

**KAMU İCRA HUKUKUNDA İHTİYATİ HACİZ  
SEBEPLERİ VE İHTİYATİ HACİZ KARŞISINDA  
AMME BORÇLUSUNUN HUKUKİ DURUMU\***

**Arş. Gör. Ahmet Emrah GEÇER\*\***

**THE GROUNDS OF PRECAUTIONARY  
ATTACHMENT AND THE LEGAL STATUS OF  
PUBLIC DEBTOR AGAINST PRECAUTIONARY  
ATTACHMENT IN PUBLIC ENFORCEMENT LAW**

**ÖZ**

*Bu çalışmamızda, ilk olarak ihtiyati haciz kurumunun hukuki niteliği hakkında genel bilgi verilecektir. Müteakiben, doktrindeki görüşler ve yargı kararları ışığı altında ihtiyati haciz sebepleri irdelenecektir. Son olarak, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun çerçevesinde*

---

\* **Yayın Kuruluna Ulaştığı Tarih:** 02.01.2017

**Kabul Edildiği Tarih:** 13.06.2017

\*\* İstanbul Medeniyet Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mali Hukuk  
Ana Bilim Dalı Araştırma Görevlisi

E-mail Adresi: ahmetemrah1985@hotmail.com

ORCID ID: 0000-0002-8784-6871

*ihtiyati haciz müessesenin muhatabı olan amme borçlularının hukuki durumu ele alınacaktır.*

**ANAHTAR KELİMELEER:** *Amme Alacakları, Koruma Önlemleri, İhtiyati Haciz Müessesesi, İhtiyati Haciz Sebepleri, Amme Borçlusu Kavramı.*

### **ABSTRACT**

*In this study, first and foremost, we mention generally legal characteristics of precautionary attachment. Subsequently, the grounds for precautionary attachment are analyzed in the light of opinions in doctrine and judicial decisions. Finally, the legal status of public debtors in the concept of precautionary attachment is scrutinized in accordance with the Act on Procedure of Collection of Public Receivables No 6183.*

**KEY WORDS:** *Public Receivables, Measures of Conservation, the Concept of Precautionary Attachment, the Grounds for Precautionary Attachment, the Notion of Public Debtor.*

### **1. Giriş**

Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, kamu icra hukuku<sup>1</sup> hükümlerine göre cebren tahsil edilmesi gereken amme alacağının<sup>2</sup> ileride herhangi bir

<sup>1</sup> Amme alacaklarının cebren tahsiline ilişkin hükümler doktrinde “vergi icra hukuku”, kamu gelirlerinin tahsil hukuku”, “kamu alacaklarının takip ve tahsil hukuku” gibi çeşitli şekillerde ifade edilmektedir. Biz de, “kamu icra hukuku” şeklinde ifade etmeyi tercih ediyoruz. KARAKOÇ, Yusuf, **Kamu Alacaklarının Tahsili: Kamu İcra Hukuku**, Vergi Sorunları Dergisi, Yıl: 2001, s. 122.

<sup>2</sup> Amme alacağı, devlet, il özel idareleri ve belediyelerin alacaklı taraf olduğu ve kamu hukukundan doğan alacaktır.

şekilde tahsilinin olanaksızlaşması ihtimaline karşı hazinenin gelecekteki durumunu garanti altına almak amacıyla birtakım koruma önlemleri öngörmektedir.<sup>3</sup> Kanunun öngördüğü bu koruma önlemlerinden biri de, belli şartlar altında amme alacaklısı idarenin mahalli en büyük memurunun kararı ile amme borçlusunun malvarlığı üzerine ihtiyati haciz uygulanmasıdır.<sup>4</sup> İdari işlem ile tesis

AATUHK'nun 1. maddesine göre amme alacakları, dört ana kategoriye ayrılmıştır: 1) Asıl amme alacakları (vergi, resim, harç, vergi cezaları, gümrük vergileri ve cezaları, para cezaları) 2) Fer'i amme alacakları (gecikme faizi, gecikme zammı ve diğer fer'i alacaklar) 3) Devlet, il özel idareleri ve belediyelerin sözleşmeden, haksız fiilden ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan kamu hizmeti uygulamasından kaynaklanan alacaklar 4) Bu üç alacak türünün takip masrafları.

- <sup>3</sup> ÖNCEL, Mualla/KUMRULU, Ahmet/ÇAĞAN, Nami, **Vergi Hukuku**, 23. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, 2014, s. 165-166.
- <sup>4</sup> Kamu alacaklısının mahalli en büyük memuru ihtiyati haciz kararı almaya yetkilidir. 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığı'nın Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanununun 33. maddesinde, diğer mevzuatta "mahallin en büyük memuru"na yapılan atfın "vergi dairesi başkanı"na , vergi dairesi başkanlığı bulunmayan yerlerde "vergi dairesi müdürü"ne yapılmış sayılacağı öngörülmüştür. KARAKOÇ, Yusuf, **Genel Vergi Hukuku**, 6. Bası, Yetkin, Ankara, 2012, s. 621-622; Oktar, S. Ateş, **Vergi Hukuku**, 10. Bası, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2014, s. 308; ŞENYÜZ, Doğan/YÜCE, Mehmet/ GERÇEK, Adnan, **Vergi Hukuku Genel Hükümler**, 5. Bası, Ekin, Bursa, 2014, s.317; Danıştay 9.D. 2007/4659E. 2009/321K. 29.1.2009 "...6183 sayılı Kanunun 13. maddesinde ihtiyati haciz kararını alacak makam olarak ifade edilen mahallin en büyük memurun ilgisine göre vergi dairesi başkanı veya vergi dairesi başkanlığı bulunmayan yerlerde vergi dairesi müdürü olduğu sonucuna

edilen ihtiyati haciz, amme borçlusu bakımından ağır sonuçlar doğurmaktadır. Zira, amme borçlusunun ihtiyati haciz uygulanan malları üzerindeki tasarruf yetkisi ortadan kalkmaktadır. Sonuç olarak ihtiyati haciz müessesesinin muhatabı olan amme borçlusu, ciddi mali kayıplara uğramakta ve eğer ticaret ile uğraşıyorsa ticari itibarını önemli derecede kaybetme tehlikesi ile karşı karşıya kalmaktadır.<sup>5</sup> Bu sebeplerden ötürü olacak ki, Kanun, ihtiyati haciz sebeplerini sınırlı sayıda –numerus clausus– öngörmüştür. Diğer yandan, Kanun, “amme borçlusu” deyiminin kapsamını geniş tutmuş, asıl amme borçlusunun yanında belli kişileri de ihtiyati haciz müessesesinin muhatabı olarak belirlemiştir. Bu bağlamda, Kanunun öngördüğü ihtiyati haciz müessesesinin muhatabı olacak kişiler aleyhine hangi hallerde, ne şekilde ve ne zaman ihtiyati haciz kararı alınabileceğinin belirlenmesi önem arz etmektedir. Özellikle olası bir amme alacağının ileride tahsilini sağlamak amacıyla ihtiyati haciz müessesesi aracılığıyla asıl amme borçlusu dışındaki kişilerin mülkiyet haklarının geçici de olsa sınırlandırılmasının hukuki boyutunun tartışılması gerekmektedir.

Bu çalışmamızda, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Hakkında Kanununda öngörülen ihtiyati haciz sebepleri ve ihtiyati haciz karşısında amme borçlusunun hukuki durumu incelenecektir. Bu noktada, ihtiyati haciz kararının muhatabının kim olduğu sorusu cevaplandırılmaya çalışılacak ve amme borçlularının malvarlıklarına hangi sebeplerle, ne şekilde ve ne zaman

---

*ulaşmaktadır...”* 10.8.2016 tarihinde [www.kazanci.com](http://www.kazanci.com) adresinden alınmıştır.

<sup>5</sup> SERİM, Nilgün, **6183 Sayılı Kanunda Amme Alacaklarının Korunması**, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2007, s.54 aktaran GERÇEK, Adnan, **Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku**, 3. Bası, Ekin Kitabevi, Bursa, 2013, s. 156.

ihtiyati haciz uygulanabileceği hususları irdelenecektir. Ancak öncesinde, konunun daha iyi anlaşılabilmesini sağlamak amacıyla ihtiyati haciz müessesesinin hukuki niteliği tartışılacaktır.

