



Generated by Foxit PDF Creator © Foxit Software
http://www.foxitsoftware.com For evaluation only.

özdo rular
serbest muhasebeci mali mü avirlik ltd. ti.
"Chartered Accountants & Auditors Ltd."



DIN EN ISO 9001:2000
Sertifika Tescil no:
01 100 042822

13. Süresinde ödenmeyen vergi borçları için idarece yapılan işlemler ve vergi alacalarının idarece cebren tahsili

13.1 Süresinde ödenmeyen vergi borçları ile ilgili olarak vergi idaresinin uygulamaları

13.1.1 Ödeme emri gönderilmesi

Vergi idaresinin vadesinde ödenmeyen bir vergi borcunun tahsili ile ilgili olarak yaptığı ilk işlem bir ödeme emri göndererek borcun 7 gün içinde ödenmesini veya ödenemeyecek ise borca yetecek miktarda mal bildiriminde bulunmasını talep etmesidir. 6183 sayılı Kanunda, ihtiyati haciz ve ihtiyati tahakkuk dışında, süresinde ödenmeyen vergi borçları ile ilgili olarak öngörülmemiş tüm uygulama ve yaptırımlar, ancak borçluya usulüne uygun olarak bir ödeme emri gönderilmiş olması halinde mümkün olabilmektedir. Daha başka bir ifade ile borçluya ödeme emri gönderilmesi, bu uygulamaların yapılabilmesinin ve yaptırımların uygulanabilmesinin ön koşuludur.

Ödeme emri gönderilmesinin belirli bir zamanı olmamakla birlikte, vergi borcunun vadesinin dolmasından hemen sonra gönderilmesi mümkündür.

Ancak vergi idaresinin bugün içinde bulunduğu mevcut koşullarda, süresinde ödenmeyen bir vergi borcu için borçluya ödeme emri gönderilmesi, alacaklı vergi dairesinin iş yoğunluğuna bağlı olarak uzun bir zaman alabilmektedir.

13.1.2 Gecikme zammı uygulaması

6183 sayılı Kanun ifadesinin, belki de ilk çağrıldığı kavram, gecikme zammı kavramıdır. Gecikme zammı, vergi idaresinin, süresinde ödenmeyen bir vergi borcuna karşı ilk yaptırımını olma özelliğini taşır. Borçlu mükellef tarafından ödenmesi gereken gecikme zammı, kısaca, süresinde ödenmemiş vergi borcuna, ödeme vadesinden itibaren geçen her ay için Kanunda belirtilen oranın uygulanması suretiyle hesaplanmaktadır. Ödeme süresi geçmiş bir vergi borcu, ancak gecikme zammı ile birlikte, kısmen veya tamamen ödenebilir yada tahsil edilebilir.

Vergi borcu ile birlikte tahsil edilecek gecikme zammının miktarı konusunda bir sınır söz konusu değildir.

Gecikme zammı uygulaması, vergi borcunun ödenmesi (doğrudan yada mahsup yoluyla), tecil edilmesi veya iflasın açılması yada borçlunun acz haline düşmesi ile sona ermektedir. Genel kural, süresinde ödenmemiş vergi borcuna, ödendiği tarihe kadar geçen sürede gecikme zammı uygulanması ise de, bazı hallerde söz konusu uygulama geçici olarak durdurulmaktadır. Bu hallerden biri, asıl borçlunun ölümü halinde, mirasçılarının mirası kabul edip etmeme kararını vermek için kullanabilecekleri 3 aylık süre, diğeri ise Vergi Usul Kanunu'nun 13. maddesinde belirtilen mücbir sebep hallerinden birinin ortaya çıktığı süredir. Bu süreler için gecikme zammı hesaplanmaz.

Gecikme zammı oranı, gerek görülen zamanlarda, piyasadaki kaynak kullanma maliyetleri de dikkate alınarak belirlenmektedir. Belirleme sırasında, gecikme zammı oranının, vergilerin bir kaynak olarak kullanılmasını engelleyecek bir seviyede olmasına özen gösterilmektedir.

Ancak belirtmek gerekir ki, zammın oranının belirlenmesi büyük bir hassasiyet gerektirmektedir. Daha açık bir ifade ile söz konusu oran, vergi borçlarının süresinde ödenmesini sağlayan ve fakat asla borcunu süresinde ödemeyeni cezalandırmamalıdır. Gecikme zammı uygulaması bir ceza uygulaması değildir. Bu oranın gereğinden yüksek belirlendiği son 4-5 yıllık dönemde süresinde



ödenmemi vergi borçlarının arttığı da bilinen bir gerçektir. Bu durumun sebeplerinden biri borçluların zor durumda bulunmaları ise bir diğer sebebi de yüksek gecikme zammı oranlarının borcu bir noktadan sonra artık istense de ödenemez hale getirmiş olmasıdır.

