

TAHSİLAT GENEL TEBLİĞİ SERİ: A SIRA NO: 1'DE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ: A SIRA NO: 10)

Belge türü	Tebliğ
Kanun	AMME ALACAKLARININ TAHSİL USULÜ HAKKINDA KANUN
Tebliğ grubu	TAHSİLAT GENEL TEBLİĞLERİ
Sayı	30369
Tarih	23.03.2018

MADDE 1 – 30/6/2007 tarihli ve 26568 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Tahsilat Genel Tebliği Seri: A Sıra No: 1’in Birinci Kısım Dördüncü Bölümünün “I. Tecil” başlığından sonra “A. Kanunun 48 inci Maddesine Göre Tecil” başlığı eklenmiştir.

MADDE 2 – Aynı Tebliğin Birinci Kısım Dördüncü Bölümünün “II- Tecil Edilmiş Amme Alacağı ile İlgili Olarak Yürütmenin Durdurulması Karar Verilmesi” başlığından önce gelmek üzere “B. Kanunun 48/A Maddesine Göre Tecil” başlıklı bölüm eklenmiştir.

“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 Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 7 nci 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.

Maddede, Devlete ait olup Maliye Bakanlığına bağlı 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 haczolunmuş malların paraya çevrilmesi hallerinin amme borçlusunu çok zor duruma düşüreceği 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 Bakanlığına 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 sınırlı tutulmuştur. Dolayısıyla, bu alacakların dışında kalan amme alacaklarının bu madde kapsamında tecili mümkün değildir.

Maddeden yararlanılabilmesi için mükelleflerin tecil başvuru tarihi itibarıyla maddede 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 yararlanılmasına engel teşkil etmeyecektir.

3. Maddeden yararlanılabilmesi için;

a) Tecil başvuru tarihi itibarıyla aralıksız en az 3 yıl süreyle; ticari, zirai veya mesleki faaliyetleri nedeniyle yıllık gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olunması,

b) Tecil başvuru tarihinden geriye doğru 3 yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni sürelerinde verilmiş olması (Kanuni süresinde verilen bir beyannameye ilişkin olarak 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 ödemede hüsniyet sahibi olunmasına rağmen ödenememiş olması,

şartlarının bulunması gerekmektedir.

Buna göre, madde hükmünden ticari, zirai 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 aranılacaktır.

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

4. Tebliğin bu bölümünün (3) numaralı bölümünde belirtilen şartlara ilave olarak Kanunun Maliye Bakanına verdiği yetkiye istinaden maddeden yararlanılabilmesi 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 olunması,

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 borçlusu dışında kalan kefiller, şirket ortakları ve kanuni temsilciler gibi amme borçlusu 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 dayanılarak 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.

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.

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.

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 faizinin (Yürürlükteki Tecil Faiz Oranı=TFO) belirli bir yüzdesi esas alınarak bulunan faiz oranı “Tecil Süresi ve Faiz Oranı Belirleme Tablosu”ndan tespit edilecektir.

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 anlaşıldığı takdirde, 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.

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 $[(1.200.000-500.000=)700.000 \times 0,25=]175.000,-$ 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 bölümün "A. Kanunun 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 hesaplanması 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 Kanunun 51 ve 53 üncü maddelerine göre hesaplanan gecikme zammının hesaplama yöntemi 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 dikkate alınacaktır. Hesaplamaya konu döneme ilişkin olarak Yİ-ÜFE aylık değişim oranlarının toplamı 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 Kanunun 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 müracaat 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 ayına ilişkin,

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

-27/8/2018-26/9/2018 dönemine Ağustos 2018 ayına 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 $(2.000.000 \times \%2,4 =) 48.000,-$ 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. Komisyonların teşkili 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 tecilinin 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 aşılmamak 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 borçların 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 müracaat 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'i oranında tecil faizi alınmak ve 12 eşit taksitte ödenmek üzere 12 ay süreyle tecili uygun görülmüştür.

Söz konusu damga vergisine tecil müracaat 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, Nisan 2018 ayına 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'i 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.

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'idir." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, 48/A maddesi kapsamında tecil edilecek amme alacaklarının 500.000,- lirayı (bu tutar dahil) aşmaması halinde teminat aranılmaksızın 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.

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

Örnek 4- Mükellef (E), 6183 sayılı Kanunun 48/A maddesi kapsamında yapmış olduğu tecil müracaatı 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, teminatsız tecil uygulaması her bir vergi dairesi için ayrı ayrı değerlendirilmesi gerektiğinden, mükellef (E)'nin Gemlik Vergi Dairesine olan borçlarına karşılık teminat aranılmayacak, Çekirge Vergi Dairesine olan borçlarına karşılık, $[(800.000 - 500.000) \times 0,25] = 75.000,-$ lira değerinde teminat göstermesi gerekecektir.

14. 48/A maddesinin dokuzuncu 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 hâlinde, 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.

Bu hükmün uygulamasında bu Tebliğin Birinci Kısım Dördüncü Bölüm “I.Tecil” başlıklı bölümünün “A. Kanunun 48 inci Maddesine Göre Tecil” başlıklı bölümün 4-b bölümünde yapılan açıklamalar dikkate alınacaktır.