## 2. İhtiyati Haciz Müessesesinin Hukuki Niteliği

İlk olarak ifade etmek gerekir ki, kamu icra hukukundaki ihtiyati haciz müessesesi ile genel icra hukukunda öngörülen ihtiyati haciz müessesesi arasında bazı önemli farklılıklar mevcuttur.<sup>6</sup> Genel icra hukukunda ihtiyati haciz, ancak bir mahkeme kararının olması şartıyla ve icra daireleri kanalıyla uygulanabilmekte olduğu halde, kamu icra hukukunda ihtiyati haciz, bir idari işleme dayanarak ve idarenin re'sen harekete geçme yetkisi çerçevesinde uygulanabilmektedir.<sup>7</sup> Bu durum, amme borçlusunun mülkiyet hakkının idari işlemle sınırlandırılabilmesi sonucunu doğurmaktadır.<sup>8</sup> Ayrıca, genel icra hukukunda kural olarak vadesi gelmiş alacaklar ve özel şartların varlığı halinde vadesi gelmemiş alacaklar için ihtiyati haciz kararı almak mümkün iken kamu icra hukukunda amme alacağının tahakkuk etmesine dahi gerek yoktur.<sup>9</sup> İlaveten, genel icra hukukunda 2004 sayılı

<sup>6</sup> Genel icra hukukunda ihtiyati haciz müessesesi hakkında bilgi için bkz. KURU, Baki/ARSLAN, Ramazan/YILMAZ, Ejder, **İcra İflas Hukuku**, 28. Bası, Yetkin, Ankara, 2014, s. 436-447.

<sup>7</sup> DÖNMEZ, Recai, **Vergi İcra Hukukunda İhtiyati Haciz**, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir, 1998, s. 13; KARAKOÇ, Genel Vergi Hukuku, 2012, s. 620.

<sup>8</sup> YILMAZ, Serdar, **Kamu Alacaklarının Tahsili Hukukunda İhtiyati Haciz Müessesesi ve İhtiyati Hacze Karşı Açılan Davalarda İdari Yargı Yerlerince Verilen Kararların Uygulanması**, AÜHFD, Yıl: 2012, Cilt: 61(4), s. 1447.

<sup>9</sup> TANRIKULU, Abdurrahim, **Kamu Alacaklarının Korunması ile İlgili İki Önemli Kurum; İhtiyati Haciz-İhtiyati**

İcra İflas Kanununun 261. ve 264. maddelerindeki süreler içinde gerekli işlemlerin yapılmaması halinde ihtiyati haciz kararı ve uygulanan ihtiyati haciz kendiliğinden hükümsüz hale gelir.<sup>10</sup> Buna karşılık kamu icra hukukundaki ihtiyati haciz için böyle bir durum söz konusu değildir.<sup>11</sup> Genel icra hukukunda alacak bir ilama ya da ilam niteliğinde bir belgeye dayanmıyorsa ihtiyati haciz kararı verilirken alacaklıdan teminat alınması zorunludur.<sup>12</sup> Diğer yandan, Kanun, amme alacağının tahsilini güvence altına almak amacıyla ihtiyati haciz kararı alınmasını teminat gösterme şartına bağlamamıştır.

Kamu icra hukukunda, ihtiyati haciz, amme alacağının tahsil güvenliğini sağlamak amacıyla amme borçlusuna ait mal, alacak ve haklara kesin haciz şartlarının tamamlanmasını beklemeye gerek kalmaksızın geçici olarak el konulmasına imkan veren bir müessesedir.<sup>13</sup> İhtiyati haciz, ihtiyati tahakkuk yapılmış olma koşulu ile henüz tahakkuk etmemiş olan veya henüz vadesi gelmemiş

---

**Tahakkuk**, Vergi Sorunları Dergisi, Yıl: 1983, Sayı 11, s. 48-49. Burada amme alacaklarının tahsilinde üstün kamu yararı olması sebebiyle amme alacaklarına, diğer alacaklar karşısında ayrıcalık verildiği söylenebilir. BİLİCİ, Nurettin, **Vergi Hukuku**, 36. Bası, Savaş Yayınevi, Ankara, 2015, s. 130.

<sup>10</sup> PEKCANİTEZ, Hakan/ATALAY, Oğuz/ÖZEKES, Muhammet, **İcra ve İflas Hukuku**, 10. Bası, Yetkin, Ankara, 2012. İhtiyati haciz kararı için bkz. s. 510; uygulanan ihtiyati haciz için bkz. s. 518-520.

<sup>11</sup> BAYRAKLI, Hasan Hüseyin, **Vergi İcra Hukuku**, Celepler Matbaacılık, Afyon, 2009, s. 44-45.

<sup>12</sup> KURU/ARSLAN/YILMAZ, a.g.e., s. 438.

<sup>13</sup> GÜMÜŞ, Erhan, **Vadesinde Ödenmeyen Vergi Borçları İle İlgili Olarak Vergi İdaresinin Uygulamaları**, Vergi Sorunları, 2005, Sayı 201, s.137.

bulunan ya da vadesi geldiği halde ödeme emri tebliğ edilmemiş olan amme alacaklarının tahsil güvenliğini sağlamak üzere tatbik edilmektedir.<sup>14</sup> İlâveten, ödeme emri tebliğ olduktan sonra fakat 7 günlük sürenin sona ermesinden önce henüz kesin haciz kurumuna başvurma aşamasına gelinmemiş olduğundan ötürü ihtiyati haciz kararı alınıp uygulanabilir.<sup>15</sup> İhtiyati haciz, geçici bir önlemdir ve kesin hacizden farklı olarak haczedilen malın paraya çevrilmesi sonucunu doğurmamaktadır.<sup>16</sup>

Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 13. maddesinde hangi sebepler gereğince ihtiyati haciz yoluna başvurulması gerektiği sınırlı sayıda -numerus clausus- sayılmıştır. İhtiyati haciz, sebebe bağlı idari işlemdir.<sup>17</sup> Kanunun öngördüğü sınırlı sebepler dışında ilgili amme alacağı için ihtiyati haciz müessesesine başvurulması hukuka aykırılık teşkil edecektir. Ayrıca, ilgili idari merci,

<sup>14</sup> KANETİ, Selim, **Vergi Hukuku**, Filiz Kitabevi, 2. Bası, İstanbul, 1989, s. 432; ÖZBALCI, Yılmaz, **Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Yorum ve Açıklamaları**, Oluş Yayınevi, Ankara, 2008, s. 202-203.

<sup>15</sup> CANDAN, Turgut, **Açıklamalı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun**, 3. Bası, Mali Akademi Yay., Ankara, 2013, s. 98.

<sup>16</sup> Danıştay 4.D. 2004/1483E. 2004/2632K. 28.12.2004 “...Kesin haciz kararı alınabilmesi için alacağın tahakkuk etmiş ve ödeme emri ile istenilmiş olması gerekmektedir...” 10.8.2016 tarihinde [www.kazanci.com](http://www.kazanci.com) adresinden erişilmiştir.

<sup>17</sup> ONAR, Sıddık Sami, **İdare Hukukunun Umumi Esasları**, Cilt III, Akgün Yayınevi, İstanbul, 1966, s. 1655.

ihtiyati haciz sebeplerinin gerçekleşmesi durumunda, ihtiyati haciz işlemini tesis etmek zorundadır.<sup>18</sup>

Kamu icra hukuku kuralları çerçevesinde ihtiyati haciz müessesesinin hukuki niteliğinin icra takip işlemi değil bir koruma önlemi olduğu ve amme alacağını teminat altına almayı sağladığı doktrinde ağırlıklı olarak ileri sürülmektedir.<sup>19</sup> Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 16. maddesinde, amme borçlusunun Kanunun 10. maddesinin beşinci fıkrasında öngörülen menkul mallar hariç teminat göstermesi durumunda ihtiyati haczin kaldırılmasının<sup>20</sup> ve 14. maddesinde de ihtiyaten haciz olunan malların değerleri depo edilmek ya da amme alacaklısı idarenin kabul edeceği bir kişi

<sup>18</sup> ÖZBALCI, Yılmaz, **Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun Yorum ve Açıklamaları**, Oluş Yayıncılık, Ankara, 2008, s. 166 aktaran **Gerçek**, a.g.e. s.148.

