

İHTİYATİ TAHAKKUK ESASLARI

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

İhtiyati tahakkuk, sadece vergi alacaklarına uygulanan bir vergi güvenlik yöntemidir.

I. İHTİYATİ TAHAKKUK NEDENLERİ

1. 13 üncü maddenin 1, 2, 3 ve 5 inci bentlerinde yazılı ihtiyati haciz sebeplerinden birisi mevcut ise,

Bu nedenler aşağıdaki gibidir.

1. Teminat istenmesini mucip haller mevcut ise,

(213 sayılı Vergi Usul Ka-nununun 344 üncü maddesi uyarınca vergi ziyai 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 tahsili-nin tehlikede olduğunu gösteriyorsa, tahsil dairesi kendisinden teminat isteyebilir.)

2. Borçlunun belli ikametgahı yoksa,

3. Borçlu kaçmışsa veya kaçması, mallarını kaçırmayı ve hileli yollara sapması ihtimalleri varsa,

5. Mal bildirimine çağrılan borçlu belli müddet içinde mal bildiriminde bulunmamış veya noksan bildirimde bulunmuşsa,

2. Mükellef hakkında 110 uncu madde gereğince takibata girilmişse,

(Madde 110- Amme alacağının tahsili için hakkında takip muamelelerine başlanan borçlu kısmen veya tamamen tahsile engel olmak veya tahsili zorlaştırmak maksadiyle mallarından bir kısmını veya tamamını:

1. Mülkünden çıkararak, telef ederek yahut değerden düşürerek gerçek surette,
2. Gizleyerek, kaçırarak muvazaa yolu ile başkasının uhdesine geçirerek veya aslı olmayan borçlar ikrar ederek, yahut alındılar 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.)

3. Teşebbüsün muvazaalı olduğu ve hakikatte başkasına aidiyeti hakkında deliller elde edilmişse."

II. İHTİYATİ TAHAKKUKUN YÖNTEMİ

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.

III. İHTİYATİ TAHAKKUKA TABİ VERGİLER

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

Maliye Bakanlığınca Tahsilat Genel Tebliği Seri: A Sıra No: 1' de yapılan belirlemeye göre¹, 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 Deđer Vergisi,**
 - d. Damga Vergisi,**
 - e. Özel Tüketim Vergisi,**
 - f. Özel İletişim Vergisi,**
 - g. Şans Oyunları Vergisi,**
 - h. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi,**
 - ı. Veraset ve İntikal Vergisi,**
 - i. Bu vergilerin gecikme faizi ve vergi aslına bağlı vergi cezaları,**
- hakkında ihtiyati tahakkuk uygulanabilmektedir.

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

¹ İKİNCİ BÖLÜM Amme Alacaklarının Korunması III-Bölüm

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

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

IV. İHTİYATİ TAHAKKUKA İTİRAZ

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

6183 sayılı Kanunun 15'inci maddesi hükmüne göre haklarında ihtiyati haciz tatbik olunanlar haczin tatbiki, gıyapta yapılan hacizlerde haczin tebliği tarihinden itibaren **(7061 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle)** 1 / 1/ 2018 tarihinden itibaren 15 gün içinde alacaklı tahsil dairesine ait itiraz işlerine bakan vergi mahkemesi nezdinde ihtiyati haciz sebebine itiraz edebilirler. (Bu süre daha önce (7) gün olarak uygulanmaktaydı.)

V. DANIŞTAY VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU 2020/1318 E. , 2020/1231 K.

“6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 9. maddesi uyarınca ilgiliden teminat istenebilmesi ve dolayısıyla ilgili hakkında 6183 sayılı Kanun'un 13. maddesinin (1) numaralı bendi uyarınca ihtiyati haciz kararı alınabilmesi için vergi incelemesine başlanmış ve ilk hesaplamaların yapılmış olması gerekli ve yeterlidir. Zira, maddede ilk hesaplamalardan sonraki bir aşamada teminat istenemeyeceğine dair bir sınırlama öngörülmediği gibi inceleme tamamlanmadan ilk hesaplamalara göre istenebilecek olan teminatın, hesaplamalar tamamlandıktan sonra net tutarlar üzerinden de istenebileceği açıktır. 6183 sayılı Kanun'un 10. maddesinin ikinci fıkrasında borç miktarının artması durumunda teminatın tamamlanmasının veya yerine başka teminat gösterilmesinin isteneceğinin ifade edilmiş olması da bu durumun bir göstergesidir. Zira, ilk hesaplamalara göre tespit edilen borç miktarı incelemenin tamamlanmasıyla

artmış ise anılan madde uyarınca teminatın tamamlanması istenebileceği gibi başka teminat gösterilmesi de istenebilecektir.

Bu durumda, geçici bir koruma tedbiri olan teminat isteme, ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz işlemlerine kanunda belirtilen koşulların varlığı halinde cebren takip safhasına kadar her zaman başvurulabilecektir.

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle, **inceleme tamamlanıp tarhiyat yapıldıktan sonra ihtiyati haciz kararı alınamayacağı gerekçesiyle verilen ısrar kararında hukuka uygunluk görülmemiştir.**

...

Bu durumda, bozma kararı üzerine vergi mahkemesince, dava konusu işlemin dayanağı olduğu belirtilen **vergi incelemesinin ne zaman başladığı ve davacı hakkında ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz kararı alınması yolunda vergi inceleme elemanınca yazılmış bir yazının bulunup bulunmadığı hususları da açıklığa kavuşturularak** dava konusu işlemin tesis edilme nedeni olarak gösterilen durumların gerçekleşip gerçekleşmediği araştırılmak suretiyle bir karar verilmelidir.”