen amme alacaklarının tahsil güvenliğini sağlamak üzere gerekli tedbirlerin alınacağı tabiidir.

**Örnek 5** - Mükellef (E)'nin muhtelif vadeli 100.000,- lira vergi borcu için vergi dairesi, mükellefin 90.000,- lira ve 60.000,- lira değerindeki iki adet gayrimenkulüne haciz tatbik etmiştir. Mükellef vergi dairesinden borçlarının tecil ve taksitlendirmesini talep etmiş, anılan vergi dairesince söz konusu borçlar 10 ayda ve 10 eşit taksitte ödenmek üzere tecil edilmiştir.

Bu örnekte, tecil ve taksitlendirmeden önce borcun tamamını karşılayacak değerde haciz tatbik edilmiş olduğundan, zorunlu teminat tutarı belirlenmesi söz konusu olmayacak, dolayısıyla tatbik edilmiş hacizler tecil yapılmasına rağmen kaldırılmayacaktır.

Mükellefin, iki taksiti ödemesi durumunda, kalan tecilli borç tutarı 80.000,- lira olacaktır. Mükellefin gayrimenkulleri üzerine borcun tecilinden önce tatbik edilen hacizler, taksit ödemeleri nispetinde kaldırılacağından, kalan 80.000,- lira ve hesaplanan tecil faizlerinden oluşan borcu, 90.000,- lira değerindeki gayrimenkulün karşılığı halinde bu gayrimenkul üzerindeki haciz baki kalmak kaydıyla 60.000,- lira değerindeki gayrimenkul üzerindeki haciz kaldırılacaktır.

**Örnek 6** - Mükellef (F)'nin 900.000,- lira borcu için vergi dairesince 575.000,- lira değerindeki gayrimenkullerine haciz tatbik edilmiştir. Mükellef vergi dairesinden borçlarının tecil ve taksitlendirmesini talep etmiş, söz konusu borçlar 18 ayda ve 18 eşit taksitte ödenmek üzere tecil edilmiştir.

Haczedilen gayrimenkullerin değeri tecil edilen borç tutarından az, ancak madde hükmüne göre gösterilmesi zorunlu teminat tutarı olan  $[(900.000-50.000) \div 2] = 425.000,-$  liradan fazladır. Bu nedenle mükelleften tecil edilen borçlara karşılık teminat istenilmeyecektir.

Mükellef, ilk 7 taksit tutarı olan toplam 350.000,- lirayı ödedikten sonra kalan tecilli borç tutarı  $(900.000 - 350.000 = 550.000)$  lira hacizli gayrimenkullerin değeri olan 575.000,- liranın altına inmesine ve hacizli gayrimenkullerin değerinin zorunlu teminat tutarı olan 425.000,- liranın üstünde olmasına rağmen bölünebilir nitelikte olması koşuluyla kaldırılacak haciz tutarı 25.000,- lira olacaktır. Mükellefin tecil şartlarına uygun olarak yapacağı ödemeler üzerine malları üzerindeki hacizler, bölünebilir nitelikte olması şartıyla yapılan ödemeler nispetinde kaldırılacaktır. (Örnekte tahsil edilen tecil faizi ihmal edilmiştir.)

**Örnek 7** - Mükellef (G), 1.500.000,- lira tutardaki borcu için tecil ve taksitlendirme talep etmiş, söz konusu borç 12 ayda ve 12 eşit taksitte ödenmek üzere 30.07.2008 tarihinde tecil edilmiştir.

Mükellef taksitlendirilen borçları için  $[(1.500.000-50.000) \div 2] = 725.000,-$  lira tutardaki zorunlu teminatı göstermiştir.

Mükellef vergi dairesine ilk 7 taksit toplamı olan  $(125.000 \times 7) = 875.000,-$  lira tutarında ödeme yapmıştır. Bu durumda, mükellefin kalan tecilli borcu  $(1.500.000 - 875.000) = 625.000,-$  lira olup, zorunlu teminat tutarı olan 725.000,- liranın altına inmiş olduğundan, zorunlu teminat tutarı ile kalan tecilli borç tutarı arasındaki  $(725.000-625.000) = 100.000,-$  lira değerindeki teminat bölünebilir nitelikte ise mükellefe iade edilebilecektir. Örnek, tahsil edilen tecil faizi ihmal edilerek düzenlenmiştir.

Diğer taraftan, haciz tatbik edilmemiş amme alacaklarının tecilli sırasında istenecek zorunlu teminat tutarının belirlenmesinde hesaplanacak tecil faizleri dikkate alınmaması birlikte, teminatların iadesinde ödenmesi gereken tecil faizlerinin de dikkate alınması gerekmektedir.

e) 5766 sayılı Kanunun 6 ncı maddesiyle 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesinde yapılan değişikliklerin, 5766 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesi hükmü nedeniyle, 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesinde yapılan değişikliklerin yürürlüğe gireceği 01.07.2008 tarihinden önce tecil edilmiş bulunan amme alacakları hakkında da uygulanması mümkün bulunmaktadır.

5. Kanunun tecil için öngördüğü şartlardan borç ödemesi iyi niyet sahibi olma şartına da tecil taleplerinin değerlendirilmesi sırasında dikkate edilecek, ödenen beri borç ödemesi alışkanlığı bulunmayan borçluların önerdikleri ödeme planlarının gerçekleştirilmediği kanaatına 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, bulunmaması halinde vekilleri tarafından kullanılacaktır.

b) Tecil ve taksitlendirme yetkisi kullanılırken, yetki devrinde belirlenmiş; süreler, 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) Tecilli 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) **(Değişik:RG-29/6/2008-26921)** Tecilli, tecil ve taksitlendirme şartlarının borçlu tarafından kabul edilmesiyle hüküm ifade ettiği hususu da dikkate alınarak, 01.07.2008 tarihinden itibaren yapılacak müracaatlara dayanılarak yapılan tecillere uygulanmak üzere, "tecil edilen borç tutarının %10'u ödenmedikçe ilgili tahsil dairesine borcu bulunmadığını gösteren yazının verilmemesi" tecil şartı olarak belirlenmiştir. Kendilerine tecil ve taksitlendirme yetkisi verilmiş olanlar, yaptıkları tecil ve taksitlendirme işlemlerinde getirilen bu şartı da ihata eden 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 edilmesinde önerilen taksit tutarlarından süresi geçen ve ödenmemiş kısmın derhal ödenmesi istenilecektir. **(Ek cümle:RG-29/6/2008-26921)** Derhal ödenecek tutarlara, tecil müracaat tarihinden derhal ödenmesi gereken tutarın ödendiği tarihe kadar geçen süre için tecil faizi hesaplanacaktır.

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) **(Değişik:RG-23/12/2017-30279)** Tecil yetkisini kullanan tarafından uygun görülen ödeme planında, taksitlerin ödeme sürelerinin aylık olarak belirlenmiş olması durumunda, taksitlerin ayın son gününe kadar ödenmesi gerekmektedir. Ancak, ayın son gününün resmi tatil rastlaması halinde, tatil izleyen ilk iş günü mesai saati bitimine kadar ödenebilmesi mümkündür.

j) **(Ek:RG-29/6/2008-26921)** Tecil ve taksitlendirme talebinde bulunan amme borçlusunun tecil edilen borçlarını taksit ödeme sürelerinden önce ödemesi mümkündür. Bu durumda, erken ödenen tutara, tecil müracaat tarihinden ödemeyi yapıldığı tarihe kadar geçen süre için tecil faizi hesaplanacaktır.

**10. (Değişik:RG-8/6/2021-31505)**

6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesi ile Bakanlığımıza tanınan yetkiye istinaden belirlenen ve 30/12/2019 tarihinden itibaren (bu tarih dahil) uygulanmakta olan yıllık tecil faiz oranı %15'tir. 25/1/2000 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 – 20.11.2009 tarihleri arasında	24
SeriC Sıra No:1	21.11.2009 – 20.10.2010 tarihleri arasında	19
SeriC Sıra No:2	21.10.2010 – 05.09.2018 tarihleri arasında	12
SeriC Sıra No:3	06.09.2018 – 24.10.2019 tarihleri arasında	22
SeriC Sıra No:4	25.10.2019 – 29.12.2019 tarihleri arasında	19
SeriC Sıra No:5	30.12.2019 tarihinden itibaren	15

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 dayanarak 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 dayanarak tecil edilecek olan amme alacakları ile tecil faizi oranındaki değişiklikten önce tecil edilmiş ve tecil şartlarına uygun olarak ödenmekte olan amme alacaklarına tecil şartlarına uygun olarak övendikleri sürece müracaat tarihlerinden itibaren eski tecil faizi oranlarının uygulanması,

- Tecil faizi oranındaki değişikliğin yürürlüğe girdiği tarihten önce tecil talebinde bulunmuş 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 olmayacağından, vade gününü takip eden tarih esas alınacaktır.

Tecil faizinin hesaplanmasında kullanılacak basit faiz usulü formülü aşağıda gösterilmiştir.

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

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;**

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

formülü kullanılacaktır.

**Buna göre;**

$$1. \text{ Taksit için tecil faizi} = \frac{2.000 \times 24 \times 30}{36.000} = 40,00 \text{ lira}$$

$$2. \text{ Taksit için tecil faizi} = \frac{2.000 \times 24 \times 59}{36.000} = 78,67 \text{ lira}$$

$$3. \text{ Taksit için tecil faizi} = \frac{2.000 \times 24 \times 92}{36.000} = 122,67 \text{ lira}$$

$$4. \text{ Taksit için tecil faizi} = \frac{2.000 \times 24 \times 119}{36.000} = 158,67 \text{ lira}$$

$$5. \text{ Taksit için tecil faizi} = \frac{2.000 \times 24 \times 151}{36.000} = 201,33 \text{ lira}$$

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
<b>TOPLAM</b>		<b>10.000,- lira</b>	<b>+</b>	<b>601,34 lira</b>	<b>=</b>	<b>10.601,34 lira</b>

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 ödemiş.

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 miracaat olduğundan tecil talep tarihi ile ödeme günü süreye dahil edilecektir.

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

(Küsuratlar ilk taksit tutarına ilave edilerek hesaplama yapılmıştır)

**Tecil faizi uygulanacak süre**

	Talep Tarihi	Ödeme Günü
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.

$$1. \text{ Taksit için tecil faizi} = \frac{226,08 \times 24 \times 20}{36.000} = 3,01 \text{ lira}$$

$$2. \text{ Taksit için tecil faizi} = \frac{222 \times 24 \times 50}{36.000} = 7,40 \text{ lira}$$

$$3. \text{ Taksit için tecil faizi} = \frac{222 \times 24 \times 82}{36.000} = 12,14 \text{ lira}$$

$$4. \text{ Taksit için tecil faizi} = \frac{222 \times 24 \times 111}{36.000} = 16,43 \text{ lira}$$

$$5. \text{ Taksit için tecil faizi} = \frac{222 \times 24 \times 142}{36.000} = 21,02 \text{ lira}$$

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
<b>TOPLAM</b>		<b>1.114,08</b>	<b>+</b>	<b>60,-</b>	<b>=</b>	<b>1.174,08 lira</b>

tahsil edilecektir.

**13) (Ek:RG-29/6/2008-26921)** Tecil ve taksitlendirilmiş borçların tecil şartlarına uygun ödenmemesi durumunda, tecil ihlal edilmiş sayılacaktır. Tecil şartlarını ihlal eden borçluların, tecilin geçerli sayılması için tecile yetkili makamlara yapacakları başvuru üzerine bu makamlarla gerekli değerlendirme yapıldıktan sonra tecilin geçerli sayılmasına karar verilebilecektir.

Daha evvel tecil edilen bir borca karşılık yapılan ödemelerin tecilli sayılması ve kalan tutarın da belirlenen bir plan dahilinde ödenmesine izin verilmesi anlamına gelen "tecin geçerli sayılması" uygulamasında, tecil faizi geçerli sayılan tecil için yapılmış ilk müracaat tarihi esas alınarak hesaplanacaktır.

Tecilin geçerli sayılması durumunda da tecile yetkili makamların borçlunun ilk müracaat tarihinden itibaren verilebilecek azami süreyi geçmeyecek şekilde ödeme süresi vermeleri gerektiği tabiidir.

**Örnek 1** - Mükellef (A), 15.04.2008 tarihinde bağlı olduğu vergi dairesine müracaat ederek borçlarını 15 ay süreyle ödemek üzere tecilini talep etmiştir. Vergi dairesi mükellefin 15.04.2008 tarihi itibarıyla (bu tarih hariç) gecikme zammı dahil toplam 60.000,- lira borcu olduğunu tespit etmiş ve söz konusu borcun Mayıs 2008 ayından başlamak üzere 12 ayda 12 eşit taksitte ödenmesini uygun görmüştür.

İlk 4 taksidini ödeme planına uygun olarak ödeyen mükellef, Eylül 2008 ayında ödemesi gereken 5 inci taksidini süresinde ödemeyerek tecili ihlal etmiştir. Bağlı bulunduğu vergi dairesine 05.10.2008 tarihinde müracaat eden mükellef, elinde olmayan nedenlerle ödeme yapamadığını belirterek tecilin geçerli sayılmasını ve kalan borcunun Ekim ayından başlamak üzere 12 ayda eşit taksitler halinde ödenmesine imkan verilmesini talep etmiştir. Vergi dairesince mükellefin talebi değerlendirilmiş ve söz konusu borç tecilli sayılarak kalan borcun Ekim 2008 ayından başlamak üzere 10 ayda ve 10 eşit taksitte ödenmesine karar verilmiştir.

Örnek olayda tecil ihlale kadar tüm taksitler tecil faizleri ile birlikte ödenmiştir. Bu nedenle mükellefin kalan borcu için ödeme tarihlerine göre tecil faizleri hesaplanacaktır. Mükellefin, Ekim 2008 ayında ödemesi gereken taksidini 20.10.2008 tarihinde ödemiş varsayıldığında tecil faizi aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Mükellefin talebi kabul edilerek tecil geçerli sayıldıktan, Ekim 2008 ayında ödemesi gereken taksit için ilk müracaat tarihi olan 15.04.2008 ile ödeme günü olan 20.10.2008 tarihleri arasında geçen süreye;

$$\frac{4.000 \times 24 \times 189}{36.000} = 504,- \text{ lira tecil faizi hesaplanacaktır.}$$

Bu mükellefin, 20.10.2008 tarihinde ödeyeceği taksit tutarı tecil faizi dahil toplam (4.000 + 504=) 4.504,- lira olacaktır.

Örnek, mükellefin daha sonra ödeyeceği taksitlere ilişkin tecil faizi hesaplamasına yer verilmemiş olmakla birlikte bu taksitlerin ödenmesinde de aynı esaslar dahilinde tecil faizi hesaplanacağı tabiidir.

**14.** 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 edilmeyen" 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 1- (Değişik:RG-11/9/2013-28762)**

Gelir (Stopaj) Vergisinden 6.000,00 lira, Kurumlar Vergisinden 50.000,00 lira ve Gecikme Zammından 4.000,00 lira olmak üzere toplam 60.000,00 lira borç tecil edilmiş, ancak belli bir süre geçtikten sonra tecil ihlal edilmiştir. Tecil süresince tahsil edilen 30.000,00 liranın 24.000,00 lirası vergi aslından olan borçlara ait olup ayrıca 10.000,00 lira tecil faizi için ödeme yapılmıştır.

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

$$\begin{aligned} \text{Vergi Aslına İsbet} &= \frac{\text{Ödenen Vergi Aslı Tutarı} \times \text{Tahsil Edilen Tecil Faizi}}{\text{Tahsil Edilen Toplam Borç Tutarı}} \\ \text{Eden Tecil Faizi} &= \frac{24.000,00 \times 10.000,00}{30.000,00} \\ &= 8.000,00 \text{ lira} \end{aligned}$$

Buna göre, 8.000,00 lira tutarıdaki tecil faizi, vergi asılları için hesaplanacak gecikme zammından mahsup edilecektir.

Diğer taraftan, 10.000,00 – 8.000,00 = 2.000,00 lira tecil faizi ise gecikme zammı uygulanmayan amme alacağına ilişkin olduğundan bu tutar, borçluya red ve iade edilmeyeceği gibi borçlarına da mahsup edilerek gelir yazılacaktır.

**15.** 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 ödenmiş sayılır ve bu amme alacağına ilişkin olarak ödenen tecil faizi, ödenen amme alacağına mahsup edilir." hükmü yer almaktadır.

Hükme göre, tecil ve taksitlendirme yetkisinde olduğu gibi süreli ret uygulaması da ihtiyaridir. Alacaklı amme idarelerinin tecile yetkili makamlarına, tecil taleplerinin süre verilerle reddedilmesinde hangi esasların uygulanacağına belirlenmesini mümkün bulunmaktadır.

Tecile yetkili makamlarca, borçlunun tecil talebinin süre verilerle 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.

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

**17. (Ek:RG-11/9/2013-28762) (Değişik:RG-23/12/2017-30279)** 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesinin altıncı fıkrası, 18/5/2017 tarihli ve 7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararname Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 6 ncı maddesiyle yapılan değişiklikle aşağıdaki şekli almıştır.

"Tecil salahiyetini kullanacak ve bu salahiyeti devredecek olan makamlar, tecil edilecek amme alacaklarını tür ve tutar olarak belirlemeye, amme borçlusunun faaliyetine devam edip etmediğini esas alarak tecil edilecek alacakları tespit etmeye, tecilde taksit zamanlarını ve diğer şartları tayin etmeye ayrıca 213 sayılı Kanuna göre Maliye Bakanlığınca ilan edilen mücbir sebep hali kapsamındaki amme borçlularının, mücbir sebep halinin sona erdiği tarihe kadar ödemeleri gereken amme borçları ile mücbir sebep nedeniyle ödeme süreleri ertelenen amme borçlarını faiz alınmaksızın veya yürürlükteki faiz oranından daha düşük faiz oranıyla tecil etmeye yetkilidir."

Tecil salahiyetini kullanacak ve bu salahiyeti devredecek olan makamlar tarafından, Maliye Bakanlığınca mücbir sebep halinin varlığı ilan edilen hallerde madde ile tanınan yetki çerçevesinde amme alacakları faiz alınmaksızın veya yürürlükteki faiz oranından daha düşük faiz oranıyla tecil edilebilecektir.

#### **(Ek:RG-23/3/2018-30369) B. Kanunun 48/A Maddesine Göre Tecil**

**1.** 18/5/2017 tarihli ve 7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararname Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 7 ncı maddesiyle 6183 sayılı Kanuna vergiye uyumlu mükelleflerin borçlarının tecili başlıklı 48/A maddesi eklenmiş ve madde 1/1/2018 tarihinden itibaren vadesi gelen alacaklara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Madde, Devlete ait olup Maliye Bakanlığınca tahsil dairelerince takip edilen ve 213 sayılı Kanun kapsamına giren vergi, resim, harç ve cezalar ile bu alacaklara bağlı gecikme faizi ve gecikme zammının vadesinde ödenmesi veya haczin tatbiki veyahut hacz olunmuş malların paraya çevrilmesi hallerinin amme borçlusunu çok zor duruma düşürecek şekilde anlaşıldığı takdirde Kanunun, Bakanlar Kurulunun ve Maliye Bakanının belirlediği şartlarla tecil başvuru tarihi itibarıyla vadesi 1 yılı geçmemiş alacakların teciline yönelik hükümlere yer verilmiştir.

**2.** Maddeye göre taksitlendirilebilecek alacaklar, Maliye Bakanlığınca bağlı vergi daireleri tarafından takip edilen ve 213 sayılı Kanun kapsamına giren vergi, resim, harç ve vergi cezaları ile bu alacaklara bağlı gecikme faizi ve gecikme zammı ile smirli tutulmuştur. Dolayısıyla, bu alacakların dışında kalan amme alacaklarının bu madde kapsamında tecili mümkün değildir.

Madde yararlanılabilmemesi için mükelleflerin tecil başvuru tarihi itibarıyla maddeye yer verilen alacaklardan vadesi 1 yılı geçmiş borcunun bulunmaması gerekmektedir.

Ancak, Kanunun 48 inci maddesi ile 48/A maddesine göre tecil edilen veya özel kanunlara göre ödeme planına bağlanan borcun bulunması madde hükmünden yararlanılabilmemesine engel teşkil etmeyecektir.

**3.** Maddeden yararlanılabilmemesi için;

a) Tecil başvuru tarihi itibarıyla aralıksız en az 3 yıl süreyle; ticari, ziraî veya mesleki faaliyetleri nedeniyle yıllık gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmaması,  
b) Tecil başvuru tarihinden geriye doğru 3 yılı aşkın süreyle beyannamelerinin kanuni sürelerinde verilmiş olması (Kanuni süresinde verilen bir beyannameye ilişkin kanuni süresinden sonra düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla verilen beyannameler bu şartın ihlali sayılmaz),

c) Kapsama giren ve başvuru tarihi itibarıyla vadesi 1 yılı geçmemiş borcun, borç ödemedeki hüsniyet sahibi olmamasına rağmen ödenmemiş olması, şartlarının bulunması gerekmektedir.  
Buna göre, madde hükmünden ticari, ziraî veya mesleki faaliyeti nedeniyle yıllık gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olan borçlular yararlanabilecek ve bu borçluların tecil başvuru tarihinden geriye doğru 3 yıl içinde verilmesi gereken vergi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş olması şartı aranacaktır.

Maddenin tecil için öngördüğü şartlardan birisi olan borç ödemedeki hüsniyet sahibi olma şartına da tecil taleplerinin değerlendirilmesi sırasında dikkat edilecektir. Vergi kanunlarına uyum, borç ödeme alışkanlığı, vadesi 1 yılı geçmemiş borcun ödenmesi gerekçeleri gibi hususlar mükellefin borç ödemedeki hüsniyet sahibi olup olmadığına göstergeleri olacaktır.

**4.** Tebliğin bu bölümünün (3) numaralı bölümünde belirtilen şartlara ilave olarak Kanunun Maliye Bakanına verdiği yetkiye istinaden maddeden yararlanılabilmemesi için;

a) Mükellef (tüzel kişilerde kanuni temsilci) hakkında tecil talep tarihinden önceki 5 yıl içinde 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesine göre kesinleşmiş mahkûmiyet kararının bulunmaması,  
b) Yıllık gelir vergisi/kurumlar vergisi yönünden faal mükellefiyetin bulunması,  
c) Asıl amme borçlusu olmaması,  
ç) Tür olarak tecili uygun bulunan borçların tamamı için tecil talebinde bulunulması, şartları getirilmiştir.

Buna göre, 213 sayılı Kanun, 6183 sayılı Kanun ve diğer mevzuatta yer alan sorumluluk düzenlemeleri nedeniyle asıl amme borçlusuna dışında kalan kefiller, şirket ortakları ve kanuni temsilciler gibi amme borçlusuna sayılan kişiler, sorumlu oldukları tutarlar için madde hükmünden yararlanamayacaklardır.

5. Madde kapsamında tecil yapılabilmesi için mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesine yazılı müracaatı şarttır. Mükellef bu müracaatı bizzat yapabileceği gibi kanuni temsilcileri veya bu konuda özel olarak vekalet verilen kişiler marifetiyle de yapabilecektir.

6. 48/A maddesinin üçüncü fıkrasında "Bu madde kapsamında tecil edilen alacaklara, 48 inci maddeye göre belirlenen oranda faiz tatbik edilir." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, 48/A maddesi kapsamında tecil edilecek amme alacaklarına Kanunun 48 inci maddesi kapsamında belirlenmiş olan faiz oranı esas alınarak faiz uygulanacaktır. Ancak, madde hükmü ile Bakanlar Kuruluna, çok zor durum halinin tespitinde kullanılacak kriterleri belirleme ve belirlenen kriterlere bağlı olarak tecil süresini ve faiz oranını farklılaştırma yetkisi verilmiştir.

24/2/2018 tarihli ve 30342 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 22/1/2018 tarihli ve 2018/11284 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli "Karar" ile konuya ilişkin aşağıdaki belirlemeler yapılmıştır.

a) Söz konusu Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) ile maddeden yararlanacak ticari, zirai ve mesleki faaliyeti nedeniyle yıllık gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olan borçlular; bilanço esasına göre defter tutanlar, işletme/zirai işletme hesabı esasına göre defter tutanlar, ticari kazancı basit usulde tespit edilenler ve serbest meslek kazanç defteri tutanlar şeklinde gruplandırılmak suretiyle çok zor durum halinin tespitinde kullanılacak kriterler belirlenmiştir.

Çok zor durum halinin tespiti için yapılacak mali durum analizlerinde, 213 sayılı Kanunun 175 inci ve mükerrer 257 nci maddelerinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanarak yapılan düzenlemeler esas alınacaktır.

Buna göre;

i) Bilanço esasına göre defter tutan yıllık gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin çok zor durum halinin tespitinde aşağıdaki mali göstergeler kullanılacaktır.

Nakit Oranı :	$\frac{\text{Hızır Değerler} + \text{Menkul Kıymetler}}{\text{Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar}}$
Likidite Oranı :	$\frac{\text{Dönen Varlıklar} - \text{Stoklar}}{\text{Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar}}$
Kaldıraç Oranı :	$\frac{\text{Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar} + \text{Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar}}{\text{Toplam Varlıklar}}$

ii) İşletme/zirai işletme hesabı esasına göre defter tutan, ticari kazancı basit usulde tespit edilen ve serbest meslek kazanç defteri tutan mükelleflerin çok zor durum halinin tespitinde aşağıdaki mali göstergeler kullanılacaktır.