<sup>19</sup> Candan, a.g.e., s. 98 İhtiyati haciz müessesesinin koruma önlemi olduğu genel icra hukukunda da kabul edilmektedir. PEKCANITEZ/ATALAY/ÖZEKES, a.g.e., s. 497; KARSLI, Abdurrahim, **İcra ve İflas Hukuku**, 2014, 3. Bası, Alternatif, İstanbul, s. 554-555; MUŞUL, Timuçin, **İcra ve İflas Hukuku**, 5. Bası, Adalet, Ankara, 2013, s. 1102 ; KURU/ARSLAN/YILMAZ, a.g.e., s. 442; ÖNEN, Ergun, **İhtiyati Haczin Kaldırılması Davası**, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Yıl:1980, Cilt:37(1-4), s. 251. Diğer yandan, doktrinde, ihtiyati haczin aynı zamanda bir icra takip muamelesi olduğu da ileri sürülmektedir. POSTACIOĞLU, İlhan, **İcra Hukukunun Esasları**, İÜHF Yayını no: 412, İstanbul, 1973, s.709 aktaran **GERÇEK**, a.g.e. s.148.

<sup>20</sup> Danıştay 3.D. 1990/1987E. 1991/1566K. 10.4.1991, 10.8.2016 tarihinde www.kazanci.com adresinden erişilmiştir.



müteselsil kefil gösterilmek şartıyla bırakılmasının öngörülmesi bu görüşü destekler niteliktedir.<sup>21</sup>

Diğer yandan, ihtiyati haciz müessesesinin teminattan şöyle bir farklılığı vardır. Teminatta kamu alacağını güvence altında tutacak malvarlıkları amme borçlusunun iradesi tarafından belirlenmektedir. Dolayısıyla, amme borçlusu, teminatı, hem kendi malvarlığından hem de üçüncü bir kişinin malvarlığından gösterebilme imkanına sahiptir. İhtiyati haciz müessesinde ise, ilgili kamu alacağı ile sınırlı haczedilecek malvarlığını belirleme yetkisi idarenin takdirine bırakılmıştır.<sup>22</sup> Bu yönü ile amme alacağı sebebiyle başvurulmuş ihtiyati haciz müessesesinin cebri teminat niteliği taşıdığı ifade edilmektedir.<sup>23</sup>

### 3. İhtiyati Haciz Sebepleri

6183 sayılı Kanununun 13. maddesinde ihtiyati haciz sebepleri sınırlı sayıda öngörülmüştür. Bu sebeplerden birinin vücut bulması halinde, kural olarak idare ilgili amme borçlusu aleyhine ihtiyati haciz sürecini başlatmak zorundadır. Ayrıca, idare, 6183 sayılı Kanununun 17/2-3 fıkralarında belirtilen sebeplerden biri gereğince ihtiyati tahakkuk kararı almış ise aynı Kanununun 18. maddesinin 3. fıkrası hükmü gereğince ihtiyati haciz kararı alması mecburidir.<sup>24</sup> Buna karşılık, idarenin kanunda sayılmayan

<sup>21</sup> KIZILOT, Şükrü/ŞENYÜZ, Doğan/TAŞ, Metin/DÖNMEZ, **Vergi Hukuku**, 3. Bası, Yaklaşım Yayınları, Ankara, 2008, s. 208 aktaran KARAKOÇ, **Genel Vergi Hukuku**, s. 620.

<sup>22</sup> GERÇEK, a.g.e., s.149.

<sup>23</sup> DÖNMEZ, a.g.e., s.15; AY, Hakan/BARAN, Tülay, **Kamu Alacaklarının Korunma Yöntemleri ve Bir Değerlendirme**, Sosyo Ekonomi, Yıl:2014, Cilt 21, Sayı 21, s. 51.

<sup>24</sup> Ancak şunu belirtmek gerekir ki, ihtiyati tahakkuk sadece vergi ve resim alacakları için uygulanabilen bir koruma önlemi iken ihtiyati haciz tüm amme alacakları için uygulanabilen bir koruma önlemidir. Hangi vergi ve resimler

bir sebep ile ihtiyati haciz kararı alması hukuken mümkün değildir. Diğer yandan, ihtiyati haciz sebebinin gerçekleşip gerçekleşmediği konusunda ihtilaf çıkması durumunda karara esas sebebin var olduğu konusunda ispat yükü idareye düşmektedir.<sup>25</sup>

### 3.1. Teminat İstenilmesini Gerektiren Hallerin Bulunması

Kanunda öngörülen ilk ihtiyati haciz sebebi, 6183 sayılı Kanununun 9. maddesi gereğince teminat istenilmesini gerektiren hallerin bulunmasıdır.<sup>26</sup> Kanunun “teminat isteme” başlıklı 9. maddesinin 1. fıkrasında, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 344. maddesi uyarınca vergi ziyayı cezası kesilmesini gerektiren haller ile 359. maddesinde sayılan hallere temas eden bir amme alacağının salınması için gerekli muamelelere başlanmış olduğu takdirde vergi incelemesine yetkili memurlarca yapılan ilk hesaplamalara göre belirtilen miktar üzerinden vergi idaresi tarafından teminat isteneceği öngörülmüştür. Fıkradaki şartların gerçekleşmesi halinde, vergi idaresinin ilgili amme borçlusundan teminat istemesi icap etmektedir. Bununla birlikte idare, amme borçlusundan teminat isteme yerine Kanununun 13. maddesinin birinci bendi gereğince amme

---

için ihtiyati tahakkuk uygulanabileceğine ilişkin ayrıntılı bilgi için bkz. Tahsilat Genel Tebliğ Seri: A No:1 (R.G. 26568 - 30.6.2007).

<sup>25</sup> CANDAN, Açıklamalı AATUHK, s. 99.

<sup>26</sup> Burada düzenlenen teminat hükmü vergi hukukundaki teminat müessesinden farklıdır. Ayrıntı için bkz. COŞKUN KARADAĞ, Neslihan, **Vergi Alacağının Güvence Altına Alınmasında Teminat, İhtiyati Haciz ve İhtiyati Tahakkuka İlişkin Özellikli Durumlar**, Maliye Dergisi, Yıl:2012, Sayı 162, s. 240.

borçlusu aleyhine ihtiyati haciz kararı alıp tatbik edebilir.<sup>27</sup> Özetle, Kanunun 9. maddesinin birinci fıkrasındaki durumlar vaki olduğunda, vergi idaresi, amme alacağını koruma yöntemlerinden teminat isteme ya da ihtiyati haciz yollarından birini seçmek zorundadır.<sup>28</sup> Ancak, vergi incelemesi tamamlanıp tarhiyat yapıldıktan sonra bu sebebe dayanarak ihtiyati haciz kararı alınamaz.<sup>29</sup> Ayrıca, kanaatimize göre vergi idaresinin ilgili kişinin defter ve belgelerini incelemeye ibrazı için ilgiliye süre tanıdığı durumda bu süre dolmadan önce amme borçlusunun malvarlığı üzerine ihtiyati haciz uygulaması hukuka uygun olmayacaktır.<sup>30</sup>

Diğer yandan, 6183 sayılı Kanunun 9. maddesinin 2. fıkrasında, Türkiye’de ikametgahı bulunmayan amme borçlusunun durumu amme alacağının tahsilinin tehlikede olduğunu gösteriyorsa idarenin teminat isteyebileceği

<sup>27</sup> Danıştay 3.D. 1994/5163E. 1995/1331K. 20.4.1995, 10.8.2016 tarihinde [www.kazanci.com](http://www.kazanci.com) adresinden erişilmiştir.

<sup>28</sup> Danıştay 4.D. 1990/3150E. 1991/1229K. 4.4.1991, 10.8.2016 tarihinde [www.kazanci.com](http://www.kazanci.com) adresinden erişilmiştir. Bayraklı, teminat istenmesi gerekirken ihtiyati hacze gidilmesinin hakkaniyete uygun olmayacağını ifade etmektedir. BAYRAKLI, a.g.e., s. 45.

<sup>29</sup> Danıştay 4.D. 2008/60E. 2009/1580K. 30.3.2009, Danıştay 9.D. 2008/12E. 2009/2782 23.6.2009, Danıştay 9.D. 2008/669E. 2009/2781K. 23.6.2009 19.8.2016 tarihinde [www.kazanci.com](http://www.kazanci.com) adresinden erişilmiştir.

