

## TECİL MÜESSESESİNİN 6183 SAYILI KANUNA HÂKİM OLAN İLKELER AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ\*

Neslihan COŞKUN KARADAĞ<sup>1</sup>  
Fatih KARABUĞA<sup>2</sup>

### ÖZ

Tecil kamu alacaklarının tahsilini düzenleyen 6183 sayılı Kanunun önemli kurumlarından birisidir. Kamu alacaklarının tahsilinde “çok zor durumda” bulunan kamu borçlusuna borcunu erteleme ve taksitlendirme imkânı veren tecil müessesesi bu yönüyle borçluya ödeme kolaylığı sağlarken, alacaklı kurumun ise vadenin belirli bir süre ertelenmesi ile alacağın tahsili ve gelir kaynağının devamlılığını sağlamasına yardımcı olur. Kamu alacaklarının tahsil zamanını etkileyen tecil düzenlemesinin vergi hukukuna egemen olan kanunilik ilkesine uygun inşa edilmesi gerektiği aşikârdır. Bunun yanında, 6183 sayılı Kanuna egemen olan ilkeler tecil müessesesi açısından da geçerlidir. 6183 sayılı Kanuna hâkim olan ilkeler; tahsilatın devamlılığı, vergi alacağının kesinleşmesi, tahsilatta iktisadilik, vergi alacağının güvence altına alınması, mükelleflere kolaylık sağlanması, yazılılık, alacaklının para ile tatmini, hapis cezası uygulamama, modern tahsil yöntemleri kullanma ilkesidir. Bu çalışmada tecil müessesesi bahsi geçen ilkeler bakımından değerlendirilmiş, tecilin özellikle tahsilatın devamlılığı, tahsilatta iktisadilik ve mükelleflere kolaylık sağlanması ilkelerinin yansıması olan müesseselerden biri olduğu bilgisi ön plana çıkmıştır. Oldukça eski bir düzenleme olmasına ve ödeme kolaylığı sağlayan başka düzenlemelerin varlığına rağmen, ekonomik ve mali sıkıntıların yaşandığı dönemlerde alacaklı açısından tahsilatın devamlılığının, borçlu açısından ödemede kolaylık sağlanmasının yanında geciken ödemelerde ortaya çıkan tahsil masraflarını ortadan kaldırması tecil müessesinin vergi icra hukukundaki yerini koruduğu ve önemini artırdığı düşüncesine ulaşmamızı sağlamıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Tecil, 6183 Sayılı Kanunda Tecil Kurumu, Kamu Alacaklarında Tahsil İlkeleri

## EVALUATION OF THE POSTPONEMENT INSTITUTION IN TERMS OF PRINCIPLES REGARDING THE LAW NO. 6183

### ABSTRACT

Postponement is one of the important arrangement of Law No. 6183 which regulates the collection of public receivables. The postponement institution, which provides the public debtor who is in a very difficult situation in the collection of public receivables, with the opportunity to postpone his debt and installment, provides the debtor with ease in payment, while the creditor institution assures the continuity of the collection and income source by postponing the term for a certain period. It is obvious that the postponement regulation affecting the collection time of public receivables should be built in accordance with the legality principle that prevails in tax law. In addition, the principles that prevail in Law No. 6183 apply to the institution of postponement. The principles governing Law No. 6183; continuity of collection, finalization of tax receivable, feasibility in

\*Bu çalışma Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı'nda Doç. Dr. Neslihan Coşkun Karadağ danışmanlığında Fatih Karabuğa tarafından hazırlanan “Tecil Uygulamasının Vergi İcra Hukuku Açısından Değerlendirilmesi” başlıklı, 02.08.2019 tarihinde savunulan ve tamamlanan yüksek lisans tezinden yararlanılarak hazırlanmıştır.

<sup>1</sup> Doç.Dr., Çukurova Üniversitesi, İ.İ.B.F., Maliye Bölümü, [ncoskun@cu.edu.tr](mailto:ncoskun@cu.edu.tr), ORCID: 0000-0003-0215-0486

<sup>2</sup> Maliye Bilim Uzmanı, [fatihkaraboğa06@gmail.com](mailto:fatihkaraboğa06@gmail.com), ORCID: 0000-0001-8052-6368

Received/Geliş: 16/09/2019 Accepted/Kabul:09/10/2019, Literature Review/Derleme

Cite as/Alıntı: Coşkun Karadağ, N. ve Karabuğa, F. (2019), “Tecil Müessesesinin 6183 Sayılı Kanuna Hâkim Olan İlkeler Açısından Değerlendirilmesi”, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, cilt 28, sayı 2, s.375-387.

collection, securing tax receivable, providing taxpayers convenience, writing, satisfaction of creditors with money, not using imprisonment, using modern collection methods. In this study, the postponement was evaluated in terms of the mentioned principles and it is known that postponement is one of the arrangement which is a reflection of the principles of continuity of collection, feasibility in collecting and providing convenience to taxpayers. Although it is a very old regulation and there are other arrangements that provide ease of payment, the continuation of the collection in terms of creditors during periods of economic and financial difficulties, ease of payment for the debtor as well as the elimination of the collection costs arising from the delayed payments have enabled us to reach the idea that the postponement maintains its place in the tax enforcement law and increases its importance.

**Keywords:** Postponement, Postponement in Law No. 6183, Principles of Collection in Public Receivables

## Giriş

Hukuk düzeninin vazgeçilmez kurumlarından biri olan tecil müessesesi vergi hukuku bakımından önemli bir yere sahiptir. Tecile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda yer verilmiş olmasının yanında ekonomik, mali ve teknik nedenlerle katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, veraset ve intikal vergisi kanunu ile diğer vergi kanunlarında özel tecil düzenlemelerine yer verildiği görülmektedir. Söz konusu tecil düzenlemeleri birbirinden farklı amaçlara hizmet etmekte ve farklı uygulama tekniklerini barındırmaktadır. Bu çalışmada, vergi tahsil ve icra usullerinin düzenlendiği 6183 sayılı Kanunda yer alan tecille ilgili düzenlemeler ele alınacaktır.