Nakit Oranı :	$\frac{\text{Kasa} + \text{Banka}}{\text{Kısa Vadeli Borçlar}}$
Likidite Oranı :	$\frac{\text{Kasa} + \text{Banka} + \text{Kısa Vadeli Alacaklar}}{\text{Kısa Vadeli Borçlar}}$
Kaldıraç Oranı :	$\frac{\text{Kısa Vadeli Borçlar} + \text{Uzun Vadeli Borçlar}}{\text{Toplam Varlıklar}}$

iii) Mükelleflerin mali durumlarının değerlendirilmesi sonucu; nakit oranının 0,1 veya 0,1'den küçük, likidite oranının 0,7 veya 0,7'den küçük ve kaldıraç oranının 0,7 veya 0,7'den büyük olması ve bu şartların bir arada bulunması halinde mükelleflerin çok zor durumda oldukları kabul edilecektir.

b) 48/A maddesi kapsamında mükelleflerin çok zor durum derecesinin belirlenmesinde, aşağıdaki likidite ve kaldıraç oranlarının kullanılması BKK ile uygun görülmüştür.

Likidite Analizi Tablosu		Kaldıraç Analizi Tablosu	
Derece (L)	Oran (X)	Derece (K)	Oran (Y)
1	$0,7 \geq X \geq 0,6$	1	$0,7 \leq Y \leq 0,8$
2	$0,6 > X \geq 0,5$	2	$0,8 < Y \leq 0,9$
3	$0,5 > X \geq 0,4$	3	$0,9 < Y \leq 1$
4	$0,4 > X \geq 0,3$	4	$1 < Y \leq 1,1$
5	$0,3 > X$	5	$1,1 < Y$

Mükelleflerin, likidite ve kaldıraç analiz tablolarına göre ayrı ayrı tespit edilen dereceler toplanarak "Çok Zor Durum Derecesi" bulunacaktır. Bu dereceye göre azami tecil süresi ile 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesine göre belirlenen tecil süresinin (Yürürlükteki Tecil Faiz Oranı=TFO) belirli bir yüzdesi esas alınarak bulunan faiz oranı "Tecil Süresi ve Faiz Oranı Belirleme Tablosu"ndan tespit edilecektir.

Tecil Süresi ve Faiz Oranı Belirleme Tablosu		
Çok Zor Durum Derecesi (L+K)	Azami Tecil Süresi	Tecil Faiz Oranı
2 - 3	18 aya kadar	TFO x 0,75
	12 aya kadar	TFO x 0,7
	6 aya kadar	TFO x 0,65
4 - 5	24 aya kadar	TFO x 0,7
	18 aya kadar	TFO x 0,6
	12 aya kadar	TFO x 0,5
6 - 7	6 aya kadar	TFO x 0,4
	36 aya kadar	TFO x 0,7
	24 aya kadar	TFO x 0,6
8 - 9	18 aya kadar	TFO x 0,5
	12 aya kadar	TFO x 0,4
	6 aya kadar	TFO x 0,3
10	48 aya kadar	TFO x 0,6
	36 aya kadar	TFO x 0,5
	24 aya kadar	TFO x 0,4
10	18 aya kadar	TFO x 0,3
	12 aya kadar	TFO x 0,2
	6 aya kadar	TFO x 0,1
10	60 aya kadar	TFO x 0,5
	48 aya kadar	TFO x 0,4
	36 aya kadar	TFO x 0,3
10	24 aya kadar	TFO x 0,2
	18 aya kadar	TFO x 0,15
	12 aya kadar	TFO x 0,1
10	6 aya kadar	TFO x 0,05

Kanunun 48/A maddesi kapsamında tecil talebinde bulunan mükelleflerin vermiş oldukları bilgi ve belgeler değerlendirilerek, nakit, likidite ve kaldıraç oranları tespit edilecektir. Tecile yetkili makamlar, mükelleflerin vermiş oldukları mali durumlarını gösteren bilgi ve belgelerin doğruluğunu araştırma yetkisine sahip olup, bu kapsamda mükelleften ve üçüncü kişilerden ilave bilgi talebinde bulunabilecektir. Değerlendirmeler sonucunda mükellefin madde hükmünden yararlanması için gerekli şartların varlığı anlaşılırsa, çok zor durum derecesine göre tecil ve taksitlendirme yapılabilecektir.

BKK ile belirlenen kriterlerden tecil süresi azami süreyi göstermekte olup, tecile yetkili makamlarca, mükellefin talep ettiği tecil süresinden daha kısa sürede tecil yapılması mümkündür.

**Örnek 1-** Mükellef (H), 29/6/2018 tarihinde gelir (stopaj) vergisinden olan 1.200.000,- lira borcunun 48/A maddesine göre 18 ay süreyle tecil ve taksitlendirilmesi amacıyla bağlı olduğu vergi dairesine müracaat etmiştir. Örnekte, gecikme zammı yerine hesaplanması gereken Yİ-ÜFE tutarı ihmal edilmiştir.

Tecile yetkili makam tarafından yapılan değerlendirmede tecil başvuru tarihi (29/6/2018) itibarıyla mükellefin;

- Tecilini talep ettiği borcun 213 sayılı Kanun kapsamında olduğu ve vadesinden itibaren 1 yılı geçmediği,

- Ticari kazançtan dolayı son 3 yıldır aralıksız faal gelir vergisi mükellefiyetinin bulunduğu,

- Mükellefiyetinin olduğu vergi dairelerine 29/6/2015 tarihinden (Tecil talep tarihi olan 29/6/2018 tarihinden geriye doğru 3 üncü yılın başladığı tarihtir.) itibaren 213 sayılı Kanun kapsamında verilmesi gereken tüm vergi beyannamelerini süresinde verdiği,

- Mükellefiyetinin olduğu vergi dairelerine 213 sayılı Kanun kapsamına giren ve vadesi 29/6/2017 tarihinden (Tecil talep tarihi olan 29/6/2018 tarihinden geriye doğru 1 inci yılın başladığı tarihtir.) önce olan herhangi bir borcunun bulunmadığı,

- 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesine göre son 5 yıl içinde hakkında verilmiş kesinleşmiş mahkûmiyet kararı bulunmadığı,

- Sunmuş olduğu bilgi ve belgeler ile tecile yetkili makamın yapmış olduğu araştırmalar neticesinde nakit oranının (0,05), likidite oranının (0,55) ve kaldıraç oranının ise (0,95) olduğu,

tespit edilmiş ve yapılan araştırmalarda borç ödemede hüsniyet sahibi olduğu görüldüğünden, talebinin madde kapsamında değerlendirilmesi için gerekli şartların oluştuğu anlaşılmıştır.

Mükellefin, likidite oranı (0,55) karşılığı olan 2 derecesi ile kaldıraç oranı (0,95) karşılığı olan 3 derecesinin toplanması neticesinde çok zor durum derecesi 5 olarak tespit edilmiştir.

BKK ile çok zor durum derecesi 5 olan mükellefler için belirlenen azami tecil süresi ve faiz oranları aşağıda yer almaktadır.

Çok Zor Durum Derecesi	Azami Tecil Süresi	Tecil Faiz Oranı
4-5	24 aya kadar	TFO x 0,7
	18 aya kadar	TFO x 0,6
	12 aya kadar	TFO x 0,5
	6 aya kadar	TFO x 0,4

Tecile yetkili makam, söz konusu borcun 12 ayda 12 eşit taksitte ödenmesini uygun bulmuştur.

Bu durumda, tecil edilen borç için yürürlükteki tecil faiz oranının %50'si esas alınarak faiz hesaplanması (Yıllık %12 olan tecil faizi oranı yerine yıllık % 6 tecil faizi oranı uygulanacaktır.) gerekmektedir.

Ayrıca, tecil edilen borç için asgari [(1.200.000-500.000)=700.000x0,25=]175.000,- lira değerinde teminat gösterilmesi icap etmektedir.

7. 48/A maddesine göre yapılan tecillerde hesaplanan tecil faizi taksit tutarları ile birlikte ödenecektir. Taksit tutarları ile hesaplanan tecil faizlerinin tam olarak ödenmemesi tecilin ihlal nedenidir.

Tecil faizinin hesabında bu Tebliğin Birinci Kısım Dördüncü Bölüm "I.Tecil" başlıklı bölümünün "A. Kanununun 48 inci Maddesine Göre Tecil" başlıklı bölümünün 9/f ve 9/j ile 11 inci ve 12 nci bölümlerinde yapılan açıklamalar dikkate alınacaktır.

8. BKK ile tecil edilecek gecikme zammının, Türkiye İstatistik Kurumunun her ay için belirlediği Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksinin (Yİ-ÜFE) aylık değişim oranları esas alınarak Yİ-ÜFE tutarı olarak hesaplanma uygun görülmüştür.

Madde kapsamında tecil başvurusunda bulunulması üzerine tecil edilecek alacak aslına uygulanması gereken gecikme zammı yerine alacağın, vade tarihinden, tecil başvuru tarihine kadar (bu tarih hariç) geçen süre için Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Yİ-ÜFE tutarı, diğer alacaklarla toplanarak madde kapsamında tecil edilecek alacak tutarı bulunacaktır.

Madde hükmü ile sadece gecikme zammı yerine Yİ-ÜFE tutarı hesaplanmasına imkan verildiğinden, gecikme faizi yerine Yİ-ÜFE tutarı hesaplanmayacak ve gecikme faizleri tecil edilecek alacak tutarına herhangi bir tutar değişikliği yapılmadan dahil edilecektir.

Yİ-ÜFE tutarı hesaplamalarında ilk aya ilişkin esas alınacak Yİ-ÜFE aylık değişim oranı, alacağın vadesinin rastladığı ay için açıklanmış olan oran olacaktır. Tecil başvurusunun yapıldığı tarihte, başvuru tarihinden önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE aylık değişim oranının açıklanmamış olması halinde bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE aylık değişim oranı esas alınacaktır.

Yİ-ÜFE tutarının hesaplanmasında, 6183 sayılı Kanununun 51 ve 53 üncü maddelerine göre hesaplanan gecikme zammının uygulanması ve hesaplama süreleri değiştirilmeyecek, sadece aylık gecikme zammı oranı yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları kullanılacaktır.

Yİ-ÜFE aylık değişim oranlarının eksi değer çıkması durumunda bu oranlar da hesaplamada eksi değer olarak kullanılacaktır. Hesaplama konu döneme ilişkin olarak Yİ-ÜFE aylık değişim oranlarının toplam eksi değer olduğu takdirde gecikme zammı yerine alınması gereken Yİ-ÜFE tutarı sıfır kabul edilecektir.

Yİ-ÜFE tutarının tecil şartlarına uygun ödenmesi halinde alacağa uygulanan gecikme zammının tahsilinden vazgeçilecektir.

**Örnek 2- Mükellef (G), 6183 sayılı Kanununun 48/A maddesine göre 27/9/2018 tarihinde 26/6/2018 vadeli 2.000.000,- lira gelir (stopaj) vergisinin tecilini talep etmiştir.**

Bu durumda, söz konusu alacak için tecil müraacaat tarihine kadar 84.000,- lira gecikme zammı hesaplanmıştır.

Tecil talebinin uygun bulunması halinde gecikme zammı yerine;

-27/6/2018-26/7/2018 dönemine Haziran 2018 ayma ilişkin,

-27/7/2018-26/8/2018 dönemine Temmuz 2018 ayma ilişkin,

-27/8/2018-26/9/2018 dönemine Ağustos 2018 ayma ilişkin,

açıklanmış olan Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Örnek olayda, Yİ-ÜFE aylık değişim oranı her ay için 0,8 kabul edilmiş olup, toplam %2,4 oranı esas alınarak (2.000.000x%2,4)=48.000,- lira Yİ-ÜFE tutarı hesaplanacaktır.

Alacak aslı ile Yİ-ÜFE tutarının toplamı olan 2.048.000,- lira tecil edilecektir. Bu tutarın tecil faizi ile birlikte tecil şartlarına uygun ödenmesi halinde 84.000,- lira tutarındaki gecikme zammının tahsilinden vazgeçilecektir.

9. 48/A maddesinin altıncı fıkrasında, Maliye Bakanına tecil edilecek amme alacağını tür ve tutar olarak belirlemeye, tecilde taksit zamanlarını, ödemelerin başlayacağı ayı tecil talep tarihini takip eden aydan başlamak üzere 12 ayı geçmeyecek şekilde belirlemeye, ödeme dönemlerini azami altı ayda bir yapılacak şekilde düzenlemeye yetki verilmiştir.

Madde hükmüne göre, Maliye Bakanı tarafından belirlenen alacaklar 48/A maddesi kapsamında tecil edilebilecek ve taksit zamanları, ödemelerin başlayacağı ay, ödeme dönemleri, Bakan tarafından belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde tayin edilecektir.

Tecile yetkili makam tarafından uygun görülen ödeme planında yer alan taksit ödeme sürelerinin son gününün resmi tatile rastlaması halinde, taksitin tatili izleyen ilk iş günü mesai saati bitimine kadar ödenebilmesi mümkündür.

10. 48/A maddesinin yedinci fıkrasında "Maliye Bakanı, tecil yetkisini, sınırlarını açıkça belirtmek ve yazılı olmak şartıyla oluşturulacak tecil komisyonlarına devredebilir. Tecil komisyonları teşkilî ile çalışma usul ve esasları Maliye Bakanınca belirlenir." hükmü yer almaktadır.

Madde ile tecil yetkisi Maliye Bakanına verilmiş olup, Bakan tarafından bu yetkinin tecil komisyonlarına devredilebileceği hususunda da düzenleme yapılmıştır. Buna göre, Maliye Bakanı veya yetkili kıldığı tecil komisyonları 48/A maddesi kapsamında yapılan tecil başvurularını değerlendirerek karar verecektir.

Tecile yetkili makamlar, alacağın vadesinde ödenmesi, icra takibine başlanması ya da icranın devam ettirilmesi hallerinin varlığında borçlunun çok zor durumda kalacağını öngörmeleri ve takdir etmeleri halinde maddedeki şartlarla amme alacağını tecil edebilecektir.

Bu nedenle, amme alacağının tecilini talep edilmesi, tecile yetkili makamlar tarafından zorunlu olarak yerine getirilmesi gereken bir işlem değildir.

11. Tecile yetkili 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 yapılmayacaktır.

12. 48/A maddesine göre taksitlendirilen amme alacağı ödeme planına uygun olarak ödenmekteyken, mükelleflerce tecil süresinin uzatılmasına yönelik talepte bulunulması ve bu talebin tecile yetkili makamlar tarafından uygun bulunması halinde, çok zor durum derecesine uygun azami tecil süresi aşılacak kaydıyla, mevcut tecil süresi uzatılabilecektir. Bu durumda yeni tecil süresi, faiz oranında değişiklik yapılmasını gerektirdiği takdirde kalan taksit tutarlarına yeni faiz oranı uygulanacaktır.

Madde kapsamında tecil edilen borçlunun tamamının, mevcut tecil süresinden önce ve faiz oranı daha düşük bir sürede ödenmesi halinde, erken ödenen taksit tutarlarına ödemenin yapıldığı süre için öngörülmüş olan faiz oranı esas alınarak tecil faizi hesaplanacaktır.

**Örnek 3- Mükellef (Y), 15/5/2018 tarihinde bağlı olduğu vergi dairesine müraacaat ederek, 26/4/2018 vadeli damga vergisinden olan 120.000,- lira borcunun 48/A maddesine göre aylık dönemler halinde ödenmek üzere 18 ay süreyle tecil ve taksitlendirilmesini talep etmiştir.**

Tecile yetkili makam tarafından mükellefin madde hükmünden yararlanabilmesi için gerekli şartlara sahip olduğu anlaşılmış ve çok zor durum derecesi 2 olarak tespit edilmiştir.

Mükellefin borçlarının, yürürlükteki tecil faiz oranının %70'ini oranında tecil faizi alınmak ve 12 eşit taksitte ödenmek üzere 12 ay süreyle tecili uygun görülmüştür.

Söz konusu damga vergisine tecil müraacaat tarihine kadar geçen süre için hesaplanan 1.008,72 lira gecikme zammı yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak 576,00 lira Yİ-ÜFE tutarı (Örnek olayda, Nisari 2018 ayma ilişkin Yİ-ÜFE aylık değişim oranı 0,8 kabul edilmiştir.) hesaplanmıştır.

Mükellef ilk 2 taksiti ödeme planında yer alan süreler içinde, kalan taksit tutarlarının tamamını 3 üncü taksit ödeme süresi içinde ödemiştir.

Bu durumda, ödenen ilk 2 taksit için yürürlükteki tecil faizi oranının %70'ini oranında tecil faizi uygulanacak, geri kalan taksitlerin tamamının faiz oranı daha düşük bir süre olan 6 ay içinde ödenmesi nedeniyle, erken ödenen taksit tutarlarına ödemenin yapıldığı süre için öngörülmüş olan yürürlükteki tecil faizi oranının %65'i oranında tecil faizi uygulanacaktır.

Ödeme Tarihi	Taksit Tutarı	Tecil Faiz Oranı	Ödenen Tecil Faizi	Ödenen Toplam Tutar
31/5/2018	10.048,00	(%12x0,70)=%8,4	39,85	10.087,85
29/6/2018	10.048,00		107,84	10.155,84
31/7/2018	100.480,00	(%12x0,65)=%7,8	1.698,11	102.178,11
		TOPLAM	1.845,80	122.421,80

13. 48/A maddesinin dördüncü fıkrasında "Amme borçlusunun alacaklı tahsil daireleri itibarıyla tecil edilen borçlarının toplamı beşyüz bin Türk lirasını (bu tutar dâhil) aşmadığı takdirde teminat şartı aranmaz. Bu tutarın üzerindeki amme alacaklarının tecilinde, gösterilmesi zorunlu teminat tutarı beşyüz bin Türk lirasını aşan kısmın %25'i'dir." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, 48/A maddesi kapsamında tecil edilecek amme alacaklarının 500.000,- lirayı (bu tutar dâhil) aşmaması halinde teminat aranmaksızın tecil yapılması mümkün bulunmaktadır. Tecil edilecek amme alacağının toplam tutarının 500.000,- lirayı aşması durumunda, gösterilmesi zorunlu olan teminat tutarı 500.000,- lirayı aşan kısmın %25'i olacaktır. Ayrıca, alınacak teminat tutarının tespitinde, gecikme zammı yerine, Yİ-ÜFE tutarı dikkate alınacaktır.

Hükümler uygulanması sırasında teminat tutarına yönelik düzenlemeler dikkate alınarak bu Tebliğin Birinci Kısım Dördüncü Bölüm "I.Tecil" başlıklı bölümünün "A. Kanununun 48 inci Maddesine Göre Tecil" başlıklı bölümünün 4-a bölümünde yapılan açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

**Örnek 4- Mükellef (E), 6183 sayılı Kanununun 48/A maddesi kapsamında yapmış olduğu tecil müraacaatı üzerine, bu madde kapsamında tecili mümkün olan Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Gemlik Vergi Dairesine 400.000,- lira ve Çekirge Vergi Dairesine 800.000,- lira borcu olduğu tespit edilmiştir.**

Buna göre, mükellefin tecil talebinin uygun bulunması halinde, teminatız tecil uygulaması her bir vergi dairesi için ayrı ayrı değerlendirilmesi gerektiğinden, mükellef (E)'nin Gemlik Vergi Dairesine olan borçlarına karşılık teminat aranmayacak, Çekirge Vergi Dairesine olan borçlarına karşılık, [(800.000-500.000)=300.000x0,25=]75.000,- lira değerinde teminat göstermesi gerekecektir.

14. 48/A maddesinin dokuzuncu fıkrasında "Haciz yapılmışa mahzuz mal, değeri tutarınca teminat yerine geçer. Tecil edilen amme alacakları ile ilgili olarak daha önce tatbik edilen ve borcun tamamını karşılayacak değerde olan hacizler, yapılan ödemeler nispetinde kaldırılır ve buna isabet eden teminat iade edilir. Ancak, mahzuz malların değeri tecil edilen borç tutarından az, zorunlu teminat tutarından fazla olması halinde, tatbik edilen hacizler, tecil şartlarına uygun olarak yapılan ödemeler neticesinde kalan tecilli borç tutarını mahzuz mal değerinin altına inmedikçe müddetçe kaldırılmaz. Tecilli borca karşılık alınan teminat ise, tecil şartlarına uygun olarak yapılan ödemeler neticesinde kalan tecilli borç tutarının zorunlu teminat tutarının altına inmesi durumunda, yapılan ödemeler nispetinde kaldırılır." hükmü yer almaktadır.

Bu hükümler uygulanmasında bu Tebliğin Birinci Kısım Dördüncü Bölüm "I.Tecil" başlıklı bölümünün "A. Kanununun 48 inci Maddesine Göre Tecil" başlıklı bölümünün 4-b bölümünde yapılan açıklamalar dikkate alınacaktır.

15. 48/A maddesinin onuncu fıkrasında "Tecil edilen amme alacağının ikimilyon Türk lirasını (bu tutar dâhil) aşmaması, mahzuz malın 10 uncu maddenin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde sayılan mal olması ve bu Kanuna göre belirlenmiş değerinin %50'sinden aşağı olmamak üzere satış bedelinin %50'sinin tahsil dairesine ödenmesi şartıyla mahzuz malın satışına izin verilir. Bu takdirde, kalan tecilli borç tutarı için zorunlu teminat tutarını karşılayacak mahzuz mal ve/veya teminat bulunması şartıyla satılan mal üzerindeki haciz kaldırılır. Bu hüküm ikimilyon Türk lirasını aşan tecilli borçlarda, değeri ikimilyon Türk lirasına kadar olan mahzuz mallar için uygulanır." hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm, tecil edilen amme alacağına karşılık haczedilmiş olan malın hangi hallerde amme borçlusu tarafından satışına izin verilebileceğine yöneliktir.

Madde kapsamında amme borçlusu tarafından satışına izin verilebilecek hacizli malın 6183 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde sayılan menkul veya gayrimenkul mallardan olması gerekmektedir.

Alacaklı tahsil dairesince mahzuz malın amme borçlusu tarafından satılmasına izin verilerek haczin kaldırılabilmesi için;

- Tecil edilen borç tutarının 2 milyon lirayı (bu tutar dâhil) aşmaması,

- Tecil edilen borç tutarının 2 milyon liradan fazla olması halinde satışına izin verilecek mahzuz malın 6183 sayılı Kanuna göre belirlenen değerinin 2 milyon lirayı aşmaması,

- 6183 sayılı Kanuna göre menkul mallarda haczi yapan memurun (borçlunun müraacaatı veya tahsil dairesince lüzum görüldüğü takdirde yeniden bilirkişiye değer biçirilebilir), gayrimenkul mallarda satış komisyonunun belirlediği değerinin %50'sinden aşağı olmamak üzere satış bedelinin %50'sinin tahsil dairesine ödenmesi,

- Satış sonrasında tecil talebi üzerine hesaplanan zorunlu teminat tutarını karşılayacak mahzuz mal ve/veya teminat bulunması (Söz konusu mahzuz mal veya teminatlar, yapılan ödemeler sonrasında kalan tecilli borç tutarının zorunlu teminat tutarının altına inmesi durumunda ödemeler nispetinde ve bölünebilir nitelikte olması şartıyla iade edilir.), gerekmektedir.

Madde kapsamında borçları tecil edilen mükellefin hacizli menkul veya gayrimenkul malları için satış izni alınması halinde, vergi dairesince borçluya "söz konusu malın satışına hacizler baki kalmak şartıyla muvafakat edildiğine" yönelik bir yazı verilecek, bu malların resmi sicile kayıtlı olması halinde ise, söz konusu serhi içerecek bir yazı ilgili sicile gönderilerek satışa muvafakat verildiği bildirilecektir.

Mükellef tarafından, söz konusu malın maddede belirtilen şartlara uygun olarak satışına onuncuda satış bedelinin vergi dairesine gerekli ödemelerin yapılması ve tecil talebi üzerine hesaplanan zorunlu teminat tutarını karşılayacak mahzuz mal ve/veya teminat bulunması halinde satışa konu mal üzerindeki hacizler kaldırılacaktır.

**Örnek 5- Mükellef (K)'nin muhtelif vadeli 1.850.000,- lira borcu için vergi dairesince 1.500.000,- lira değerindeki (satış komisyonu tarafından takdir edilen bedel) bir adet gayrimenkulüne haciz tatbik edilmiştir. Mükellef borçlarının 48/A maddesi kapsamında tecil ve taksitlendirilmesini talep etmiş, tabii uygun görülerek söz konusu borçlar 24 ayda ve 24 eşit taksitte ödenmek üzere tecil edilmiştir.**

Haczedilen gayrimenkulün değeri tecil edilen borç tutarından az, ancak madde hükmüne göre gösterilmesi zorunlu teminat tutarı olan [(1.850.000-500.000)=1.350.000x0,25=]337.500,- liranın fazladır. Bu nedenle, mükelleften tecil edilen borçlara karşılık ilave teminat istenilmeyecektir.

Mükellef tarafından söz konusu mahzuz malın satılması amacıyla vergi dairesinden talepte bulunulması üzerine vergi dairesince Kanunda aranan şartlar kendisine bildirilmek suretiyle gayrimenkulün satışına izin verilmiştir. Mükellef, belirlenen gayrimenkulü 2.000.000,- liraya satmış ve vergi dairesine satış bedelinden 1.000.000,- lira ödeme yapmıştır.