<sup>30</sup> Bu görüşte Danıştay kararı: Danıştay 9.D. 2002/358E. 2004/5373K. 4.11.2004 10.8.2016 tarihinde [www.kazanci.com](http://www.kazanci.com) adresinden erişilmiştir.

belirtilmiştir.<sup>31</sup> Bu fıkraya göre teminat istenebilmesi için ilk olarak amme borçlusunun Türkiye’de ikametgahının olmaması gerekir. İkinci şart ise, amme borçlusunun durumunun ilgili amme alacağının tahsilini tehlikeye düşürmesi icap etmelidir. Örneğin, dar mükellef bir şirketin Türkiye’de mevcut tek işyerini tasfiyeye sokması bu duruma örnek gösterilebilir. Zira, idarenin, bu işyerinin faaliyetini sonlandırmasından sonra ilgili amme alacağını tahsil etmesi mümkün olmayabilir. Kanun, bu hükmün değerlendirilmesi konusunda idareye takdir yetkisi tanımıştır. İdare, burada teminat istenilmesinin gerekli olduğu görüşüne varır ise 6183 sayılı Kanunun 9. maddesi gereğince teminat isteme yoluna gidebileceği gibi 6183 sayılı Kanunun 13. maddesinin 1. bendi gereğince amme borçlusunun mal varlığına ihtiyati haciz tatbik edebilir.<sup>32</sup>

Teminat istenmesini gerektiren koşullar gerçekleştiğinde, ilgili amme borçlusunun hangi borcu için ihtiyati haczin tatbik edileceği meselesi ortaya çıkmaktadır. Bize göre, vergi ziyai cezası kesilmesini gerektiren haller ile vergi kaçakçılığı suçuna ilişkin hallerde sadece ilgili işlem ile sınırlı olacak şekilde ihtiyati haciz kararı alınmalıdır. Diğer türlü kabul, bu hükme dayanarak amme borçlusunun kesinleşmemiş diğer amme borçları için de ihtiyati haciz kararı alınması sonucunu doğuracaktır.<sup>33</sup>

<sup>31</sup> Bu hüküm birinci fıkradaki gibi sadece vergi ile vergiye bağlı alacaklar ve vergi cezaları için değil AATUHK’nın kapsamında olan tüm amme alacakları için öngörülmüştür.

<sup>32</sup> Ayrıca belirtmek gerekir ki, Kanunun 9. maddesinin 1. fıkrasındaki hükümler sadece 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamındaki amme alacakları için geçerli iken 2. fıkrası tüm amme alacakları için geçerlidir.

<sup>33</sup> ÇELİK, Binnur, **Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku**, Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları, Ankara, 2000, s. 68.

Henüz şüphe aşamasında olan somutlaşmamış bir vergi ziyayı kabahati veya vergi kaçakçılığı suçu sebebiyle amme borçlusunun mülkiyet hakkına bu derecede ağır müdahalede bulunulmasını ölçülülük ilkesine aykırı olduğunu düşünüyoruz. Diğer yandan, Türkiye’de ikametgahı bulunmayan amme borçlusu bakımından ise, idare, işin doğası gereği amme borçlusunun tüm amme borçlarına karşılık teminat isteyebileceği gibi ihtiyati haciz de uygulayabilecektir.

Ancak, daha önceden tamamı için teminat alınmış amme alacağı için amme borçlusunun malvarlığına ihtiyati haciz uygulanamaz.<sup>34</sup> İdare tarafından amme borçlusuna teminat göstermesi için süre verildiği durumda, bu süre dolmadan ilgilinin mal varlığına ihtiyati haciz tatbik edilmesi hukuka uygun olmayacaktır.<sup>35</sup> İlaveten, ihtiyati haciz kararı uygulandıktan sonra Kanunun öngördüğü

<sup>34</sup> Danıştay 3.D. 1992/2918E. 1993/3136K. 10.11.1993, 10.8.2016 tarihinde [www.kazanci.com](http://www.kazanci.com) adresinden erişilmiştir. ; ÖZBALCI, Yılmaz, **Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun Yorum ve Açıklamaları**, Oluş Yay., Ankara, 2008, s. 179.

<sup>35</sup> Kanaatimizce, burada idare, seçimini teminattan yana yaptığı için artık Kanunun 13/1 bendine dayanarak ihtiyati haciz kararı alması hukuken mümkün değildir. İdare, verdiği sürenin sonunda teminat gösteremeyen amme borçlusunun malvarlığına Kanunun 13/4 bendi gereğince ihtiyati haciz uygulamak zorundadır. Aksi görüş için bkz. ÜNLÜ, Cengiz, **Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun**, Seçkin, Ankara, 1995, s.156 aktaran GERÇEK, a.g.e., s. 137.

şekilde<sup>36</sup> teminat gösterilmesi durumunda ihtiyati haciz kararının derhal kaldırılması gerekmektedir.<sup>37</sup>

### 3.2. Borçlunun Belli Bir İkametgahının Olmaması

Kanun, borçlunun Türkiye içinde veya dışında belli bir ikametgahının olmaması halinde, ihtiyati haczin derhal uygulanmasını emretmektedir. Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanunda, ikametgah teriminin anlamı konusunda açıklama yapılmamıştır. Türk Medeni Kanununun 19. maddesi, gerçek kişiler bakımından ikametgah (yerleşim yeri) kavramını, bir kimsenin sürekli kalma niyeti ile oturduğu yer olarak tanımlamıştır.<sup>38</sup> Ancak, mali hukuktaki ikametgah kavramının medeni hukukta kabul edilen ikametgah müessesinden daha kapsamlı olduğu ifade edilmektedir.<sup>39</sup> Mali ikametgahın geniş

<sup>36</sup> AATUHK'nın 10. maddesinde nelerin teminat olarak gösterilebileceği öngörülmüştür.

<sup>37</sup> KARAKOÇ, Yusuf, **Alacaklarının Tahsili Aşamasında Ortaya Çıkan ve Vergi Yargısında Çözümlenen Uyuşmazlıklar**, Yetkin, Ankara, 2000, s. 83.

<sup>38</sup> İkametgah, kişinin bir yere bağlılığını ifade eden bir kavramdır. OĞUZMAN, M. Kemal/SELİÇİ, Özer/OKTAY ÖZDEMİR, Saibe, **Kişiler Hukuku**, 10. Bası, Filiz Kitabevi, İstanbul, 2010, s.120.

<sup>39</sup> BAYRAKLI, Hasan Hüseyin, **Türk ve Alman Hukukunda Vergi İkametgahı**, Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF yayını, 1994, s. 3-8 aktaran GERÇEK, a.g.e., s. 151. Mali ikametgah kavramı şu şekilde tanımlanabilir: kanuni düzenleme ile belirlenmek kaydıyla vergi mükellefinin veya sorumlusunun oturduğu yer, işyeri merkezi veya işlerini yürüttüğü yerdir. TUNCER, Selahattin, **Vergi Hukuku Açısından Medeni İkametgah ve Mali İkametgah**, Maliye Araştırma Konferansları Dergisi Prof. Dr. M. Orhan Dikmen'e Armağan, 1989, sayı: 33, s. 62; ARIKAN, Zeynep, **Türk Vergi**

tutulmasındaki amaç, üstün kamu yararına hizmet eden amme alacaklarının tahsilinin bir an önce yapılmasını sağlamaktır. Örneğin, borçlu medeni hukuk anlamında ikametgaha sahip olmasa bile bulunduğu adresini alacaklı idareye bildirmiş ise idare artık bu sebebe dayanarak borçlunun mallarına ihtiyati haciz uygulaması hukuki olmayacaktır.<sup>40</sup> Ayrıca, borçlunun alacaklı idareye ikametgahını bildirmediği durumlarda, ilgili idare, borçlunun ikametgahını kendi imkanlarıyla tespit edebiliyorsa bu sebebe dayanarak borçlu aleyhine ihtiyati haciz kararı alması hukukten isabetli değildir.