Kelime olarak “erteleme” anlamına gelen tecil (<https://tdk.gov.tr>), ödeme güçlüğü nedeniyle zor durumda olan mükelleflerin işletmelerinin devamını sağlamak, mükellefleri icra ve iflas gibi sert önlemlere maruz bırakmamak, korumak, ferahlatmak ve bu sayede de kamu alacağının tahsilini sağlamak için getirilen ödeme kolaylığı olarak tanımlanmaktadır (Tuncer, 2006, s.161). Genel amacı kamu yararı olan tecil alacağın tahsilini sağlamak açısından önemlidir (Yılmaz, 2015, s.488). Tecilin zor durumdaki mükellefi mali yönden rahatlatmak, tahsili kolaylaştırmak, vergi kaynağını korumak ve sürekli kılmak ile borçlu ve alacaklı açısından çıkar denkliliği sağlamak gibi özel amaçları da bulunmaktadır (Arıkan, 2004, s.18). Mükellefleri icra ve iflas gibi sert durumlarla karşı karşıya kalmasından koruyarak, kamu alacağının tahsilini sağlamaya çalışan bu uygulama, “taksitlendirme” uygulamasını da ayrılmaz bir parça olarak beraberinde taşımaktadır. “Tecil ve taksitlendirme” kavramlarının birbirini tamamlayacak şekilde yan yana kullanılması aslında işin doğası gereğidir. Zira, mükellefe ödeme kolaylığı sağlamak amacıyla “tecil” edilen yani ertelenen borcun, kolaylığın sürdürülebilir olması bağlamında faiz alınarak taksitlendirilmesi gerekmektedir (Tuncer, 2006, s.161). Bu haliyle tecil mükellefler ile devlet arasında güven ilişkisi kurulmasına yardımcı olmakta (Bayraklı, 2000, s.115-116), borçlunun işini tasfiye etmeksizin katma değer üretmeye devam etmesi dolayısıyla gayri safi hasıla ve gelecekteki kamu gelirlerinde azalma olmasını engellemektedir (Özden,1998, s.152). Başka bir ifade ile, özellikle borç ödeme konusunda iyi niyetli olduğu halde çeşitli nedenlerle borcunu vadesinde ödeyememiş bir borçluya borcunu ödeme konusunda belirli bir kolaylık ve yeni bir vade tanınması, ileriye yönelik olarak yükümlünün vergi ödeyebilme yeteneğinin korunmasına ve vergi kaynaklarının süreklilik göstermesine sebep teşkil etmektedir.

Diğer bir açıdan bakılacak olursa, kanunun ruhuna uygun olarak, kamu alacağı tahsil edildikten sonraki dönemlerde borçlunun ekonomik durumunun daima göz önünde

bulundurulması gerekmektedir (Ünlü, 1995, s.390). Kamu alacaklısı olarak devletin ödeme güçlüğü çeken borçlulara ödeme kolaylığı sağlaması ve tahsilattan sonra borçlunun bir vatandaş olarak ekonomik durumunu göz önünde bulundurması gerekliliği, 1982 Anayasasının 2.maddesinde geçen ve anayasal bir ilke olan sosyal hukuk devleti ilkesine dayanmaktadır. Anayasa Mahkemesi sosyal hukuk devletini “İnsan hak ve hürriyetlerine saygı gösteren, ferdin huzur ve refahını gerçekleştiren ve teminat altına alan, kişiyle toplum arasında denge kuran, esnek ve sermaye ilişkilerini dengeli olarak düzenleyen özel teşebbüsün güvenlik ve kararlılık içinde çalışmasını sağlayan, çalışanların insanca yaşaması ve çalışma hayatının kararlılık içinde gelişmesi için, sosyal, iktisadi ve mali tedbirler alarak çalışanları koruyan, işsizliği önleyici ve milli gelirin adalete uygun biçimde dağılmasını sağlayıcı tedbirler alan adaletli bir hukuk düzeni kuran ve bunu devam ettirmeye kendini yükümlü sayan hukuka bağlı, kararlılık içinde ve gerçekçi bir özgürlük rejimi uygulayan devlet” olarak tanımlanmıştır (Eroğlu, Durkal, 2019, s.159).

Tecil, 6183 sayılı Kanununun 48 ve 48/A maddelerinde sırasıyla “tecil” ve “vergiye uyumlu mükelleflerin borçlarının tecili” başlığı ile düzenlenmiştir. İlgili madde hükümleri genel hatları ile ifade edilecek olursa tecil; kamu alacaklarında maddi olarak çok zor durumda bulunan borçluların yazılı talebi üzerine, idarenin takdirine dayanarak, tecil faizi uygulanmak suretiyle kanunla belirlenen süreler çerçevesinde borcun ertelenmesi ve/veya taksitlendirilerek ertelenmesi imkanı vermektedir.

6183 sayılı Kanun’un hükümet tasarısı gerekçesi incelendiğinde, kamu alacağı vadesinde ödenmediği takdirde dahi iyi niyet sahibi borçlulara, haklarında derhal ve şiddetli kovuşturma usullerine başvurmadan önce, belli şartlarla, borcu taksitlere bağlayarak ödeme imkânları sağlanması, “Kamu Alacaklarının Ödenmesinde ve Zorla Tahsilinde Uygulanması Gereken Esaslar” arasında benimsenmiştir. (6183 Sayılı Kanun Gerekçesi, s.774) Söz konusu hüküm ile tecil, sadece zorla tahsil aşamasında değil borcun normal vade tarihinde ödenmesinin borçluyu çok zor duruma düşürecek olması durumunda da uygulama alanı bulmaktadır.

Bu amaçla aşağıda öncelikle tecille ilgili yasal düzenlemeye yer verilecek, daha sonra kamu alacaklarının tahsilatını düzenleyen 6183 sayılı Kanuna hakim olan ilkeler bakımından değerlendirilecektir.

#### **6183 Sayılı Kanununun 48 ve 48/A Maddesinde Tecil**

Kamu alacaklarının ertelenmesinin kanuni dayanağı, aşağıda madde metinlerine yer verilen 6183 Sayılı Kanununun 48. ve 48/A maddelerinde mevcut bulunmaktadır. 6183 sayılı Kanuna tabi tüm kamu alacaklarının tecilini düzenleyen 48.maddeden sonra gelmek üzere 18.5.2017 tarihli 7020 Sayılı Kanununun 7.maddesi ile 48/A maddesi eklenmiştir. Bu madde ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren kamu alacaklarında borçlunun ticari, zirai veya mesleki faaliyetleri nedeniyle yıllık gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olması ve geriye doğru 3 yıla ait vergi beyannamelerini kanuni sürelerinde vermiş olması koşuluyla (vergiye uyumlu mükellefler olarak kabulü bu koşul sebebiyledir) iyi niyetli mükelleflere 48.maddede gösterilen kolaylıklardan “daha fazla” kolaylık sağlanmıştır. Söz konusu maddelerde tecil uygulamasının genel çerçevesi çizilmiş olup, kanun metninde Cumhurbaşkanına ve Hazine ve Maliye Bakanlığına verilen yetkiye istinaden

konuya dair detaylar ikincil mevzuat ile düzenlenmiştir<sup>3</sup>. Bu ilgili madde hükmünü aktarmak<sup>4</sup> yerine aşağıda 48 ve 48/A maddelerinin karşılaştırmasını içeren tablo ile özetlenmesi tercih edilmiştir.