Mükellefin yapılan bu ödeme neticesinde (1.850.000-1.000.000)=850.000,- lira borcu kalmıştır.  
Satış sonrasında tecil talebi üzerine hesaplanan zorunlu teminat tutarını karşılayacak mahzud mal ve/veya teminat bulunması gerektiğinden, gayrimenkul üzerindeki haczin kaldırılabilmesi için [(1.850.000-500.000)=1.350.000x0,25]=337.500,- lira tutarında teminat gösterilmesi icap etmektedir.

Örnek olaydaki gayrimenkulün borçlu tarafından 1.250.000,- liraya satılması durumunda, vergi dairesine satış bedelinden ödenmesi gereken tutar, gayrimenkulün takdir edilen bedeli olan 1.500.000,- liranın yarısından (750.000,- lira) aşağı olmayacaktır.

16. 48/A maddesinin onuncu fıkrasında "... Bu hüküm ikimilyon Türk lirasına aşan tecilli borçlarda, değeri ikimilyon Türk lirasına kadar olan mahzud mallar için uygulanır." hükmü yer almaktadır.

Bu hükümde, tecil edilen borç tutarının 2 milyon liradan fazla olması halinde satışına izin verilecek mahzud malın 6183 sayılı Kanuna göre belirlenen değerinin 2 milyon lirayı aşmaması durumunda bu malların satışına vergi dairesine izin verilebileceği düzenlenmiştir.

Dolayısıyla, 48/A maddesi kapsamında 2 milyon lirayı aşan borçları tecil edilen mükelleflerin, 6183 sayılı Kanuna göre belirlenmiş değeri 2 milyon lirayı aşmayan (bu tutar hariç) menkul veya gayrimenkul mallarının satışına izin verilmesini talep etmeleri durumunda bu malların satışına izin verilmesi mümkün bulunmaktadır. Bu takdirde, madde kapsamında satışına izin verilecek hacizli malların her birinin değerinin 2 milyon liranın altında olması gerekmektedir.

**Örnek 6-** Mükellef (S)'nin muhtelif vadeli 25.000.000,- lira borcu için vergi dairesince sırasıyla değerleri 500.000,-, 750.000,-, 1.900.000,-, 3.500.000,- ve 9.000.000,- lira değerinde 5 adet gayrimenkulü haczedilmiştir. Mükellef borçlarının 48/A maddesi kapsamında tecil ve taksitlendirilmesini talep etmiş, talebi uygun görülerek söz konusu borçlar 18 ayda ve 18 eşit taksitte ödenmek üzere tecil edilmiştir.

Haczedilen gayrimenkullerin toplam değeri (15.650.000,- lira) tecil edilen borç tutarından az, ancak madde hükümüne göre gösterilmesi zorunlu teminat tutarı olan [(25.000.000-500.000)=24.500.000x0,25]=6.125.000,- liradan fazladır. Bu nedenle mükelleften tecil edilen borçlara karşılık ayrıca bir teminat istenilmeyecektir.

Mükellef tarafından hacizli gayrimenkullerin satışına izin verilmesi talep edilmiştir. Talep tarihi itibarıyla tecilli borca karşılık 4.200.000,- lira taksit ödemesi yapılmıştır.

Hacizli gayrimenkullerin değerleri dikkate alındığında, değeri 2.000.000,- liranın altında olan satışına izin verilebilecek 3 adet (500.000,-, 750.000,- ve 1.900.000,- lira değerindeki) gayrimenkul bulunmaktadır.

Mükellefin gayrimenkul satışına ilişkin talebinin vergi dairesince uygun bulunması üzerine, mükellef tarafından 3 adet gayrimenkulün satıldığı varsayıldığında, vergi dairesine ödenecek asgari tutar aşağıda gösterilmiştir.

	Satış Komisyonu Tarafından Takdir Edilen Bedel (Lira)	Satış Bedeli (Lira)	Vergi Dairesine Ödenecek Asgari Tutar (Lira)
1	500.000,-	800.000,-	400.000,-
2	750.000,-	600.000,-	375.000,-
3	1.900.000,-	2.200.000,-	1.100.000,-
<b>Toplam</b>	<b>3.150.000,-</b>	<b>3.600.000,-</b>	<b>1.875.000,-</b>

Mükellefin tecilli borca ilişkin olarak daha önce yaptığı 4.200.000,- lira ödeme ile gayrimenkullerinin satışından yapılan 1.875.000,- lira tahsilat sonucunda tecilli borç (25.000.000-6.075.000)=18.925.000,- liraya inmiştir. Satış sonrasında tecil talebi üzerine hesaplanan zorunlu teminat tutarını karşılayacak mahzud mal ve/veya teminat bulunması gerektiğinden, gayrimenkul üzerindeki haczin kaldırılabilmesi için [(25.000.000-500.000)=24.500.000x0,25]=6.125.000,- lira tutarında teminat bulunması gerekmektedir.

Hacizli diğer gayrimenkullerin toplam değeri olan (3.500.000+9.000.000)= 12.500.000,- lira zorunlu teminat tutarının üzerinde bulunduğundan, mükelleften ilave teminat istenilmeyecektir. Ayrıca, 48/A maddesinin dokuzuncu fıkrası gereğince tecilli borç tutarı hacizli gayrimenkullerinin değerinin altına düşmediği müddetçe söz konusu gayrimenkul üzerindeki hacizler devam edecektir. Ancak, tecilli borç tutarının 9.000.000,- liranın altına düşmesi halinde 3.500.000,- lira değerindeki gayrimenkul üzerindeki haczin kaldırılacağı tabiidir.

Örnek olayda, tahsilat gereken tecil faizleri ihmal edilmiş, gayrimenkuller üzerinde vergi dairesi haczi dışında herhangi bir takyidatın ve vergi dairesine tecil edilen borçlar dışında başkaca bir borcun bulunmadığı varsayılmıştır.

17. Hacizli menkul veya gayrimenkul malların 48/A maddesinin onuncu fıkrasına göre borçlu tarafından satışına izin verilebilmesi için borçlunun Maliye Bakanlığına bağlı diğer vergi dairelerine olan borç durumunun dikkate alınması gerekmektedir.

Madde kapsamında alacaklı tüm vergi dairelerine olan borçların tamamının tecil edildiği hallerde haciz tatbik eden vergi dairelerinin her birinin ayrı ayrı satış izni vermesi gerekmektedir. Ancak, satış bedelinden ödenecek tutar bu dairelerin alacaklarına yetmediği takdirde satış bedelinden ödenen tutar ilk haczi koyan vergi dairesi tarafından tahsil edilerek haczi bulunan tüm daireler arasında ödenmesi gereken tecilli alacak tutarı dikkate alınarak garamententaksim edilecektir.

Madde kapsamında borçlunun tüm borçlarının tecil edilmediği hallerde ise tecil edilmeyen alacak tutarlarına karşılık tatbik edilmiş hacizler, borcu karşılayacak değerde mal bulunmadığı sürece kaldırılmayacak dolayısıyla satış izni verilmeyecektir.

18. 6183 sayılı Kanunun;

- 48/A maddesinin onikinci fıkrasında "Bu madde kapsamında tecil edilen amme alacakları hakkında 48 inci maddenin yedinci fıkrası hükümleri uygulanır ve tecil edilen gecikme zammının (Yİ-ÜFE) aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanması halinde gecikme zammı hesabı 51 inci maddeye göre düzenlenir." hükmü,

- 48 inci maddesinin yedinci fıkrasında "Tecil şartlarına riayet edilmemesi, değerini kaybeden teminatın veya mahzud malların tamamlanmaması veya yerlerine başkalarının gösterilmemesi hallerinde amme alacağı muaccel olur. Tecil edilen amme alacağının gecikme zammı tatbik edilmeyen alacaklardan olması halinde, ödenen tecil faizleri iade veya mahsup edilmez." hükmü, yer almaktadır.

Buna göre, 48/A maddesi kapsamında tecil edilen ancak tecil şartlarına uygun ödenmeyen amme alacakları ile ilgili olarak 48 inci maddenin yedinci fıkrası hükmü uygulanacaktır. Konu ile ilgili açıklamalar bu Tebliğin Birinci Kısım Dördüncü Bölüm "I.Tecil" başlıklı bölümünün "A. Kanunun 48 inci Maddesine Göre Tecil" başlıklı bölümünün (14) numaralı bölümünde yer almaktadır.

Diğer taraftan, tecil şartlarının ihlal edildiği durumlarda 48/A maddesi hükümlerine göre gecikme zammı yerine hesaplanan Yİ-ÜFE tutarına karşılık ödenen tutarlar, amme alacağına ilişkin olarak ödeme tarihlerine göre hesaplanacak gecikme zamlarına mahsup edilecektir.

19. 48/A maddesinin sekizinci fıkrasında "Tecil şartlarına riayet edilmemesi nedeniyle muaccel olan amme alacağının tecilli, talep edilmesi halinde en fazla iki defa geçerli sayılabilir." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, 48/A maddesi kapsamında tecil edilen ancak tecil şartlarına uygun ödenmeyen amme alacaklarının tecilli, talep edilmesi halinde en fazla iki defa geçerli sayılabilecektir. Konu ile ilgili bu Tebliğin Birinci Kısım Dördüncü Bölüm "I.Tecil" başlıklı bölümünün "A. Kanunun 48 inci Maddesine Göre Tecil" başlıklı bölümünün (13) numaralı bölümünde yer alan açıklamaların dikkate alınması gerekmektedir.

Mükellefin talebi üzerine tecilin geçerli sayılması ve tecil süresinde herhangi bir değişiklik olmaması durumunda tatbik edilecek faiz oranında da değişiklik yapılmayacaktır. Ancak tecilin geçerli sayılmasıyla birlikte tecil süresinin faiz oranı değişik bir süre olarak belirlenmesi halinde, bakiye tutara yeni süre dikkate alınarak faiz tatbik edilecektir.

**Örnek 7-** Mükellef (C) 8/5/2018 tarihinde 30/4/2018 vadeli kurumlar vergisi ile buna ilişkin gecikme zammından olan 600.000,- lira borcunun 48/A maddesine göre 24 ay süreyle tecil ve taksitlendirilmesini talep etmiştir. Yapılan değerlendirmede mükellefin madde hükümünden yararlanabilmesi için gerekli olan şartlara sahip olduğu tespit edilmiştir.

Mükellefin, nakit oranı (0,08), likidite oranı (0,35) ve kaldıraç oranı ise (1,1) olarak hesaplanmıştır.

Likidite oranı (0,35) karşılığı olan 4 derecesine ile kaldıraç oranı (1,1) karşılığı olan 4 derecesinin toplanması neticesinde mükellefin çok zor durum derecesi 8 olarak tespit edilmiştir.

Mükellefin talebi tecile yetkili makam tarafından değerlendirilmiş ve kurumlar vergisi ile bu vergiye ilişkin gecikme zammı yerine hesaplanan Yİ-ÜFE tutarından oluşan borcun, taksit tutarlarına yürürlükteki tecil faiz oranının %10'u oranında faiz hesaplanmak ve ilk taksit Haziran 2018 ayından başlamak üzere aylık dönemler halinde 6 eşit taksitte ödenmek üzere tecilli uygun görülmüştür.

Mükellef ilk 3 taksitli hesaplanan tecil faizli birlikte süresinde ödemiş, ancak 4 üncü taksitli süresinde ödeyemeyerek tecilli ihlal etmiş ve tecilin aynı şartlarla geçerli sayılmasını talep etmiştir. Tecile yetkili makam tarafından yapılan değerlendirmede kalan taksit tutarlarının evveke öngörülen süreler içinde ödenmek üzere tecilli geçerli sayılmıştır.

Bu durumda, ilk tecil müraacaat tarihinden itibaren azami tecil süresi olan 6 ayda herhangi bir değişiklik olmadan tecil geçerli sayıldığından, tecil faizinde de herhangi bir değişiklik olmayacaktır.

Örnekte, ihlal durumunda olan söz konusu tecilin ilk müraacaat tarihinden itibaren 12 ay süreyle yeniden tecil edilerek geçerli sayılmasının talep edilmesi ve bu talebin tecile yetkili makam tarafından kabul edilmesi halinde, yapılan taksit ödemelerine yürürlükteki tecil faiz oranının %10'u oranında, tecilin geçerli sayılmasından sonra yapılacak taksit ödemelerine ise 8 çok zor durum derecesinde 12 aylık tecil süresi karşılığı olan yürürlükteki tecil faizi oranının %20'si oranında tecil faizi uygulanacaktır.

20. 48/A maddesinin onbirinci fıkrasında "Tecil şartlarına riayet edilmemesi halinde tecil talep tarihinden itibaren 5 yıl geçmedikçe bu madde hükümlerini, sekizinci fıkraya hükümleri saklı kalmak kaydıyla, yararlanamaz." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, 48/A maddesi kapsamında yapılan tecillerde öngörülen tecil şartlarına uyulmaması halinde tecil talep tarihinden itibaren 5 yıl geçmedikçe bu madde kapsamında tecil yapılmayacaktır. Bu hüküm, alacaklı vergi daireleri itibarıyla ayrı ayrı uygulanacaktır.

21. 48/A maddesinin onüçüncü fıkrasında, muhtelif kanunlarda vergi borcu bulunmadığına ilişkin şartları içeren hükümler çerçevesinde 48 inci maddeye yapılan atıfların 48/A maddesine de yapılmış sayılacağı hükmü yer almaktadır. Bu hükme göre, vergi borcu bulunmadığına ilişkin belge taleplerinde 48/A maddesi hükmü de dikkate alınacaktır.

Ancak 48/A maddesi kapsamında tecil edilen borçlar için, borcun bulunmadığını gösteren belgenin verilmesinde borç tutarının belirli bir kısmının ödenmesi borç tutarının belirli bir kısmının ödenmesi şartı aranılmayacaktır.

## II- Tecil Edilmiş Amme Alacağı İle İlgili Olarak Yürütmenin Durdurulması Kararı 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 kısma 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 liradan<sup>[2]</sup> az olmaz.

Gecikme zammı; 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre uygulanan vergi ziyat 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 bilesik 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 kısma vadenin bitim tarihinden itibaren ödeme tarihine kadar geçen süre için maddede belirtilen oranda her ay için ayrı ayrı gecikme zammı uygulanması gerekmektedir.

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 ödediği/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. (Değişik:RG-8/6/2021-31505)

Vadesinde ödenmeyen amme alacaklarına uygulanacak gecikme zammı oranları yıllar itibarıyla aşağıdaki gibidir.

Bakanlar Kurulu Kararı/ Cumhurbaşkanı 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 – 18.11.2009 tarihleri arasında	2,5
2009/15565 sayılı BKK	19.11.2009 – 18.10.2010 tarihleri arasında	1,95
2010/965 sayılı BKK	19.10.2010 – 04.09.2018 tarihleri arasında	1,40
62 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı	05.09.2018 – 30.06.2019 tarihleri arasında	2
1266 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı	01.07.2019 – 01.10.2019 tarihleri arasında	2,5
1592 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı	02.10.2019 – 29.12.2019 tarihleri arasında	2
1947 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı	30.12.2019 tarihinden itibaren	1,6

\* 2/1/2004 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 tarihte 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 uncü 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 zamanışının 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.

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

#### 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.

$$\begin{array}{l} \text{Günlük esasa göre} \\ \text{gecikme zammı} \\ \text{tutarı} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Günlük} \\ \text{gecikme zammı} \\ \text{oranı} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Gün sayısı} \\ \times \\ \text{Gecikme zammı} \\ \text{uygulanacak} \\ \text{tutar} \end{array}$$

**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 x 2 x 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.

Günlük gecikme zammı oranı: (2,5/100/30)=0.000833 3 3333  
↳ 0,000834

Günlük esasa göre gecikme zammı tutarı=

(günlük gecikme zammı oranı) x (gün sayısı) x (gecikme zammı uygulanacak tutar)

= (0,000834) x 5 x 10.000 = **41,70 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 İli Kaletpe 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 x 13 x 2.000 = **21,68 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 x 5.000=)125,00 lira ve

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

(0,000834 x 15 x 5.000=) 62,55 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 hesaplamaya 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;

$= (\%4 + \%4 + \%4 + \%3) \times 120 \text{ lira}$

$= \%15 \times 120 \text{ lira}$

$= 18 \text{ liradır.}$

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

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

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

$= (0,001) \times 19 \times 120 \text{ lira}$

$= 2,28 \text{ liradır.}$

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 =

$= (\%4 + \%4 + \%4) \times 250.000 \text{ lira}$

$= \%12 \times 250.000 \text{ lira}$

$= 30.000,- \text{ liradır.}$

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 □ 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 □ 0,001334

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

- 02.03.2005 tarihi 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) =  
=  $(0,001) \times 1 \times 650.000$  lira  
= 650,- 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:  $(3/100/30)=0,001$

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

7. 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinin üçüncü fıkrasında "Gecikme zammı; 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre uygulanan vergi ziyayı 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 ziyayı 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 edilmesinde bu tebliğin Birinci Kısmının 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 kaldırılması 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 borçlusunu haklarında 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 kanunu 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 mercine 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, (Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279)<sup>(39)</sup> 15 gün içinde borcunu ödemesi veya mal bildiriminde bulunması istenir. Amme borçluları, tebliğ edilen ödeme emri üzerine (Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279)<sup>(39)</sup> 15 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; malın 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 yapılması 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 tebliğat yapılmadığı takdirde ödeme emirleri tebliğ edilmiş olan borçluların isimleri ödeme emri hüküm 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 bildirimi; amme borçlusunun, amme alacağını karşılayacak miktarda, gerek kendi elindeki, gerekse üçüncü şahşar 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 bildirimi;

- 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 bildirimi servet beyanı olmadıktan, borcuna yetecek miktarda mal bildiren amme borçlusunun daha fazlasını bildirmeye zorlanması mümkün değildir.

Kendisine ödeme emri tebliğ edilen borçlu (Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279)<sup>(39)</sup> 15 gün içinde borcunu ödemek veya mal bildiriminde bulunmak mecburiyetindedir. Mal bildirimi mutlaka bir malın bildirilmesini ifade etmez. Hacı kabil malı olmayan borçluların malları olmadığını bildirmeleri de mal bildirimi hükmündedir.

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

Tahsil dairesince mal bildirimindeki malların borcu karşılamayacağına veya haciz ve satışın çok güç olacağına kanaat getirilmesi halinde, borçludan ilave bildirimde bulunması istenebilecektir. Borçludan ilave mal bildirimini istediği, 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 satışa, alacağın kolaylıkla tahsiline yarayacak mallar tercih edilmekle beraber, alacak garanti edildikten sonra amme borçlusunun mağdur edilmesinin engellemesinin 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 satışın 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 ettiği dışında başka malları olmadığını bildirmesi gibi haller, borçlunun gerçeğe aykırı bildirim yaptığı husustaki 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 dairesince tetkik edilmesi ve bu beyanlara aykırı kanaatler edinildiği takdirde, borçlunun beyanları ile bağlı kalmayarak tespit edilecek malların haciz ve satışı suretiyle amme alacağının tahsilinin sağlanması gerekir.

Diğer taraftan, bildirimlerinin doğru olup olmadığını tetkiki sonunda gerçeğe aykırı bildirimde buldukları anlaşılacak 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, mal 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 (**Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279**)<sup>39</sup> 15 gün içinde borcunu ödemeyen ve mal bildiriminde de bulunmayan borçlular hakkında, 6183 sayılı Kanunun 60 nci maddesi uyarınca hapsen tazyik talebinde bulunulur. Borçlunun hapsen tazyik 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 nci maddesiyle düzenlenen hapis cezası gerektiren suç ile ilgili davalarla 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 maddede 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 ittula tarihi (suçu öğrenme günü) olarak kabul edilmesi gerekmekte, her halükarda suçun işlendiği tarihten itibaren bir yıl 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. (**Değişik ibare:RG-11/9/2013-28762**)

6183 sayılı Kanunun "Ödeme emrine itiraz" başlıklı 58 inci maddesinde "Kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahıs, böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödendiği veya zamanasımına uğradığı hakkında tebliğ tarihinden itibaren (**Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279**)<sup>39</sup> 15 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.

(Mülga üçüncü fıkra: 28/1/2010-5951/1 md. Yürürlük: 05/02/2010)

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 zamlı 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 (**Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279**)<sup>39</sup> 15 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 Resmî 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 (**Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279**)<sup>39</sup> 15 gün içinde ilgili idari yargı mercii (mahkemesinde) Kanunun 58 inci maddesine göre ancak;

- Böyle bir borcun olmadığı,
- Borcun kısmen ödendiği,
- Borcun zamanasımına uğradığı,

gereçekleriyle dava açılması mümkün bulunmaktadır.

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

Amme alacaklarının tahsil 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 zamanlaşımına uğradığı yönündeki iddialar:

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

#### 4. (Değişik:RG-11/9/2013-28762)

6183 sayılı Kanununun 58 inci maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan "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 5/2/2010 tarihli ve 27484 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 5951 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 1 inci maddesiyle yürürlükten kaldırılmıştır.

Bu itibarla, 2577 sayılı Kanununun 27 nci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca ödeme emrine karşı açılan davalarda, yargı mercilerince yürütmenin durdurulması kararı verilmediği müddetçe takibatın devam ettirilmesi gerekmektedir.

5. 6183 sayılı Kanununun 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 Kanununun 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 Kanununun 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 (Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279)<sup>(39)</sup> 15 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 tebliği tarihinden itibaren (Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279)<sup>(39)</sup> 15 gün içinde ret olunan tutar kadar mal bildiriminde bulunması gerekmektedir.

Bu madde hükmüne uymayan borçlular hakkında Kanununun 60 ncı 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 (Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279)<sup>(39)</sup> 15 gün içinde mal bildiriminde bulunma yükümlüğüne yönelik süre uzatımı söz konusu değildir.

#### IV. Teminatlı Alacaklarda Takip

1. 6183 sayılı Kanununun 56 ncı maddesi, teminata bağlanmış olan alacağın takip usulünü belirlemektedir. Bu madde hükmüne göre, karşılığında teminat gösterilmiş bulunan amme alacağının vadesinde ödenmemesi halinde borcun (Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279)<sup>(39)</sup> 15 gün içinde ödenmesi, aksi takdirde teminatın paraya çevrileceği veya diğer şekillerle cebren tahsile devam olunacağı hususlarının borçluya bir yazılı bildirilmesi gerekmektedir. Teminatlı alacaklar için bu madde hükmüne göre takip yapılacağından ayrıca ödeme emri tebliği edilmeyecektir.

Borçlu tarafından, amme alacağının (Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279)<sup>(39)</sup> 15 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 Müesseselerini Takip

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

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

Asıl amme borçlusundan takip ve tahsil edilen amme alacağının şahsi kefilден müştereken ve müteselsilen aranılması gerektiğinden, bu alacağın takibine asıl borçlu ile birlikte eş zamanlı olarak kefil hakkında da başlanacaktır. Bu takibe, 6183 sayılı Kanununun 56 ncı maddesine dayanılarak hazırlanan bir yazın kefile, alma haberli tebliği suretiyle başlanacak, yazı ile verilen (Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279)<sup>(39)</sup> 15 günlük süre içerisinde ödeme yapılmaması halinde, Kanununun 62 ve devam eden maddelerine göre işlem yapılacaktır.

#### VI- Haciz

1. 6183 sayılı Kanununun 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 hükmeye göre, amme alacağının takibinde haciz tatbiki için borçlunun mal bildiriminde bulunması şart değildir. Kendisine ödeme emri tebliği 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 miktarın derhal haczi gerekmektedir.

Ödeme emri tebliği üzerine mal bildiriminde bulunmayan borçlunun, Kanununun 60 ncı maddesine göre hapsen taziyk edilmesi, borçluya ait malların tahsil dairesince haczine engel değildir.

Bu itibarla, amme alacağının süresi içerisinde ödemediği için aynı Kanununun 55 inci maddesi gereğince kendisine ödeme emri tebliği edilen borçlunun (Değişik ibare:RG-23/12/2017-30279)<sup>(39)</sup> 15 gün içerisinde borcunu ödemesi veya mal bildiriminde bulunmaması halinde, hakkında bir taraftan 60 ncı maddeye göre işlem yapılmakla beraber diğer taraftan da tahsil dairesince tespit edilecek olan malların 62 ncı maddeye göre haczedilerek 84 üncü ve müteakip maddelerde açıklandığı şekilde paraya çevrilmesi ve bu suretle amme alacağının tahsilinin sağlanması gerekir.

#### 2. Mal varlığı araştırması (Değişik:RG-11/9/2013-28762)

6183 sayılı Kanununun 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 miktarın tahsil dairesince haczolunacağı belirtilmiş ve maddeye 5228 sayılı Kanun ile ikinci fıkraya göre işlem yapılmakla beraber diğer taraftan da tahsil dairesince tespit edilecek olan malların 62 ncı maddeye göre haczedilerek 84 üncü ve müteakip maddelerde açıklandığı şekilde paraya çevrilmesi ve bu suretle amme alacağının tahsilinin sağlanması gerekir.

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 tahsil için yapılacak mal varlığı araştırmasının aşağıda belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yürütülmesi uygun görülmüştür.

a) Devlete ait olup Bakanlığımıza ya da Gümrük ve Ticaret Bakanlığımıza 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 alacağı belirlenen tutarın altında kaldığı sürece yurt çapında mal varlığı araştırması yapılmayacaktır. Ancak, mal varlığı araştırmasının elektronik ortamda yapılabilmesi durumunda takip konusu tüm amme alacakları için tutar sınırı olmaksızın yurt çapında mal varlığı araştırması elektronik ortamda yapılacaktır.