Diğer yandan, Türk Medeni Kanununun 51. maddesinde ise tüzel kişinin yerleşim yeri, kuruluş belgesinde başka bir hüküm bulunmadıkça işlerin yönetildiği yer olarak belirtilmiştir. Tüzel kişilerin ikametgahının olmaması gibi bir durum hukukten söz konusu olmadığından ötürü bu sebebe dayanılarak tüzel kişiler aleyhine ihtiyati haciz kararı alınması, gerçek kişilere nazaran daha zordur. Burada, eğer tüzel kişi Türkiye’de kurulmuşsa, idare, bu tüzel kişinin ikametgahı kolayca tespit edebilir. Dolayısıyla, bu hüküm temel alınarak ilgili tüzel kişinin malvarlığına ihtiyati haciz tatbik edilmesi hukukten isabetli olmayacaktır. Buna karşılık, yabancı

---

**Hukukunda Mali İkametgah**, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2007, s. 11..

<sup>40</sup> Madde metninde geçen borçlunun belli bir ikametgahının olmaması, hiç ikametgahının olmaması anlamına gelmemektedir. Bu metinden anlaşılması gereken borçlunun kötü niyetli olarak vergi alacağının tahsilini zorlaştırmak amacıyla bulunduğu yeri sık sık değiştirmesi durumudur. DÖNMEZ, Recai, a.g.e., s. 31-32; Uluslararası mali ikametgah kavramı için bkz. MILLER, Angharad/OATS, Lynne, **Principles of International Taxation**, 3. Bası, Bloomsbury Professional, Sussex, Birleşik Krallık, 2012, s. 23.

ülkede kurulu bir tüzel kişinin ikametgahının bulunması kolay değildir. Bu sebeple, yabancı ülke merkezli olup idareye ikametgahlarını bildirmeyen tüzel kişilere, bu madde hükmüne dayanılarak ihtiyati haciz uygulanması yerinde olacaktır.

### 3.3. Borçlunun Kaçması, Mallarını Kaçırması ve Hileli Yollara Sapma İhtimalinin Bulunması

Diğer bir ihtiyati haciz sebebi, borçlunun kaçması, mallarını kaçırması ve hileli yollara sapması ihtimalinin bulunmasıdır. Doktrinde, borçlunun kaçması, bulunmasını güç ya da olanaksız kılacak şekilde adresini değiştirmesi şeklinde yorumlanmıştır.<sup>41</sup> Eğer borçlu yeni adresini ilgili idareye bildirmeden eski adresini terk etmiş ve bu durum, idare tarafından yapılan adres yoklamaları veya tebligat işlemleri sonucu belirlenmişse, borçlunun kaçtığı kabul edilmektedir.<sup>42</sup> Bu belirleme sonucunda, idare, amme borçlusu aleyhine ihtiyati haciz kararı almak zorundadır. Bununla birlikte, amme borçlusunun, ikamet ettiği yeri idareye bildirmesi halinde ihtiyati haciz kararının kaldırılması gerekmektedir.<sup>43</sup> Zira, burada önceden var olan ihtiyati haciz sebebi ortadan kalkmıştır. Ancak, Türkiye’de kurulmuş tüzel kişilerin ikametgahı mevzuat icabı belirli olduğu için kaçma eylemini gerçekleştirmeleri mümkün değildir. Bu sebeple, tüzel kişinin kaçtığı gerekçesiyle tatbik edilen ihtiyati haciz hukuka uygun olmayacaktır.<sup>44</sup>

<sup>41</sup> CANDAN, Açıklamalı AATUHK, s. 102.

<sup>42</sup> CANDAN, Açıklamalı AATUHK, s. 102.

<sup>43</sup> ŞİMŞEK, Edip, **Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun Şerhi**, 2. Bası, Alfa Yayın, İstanbul, 1996, s. 106.

<sup>44</sup> Danıştay 7.D. 2001/1520E. 2004/778K. 30.3.2004, 10.8.2016 tarihinde [www.kazanci.com](http://www.kazanci.com) adresinden erişilmiştir.



Diğer yandan, bu maddeye göre ihtiyati haciz kararı uygulanması için borçlunun mallarını kaçıracağına ya da hileli yollara sapacağına kesin şekilde ispatlanmasına lüzum yoktur.<sup>45</sup> Örneğin, şirkete ait hesaplarından şirket sahiplerinin veya kanuni temsilcilerinin akrabalarına veya diğer ortak olduğu şirketlere hiç bir neden yok iken yapılan para transferleri malların kaçırılması ya da hileli yolların kullanıldığı olgularının gerçekleştiğini gösterebilir.<sup>46</sup> Diğer bir örnek olarak, ticaret ile uğraşan birinin ticari faaliyetinin sürdürülmesinde olmazsa olmaz makina ve teçhizatlarını çok düşük bir bedelle elden çıkarması durumu verilebilir. İdare, amme borçlusunun mallarını kaçırdığı ya da hileli yollara saptığı konusunda makul şüpheye sahip olduğu anda borçlunun mal varlığına ihtiyati haciz uygulamak zorundadır.

### **3.4. Borçlunun Teminat veya Kefil Gösterememiş Olması veya Gösterilen Kefilin İdare Tarafından Kabul Edilmemesi**

Amme borçlusundan teminat göstermesi istenildiği durumda ilgilinin idare tarafından verilen süre içerisinde teminat veya kefil göstermemesi ya da gösterdiği kefilin idare tarafından kabul edilmemesi bir başka ihtiyati haciz sebebi olarak düzenlenmiştir. Daha önce açıkladığımız gibi esas olarak teminat istenilmesini gerektiren durumların varlığı halinde ihtiyati haciz kararı alınabilmesi için başkaca bir koşula gerek yoktur. Ancak, idare, takdir yetkisini kullanarak teminat istenilmesini gerektiren bir durumda, ihtiyati haciz kararı alınması yerine muhatabın belli bir süre içerisinde teminat göstermesini talep edebilir.<sup>47</sup> Bu

<sup>45</sup> BAYRAKLI, a.g.e., s. 46.

<sup>46</sup> Danıştay VDDK 2007/271E. 2007/508K. 28.12.2007, 10.8.2016 tarihinde [www.kazanci.com](http://www.kazanci.com) adresinden erişilmiştir.

<sup>47</sup> GERÇEK, a.g.e., s. 152.

durumda, ilgili idarenin bu süre dolmadan muhatap hakkında ihtiyati haciz kararı alması hukuki olmayacaktır.<sup>48</sup> İdare, belirlenen sürenin hitamında teminat veya kefalet gösterilmemiş yahut gösterilen kefil amme idaresi tarafından muteber görülmemişse derhal ihtiyati haciz kararı almak zorundadır.

### **3.5. Borçlunun Mal Bildiriminde Bulunmaması veya Eksik Mal Bildiriminde Bulunması**

Kanun, amme borçlusunun süresinde mal bildiriminde bulunmaması ya da eksik mal beyanında bulunması hallerinde ilgili idarenin amme borçlusunun mallarına ihtiyati haciz uygulaması gerektiğini belirtmiştir. Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 55. maddesinde, amme borçlusunun borcunu vadesinde ödememesi durumunda 7 gün içinde bu borcunu ödemesini veya mal bildiriminde bulunmasını içeren ödeme emrinin tebliğ edilmesi hükmü düzenlemektedir. Amme borçlusu, usulüne uygun şekilde yapılmış ödeme emrine süresi içerisinde mal bildiriminde bulunmaması veya bildirmiş olduğu malların amme alacağını karşılamaya yeterli olmaması halinde, ilgili idare, amme borçlusunun henüz tahakkuk etmemiş veya tahakkuk etmiş olmasına rağmen ödeme süresi dolmamış diğer amme borçları için ihtiyati haciz kararı almak zorundadır.<sup>49</sup> Burada altı çizilmesi gereken husus ödeme emrine konu olan amme alacağı için ihtiyati haciz kararı alınmasının mümkün olmamasıdır.<sup>50</sup> Zira, idare, ödeme emrinin konusu olan amme alacağı için kesin haciz yoluna başvurabilecektir.

<sup>48</sup> BAYRAKLI, a.g.e., s. 103.

<sup>49</sup> GERÇEK, a.g.e., s. 152.

<sup>50</sup> CANDAN, Açıklamalı AATUHK, s. 104.