**Tablo 1.** 6183 Sayılı Kanununun 48 ve 48/A Maddelerine Göre Tecil ve Karşılaştırması

<b>Tecil (md.48)</b>	<b>Vergiye Uyumlu Mükelleflerin Borçlarının Tecili (md. 48/A)</b>
Kaynağı 6183 sayılı Kanununun 48.maddesidir.	Kaynağı 6183 sayılı Kanununun 48/A maddesidir.
Temel amaç mükellefe kolaylık sağlamaktır.	Temel amaç vergiye uyumlu mükelleflere 48.maddeye göre <b>daha fazla kolaylık</b> sağlamaktır.
Sadece çok zor durumda olan mükellefler için oluşturulmuş özel bir uygulamadır.	Sadece <b>maddede sayılan şartları taşıyan ve</b> çok zor durumda olan mükellefler için oluşturulmuş özel bir uygulamadır.
Borçlunun yazılı başvurusu şarttır.	Borçlunun yazılı başvurusu şarttır.
İdare, tecil talebini kabul etme noktasında takdir yetkisine sahiptir.	İdare, tecil talebini kabul etme noktasında takdir yetkisine sahiptir.
6183 sayılı Kanun kapsamına giren tüm kamu alacakları tecil edilebilir.	Devlete ait olup Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince takip edilen ve <b>213 sayılı Kanun kapsamına giren</b> vergi, resim, harç ve cezalar ile bu alacaklara bağlı gecikme faizi ve gecikme zammı tecil edilebilir.
Geçici vergi, Özel Tüketim Vergisi, BSMV, Özel İletişim Vergisi, Harçlar (ikmalen tarha dayanan tapu harçları tecil edilebilir.), Fonlar, Ecrimisil, Eğitime Katkı Payı ve Katkı Payına ait gecikme zammından olanlar tecil edilemez.	213 sayılı Kanun kapsamına girmeyen alacaklar ile 213 sayılı Kanun kapsamına girmekle beraber, ÖTV, BSMV, özel iletişim vergisi, geçici vergi ve harçlardan (ikmalen tarhiyata dayanan tapu harçları hariç) olan alacaklar ile bu alacaklara ilişkin gecikme zammı tecil edilemez.
Vade tarihi geçmemiş kamu alacaklarına da uygulanabilir	Vade tarihi geçmemiş kamu alacaklarına da uygulanabilir
Tecil yetkisi Devlete ait alacaklarda Hazine ve Maliye Bakanına aittir. Bu yetki, belirlenen limitler çerçevesinde Gelir İdaresi Başkanlığı, vergi dairesi başkanı, defterdar, bağlı ve bağımsız vergi dairesi müdürleri ile paylaşılmıştır.	Tecil yetkisi Devlete ait alacaklarda Hazine ve Maliye Bakanına aittir. Bu yetki, belirlenen limitler çerçevesinde Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi Dairesi Başkanlıkları ve defterdarlıklarda oluşturulan tecil komisyonları ile paylaşılmıştır.
Tecil faizi ve teminat alınması kanuni şarttır.	Tecil faizi ve teminat alınması kanuni şarttır.

<sup>3</sup>Konuya ilişkin tali mevzuatın, A-1 Seri-Sıra Nolu Tahsilat Genel Tebliği, tahsilat iç genelgeleri ve genel yazılarıyla şekillendiği görülmektedir. Konuya dair güncel temel düzenlemeler; 2011/2 Seri Nolu Tahsilat İç Genelgesi, 2012/1 Seri Nolu Tahsilat İç Genelgesi, 2014/1 Seri Nolu Tahsilat İç Genelgesi, 2015/2 Seri Nolu Tahsilat İç Genelgesi, 2016/2 Seri Nolu Tahsilat İç Genelgesi, 2017/1 Seri Nolu Tahsilat İç Genelgesi, 2018/2 Seri Nolu Tahsilat İç Genelgesi ve nihayet 2018/3 Seri Nolu Tahsilat İç Genelgesi ile yapılmıştır. Konuya dair mevzuat taraması için bkz. <https://www.gib.gov.tr/gibmevzuat> Erişim tarihi 21.10.2018

<sup>4</sup> 6183 sayılı Kanununun 48 ve 48/A maddesi için bkz. <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.3.6183.pdf> Erişim tarihi 21.10.2018

*Amme borçlusunun alacaklı tahsil daireleri itibarıyla tecil edilen borçlarının toplamı <b>ellibin</b> Yeni Türk Lirasını (bu tutar dâhil) aşmadığı takdirde teminat şartı aranılmaz. *Bu tutarın üzerindeki amme alacaklarının tecilinde, gösterilmesi zorunlu teminat tutarı ellibin Yeni Türk Lirasını <b>aşan kısmın yarısıdır</b> . *Cumhurbaşkanı; bu tutarı on katına kadar artırmaya, yarısına kadar indirmeye, yeniden kanuni tutarına getirmeye ve alacaklı amme idareleri itibarıyla bu hadler arasında farklı tutar belirlemeye yetkilidir.	*Amme borçlusunun alacaklı tahsil daireleri itibarıyla tecil edilen borçlarının toplamı <b>beşyüz bin</b> Türk lirasını (bu tutar dâhil) aşmadığı takdirde teminat şartı aranmaz. *Bu tutarın üzerindeki amme alacaklarının tecilinde, gösterilmesi zorunlu teminat tutarı beşyüz bin Türk lirasını <b>aşan kısmın %25'idir</b> . *Cumhurbaşkanı teminatsız tecil tutarını; yarısına kadar indirmeye, yeniden kanuni tutarına getirmeye, zorunlu teminat oranını %50'ye kadar artırmaya, sifıra kadar indirmeye, yeniden kanuni orana getirmeye yetkilendirilmiştir.
Tecil faizi Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenir.	48.maddeye göre belirlenen tecil faizi geçerlidir. Ancak Cumhurbaşkanına verilen yetkiye istinaden çok zor durum derecesine göre <b>farklı faiz oranları</b> belirlenebilir.
Kamu alacağının aslından vazgeçilmez.	Kamu alacağının aslından vazgeçilmez.
Ödeme süresi tecil talep edenin koşullarına göre belirlenir.	Ödeme süresi tecil talep edenin koşullarına göre belirlenir.
Tecil süresinin ve taksit sayısının belirlenmesinde likidite oranı kullanılır.	Tecil süresinin, taksit sayısının ve faiz oranının belirlenmesi noktasında çok zor durum derecesini belirlemek için <b>likidite, kaldıraç ve nakit</b> oranı kullanılır.
Taksitle ödeme yapılır	Taksitle ödeme yapılır
Tecil süresi 36 ayı geçemez.	Tecil süresi 36 ay olarak belirlenmiş olmakla birlikte, Cumhurbaşkanına verilen yetkiye istinaden çok zor durum derecesine göre <b>60 aya kadar</b> uzatılabilir.
Tecil şartlarının ihlali durumunda tecilin geçerli sayılması mümkündür.	Tecil şartlarının ihlali durumunda tecilin <b>en fazla iki defa</b> geçerli sayılması mümkündür.

