

6183 SAYILI KANUNA GÖRE “TEMİNAT İSTEME!”

Hakkı YILDIRIM*

I-GENEL BİLGİ:

Amme alacağının tahsilinin, rızaen ödeme veya cebren takip ve tahsil safhalarından önce tehlikeye girmesini önlemek amacıyla borçludan teminat istenmesinin esasları 6183 sayılı Kanunun 9. maddesi ile belirlenmiştir,Söz konusu madde hükmü amme alacaklarının korunması ile ilgili ilk önlemlerden biridir.

Bu yazıda teminat istemeyi gerektiren haller irdelenecek ve konu ile ilgili olarak uygulamada karşılaşılan bir kısım sorunlar analiz edilecektir.

II-TEMİNAT İSTEME NEDENLERİ:

6183 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinde*,” (4369 sayılı Kanunun 81/B-1 maddesi ile değişen ibare) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 344 üncü maddesi uyarınca vergi ziyat cezası kesilmesini gerektiren haller ile 359 uncu maddesinde sayılan hallere temas eden bir amme alacağının salınması için gerekli muamelelere başlanmış olduğu takdirde vergi incelemesine yetkili memurlarca yapılan ilk hesaplara göre belirtilen miktar üzerinden tahsil dairelerince teminat istenir.Türkiye'de ikametgahı bulunmayan amme borçlusunun durumu, amme alacağının tahsilinin tehlikede olduğunu gösteriyorsa, tahsil dairesi kendisinden teminat isteyebilir. “ hükmüne yer verilmiştir.Görüleceği üzere söz konusu madde hükmü teminat istenecek halleri ikili bir ayırım içinde düzenlenmiştir.

1-Vergi İnceleme Elamanlarının Talebi :

Yukarıda mezkur madde hükmünde açıkça belirtildiği üzere; vergi inceleme-

* Vergi Denetmeni

sine yetkili olanlarca tespit edilen amme alacağı ile ilgili teminat istenmesi aşağıdaki aşamalar sonucunda gerçekleşecektir;

1- Vergi incelemesine başlanması,

2-Vergi incelemesi esnasında 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 344 üncü maddesi uyarınca vergi ziyası cezası kesilmesini gerektiren ya da aynı kanunun 359 uncu maddesinde sayılan hallerde temas eden bir amme alacağının tespit edilmesi,

3-Tespit edilen bu amme alacağının denetim elamanlarınca miktar olarak hesaplanarak vergi dairesine bildirilmesi (bu bildirim bir yazı yada ön inceleme raporu ile yapılmaktadır.)

2- Türkiye'de İkametgahı Bulunmayan Amme Borçlusunun Durumunun Amme Alacağının Tahsilinin Tehlikede Olduğunu Göstermesi:

6183 sayılı kanunun 9 uncu madde hükmüne göre teminat istenecek diğer bir hal, amme borçlusunun Türkiye'de ikametgahının bulunmaması ve durumunun amme alacağının tahsilinin tehlikede olduğunu göstermesidir.Söz konusu madde hükmüyle Türkiye'de gelir elde eden dar mükellefiyete tabi gerçek ve tüzel kişilerin mal varlıkları ile amme borçları arasında uyumsuzluk bulunduğu tespit halinde vergi dairesine teminat isteme yetkisi verilmektedir.

III-TEMİNAT İSTEME İLE İLGİLİ DİĞER HUSUSLAR:

Teminat doğal olarak asıl borçludan istenir.Ancak olayın özelliğine göre kanuni temsilci, ortak ve kefillerden ve varislerden de teminat istenebilir. Teminat istenirken borçluya ne kadar süre verileceği hususunda kanunda hüküm yoktur. Kanımızca bu gibi hallerde borçluya Vergi Usul Kanununun 14 üncü maddesi uyarınca en az 15 günlük süre verilmesi gerekmektedir. Teminat olarak kabul edilebilecek değerler 6183 sayılı kanunun 10.maddesinde*;

“1. Para,

2. (5234 sayılı Kanunun 7 nci maddesinin (a) bendi ile değişen bent) (1.1.2005 tarihinden geçerli olmak üzere) Bankalar ve özel finans kurumları tarafından verilen süresiz teminat mektupları,

3. (5234 sayılı Kanunun 7 nci maddesinin (a) bendi ile değişen bent) (1.1.2005 tarihinden geçerli olmak üzere) Hazine Müsteşarlığınca ihraç edilen Devlet iç borçlanma senetleri veya bu senetler yerine düzenlenen belgeler (Nominal bedele faiz dahil edilerek ihraç edilmiş ise bu işlemlerde anaparaya tekabül eden satış değerleri esas alınır.),

4. Hükümetçe belli edilecek Milli esham ve tahvilat "Bu esham ve tahvi-

lat, teminatın kabul edilmesine en yakın borsa cetvelleri üzerinden % 15 noksanıyla değerlendirilir."