### **3.6. Borçlu Aleyhine Para Cezası Gerektiren Bir Fiil Nedeniyle Kamu Davası Açılması**

Amme borçlusunun para cezası gerektiren bir fiili dolayısıyla kamu davası açılması durumunda, idare, borçlunun mallarına ihtiyati haciz uygulaması gerekmektedir. Burada ihtiyati haciz, amme borçlusunun mevcut tüm amme borçlarını güvence altına almak için değil sadece kamu davası sonucu hüküm altına alınma ihtimali bulunan para cezasını güvence altına almak için tatbik edilecektir.<sup>51</sup> Madde metninden anlaşılacağı üzere, ihtiyati haciz kararının alınabilmesi için kamu davasının açılması yeterlidir; davanın sonuçlanmasına lüzum yoktur.<sup>52</sup> Açılan kamu davası amme borçlusu aleyhine kesinleştikten sonra tatbik edilen ihtiyati haciz kesin hazce dönüşecektir. Bununla birlikte, bu madde hükmüne göre, henüz kamu davası açılmamış fakat cumhuriyet savcılığı tarafından soruşturma başlatılmış olması halinde ihtiyati haciz kararı alınması mümkün değildir.<sup>53</sup> Kanun koyucu, burada para cezasının muhatabını bir dereceye kadar koruma gereği duymuştur. Zira, kamu davasının açılması ile failin üzerine atılı isnat soruşturma aşamasına nazaran daha somut hale gelmektedir.

<sup>51</sup> Danıştay 10.D. 1989/1239E. 1989/765K. 10.4.1989; Danıştay 7.D. 2002/2942E. 2003/4993K. 9.12.2003; Danıştay 7.D. 2004/1782E. 2005/2380K. 11.10.2005, 10.8.2016 tarihinde [www.kazanci.com](http://www.kazanci.com) adresinden erişilmiştir.

<sup>52</sup> Danıştay 7.D. 1994/2479E. 1996/883K. 12.3.1996, 10.8.2016 tarihinde [www.kazanci.com](http://www.kazanci.com) adresinden erişilmiştir.

<sup>53</sup> Danıştay 7.D. 2004/1765E. 2006/840K. 15.3.2006, 10.8.2016 tarihinde [www.kazanci.com](http://www.kazanci.com) adresinden erişilmiştir.

### 3.7. Borçlunun İptal Davasına Konu Olabilecek Hükümsüz Tasarruflarının Olması

Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanununun 27., 29., ve 30. maddelerindeki şartların varlığı halinde, iptali talep edilen işlem ve tasarrufun konusunu oluşturan mallar üzerine, ancak bu mallar elden çıkarılmışsa elden çıkarmanın diğer malları üzerine<sup>54</sup> ihtiyati haczin tatbik edilmesi zorunludur. Diğer ihtiyati haciz sebeplerinden farklı olarak burada kesinleşmiş bir amme alacağı mevcuttur. Ancak, asıl amme borçlusunun geçmişteki işlem ve tasarrufları dolayısıyla mal varlığını başka kişilere intikal ettirdiği için kesinleşmiş amme alacağı bu amme borçlusundan tahsil edilememektedir. Burada, kanun koyucu asıl amme borçlusu tarafından yapılan bu işlem ve tasarruflar iptal edilene kadar, iptale konu olan malların korunması maksadıyla ihtiyati haciz konulması gerektiğini düzenlemiştir.<sup>55</sup> İdarenin AATUHK'nın 27., 29. ve 30. maddelerinde yer alan koşulların gerçekleştiğini tespit ettiği anda, ilk olarak ihtiyati haczi tatbik edip müteakiben iptal davası açabileceği doktrinde ileri sürülmektedir.<sup>56</sup> Madde hükmünün lafzı da bu yöndedir. Ancak hukukun özü gereği, idare, hali hazırda halen üçüncü kişinin mülkü olan mallar üzerine ihtiyati haciz koyduktan sonra ivedi şekilde iptal davasını ikame etmesi gerekir. Aksi halde, ihtiyati haciz yolu ile üçüncü kişinin mülkiyetine yapılan bu müdahale hukuk sınırlarının ötesine geçebilir.

<sup>54</sup> Burada önem arz eden husus, iptale konu olan malların elden çıkarılması halinde elden çıkarana uygulanacak ihtiyati haczin iptal konusu malların bedeli ile sınırlı olarak uygulanması zorunluluğudur.

<sup>55</sup> ÖZBALCI, Yılmaz, **Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun Yorum ve Açıklamaları**, Oluş Yay., Ankara, 2008, s. 166.

<sup>56</sup> GERÇEK, a.g.e., s. 153-154.

Diğer yandan, 6183 sayılı Kanununun 26. maddesi gereğince iptal davası açma hakkı 5 yıllık hak düşürücü süreye tabi kılınmıştır. Bu 5 yıllık süre tasarrufun yapıldığı tarihten itibaren başlamaktadır. Dolayısı ile idare, bu hak düşürücü süre içinde iptal davasını açmalıdır. Bu süre, iptal davası açılmadan sona ererse idarenin artık ilgili kişinin malvarlığına bu sebebe dayanarak ihtiyati haciz tatbik etmesi mümkün değildir. Ayrıca, bu hak düşürücü süre içerisinde ihtiyati haciz uygulanmasına rağmen iptal davası açılmamışsa sürenin sonunda ihtiyati haczin kendiliğinden kalkması gerektiğini düşünüyoruz.

#### **4. İhtiyati Haciz Kararının Muhatabı: Amme Borçlusunun Hukuki Durumu**

İhtiyati haciz kararının muhatabı, amme borçlusudur. Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 3. maddesi hükmü gereğince amme borçlusu terimi: a) amme alacağını ödemek zorunda olan gerçek veya tüzel kişileri, b) bunların kanuni temsilcilerini, c) bunların mirasçılarını, d) vergi mükelleflerini, e) vergi sorumlusunu, f) kefilini, g) yabancı şahıs ve kurumların temsilcilerini ifade etmektedir. Görüldüğü üzere, amme borçlusu, vergiyi doğuran olayın şahsında gerçekleştiği asıl amme borçlusunun yanında birtakım kişileri de kapsar şekilde düzenlenmiştir.

Diğer yandan, 6183 sayılı Kanun, ihtiyati haczin muhatabı olacak amme borçluları arasında herhangi bir sıralama yapmamıştır. Mevcut uygulamaya göre, idare, ilgili amme alacağının asıl amme borçlusu bakımından kesinleşip kesinleşmediğine<sup>57</sup> ve asıl amme borçlusundan

---

<sup>57</sup> Danıştay 7.D. 2000/8134E. 2003/5143K. 18.12.2003, 10.8.2016 tarihinde [www.kazanci.com](http://www.kazanci.com) adresinden erişilmiştir.

tahsil edilememiş veya tahsil edilemeyeceğinin<sup>58</sup> anlaşılması durumlarının gerçekleşip gerçekleşmediğine bakmaksızın Kanunda ihtiyati haciz sebeplerinden birinin gerçekleştiğini tespit ettiği takdirde, amme alacağını ödemek zorunda olan gerçek veya tüzel kişilerin, bunların kanuni temsilcilerinin, mirasçılarının ve vergi mükelleflerinin, vergi sorumlularının, kefilin, yabancı şahıs ve kurumların temsilcileri aleyhine ihtiyati haciz kararı almak ve bu kişilerin malvarlıklarına ihtiyati haciz tatbik etmek zorundadır.<sup>59</sup> Örneğin, amme borçlusunun kanuni temsilcisi olan kişi aleyhine ihtiyati haciz kararı alınabilmesi için Vergi Usul Kanununun 10. maddesindeki şartların sağlanması gerekli değildir.

Ancak, asıl amme borçlusu bakımından kesinleşmemiş bir borç için asıl amme borçlusu dışındaki kişilerin mal varlıklarına ihtiyati haciz uygulanması mülkiyet hakkının aşırı sınırlandırılmasına yol açabilir. Kamu icra hukukunda, ihtiyati haciz, ileride kesinleşme ihtimali olan amme alacağının tahsilini garanti altına almak için oluşturulmuş bir koruma tedbiridir. Koruma tedbirlerine başvurulabilmesi için ön şartlarından biri koruma tedbiri ile işin önemi arasında orantı bulunmasıdır. Bununla birlikte, asıl amme borçlusu yanında asıl amme borçlusunun kanuni temsilcisi, ortağı, kefil gibi birçok kişinin doğrudan ve herhangi bir sıralama yapılmaksızın ihtiyati haciz hükümlerine tabi olması, ihtiyati haciz müessesesinin orantısız şekilde uygulanmasına neden olabilir. Bu bağlamda, AATUHK'nın amme borçlusunun kapsamını

<sup>58</sup> “Tahsil Edilemeyen Amme Alacağı” ve “Tahsil Edilemeyeceği Anlaşılan Amme Alacağı” kavramlarına bkz. AATUHK'nın 3. maddesinin 7-8. fıkraları.