**Kaynak:** 6183 sayılı Kanunun 48 ve 48/A maddesinde yer alan hükümlere dayanarak tarafımızdan oluşturulmuştur.

Tablodan da anlaşılacağı üzere tecil ile; kamu alacaklarında maddi olarak çok zor durumda bulunan borçluların yazılı talebi üzerine, idarenin takdirine dayanarak, tecil faizi uygulanmak suretiyle kanunla belirlenen süreler çerçevesinde borcun ertelenmesi ve/veya taksitlendirilerek ertelenmesi imkanı veren bir yapıya sahip olduğu görülmektedir.

### 6183 Sayılı Kanuna Hâkim Olan İlkeler

Vergilendirmede kamu idaresinden yana olan üstünlük, kamu alacaklarının tahsil aşamasında da devam etmektedir. Bilindiği gibi kişi veya özel kurumların birbirleriyle olan ticari ilişkileri sonucu meydana gelen borç-alacak ilişkilerinde alacaklının alacağını karşı tarafın ödememesi durumunda hangi yollara başvurarak tahsil edeceği konusunu icra iflas hukuku inceler. İcra iflas hukukunda eşit hak ve yetkilerle donatılmış kişiler

arasındaki edimlerin yerine getirilmemesi halinde bunun devlet gücüyle nasıl sağlanacağı incelenmektedir (Öncel vd., 1992, s.1).

İcra iflas hükümleri 19.6.1932 tarih ve 2004 sayılı İcra İflas Kanununda yer almaktadır. Bu kanun hükümleri, devletin özel hukuktan yani sözleşmeden haksız fiil ve haksız kazançtan doğan alacaklarının tahsiline ilişkin işlemleri de kapsar. Oysa devletin vergi ve benzeri kamu alacaklarını tahsilde uygulayacağı kurallar farklılıklar göstermektedir. Devlet, kamu hukukuna dayanarak özel hukuk ilişkilerine tabi olmayan alacaklarının tahsilinde kendisine birtakım ayrıcalıklar tanımış, alacağını tahsil etmek için icra ve iflas hukukunda bulunmayan birtakım güvenceler ortaya koymuştur. Sağlanan güvencenin nedenleri ise Kanun gerekçesinde şu şekilde izah edilmiştir:

*“İcra hukuku, hakkın zorla yerine getirilmesine dair olan kaideleri ihtiva eder. Her borç kanunda veya mukavelede belli edilen zamanda ödenmek icabeder. Zamanında rıza ile ödenmeyen borç, icra ve iflâs Kanununda tespit edilen ekil ve usuller dairesinde, Devlet eliyle, borçlunun varlığından alınır ve alacaklıya verilir.*

*İcra ve İflâs Kanunu, umumi takip sistemine müteallik hükümleri muhtevidir. Amme hizmetlerinin devamlı olarak ilenmesinin zaruri bulunması, bu hizmetlerin karşılığını tekil eden vergi, resim, harç ve saire gibi amme idarelerinin her türlü gelirlerinin belli sureleri içinde ve kısa zamanda tahsilini zaruri kılmaktadır.*

*Bir bütçe yılı içinde tahsili mecburi olan kamu alacaklarının, özel hukuk münasebetlerinden doğan alacıklardan mahiyet itibariyle farklı olması, kamu alacaklarının takip ve tahsilinde, umumi takip sisteminden ayrı ve daha kolay, seri ve müessir usulleri ihtiva eder\* özel bir takip sisteminin mevcudiyetine lüzum hissettirmiş ve şimdikiye kadar da umumi icra usvi yanında amme alacakları için hususi bir takip usulü olan(Tahsili Emval Kanunu) tatbik edilmiştir.*

*Aşağıda, memleketimizde bugün uygulanmakta olan özel takip sistemi yani Tahsili Emval Kanunu ile ek ve tadillerinin, tarihçe, mahiyet ve bünyesi, sistemin kıfayetsizliği, modern vergi takip sisteminin prensipler ile takdim edilmiş bulunan yeni tasarının bünye ve mahiyeti açıklanmıştır.” (6183 Sayılı Kanun Gerekçesi, s.773)*

Devlet alacağını tahsil ederken keyfi bir tutum gösteremez. Böyle bir keyfiliğin olması hukuk devleti ilkelerini zedeler. Bu nedenle kamu alacaklarının ne şekilde tahsil edileceğini 6183 sayılı Kanun ile kural ve birtakım ilkelere bağlamıştır. Kamu gücünün egemen olduğu bu alacak-borç ilişkisinde vergi icra hukuku ilkeleri geçerlidir (Öncel vd, 1992, s.159).

Kamu alacağının doğmasından ve kesinleşmesinden sonra tahsili diğer özel alacaklarının tahsilinden farklı bir yaklaşımla tahsil edilir. Kamu hizmetlerinin aksatılmadan yürütülmesi, idarede istikrarı gerektirir. Ayrıca kamu alacaklarının tahsili, kamusal çıkarların korunması amacına yönelik olduğundan, kamu alacaklarının zamanında ve düzenli olarak tahsilini zorunlu kılar. Bu zorunluluk nedeniyle kamu alacaklarının tahsili belli, özel ve etkili usullerle yerine getirilir. Bu usullerin başında re’sen icra yetkisinin idareye verilmesi gelir. Re’sen icrada, idare alacağı kararları başka bir aracı güce başvurmadan kendi kendine icra edebilme yeteneğine sahiptir. Özel icra takiplerinde ise devlet gücünün araya girmesi zorunluluğu söz konusudur.

Vergilemenin mali amacı gereği kamu alacağının tahsili önem arzetsede de bireyin korunması ve keyfiyetin önlenmesi için 6183 sayılı Kanun ile tahsilata dair temel ilkeler benimsenmiştir (Gerçek, 2003, s.11).

Bu ilkeler;

- tahsilatın devamlılığı,
- vergi alacağının kesinleşmesi,
- tahsilatta iktisadilik,
- vergi alacağının güvence altına alınması,
- mükelleflere kolaylık sağlanması,
- yazınlık,
- alacaklının para ile tatmin edilmesi,
- hapis cezası uygulanmaması,
- modern tahsil yöntemleri kullanılması

şeklinde sıralanabilir (Çelik, 2018, s.37-38 ; Gerçek, 2003, s.11-17 ; Gerçek, 2015, s.16-19).

Aşağıda bu ilkeler çerçevesinde tecil müessesesinin değerlendirilecek ve tecilin 6183 sayılı Kanunda benimsenen ilkelere ne ölçüde hizmet ettiği tespit edilmeye çalışılacaktır.