Gecikme zammı oranı ile ilgili son belirleme, 19 Kasım 2009 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 2009/15565 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yapılmış ve gecikme zammı oranı aylık % 1,95 olarak belirlenmiştir. Süresinde ödenmemi vergi borçlarına, anılan tarihten itibaren bu oran uygulanmaktadır.

Ayrıca 1997-2009 yıllarını kapsayan dönemde uygulanan gecikme zammı oranları ile yine aynı dönemde Maliye Bakanlığı tarafından açıklanan yeniden değerlendirme oranları ve Devlet İstatistik Enstitüsü / Türkiye İstatistik Kurumu tarafından ilan edilen, tüketici fiyatları bazında yıllık enflasyon oranları gösterilmektedir.

Yıllar	Gecikme zammı oranı (Yıllık)	Yeniden değerlendirme oranı (Yıllık)	Yıllık enflasyon oranı (Tüketici fiyatları)
1997	180,00	80,40	85,7
1998	165,00	77,80	84,6
1999	144,00	52,10	64,9
2000	78,00	56,00	54,9
2001	105,00	53,20	54,4
2002	87,00	59,00	45,0
2003	81,00	28,50	25,3
2004	48,00	11,20	8,60
2005	39,00	9,80	8,18
2006	32,00	7,80	9,60
2007	30,00	7,20	8,76
2008	30,00	12,00	10,44
2009	29,45	2,20	6,25

13.1.3 Vergi borçlusunun yurtdışı çıkışının yasaklanması

5766 sayılı Kanun'un 5. maddesi ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'a "Yurtdışı çıkış tahdidi" başlıklı 36/A maddesi eklenmiştir.

Buna göre Devlete ait olup, Vergi Usul Kanunu ile Gümrük Kanunu kapsamına giren amme alacakları ile bunlara ait zam ve cezalarını;

- Ödeme emrinin tebliğ tarihini takip eden yedi gün içerisinde ödemeyen,

- 6183 sayılı Kanun uyarınca hakkında bu alacaklar nedeniyle ihtiyati haciz kararı alınan,

amme borçlusunun yurtdışı çıkışı, alacaklı tahsil dairesinin talebi halinde ilgili makamlarca engellenir.



Devlet'e ait olmakla birlikte yukarıda yer alan Kanun'lar kapsamında olmayan amme alacakları ile il özel idareleri ve belediyelere ait amme alacakları için yurtdışı çıkışı tahdidi uygulanmayacaktır.

Yurtdışı çıkışı tahdidi, 100.000 TL ve üzerinde olan teminat altına alınmamış amme alacakları için uygulanır. Bakanlar Kurulu, bu tutarı on katına kadar artırmaya, yarısına kadar indirmeye ve yeniden kanuni tutarına getirmeye yetkilidir.

Yurtdışı çıkışı tahdidi;

- Amme alacaklarına karşılık teminat alınması,
- Alacakların tecil edilmesi,
- Borçlunun aciz halinin tespit edilmesi,
- Yargı mercilerince amme alacaklarının takibinin durdurulmasına karar verilmesi,
- Takibin kanunen durdurulması gereken diğer hallerde,

alacaklı tahsil dairesinin talebi üzerine ilgili makamlarca kaldırılır.

Amme borçlusunu hakkında uygulanan yurtdışı çıkışı tahdidi, hastalık, işbaşılanması gibi hallerde alacaklı tahsil dairesinin uygun görmesi ve bildiri üzerine ilgili makamlar tarafından kaldırılır. Hastalık ve işbaşılanması dolayısıyla yurtdışı çıkışı tahdidinin kaldırılması olması, yeniden tatbikine mani değildir.

Bu durumda olan borçluların talepleri, tahsil dairesi yöneticisi başkanlığında (vergi dairesi yetkisini haiz olarak kurulan ve faaliyete geçen vergi dairesi başkanlıklarında vergi dairesi başkanı, yetki devri halinde ilgili grup müdürü/müdür, vergi dairesi müdürlüklerinde vergi dairesi müdürleri, malmüdürlüklerinde malmüdürleri) ilgili bölüm (vergilendirme ve tahsilat/kovuşturma) yöneticileriyle birlikte değerlendirilecektir.