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

Alacaklı tahsil daireleri, haciz bildirisini düzenlemek suretiyle haczedilebilecek mallardan elektronik ortamda araştırması yapılabilecek olanları, elektronik ortamda araştırarak, yetki alanlarına bağlı kalmaksızın doğrudan haciz bildirisini tebliğ etmek suretiyle haczedebileceklerdir. Bu mallar için ayrıca yazılı ortamda mal varlığı araştırması yapılmayacaktır.

Maliye Bakanlığımıza bağlı tahsil daireleri, haciz bildirisini düzenlemek suretiyle haczedilebilecek mallardan elektronik ortamda haczi mümkün olanları yetki alanlarına bağlı kalmaksızın, elektronik ortamda haciz bildirisinin tebliği ile ilgili kurulan sisteme göre, doğrudan ya da elektronik ortamda Gelir İdaresi Başkanlığı aracılığıyla haciz bildirisini tebliğ etmek suretiyle haczedebileceklerdir.

Haciz bildirisini düzenlemek suretiyle haczedilecek mallara (bankalar nezdindeki hak ve alacaklar, tapu, trafik siciline kayıtlı mallar v.b.) ilişkin araştırmalar, bu kayıtlara elektronik ortamda ulaşılması halinde en fazla 50 amme borçlusunun borçlarını içerecek listeler şeklinde düzenlenmiş haciz bildirisinin tebliği suretiyle yapılacaktır. Haciz bildirisini alacaklı tahsil dairelerince veya alacaklı dairenin bulunduğu ilde bu konuda görevlendirilmiş dairelerce doğrudan ilgili idareye tebliğ edilecektir.

Maliye Bakanlığımıza bağlı tahsil daireleri, bankalar ve Merkezi Kayıt Kuruluşu A.Ş. nezdindeki hak ve alacakların haczi için tanzim edilen haciz bildirisinin ilgili kurumlara tebliği hususunda 6183 sayılı Kanununun 79 uncu maddesine ilişkin olarak bu Tebliğde yapılan açıklamalara göre işlem yapacaktır.

Diğer taraftan, alacaklı tahsil dairelerince, bankalar ve Merkezi Kayıt Kuruluşu A.Ş. nezdindeki hak ve alacakların haczi için düzenlenen ve elektronik ortamda tebliğ edilen haciz bildirisini, Bakanlığımıza ile bu konuda protokol yapılmış bankalara, amme borçlusu sayısı sınırlanması olmaksızın bir yazı ekinde liste şeklinde tebliğ edilecektir.

Amme borçlusunun PTT'ye bağlı birimler nezdindeki posta çeki hesaplarında yer alan varlıklarının, ülke genelinde tek bir merkezden sorgulanması mümkün olduğundan, bu varlıkların araştırılması alacaklı tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki PTT merkezine haciz bildirisinin tebliği suretiyle yapılacaktır. Söz konusu bilgilere elektronik ortamda ulaşılabilmesi halinde gerekli yapılarca elektronik ortamda yapılacak, tespit edilen varlıklar alacaklı tahsil dairesince doğrudan haciz bildirisini düzenlemek suretiyle haczedilebilecektir. PTT ile 6183 sayılı Kanunun 79 uncu maddesine istinaden protokol yapılarca posta çeki hesaplarında yer alan varlıkların haczi için düzenlenen haciz bildirisinin elektronik ortamda tebliğinin sağlanması durumunda elektronik ortamda tebligat yapılarca cevapları elektronik ortamda alınacaktır.

Amme borçlusuna adına kayıtlı gayrimenkullere yönelik mal varlığı araştırmaları, tapu sicil müdürlüklerine haciz bildirisinin tebliği suretiyle yapılacaktır. Bu kayıtlara elektronik ortamda ulaşılabilmesi durumunda malvarlığı araştırmaları elektronik ortamda yapılacak ve tespit edilen gayrimenkul kayıtlarına haciz konulmak üzere alacaklı tahsil dairesince tanzim edilen haciz bildirisini ilgili tapu sicil müdürlüğüne doğrudan tebliğ edilecektir.

Bakanlığımız ile Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü arasında yapılan protokol çerçevesinde sicil kayıtlarındaki bilgilere elektronik ortamda ulaşıldığından, Bakanlığımıza bağlı tahsil daireleri tarafından, amme borçlusuna ait gayrimenkullere yönelik malvarlığı araştırmaları elektronik ortamda yapılacaktır.

Emniyet Genel Müdürlüğüne bağlı trafik birimlerinin birbirleri ile bilgisayar ağı bağlantısı bulunduğundan, amme borçlusunun, Karayolları Trafik Kanununa göre trafik şube veya bürolarına kayıtlı taşıtların haczi için alacaklı tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki şube veya bürodan araştırma yapılması yeterli olacaktır. Ancak, motorlu taşıtların haczi için düzenlenen haciz bildirisinin, 6183 sayılı Kanunun 77 nci maddesine ve/veya 2918 sayılı Kanunun 5 inci maddesine istinaden Emniyet Genel Müdürlüğü ile yapılan protokoller sonucunda, elektronik ortamda tebliğ edilmesini elektronik ortamda motorlu taşıtların sicillerine erişilerek haciz konulabilmesi halinde, trafik şube veya bürolardan yazılı ortamda mal varlığı araştırması yapılmayacaktır. **(Ek cümle:RG-14/6/2018-30451)**2918 sayılı Kanunun Ek 18 inci maddesine göre araç sicilinin Türkiye Noterler Birliğince tutulmaya başlanması halinde, araçlara ilişkin yapılacak malvarlığı araştırmaları işlemleri buna göre sürdürülecektir.

2918 sayılı Kanunun 22 nci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde iş makinesi türünden araçların tescillerinin ne şekilde yapılacağı belirtilmiştir. Madde hükmüne göre gerçek veya özel hukuk tüzel kişilerine ait olan iş makinelerinin tescil kayıtları ilgisine göre ziraat odalarında, ticaret odasında, sanayi odasında veya ticaret ve sanayi odasında tutulmaktadır. Amme borçlusuna ait iş makinesi bulunup bulunmadığına ilişkin araştırmaların ilgili odalardan yapılması gerektiğinden, bu nev'iden malların haczi için yapılacak araştırmaların 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 ikametgâh ve iş yeri adreslerinin bulunduğu, ayrıca gerçek kişilerin nüfusa kayıtlı olduğu,
- Mal varlığının bulunduğu yönünde bilgi edinilen, il veya illerdeki odalardan yapılması uygun görülmüştür.

Ancak, amme borçlusunun sahip olduğu iş makinelerinin tescil kayıtlarındaki bilgilere elektronik ortamda ulaşılabilmesi halinde araştırmalar elektronik ortamda yapılacak ve tespit edilen iş makinelerinin kayıtlarına haciz konulmak üzere alacaklı tahsil dairesince tanzim edilen haciz bildirisini ilgili odalara doğrudan tebliğ edilecektir.

Amme borçlusuna adına kayıtlı; hava araçlarının haczi için düzenlenen haciz bildirisini, Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığımıza bağlı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğüne, deniz taşıtlarının haczi için düzenlenen haciz bildirisini, Uluslararası Gemi Siciline ve Milli Gemi Siciline kayıtlı deniz taşıtlarında aynı Bakanlığa bağlı Deniz ve İçsular Düzenleme Genel Müdürlüğüne, Bağlama Kütüğüne kayıtlı deniz taşıtları için belediyelerde ve liman başkanlıklarında ayrı ayrı kayıt tutulduğundan, belediye ve/veya liman başkanlığına gönderilecektir. Ancak, amme borçlusunun sahip olduğu hava araçları ile deniz taşıtlarının tescil kayıtlarındaki bilgilere elektronik ortamda ulaşılabilmesi halinde araştırmalar elektronik ortamda yapılacak ve tespit edilen varlıkların sicil/kütük kayıtlarına haciz konulmak üzere alacaklı tahsil dairesince tanzim edilen haciz bildirisini ilgili idareye doğrudan tebliğ edilecektir.

Diğer taraftan, alacaklı tahsil dairesince amme borçlusunun fiilen tutanak tanzimi suretiyle haczedilebilecek sair menkul malları sadece borçlusunun tahsil dairesince bilinen ikametgâh ve iş yeri adreslerinde, mal varlığının bulunduğu yönünde bilgi edinilen yerlerde yapılacak ve tespit edilebilecek malların haczi için 6183 sayılı Kanunun 5 inci maddesinde düzenlenmiş olan niyabeten takip hükümleri göz önünde bulundurulacaktır.

Amme borçlusunun menkul ve gayrimenkulleri dışında sahip olabileceği patent, marka, tasarım veya telif hakkı ya da maden işletme, radyo ve televizyon yayın hakkı gibi haklarına yönelik mal varlığı araştırmaları faaliyetleri nedeniyle bu haklara sahip olabilecek amme borçlularını bu haklara sahip oldukları yönünde bilgi edinilen amme borçlularını için yapılacaktır. Bu konuda yapılacak araştırma, alacaklı tahsil dairesince doğrudan hakların kayıtlarının tutulduğu yerlere haciz bildirisinin tebliği suretiyle yapılacaktır.

Amme borçlusunun, yukarıda belirtilenler dışındaki üçüncü şahıslar nezdinde bulunan ve 6183 sayılı Kanunun 79 uncu maddesine göre haczedilmesi gereken mal, hak ve alacaklarının haczine yönelik mal varlığı araştırması ise alacaklı tahsil dairesince amme borçlusunun mal, hak ve alacağının bulunabileceği yönünde bilgi edinilen üçüncü şahıslara 6183 sayılı Kanunun 79 uncu maddesine istinaden düzenlenen haciz bildirisinin doğrudan tebliğ edilmesi suretiyle yapılacaktır.

- e) Yurt dışında 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 ikametgâh 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 borçlusuna tarafından gerek mal bildiriminde gösterilen mallar gerekse mevzuatta yer verilen gerekçeler nedeniyle gösterilen teminatlar ile tahsil dairesi tarafından tespit edilen malların 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 tevkil edeceği memur tarafından tasdik edileceği düzenlendiğinden, haciz varakalarının bizzat ve mutlak alacaklı amme idaresinin mahalli en büyük memuru tarafından imzalanması gerekmektedir.

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

**(Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762)** Haciz varakalarının yetkili makam, yetki devri halinde devrolunan makam tarafından 15/1/2004 tarihli ve 5070 sayılı Elektronik İmza Kanununa göre alınmış elektronik imza kullanılmak suretiyle imzalanması mümkündür. Elektronik imza ile onaylanmış haciz varakaları alacaklı tahsil dairesinin mühürü ile mühürlenecektir.

4. 6183 sayılı Kanunun 62 nci maddesinin birinci fıkrasında yer alan "...*amme alacağına yetecek miktarı tahsil dairesince haczolumur.*" hükmünde açıkça belirtildiği üzere, amme alacağını tahsil etmek amacıyla tatbik edilecek hacizlerde, alacak tutarından daha fazla değerinde haciz yapılmaması ve borçlusunun haczi kabul mal varlığının haczinde daha kolay paraya çevrilme olasılığı bulunan malların haczine öncelik verilmesi gerekmektedir. Alacak tutarından fazla değerinde 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 muhtardan 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 haczolan 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/asiye 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 hükümlenir.

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

3. Mahkemece hükümlenen tazminatın takip ve tahsiline, 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesine göre düzenlenecek ödeme emrinin tebliği suretiyle başlanacaktır. 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 çevrilmeye 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- Hacze Dilemeyecek 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 haczedilemeyecek 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. (Değişik:RG-11/9/2013-28762)

4632 sayılı Bireysel Emeklilik ve Yatırım Sistemi Kanununun<sup>[28]</sup> 5684 sayılı Kanunun 41 inci maddesiyle değişik 17 nci maddesinin ikinci fıkrasında, "Bireysel emeklilik hesabındaki fon paylarından, katılımcının sisteme bulunduğu ay sayısı ile asgari ücret tutarının çarpımına karşılık gelen birikim tutarı ve bu Kanunun 6 nci maddesi kapsamında bireysel emeklilik sisteminden emekli olanlara yapılan yıllık gelir sigortası ödemelerinin aylık ödemeye isabet eden miktarının nafaka borçları hariç olmak üzere asgari ücret tutarına kadar olan kısmı haczedilemez, rehnedilemez, iflas masasına dahil edilemez. Bu fıkradaki hükümlerin uygulanmasında rehin, haciz veya iflas tarihinde geçerli brüt asgari ücret tutarı esas alınır..." hükmü,

Aynı Kanunun "Devlet katkısı" başlıklı Ek 1 inci maddesinin üçüncü fıkrasında "Bireysel emeklilik sisteminden emeklilik hakkı kazananlar ile bu sistemden vefat veya malîliyet nedeniyle ayrılanlar devlet katkısı hesabındaki hesabın tamamına hak kazanır. Devlet katkısı hesabındaki tutarlardan hak kazanılan tutarlar sistemden ayrıma veya emeklilik durumunda katılımcıya ödenir." hükmü,

yer almaktadır.

Buna göre, amme borçlularının 4632 sayılı Kanun kapsamındaki bireysel emeklilik hesaplarındaki birikimlerinin;

- Henüz emeklilik hakkı kazanmamış olanların sistemde buldukları ay sayısı ile haciz tarihinde geçerli brüt asgari ücret tutarının çarpımına karşılık gelen birikim tutarının üzerindeki kısmına,

- Emeklilik hakkı kazanarak yıllık gelir sigortası çerçevesinde kendilerine maaş bağlanan veya hazırlanan bir program çerçevesinde düzenli ödeme yapılanların, bu şekildeki ödemelerin aylık ödemeye isabet eden miktarının aylık brüt asgari ücret tutarının üzerinde kalan kısmına,

nafaka alacaklılarının hakları saklı kalmak üzere haciz tatbik edilecektir.

Ancak, katılımcıların bireysel emeklilik sisteminden ayrılmaları halinde, sistemden alacakları tutarın, haczini engelleyen bir düzenleme bulunmadığından, amme alacağını karşılayacak kadar kısmının haczedilmesi mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, bireysel emeklilik sisteminden emeklilik hakkı kazananlar ile bu sistemden vefat veya malîliyet nedeniyle ayrılanların devlet katkısı hesabındaki, hesabın tamamına hak kazanacağı, devlet katkısı hesabındaki tutarlardan hak kazanılan tutarlar sistemden ayrıma veya emeklilik durumunda katılımcıya ödeneceği dikkate alındığında hak kazanılma tarihlerinden önce emeklilik hesabında yer alan devlet katkısı tutarlarının haczedilemeyeceği tabiidir.

#### X- Haczin Neticeleri

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

Haczedilmiş olan mal üzerinde üçüncü şahsın zilyetlik hükümlerine istinaden hüsnüniyetle elde ettiği haklar mahfuzdur.

Hüsnüniyet kaidelerine aykırı olarak hacizli mal üzerinde üçüncü şahsın elde ettiği hakların, alacaklıın haczi ile o mala taallük eden hakların ihlal ettiği nispette butlanma mahkemece hükümlenir." hükmüne yer verilmiştir.

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

Madde bahsi geçen ceza, 5237 sayılı Türk Ceza Kanununun<sup>[29]</sup> 289 uncu maddesine tekbül etmektedir. Dolayısıyla, suç öğrenen amme idaresinin yetkili birimlerinde, 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 hükme 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 artan, 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 satışa erteleme yetkisi vermektedir.

Ancak, tahsil dairesinin satışa erteleme yetkisinin, amme idaresi alacağından önce alacağı bulunan kişilerin takip haklarını etkilemeyeceği tabiidir.

#### XII- Bazı Hallerde Haczin Kaldırılması (Ek bölüm:RG-14/6/2018-30451)<sup>(42)</sup>

1. 21/3/2018 tarihli ve 7103 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 2 nci maddesiyle 6183 sayılı Kanuna "Bazı hallerde haczin kaldırılması" başlıklı 74/A maddesi eklenmiş ve madde 1/4/2018 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

Madde ile Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine amme alacağına karşılık haczedilmiş olan mallar üzerindeki haczin, maddede sayılan şartların sağlanması halinde, kaldırılmasına imkan sağlanmaktadır.

2. Anılan maddeye göre, Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairesince mahcuz mal üzerindeki haczin kaldırılması için;

a) İlk sırada haciz tatbik eden tahsil dairesine borçlunun (malın üçüncü şahsa ait olması halinde borçlu veya üçüncü şahsın) yazılı olarak müracaatta bulunması,

b) Mahcuz malın 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde sayılan menkul ve gayrimenkul mallardan olması,

c) Mahcuz mala biçilen değer ile %10 fazlasının, ilk sırada haciz tatbik eden tahsil dairesine ödenmesi,

ç) Mahcuz mala ilişkin takip masraflarının ayrıca ödenmesi,

d) Hacze karşı dava açılmaması veya açılmış davalardan vazgeçilmesi,

gerekmektedir.

**Örnek 1-** Borçlunun Ankara Vergi Dairesi Başkanlığına bağlı Ostim ve Yeğenbey ile İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığına bağlı Yeditepe Veraset ve Harçlar Vergi Dairelerine olan borçlarından dolayı sahip olduğu gayrimenkul üç vergi dairesince de haczedilmiştir. İlk haciz Ostim Vergi Dairesince tatbik edilmiştir. Buna göre, madde hükmünden yararlanmak isteyen borçlunun Ostim Vergi Dairesine başvuruda bulunması gerekmektedir.

3. 6183 sayılı Kanunun 74/A maddesinde haczedilen malın değer tespitinin 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre yapılacağı düzenlenmiştir.

Buna göre, haczedilen mala karşılık ödenecek tutarın tahsil dairesince belirlenebilmesi için öncelikle 6183 sayılı Kanunun ilgili hükümlerine göre değer tespitinin yapılması gerekmektedir. Ancak, 74/A maddesinin istinaden haczi kaldırılacak menkul mallar için yapılacak değer tespiti sırasında tahsil dairesince her halükarda bilirkişiye değer biçilecektir.

4. Madde kapsamında haczin kaldırılabilmesi için mahcuz mala biçilen değer ile %10 fazlasının ve hacizli mala ilişkin yapılan takip masraflarının ilk sırada haciz tatbik eden tahsil dairesine ödenmesi gerekmektedir.

Ayrıca, mahcuz mal üzerinde haczi bulunan diğer tahsil dairelerinin yapmış olduğu takip masraflarının da tahsil edilmesini gerektirdiğinden, ilk sırada haciz tatbik eden tahsil dairesince ilgili dairelerden gerekli bilgi temin edilecektir.

5. 6183 sayılı Kanunun 74/A maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde "2. Mahcuz mala biçilen değer ile %10 fazlasının, ilk sırada haciz tatbik eden tahsil dairesine ödenmesi (Şu kadar ki, madde kapsamında ödenecek tutar, Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine olan ödeme zamanı gelmiş, tecil edilmiş veya muacceliyet kesbetmiş borçların toplamından fazla olamaz.)" hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm çerçevesinde, 74/A maddesi kapsamında yapılacak tahsilat, amme borçlusunun Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine olan;

- ödeme zamanı gelmiş henüz vadesi geçmemiş,
- tecil edilmiş (6183 sayılı Kanun veya özel kanunlar kapsamında tecil edilmiş),
- muaccel hale gelmiş,

borçlarının toplamından fazla olamaz.

Bu çerçevede, ilk haciz tatbik eden tahsil dairesinin borçlunun bağlı olduğu tüm tahsil dairelerinden madde kapsamındaki borçlara ve takip masraflarına ilişkin bilgileri temin etmesi ve borçludan tahsil edilmesini gereken tutarı buna göre belirlemesi gerekmektedir. Dolayısıyla, mahcuz mala biçilen değer ile %10 fazlası borçlu tarafından ödenmesi gereken azami tutarı (takip masrafları hariç) ifade ettiğinden, amme alacağı toplamın bu tutardan az olması halinde borçludan amme alacağı ile varsa takip masrafı kadar ödemede bulunması talep edilecektir.

6183 sayılı Kanunun 74/A maddesi kapsamında tahsil dairesine gerekli ödeme yapıldıktan sonra, mal üzerindeki hacizler kaldırılacaktır. Mahcuz mala birden fazla tahsil dairesince haciz tatbik edilmiş olması durumunda, ilk haciz tatbik eden tahsil dairesinin bildirimine üzerine diğer dairelerce de hacizler kaldırılacaktır.

**Örnek 2-** Örnek 1'deki borçlunun Ostim Vergi Dairesine 150.000,- lira, Yeğenbey Vergi Dairesine 30.000,- lira, Yeditepe Veraset ve Harçlar Vergi Dairesine 15.000,- lira vadesi geçmiş borcu bulunmaktadır. Hacizli gayrimenkule 6183 sayılı Kanunun 91 inci maddesine göre takdir edilen değer 160.000,- liradır. Mahcuz mala ilişkin yapılan takip masrafı 2.000,- liradır. Borçlunun madde kapsamında 160.000,- lira ve %10 fazlası olan 16.000,- lira ile 2.000,- lira takip masrafı toplamı 178.000,- lirayı Ostim Vergi Dairesine ödemesini müteakip Ostim Vergi Dairesi ve bu dairenin bildirimine üzerine diğer vergi daireleri hacizleri kaldırılacaktır. Ancak, borçlunun diğer malları üzerindeki vergi dairesi hacizlerinin amme alacakları tamamen tahsil edilmedikçe kalkmayacağı tabiidir.

6. 6183 sayılı Kanunun 74/A maddesi ile yapılan düzenleme, rızaen ödeme esasına dayalı olarak mahcuz mal üzerindeki Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince tatbik edilen hacizlerin kaldırılmasına imkan verdiğinden, mahcuz mal üzerinde Maliye Bakanlığına bağlı tahsil daireleri tarafından tatbik edilen hacizler dışında başkaca takyidat bulunması, borçlunun madde hükümünden yararlanmasına engel teşkil etmemektedir.

Buna göre, Maliye Bakanlığına bağlı tahsil daireleri tarafından tatbik edilen hacizler madde kapsamında yapılacak tahsilatı müteakip kaldırılacak ancak, bulunması halinde diğer takyidatlar hakkında bu maddenin bir etkisi olmayacaktır. Dolayısıyla, madde kapsamında yapılan tahsilatların yine maddede düzenlenen alacaklar dışında herhangi bir kişi veya kurum alacağına mahsubu söz konusu değildir.

7. 6183 sayılı Kanunun 74/A maddesinin beşinci fıkrasında "Tahsil edilen paralar, söz konusu malın ayından doğan motorlu taşıtlar vergisi ve bu vergiye bağlı fer'i alacaklar ile vergi cezalarına, mahcuz mala haciz tatbik etmiş dairelerin sırasıyla; takip konusu olan, muaccel hale gelmiş bulunan, ödeme zamanı gelmiş henüz vadesi geçmemiş olan ve tecil edilmiş bulunan alacaklarına, haciz sırasına göre mahsup edildikten sonra haciz tatbik etmemiş dairelerin bu fıkra da belirtilen alacaklarına garameten taksim edilir." hükmüne yer verilmiştir.

Fıkra hükmüne göre, hacizli menkul veya gayrimenkul mala karşılık tahsil edilen tutardan takip masrafları düşüldükten sonra kalan tutardan varsa haczi kaldırılan mala ilişkin motorlu taşıtlar vergisi ve bu vergiye bağlı fer'i alacakları ile vergi cezalarına pay ayrılacaktır.

Kalan tutar haciz tatbik etmiş daireler arasında haciz sırasına göre dağıtılacaktır. İlk haciz tatbik eden dairenin sırasıyla; takip konusu olan, muaccel hale gelmiş bulunan, ödeme zamanı gelmiş henüz vadesi geçmemiş olan ve tecil edilmiş bulunan alacaklarına pay ayrıldıktan sonra kalan tutardan aynı usulere Yeğenbey Vergi Dairesince ilk sırada haciz tatbik edilmiş dairelerin alacaklarına pay ayrılacaktır.

Bu şekilde pay ayrıldıktan sonra kalan tutar, haciz tatbik etmemiş tahsil dairelerinin muaccel hale gelmiş bulunan, ödeme zamanı gelmiş henüz vadesi geçmemiş olan ve tecil edilmiş bulunan alacaklarına garameten taksim edilecektir.

Söz konusu dağıtım işlemleri mal üzerine Maliye Bakanlığına bağlı tahsil daireleri arasında ilk sırada haciz tatbik eden tahsil dairesince yapılacaktır.

**Örnek 3-** Örnek 1'deki borçlu tarafından Ostim Vergi Dairesine ödenen 178.000,- liralık tutardan sırasıyla;

- Takip masraflarına karşılık 2.000,- lira,
- Maliye Bakanlığına bağlı tahsil daireleri arasında ilk sırada haciz tatbik eden Ostim Vergi Dairesinin alacağına karşılık 150.000,- lira,
- İkinci sırada motorlu taşıtlar vergisi için haciz tatbik eden Yeğenbey Vergi Dairesinin 30.000,- lira alacağına karşılık 26.000,- lira,

mahsup edilecektir.

Yeğenbey Vergi Dairesinin alacağının tamamına karşılık tahsilat yapılmamış, Yeditepe Veraset ve Harçlar Vergi Dairesine de herhangi bir pay ayrılmaması olmasına rağmen bu vergi dairelerince de hacizler kaldırılacaktır. Ancak, bu alacakların anılan vergi dairelerince takip ve tahsiline devam edileceği tabiidir.

Diğer taraftan, örnek olaydaki mahcuz malın taşıt olması durumunda, Yeğenbey Vergi Dairesince ilk sırada haciz tatbik edilmemesine rağmen, borçludan tahsil edilen tutardan takip masraflarına pay ayrıldıktan sonra malın ayından doğan motorlu taşıtlar vergisi ve bu vergiye bağlı fer'i alacakları ile vergi cezalarına pay ayrılacaktır. Maddede yer alan öncelik hükmü malın ayından doğan alacağı olan vergi dairelerince haciz tatbik edilmiş olması halinde de uygulanacaktır.