### **6183 Sayılı Kanuna Hâkim Olan İlkeler Bakımından Tecilin Değerlendirilmesi** **Tahsilatın Devamlılığı İlkesi**

Kamu hizmetleri bir kez ortaya çıkınca kesintisiz ve sürekli olarak yapılmasını gerektirmektedir (Giritli ve Akgüner, 1987, s.136). Bu durum da tüm kamu hizmetlerinin sürekli ve düzenli olarak finansmanı sorununu ortaya çıkarmaktadır. Tahsilatın devamlılığı ilkesi idarenin kamu hizmetlerinin finansmanı ve devamlılığını sağlamak için re'sen icra yetkisi ile (Gerçek, 2003, s.12) gerekirse cebir kullanarak ve her şeye rağmen tahsilatı yapmak zorunluluğunu ifade etmektedir (Turhan, 1993, s.22).

6183 sayılı Kanun Gerekçesinde bu husus “*Âmme hizmetlerinin devamlı olarak ilenmesinin zaruri bulunması, bu hizmetlerin karşılığını tekil eden vergi, resim, harç ve saire gibi âmme idarelerinin her türlü gelirlerinin belli sureleri içinde ve kısa zamanda tahsilini zaruri kılmaktadır.*” şeklinde ifadesini bulduğu görülmektedir.

Tahsilatın devamlılığı için devletin, tahsilatın yapılmasından sonra borçlunun ekonomik durumunu da gözetmesi gerekmektedir. Bu sebeple mevzuatta zamanaşımı, tahsilatın geri bırakılması, verginin tecili ve terkini gibi müesseselere yer vermiştir (Gerçek, 2003, s.97).

Kanun gerekçesinde de ifade edildiği üzere, mükellefe modern bakışın bir delili olarak uygulamaya konan tecil, kamu alacağının tehlikeye düşürülmeksizin tahsilinin sağlanmasını amaçlar. Tecil ile ödeme ertelenmekte ve taksitlendirilmekte, karşılığında ise ödemenin geciktiği bu süre için tecil faizi alınmaktadır.

Açıklamalardan da görüleceği üzere, kamu hizmetlerinin finansmanının sağlanması ve dolayısıyla kamu hizmetlerinin sunumu için kritik öneme haiz olan tahsilatın devamlılığı ilkesinin etkin şekilde uygulanmasında tecil ve taksitlendirme uygulaması önemli bir yer tutmaktadır. Zira, kamu alacaklarının tahsil edilememesi durumu, bu sorun giderilene dek kamu menfaatlerini, dolayısıyla kamu hizmetlerinin başlangıçta planlandığı şekliyle yürütülmesini olumsuz etkileyebilecektir. Kamu hizmetlerinin sunumu için yapılması gereken harcamalarda alternatif finansman kaynaklarına (borçlanma gibi) ihtiyaç duyulabilecektir.

### **Vergi Alacağıın Kesinleşmesi İlkesi**

Vergi alacağıın kesinleşmesi ise, alacağıın “ödenmesi gereken aşamaya gelince” veya “kesinleşince” istenmesini ifade etmektedir. Bu ilke doğrultusunda alacağıın borçludan ne zaman isteneceği tahsilatın ruhunu oluşturur (Gerçek, 2003, s.13).

Vergi alacakları için borcun vadesi, vergi kanunları ve belli şartlar dahilinde Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenir. VUK’un 111.maddesine göre belirlenen ödeme süresinin son günü borcun vadesidir. Vergiyi düzenleyen kanunlarda yer alan normal ödeme zamanlarına ek olarak VUK’un 112.maddesinde yer alan özel ödeme zamanları da mevcuttur. Böylece, vergi kanunlarında ödeme zamanı, normal ve özel ödeme zamanı başlığı altında iki ayrı grupta düzenlenmiştir (Gerçek, 2003, s.78).

Tecil bakımından bu ilke değerlendirildiğinde, tecil işleminin yapılabilmesi için borcun tahakkuk etmesinin yeterli olduğu görülmektedir. Tahakkuk eden borç için vadeden önceki tüm aşamalarda tecil talebinde bulunulabilir. Borcun vadesi gelmeden (Akmansu, 1954, s.195) , ödenmesi gereken aşamaya geldikten sonra, vadesi dolmuşsa tahsil dairesi ödeme emri göndermeden önce veya ödeme emri tebliğ edildikten sonra, haciz yapılmışsa haczedilen mallar paraya çevrilmeden önce tecil talep edilmesi mümkündür (Yılmaz, 2015, s.489). Alacak, muaccel olmuş olsa dahi, tecil uygulamasına konu edilmekle müeccel hale gelmekte, kendisinin ayrılmaz bir parçası olan taksitlendirme uygulaması ile de yeniden vade tarihleri belirlenerek düzenlenmektedir. Yine, tecil edilmiş kamu alacakları ile ilgili olarak yargı mercilerince yürütmenin durdurulması kararı verilmesi halinde tecil uygulamasının nasıl yapılacağı 6183 sayılı Kanununun 49.maddesinde<sup>5</sup> düzenlenmiştir.

### **Tahsilatta İktisadilik İlkesi**

Adam Smith tarafından belirlenen “vergilemede iktisadilik ilkesi”nin dar anlamda bir yorumlaması olan bu ilke (Gerçek, 2003, s.14), vergi toplama maliyetinin en aza indirilmesini ifade eder (Aktan, 1990, s.42). Başka bir deyişle, alacağıın en az maliyetle (tahsilatta ucuzluk) ve vadesi geldiğinde kolay ve seri bir şekilde tahsil edilebilmesi (tahsilatta sürat) anlamına gelir (Özer, 1979, s.17-18). Geniş anlamda değerlendirildiğinde ise vergi toplama maliyetine mükelleflere yüklenen ödevlerinden kaynaklı uyum maliyetlerinin de ilave edildiği (Devrim, 1979, s.20) bir anlam yüklenmektedir.

Kısaca, tahsilatta iktisadilik ilkesi, kamu alacağıın en az masrafla ve en kısa sürede hazineye intikalini sağlamayı ifade eder. (Gerçek, 2015, s.19)

Söz konusu ilke çerçevesinde tecil uygulamasının; tahakkuk etmiş alacaklar ve takip eden süreçte cebri icra uygulanması gereken alacakları, bu yollara başvurmaksızın daha ucuz maliyetle tahsil imkanı getirmesi, tecil edilen alacak tutarı üzerinden tecil faizi alınması yoluyla alacağıın tahsilinin gecikmesi nedeniyle oluşan zaman kaybının telafi edilmesi, teknolojinin getirdiği imkanlar dahilinde borcun tahsili noktasında sürat ve

<sup>5</sup> “Madde 49 – İdarece tecil edilmiş bir amme alacağı hakkında kaza mercilerince icranın tehiri kararı verilmişse: Kaza mercilerinin tehir müddeti tecil müddetinden az olduğu takdirde; tecil olunan alacak icranın tehiri müddetinin sonundan tecil müddeti sonuna kadar olan müddet içinde ve kaza mercilerinin tehiri dolayısıyla zamanında ödenmemiş borç miktarıyla birlikte yeniden taksite bağlanarak alınır. Kaza mercilerinin tehir müddeti tecil müddetinden çok ise; evvelce yapılan tecil hükümsüzdür. Takibatın kaza mercilerince tehiri kanuni tecil müddetini aştığı takdirde tecil müddeti uzatılmaz.”(6183 sayılı Kanun)



maliyet avantajı kazandırması, vergi bakiyesini engelleme olanağı getirmesi, borçlunun geleceğini ve dolayısıyla tahsilatın devamlılığını koruması ve nihai olarak kamu alacaklarının tahsilini sağlayarak kamu harcamalarının finansmanında başvurulabilecek borçlanma gibi alternatif yolların maliyetine katlanmayı azaltıcı etkisi gözetildiğinde, tahsilatta iktisadilik ilkesine uygun olduğu söylenebilir.