Amme borçlusuyla birlikte amme alacaklarının ödenmesinden sorumlu olan ve bu Kanun'a göre amme borçlusunu sayılan kişiler hakkında da bu maddede yer alan esaslara göre yurtdışı çıkışı tahdidi uygulanır.

13.1.4 Teminat istenmesi

Vergi idaresinin, vadesinde ödenmeyen vergi borçları için aldığı tedbirlerden biri de, en az 15 gün süre verilerek, borçludan, borcuna yetecek miktarda teminat istenmesidir. Ancak bu amaçla da sayılan hallerde uygulanabilecek bir yöntemdir.

a. Vergi Usul Kanunu'nun 344. maddesi gereğince vergi ziyası cezası kesilmesini gerektiren bir durumun (vergilendirme ile ilgili ödevlerin yerine getirilmemesi veya noksan yerine getirilmesi sebebiyle, verginin zamanında ve tam olarak tahakkuk ettirilememesi) ortaya çıkması,

b. Vergi Usul Kanunu'nun 359. maddesi gereğince kaçakçılık cezası kesilmesini gerektiren bir durumun (vergi kanunlarına göre tutulan veya düzenlenen ve saklanması ve ibraz mecburiyeti olan defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hilesi yapılması, bu defter kayıt ve belgelerin, tahrif



edilmesi ve gizlenmesi, yok edilmesi, anlaşılabilir olmayan matbaalarda bastırılması) ortaya çıkması,

c. Borçlunun Türkiye'de ikametgahının bulunmamasının, borcun tahsilini tehlikeye düşürüyor olması,

6183 Sayılı Kanun'un 9. maddesinde, ilk iki durumda, "teminat istenir" ifadesi kullanılmadığından, idareye bu konuda takdir yetkisi verilmediği görülmektedir. Bu durumlarda, vergi idaresi, vergi inceleme yetkisine sahip görevlilerce yapılacak ilk hesaplamalara göre belirlenecek miktar üzerinden teminat isteyeceklerdir. Anılan iki bentteki ifadelerden anlaşılabilir gibi, ceza kesilmesini gerektirmeyen tarhiyatlara için ve vergi incelemesi yapılmaksızın, vergi idaresi teminat istenmesi mümkün değildir.

Yukarıda, son sırada belirtilen halde ise, teminat istenip istenmemesine, vergi alacağının tahsilinin tehlikede olup olmadığına bakarak, vergi idaresince karar verilmektedir.

Bir vergi borcu dolayısıyla, teminat, asıl borçludan istenebileceği gibi, onun kanuni temsilcisinden, kefilinden veya varislerinden veya ortaklarından da istenebilir. İstenilen teminatın borçlu tarafından gösterilememesi halinde, ihtiyati haciz işlemi uygulanır.

Vergi idaresinin teminat olarak kabul edeceği değerler, Kanunda,

- a. Para,
 - b. Bankalar ve özel finans kurumları tarafından verilen süresiz teminat mektupları,
 - c. Hazine Müsteferlikince ihraç edilen Devlet iç borçlanma senetleri veya bu senetler yerine düzenlenen belgeler (Nominal bedele faiz dahil edilerek ihraç edilmiş ise bu değerlemelerde anaparaya tekabül eden satış değerleri esas alınır),
 - d. Hükümetçe belirlenecek milli esham ve tahvilat,
 - e. Borçlu lehine üçüncü şahıslar tarafından gösterilen menkul ve gayrimenkul mallar,
- olarak sayılmıtır.

Teminat konusunda önemli bir nokta da, daha önce verilmiş olan teminatların, kısmen veya tamamen, aynı değerlerde başka teminatlarla değiştirilebilmesidir.

Yukarıda yer verilen teminatları sağlayamayanlar, muteber bir şahsı müteselsil kefil ve müteselsil borçlu gösterebilirler.

Alacaklı vergi idaresinin teminat olarak gösterilen değerleri kabul edip etmeme konusunda takdir yetkisi bulunmaktadır. Ancak bu yetki, vergi alacağının tahsilinin güvenliğini sağlamak adına kullanılabilir. Örneğin idare, tasarruf mevduatı sigorta fonuna devredilen bir bankanın daha önce verdiği bir teminat mektubu yerine başka bir teminatın gösterilmesini talep edebilir.

Öte yandan, daha önce gösterilmiş bir teminatın değerinin zaman içinde azalmış olması halinde, idare, borçludan, teminatı tamamlamasını isteyebilir.