<sup>59</sup> Danıştay 3.D. 2008/1135 2010/1035 5.4.2010; Danıştay 4.D. 2002/1086 2002/3906 17.12.2002; Danıştay 4.D. 2008/3635E. 2011/7432K. 13.10.2011, 29.8.2016 tarihinde [www.legalbank.net](http://www.legalbank.net) adresinden erişilmiştir.

düzenleyen hükmünün ihtiyati haciz bakımından daraltılması ve amme borçluları arasında sıralama yapılması, ihtiyati haciz müessesesinin daha etkin ve orantılı uygulanmasına katkısı olacaktır.

Doktrinde ihtiyati haczin sebebe bağlı<sup>60</sup> subjektif bir idari işlem olduğu ifade edilmektedir.<sup>61</sup> Bunun anlamı, Kanunda öngörülen ihtiyati haciz uygulanmasını gerektiren sebeplerden en az birinin her bir amme borçlusunun şahsında gerçekleşmesi ve gerçekleşen bu ihtiyati haciz sebebine dayanılarak ilgili amme borçlusunun malvarlığına ihtiyati haciz uygulanmasına yönelik karar alınmasıdır. Örneğin, şirket ortaklarından birinin belli bir ikametgahının bulunmaması durumunda, AATUHK'nın 13/2 bendi gereğince sadece bu ortak aleyhine ihtiyati haciz kararı alınabilecektir. Danıştay'ın müstakar uygulamasında da, ihtiyati haciz kararının her amme borçlusu için ayrı ayrı alınması gerektiği belirtilmektedir.<sup>62</sup> Zira, her amme

<sup>60</sup> İdare bir hukuk kuralı gereğince belli şartlarda belli bir işlemde bulunmaya zorunlu ise yetkisi bağlıdır. Bu durumda idarenin belli olaylarda yapacağı işlemin sebebi ve konusu kanun tarafından gösterilmiştir ve idarenin de bir tercih hakkı yoktur. KIRATLI, Metin, **Danıştay'ın İdarenin Takdir Yetkisini Denetlemesi ve Bağlaması**, Mülkiyeliler Birliği Dergisi, Yıl: 1967, Sayı 6, s.31 aktaran ÜSTÜN, Süleyman, **Türk Vergi Hukukunda İdarenin Takdir Yetkisi**, Turhan Kitabevi, Ankara, 2006, s.16-17.

<sup>61</sup> ÜSTÜN, Süleyman, **Kamu alacaklarının Korunması Bakımından İhtiyati Haciz ve İhtiyati Tahakkuk Kavramları**, Vergi Sorunları, Yıl: 2004, Sayı 187, s.155.

<sup>62</sup> Danıştay 7.D. 2000/6450E. 2001/574K. 13.2.2002, Danıştay 7.D. 2000/6450E. 2001/574K. 13.2.2002, Danıştay 3.D. 2005/216E. 2005/2080K. 5.10.2005, 10.8.2016 tarihinde [www.legalbank.net](http://www.legalbank.net) adresinden erişilmiştir.

borçlusu hakkında uygulanacak ihtiyati haciz, öncekinden farklı ve yeni unsurları içeren bir idari işlemdir.<sup>63</sup>

Diğer yandan, asıl amme borçlusu hakkında verilmiş olan ihtiyati haciz kararının kaldırılması durumunda asıl amme borçlusu dışındaki kişiler adına uygulanan ihtiyati haczin de yasal dayanağı kalmadığından ötürü kaldırılması gerekmektedir.<sup>64</sup> Bir başka önemli nokta, ihtiyati haciz kararının dayanağını oluşturan tarhiyatın yargı kararıyla iptal edilmesi halinde, bu ihtiyati haciz kararının da ortadan kaldırılması zorunluluğudur.<sup>65</sup> Burada, ihtiyati haciz kararının asıl amme borçlusu ya da diğer amme borçlularının şahsında olmasının önemi yoktur çünkü ihtiyati haczin dayanağı olan tarhiyat mahkeme tarafından iptal edilmiştir.

İhtiyati haciz kararının muhatabı, ihtiyati haczin uygulanmasından, giyapta yapılan ihtiyati hacizlerde ise

<sup>63</sup> Danıştay 3.D. 1988/234E. 1988/1381K. 4.5.1988, 10.8.2016 tarihinde [www.kazanci.com](http://www.kazanci.com) adresinden erişilmiştir.

<sup>64</sup> Danıştay 4.D. 2005/836E. 2006/1453K. 28.6.2006, 10.8.2016 tarihinde [www.kazanci.com](http://www.kazanci.com) adresinden erişilmiştir.

<sup>65</sup> Danıştay VDDGK 2002/360E. 2002/418K. 29.11.2002 “İhtiyati haciz ve teminat isteminin dayanağı olan tarhiyatlara karşı açılan davanın İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 14.06.2001 günlü ve E: 2000/66, K; 2001/712 sayılı kararıyla kaldırılmış bulunması ve bu karara karşı yapılan temyiz isteminin de Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 208.11.2002 günlü ve E: 2001/5733, K: 2002/4931 sayılı kararıyla reddedilmiş olması karşısında, bu davanın konusunu oluşturan işlemlerin de iptali gereklidir. Zira teminat isteme ve ihtiyati haciz işlemleri, yargı yerince kaldırılmış bir tarhiyatın güvence altında tutulması amacını taşımaktadır. Mahkemece verilen karar bu nedenlerle hukuka aykırı bulunmamıştır.” 10.8.2016 tarihinde [www.kazanci.com](http://www.kazanci.com) adresinden erişilmiştir.



haciz işleminin tebliğinden itibaren 7 gün içinde görevli ve yetkili idari yargı merciinde dava açabilir. Muhatap, bu davada, ilgili ihtiyati haciz sebebinin gerçekleşmediğini ileri sürebilir. Diğer yandan, idari yargı merci için esasına giremez. Örneğin, ihtiyati haczin dayanağı olan tarhiyatın hukuki olup olmadığını inceleyemez. Ayrıca, ihtiyati haciz idari işlem olduğu için yetki, şekil, konu, sebep ve amaç unsurları bakımından hukuki denetime tabidir.<sup>66</sup> İhtiyati haciz işlemine karşı dava yoluna gidilmesi kendiliğinden yürütmenin durdurulması sonucunu doğurmamaktadır. Yürütmenin durdurulması, muhatapın yürütmenin durdurulması isteminde bulunması, idari yargı merciinin bu istemi uygun görmesi ve muhatapın, idari yargı merciinin kararında gösterdiği teminatı yatırması şartlarının yerine getirilmesine bağlıdır. İdari yargı merciinin yürütmenin durdurulması reddettiği durumda, muhatap 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 27/7 fıkrası gereğince red kararının kendisine tebliğinden itibaren 7 gün içinde itiraz edebilir. İtiraz üzerine verilen karar kesindir.

### **5. Sonuç**

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, gelecekte doğması ihtimal amme alacağının tahsilini garanti altına almak amacıyla bazı koruma önlemleri öngörmüştür. Kanunun düzenlediği bu koruma önlemlerinden biri de, kanunda öngörülen belli şartların varlığı halinde amme borçlusunun malvarlığı üzerine ihtiyati haciz tesis edilmesidir. İhtiyati haciz sebepleri kanunda sınırlı sayıda sayılmıştır. Bu sebepler dışında ihtiyati haciz tatbik edilmesi hukuken söz konusu değildir.

---

<sup>66</sup> CANDAN, Açıklamalı AATUHK, s. 115.

Mevcut uygulamaya göre, amme borçlusunun malvarlığına ihtiyati haciz tatbik edilmesi için amme alacağının kesinleşmesine lüzum yoktur. Ayrıca, asıl amme borçlusu dışına kanunda öngörülen diğer amme borçlularının malvarlıkları üzerine ihtiyati haciz uygulanabilmesi ilgili amme alacağının tamamen veya kısmen asıl amme borçlusundan tahsil edilememiş olması ya da tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması durumlarından birinin gerçekleşmesi şartına bağlı değildir. Ancak, yukarıda da ifade ettiğimiz gibi asıl amme borçlusu şahsında ileride kesinleşmesi muhtemel bir borçtan ötürü asıl amme borçlusu dışındaki kişilerin mal varlıklarına ihtiyati haciz tatbik edilmesi mülkiyet hakkının ölçüsüz şekilde sınırlandırılmasına neden olabilir. Bu sebeple, AATUHK'nın amme borçlusunun kapsamını düzenleyen metninin ihtiyati haciz bakımından daraltılması ve amme borçluları arasında sıralama öngörmesi, ihtiyati haciz müessesesinin daha etkin ve orantılı uygulanmasına katkısı olacağı düşünülmektedir.