#### **Vergi Alacağının Güvence Altına Alınması**

Vergi alacağının güvence altına alınması ilkesi, mükelleflerin vergi borcundan kurtulma yollarının kapatılması, ödenmeyen vergilerin hızlı, kolay ve en az formalite ile cebren tahsilini ifade eder.

Borçlulara çeşitli kolaylıklar getirilirken aynı zamanda da kamu alacaklarının güvence altına alınması gerekir (Çelik, 2018, s.37). Kamu alacağının imtiyazlı alacak kabul edilmesinin bir sonucu olan vergi alacağının güvence altına alınması ilkesi kapsamında (Gerçek, 2015, s.17) egemenlik hakkına dayanarak devlet, imtiyazlı kıldığı alacaklarıyla ilgili tahsil ve takip aşamaları için özel icra usulüyle birlikte bazı güvenlik tedbirleri öngörmüştür. 6183 sayılı Kanunun “Amme Alacaklarının Korunması” başlıklı birinci kısmının ikinci bölümü dokuz ila 36.maddelerde bu kapsamda hükümlere yer vermektedir. Teminat isteme, ihtiyati haciz-tahakkuk, rüçhan hakkı gibi düzenlemeler buna örnek olarak verilebilir. Yine Kanunun izleyen bölümlerinde cebri icraya yönelik yapılan düzenlemeler de söz konusu ilkenin vücut bulmuş halidir.

6183 sayılı Kanunun 48 ve 48/A maddelerinde yer alan hükümlere göre, bir borcun tecil edilebilmesi için, ertelenen borcun belirli bir miktarını aşan tutar üzerinden borca karşılık gelmek üzere aynı kanunun 10 ve 11.maddelerinde yer alan hükümler çerçevesinde teminat gösterilmesi istenmektedir. Teminat, borcun ertelenmesinden kaynaklanan riske karşılık güvence oluşturmak amacıyla talep edilir. Tecilin yapılması, idarenin teminat olarak gösterilen kalemleri uygun bulması koşulu ile gerçekleştirilir. Ayrıca, tecil edilen alacak üzerinden tecil faizi hesaplanarak tahsil edilmesi yoluyla da, vergi alacağının zaman kaybı nedeniyle olası değer kaybının engellenmesine çalışıldığı görülmektedir.

#### **Mükelleflere Kolaylık Sağlanması İlkesi**

Devlete borçlu olanlar devletin sürekli gelir kaynağını teşkil eder. Devamlı ve dengeli şekilde kamu hizmetinin sürdürülebilmesi için süresinde tahsili gereken alacağın uzun süre mükellefin zimmetinde bırakılmasına imkân yoktur (Özer, 1979, s.136). Özel hukuk ilişkisinde borçlunun ekonomik durumu alacaklıyı çok ilgilendirmeyebilir. Ancak devletin gelir kaynağını kurutmaması adına, alacağını tahsil ettikten sonraki aşamada borçlunun durumunu gözetmesi gerekir (Kumrulu, 1981, s.653). Adam Smith tarafından “uygunluk ilkesi” olarak ifade edilen bu ilke göre en uygun zamanda ve en elverişli şartlarda verginin alınması gerekmektedir. Mükelleflere bu çerçevede zaman, mekan ve ödemede kolaylık sağlanmaktadır. Mükellef açısından en uygun zamanda, bankalar gibi en uygun yerde ve en rahat, zahmetsiz şekilde ödenmesi kolaylık sağlama ilkesinin içeriğini oluşturmaktadır (Gerçek, 2003, s.16). Aslında borçlulara tanınan hakları ifade eden bu ilke kapsamına yasal koşulların varlığı halinde tecil ve terkinden yararlanma, tahsilatı geri bırakma gibi kurumlar da girer (Gerçek, 2015, s.16).

6183 sayılı Kanun gerekçesinde de ifade edildiği üzere “*kamu alacaklarının takip ve tahsilinde, umumi takip sisteminden ayrı ve daha kolay, seri ve müessir usulleri ihtiva eder\** özel bir takip sisteminin mevcudiyetine lüzum hissettirmiş” olması sonucu Tahsili Emval Kanunu ile başlayan vergi icra hukuku düzenlemeleri, modern takip usullerini

benimseyen 6183 sayılı Kanun ile devam etmiş, Kanun gerekçesinde de ifade edildiği üzere tecil gibi kamu borçlusuna modern bakış anlayışının bir tezahürü olarak mükellef lehine oluşturulmuş kurumları bünyesinde barındırmıştır.

Bu nedenle, mükelleflere kolaylık sağlama ilkesinin kanunun ruhunda bulunduğu ifade edilmesi gerekmektedir.

Daha önce de ifade edildiği üzere tecil, borçlular için getirilmiş bir ödeme kolaylığıdır. Tecil uygulaması kapsamında getirilen düzenlemelere mükelleflere kolaylık sağlanması ilkesi çerçevesinde bakıldığında ise, mükellefler için “çok zor durum” halinin tespitine bağlı olarak, borçlarının tecil edilmesini isteme hakkı tanınmıştır. Çok zor durum hali esasen borçlunun borcunu ödemesi için en uygun zamanda olmadığını gösteren bir ölçüt mahiyetindedir. Bu sebeple de, çok zor durum hali tespit edilen borçlulardan teminat ve faiz alınmak suretiyle borçlarının 36 aya kadar tecil edilmesi olanağı getirilmiştir.<sup>6</sup> Yine tecil edilen borçların mükellefler tarafından ayrıca internet ortamında ödenebilmesi, borçluların kendileri için en uygun mekan ve ödeme yolunu kullanabilmelerini sağlamaktadır. Tecil ile mükelleflere;

- Borcun ertelendiği süre içerisinde borcunu taksitle ödeme,
- Borcun ertelendiği süre içerisinde mali yapılarını düzeltme,
- 48/A kapsamında olan borçları 60 aya varan vadede yürürlükteki tecil faizinden daha düşük faiz oranlarıyla ve tecil edilecek gecikme zammını bunun yerine Yİ-ÜFE baz alınarak hesaplanması yoluyla daha az ödeme,
- Hangi aşamada olursa olsun takip işlemlerini durdurması,
- Tecil koşullarına uyulduğu süre içerisinde cebri icra ile karşılaşmama,
- Haczedilen malların satışının durdurulması (haczin satış öncesi yapılması kaydıyla)
- Vadesi geçmiş borcu olmadığına dair yazı alabilme

imkanı sunulmaktadır. Bunlarla birlikte, tecil ve taksitlendirme kolaylığından faydalanacak olanların vergiyi bir finansman kaynağı olarak görmelerini önlemek veya gerçekte zor durumda olmayanların bu kolaylıktan yararlanmalarını engellemek için tecil faizi alınması yoluna gidildiğinin de unutulmaması gerekir.