13.1.5 İhtiyati haciz, ihtiyati tahakkuk uygulaması

İhtiyati haciz ve ihtiyati tahakkuk işlemleri, adından da anlaşılabilir gibi, vergi alacağının tahsilini güvenceye alabilmek amacıyla ve bazı özel durumlarda başvurulan bir idari tedbir ve genel haciz prosedürleri içinde uygulanan bir işlemdir. İhtiyati haciz,

- Henüz tahakkuk etmemiş bir vergi alacağı için,
- Tahakkuk etmiş ve fakat henüz vadesi gelmemiş bir vergi alacağı için,
- Tahakkuk etmiş, vadesi dolmuş ve fakat henüz ödeme emri gönderilmemiş bir vergi alacağı için

uygulanabilir. Ödeme emri gönderilmiş bir vergi alacağı için ihtiyati haciz değil, ancak kesin haciz uygulanabilir.

Yukarıda sözünü ettiğimiz özel durumların neler olduğu, Kanun'un 13 ve 17. maddelerinde açıklanmıştır. Buna göre, vergi idaresi,

- Vergi ziyası cezası ve kaçakçılık cezası kesilmesini gerektiren bir durum dolayısıyla tarhiyat işlemlerine bağlanmış olması,
- Vergi borçlusunun belli bir ikametgahının olmaması,
- Vergi borçlusunun kaçmış olması veya kaçma ve mallarını kaçıрма veya hileli yollara başvurma ihtimalinin bulunması,
- Vergi borçlusunun verilen süre içinde mal bildiriminde bulunmaması veya noksan bildirimde bulunmuş olması,
- Vergi borçlusunun kendisinden istenilen teminatı (veya kefil) gösterememesi olması veya gösterdiği şahsi kefaletin vergi idaresince kabul edilmemesi olması,
- Vergi alacağının tahsilini tehlikeye düşüren, ivazsız tasarrufların ve hükümsüz sayılan diğer tasarrufların söz konusu olması,

hallerinde, ihtiyati haciz işlemi uygulanmaktadır. Görüldüğü gibi, sayılan tüm haller, vergi alacağının tahsilini doğrudan ve olumsuz yönde etkileyen hallerdir.

İhtiyati haciz ve ihtiyati tahakkuk işlemleri, vergi borcunun süresinde ödenmediği her durumda uygulanabilecek tedbirler değildir. Bu işlemlerin uygulanabilmesi, ancak vergi alacağının tahsil konusunda gerçek ve ciddi tehlikelerin varlığı halinde mümkündür. Özellikle ihtiyati haciz işleminin, vergi borçlusunun sadece mali durumunu değil aynı zamanda sosyal konumunu ve ticari itibarını da derinden ve önemli ölçüde etkilediği bir gerçektir.

Öte yandan, ihtiyati haciz işlemi, henüz tahakkuk etmemiş bir vergi borcu için yapılıyorsa, öncelikle, ihtiyati tahakkuk kararı alınmalıdır.

İhtiyati tahakkuk, 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 5



vergi dairesi başkanlığı, mükellefin henüz tahakkuk etmemiş vergi ve resimlerinden Maliye Bakanlığı'nca tespit ve ilan edilecek olanlarla bunların zam ve cezalarının derhal tahakkuk ettirilmesi hususunda verdiği yazılı emir ile gerçeğe getirilmektedir.

- Teminat istenmesini gerektiren haller varsa,
- Borçlunun belirli bir ikametgahı yoksa,
- Borçlu kaçmış veya kaçma ihtimali varsa,
- Borçlu mal bildiriminde bulunmamış veya noksan bildirimde bulunmuşsa,
- Amme alacağının tahsilini engellemek veya güçleştirmek amacıyla malların bir kısmını veya tamamının elden çıkarılması halinde,
- Tezibüsün muvazaalı olduğu ve hakikatte başkanlığına aidiyeti hakkında deliller elde edilmişse.

Ancak ihtiyati haciz işlemi, daha önce tahakkuk etmiş ve fakat vadesi henüz gelmemiş yada vadesi gelmiş olmakla birlikte henüz ödeme emri gönderilmemiş bir vergi alacağı için yapılıyorsa, bu durumlarda, ihtiyati tahakkuk kararına gerek bulunmamaktadır.

İhtiyati haciz ve ihtiyati tahakkuk işlemi, tüzel kişilerin mal varlığından tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği ilan vergi borçları ile ilgili olarak, bunların kanuni temsilcileri hakkında da uygulanabilir.

Öte yandan, mirası reddetmemiş mirasçılar hakkında da, Kanunda aranan şartların varlığı halinde, cezalar dâhilindeki vergi borçları dolayısıyla ihtiyati haciz ve ihtiyati tahakkuk işlemleri yapılabilmektedir.