5. (251 sayılı Kanununun 1'inci maddesiyle değişen bent) İlgililer veya ilgililer lehine üçüncü şahıslar tarafından gösterilen ve alacaklı amme idarelerince haciz varakalarına müsteniden haczedilen menkul ve gayrimenkul mallar,

Teminat sonradan tamamen veya kısmen değerini kaybeder veya borç miktarı artarsa, teminatın tamamlanması veya yerine başka teminat gösterilmesi istenir. Borçlu verdiği teminatı kısmen veya tamamen aynı değerde başkalarıyla değiştirebilir. "

şeklinde açıklanmıştır. Ayrıca aynı kanununun 11.maddesinde 10.maddeye göre teminat sağlayamayanlara mutabek bir şahsı kefil ve müşterek müteselsil borçlu gösterebilme imkanı verilmiştir.

IV- UYGULAMADA KARŞILAŞILAN SORUNLAR:

6183 sayılı kanununun 9.madde hükmüne göre teminat, 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 344 üncü maddesi veya 359.maddesinde sayılan hallere temas eden bir amme alacağının yapılan ilk hesaplardaki tutarını karşılayacak ölçüde alınır. Ancak teminat istenme nedeninin doğması 6183 sayılı kanununun 13.maddesinin 1 nolu bendinde

ihtiyati haciz nedeni, aynı kanununun 17.maddesinin 1.bendinde ise ihtiyati tahakkuk nedeni sayılmıştır. Dolayısıyla teminat istemeyi gerektiren hal ile karşı karşıya gelen borçluyu son derece ciddi yaptırımlar beklemektedir. Çünkü teminat istemeyi gerektiren bir durum halinde söz konusu maddeler uyarınca borçlu hakkında ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz işlemleri Vergi İdaresince tereddütsüz yapılmaktadır. Aşağıya alınan Danıştay kararlarından da açık bir şekilde anlaşılacağı üzere yargı ve Vergi İdaresi söz konusu uygulamada aynı görüşü paylaşmaktadırlar.

Danıştay Yedinci Dairesinin 03/03/1993 tarih ve 1699 Esas Nolu kararında** "..... 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 9.maddesinde; "Vergi Usul Kanununun 344.maddesinde sayılan kaçakçılık halleriyle mükerrer 347.maddesinin 1.numaralı bendinde belirtilen hallere temas eden bir amme alacağının salınması için gerekli muamelelere başlanmış olduğu takdirde vergi incelemesine yetkili memurlarca yapılan ilk hesaplamalara göre belirtilen miktar üzerinden tahsil dairelerince teminat istenebileceği", aynı Kanununun 13.maddesinin 1.bendinde " 9.madde gereğince teminat istenmesini mucip haller mevcut ise ihtiyati haciz uygulanabileceği", 17.maddesinde "13.maddenin 1,2,3 ve 5.bentle rinde yazı-

lı ihtiyati haciz sebeplerinden birisi mevcut ise", mükellefin henüz tahakkuk etmemiş vergi ve resimleri ile bunların zam ve cezalarının derhal tahakkuk ettirilebileceği belirtilmiştir. Davacının kanuni defter ve belgelerini ibrazdan kaçınmış bulunması ve iş yerinde yapılan aramada beş adet özel (gizli) el defterinin ele geçirilmesi nedenleriyle yükümlü hakkında bu maddeler uyarınca **ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz uygulanmasında isabetsizlik yoktur.....**" hükmüne yer verilmiştir.