#### **Yazılılık İlkesi**

Tahsilatta yazılılık ilkesi, idari işlemlerin yazılı olması kuralından doğmaktadır. Hukukun genel prensiplerinden olmayıp, içtihatlarla benimsenen ve idarenin yaptığı işlemlerin niteliğini ve aşamasını ispat için önemli yararı olan bu ilkeye Anayasanın 125.maddesinde, 6183 sayılı Kanununun 40, 46, 55, 59. ve Vergi Usul Kanununun 21. maddesinde rastlamak mümkündür (Gerçek, 2003, s.17).

Tecil uygulaması kanuni alt yapısı yazılılık ilkesine göre oluşturulmuş bir müessesedir. Zira tecil için öncelikle borçlunun yazılı başvurusu gerekmektedir. “Tecil ve Taksitlendirme Talep Formu” ile başvuruda bulunma şartının yanında, formun eksik olması halinde mükelleften eksiklerini gidermesinin yazıyla istenmesi, teminat gösterilmesi ve tecil şartlarına uygun şekilde ödeme yapacağını yazılı olarak taahhüt edilmesi bir arada değerlendirildiğinde, tecil sistematığının idari işlemlerin yazılı olması ilkesine uygun şekilde oluşturulduğu değerlendirilmiştir.

<sup>6</sup> 6183 sayılı Kanununun 48/A maddesine göre tecil süresini 60 aya kadar uzatmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir.

### **Alacaklının Para İle Tatmini İlkesi**

Cebri icrada borçlunun haczedilen mallarının alacaklıya devri mümkün olmayıp satış yoluyla alacaklılar para ile tatmin edilirler. Başka bir deyişle tahsil, el koyma ile değil, paraya çevrilme ile olur (Gerçek, 2015, s.19). Dolayısıyla ister teminat olarak, isterse haciz yoluyla borçlunun menkul ve gayrimenkul malları üzerindeki tasarruf yetkisi elinden alınsın, vadesinde ödeme yapılmadığı takdirde, teferruğ durumu hariç, mallar paraya çevrilmek durumundadır.

Tecil uygulanan alacağın taksitlendirilmesi durumunda yeni bir ödeme planı içinde alacaklı için parasal tatmin oluşturacağı gibi, tecil edilen borç için teminat alınması nedeniyle, tecil kurallarına riayet edilmemesi durumunda teminatın paraya çevrilmesi ya da haczedilen malların satışı yoluyla alacaklının para ile tatminini de sağlanacaktır.

### **Hapis Cezası Uygulamama İlkesi**

Günümüzde kamu borçları da dahil olmak üzere, borç ödenmediği gerekçesi ile hapis cezası verilmesi olanaksızdır (Gerçek, 2015, s.18). 6183 sayılı Kanun öncesinde dahi borç için hapis esası kaldırılmıştır (Özer, 1979, s.137).

6183 sayılı Kanun gerekçesi incelendiğinde, borç için hapsin borçluyu iktisadi faaliyetten alıkoyarak kazanç elde edip borç ödemesini engelleyen makul olmayan bir vasıta olduğu ifade edilmektedir (Özer, 1979, s.137 ; Çelik, 2002, s.37).

Modern icra hukuku şahıs üzerinde değil, malvarlığı üzerinde cebri icrayı benimsemiştir. Malvarlığına el konulup paraya çevrilmesiyle alacaklının tatminini benimseyen bu modelde de insani ve sosyal bazı gerekçelerle haczin sınırları vardır. Kamu alacakları için sadece ödeme emri tebliğ edilmesine rağmen 15 gün içinde mal bildiriminde bulunulmaması halinde hapsen tazyik işlemi uygulanabilir (Gerçek, 2015, s.18). Bu da esasen ceza niteliğinde değil, zorlayıcı bir unsur niteliğindedir.

Görüleceği üzere bu uygulama da borcunu ödememeden kaynaklı olmayıp, süresinde mal bildiriminde bulunmamanın bir sonucudur.

Tecil uygulaması kapsamında getirilen düzenlemelere bakıldığında ise, tecil koşullarına riayet edilmemesi halinde tecil bozulacaktır. Bu durumda borç muaccel hale gelecek, gecikme zammı hesaplanarak gerekli mahsuplaşmalar yapılacak ve teminat alınmışsa paraya çevrilecektir.

Görüleceği üzere, tecil bakımından da bu ilkeye aykırı bir düzenleme yoktur.

### **Modern Tahsil Yöntemleri Kullanma İlkesi**

Mükelleflere gerektiğinde tecil ve taksitlendirme imkanı sunulması, af ve terkin usulü benimsenmesi, ödeme için belli ve sabit yer temini, çek, banka vb. usullerle ödeme kolaylığı getirilmesi (Özer, 1979, .136) takip ve tahsilde formalitelerin azaltılması, hızlı ve etkin takip ve tahsili olanaklı kılan mevzuat hükümlerinin kabul edilmesi ve kaynağın kurululmaması (Çelik, 2018, s.37) bu kapsamda sayılmakta olup, 6183 sayılı Kanunun tecile ilişkin madde gerekçesinden de görüleceği üzere, tecil bu çerçevede modern bakış açısıyla mükellef lehine getirilmiş bir uygulamadır.

Esasen tecile ilişkin getirilmiş özel bir ödeme yöntemi olmamakla birlikte, 6183 sayılı Kanuna hakim olan modern anlayış çerçevesinde düzenlenen Kanunun ödemeye dair hükümleri tecil hükümleri açısından da geçerlidir. Dolayısıyla 6183 sayılı Kanunun 41.maddesine istinaden kredi kartı, banka kartı, elektronik para transferi, posta çeki, çizgili çek vb. kullanmak suretiyle internet ortamının sağladığı imkanlardan yararlanılarak, kanuni süre zarfında, zaman, mekan sınırlaması olmaksızın tecil edilen borcun ödenmesi mümkündür.