8. 6183 sayılı Kanunun 74/A maddesi kapsamında haczin kaldırılması halinde aynı mala, haczin kaldırıldığı tarihten itibaren üç ay müddetle Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince haciz tatbik edilmeyecektir. Ancak, 6183 sayılı Kanunun 13 üncü maddesi çerçevesinde ihtiyati haciz tatbiki gerektiren hallerde, bu mala ihtiyati haciz tatbik edilmesi mümkündür.

Amme borçlusu lehine üçüncü şahıslar tarafından teminat olarak gösterilen mal üzerindeki haczin 74/A maddesi kapsamında kaldırılması halinde, üçüncü şahsın amme borçlarından dolayı bu malına tahsil dairelerince üç aylık süre sınırlaması olmaksızın haciz tatbik edilebilecektir.

9. 6183 sayılı Kanunun 74/A maddesi hükümünden yararlanabilmesi için hacze ilişkin olarak dava açılmaması, açılmış davalardan vazgeçilmesi ve kanun yollarına başvurulmaması, başvurulmuşsa vazgeçilmesi şart olduğundan, amme borçlusunun veya mal teminat olarak gösteren üçüncü şahsın, açmış oldukları davalardan ve/veya kanun yollarından feragat ettiklerine ilişkin dilekçeyle ilgili mahkemesine vermeleri ve feragatlerine ilişkin belgeyi ilk sırada haciz tatbik eden tahsil dairesine ibraz etmeleri gerekmektedir.

İlk sırada haciz tatbik etmiş olan tahsil dairesince; feragate konu olacak davalardan tespiti için mahcuz mala haciz tatbik etmiş olan diğer tahsil dairelerinden haciz işlemlerine karşı dava açılıp açılmadığı araştırılacak, açılmış davalardan feragate ilişkin belgeler temin edildikten sonra belgelerin örneği ilgili tahsil dairelerine gönderilecektir. Hacze ilişkin açılmış davalardan vazgeçilmemesi halinde madde hükümünden yararlanılamayacaktır.

Ayrıca, 74/A maddesinde, maddeden yararlanmak üzere başvuruda bulunarak hacze karşı açtığı davalardan vazgeçen borçlunun, haczi kaldırılan mal ile ilgili açtığı davalardan mahkemelerce incelenmeyeceği ve herhangi bir sebeple incelenerek karara bağlanması halinde bu kararın hükümsüz sayılacağı hükme bağlanmıştır. Tahsil dairelerince maddenin uygulanması sırasında bu hususun da dikkate alınması gerekmektedir.

10. 6183 sayılı Kanunun 13 üncü maddesi kapsamında tatbik edilmiş ihtiyati haciz, Kanunun 74/A maddesine dayanılarak kaldırılmayacaktır. Ancak, ihtiyati haczin Kanunun 16 ncı maddesi kapsamında teminat alınması halinde kaldırılabileceği tabiidir.

11. 6183 sayılı Kanunun 74/A maddesinden yararlanmak üzere başvuruda bulunulması takip işlemlerini durdurmuyacaktır.

### XIII- Aciz Hali ve Acizin Neticeleri

1. 6183 sayılı Kanunun 75 ve 76 ncı maddelerinde aciz hali ve acizin neticeleri düzenlenmiştir. Buna göre, yapılan takip sonunda, borçlunun haczi caiz mali 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.

4. Alacaklı tahsil dairesi aciz halindeki borçlunun mali durumunu zamanasını 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 vesikalardan 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 karşılığının tespiti halinde aciz hali kaldırılır.

## İKİNCİ BÖLÜM Menkul Malların Haczi ve Satışı

### I. Menkul malların haczi

#### 1. (Değişik:RG-11/9/2013-28762)

6183 sayılı Kanunun 5904 sayılı Kanunla değişik 77 nci maddesinde, "Her türlü menkul mallar cins ve nevileri, vasıfları, alametleri, sayı ve miktarları ve tahmin edilen değerleri haciz zaptında tesbit edilmek suretiyle haczolunur.

Resmi sicile kayıtlı olan menkul malların haczi, sicillerine işlenmek üzere sicilin tutulduğu daireye tebliğ edilmek suretiyle de yapılır. Tahsil dairelerine düzenlenen haciz bildirimleri, alacaklı tahsil dairelerince ya da alacaklı amme idaresi vasıtasıyla, posta yerine elektronik ortamda tebliğ edilebilir ve bu tebligata elektronik ortamda cevap verilebilir. Elektronik ortamda yapılacak tebliğe ve cevapların elektronik ortamda verilebilmesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığının yetkilidir." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, her türlü menkul malların; cins ve türleri, özellikleri, işaretleri, sayı ve miktarları ve tahmin edilen değerlerinin, haciz tutanağında (zaptında) tespit edilerek haczedilmesi gerekmektedir. Resmi sicile kayıtlı olan menkul malların haczinin, sicillerine işlenmek üzere sicilin tutulduğu daireye tebliğ edilmek suretiyle de yapılması gerekmektedir.

6183 sayılı Kanunun 77 nci maddesinde tahsil dairelerince düzenlenen haciz bildirimlerinin, 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 hükmeye istinaden, Emniyet Genel Müdürlüğü trafik şube ve bürolarına kayıtlı araçların haczi için, alacaklı amme idarelerinin Bakanlığımızın (Gelar İdaresi Başkanlığının) uygun görüşünü de almak suretiyle Emniyet Genel Müdürlüğü ile yapacakları anlaşmalar çerçevesinde, elektronik imza ya da şifre kullanılmak suretiyle haciz bildirimlerinin elektronik ortamda anılan kuruma tebliğ edilmesi ve elektronik ortamda cevaplarının alınması, elektronik ortamda tebliğ edilecek haciz bildirimlerinden birden fazla amme borçlusu için tebliğ uygulanabilmesi ve cevaplarının alınması uygun görülmüştür.

Diğer taraftan, 2918 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin (9) numaralı alt bendinde "Ülke çapında taşıtların ve sürücülerin sicillerini tutmak, bunlara ilişkin teknik ve hukuki değişiklikleri işlemek, işletmek, istatistiksel bilgileri toplamak ve değerlendirmek" Emniyet Genel Müdürlüğü trafik kuruluşlarının görev ve yetkileri arasında sayılmış, anılan maddenin son fıkrasında da "Sürücülere ait bilgilerde meydana gelebilecek değişiklikler ve araçlar üzerinde meydana gelebilecek teknik veya hukuki değişiklikler ile haciz, rehin, ihtiyati tedbir ve belge iptali gibi kısıtlayıcı şerhlerin; elektronik ortamda tutulan siciller üzerine işlenmesi ve kaldırılması işlemleri, bu değişiklik veya şerhlere karar veren yargı ve icra birimleri ile kamu kurum veya kuruluşları tarafından elektronik sistemle yapılabilir." hükmüne yer verilmiştir.



Buna göre, Emniyet Genel Müdürlüğü tarafından sicil kayıtları tutulan motorlu taşıtların haczinin, 6183 sayılı Kanunun 77 nci maddesine ve/veya 2918 sayılı Kanunun 5 inci maddesine istinaden Emniyet Genel Müdürlüğü ile yapılan protokoller sonucunda, düzenlenen haciz bildirimlerinin elektronik ortamda tebliğ edilmesi suretiyle veya elektronik ortamda motorlu taşıtların sicillerine erişilerek haciz konulması suretiyle yapılması uygun görülmüştür.

**(Ek paragraf:RG-14/6/2018-30451)** 2918 sayılı Kanunun Ek 18 inci maddesine göre araç sicilinin Türkiye Noterler Birliğince tutulmaya başlanması halinde, araçlara ilişkin yapılacak haciz işlemleri buna göre sürdürülecektir.

**(Ek paragraf:RG-23/12/2017-30279)** Diğer taraftan, 6183 sayılı Kanunun 77 nci maddesinin ikinci fıkrasının verdiği yetkiye istinaden diğer menkul mallara ilişkin düzenlenecek haciz bildirimlerinin elektronik ortamda tebliğ edilmesine ilişkin olarak Gelir İdaresi Başkanlığı ilgili kurumlarla protokol yapmaya yetkilidir

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 konularından 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 olur.*

*Güneş battıktan doğuncaya kadar ve tatil günlerinde haciz yapılamaz. Tatil günlerinde veya geceleri çalışılan yerlerde yapılacak hasılat haczi ile borçlunun mal kaçırıldığını 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 tahsil 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 haczin gerçekleştirilmesi ve 82 nci maddesi uyarınca gerekli muhafaza tedbirlerinin alınması gerekmektedir.

**(Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762)** 2918 sayılı Kanunun 22 nci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde iş makinesini türünden araçların tescillerinin ne şekilde yapılacağı belirtilmiştir. Madde hükmüne göre gerçek veya özel hukuk tüzel kişilere ait olan iş makinelerinin tescil kayıtları ilgisine göre ziraat odalarında, ticaret odasında, sanayi odasında veya ticaret ve sanayi odasında tutulmakta olup, amme borçlusuna ait iş makinelerinin sicillerine haciz tatbikiyle yetinilmemelidir. Söz konusu iş makinelerinin çalınması, kaybolması ve hasar görmesi ihtimalini ortadan kaldırmak ve amme alacağının biran evvel tahsilini sağlamak amacıyla, 6183 sayılı Kanunun 78 inci maddesi uyarınca fiili haczin 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 kabul 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 mal 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 fıkraya hükümlerinin üçüncü şahıslara bildirilmesi gerekmektedir.

4. Haciz bildirisini alan üçüncü şahıslar, amme borçlusuna borcu olmadığı veya malın yedinde bulunmadığı veya haczin tebliğinden önce borcun ödendiği veya malın tükettiği veya 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 bildirimlerine 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.

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

Madde hükmüne göre, teminatlar alacaklı tahsil dairesince 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 gösterildiği 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 başlanacaktır. Bu tazminata, süresinde ödenmemesi halinde gecikme zammı tatbik edilecektir.

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

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

9. Üçüncü şahıslar, tebliğ edilen ödeme emirlerine karşı açılan davaların aleyhlerine sonuçlanması durumunda 6183 sayılı Kanunun 58 inci maddesine göre hesaplanacak haksız çıkma zammının kendilerinden ayrıca tahsilii 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 alacağının tamamen ödenmiş olması halinde 58 inci madde hükmüne göre ayrıca haksız çıkma zammı hesaplanmayacaktır.

10. Üçüncü şahıslar hakkında sürdürülen takip muamelelerinin durdurulmasına ilişkin yargı kararları, asıl amme borçlusuna hakkında sürdürülen takibi durdurmaya yetkilidir.

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 bildirisini 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 dairesince üçüncü şahısların itirazının yerinde olmadığına yönelik ispat edici bilgi ve belgeler tebliğ edilmesinde, üçüncü şahısların itirazının iptali için dava açılmak üzere durum amme idarelerinin yetkili birimlerine intikal ettirilerek 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 başlanacaktır.

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 sürdürülmesini 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 olmadı 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 borçluslu 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 bildirimleri; 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 hükmüne bağlanmıştır.

Bu hüküm gereğince 6183 sayılı Kanunun 13 ve 62 nci maddelerine dayanılarak uygulanacak haciz ve ihtiyati hacizlere yönelik haciz bildirimleri, amme borçlusunun hak ve alacaklarının bulunduğu veya bulunabileceği banka şubesine doğrudan veya o mahaldeki tahsil dairesi aracılığı ile tebliğ edilmesini işlemine devam edecek, bankalara tebliğ edilecek ihtiyati haciz ve haciz bildirimleri, 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 hükümlerine dayanılarak borçlunun bankalar nezdindeki hak ve alacaklarının da haczi yoluna gidilmektedir.

**(Değişik paragraf:RG-11/9/2013-28762)**6183 sayılı Kanunun 79 uncu maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden; Bakanlığımıza bağlı tahsil daireleri tarafından takip edilen amme alacaklarında tutara bakılmaksızın, Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca bağlı tahsil daireleri tarafından takip edilen amme alacaklarında 50.000,- lira ve üzeri için, il özel idareleri ve belediyelere ait amme alacaklarında ise 10.000,- lira ve üzeri için tanzim edilen haciz bildirimlerinin bankaların genel müdürlüklerine tebliğ edilmesi uygun görülmüştür.

Bu kapsamda posta yoluyla yapılacak tebligatlar da;

- Haciz bildirimlerinin her amme borçluslu için ayrı ayrı düzenlenmesi,
  - Haciz bildirisine konu amme alacağı aklı ve fer'ilerinin toplamının dikkate alınması,
  - Haciz bildirimlerinin 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 bildirimlerinin, alacaklı tahsil dairelerince ya da alacaklı amme idaresi vasıtasıyla, posta yerine elektronik ortamda tebliğ edilebilmesine ve bu tebligatları elektronik ortamda cevap verilebilmesine imkan verilmiş, elektronik ortamda yapılacak tebliğ ve cevapların elektronik ortamda verilebilmesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye Bakanlığımız yetkili kılınmıştır.

Bu hükmeye istinaden, ayrıca bir düzenleme yapılmıyca 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 bildirimlerini elektronik ortamda sadece bu kurumlara tebliğ edilmesi ve elektronik ortamda cevaplarının alınması, elektronik ortamda tebliğ edilecek haciz bildirimlerinde yukarıda belirlenen tutar ile sınırlı kalmaması, birden fazla amme borçluslu için tebliğat yapılması ve cevaplarının alınması uygun görülmüştür.

**(Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762)** Bu kapsamda kurulan elektronik ortamda haciz bildirisini tebliğ sistemine dahil olan banka genel müdürlükleri ile Merkezi Kayıt Kuruluşu A.Ş.'ne, elektronik ortamda tebliğ edilen haciz bildirimleri, sisteme dahil olmayan banka genel müdürlüklerine bir haciz bildirisini ekinde liste olarak posta yoluyla tebliğ edilecektir. Elektronik ortamda haciz bildirisini tebliğ sistemine dahil olan banka genel müdürlükleri ve şubeleri ile Merkezi Kayıt Kuruluşu A.Ş.'ne zorunlu olmadıkça (çok ivedilik taşıyan durumlar ile sistemin işletilememesi hali) haciz bildirimleri posta yoluyla veya memur eliyle tebliğ edilmeyecektir.

**(Ek paragraf:RG-11/9/2013-28762)** Diğer taraftan 6183 sayılı Kanunun 79 uncu maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden, alacaklı amme idarelerinin Bakanlığımızın (Gelir İdaresi Başkanlığının) uygun görüşünü de almak suretiyle, PTT ile yapacakları anlaşmalar çerçevesinde, elektronik imza ya da şifre kullanılmak suretiyle haciz bildirimlerini elektronik ortamda anılan kuruma tebliğ etmeleri ve elektronik ortamda cevaplarını almaları, elektronik ortamda tebliğ edilecek haciz bildirimlerinde birden fazla amme borçluslu için tebliğat yapmaları ve cevaplarını almaları 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 müraacaatı ya da tahsil dairesinin gerekli görmesi halinde bu malların yeniden bilirkişiden alınacak mütalaa ya 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 atılmayacak 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 tekbül etmektedir. Dolayısıyla, suç 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 atılmayacak bir sebepten dolayı telef veya zayi olduğunu ispat edemeyenlerden, geri verilmeyen malların değeri takip ve tahsil edilecektir.

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 (Değişik:RG-8/6/2021-31505)

1. 6183 sayılı Kanunun menkul malların satışına dair hükümlerine göre, menkul malların satışının esas olarak alacaklı tahsil dairelerince yapılması gerekmektedir. 15/4/2021 tarihli ve 7316 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 1 inci maddesiyle 6183 sayılı Kanunun 85 inci maddesinde menkul malların fiziki ortamda satışına ilave olarak elektronik ortamda da satışına imkan veren değişiklik yapılmıştır.

Buna göre, menkul malların satışının alacaklı tahsil dairelerince esas itibarıyla açık artırma usulüne göre fiziki veya elektronik ortamda 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 çıkarılmaması, bu sürenin sonrasında satışa çıkarılmayacağı anlamına gelmeyeceği tabiidir.

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

Ayrıca, 7316 sayılı Kanunun 1 inci maddesiyle muhafazası tehlikeli veya masraflı olan malların da derhal satılarak paraya çevrilmesi kuralı getirilmiştir.

Muhafazası tehlikeli, dolayısıyla can ve mal güvenliği açısından mahsurlu mal türlerine yanıcı, patlayıcı, aşındırıcı, oksitleyici, radyoaktif, zehirli ve bulaşıcı maddeler örnek olarak verilebilir.

Muhafazası masraflı olan mallar, özel saklama koşulları nedeniyle diğer mallara göre muhafaza ücreti çok daha yüksek olan mallardır.

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

6183 sayılı Kanunun 85 inci maddesinde 7316 sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonucunda menkul malların arttırmasına iştirak edeceklerden menkul mala biçilen değerinin %5'i nispetinde paranın teminat olarak arttırmadan önce alınması gerekmektedir. Buna göre, 7316 sayılı Kanunun yayımlandığı 22/4/2021 tarihinden itibaren yapılacak menkul mal satışlarına iştirak edeceklerden teminat alınması icap etmektedir.

Kendisine menkul mal ihale edilen kişiden alınan teminat tutarı ihale bedelinden mahsup edildikten sonra kalan tutarın ihale alıcısı tarafından ödenmesini müteakip mal kendisine teslim edilecektir.

Ancak, mal kendisine ihale edilen malı almaktan vazgeçmesi veya bedelin tamamını ödemesi durumunda, 6183 sayılı Kanunun 86 nci maddesi kapsamında bu kişiden arandacak bedelin;

- teminat tutarından yüksek olması halinde teminat mahsup edildikten sonra bakiyesinin bu Kanuna göre takip edilmesi,

- teminat tutarından düşük olması halinde teminat mahsup yapıldıktan sonra artan tutarın 6183 sayılı Kanunun 97 nci maddesine istinaden bütçeye gelir kaydedilmesi,

gerekmektedir.

Diğer taraftan, arttırmaya katılmak için teminat yatırdığı halde mal kendisine ihale edilmeyen kişilerden alınan teminatların iade edileceği tabiidir.

7316 sayılı Kanunla 6183 sayılı Kanunun 85 inci maddesine ikinci fıkraya eklenen hükümlerle alacaklı amme idaresine menkul malın türü veya değeri ile satış şeklini esas alarak teminat alınmayacak halleri belirlemeye, para yerine teminat mektubu alınmasına karar vermeye yetki verilmiştir.

Bu kapsamda, Bakanlığımıza bağlı tahsil dairelerince yapılacak menkul mal satışlarında;

- menkul malın rayiç değerinin 10.000,- lira ve altında olması halinde teminat alınmaması,
- menkul malın rayiç değerinin 10.000,- liranın üzerinde olması halinde teminatın para veya teminat mektubu olarak alınması,

uygun bulunmuştur.

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

6183 sayılı Kanunun 85 inci maddesi hükmüne göre, menkul malların arttırmasında üç defa bağırma mecbur olup, ilk arttırmada teklif edilen en yüksek bedelin, menkulün tespit edilen değerinin %75'inden aşağı olmaması

şartının aranılması zorunludur. Bu bedele ulaşılamaması halinde satış yapılmayacaktır.

5. 7316 sayılı Kanunla yapılan değişikliğe 6183 sayılı Kanunun 85 inci maddesinde menkul malların elektronik ortamda da satılabileceği ve aynı Kanunla 6183 sayılı Kanuna eklenen 97/A maddesiyle de menkul ve gayrimenkul malların elektronik ortamda satışının ne şekilde yapılacağına Bakanlığımızca belirleneceği düzenlenmiştir. Elektronik ortamda satışa ilişkin hususlar bu Tebliğin İkinci Kısım, "Elektronik Ortamda Satış" başlıklı Dördüncü Bölümünde açıklanmış olup, alacaklı amme idarelerinin teknik alt yapılarının hazır olmasını müteakip menkul malların satışını elektronik ortamda da yapılabilecektir.

6. Bozulma, çürütme ve benzeri sebeplerle korunması mümkün olmayan ya da beklediği zaman önemli bir değer düşüklüğüne uğrayacağı anlaşılan mallar ile muhafazası tehlikeli veya masraflı olan mallar ise arttırma usulüne başvurulmadan pazarlık usulüne göre satılabilecektir.

7. Altın, ziraat ürünü ve hisse senedi gibi borsası bulunan malların satışının borsalarda yapılması mümkündür. Bu takdirde, mal alıcı arttırmaya çıkarılmadan doğrudan borsada satılabilecektir.

8. 6183 sayılı Kanunun 87 nci maddesinde, ilk arttırmada teklif edilen en yüksek bedelin, menkulün tespit edilen değerinin %75'inden aşağı olması veya hiç alıcı çıkmaması halinde yapılacak işlem açıklanarak, satılmayan menkul malların ilk arttırma tarihinden başlayarak 15 gün içinde uygun görülün zamanlarda tekrar satışa çıkarılacağı ve bu arttırmada verilen bedel ne olursa olsun satışın yapılacağı düzenlenmiştir.

Ancak, fiziki ortamda yapılan birinci arttırmada alıcı çıkmaması nedeniyle satışın gerçekleştirilmediği halde, malların ikinci arttırmasının bir başka il veya ilçede yapılması mümkündür.

Aynı madde hükümlerine göre, menkul malın yerinde veya başka bir mahalle götürüldüğü halde yine satılmaz veya taşınma giderlerinin çokluğu nedeniyle başka yere götürülmesi uygun görülmezse, ilk arttırma tarihinden başlayarak 15 günlük sürenin bitmesinden itibaren 6 ay içinde pazarlıkla satılacaktır.

6183 sayılı Kanunun 97/A maddesine göre, elektronik ortamda iki defa arttırmaya çıkarılmasına rağmen satılmayan menkul mallar, pazarlık usulüyle yukarıda belirtilen süre içinde fiziki veya elektronik ortamda satılabilecektir.

Pazarlık usulü ile de satılmayan mallar borçluya geri verilebileceği gibi uzun bir süre geçtiği halde satılmayan menkul malların yeniden değerleri tespit edilmek suretiyle tekrar 6183 sayılı Kanunun 85 inci ve müteakip maddelerine göre fiziki veya elektronik ortamda satışa çıkarılması da mümkün bulunmaktadır.

9. 6183 sayılı Kanunun 85 inci veya 87 nci maddeleri çerçevesinde satış yapıldığı halde, menkul malı satın alan kişinin malı almaktan vazgeçmesi veya satış bedelini ödememesi hali Kanunun 86 ncı maddesinde düzenlenmiştir.

86 ncı madde hükümlerine göre;

a) 6183 sayılı Kanunun 85 inci maddesine göre satıldığı halde müşterinin malı almaktan vazgeçmesi veya verilen mühlet içerisinde bedelin tamamını ödememesi durumunda, malın ikinci defa arttırmaya çıkarılması gerekmektedir.

Maddede bu arttırmanın 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 arttırmaya çıkarılması ve satış için süre belirlenmesinde Kanunun 87 nci maddesinde düzenlenen 15 günlük sürenin esas alınması uygun olacaktır.

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

Mal birinci defa kendisine ihale edilen kimseden,

i) iki ihale bedeli arasındaki menfi fark ve diğer zararlar ile fark üzerinden hesaplanacak tecil faizi oranında faizin,

ii) ikinci arttırmada talip çıkması halinde ise birinci ihale bedeli ve diğer zararlar ile birinci ihale bedeli üzerinden hesaplanacak tecil faizi oranında faizin,

derhal 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsil edilmesi gerekmektedir. Takip işlemlerine, teminat alınmış olması halinde teminatın mahsubu yapıldıktan sonra kalan alacak için ödeme emri tebliği ile başlanacaktır.

Ayrıca, bu alacağı ihale bedelinin ödenmesi gerektiği gündün (bu tarih hariç) itibaren ödeme tarihine kadar (bu tarih dahil) geçen süre için basit faiz usulüyle yıllık tecil faizi oranında faiz hesaplanması gerekmekte olup, ayrıca gecikme zammı tatbik edilmeyecektir.

İkinci ihalede talip çıkması nedeniyle satış yapılamaması durumunda, sorumlu olan ilk ihale alıcısından Kanunun aradığı tüm bedelin tahsil edilmesini müteakip malın kendisine terk edilmesi gerekmektedir.

b) 6183 sayılı Kanunun 87 nci maddesinde, ilk arttırmada malın alınmasından vazgeçilmesi veya bedelin tamamının ödenmemesi nedeniyle yapılan ikinci arttırmada mal kendisine terk edilecektir. Bu maddeye göre, ilk arttırmada satılmayan malın 15 gün içerisinde ikinci arttırmaya çıkarılması ve bu arttırmada en yüksek bedeli teklif edene ihale edilmesi gerekmektedir. Ancak, ikinci arttırmada mal kendisine ihale olunan kimsenin malı almaktan vazgeçmesi veya verilen mühlet içinde bedelin tamamını ödememesi durumunda, kişi hakkında Kanunun 86 ncı maddesinin ikinci fıkrasına göre işlem yapılacaktır.

Ayrıca, birinci arttırmada mal ihale olunmasına rağmen malın alınmasından vazgeçilmesi veya bedelin tamamının ödenmemesi nedeniyle yapılan ikinci arttırmada mal kendisine ihale olunan kişinin malı almaktan vazgeçmesi veya bedeli ödememesi halinde, bu kişi hakkında da Kanunun 86 ncı maddesinin ikinci fıkrasına göre işlem yapılacaktır.