13.1.6 Vergi borçlarının tahsilinin güvenliğini sağlamak amacıyla alınacak tedbirler

13.1.6.1 Rüçhan hakkı kullanılması

Vergi alacaklarının, borçlunun diğer borçları arasında öncelikli bir yeri bulunmaktadır. Borçlunun üçüncü şahıslar tarafından haczedilen mallarının paraya çevrilmesinden önce, vergi alacağı dolayısıyla vergi idaresinin hacze elverişli olması halinde, malların satışından sağlanan para, vergi alacağı ve diğer alacakların, hacze elverişli olan alacaklar toplamı içindeki payları dikkate alınarak paylaştırılır.

Örneğin, (A) şahsının, (B) şahsından olan 20.000 TL alacağı sebebiyle, (B) şahsının 30.000 TL değerindeki malları üzerine haciz konulduğunda, bu durumda, vergi dairesinin de, (B)'nin kendisine olan 40.000 TL vergi borcu dolayısıyla hacze elverişli olduğu varsayalım.

Bu durumda, 30.000 TL'lik satış bedeli, 10.000 TL'si (A)'ya, 20.000 TL'si ise, alacaklı vergi idaresine olmak üzere paylaştırılacaktır.

Ancak bu durum, alacaklı vergi idaresinin hacze elverişli olduğu halinde söz konusudur. Haczin, (A) şahsı tarafından değil de alacaklı vergi idaresi tarafından başlatılmış olması durumunda, böyle bir paylaşım söz konusu olmayacaktır. Alacaklı vergi idaresi vergi alacağına karşılık, haczedilen malın satış bedelinin tamamını alacaktır.



Vergi idaresinin, vergi borçlusu hakkında bir banka borcundan dolayı diğer kamu kurumları tarafından bankalıtılmı hacze i tirak etmesi de mümkündür. Ancak bu durumda, öncelik haczi bankalatan kamu kurumunun alacaklarının tahsilindedir. Artan bir para olması durumunda vergi idaresi de hacze i tirak sırasına göre vergi alacağını tahsil edebilecektir.

13.1.6.2 Ortaklı ın feshini isteme

Tüzel kişilerin vergi borçlarından dolayı onların kanuni temsilcilerine müracaat edilmesinin tersi bir durum olarak, şahıs şirketlerinin (kollektif ve adi şirketler) ortaklarının (eshamlı komandit şirketlerde komandite ortaklar dahil) kişisel vergi borçlarından dolayı, onların ortak oldukları şirketlerin feshi, belli şartlarla, vergi idaresince talep edilebilmektedir. Bu konuda idarenin takdir hakkı bulunmaktadır.

Ortaklı ın feshinin istenmesinin şartları 6183 sayılı Kanun'un 34. maddesi a) fıkradaki ekinde sayılmıştır.

- Vergi borçlusuna ait mal bulunmaması veya amme alacağını karşılamaya yetmemesi,
- Borçlu veya ortaklık tarafından teminat göstermemi olması.

Sermaye şirketlerinde, vergi borçlusu ortağın sermaye payı hacze veya ihtiyati hacze konu olabilirken; şahıs şirketlerinde, bu durum yerine, ortaklı ın feshi söz konusu olmaktadır.

Ortaklı ın feshine, Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre mahkemece karar verilmektedir.

13.1.6.3 Vergi kesenlerin sorumluluğu

Verginin tahsilinin güvenliğini sağlamak amacıyla dönük tedbirlerden biri de vergiyi asıl borçlusundan kesip ilgili vergi dairesine yatırmak zorunda olanların sorumlu tutulmaları uygulamasıdır. Bunların, görevlerini zamanında ve tam olarak yapmaması halinde, ödenmeyen vergi borcu, kendilerinden aranacaktır.

13.2 Vergi alacağının idarece cebren tahsili

13.2.1 Cebren tahsil yöntemleri

13.2.1.1 Teminatların paraya çevrilmesi

Karşılığında teminat gösterilmiş bulunan amme alacağını vadesinde ödenmediği takdirde borcun 7 gün içinde ödenmesi, aksi halde teminatın paraya çevrileceği veya diğer şekillerde cebren tahsile devam olunacağı borçluya bildirilir.

7 gün içerisinde borç ödenmediği durumda teminat paraya çevrilerek amme alacağını tahsil edilir.

