

T.C.

İZMİR KÂTİP ÇELEBİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE VE MALİ YÖNETİM ANABİLİM DALI

**GENEL İCRA VE VERGİ İCRA HUKUKUNDA
ORTAYA ÇIKAN UYUŞMAZLIKLARIN YARGI
KARARLARI IŞIĞINDA DEĞERLENDİRİLMESİ**

Yüksek Lisans Tezi

ALPER ÖZTÜRK

İZMİR – 2018

T.C.
İZMİR KÂTİP ÇELEBİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE VE MALİ YÖNETİM ANABİLİM DALI

**GENEL İCRA VE VERGİ İCRA HUKUKUNDA
ORTAYA ÇIKAN UYUŞMAZLIKLARIN YARGI
KARARLARI IŞIĞINDA DEĞERLENDİRİLMESİ**

Yüksek Lisans Tezi

ALPER ÖZTÜRK

DANIŞMAN: DOÇ. DR. ENGİN HEPAKSAN



İZMİR – 2018

YEMİN BELGESİ

Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum “**Genel İcra ve Vergi İcra Hukukunda Ortaya Çıkan Uyuşmazlıkların Yargı Kararları Işığında Değerlendirilmesi**” adlı çalışmanın, tarafımdan, akademik kurallara ve etik değerlere uygun olarak yazıldığını ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

02.07.2018


Alper ÖZTÜRK

 İZMİR KÂTİP ÇELEBİ ÜNİVERSİTESİ TS EN ISO 9001:2015	T.C. İZMİR KÂTİP ÇELEBİ ÜNİVERSİTESİ Sosyal Bilimler Enstitüsü	
	TEZ/PROJE SINAVI TUTANAK FORMU	Dok. No: FR/604/21
		İlk Yayın Tar.: 03.10.2017
		Rev. No/Tar.: 00/..
		Sayfa 1 / 1

GÖNDEREN : Maliye ve Mali Yönetim Anabilim Dalı Başkanlığı
GÖNDERİLEN : Sosyal Bilimler Enstitüsü

Anabilim Dalımız Yüksek Lisans / ~~Doktora~~ Programı öğrencisi **Alper ÖZTÜRK** ile ilgili Tez/~~Proje~~ Sınav Tutanağı aşağıdadır.

Tarih: 02.07.2018
Sayı :

Maliye ve Mali Yönetim Anabilim Dalı Başkanı

İmza

SINAV TUTANAĞI

Tez/~~Proje~~ Sınav Jürimiz tarafından incelenen “Genel İcra ve Vergi İcra Hukukunda Ortaya Çıkan ^{Tezi} Uyuşmazlıkların Yargı Kararları Işığında Değerlendirilmesi” başlıklı yüksek lisans ile ilgili olarak jürimiz 02.07.2018 tarihinde toplanmış ve adı geçen öğrenciyi Tez/~~Proje~~ Sınavına tabi tutmuştur. Sınav sonucunda adayın tezi hakkında ~~ÖYÇOKLUĞU~~/ÖYBİRLİĞİ ile aşağıdaki karar verilmiştir.

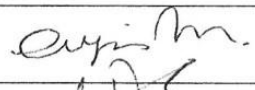
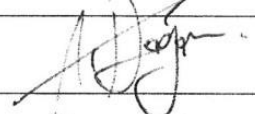
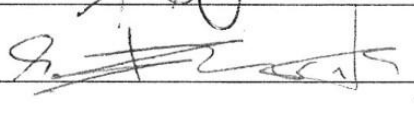
KABUL

Kabul Edilen Yüksek Lisans / ~~Doktora~~ tezi:

- i) Bilime yenilik getirmiştir
- ii) Yeni bir bilimsel yöntem geliştirmiştir
- iii) Bilinen bir yöntemi yeni bir alana uygulamıştır
- iv) Uygulama yapmıştır (sadece Yüksek Lisans'ta geçerlidir)

RED

DÜZELTME *

Tez Sınav Jürisi	Unvanı ve Adı Soyadı
Tez Danışmanı	Doç. Dr. Engin HEPAKSAZ 
Üye	Doç. Dr. Alper DOĞAN 
Üye	Dr. Öğr. Üyesi Şaban ERTEKİN 
Üye	—
Üye	—

Eki : Tez Değerlendirme Formu (Her bir jüri için).

* Tez sınavında düzeltme kararı verilmesi halinde jüri tarafından öngörülen düzeltmelere ilişkin bir jüri raporu eklenmelidir. Düzeltmeler için Ek süre her defasında en fazla yüksek lisans öğrencileri için 3 ay, doktora öğrencileri için 6 aydır.