Buna göre, mal ikinci arttırmada kendisine ihale olunmasına rağmen malı almaktan vazgeçen veya bedelin tamamını ödemeyen kimseden, ikinci ihale bedeli ve diğer zararlar ile ikinci ihale bedeli üzerinden hesaplanacak tecil faizi oranında faizin derhal 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsil edilmesi gerekmektedir. Takip işlemlerine, teminat alınmış olması halinde teminatın mahsubu yapıldıktan sonra kalan alacak için ödeme emri tebliği ile başlanacaktır. Ayrıca, bu alacağı ihale bedelinin ödenmesi gerektiği gündün (bu tarih hariç) itibaren ödeme tarihine kadar (bu tarih dahil) geçen süre için basit faiz usulüyle yıllık tecil faizi oranında faiz hesaplanması gerekmekte olup, ayrıca gecikme zammı tatbik edilmeyecektir.

7316 sayılı Kanunla yapılan değişiklikte sonucunda 6183 sayılı Kanunun 86 ncı maddesine göre hesaplanması gereken faizin, %5 oranı yerine tecil faizi oranında dikkate alınarak hesaplanması gerekmektedir. Buna göre, 7316 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten itibaren yapılacak satışlara bu yeni düzenlemenin uygulanması gerekmektedir. Ayrıca, tecil faiz oranında yapılacak değişikliklerin faiz hesabında dikkate alınacağı tabiidir.

10. 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre, değer tespiti yapılarak satışa çıkarılan menkul malların satışında izlenecek usul ve aranacak bedel belirlenmiş olmakla birlikte, 86 ncı ve 87 nci madde hükümlerine göre yapılacak satışlarda, tahsil dairesinin Kanunun 62 ncı maddesinde yer alan "Tahsil dairesi alacaklı amme idaresi ile borçlunun menfaatlerini mümkün olduğu kadar telif etmekle mükelleftir." hükmününün de satış bedeli açısından dikkate alınacağı 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. (Değişik:RG-11/9/2013-28762)

6183 sayılı Kanunun 5904 sayılı Kanunla değişik 88 inci maddesinde, "Her türlü gayrimenkul malların, gemilerin haczi sicillerine işlenmek üzere haciz keyfiyetinin tapuya veya gemi sicillerinin tutulduğu daireye tebliğ edilmesi suretiyle yapılır. Tahsil dairelerince düzenlenen haciz bildirimleri, alacaklı tahsil dairelerine ya da alacaklı amme idaresi vasıtasıyla, posta yerine elektronik ortamda tebliğ edilebilir ve bu tebligatlarla elektronik ortamda cevap verilebilir. Elektronik ortamda yapılacak tebliğ ve cevapların elektronik ortamda verilebilmesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Gayrimenkul haczi, bunların haslat ve menfaatlerine de şamildir. Ancak borçlunun başkaca bir geliri yoksa kendisinin ve ailesinin geçimleri için kafi miktarda mahsuldün veya satıldıkça bedelinden münasip miktarı borçluya bırakılır.

Alacaklı tahsil dairesi, haczedilen gayrimenkul ve gemilerin idaresi ve işletilmesi, menfaat ve haslatın toplanması için gereken tedbirleri alır." hükmü yer almaktadır.

Bu hükme istinaden, gayrimenkul mallar ve gemilerin haczi için, haciz keyfiyetinin tapuya veya gemi sicillerinin tutulduğu daireye tebliğ edilmesi gerekmektedir. 5904 sayılı Kanunla maddede yapılan değişiklikle Bakanlığımıza verilen yetkiye istinaden, alacaklı amme idarelerinin Bakanlığımızın (Gelir İdaresi Başkanlığı) uygun görüşünü de almak suretiyle ilgili idarelerle yapacakları anlaşmalar çerçevesinde, elektronik imza ya da şifre kullanılmak suretiyle haciz bildirimlerinin elektronik ortamda bu idarelere tebliğ edilmesi ve elektronik ortamda cevaplarının alınması, elektronik ortamda tebliğ edilecek haciz bildirimlerinde birden fazla amme borçlusu için tebliğ yapılabilmesi ve cevaplarının alınması uygun görülmüştür.

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

Bu şekilde hacze konu olan amme alacağı tutarının haciz tarihinden sonra artması halinde re'sen; borçlusu tarafından ödemedi bulunulmak veya diğer şekillerde tahsilat yapılması 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 haslat ve menfaatlerini de kapsamaktadır. Bu nedenle tahsil dairesinin, haczedtiği gayrimenkulün haslat 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 bütünlüyci parçasına da malik olacağı, bütünlüyci parçanın (mütemmim cüz), yerel âdetlere göre asıl şeyin temel unsuru olan ve o şey yok edilmedikçe, zarara uğratılmadıkça veya yapısı değiştirilmedikçe onun ayrılmaması olarak bulunmayan parça olduğu hükmü bağlanmıştır. Örneğin, bir binadan tahrip edilmiş parçanın ayrılması 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 sağlama 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 mobleler ve bir tekstil fabrikasının içindeki tezgahlar gibi.

4721 sayılı Kanunun 684 üncü maddesi gereğince, bir şeye malik olan kimse, o şeyin bütünlüyci parçalarına da (mütemmim cüzlerine de) malik olur. Bu sebeple bütünlüyci parçalar asıl şeyin tabii olduğu hukuki hükümlere tabiidir 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 kararlaştırılması ve bu karar tapu siciline kayıt ettirilmesi ise o takdirde eklenti ipotedge dahil olmayacağından müstakilen haczi mümkündür.

4721 sayılı Kanunun 862 ncı maddesinde, "Rehin, taşınmaz bütünlüyci parçaları ve eklentileri ile birlikte yükümlü kılar. Rehlin kuruluğu 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 itikadî bir bütünlük teşkil ettiğinin (binanın makinelere uygun bir şekilde yapıldığı, bütün makinelerin betonla yere veya duvarlara sabitlendiğinin, bunların çıkarılmasının binayı tahrip etmeden mümkün olmayacağı ve bu işlemlerin binanın kıymetini azaltacağı) tespit edilmesi halinde, söz konusu gayrimenkulün bütünlüyci parçası sayılması,

- Şayet bu makineler mahallî örf ve malik sarıf arzusuna göre fabrikanın işletilmesi veya muhafazası için daimî bir tarzda tahsis edilmiş ve takılmışsa ve bunların fabrikadan çıkarılması halinde binanın tahribi

mevzubahis değilse bu makinelerin eklenti olarak kabul edilmesi,

gerekmektedir.

Dolayısıyla, fabrika içindeki makineler veya sair mallar teminat olarak gösterildiği durumlarda öncelikle bunların mahiyetlerinin (bütünlüyci 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 tabii olduğu gayrimenkulün üçüncü bir şahsa ipotekli bulunup bulunmadığı, ipotekli ise, eklentinin ipoteye dahil olup olmadığı, hakkında tapu sicilinde bir kayımda 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 verilerek istenen 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 kaydedilmemişse haczinden evvel bunların sahibinden eklenti olduğunun tapu kütüğünün beyanlar hanesine kaydedilmesi istenecek ve gerekli tescil yapıldıktan 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 kavramayaacağı ve aynı Kanunun 1010 uncu maddesi gereğince bunların hacizli olduğu, ileride gayrimenkulün rehini halinde hacze konu olan eklentinin rehinden istisna edilmesi gerektiği hususunun tapu siciline şerhi temin edilir.

d) 1447 sayılı Ticari İşletme Rehni Kanununun<sup>[30]</sup> "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 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 Resmî 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 rehinde 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.

(Ek paragraf:RG-8/6/2021-31505) Diğer taraftan, teslimsiz taşınır rehin hakkının güvence olarak kullanımının yaygınlaştırılması amacıyla 20/10/2016 tarihli ve 6750 sayılı Ticari İşlemlerde Taşınır Rehni Kanunu 28/10/2016 tarihli ve 29871 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak 1/1/2017 tarihinde yürürlüğe girmiş olup, anılan Kanunun 17 ncı maddesiyle 1447 sayılı Kanun yürürlükten kaldırılmıştır.

(Ek paragraf:RG-8/6/2021-31505) Ancak, 6750 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesinin ikinci fıkrasında 1/1/2017 tarihinden önce ticari işletme veya esnaf işletmeleri üzerinde tesis edilen rehin haklarına ilişkin ilgili mevzuat hükümlerinin uygulanmaya devam edeceği hüküm altına alındığından, 1/1/2017 tarihinden önce kurulmuş ticari işletme veya esnaf işletmeleri üzerinde tesis edilen rehin haklarının tespiti açısından yukarıda yer verilen açıklamalar çerçevesinde işlemlerin tekemmül ettirilmesi gerekmektedir.

(Ek paragraf:RG-8/6/2021-31505) 6750 sayılı Kanunun 8 inci maddesinin birinci fıkrasında, rehin hakkının tesisi amacıyla Rehinli Taşınır Sicili kurulduğu, aynı maddenin ikinci fıkrasında Rehinli Taşınır Sicilinin aleni olduğu hükmüne yer verilmiştir.

(Ek paragraf:RG-8/6/2021-31505) 31/12/2016 tarihli ve 29935 üçüncü mükerrer sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak 1/1/2017 tarihinde yürürlüğe giren Rehinli Taşınır Sicili Yönetmeliğinin 15 inci maddesinin ikinci fıkrasında "Sicil hizmetlerinin ifası amacıyla Taşınır Rehni Sicil Sistemi kurulur. Bu Sistem kısaca TARES olarak adlandırılır." hükmü, 17 ncı maddesinin ikinci fıkrasında "Sicile tescil edilen hususlar alenidir..." hükmü, 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında "İlgisiz ispat eden herkes sicilde sorgulama işlemi yapabilir." hükmü, aynı maddenin ikinci fıkrasında "Sorgulama işlemleri, herhangi bir sicil birimi aracılığıyla ya da elektronik ortamda yapılabilir." hükmü yer almaktadır.

(Ek paragraf:RG-8/6/2021-31505) 6750 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasında rehin hakkının, rehin sözleşmesinin Rehinli Taşınır Siciline tescil edilmesiyle kurulacağı, aynı maddenin altıncı fıkrasında rehin sözleşmesinde, tarafların kimler olduğu, borcun konusu ve tutarının ne olduğu, rehne konu varlık ile bu varlığın ayrıt edici özelliklerinin neler olduğu hususlarının yer alması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

(Ek paragraf:RG-8/6/2021-31505) 6750 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasında, üzerinde rehin hakkı kurulabilecek taşınır varlıklar tadadi olarak sayılmış olup, aynı maddenin ikinci fıkrasında, ticari işletme ve esnaf işletmesinin tamamı üzerinde rehin kurulması halinde, rehlin kuruluşu anında işletmenin faaliyetine tahsis edilmiş olan her türlü varlığın rehnedilmiş sayılacağı hükmüne yer verilmiştir.

(Ek paragraf:RG-8/6/2021-31505) Diğer taraftan, 6750 sayılı Kanunun 1 inci maddesinin beşinci fıkrasında ise "Tapu kütüğüne herhangi bir nedenle tescil edilen taşınır bu Kanun kapsamında değildir." hükmü yer almaktadır.

(Ek paragraf:RG-8/6/2021-31505) 6750 sayılı Kanunun yukarıda belirtilen hükümlerine göre rehin hakkı, Rehinli Taşınır Siciline tescil edilmesi ile doğacağından, bu hakkın doğduğu tarihten itibaren herkese karşı ileri sürülebilmesi mümkündür. 6750 sayılı Kanun kapsamında rehin hakkının doğabilmesi için de bu hakkın ticari işletmenin üzerinde faaliyet gösterdiği gayrimenkulün beyanlar hanesine şerh edilmesi zorunluluğu bulunmamakta birlikte, tapu kütüğüne herhangi bir nedenle tescil edilen taşınır için 6750 sayılı Kanun kapsamında rehin hakkı kurulması da mümkün bulunmamaktadır. Dolayısıyla, 6750 sayılı Kanun kapsamında rehnedilmesi mümkün olan taşınırın haczi sırasında bu taşınır için tapu kütüğünde herhangi bir kayıt olmaması durumunda bu malların rehinli olup olmadıklarının Rehinli Taşınır Sicilinden araştırılması gerekmektedir.

e) Fabrika içinde bulunan makineler ya da otel işletmelerinde kullanılan menkul malların teminat olarak alınması suretiyle borçları gerek 6183 sayılı Kanuna göre tescil 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 ipoteye 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 tescil işlemi devam ettirilecek veya yürütmeyi durdurma kararının gereği yerine getirilecektir. Aksi halde aynı maddenin son fıkrası gereğince teminatın değerini kaybettiği kabul edilerek amme alacağının tahsilı cihetine gidilecektir.

f) Bu bölümde açıklanan hususlara ilave olarak, yapılacak menkul hacizlerinde 6183 sayılı Kanunun 12 ncı 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. (Değişik:RG-8/6/2021-31505)

6183 sayılı Kanunun 7316 sayılı Kanunla değiştirilen 90 ncı maddesinde "Gayrimenkuller, satış komisyonlarına fiziki veya elektronik ortamda açık artırma ile satılır. Satış komisyonunun oluşumu alacaklı amme idarelerince belirlenir. Komisyonun çalışma usul ve esaslarını belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, tahsil dairelerince haczedilmiş olan gayrimenkullerin satılmalarına ilişkin olarak aşağıda yapılan açıklamaların dikkate alınması gerekmektedir.

a) 6183 sayılı Kanuna göre haczedilmiş olan gayrimenkuller satış komisyonları tarafından fiziki veya elektronik ortamda açık artırma usulüne göre satılabilecektir.

Elektronik ortamda satışa ilişkin hususlar bu Tebliğin İkinci Kısım, "Elektronik Ortamda Satış" başlıklı Dördüncü Bölümünde açıklanmış olup, alacaklı amme idarelerinin teknik alt yapılarının hazır olmasını müteakip gayrimenkul malların satış elektronik ortamda da yapılabilecektir.

b) 6183 sayılı Kanunun 90 ncı maddesinde 7316 sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonrasında satış komisyonlarının oluşumunun alacaklı amme idarelerince belirlenmesi gerekmektedir. Buna göre, Devlet, il özel idareleri ve belediyeler satış komisyonlarını kendi çalışanları arasından teşkil etmeye yetkilidir.

Bu kapsamda, Bakanlığımıza bağlı tahsil dairelerince haczedilen gayrimenkullerin satışlarında yetkili olacak satış komisyonları aşağıda belirtilen şekilde oluşturulacaktır.

Alacaklı Tahsil Dairesi	Satış Komisyonu		
	Başkan	Üye	Üye
Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı	Tahsilattan Sorumlu Grup Müdürü	Tahsilat Müdürlüğünden Sorumlu Müdür	Tahsilat Müdürlüğünde Görevli Memur
Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı	Tahsilattan Sorumlu Grup Müdürü	Satış Müdürlüğünden Sorumlu Müdür	Satış Müdürlüğünde Görevli Memur

Vergi Dairesi Müdürlüğü	Vergi Dairesi Başkanlığı; a) Bulunan Yerlerde Tahsilattan Sorumlu Grup Müdürü b) Bulunmayan Yerlerde Gelir Müdürlüğünün Bağlı Olduğu Defterdar	Alacaklı/Niyabeten Takibi Yapan Vergi Dairesinin Müdürü	Alacaklı/Niyabeten Takibi Yapan Vergi Dairesinin Kovuşturma Bölümünden Sorumlu Müdür Yardımcısı
Malmüdürlüğü	Vergi Dairesi Başkanlığı; a) Bulunan Yerlerde Tahsilattan Sorumlu Grup Müdürü b) Bulunmayan Yerlerde Gelir Müdürlüğünün Bağlı Olduğu Defterdar Yardımcısı	Alacaklı/Niyabeten Takibi Yapan Malmüdürlüğünün Müdürü	Alacaklı/Niyabeten Takibi Yapan Malmüdürlüğünün Gelir Servisi Şefi

Satış komisyonu başkan veya üyelerinin görevlerinin başında bulunmaması veya belirlenen unvanlarda memur bulunmaması halinde bunlara vekalet edenler başkan veya üye sıfatıyla komisyonda görev yaparlar. Satış komisyonu başkanının birden fazla satış komisyonunda görev yapması gereken hallerde, vergi dairesi başkanları ve vergi dairesi başkanlığının bulunmadığı yerlerde defterdarlar, bu kişi yerine aynı unvana sahip memuru satış komisyonu başkanı olarak görevlendirebilirler.

c) 6183 sayılı Kanununun 90 nci maddesinde satış komisyonlarının çalışma usul ve esaslarının Bakanlığımızca belirleneceği düzenlenmiş olup, bu komisyonların aşağıdaki şekilde çalışmaları uygun bulunmuştur.

Buna göre, satış komisyonları;

i) Başkan ve üyelere oluşur.

ii) Başkanın daveti üzerine toplanır.

iii) Çalışmalarına üyelerin katılımı zorunludur.

iv) Çalışmalarına mazereti olan üyelerin yerine yedek üyeler katılır.

v) Üye tam sayısıyla toplanır.

vi) Oybirliği ile karar alır.

vii) Başkan ve üyeleri 6183 sayılı Kanununun 108 inci maddesi hükümünü dikkate alarak görev yapar.

viii) Çalışmalarının sekreterya hizmetleri alacaklı amme idaresince uygun görülünce yürütülür.

Bakanlığımızca bağlı tahsil dairelerine takip edilen alacaklar için oluşturulan satış komisyonlarının sekreterya hizmetleri alacaklı tahsil dairesince yürütülür. Ancak, vergi dairesi başkanları ve vergi dairesi başkanlığının bulunmadığı yerlerde defterdarlar, gerek görmeleri halinde sekreterya hizmetlerini, işlerine göre tahsilat grup müdürlüğüne bağlı müdürlüğe/gelir müdürlüğüne yaptırabilirler. Sekreterya hizmetlerinin bu müdürlüklere verilmesi halinde komisyon üyesi olan "Alacaklı/Niyabeten Takibi Yapan Vergi Dairesinin Kovuşturma Bölümünden Sorumlu Müdür Yardımcısı" ve "Alacaklı/Niyabeten Takibi Yapan Malmüdürlüğünün Gelir Servisi Şefi" yerine işlerine göre tahsilat grup müdürlüğüne bağlı müdür/gelir müdürü görevlendirilebilir.

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

3. 6183 sayılı Kanununun 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 evsafı, durumu ve hususi vasıfları tafsilatlı bir şekilde gösterilecek, müştemilatı ve eklentileri açıkça belirtilecektir.

- 6 numarasında, teminatın gayrimenkule biçilmiş değerinin %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, satışa çıkarılan gayrimenkulün üzerinde mevcut olan irtifak hakkı, gayrimenkul mükellefiyeti, ipotek, ipotekli borç senedi ve irad senedinden hangileriyle birlikte satılacağı yazılacaktır.

Satış şartnamesinin, istenilere 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 Kanununun 93 üncü maddesinde, gayrimenkul satış ilanlarının yer, süre ve şekillerine ait genel esasların Bakanlığımızca belirleneceği hükme bağlanmıştır. Anılan madde ile Bakanlığımızca verilen yetkiye istinaden, gayrimenkul satışında ilanların aşağıda gösterilen esaslar çerçevesinde yapılması uygun görülmüştür.

##### 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, müştemilatı 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 görülebileceği,

7- (Değişik:RG-8/6/2021-31505) Teminatın yatırıldığına ilişkin makbuzun nereye ve hangi tarihe kadar ibraz edileceği, malın ihale edilmesi halinde alınan teminatın ihale bedelinden mahsup edileceği, malın alınmasından vazgeçilmesi veya bedelin tamamının ödenmemesi durumunda 6183 sayılı Kanun kapsamında doğacak yükümlülüklerin teminattan mahsup edileceği, mahsup sonrasında teminattan artan bir tutar olması halinde ise bu tutarın doğrudan bütçeye irat kaydedileceği,

8- Gayrimenkul malın satışında verilen bedel, gayrimenkule biçilen rayiç değerinin %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 artırılan taahhüdü baki kalmak şartıyla artırmının 7 gün daha uzatılarak, 7 gün sonraki tarihte 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 satış, 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 (Değişik ibare:RG-8/6/2021-31505) 2,5 milyon lirayı aşan gayrimenkul mal satışlarında, (1), (2) ve (3) numaralı bentlerde açıklanan esaslar çerçevesinde yapılan ilandan başka Ankara, İstanbul veya İzmir ilkerinden 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 hükmeye 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. Tebliğat 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 benimsenmiştir.

Kanunun 94 ile 98 inci maddelerinde, haczedilen gayrimenkul malların artırma ve ihalesi, artırımın uzatılması, ihalelerin yapılamaması hallerinde uygulanacak hükümler, gayrimenkul satış bedelinin tahsili, gayrimenkullerin teferüğü ve geri verilmesi hususları düzenlenmiştir.

Gayrimenkulün ilk ihalesini düzenleyen 94 ve 95 inci maddelerde artırma usulü ve artırımlarda aranacak 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 aranmıştır. İlk artırmada Kanunun aradığı bedele ulaşamaması halinde satış yapılmayacaktır.

- 95 inci madde ile de, ilk artırmada 94 üncü maddenin aradığı bedelin elde edilememesi halinde yapılacak işlem açıklanarak, artırımın uzatılması olarak ifade edilen ikinci artırma düzenlenmiştir.

Buna göre, ilk artırmada satılmayan gayrimenkulün, ilk artırmada en çok artırılan taahhüdü baki kalmak kaydıyla, ilk artırma tarihini takip eden 7 nci günün aynı saatinde ikinci artırmaya 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 ulaşamaması hali olarak kabul edilecek ve 95 inci madde hükmüne göre ikinci artırmaya geçilecektir.

- Kanunun 96 ncı maddesinde, 94 ve 95 inci maddelerine göre yapılan artırımlarda istekli çıkmaması veya teklif edilen bedelin 95 inci maddede yazılı bedele ulaşmaması halinde, amme idaresince teferüğü edilmeyeceği kadar gayrimenkul üzerindeki haczin devam edeceği hükmüne bağlanmıştır. Ancak bu hükümden yer alan teferüğü edilmeyeceği 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 satış yapılacağı belirtilmiştir.

Öte yandan maddede, gayrimenkul teferüğü edilmeyeceği 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 hükmününün tatbik olunacağı hüküm altına alınmıştır.

Kanun hükümlerine göre, rayiç değer tespiti yapılarak satışa çıkarılan gayrimenkullerin satışında izlenecek usul ve aranacak 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 mükellefidir." ifadesi ile alacaklı amme idarelerinin söz konusu gayrimenkulü teferüğü emelleri halinde ödeyecekleri bedelleri de göz önünde bulundurarak, teklif edilen bedelin gayrimenkulün değerinin çok altında olması halinde satış yapılmayabilecektir.

Ayrıca, ilk ihaleden sonra geçen zaman içerisinde gayrimenkulün vasıflarında değişiklik olması veya değerinde önemli bir artış veya azalış olması halinde yeniden değer takdirı yapılması ve takdir edilen bedel üzerinden 94 ve müteakip maddeler hükümlerine göre artırımın yapılması mümkün bulunmaktadır.

Alacaklı amme idarelerinin teferüğü kararı verilmesi için maddede öngörülen şartların aynı 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 komisyonlarına takdir edilecektir.

7. (Değişik:RG-8/6/2021-31505) 7316 sayılı Kanun ile değiştirilen 6183 sayılı Kanunun 97 nci maddesinde, "Gayrimenkul kendisine ihale olunan kimse derhal veya verilen mühlet içinde parayı vermezse ihale kararını feshedilir ve gayrimenkul, satış komisyonunca hemen 7 gün müddetle artırmaya çıkarılır. Bu artırmayı alakadarlara tebliğ hacet olmayıp yalnız ilana iktifa olunur ve çok artırana ihale edilir.

İhale bedelinin tamamını ödememek suretiyle ihalenin feshine sebep olan kimse teklif ettiği bedel ile bir sonraki ihale bedeli arasındaki farktan ve diğer zararlarından hesaplanacak tecil faizi oranında faizden sorumludur. Bu tutar ayrıca hükmeye hacet kalmaksızın teminattan mahsubu yapıldıktan sonra bakiyesi tahsil dairesince tahsil olunur. Aradığı farkın amme alacağının aşan miktarı bundan mesul olan şahıstan tahsil edilebilir üzere malı satılan amme borçlusuna dairece bir vesika verilir.

Bu madde ile 86 ncı madde kapsamında mesuliyeti bulunan kişilerden alınan teminatın gerekli mahsup yapıldıktan sonra bakiye teminat tutarı irat kaydedilir." hükmü yer almaktadır.

Maddeye göre, gayrimenkul kendisine ihale olunan kimsenin derhal veya verilen mühlet içinde parayı vermemesi halinde ihalenin feshedilmesi, ilana çıkarılarak gayrimenkulün 7 gün müddetle artırmaya çıkarılması ve en çok artırana ihale edilmesi gerekecektir.

Bu durumda, ihalenin feshine neden olan kişi teklif ettiği bedel ile bir sonraki ihale bedeli arasındaki menfi farktan, diğer zararlarından ve bu fark üzerinden hesaplanacak tecil faizi oranında faizden sorumlu olacak ve bu tutarlar derhal 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip edilecektir. Takip işlemlerine, teminatın mahsubu yapıldıktan sonra kalan alacak için ödeme emri tebliği ile başlanacaktır. Ayrıca, bu alacağa ihale bedelinin ödenmesi gerektiği gündün (bu tarih hariç) itibaren ödeme tarihine kadar (bu tarih dahil) geçen süre için basit faiz usulüyle yıllık tecil faizi oranında faiz hesaplanması gerekmektedir olup, ayrıca gecikme zammı tatbik edilmeyecektir. Faiz hesabında, bu Tebliğin İkinci Kısım, İkinci Bölümünde yer alan "IV- Menkul Malların Satışı" başlıklı bölümünün (9) numaralı alt bölümünde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerekmektedir.