13.2.1.2 Malların haczedilmesi ve satılması

Vergi idaresinin alacağını tahsil etmek amacıyla kullandığı bir diğer cebren tahsil yöntemi de, menkul ve gayrimenkul malların haczedilmesidir. Alacaklı vergi dairesi, borçlunun, ödemediği vergi borcuna yetecek miktarda menkul malları ile gayrimenkullerini haczederek, alacağını tahsil eder. Vergi idaresi, haciz işlemi sırasında, borçlunun mal bildiriminde gösterdiği mallarla sınırlı değildir. Bu mallar dışında gerekli gördüğü diğer mallarla ilgili de haciz işlemi yapabilir. Ancak bu işlem



Generated by Foxit PDF Creator © Foxit Software
http://www.foxitsoftware.com For evaluation only.

özdoğrular
serbest muhasebeci mali müşavirlik Ltd. ti.
"Chartered Accountants & Auditors Ltd."



DIN EN ISO 9001:2000
Sertifika Tescil no:
01 100 042822

sırasında, vergi alacağının güvenli i kadar vergi borçlusunun çıkarlarının da gözetilmesi gereklidir. Örneğin, 20.000 TL'lik bir vergi borcu için, 30.000 TL değerinde bir malın yerine 100.000 TL'lik bir banka hesabının haczedilmesinde, mutlaka haklı sebepler bulunmalıdır. Haciz işlemi, borçlunun ticari faaliyetini zora sokmadan yapılabilecekse, bu mutlaka yapılmalıdır.

Haciz işlemi sırasında, borçlunun kapalı mekanları, görevlilere açması zorunludur. Buna uyulmadığı takdirde, bu tür yerler zorla açtırılabilir. Öte yandan, görevlilerin borçlunun üzerini arama yetkileri de bulunmaktadır. Bu yöndeki talebe direnen borçlunun üzeri, zor kullanılarak aranabilir.

Sadece borçlunun elinde bulunan malların değil aynı zamanda borçluya ait olduğu bilinen ve fakat üçüncü şahısların ellerinde olan malların da haczedilmesi mümkündür. Bu mallar üzerinde üçüncü şahısların mülkiyet veya rehin hakkı iddiası varsa, bu iddia haciz tutanağına geçirilmek zorundadır. Bu iddialara karşı vergi idaresinin, durumun kendisine bildirilmesinden itibaren 15 gün içinde dava açma hakkı bulunmaktadır. Bu süre içinde dava açılmaz ise, üçüncü şahısların iddiaları vergi idaresince kabul edilmiş sayılır.

Haciz işlemi sırasında ortaya çıkabilecek bir başka durum da, vergi borçlusunun elinde bulunan mallarla ilgili olarak üçüncü şahısların mülkiyet veya rehin hakkı iddialarıdır. Bu iddialar, haczi yapan tarafından tutanağına geçirilir. İddia, vergi borçlusu tarafından yapılmı ise üçüncü şahsa; üçüncü şahıs tarafından yapılmı ise vergi borçlusuna yazılı olarak bildirilir. Böyle bir durumda alacaklı vergi idaresinin, 7 gün içinde bu iddiayı reddetmesi gerekmektedir. Aksi takdirde, iddiayı kabul etmiş sayılmaktadır.

Diğer yandan söz konusu iddianın, vergi idaresi tarafından reddedildiği veya vergi borçlusu tarafından itiraz edildiği durumlarda, keyfiyet, vergi idaresi tarafından üçüncü şahsa yazılı olarak bildirilmektedir. Bu bildirimden itibaren 7 gün içinde mahkemeye başvurmaması halinde üçüncü şahsın istihkak iddiasından vazgeçtiği kabul edilmektedir.

Haciz konusunda bir diğer önemli nokta da, hacze birden fazla kamu idaresinin itiraz etmesi ile ilgilidir. Haciz tarihinden önceki bir tarihte tahakkuk etmiş olmak kaydıyla, haciz işlemine birden fazla kamu idaresinin itiraz etmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak böyle bir durumda, haczedilen malların satışından sağlanan gelirden, önce haczi yapan idarenin alacakları, daha sonra da, itiraz tarihi sırasına göre, diğer alacaklı kamu idarelerinin alacakları tahsil edilmektedir.

Borçlunun, aşağıda belirtilen, kendisi ve ailesinin geçimi için gerekli olan malları haczedilemez.

- Borçlunun şahsı ve mesleği için gerekli olan elbise ve eşyalarının, kendisi ve ailesine gerekli olan yatak takımları ve ibadete mahsus kitap ve eşyalarının, mutfak eşyaları ve diğer gerekli ev eşyalarının,
- Borçlu ve ailesinin iki aylık yiyecek ve yakacaklarının,
- Borçlunun haline uygun evinin,
- Muhtaç aylıklarının,
- Her türlü ücret ve aylıkların (emekli aylıkları dahil) 1/3'ünden daha fazlasının, haczedilmesi mümkün değildir.