ÖZET

Yüksek Lisans Tezi

GENEL İCRA VE VERGİ İCRA HUKUKUNDA ORTAYA ÇIKAN UYUŞMAZLIKLARIN YARGI KARARLARI IŞIĞINDA DEĞERLENDİRİLMESİ

Alper ÖZTÜRK

İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi

Sosyal Bilimler Enstitüsü

Maliye ve Mali Yönetim Anabilim Dalı

Cebri icra hukuku, kamu hukuku – özel hukuk ayrımı kapsamında genel icra hukuku ve vergi icra hukuku olmak üzere iki hukuk dalına ayrılmaktadır. Genel icra hukuku, özel borç ilişkilerinden doğan alacakların; vergi icra hukuku ise vergi hukuku ilişkilerinde doğan alacakların cebri icra yoluyla takip ve tahsilini düzenlemektedir. Cebri icra hukukunun alt hukuk dalları olan genel icra hukuku ve vergi icra hukukunun birbiriyle yakın ilişkili olması kaçınılmazdır. Ancak özel hukuk ve kamu hukuku esasına göre ayrılmaları bakımından bu iki hukuk dalı, cebri takip süreçleri bakımından benzerliklerle birlikte kendine özgü yapıları sebebiyle birtakım farklılıklar taşımaktadır. Bu iki hukuk dalının benzerlik ve farklılıkları cebri takip süreçlerinde doğan uyuşmazlıklarda da kendini göstermektedir.

Genel icra hukuku ve vergi icra hukuku kapsamında cebri icra uygulamalarından kaynaklı birçok uyuşmazlık ortaya çıkmaktadır. Bu uyuşmazlıklar genel icra hukuku ve vergi icra hukuku süreçlerinin kendine özgü yapısı içinde hukuksal çözümler taşımaktadır.

Bu çalışmanın amacı genel icra hukuku ve vergi icra hukuku ayrımını tüm yönleriyle yapmak ve bu ayrım doğrultusunda genel icra hukuku ve vergi icra hukukunda ortaya çıkan uyuşmazlıkları ve bu uyuşmazlıkların çözüm süreçlerini yargı kararları ışığında ortaya koymaktır.

Anahtar Kelimeler: Vergi İcra Hukuku, Genel İcra Hukuku, Vergi Alacağı, Özel Alacak, Uyuşmazlık, Yargı Kararları.

ABSTRACT

Master's Thesis

THE EVALUATION OF CONFLICTS ARISING FROM GENERAL ENFORCEMENT LAW AND TAX ENFORCEMENT LAW IN CONSIDERATION OF JURISDICTIONAL DECISIONS

Alper ÖZTÜRK

İzmir Kâtip Çelebi University

Graduate School of Social Sciences

Department of Finance and Financial Management

Compulsory enforcement law has two disciplines as general enforcement law and tax enforcement law within the scope of discrimination of public law and private law. General enforcement law and tax enforcement law regulate proceeding and collection of debts arising from private debtor-creditor relationship and debts arising from tax law relationship by compulsory enforcement respectively. It is inevitable that general enforcement law and tax enforcement law which are sub-disciplines of compulsory enforcement law are closely related with each other. In addition to similarities of these two sub-disciplines with respect to compulsory proceeding processes, they have some differences due to their unique structures. Also, it is possible to see these similarities and differences of these law disciplines in conflicts arising from compulsory proceeding processes.

There are lots of conflicts arising from compulsory enforcement practices within the scope of general enforcement law and tax enforcement law and these conflicts have legal remedies in the unique structures of general enforcement law and tax enforcement law processes.

The aim of this study is to show discrimination of general enforcement law and tax enforcement law in all its parts and in the direction of this discrimination to reveal conflicts arising from general enforcement law and tax enforcement law and remedy processes of these conflicts in consideration of jurisdictional decisions.

Keywords: Tax Enforcement Law, General Enforcement Law, Tax Receivables, Private Receivables, Conflict, Jurisdictional Decisions.

İÇİNDEKİLER

	Sayfa
YEMİN BELGESİ	II
TEZ SINAV TUTANAĞI.....	III
ÖZET.....	IV
ABSTRACT	V
İÇİNDEKİLER.....	VI
KISALTMALAR	XVII
ÖNSÖZ.....	XIX
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

GENEL İCRA HUKUKU VE VERGİ İCRA HUKUKU

1. GENEL İCRA HUKUKU VE VERGİ İCRA HUKUKU AYRIMI	4
1.1. Hukuk ve Hukuki İlişki Kavramı	4
1.2. Özel Hukuk - Kamu Hukuku Ayrımı	6
1.3. Özel Hukuk İlişkileri ve Kamu Hukuku İlişkileri Ayrımı Çerçevesinde Genel İcra Hukuku ve Vergi İcra Hukuku	8
1.4. Genel İcra ve Vergi İcra Hukukunun Temelini Oluşturan Borç ve Borç İlişkisi	8
1.4.1. Alacaklı	9
1.4.2. Borçlu.....	10
1.4.3. Edim.....	10