Diğer yandan, ihtiyati haczin uygulanabilmesi, kanunda belirtilen ihtiyati haciz sebeplerinden birinin her bir amme borçlusunun şahsında gerçekleşmesi şartına bağlıdır. Örneğin, limited şirket şahsında gerçekleşen bir ihtiyati haciz sebebine dayanılarak şirketin kanuni temsilcisi ya da ortağı aleyhine ihtiyati haciz uygulanması mümkün değildir. İlâveten, ihtiyati haciz sübjektif bir idari işlem olduğu için her bir amme borçlusu için ayrı ayrı tesis edilmesi gereklidir.

İdare, ihtiyati haciz kararı alma aşamasında ilgili amme borçlularının kim olduğunu tespit etmektedir. Bu aşamada, asıl amme borçlusunun kim olduğu açık şekilde ortadadır. Ancak, idare, kanunda asıl amme borçlusu ile birlikte amme borçlusu sayılan kişilerin tespitinde özel hukuk hükümlerinden yararlanması gerekmektedir. İdare, bu kişilerin amme borçlusu sıfatını

haiz olduğunu tespit ettikten sonra yukarıda ayrıntılı açıkladığımız ihtiyati haciz sebeplerinden birinin bu belirlenen kişilerin şahsında gerçekleştiği kanaatine varırsa bu kişilerin mal varlığına ilgili amme alacağı nispetinde ihtiyati haciz uygulamak ile mükelleftir.

**KAYNAKLAR**

ARIKAN, Zeynep, **Türk Vergi Hukukunda Mali İkametgah**, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2007.

AY, Hakan/BARAN, Tülay, **Kamu Alacaklarının Korunma Yöntemleri ve Bir Değerlendirme**, Sosyo Ekonomi, Yıl:2014, Cilt 21, Sayı 21.

BAYRAKLI, Hasan Hüseyin, **Türk ve Alman Hukukunda Vergi İkametgahı**, Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF yayını, Afyon, 1994.

BAYRAKLI, Hasan Hüseyin, **Vergi İcra Hukuku**, Celepler Matbaacılık, Afyon, 2009.

BİLİCİ, Nurettin, **Vergi Hukuku**, 36. Bası, Savaş Yayınevi, Ankara, 2015.

CANDAN, Turgut, **Açıklamalı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun**, 3. Bası, Mali Akademi Yay., Ankara, 2013.

COŞKUN KARADAĞ, Neslihan, **Vergi Alacağının Güvence Altına Alınmasında Teminat, İhtiyati Haciz ve İhtiyati Tahakkuka İlişkin Özellikli Durumlar**, Maliye Dergisi, Yıl:2012, Sayı 162, s. 238-255.

ÇELİK, Binnur, **Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku**, Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları, Ankara, 2000.

DÖNMEZ, Recai, **Vergi İcra Hukukunda İhtiyati Haciz**, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir, 1998.

GERÇEK, Adnan, **Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku**, 3. Bası, Ekin Kitabevi, Bursa, 2013.

GÜMÜŞ, Erhan, **Vadesinde Ödenmeyen Vergi Borçları İle İlgili Olarak Vergi İdaresinin Uygulamaları**, Vergi Sorunları, Yıl:2005, Sayı 201.

KANETİ, Selim, **Vergi Hukuku**, Filiz Kitabevi, 2. Bası, İstanbul, 1989.

KARAKOÇ, Yusuf, **Alacaklarının Tahsili Aşamasında Ortaya Çıkan ve Vergi Yargısında Çözömlenen Uyuşmazlıklar**, Yetkin, Ankara, 2000.

KARAKOÇ Yusuf, **Kamu Alacaklarının Tahsili: Kamu İcra Hukuku**, Vergi Sorunları Dergisi, Yıl:2001.

KARAKOÇ, Yusuf, **Genel Vergi Hukuku**, 6. Bası, Yetkin, Ankara, 2012.

KARSLI, Abdurrahim, **İcra ve İflas Hukuku**, 2014, 3. Bası, Alternatif, İstanbul, 2014.

KIZILOT, Şükrü/ŞENYÜZ, Doğan/TAŞ, Metin/DÖNMEZ, Recai, **Vergi Hukuku**, 3. Bası, Yaklaşım Yayınları, Ankara, 2008.

KURU, Baki/ARSLAN, Ramazan/YILMAZ, Ejder, **İcra İflas Hukuku**, 28. Bası, Yetkin, Ankara, 2014.

MILLER, Angharad/OATS, Lynne, **Principles of International Taxation**, 3. Bası, Bloomsbury Professional, Sussex, Birleşik Krallık, 2012.

MUŞUL, Timuçin, **İcra ve İflas Hukuku**, 5. Bası, Adalet, Ankara, 2013.

OĞUZMAN, M. Kemal /SELİÇİ, Özer/OKTAY ÖZDEMİR, Saibe, **Kişiler Hukuku**, 10. Bası, Filiz Kitabevi, İstanbul, 2010.

ONAR, Sıddık Sami, **İdare Hukukunun Umumi Esasları**, Cilt III, Akgün Yayınevi, İstanbul, 1966.

ÖNCEL, Mualla/KUMRULU, Ahmet/ÇAĞAN, Nami, **Vergi Hukuku**, 23. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, 2014.

ÖNEN, Ergun, **İhtiyati Haczin Kaldırılması Davası**, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Yıl:1980, 37(1-4), s. 251-279.

ÖZBALCI, Yılmaz, **Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Yorum ve Açıklamaları**, Oluş Yayınevi, Ankara, 2008.

ÖZBALCI, Yılmaz, **Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları**, Oluş Yayıncılık, İstanbul, 2003.

PEKCANITEZ, Hakan/ATALAY, Oğuz/ÖZEKES, Muhammet, **İcra ve İflas Hukuku**, 10. Bası, Yetkin, Ankara, 2012.

POSTACIOĞLU, İlhan, **İcra Hukukunun Esasları**, İÜHF Yayını No:412, İstanbul, 1973.

SERİM, Nilgün, **6183 Sayılı Kanunda Amme Alacaklarının Korunması**, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2007.

ŞENYÜZ, Doğan/YÜCE, Mehmet/GERÇEK, Adnan, **Vergi Hukuku Genel Hükümler**, 5. Bası, Ekin, Bursa, 2014.

ŞİMŞEK, Edip, **Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun Şerhi**, 2. Bası, Alfa Yayım, İstanbul, 1996.

TANRIKULU, Abdurrahim, **Kamu Alacaklarının Korunması ile İlgili İki Önemli Kurum: İhtiyati Haciz-İhtiyati Tahakkuk**, Vergi Sorunları Dergisi, Yıl:1983, Sayı 11.

TUNCER, Selahattin, **Vergi Hukuku Açısından Medeni İkametgah ve Mali İkametgah**, Maliye Araştırma Konferansları Dergisi Prof. Dr. M. Orhan Dikmen'e Armağan, Sayı 33, 1989.

ÜNLÜ, Cengiz, **Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun**, Seçkin, Ankara, 1995.

ÜSTÜN, Süleyman, **Kamu alacaklarının Korunması Bakımından İhtiyati Haciz ve İhtiyati Tahakkuk Kavramları**, Vergi Sorunları, Yıl:2004, Sayı 187.

ÜSTÜN, Süleyman, **Türk Vergi Hukukunda İdarenin Takdir Yetkisi**, Turhan Kitabevi, Ankara, 2006.

YILMAZ, Serdar, **Kamu Alacaklarının Tahsili Hukukunda İhtiyati Haciz Müessesesi ve İhtiyati Hacze**

**Karşı Açılan Davalarda İdari Yargı Yerlerince Verilen Kararların Uygulanması**, AÜHFD, Yıl:2012, Cilt:61(4), s. 1437-1503.