15. 48/A maddesinin onuncu fıkrasında “Tecil edilen amme alacağının ikimilyon Türk lirasını (bu tutar dâhil) aşmaması, mahcuz 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 mahcuz malın satışına izin verilir. Bu takdirde, kalan tecilli borç tutarı için zorunlu teminat tutarını karşılayacak mahcuz 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 mahcuz 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 Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde sayılan menkul veya gayrimenkul mallardan olması gerekmektedir.

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

- Tecil edilen borç tutarının 2 milyon lırayı (bu tutar dâhil) aşmaması,
- Tecil edilen borç tutarının 2 milyon liradan fazla olması halinde satışına izin verilecek mahcuz malın 6183 sayılı Kanuna göre belirlenen değerin 2 milyon lırayı aşmaması,
- 6183 sayılı Kanuna göre menkul mallarda haczi yapan memurun (borçlunun müracaatı veya tahsil dairesince lüzum görüldüğü takdirde yeniden bilirkişiye değer biçtirilebilir), gayrimenkul mallarda satış komisyonunun belirlediği değerin %50'sinden aşağı olmamak üzere satış bedelinin %50'sinin tahsil dairesine ödenmesi,
- Satış sonrasında tecil talebi üzerine hesaplanan zorunlu teminat tutarını karşılayacak mahcuz mal ve/veya teminat bulunması (Söz konusu mahcuz 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 alması 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 şerhi içerecek bir yazı ilgili sicile gönderilerek satışa muvafakat verildiği bildirilecektir.

Mükellef tarafından, söz konusu malın maddede belirtilen şartlara uygun olarak satılması sonucunda satış bedelinden vergi dairesine gerekli ödemelerin yapılması ve tecil talebi üzerine hesaplanan zorunlu teminat tutarını karşılayacak mahcuz 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, talebi uygun görülerek söz konusu borçlar 24 ayda ve 24 eşit taksitte ödenmek üzere tecil edilmiştir.

Hacz edilen gayrimenkulün değeri tecil edilen borç tutarından az, ancak madde hükmüne göre gösterilmesi zorunlu teminat tutarı olan $[(1.850.000 - 500.000) \times 0,25] = 337.500,-$ liradan fazladır. Bu nedenle, mükelleften tecil edilen borçlara karşılık ilave teminat istenilmeyecektir.

Mükellef tarafından söz konusu mahcuz malın satılması amacıyla vergi dairesinden talepte bulunulması üzerine vergi dairesince Kanunda aranılan şartlar kendisine bildirilmek suretiyle gayrimenkulün satışına izin verilmiştir. Mükellef, belirtilen 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 mahcuz mal ve/veya teminat bulunması gerektiğinden, gayrimenkul üzerindeki haczin kaldırılabilmesi için $[(1.850.000-500.000=)1.350.000 \times 0,25=]337.500,-$ 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 olamayacaktır.

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

Bu hükümde, tecil edilen borç tutarının 2 milyon liradan fazla olması halinde satışına izin verilecek mahcuz malın 6183 sayılı Kanuna göre belirlenen değerinin 2 milyon lirayı aşmaması durumunda bu malların satışına vergi dairesince 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 hükmüne göre gösterilmesi zorunlu teminat tutarı olan $[(25.000.000-500.000=)24.500.000 \times 0,25=]6.125.000,-$ 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.

Mükellefin tecilli borca ilişkin olarak daha önce yaptığı 4.200.000,- lira ödeme ile gayrimenkullerin 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 mahcuz mal ve/veya teminat bulunması gerektiğinden, gayrimenkul üzerinden haczin kaldırılabilmesi için $[(25.000.000 - 500.000) \times 0,25 =] 6.125.000,-$ 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 gayrimenkullerin değerinin altına düşmediği müddetçe söz konusu gayrimenkuller 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, tahsili 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 garameten taksim 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 verilemeyecektir.

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 hesaplanmış olması hâlinde gecikme zammı hesabı 51 inci maddeye göre düzeltilir.” hükmü,

- 48 inci maddesinin yedinci fıkrasında “Tecil şartlarına riayet edilmemesi, değerini kaybeden teminatın veya mahcuz 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 bölümün (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 tecili, talep edilmesi hâlinde en fazla iki defa geçerli sayılabilir.” hükmü yer almaktadır.

Buna göre, 48/A maddesi kapsamında tecil edilen ancak tecil şartlarına uygun ödenmeyen amme alacaklarının tecili, 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 bölümün (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 hükmünden 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 derecesi 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 tecili uygun görülmüştür.

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

Bu durumda, ilk tecil müracaat 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 müracaat 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 hâlinde tecil talep tarihinden itibaren 5 yıl geçmedikçe bu madde hükümlerinden, sekizinci fıkra hükümleri saklı kalmak kaydıyla, yararlanılamaz." 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 şartı aranılmayacaktır."

MADDE 3 – Aynı Tebliğe ekteki EK-12 eklenmiştir.

MADDE 4 – Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 5 – Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

Eki için [tıklayınız.](#)