Danıştay Onbirinci Dairesinin 22.12.1998 tarih ve 2352 Esas Nolu Kararında** ise " ...6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun "İhtiyati haciz" başlıklı 13 ncü maddesinde, ihtiyati hacizi gerekti ren haller yedi bent halinde sayılmış olup aynı maddenin 1 nci bendinde; 9 uncu madde gereğince teminat istenmesini mucip haller mevcut ise ihtiyati haciz uygulanabileceği belirtilmiştir. Aynı Kanunun 2347 sayılı Kanunun 1 nci maddesiyle değişen 9 uncu maddesinde, Vergi Usul Kanununun 344 ncü maddesinde sayılan kaçakçılık halleriyle mükerrer 347 nci maddesinin 1 numaralı bendinde belirtilen hallerde temas eden bir amme alacağının salınması için gerekli muamelelere başlanmış olduğu takdirde vergi incelemesine yetkili memurlarca yapılan ilk hesaplamalara göre belirtilen miktar

üzerinden tahsil dairelerince teminat isteneceği hükme bağlanmıştır. 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 344/ 6 ncı maddesinde, vergi kanunlarına göre tutulması ve muhafazası mecburi olan defter veya vesikaların yok edilmesi veya gizlenmesinin kaçakçılık cezasını gerektirdiği hüküm altına alınmıştır. Yukarıda yer alan maddelerin birlikte incelenmesinden, yükümlü şirket hakkında ... sayılı ihracatta katma değer vergisi iadesi inceleme yazısı üzerine incelemeye başlanıldığı, ... tarihli ve yükümlü şirket yetkili temsilcisi nezdinde düzenlenmiş tutanağa istinaden defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmediği anlaşıldığından ileride kaçakçılık cezasına muhatap olması bahsedilen kanun hükümlerine göre mümkün olan davacıdan ihtiyati haciz dolayısıyla teminat istenmesinde kanuna aykırılık görülmemiştir..." hükmüne yer verilmiştir.

Ancak mezkur madde hükmü aşağıda maddeler halinde sayılan bir çok eleştiriler ile karşı karşıya kalmaktadır

1-4369 sayılı Kanunla yapılan değişiklikler (01.01.1999'dan geçerli olmak üzere) tutarı ne olursa olsun tüm cezalı tarhiyatlar için teminat istenmesi zorunlu hale getirilmiştir.(Daha önce sadece kaçakçılık ve ağır kusur cezalarının kesilmesi halinde teminat isteniyordu.) Teminat isteme bu şekilde genel ve kapsamlı hale getirilince kanunun teminat isteme-ihtiyati ha-

ciz-ihiyati tahakkuk konusundaki maddelerinin birbirine bağılı olarak düzenlenmiş olması nedeniyle ihiyati haciz ve ihiyati tahakkuk uygulamaları da genel ve kapsamlı hale getirilmiş olmaktadır. Dolayısıyla önemsenecek derecede küçük meblağlar için de teminat istemenin kanun gereği zorunlu olması hem kanunun uygulanabilirliğini tartışmalı hale sokmuş hem de mükellef ve vergi idaresinin gereksiz kanuni prosedürler ile karşı karşıya kalmasına neden olmuştur.

2-Bilindiği üzere Vergi İnceleme Raporlarının önemli bir kısmı uzun bir yargı sürecinden sonra kesinleşmektedirler. Dava mükellef lehine sonuçlansa dahi uzun yıllar sürebilen yargı sürecinde pek çok mükellef için ağır, telafi edilemez mağduriyetlere yol açılmaktadır.

3-Teminat isteme ve buna bağılı olarak ihiyati haciz ve ihiyati tahakkukun vergi kaçakçılığı suçunu gerektirmeyen (213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde sayılan hallerle temas etmeyen) tarhiyatlara bağılı amme alacakları için de uygulanması iyi niyetli mükelleflerin mağduriyetlerini artırmaktadır.

4-İhtiyati tahakkuk ve ihiyati haciz sonucu yurt dışına çıkış yasağının da uygulanıyor olması dış ticaret yapan mükellefler için ilave ve çok daha ağır sonuçlara sebep olmaktadır.

V-SONUÇ:

6183 sayılı Kanununun 9 uncu maddesi ile düzenlenmiş olan teminat isteme, kamu borçlusunun sahip olduğu mal varlığına ait kıymetleri istek üzerine fakat kendi belirlemesi ile borcuna karşılık göstermek suretiyle amme alacağının güvence altına alınmasını amaçlamıştır. Ancak mezkur madde hükmünün (kamu vicdanını zedelememesi ve daha uygulanabilir olması için) sadece belli tutarın üzerinde olan ve 359 uncu maddesinde sayılan hallerle temas eden kamu alacaklarını kapsayacak şekilde değiştirilmesi elzem gözükmektedir.

KAYNAKÇA

4369 sayılı Kanununun 81/B-1 maddesi.
Çevrimiçi erişim www.gib.gov.tr

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 9.maddesi.
çevrimiçi erişim www.danistay.gov.tr