İhale olunan malın alınmasından vazgeçilmesi veya malın bedelinin tamamını ödememesi durumunda, 6183 sayılı Kanunun 97 nci maddesinin üçüncü fıkrası gereğince, artırmaya katılmak için alınmış olan teminattan, mal kendisine ihale edilen kişinin sorumluluğuna ilişkin tutarlar mahsup edildikten sonra teminattan artan bir tutar bulunması halinde bu tutar doğrudan bütçeye irat kaydedilir.

Diğer taraftan, artırmaya katılmak için teminat yatırıldığı halde mal kendisine ihale edilmeyen kişilerden alınan teminatların iade edileceği tabiidir.

8. 6183 sayılı Kanunun 99 uncu maddesinde, satış komisyonu tarafından gayrimenkul kendisine ihale edilen alıcının o gayrimenkulün mülkiyetini iktisap etmiş olacağı belirtiltikten sonra ihalenin feshinin hangi mahkemeden ve hangi sürede istenebileceği açıklanmış, tescil için tapu dairesine yapılacak tebliğatın Kanunda öngörülen şikayet için gerekli sürenin geçmesinden ve şikayet edilmiş ise şikayetin sonuçlanmasından sonra yapılacak hükmeye 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 bulunmaması halinde ise ayrıca bir tebliğ yapılamaması, gerekmektedir.

## DÖRDÜNCÜ BÖLÜM (44) Elektronik Ortamda Satış (Ek:RG-8/6/2021-31505)

### I. Elektronik Ortamda Satış

1. 7316 sayılı Kanun ile 6183 sayılı Kanuna eklenen 97/A maddesinde "Menkul ve gayrimenkul mallar bu Kanun hükümlerine göre elektronik ortamda açık artırma ile satılabilir.

Açık artırma, ilanda belirtilen gün ve saat aralığında teklif verme yoluyla yapılır. Elektronik ortamda satış yapılacak menkul mallar için her halükarda satış ilanı yapılır. Satışa ilişkin farklı mecralarda yapılan ilan ile elektronik ortamda yapılan ilan metinleri arasında farklılık bulunması halinde elektronik ortamda yapılan ilan esas alınır. Elektronik ortamda satışa sunulan mala ilişkin artırma sonucu, izleyen ilk iş günü elektronik ortamda ilan edilir. Elektronik ortamda satılmayan menkul mallar bu Kanun hükümlerine göre pazarlık usulüyle fiziki veya elektronik ortamda satılabilir.

Artırma tarihinden önce teklif almayla, tekliflerde asgari artırım bedelini, teklif verme sürelerini, alınacak teminat türünü, artırma sonucunu belirten ilanda yer alacak hususlar ile elektronik ortamda yapılacak satışa ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir." hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm ile menkul ve gayrimenkul malların fiziki ortamda satılabilmelelerinin yanında elektronik ortamda da satılabilmelelerine imkan sağlanmıştır.

Maddenin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden elektronik ortamda yapılacak satışların aşağıda yer verilen usul ve esaslar çerçevesinde yapılmasını uygun görmüştür.

2. Elektronik ortamda menkul ve gayrimenkul malların satışı 6183 sayılı Kanunun ilgili hükümleri dikkate alınmak suretiyle yapılır.

Alacaklı amme idarelerinin teknik alt yapısının elektronik ortamda satışa imkan vermesi halinde bu yöntemle göre satış yapılabilecektir.

2.1. Elektronik ortamda menkul ve gayrimenkul malların satışı, alacaklı amme idarelerinin bu amaçla oluşturdukları elektronik satış platformunda açık artırma suretiyle yapılır. Ayrıca, gerekli şartların oluşması halinde menkul mallar bu platformda pazarlıkla satılabilir.

Satışın, elektronik ortamda yapılmasına ilgisine göre alacaklı tahsil dairesi veya satış komisyonları karar verir.

Satışa yetkili tahsil dairesi/satış komisyonu verilen son teklifi 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre değerlendirerek artırımın sonucunda malın ihale ediliş edilmediğine karar verir ve artırma sonucu, artırımın son gününü izleyen ilk iş günü aynı platformda ilan edilir.

2.2. Açık artırma, ilanda belirtilen gün ve saat aralığında teklif verme yoluyla yapılır. Açık artırmada, teklif verme süresi 5 günü geçmeyecektir.

Elektronik satış platformunda ve diğer mecralarda yapılan ilan metinleri arasında farklılık bulunması halinde, elektronik ortamda yapılan ilan esas alınır.

Açık artırma süresinin bitimine on dakika kala yeni bir teklif verilmesi halinde açık artırma bir defaya mahsus olmak üzere bir saat uzatılır.

Tekliflerde artış aralığı, satışa çıkarılan malın rayiç değerinin binde beşinden az olamaz. Verilen en son teklif artırmaya katılanlara sisteme gösterilir.

Artırmaya katılacak olanların kişisel bilgilerini, teminatın yatırıldığına ilişkin bilgileri sisteme girmeleri zorunludur. Verilen bilgiler kontrol edilir ve artırmaya katılmak için gerekli şartları sağlayamayan alıcıların artırmaya katılmaları sistem tarafından engellenir. Teklif verenlerin kişisel verileri hiçbir şekilde üçüncü kişilerle paylaşılmayacaktır.

Teklif veren, teklifini geri çekemeyecektir.

Menkul malların pazarlık yöntemiyle elektronik ortamda satışında alıcılar oluşturulan platform üzerinden teklife bulunabilir. Teklifi kabul edilen alıcıya durum bildirilir.

### 3. Elektronik Ortamda Yapılacak Satışlara İlişkin İlan

Elektronik ortamda yapılacak satışlara ilişkin ilanlar satılacak malın; menkul mal olması halinde elektronik ortamda, gayrimenkul mal olması halinde 6183 sayılı Kanunun 93 üncü maddesi hükmüne göre yapılacak ilanla

birlikte elektronik ortamda yapılır.

Elektronik ortamda yapılacak satış ilanları, Bakanlığımızca bağlı tahsil dairelerinin ilana mahsus alanlarına da asılacaktır. Elektronik ortamda yapılacak ilanlarda bulunması gereken hususlar aşağıda belirtilmiştir.

### 3.1. Menkul Mal Satışlarına İlişkin İlan

Elektronik ortamda satış yapılacak menkul mallara ilişkin ilanlar, elektronik satış platformunda, artırımın başlangıç tarihinden en az onbeş gün önce yapılır.

Menkul mal satış ilanında;

- 1 - Menkul mal elektronik ortamda elektronik satış platformunda satılacağı,
- 2 - Satılacak malın cinsi, mahiyeti, önemli vasıfları, rayiç değeri, bulunduğu yer ve görselleri, satışa konu malın alıcısında özel nitelik aranılması durumunda bu nitelikler ile hangi masrafların alıcıya ait olacağı,
- 3 - Birinci ve ikinci artırımın yapılacağı gün ve saat aralığı,
- 4 - Artırmaya iştirak için teminat alınıp alınmayacağı, teminat alınması durumunda; alınacak teminat tutarını ilgili tahsil dairesinin banka hesabına veya veznesine yatırabilecekleri, teminat mektubunun teminat olarak verilmesi halinde mektubu, tahsil dairesine tevdi etmeleri veya gerekli teyit işlemlerinin yapılabilmesi amacıyla elektronik satış platformunda mektup bilgilerinin girişini yapmaları gerektiği, teminatın hangi tarihte kadar yatırılacağı veya teminat mektubunun hangi tarihte kadar verilebileceği,
- 5 - Elektronik satış platformunda ve diğer mecralarda yapılan ilan metinleri arasında farklılık bulunması halinde elektronik ortamda yapılan ilanın esas olduğu, bu farklılığın ihalenin geçerliliğini etkilemeyeceği,
- 6 - Açık artırma süresinin bitimine on dakika kala yeni bir teklifin verilmesi halinde açık artırımın bir defaya mahsus olmak üzere bir saat uzayacağı,
- 7 - Elektronik ortamda verilecek tekliflerin haczedilen malın rayiç değerinin birinci artırmada %75'ini, ikinci artırmada ise rüçhanlı alacakla birlikte takip masraflarını aşması kaydıyla malın en yüksek teklif verene ihale edileceği,
- 8 - Artırma için teminat alınmış olması halinde, en yüksek teklif verene malın ihale edilmesi üzerine alınan teminatın ihale bedelinden mahsup edileceği, malın alınmasından vazgeçilmesi veya bedelin tamamının ödenmemesi durumunda Kanun kapsamında doğacak yükümlülüklerle karşılık teminatın mahsup edileceği, mahsup sonrasında teminatın artan bir tutar olması halinde ise bu tutarın doğrudan bütçeye irat kaydedileceği,
- 9 - Birinci artırmada alıcı çıkmaması ya da verilen tekliflerin malın rayiç değerinin %75'ini bulmaması veya en yüksek teklif verenin malı almaktan vazgeçmesi veya bedelin tamamını ödememesi sebebiyle ihalenin yapılamadığı veya iptal edildiği hallerde açık artırımın 15 gün içinde tekrar yapılacağı,
- 10 - Artırma sonucunun ilanda belirtilen son artırma gününü izleyen ilk iş günü aynı platformda ilan edileceği,
- 11 - İhale alıcısının, ihalenin gerçekleştiğine ilişkin elektronik satış platformunda ilanın yapıldığı tarihten itibaren en geç 3 gün içinde ihale bedelinin tamamını ilgili tahsil dairesinin banka hesabına veya veznesine yatırması gerektiği,

hususları yer alacaktır.

### 3.2. Gayrimenkul Mal Satışlarına İlişkin İlan

Elektronik ortamda satış yapılacak gayrimenkullere ilişkin olarak 6183 sayılı Kanunun 93 üncü maddesi hükmüne göre gazetede yapılacak ilan ile elektronik ortamda yapılacak ilanda aşağıdaki hususlara yer verilecek ve ilan artırımın başlangıç tarihinden en az onbeş gün önce başlamak suretiyle yapılacaktır. Ayrıca, gazetelerde yapılacak ilanlarda, bu Tebliğin İkinci Kısım, Üçüncü Bölüm, "I- Gayrimenkullerin Satış" başlıklı bölümünün (4.2.) ve (4.3.) numaralı alt bölümlerinde yapılan açıklamalar da dikkate alınacaktır.

Gayrimenkul mal satış ilanında;

- 1 - Gayrimenkul mal elektronik ortamda elektronik satış platformunda satılacağı,
- 2 - Satışa çıkarılan gayrimenkulün bulunduğu mahalle, cadde, sokak, kapı ve daire numarası,
- 3 - Satışa çıkarılan gayrimenkulün durumu, tapu kaydı, varsa kadastro çapı, evsafı ile hususi vasıfları, müstemilat ve eklentileri ile elektronik ortamda yapılacak ilanda gayrimenkulün görselleri, satışa konu malın alıcısında özel nitelik aranılması durumunda bu nitelikler ile hangi masrafların alıcıya ait olacağı,
- 4 - Gayrimenkulün artırılmasına esas olmak üzere satış komisyonunca biçilen rayiç değeri,
- 5 - Artırmaya iştirak için alınacak teminatın tutarı ve nelerin teminat olarak alınacağı, ayrıca para olarak alınacak teminatın ilgili tahsil dairesinin banka hesabına veya veznesine yatırılacağı, teminat mektubunun teminat olarak verilmesi halinde mektubu, tahsil dairesine tevdi etmeleri veya gerekli teyit işlemlerinin yapılabilmesi amacıyla elektronik satış platformunda mektup bilgilerinin girişini yapmaları gerektiği, teminatın hangi tarihte kadar yatırılacağı veya teminat mektubunun hangi tarihte kadar verilebileceği, Devlet iç borçlanma senetleri ile bu senetler yerine düzenlenen belgelerin teminat olarak verilmesi halinde bunların vergi dairesine teslim edileceği,
- 6 - Gayrimenkulün satışının yapılacağı yer, gün ve saat aralığı,
- 7 - Gayrimenkul satış şartnamesinin nereden alınabileceği veya nerede görülebileceği,
- 8 - Elektronik satış platformunda ve diğer mecralarda yapılan ilan metinleri arasında farklılık bulunması halinde elektronik ortamda yapılan ilanın esas olduğu, bu farklılığın ihalenin geçerliliğini etkilemeyeceği,
- 9 - Malın ihale edilmesinde alınan teminatın ihale bedelinden mahsup edileceği, malın alınmasından vazgeçilmesi veya bedelin tamamının ödenmemesi durumunda Kanun kapsamında doğacak yükümlülüklerin teminatın mahsup edileceği, mahsup sonrasında teminatın artan bir tutar olması halinde ise bu tutarın doğrudan bütçeye irat kaydedileceği,
- 10 - Açık artırma süresinin bitimine on dakika kala yeni bir teklifin verilmesi halinde açık artırımın bir defaya mahsus olmak üzere bir saat uzayacağı,
- 11 - Elektronik ortamda verilecek tekliflerin amme alacağına rüçhanlı olan alacaklar ile yapılmış ve/veya yapılacak masrafları karşılaması koşuluyla haczedilen malın rayiç değerinin birinci artırmada %75'ini geçmesi gerektiği, ikinci artırmada ise rüçhanlı alacakla birlikte masrafları da aşması kaydıyla en yüksek teklif verene ihale edileceği,
- 12 - Gayrimenkul malın satışında teklif edilen bedelin, gayrimenkule biçilen rayiç değerinin %75'ini bulmadığı ve şayet artırılan bedel amme alacağına rüçhanlı olan alacakların tutarından fazlaya çıkmadığı ve yapılmış ve/veya yapılacak masrafları karşılamadığı takdirde, en çok artırılan taahhüdü baki kalmak şartıyla artırımın 7 gün daha uzatılarak, 7 gün sonraki tarih de belirtilmek suretiyle, gayrimenkulün elektronik ortamda hangi gün ve saat aralıklarında tekrar artırmaya çıkarılacağı,
- 13 - Artırma sonucunun ilanda belirtilen son artırma gününü izleyen ilk iş günü aynı platformda ilan edileceği,
- 14 - İhale alıcısının, ihalenin gerçekleştiğine ilişkin elektronik satış platformunda ilanın yapıldığı tarihten itibaren hangi süre içinde ihale bedelinin tamamını ilgili tahsil dairesinin banka hesabına veya veznesine yatırması gerektiği,
- 15 - İş bu ilanın tapu kaydında adresi bulunmayan illerle ilgili tapu kaydında ad ve adresleri geçip de tebliğ edilemeyen illerle de tebliğ yerine kaim olduğu, hususları yer alacaktır.

## BEŞİNCİ 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 kişileri 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 cebrî 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 ertelemesine 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 ertelemesi, iflasın açılması hükmünde olmadıktan, 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 hükmüne 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 komisyonun onayı olmaksızın konkordatonun tasdikine kadar doğmuş bütün alacaklar için mecburidir. Rehinli alacaklıların rehinin kaymetini karşılıklı olarak alacaklı ile bu Kanunun 206 nci maddesinin birinci fıkrasında sayılan Devlet alacakları müstesnadır." hükmüne yer verilerek 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 zamaşımla ve hak düşüren müddetler işlemez." şeklini aldığından, konkordato kararı tasdik edilen amme borçlusuna hakkında, aynı Kanunun 287 nci maddesine göre icra mahkemesince tayin edilen mühlet içerisinde, takip yapılmasına imkan bulunmamaktadır.

## ÜÇÜNCÜ KISIM

### Zamaşımla, Terkin, Yasaklar ve Cezalar, Son Hükümler, Ek ve Geçici Maddeler

## BİRİNCİ BÖLÜM

### Zamaşımla ve Terkin

#### I- Tahsil Zamaşımla (Değişik:RG-16/4/2016-29686)

1. 6183 sayılı Kanunun 102 nci maddesinde "Amme alacağı, vadesinin rasladığı takvim yılına takip eden takvim yılı başından itibaren 5 yıl içinde tahsil edilmezse zamaşımla uğrar. Para cezalarına ait hususi kanunlardaki zamaşımla hükümleri mahfuzdur.

Zamaşımdan sonra mükellefin rızaen yapacağı ödemeler kabul olur." hükmü yer almaktadır.

Bu hüküme, amme alacağının vadesinin rasladığı takvim yılına takip eden takvim yılı başından itibaren 5 yıl içinde tahsil edilemeyen bu alacakların zamaşımla uğrayacağı düzenlenmiştir.

Özel kanunlarında Tahsil Emval Kanununa göre takip edileceğine dair hüküm bulunan ve sözleşmeye dayanan alacakların zamaşımla süresinin tespitinde de 6183 sayılı Kanunun 2 ve 3 üncü maddelerinin amme alacağının kapsamı ve tanımı ait hükümleri dolayısıyla, 5 yıllık sürenin esas alınması gerekmektedir.

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 hariç) zamaşaşımının tayininde, vade tarihinin rastladığı takvim yılını takip edecek olan takvim yılının başı esas alınır.

3. 6183 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde zamaşaşımının kesilmesi düzenlenmiştir.

Madde hükmüne göre zamaşaşımının kesilmesi halinde, amme alacağının zamaşaşımı süresinin hesabında, zamaşaşımının kesildiği tarihin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılının başı esas alınır.

4. 6183 sayılı Kanunun 104 üncü maddesinde de zamaşaşımının işlememesi halleri düzenlenmiştir.

Borçlunun yabancı memlekette bulunması, hileli iflas etmesi veya terekenin tasfiyesi dolayısıyla zamaşaşımının işlememesi halinde, süre sebeplerin kalktığı günün bitmesinden itibaren başlar.

Diğer taraftan, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip edilen amme alacaklarının tahsil zamaşaşımının işlememesini sağlayacak şekilde özel kanunlarda düzenleme yer alabilmektedir. Bu tür durumlarda özel kanunlarda yer alan hükümlere istinaden amme alacaklarının tahsil zamaşaşımının işlemeyeceği tabiidir.

Bu kapsamda, 2004 sayılı Kanunun iflas ertelemesi ile ilgili 179/b maddesinde "Erteleme kararı üzerine borçlu aleyhine 6183 sayılı Kanuna göre yapılan takipler de dahil olmak üzere hiçbir takip yapılamaz ve evvelce başlamış takipler durur; bir takip muamelesi ile kesilebilen zamaşaşımı ve hak düşüren müddetler işlemez." hükmü yer almaktadır. Bu hükmü göre, 6183 sayılı Kanun kapsamında takip edilen amme alacaklarına ilişkin tahsil zamaşaşımı iflas ertelemesi süresince işlemez.

5. 6183 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinde, Kanunda geçen para cezaları teriminin; adli ve idari para cezalarını ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

6. Adli para cezaları ile ilgili zamaşaşımı süresi 5237 sayılı Türk Ceza Kanununun 68 inci maddesinde genel süre şeklinde on yıl olarak belirlenmiştir.

Ancak, aynı maddede;

- Fiili işlediği sırada oniki yaşını doldurmuş olup da onbeş yaşını doldurmamış olanlar hakkında, on yıllık sürenin yarısının; onbeş yaşını doldurmuş olup da onsekiz yaşını doldurmamış olan kişiler hakkında on yıllık sürenin üçte ikisinin geçmiş olması halinde cezanın infaz edilmeyeceği,

- Türleri başka başka cezaları içeren hükümlerin, en ağır ceza için konulan sürenin geçmesiyle infaz edilmeyeceği,

düzenlendiğinden, adli para cezalarının zamaşaşımına uğrayıp uğramadığının bu hükümler de dikkate alınmak suretiyle tespit edilmesi gerekecektir.

Ayrıca, adli para cezalarının zamaşaşımının tayininde adli para cezasına hükmedildiğine ilişkin mahkeme kararının kesinleştiği gün esas alınacak ve süre bu günden itibaren işlemeye başlar.

Diğer taraftan, 5237 sayılı Kanunun 71 inci maddesinde "(1) Mahkûmiyet hükmünün infazı için yetkili merci tarafından hükümlüye kanuna göre yapılan tebligat veya bu maksatla hükümlünün yakalanması ceza zamaşaşımını keser.

(2) Bir suçtan dolayı mahkûm olan kimse üst sınırı iki yıldan fazla hapis cezasını gerektiren kasıtlı bir suç işlediği takdirde, ceza zamaşaşımı kesilir." hükmü yer almaktadır.

Bu hükmü göre, adli para cezalarının tahsil zamaşaşımı süreleri maddede yer alan nedenlerden dolayı kesilebilmektedir.

Öte yandan, adli para cezalarının zamaşaşımına uğrayıp uğramadığının tespitinde 6183 sayılı Kanunun 103 ve 104 üncü maddelerinde düzenlenen tahsil zamaşaşımını kesen haller ile tahsil zamaşaşımının işlememesi hallerinin de dikkate alınması gerekeceği tabiidir.

Adli para cezalarına ilişkin tahsil zamaşaşımını kesen bir halin mevcut olması durumunda yeniden işleyecek zamaşaşımı süresi 5237 sayılı Kanun kapsamında belirlenir.

7. İdari para cezaları ile ilgili olarak zamaşaşımına ilişkin özel hükümler 5326 sayılı Kabahatler Kanununda düzenlenmiş olup, söz konusu düzenlemelere yönelik açıklamalar anılan Kanunla ilgili Genel Tebliğde yapıldığından bu bölümde idari para cezalarının zamaşaşımına uğramasıyla ilgili ayrıca bir açıklama yapılmamıştır.

8. 2004 sayılı Kanun gereğince borçlunun iflasına hükmedilmesi sonucunda mallarının tasfiye edilmesine rağmen alacaklıların alacaklarını elde edememeleri durumunda aciz vesikası düzenlenmektedir.

2004 sayılı Kanunun 143 üncü maddesinin altıncı fıkrasında "Bu borç, borçluya karşı, aciz vesikasının düzenlenmesinden itibaren yirmi yıl geçmesiyle zamaşaşımına uğrar." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, iflasına karar verilen amme borçlusu hakkında 2004 sayılı Kanunun ilgili maddeleri uyarınca yapılan tasfiye sonucunda amme alacağının tahsil edilememesi halinde aciz vesikasının düzenlendiği tarihten itibaren yirmi yıl geçtikten sonra bu alacak zamaşaşımına uğrayacaktır. Dolayısıyla, tahsil dairelerinin bu hususu dikkate alarak amme alacağının zamaşaşımına uğrayıp uğramadığını tespit etmeleri gerekmektedir.

9. Zamaşaşımına uğramış amme alacaklarının terkin işlemleri alacaklı amme idarelerince, ilgili mevzuat hükümlerine göre sonuçlandırılır.

10. 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunun 4 üncü maddesinin (o) bendinde, "Terkin gereken vergiler ile tahsil zamaşaşımına uğrayan Hazine alacaklarının kanunlar gereğince terkin edilmesiyyle 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.

11. Tahsil zamaşaşımına uğrayan amme alacaklarının terkin için Ek-10'da yer alan Zamaşaşımına Uğramış Amme Alacaklarına İlişkin Terkin Cetveli kullanılır.

Zamaşaşımına Uğramış Amme Alacaklarına İlişkin Terkin Cetveli, tahsil daireleri tarafından her borçlu için ayrı ayrı olmak üzere 3 nüsha düzenlenir.

Zamaşaşımına uğramış olan amme alacaklarının kayıtlardan silinebilmesi, bu konuda yetkili olan makamdan alınacak izne bağlıdır.

Yetkili makama birden fazla borçluya ait cetvelin gönderilmesi gerektiği durumlarda, cetvellerin yanında bu cetvellere ilişkin icmalin de oluşturularak gönderilmesi icap eder.

12. 6183 sayılı Kanun kapsamında olup Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerinin dışında başka kamu idareleri tarafından tahsil ve takip edilen ancak tahsil zamaşaşımına uğramış alacakların terkin edilmesine ilişkin işlemler bu alt bölümde yapılan açıklamalar çerçevesinde gerçekleştirilir.

## 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 benzeyen 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 kararıyle kısmen veya tamamen terkin olunur.

Bu madde hükmünden faydalanmak için afetin vuku tarihinden itibaren 6 ay içinde ilgili amme idaresine yazı ile müracaat edilmesi şarttır.

Bu madde şümlüne 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 atf bu maddeye tekbül 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 talep edilen amme alacağının afetlerin zarar verdiği gelir kaynakları ile ilgili olması gerekmektedir.

5. Madde hükmünden faydalanmak için afetten zarar görenlerin, afetin vuku 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 idarelerinde tespit edilmesi gerekmektedir.

#### 8. Zarar derecesinin genel esasları

a) Tabii afet nedeniyle zarara maruz kalan varlıkların zarar derecesinin tespitinde;

- Afetin vukuu bulunduğu 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 bulunduğu tarihten önceki rayiç değerlerine bölünmesiyle 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 sonrasında 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 aranan üçte bir şartının gerçekleşip gerçekleşmediğinin tespitinde kullanılacaktır.