Gayrimenkullerin haczi, menkul mal haczinden farklı olarak, tapu siciline veya gemi siciline itiraz etmek üzere, ilgili kurumlara yazılı tebliği yapılması suretiyle gerçekleştirilir. Ayrıca, gayrimenkul mallar



üzerindeki haciz, bunların gelirlerini de kapsar. Ancak burada üzerinde durulması gereken nokta, borçlunun ba ka bir gelirinin bulunmaması halinde, bu gelirlerin bir kısmının borçluya bırakılması gerektirir.

Haciz işlemi ile birlikte, haczedilen mallar üzerindeki tasarruf yetkisi, vergi idaresine geçmektedir.

Haczedilen menkul ve gayrimenkul mallar, satılarak paraya çevrilir. Satış sonrası elde edilen tutardan borç ödendikten sonra artakalan tutar, hacze ilişkin tirak etmi ba ka bir daire yok ise, borçluya verilir. Haczedilen menkul malların, haczi izleyen üçüncü günden itibaren üç ay içinde satışa çıkarılması gereklidir.

Haczedilen mallar, haczi gerçekte tiren memur tarafından değerlendirilir ve söz konusu mallar bu değerlendirilmeden satışa çıkarılır. Menkul mallardan farklı olarak, haczedilen gayrimenkullerin değerleri, bilirkişi mütalaası alınmak suretiyle, satış komisyonu tarafından belirlenmektedir. İlk satış sırasında bu değerlerin % 75'ine kadar bir bedelle satış yapılabilir. Bu mümkün olmaz ise yada mallar için alıcı çıkmaz ise en az 15 gün sonra yapılacak ikinci satışta, haczedilen mallar, en yüksek bedelli teklif edenlere satılmaktadır. Satış işlemi açık artırma usulü ve peşin bedelle yapılmakla birlikte, her iki satışta da alıcı çıkmaması halinde, malların, altı ay içinde, vergi idaresi tarafından pazarlıkla satışta da mümkündür.

Öte yandan, ikinci artırma tarihinden başlayarak, bir yıl içinde, en az bir kez satışa çıkarılmasına rağmen satılmayan gayrimenkuller, alacaklı vergi idaresinin talebi üzerine, satış komisyonu kararı ile teferru edilebilir. Bunun anlamı, haczedilmiş olan gayrimenkulün, rayiç değerinin % 50'si kadar bir bedelle, hazinenin mülkiyetine geçmesi demektir. Ancak teferru kararı verilmeden önce, gayrimenkulün rayiç değerinin % 75'i veya fazlası tutarında bir teklif ortaya çıkarsa, gayrimenkulün teferruundan vazgeçilir. Teferru tarihinden itibaren bir yıl içinde, vergi borçlusu, borçlarını gecikme zamları ile birlikte öderse, gayrimenkul kendisine geri verilmek zorundadır.

Haczedilen mallarının satışından elde edilen gelirin borcun tamamını karşılamadığı durumlarda, borçlu, acz halinde kabul edilir ve bu durumdaki bir borçlunun mal varlığı ile ilgili gelirler, alacaklı idare tarafından, zamana erimi süresince takip edilir.

13.2.1.3 iflas yoluyla takip ve konkordato kararı

Vergi borçlarının cebren tahsil yöntemlerinden biri de borçlunun iflasının istenmesidir. Ancak vergi borcu dolayısıyla iflas talebinde bulunulabilmesi için öncelikle vergi borçlusunun iflasa tabi olması daha sonra da iflas artlarının ortaya çıkması gereklidir. iflas artlarından kastedilen, alacaklı vergi idaresinin, diğer tüm cebren tahsil yöntemlerini (vergi borçlusunun gösterdiği teminatın paraya çevrilmesi ve mallarının haczedilerek paraya çevrilmesi) denemi olmasına rağmen, vergi alacağını tahsil edememesi olması gelmektedir.

Öte yandan, iflas Kanunu'nun 43. maddesi hükmüne göre, bir vergi borçlusu hakkında iflas yoluyla alacağın tahsil edilebilmesi için borçlunun, Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre tacir sayılması veya tacirler hakkındaki hükümlere tabi bulunması yada özel kanunlarında iflasa tabi olduklarının açıklanması gerekmektedir. Bu bağlamda,

- Bir işletmeyi kısmen de olsa kendi adına işletenler,
- Ticaret şirketleri



hakkında vergi borçları dolayısıyla, iflas talebinde bulunulabilir.