## Sonuç

6183 sayılı Kanununun 48 ve 48/A maddelerinde yer verilen tecil kurumu, hiç şüphesiz kamu alacaklarının tahsil usulüne dair yapılan en önemli düzenlemelerden biridir. Kamu hizmetlerinin sürekliliği gözetildiğinde, kamu kaynaklarının korunması gerekmektedir. Tahsilatın devamlılığı için de devletin, tahsilatın yapılmasından sonra da borçlunun ekonomik durumunu gözetmesi gerekmektedir. Gerek genel, gerekse de özel anlamda ekonomik olarak işlerin yolunda gitmediği zaman ve şartlar dikkate alındığında, mükellefler için nefes almak, yeniden toparlanmak ve sağlıklı bir şekilde geleceği planlamak daha da zor bir hal almaktadır.

Vergi icra hukukunda, kamu alacağının tahsilatında mükelleflere kolaylık sağlanması ilkesi çerçevesinde borcun ödeme zamanı, şekli ve yeri konularında avantaj sağlayan yasal düzenlemeler getirilmiş, bunun yanında ise zamanasımı, tahsilatın geri bırakılması, verginin tecili ve terkini gibi müesseselerden mükelleflerin yararlanmasına olanak sağlanmıştır.

Borçlunun çok zor durumda olduğu böylesi zamanlarda, ödeme kolaylığı sağlamak amacıyla düzenlendiği görülen tecil müessesesi, 6183 sayılı Kanun gerekçesinden de görülebileceği üzere, kamu borçlusuna modern bakış anlayışının bir tezahürü olarak mükellef lehine oluşturulmuş bir düzenlemedir. Uygulama, borcun vadesinde ödenmesi, haciz uygulanması ya da haczedilen malların paraya çevrilmesi durumlarında amme borçlusunun kendisini çok zor duruma düşeceğini öngörmesiyle başlayan bir sürecin sonucudur. Zira bu süreçte, borçlu söz konusu işlemlerin yapılmaması adına kendisine güvenilmesini, borcunun ertelenmesini talep ederek idareye başvurur. Yapılan bu erteleme işlemi, düzenlemenin ayrılmaz bir parçası olarak görülen taksitlendirmeyi de beraberinde getirmektedir. Çünkü borçlunun çok zor durumda bulunması halinde takip, haciz ve satış işlemlerini durdurmak suretiyle elini rahatlatmak, nefes almasını, toparlanmasını ve geleceğe daha emin adımlarla ilerlemesini sağlamak, alacaklı açısından da borcun belli bir ödeme planı dahilinde Hazine'ye intikalini sağlamak oldukça önemlidir.

Bu bakış açısıyla 6183 Sayılı Kanunda tahsilata ilişkin bir takım ilkeler hâkim olmuştur. 6183 sayılı Kanuna hâkim olan ilkeler; tahsilatın devamlılığı, vergi alacağının kesinleşmesi, tahsilatta iktisadilik, vergi alacağının güvence altına alınması, mükelleflere kolaylık sağlanması, yazılılık, alacaklının para ile tatmini, hapis cezası uygulamama, modern tahsil yöntemleri kullanma ilkeleridir. Tecil müessesesi bahsi geçen ilkeler bakımından değerlendirildiğinde tecilin özellikle tahsilatın devamlılığı, tahsilatta iktisadilik ve mükelleflere kolaylık sağlanması ilkelerinin yansıması olan müesseselerden biri olduğu bilgisi ön plana çıkmıştır. Oldukça eski bir düzenleme olmasına ve ödeme kolaylığı sağlayan başka düzenlemelerin varlığına rağmen, ekonomik ve mali sıkıntıların yaşandığı dönemlerde alacaklı açısından tahsilatının devamlılığının, borçlu açısından ödemede kolaylık sağlanmasının yanında geciken ödemelerde ortaya çıkan tahsil masraflarını ortadan kaldırması tecil müessesinin vergi icra hukukundaki yerini koruduğu ve önemini arttırdığı düşüncesine ulaşmamızı sağlamıştır.

Sonuç olarak, özellikle çok zor zamanlardan geçen mükellefler için tecil kurumu oldukça önemli fırsatlar barındıran, vergilendirme ve tahsilata dair ilkelere uygun şekilde oluşturulmuş modern bir düzenlemedir.

### Kaynaklar

- Akmansu, M. (1954) *Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanununun Şerh ve İzahları*, Örnek Matbaası, Ankara
- Aktan, C.C. (1990) Vergilerin Tahsilinde Temel İlkeler, *Maliye Yazıları*, Mayıs-Haziran, Sayı 24
- Arıkan, Z. (2004) Vergi Borçlarında Tecil, *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları* 46.Seri, <https://dergipark.org.tr/iumamk/issue/744/8024> (Erişim tarihi 10.08.2018)
- Bayraklı, H. H. (2000). *Vergi İcra Hukuku*, Ankara: Afyon Kocatepe Üniversitesi Yayınları
- Çelik, B. (2018) *Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku*, XII levha yayınları
- Devrim, F. (1979) Gelişme Yolunda Olan Ülkelerde Vergilemede Etkinlik ve Ekonomik Yapı Vergisel Yapı İlişkilerinde Uyum Sorunu (Türkiye Örneği) İzmir, Ege Üniversitesi İktisat Fakültesi, Doçentlik Tezi
- Eroğlu Durkal, M. (2019) İdarenin Sorumluluğunun Ortaya Çıkışı Ve Temeli, *Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* C. XXIII, s.159-189, <https://dergipark.org.tr/download/article-file/686481> , (Erişim tarihi 05.05.2019)
- Gerçek, A. (2003) *Türk Vergi Hukukunda Tahsilat İşlemi ve Etkinliği*, Ekin, Bursa
- Gerçek, A. (2015) *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, Ekin, Bursa
- Giritli, İ., Akgüner, T. (1987) *İdare Hukuku Dersleri-II*, Filiz Kitabevi, İstanbul
- Öncel, M., Kumrulu, A., Cağan, N., (1992) *Vergi Hukuku*, Ankara Üniversitesi Basımevi, Ankara
- Özer, İ. (1979) *Kamu Alacaklarının Tahsili Teorisi ve Türkiye’de Uygulaması*, Ankara, TODAİE Yayınları, No:187
- Özden, T.M. (1998) Amaçları Açısından Türk Vergi Hukukunda Vergi Ertelemesi Uygulamalarının Değerlendirilmesi, <https://dergipark.org.tr/download/article-file/296646> (Erişim tarihi 01.07.2018)
- Tuncer, S. (2006) Vergi Hukukunda Tecil ve Taksitlendirme, *Yaklaşım Dergisi*, Haziran, [www.yaklasim.com](http://www.yaklasim.com) (Erişim tarihi 10.08.2018)
- Ünlü, M.C. (1995) *Açıklamalı İçtihatlı 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*, Seçkin Yayınları, Ankara
- Yılmaz, K. (2015) *Açıklama ve Örnek Yargı Kararları İle 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Uygulaması*, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Mart, İstanbul
- 6183 Sayılı Kanun, <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.3.6183.pdf>, Erişim tarihi 21.10.2018
- İlgili Alt Mevzuat  
<https://tdk.gov.tr>  
<https://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>