#### III- Tahsil İmkansızlığı Sebebiyle Terkin (Değişik:RG-11/9/2013-28762)

6183 sayılı Kanunun 5838 sayılı Kanunla<sup>[31]</sup> değişik 106 ncı maddesinde, "Yapılacak takip sonunda tahsili imkansız veya tahsili için yapılacak giderlerin alacaktan fazla bulunduğu anlaşılan ve 213 sayılı Kanun kapsamına giren amme alacaklarında 10 Türk Lirasına (10 Türk Lirası dahil), diğer amme alacaklarında 20 Türk Lirasına (20 Türk Lirası dahil) kadar amme alacakları, amme idarelerinde terkin yetkisini haiz olanlar tarafından tahsil zamanı süresi beklenilmeksizin terkin olunabilir. Bakanlar Kurulu, bu tutarları topluca veya ayrı ayrı on katına kadar artırmaya yetkilidir.

Maliye ve Gümrük Bakanı, yukarıdaki fıkra hükmüne göre terkin edilecek amme alacağının miktarını belirlemeye yetkilidir.

Terkin selahiyetini haiz olanlar bu selahiyetlerin 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

##### 1. (Değişik:RG-11/9/2013-28762)

6183 sayılı Kanunun 107 nci maddesinde, "Bu Kanunun tatbikinde vazifeli bulunan kimseler, bu vazifeleri dolayısıyla amme borçlusunun ve onunla ilgili kimselerin şahıslarına, mesleklerine, işlerine, muamele ve hesap durumlarına ait öğrendikleri sırlarla, gizli kalması lazım gelen diğer hususları ifşa ettikleri takdirde Türk Ceza Kanununun 239 uncu maddesine göre cezalandırılır.

(Mülga ikinci fıkra: 23/1/2008-5728/578 md.)

(Üç, dört ve beşinci fıkralar Mülga: 22/7/1998 - 4369/82 md.)

Bu Kanunun 41 inci maddesine göre amme alacağını tahsil yetkisi verilen kuruluşlara, yapacakları tahsile yönelik bilgilerin ve 22/A maddesine göre borcun olmadığına dair belgeyi arama zorunluluğu getirilen kurum ve kuruluşlara, ödeme ve işleme taraf olanlara ilişkin borç bilgilerinin verilmesi sırrın ifşası sayılmaz; bu kurum ve kuruluşlarda vazifeli bulunan kimseler edindikleri bilgileri ifşa ettikleri takdirde birinci fıkra hükmüne göre cezalandırılırlar. Bu bilgilerin verilmesine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir." hükmü yer almaktadır.

Bu maddede, Kanunu tatbik etmekle görevli kişilerin bu Kanundan kaynaklanan görevleri ve bu görevlere uymamaları halinde uygulanacak cezalar düzenlenmektedir.

Madde ayrıca, bu Kanunun 41 inci maddesine göre amme alacağını tahsil yetkisi verilen kuruluşlara, yapacakları tahsile yönelik bilgilerin verilmesinin yasakları ihlal sayılmayacağı ve Kanunun 22/A maddesi uyarınca borcun olmadığına dair belgeyi arama zorunluluğu getirilen kurum ve kuruluşlara, ödeme ve işleme taraf olanlara ilişkin borç bilgilerinin verilmesinin sırrın ifşası sayılmayacağı belirtilmiştir.

2. 6183 sayılı Kanunun 108 ve 109 uncu maddelerinde artırmalara katılmayacak ve artırmalarda mal satın alamayacak olanlar ile takdir muamelelerine ve kararlara iştirak edemeyecek olanlar sayılmış ve belirlenen yasaklara uymayanlara uygulanacak cezalar düzenlenmiştir.

3. (Değişik birinci paragraf: RG-11/9/2013-28762) 6183 sayılı Kanunun 5728 sayılı Kanunla değişik 110 uncu maddesinde, "Amme alacağının tahsili için hakkında takip muamelelerine başlanan borçlu kısmen veya tamamen tahsile engel olmak veya tahsili zorlaştırmak maksadıyla mallarından bir kısmını veya tamamını,

1. Mülkünden çıkararak, telef ederek yahut değerden düşürerek gerçek surette,

2. Gizleyerek, kaçırarak muvazaa yolu ile başkasının uhdesine geçirecek veya aslı olmayan borçlar ikrar ederek, yahut alınıldır vererek gerçeğe aykırı surette, varlığını yok eder veya azaltır ve geri kalan mallar borcu karşılamaya yetmezse altı aydan üç yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır." 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 malların da borcu karşılamaya yetmemesi,

gerekmektedir.

4. Gerçeğe aykırı mal bildiriminde bildirimde buldukları 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 ihtarna 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 ıla 114 üncü maddelerde yazılı suçların takibi şikayete bağlı olduğundan, bu suçlar ile ilgili olarak Cumhuriyet Savcılıklarına alacaklı amme idaresinin o mahakleki 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 artakan 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 itibarıyla farklı oranlar tespit etmeye yetkilidir.

5. Bu madde hükümlerinden yararlanacak amme alacaklarını nev'ileri ve dönemleri itibarıyla 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 komisyonuz 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. (Değişik:RG-11/9/2013-28762)

6183 sayılı Kanunun 6322 ve 6456 sayılı Kanunlarla değişik geçici 8 inci maddesinde "31/12/2023 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 merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerince ihtiyaç duyulanlar ile 29/6/2001 tarihli ve 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında 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 ödemedeki 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 Kanun<sup>[32]</sup> Geçici 3 üncü maddesinin dördüncü fıkrasında "İlgili mevzuatında gerekli düzenleme yapılmıyca 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.

(Değişik paragraf RG-11/9/2013-28762) Bu hükmü göre, 6183 sayılı Kanunun geçici 8 inci maddesinin 6322 sayılı Kanunla değişmeden önceki metninde yer verilen ve 5018 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği 1/1/2006 tarihinden itibaren özel bütçeli kamu idaresine dönüşen katma bütçeli kamu idarelerinin, 1/1/2006 tarihinden itibaren 6183 sayılı Kanunun geçici 8 inci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

### 2. Uygulamaya İlişkin Usul ve Esaslar

6183 sayılı Kanunun geçici 8 inci maddesinin Bakanlığımızca 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 alabilecek olan mükellefler aşağıda sayılmıştır.

a) Özelleştirme kapsamına alınan kuruluşlar dahil 08.06.1984 tarihli ve 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararname<sup>[33]</sup> hükümlerine tabi iktisadi devlet teşekkülleri, kamu iktisadi kuruluşları, bunların müesseseleri, bağlı ortaklıkları ve iştirakleri.

b) Madde metninde 4389 sayılı Kanun<sup>[34]</sup> tâbi faaliyeti devam eden kamu bankaları ibaresi yer almakla birlikte, 4389 sayılı Kanun 5411 sayılı Bankacılık Kanun<sup>[35]</sup> 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 ödemedeki 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 ortakların mülkiyetinde bulunması,

- Taşınmazların üzerinde, amme borçları dolayısıyla vergi dairesi tarafından konular haric 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 Kanun<sup>[36]</sup> kapsamında değerlendirilebilecek arazi ve arsa (üzerindeki bina ve müstemilat dahil) olması,

gerekmektedir.

#### 2.2. Uygulama

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) örneği uygun bir dilekçe ile bağlı buldukları vergi dairesine başvuracaklardır. Birden fazla vergi dairesine borcu bulunan mükellefler, başvuru tarihi itibarıyla yıllık gelir ve kurumlar vergisi yönünden bağlı buldukları 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) örneği 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 döneminde 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 duyulmadığını tespit edilmesi amacıyla, bir üst yazı ile Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık Gelir Müdürlüğü vasıtasıyla Defterdarlık Millî Emak 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 Millî Emlak Müdürlüğüne bildirilmesi üzerine, vergi daireleri, mükellefin amme borçlarını ödemedeki "çok zor duruma" düşüp düşmediğinin tespit edilmesi amacıyla dosyayı incelemeye sevk edeceklerdir.

Gerek tüzel kişiliğin gerekse şahsi borçlarının terkinini kendi mal varlığında bulunan taşınmazı teklif eden ortakların bu taleplerinin değerlendirilmesinde tüzel kişiliğin ve ortağın "çok zor durumda" olma şartı ayrı ayrı aranacağından 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 tekli 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" düşüğünün 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 yapılmayacağı bir yazı ile mükellefe ve Milli Emlak Dairesi Başkanlığına/Milli Emlak Müdürlüğüne bildirilecektir.

4- Taşınmazın, 6183 sayılı Kanunun geçici 8 inci maddesi hükmüne göre alınmanın 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 düşüğü" 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 aranacaktır.

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 Müdürlüğüne Yapılacak İşlemler

Milli Emlak Genel Müdürlüğü, 2.2. bölümünde açıklandığı şekilde Defterdarlık Milli Emlak Dairesi Başkanlıklarına/Milli Emlak Müdürlüklerince aktarılan satın alma taleplerini değerlendirerek, satın alınması 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 alınmasının uygun görülmediğinin bildirilmesi üzerine Milli Emlak Dairesi Başkanlıkları/Milli Emlak Müdürlükleri/Mal Müdürlükleri tapu işlemlerini yürüterek, taşınmazları 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 Kanununun<sup>[37]</sup> 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 taşınmazların, 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.

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 olmadıktan, belediye ve il özel idarelerinden bu madde hükmüne göre yapılan gayrimenkul alımları üzerinden katma değer vergisi hesaplanmayacaktır.

Katma değer vergisine tabi taşınmazın alınması, 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 borçlulardan terkin edilecektir.

Bu işlemlerde, 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 tebliğle yapılmış sayılır.

[1] 16.05.2005 tarihli ve 25817 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[2] 28.07.1953 tarihli ve 8469 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[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.

[7] 29.12.2004 tarihli ve 25685 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[8] 08.12.2001 tarihli ve 24607 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[9] 10.01.1961 tarihli ve 10705 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[10] 01.07.1927 tarihli ve 622 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[11] 20.01.1982 tarihli ve 17580 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[12] 04.04.2007 tarihli ve 26483 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[13] 19.06.1932 tarihli ve 2128 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[14] 30.07.2003 tarihli ve 25184 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[15] 31.03.2005 tarihli ve 25772 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[16] 19.02.1959 tarihli ve 10139 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[17] 17/7/1964 tarihli ve 11756 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[18] 15.06.1985 tarihli ve 18785 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[19] 10.09.1983 tarihli ve 18161 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[20] 26.10.1963 tarihli ve 11541 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[21] 09.07.1934 tarihli ve 2747 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[22] 07.04.1924 tarihli ve 68 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[23] 02.01.2004 tarihli ve 25334 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[24] 18.10.1983 tarihli ve 18195 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[25] 13/7/2010 tarihli ve 27640 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[26] 3/4/1985 tarihli ve 18714 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[27] 31.01.2004 tarihli ve 25363 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 5083 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Devletinin Para Birimi Hakkında Kanununun 2. maddesi uyarınca 1 YTL.

[28] 7/4/2001 tarihli ve 24366 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[29] 12.10.2004 tarihli ve 25611 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[30] 28.07.1971 tarihli ve 13909 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[31] 28/2/2009 tarihli ve 27155 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[32] 24.12.2005 tarihli ve 26033 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[33] 18.06.1984 tarihli ve 18435 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[34] 23.06.1999 tarihli ve 23734 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[35] 01.11.2005 tarihli ve 25986 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[36] 06.02.2004 tarihli ve 25365 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

[37] 25.10.1984 tarihli ve 18563 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(38) 23/12/2017 Tarihli ve 30279 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan değişiklik ile, V. Amme Alacağı Ödenmeden Yapılmayacak İşlemler ile İşlem Yapanların Sorumlulukları" başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere "VI. Tahsil Edilen Amme Alacaklarından Yapılacak Reddiyat Sebepiyle Mahsuplar" başlıklı bölüm eklenmiş ve sonraki bölüm başlıklarının numaraları buna göre teselsül ettirilmiştir.

(39) Bu değişiklik 1/1/2018 tarihinde yürürlüğe girer.

(40) 23/3/2018 tarihli ve 30369 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan değişiklik ile bu Tebliğin, Birinci Kısım Dördüncü Bölümünün "I. Tecil" başlığından sonra "A. Kanunun 48 inci Maddesine Göre Tecil" başlığı eklenmiştir.

(41) 14/6/2018 tarihli ve 30451 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan değişiklik ile bu Tebliğin Birinci Kısım, İkinci Bölümünde yer alan "IV. Amme Alacaklarında Rüçhan Hakkı" başlıklı bölümünün(2) numaralı alt bölümünden sonra gelmek üzere (3) numaralı alt bölüm eklenmiş ve diğer bölüm numaraları buna göre teselsül ettirilmiştir.

(42) 14/6/2018 tarihli ve 30451 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan değişiklik ile bu Tebliğin İkinci Kısım, Birinci Bölüm "XI- Haczedilen Malların Paraya Çevrilmesi" başlıklı bölümden sonra gelmek üzere "XII- Bazı Hallerde Haciz Kaldırılması" başlıklı bölüm eklenmiş ve sonraki bölüm başlığının numarası buna göre teselsül ettirilmiştir.

(43) Danıştay Dördüncü Dairesinin Esas No:2018/6581; Karar No:2019/8748 sayılı Kararı ile Tebliğin Birinci Bölümünün Amme Alacaklarının Korunması İkinci Kısımın İhtiyati haciz başlıklı II Nol bölümünün 9 uncu maddesinin son fıkrasında yer alan " 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 olacak doğmasına (muhtemel olacak) müsait hesaplar olarak değerlendirildiğinden bu hesaplara ileriye matuf olmak üzere haciz konulması mümkün bulunmaktadır." ibaresinin iptaline karar verilmiştir.

(44) 8/6/2021 tarihli ve 31505 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan değişiklik ile Tebliğin İkinci Kısım, Üçüncü Bölümünden sonra gelmek üzere Dördüncü Bölüm eklenmiş ve diğer bölüm buna göre teselsül ettirilmiştir.

#### EKLER:

EK-1	6183 sayılı Kanununun 9 uncu Maddesinin Birinci Fıkrasına Göre Teminat İsteme Yazısı Örneği
EK-2	6183 sayılı Kanununun 11 inci Maddesine Göre Alınacak Şahsi Kefalet Senedi Örneği
EK-3	6183 sayılı Kanununun 14 üncü Maddesine Göre Alınacak Olan İhtiyati Haciz (Taahhüt) Senedi Örneği
EK-4	6183 sayılı Kanununun 14 üncü Maddesine Göre Alınacak Olan İhtiyati Haciz (Kefalet) Senedi Örneği
EK-5	6183 sayılı Kanununun 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

FK-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

EK-1

**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 ziyayı 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

EK-2

**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 borçlusu .....'nın ..... dönemlerine/yıllarla 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

EK-3

**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**

EK-4

**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 Kanununun 13 üncü maddesi hükmüne göre, ihtiyaten haczedilmiş olup, ..... T.C. Kimlik/Vergi Kimlik Numaralı amme borçlusunu yedinde bırakan, ..... tarihi 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, Kanununun 14 üncü maddesi mucibince tahsil dairesinin bulunduğu mahalde ikametgah sahibi bir şahıs tarafından verilmesi şarttır.

EK-5

**6183 SAYILI KANUNUN 48 İNCİ MADDESİNE GÖRE ALINACAK OLAN  
KEFALET SENEDİ ÖRNEĞİ**

**Tecil Kefalet Senedi**

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 48 inci maddesi uyarınca ..... T.C. Kimlik/Vergi Kimlik Numaralı amme borçlusunu .....'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**

EK-6  
(Değişik:RG-29/6/2008-26921)

**TECİL VE TAKSİTLENDİRME TALEPLERİ HAKKINDA  
TALİMAT YAZISI ÖRNEĞİ**

T. C.

.....  
..... MÜDÜRLÜĞÜNE

Daireniz mükelleflerinden ..... T.C. kimlik/vergi kimlik numaralı .....'nın, ..... dönemi/yılı ..... lira borcunun;

1 - Tecil ve taksitlendirilen borçların toplamının 50.000,- lirayı aşması halinde aşan kısmın yarısı oranında teminat gösterilmek,

2 - Söz konusu borca tecilli sayıldığı tarihten 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 tecil edilmiş veya edilecek olan diğer amme alacakları zamanında ödenmek,

5 - Tecil ve taksitlendirme koşullarına uyulmadığında taksitlerin tamamı muaccel olacağından, bu borç için takibata devam edilerek teminat derhal paraya çevrilmek veya şahsi kefil gösterilmişse kefil takip edilmek,

6 - Borçlunun, borcunun bulunmadığına dair yazı talep etmesi halinde, bu yazı tecil edilen borcun % 10'unun ödenmiş olması şartıyla verilerek,

7 - 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 tecilli uygun görülmüştür.

Bilgi edinilmesini ve gereğini rica ederim.

İmza  
Adı-Soyadı  
Unvanı"

Tebliğ olunur.

EK-7  
(Değişik:RG-8/6/2021-31505)

**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 (Ayrıca gayrimenkulün görsellerine şartname ekinde yer verilir) .....

4. İhalenin yapılacağı yer, gün ve saat .....

5. Gayrimenkulün artırmaya esas olan biçilmiş rayiç değeri .....

6. Artırmaya iştirak için alınacak teminatın nevi 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 sürdürülür. Ancak, gayrimenkul rehni suretiyle sağlanmış muaccel borçlar alıcıya devredilmez, satış bedelinden tercihan ödenir, muaccel olup alıcıya intikal eden rehlinli borçlar ihale bedelinden tenzil edilerek alıcı uhdesinde bırakılır, bakiyesi kendisinden tahsil olunur.

11. Gayrimenkul artırma sonunda (Fiziki ortamda yapılan satışlarda üç defa bağlandıktan 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 karşılaması icabeder.

12. Artırmada 11 inci maddede yazılı tutar elde edilemediği takdirde, en çok artırmanın 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 mükellefidir. Aksi takdirde ihale kararı feshedilir ve gayrimenkul satış komisyonunca hemen 7 gün müddetle artırmaya çıkarılır. Bu artırmada akakallara 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 günler için tecil faizi oranında hesaplanan faiz ayrıca hükme hacet kalmaksızın teminattan mahsubu yapıldıktan sonra, bakiye teminat tutarı irat kaydedilir. Ancak, teminatın yeterli olmaması halinde bakiye tutar 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre tahsil dairesince tahsil olunur.

Yukarıda yazılı hususlar dışında başka bir bilgi almak isteyenler ..... dosya numarası ile tahsil dairesine müracaat edebilirler.

Adı-Soyadı/Unvanı  
İmza  
Mühür





.....Vergi Dairesi Müdürlüğüne  
.....

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamında bulunan borçlarımın/ortağım ..... tüzel kişiliğimin borçlarımın, üzerinde takyidat bulunmayan .....İli .....İlçesi .....ada .....parsel .....pafta numaralı taşınmazımın Maliye Bakanlığınca satın alınması suretiyle terkinini arz ederim.

T.C. Kimlik N o . :

Vergi Kimlik N o . :

Adı ve Soyadı/Unvanı : Tarih-İmza-Kaşe

Adres : Tarih-Tüzel

Tüzel Kişiliğe Ait Vergi Kimlik N o . :  Yetkili

Kişiliği Temsile Yetkili

Kişi-İmza-Kaşe

Kapsama Giren Borcun :

Vergi Dairesi <sup>(*)</sup>	Türü	Vadesi	Tutarı <sup>(**)</sup> (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 inar durumunu gösterir belge. Binalar için ayrıca yapı kullanım durumunu gösterir belge.
- 4-Taşınmaza dair diğer vesikalar.

EK-9

**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 terkin 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 N o . :

Vergi Kimlik N o . :

Adı ve Soyadı/Unvanı : Tarih-İmza-Kaşe

Adres : Tarih-Tüzel

Mali Durumu Gösterir Değerler<sup>(\*)</sup>:

Kasa	Banka	Kısa Vadeli Alacaklar	Kısa Vadeli Borçlar

**Kısa Vadeli Alacaklar Hakkında Bilgi:**

Borçlunun Adı	Kısa Vadeli Alacağın		
	Türü	Ödeme Vadesi	Tutarı (Lira)
1.			
2.			
3.			
4.			
5.			

**Kısa Vadeli Borçlar Hakkında Bilgi:**

Alacaklının Adı	Kısa Vadeli Borcun		
	Türü	Ödeme Vadesi	Tutarı (Lira)
1.			
2.			
3.			
4.			
5.			

**Banka Bilgileri:**

	Banka Şubesi	Hesap Numarası	Tutarı (Lira)
1.			
2.			
3.			
4.			

ZAMANAŞIMINA UĞRAMIŞ AMME ALACAKLARINA İLİŞKİN TERKİN CETVELİ										Muhasebe Biriminin	Adr:
Mükellefin		Adı Soyadı/ Unvanı									Kodu:
		Vergi Kimlik No / T.C. Kimlik No								Yılı:	
Sıra No	Amme Alacağıın	Zamanaşımı Kesilmiş İse Son Defa Kesildiği Tarih (7)			Zamanaşımın Başlangıç Tarihi (2, 3 ve 7. sütunlar dikkate alınarak) (8)	Zamanaşımına Uğradığı Tarih (9)	Açıklama (10)				
	Vergi Türü (1)	Vadesi (2)	Kesinleşme Tarihi (İPC ve APC için) (3)	Tutarı (TL) (4)	Tahakkuk Fiş Numarası (5)	Takep Numarası (6)					
	Kodu	Adı									
1											
2											
3											
4											
5											
6											
7											
8											
9											
10											
11											
12											
13											
14											
15											
16											
17											
18											
19											
20											
21											
22											
23											
24											
25											
26											
27											
28											
29											
30											
31											
32											
33											
34											
<b>TOPLAM</b>											
Memur/Uzman Adı - Soyadı İmza			Şef Adı - Soyadı İmza			Müdür Yardımcısı Adı - Soyadı İmza			Kayıtlara uygundur. Muhasebe Yetkilisi Adı - Soyadı İmza/Tarih/Mühür		

(Ek:RG-23/12/2017-30279) EK-11

NO	GİDER TÜRLERİ
1	Üretime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları
2	Kırtasiye ve Büro Malzemesi Alımları
3	Temizlik Malzemesi Alımları
4	İhale Usulüyle Yapılan Haberleşme Alımları (Posta ve Telgraf Giderleri ile Abonelik Ücretleri Hariç)
5	İhale Usulüyle Yapılan Enerji (Yakacak ve Elektrik) Alımları
6	Yiyecek, İçecek ve Yem Alımları
7	Giyim ve Kuşam Alımları
8	Özel Malzeme Alımları
9	Güvenlik ve Savunmaya Yönelik Mal, Malzeme ve Hizmet Alımları, Yapımları ve Giderleri
10	NATO Giderleri ile Gayrimenkul Alım ve Kamulaştırma Giderleri
11	Bahçe Malzemesi Alımları ile Yapım ve Bakım Giderleri
12	Kültür Varlıkları Alımı ve Korunması Giderleri
13	Müşavir Firma ve Kişilere Ödemeler
14	Malzeme Giderleri
15	Müteahhitlik Giderleri

16	Tarım ve Orman Ürünleri Alımları
17	Sanayi Ürünleri Alımları
18	Hammadde Alımları
19	Yük Taşıma Giderleri
20	Akaryakıt ve Yağ Alımları
21	Tarifeye Bağlı İlan, Sigorta ve Komisyon Ödemeleri
22	Mal ve Hizmet Kira Giderleri
23	Yargılama Giderleri (Adli Yardım, Rapor ve Bilirkişi ile Uzlaşma Giderleri)
24	Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım, Bakım ve Onarım Giderleri
25	Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri
26	Mamul Mal Alımları
27	Menkul Sermaye Üretim Giderleri
28	Gayri Maddi Hak Alımları
29	Gayrimenkul Alımları ve Kamulaştırması

(Ek:RG-23/3/2018-30369) EK-12

48/A MADDESİNE İLİŞKİN TECİL VE TAKSİTLENDİRME TALEPLERİ HAKKINDA TALİMAT YAZISI ÖRNEĞİ

T.C.

.....

..... MÜDÜRLÜĞÜNE

Daireniz mükelleflerinden ..... T.C. kimlik/vergi kimlik numaralı .....'nın, ..... dönemi/yılına ilişkin ..... olan ..... lira borcunun 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 48/A maddesi gereğince;

- 1-Tecil ve taksitlendirilen borçların toplamının 500.000,- lirayı aşması halinde aşan kısmın %25'i oranında teminat gösterilmek,
  - 2-Söz konusu borca tecilli sayıldığı tarihten itibaren yıllık % ..... faiz uygulanmak,
  - 3-Borca karşılık ..... lira ilk taksit ..... ayında/tarihine kadar ödenmek, kalan tutarların ise aylık/..... aylık dönemler halinde ..... lira ödenmek, ayrıca hesap edilecek faizler de taksitlerle birlikte alınmak,
  - 4-Bu süre içinde tecil edilmiş veya edilecek olan diğer amme alacakları zamanında ödenmek,
  - 5-Tecil ve taksitlendirme 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 .../.../... tarihinden itibaren tecilli sayılarak, ilk taksit ..... ayından başlamak ve ..... ayda, ..... taksitte ödenmek üzere tecilli uygun görülmüştür.
- Bilgi edinilmesini ve gereğini rica ederim.

İmza

Adı-Soyadı  
Unvanı

(\*) Borçlu bulunulan tüm vergi daireleri belirtilecektir.

(\*\*) Tüm borçları için başvuruda bulunanlar tablonun "Türü, Vadesi ve Tutarı" sütunlarını boş bırakabileceklerdir.

(\*) 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 oldukları vergi dairesini ayrıca belirteceklerdir.

(\*) Bu bölümde yer alan değerler toplam olarak belirtilecektir. Ayrıca, ayrıntılı bilgilere aşağıdaki bölümlerde yer verilecektir.