Bunlar dışındaındaki vergi borçluları için, iflas yoluyla vergi alacakları tahsil edilemez. Alacaklı vergi idaresinin, diğer gerekli şartların varlığı halinde, ödeme emri tebliğinden itibaren en geç bir yıl içinde borçlunun iflasını talep etme hakkı bulunmaktadır. Bu süre, hak düsturü bir süredir.

Böyle bir durumda, alacaklı vergi idaresi, vergi alacaklarının iflas masasına geçirilmesini sağlamak için, borçluları ve tercih ettiği iflas yöntemini, ilgili kuruma zamanında bildirmekle yükümlüdür.

Konkordato, vergi borçlusunun tüm borçlarından kurtulmasını sağlayan bir tür tasfiyedir. Bir başka ifadeyle konkordato, borçlunun alacaklılarının en az 2/3 ü ile vardığı ve mahkemece de onaylanan bir anlaşmadır. Bu anlaşma ile borçlarda bir indirim sağlanmakta ve ödemeleri daha uzun dönemlere yayılmaktadır.

Ancak borçlu hakkında konkordato kararı verilmiş olması, vergi idaresinin alacakları bakımından hüküm ifade etmemektedir. Bu karara rağmen, vergi idaresi, alacaklarını takip edebilmektedir.

13.2.2 Ödemelerin mahsubu

4369 sayılı Kanunla, yapılan ödemelerin vergi borçlarına mahsubu konusunda önemli düzenlemeler yapılmıştır. Düzenlemelerin altında yatan gerekçe, vergi asılları ve vergi ziyai cezaları gecikme zammına tabi tutulurken, zam, faiz ve takip giderleri gibi fer'i borçların, gecikme zammına tabi olmaması ve bunun sonucu olarak bu unsurların toplam vergi idaresinin alacakları içinde, giderek artan bir paya sahip olması ve Hazine'nin bu uygulamadan zarar görmesidir. Uygulama dolayısıyla, vergi idaresi, vergi alacaklarının asıllarını öncelikle tahsil etmiş ve fakat gecikme zammına tabi olmayan fer'ilerinin tahsilatında büyük sorunlar yaşamıştır.

Bu bağlamda, daha önce (01.01.1999 tarihine kadar), rızaen yada cebren yapılan tahsilatlar, önce vergi aslına ve daha sonra da ceza, zam, faiz, takip gideri gibi fer'ilerine mahsup edilirken, bu da ilim, anılan tarihten itibaren detirilmiş ve tahsilatın vergi aslı ve fer'ilerini tamamen karşılamadığı durumlarda, da ilimin, vergi aslı ve fer'ileri arasında orantılı olarak yapılması hükme bağlanmıştır.

Mükellefin rızaen yaptığı ödemeler veya idare tarafından cebren yapılan tahsilatlar, borcun aslı ve fer'ilerinin tamamını kapatmaya yetmiyorsa, ödeme tutarı, borç aslı ve o borç aslına o güne kadar hesaplanmış fer'ileri olmak üzere iki parçaya ayrılarak tahsil edilecektir.

Buna göre, vergi borçlusunun rızaen yaptığı ödemeler, aşağıdaki sıraya göre mahsup edilecektir.

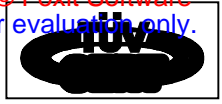
- Ödeme süresi bağlamı ancak vadesi geçmemiş vergi borçları,
- Ödemenin yapıldığı takvim yılında zamana erimemiş rayacak vergi borçları,
- Aynı tarihte zamana erimemiş rayacak birden fazla vergi borcu bulunması halinde, ödeme bu borçlar arasında orantılı olarak paylaştırılacaktır,
- Vadesi önce gelen, teminatsız veya az teminatlı vergi borçları.

darenin cebren tahsil ettiği vergi alacaklarında, durum farklıdır. Örneğin, teminatın paraya çevrilmesi suretiyle yapılan tahsilatın öncelikle, teminatın ilgili olduğu vergi borcunun kapatılmasında kullanılması gereklidir. Bu tutardan borcun kapatılmasından sonra artan bir miktar olursa, bu



Generated by Foxit PDF Creator © Foxit Software
http://www.foxitsoftware.com For evaluation only.

özdoğrular
serbest muhasebeci mali müşavirlik Ltd. ti.
"Chartered Accountants & Auditors Ltd."



DIN EN ISO 9001:2000
Sertifika Tescil no:
01 100 042822

takdirde, o miktar, yukarıda belirttiğimiz sıraya uygun olarak diğer vergi borçlarının kapatılmasında kullanılabilir.