2. GENEL İCRA HUKUKU	12
2.1. Genel Haciz Yoluyla Takibin Konusu	13
2.1.1. Para Alacağı	14
2.1.2. Teminat Alacağı	15
2.1.3. Genel İcra Hukukunun Konusunu Oluşturan Alacakların Kaynakları	16
2.1.3.1. Sözleşmeden Doğan Borç İlişkileri	16
2.1.3.1.1. Borç Sözleşmesinden Doğan Alacak Hakkı	19
2.1.3.2. Haksız Fiilden Doğan Borç İlişkileri	19
2.1.3.2.1. Fiil	19
2.1.3.2.2. Hukuka Aykırılık	20
2.1.3.2.3. Zarar	21
2.1.3.2.4. Kusur	22
2.1.3.2.5. İliyet Bağı	23
2.1.3.2.6. Haksız Fiilden Doğan Borçlarda Alacak Hakkı	23
2.1.3.3. Sebepsiz Zenginleşmeden Doğan Borç İlişkileri	24
2.1.3.3.1. Zenginleşme	24
2.1.3.3.2. İliyet Bağı	25
2.1.3.3.3. Haklı Bir Sebebin Bulunmaması	25
2.1.3.3.4. Sebepsiz Zenginleşmeden Doğan Borçlarda Alacak Hakkı	25
2.2. Genel İcra Hukukunda Görev ve Yetki	26
2.3. Genel İcra Hukukunun Tarafları	28
2.4. Genel İcra Hukuku Süreci	29
2.4.1. Takip Talebi	30
2.4.1.1. Takip Talebinin Yapılması	30

2.4.1.2.	Takip Talebinin İçeriği.....	31
2.4.1.3.	Takip Talebinin Doğurduğu Sonuçlar	32
2.4.1.3.1.	Takip Hukuku Bakımından Doğan Sonuçlar	32
2.4.1.3.2.	Maddi Hukuk Bakımından Doğan Sonuçlar	33
2.4.2.	Ödeme Emri	33
2.4.2.1.	Ödeme Emrinin İçeriği	34
2.4.2.2.	Ödeme Emrinin Düzenlenmesi	35
2.4.3.	Ödeme Emrine İtiraz Edilememesi	36
2.4.4.	Ödeme Emrine İtiraz Edilmesi.....	37
2.4.4.1.	Ödeme Emrine İtiraz Usulü	37
2.4.4.2.	İtiraz Sebepleri	39
2.4.4.3.	İtirazın Doğurduğu Hukuki Sonuçlar.....	40
2.4.4.3.1.	İtirazın İptali Davası	41
2.4.4.3.2.	İtirazı Kaldırılması Yolu	42
2.4.5.	Mal Beyanı.....	44
2.4.6.	Haciz	45
2.4.6.1.	Haciz Talebi	46
2.4.6.2.	Haciz İşlemi	47
2.4.6.3.	Haczin Konusu ve Kapsamı.....	51
2.4.6.3.1.	Taşınır Malların Haczi	51
2.4.6.3.2.	Taşınmaz Malların Haczi	52
2.4.6.3.3.	Borçlunun Üçüncü Kişilerdeki Mal ve Alacaklarının Haczi	53
2.4.6.4.	Hacze İştirak	53
2.4.6.5.	Haczin Sonuçları	54
2.4.7.	Satış.....	54

2.4.7.1.	Taşınır Malların Satışı.....	55
2.4.7.1.1.	Açık Arttırma Usulü ile Satış.....	56
2.4.7.1.2.	Pazarlık Usulü ile Satış	57
2.4.7.2.	Taşınmaz Malların Satışı	58
2.4.8.	Paraların Paylaştırılması	59
2.4.9.	Aciz Vesikası	60
3.	VERGİ İCRA HUKUKU	61
3.1.	Vergi İcra Hukuku Kapsamında Görev ve Yetki	63
3.2.	Vergi İcra Hukukunun Tarafları.....	63
3.2.1.	Kamu Alacaklısı Niteliğine Sahip Olan ‘Vergi Alacaklısı’	64
3.2.2.	Kamu Borçlusı Niteliğine Sahip Olan ‘Vergi Borçlusı’	64
3.2.2.1.	Vergi Yükümlüsü.....	65
3.2.2.2.	Vergi Sorumlusu	66
3.3.	Vergi İcra Hukukunun Konusu	67
3.3.1.	Kamu Alacağı	67
3.3.2.	Vergi Alacağı	69
3.4.	Vergi Alacağının Doğması ve Hukukileşme Süreci: Vergilendirme Süreci.....	70
3.4.1.	Vergiyi Doğuran Olay.....	71
3.4.2.	Verginin Tarhı.....	72
3.4.2.1.	Beyan Usulü Tarh	73
3.4.2.2.	Verginin İdarece Tarh Edilmesi.....	73
3.4.2.2.1.	İkmalen Vergi Tarhı.....	73
3.4.2.2.2.	Resen Vergi Tarhı	74
3.4.2.2.3.	Verginin İdarece Tarhı	75
3.4.3.	Verginin Tebliği.....	75

3.4.4. Verginin Tahakkuku	76
3.4.5. Verginin Tahsili	78
3.5. Vergi İcra Hukukunda Cebren Tahsil Süreci: Haciz Yoluyla Takip	79
3.5.1. Ödeme Emri	81
3.5.2. Ödeme Emrine Karşı Dava Açılması.....	83
3.5.3. Mal Bildirimi	84
3.5.4. Haciz	86
3.5.4.1. Haciz Uygulaması	88
3.5.4.2. Haczin Konusu.....	90
3.5.4.2.1. Taşınır Malların Haczi	90
3.5.4.2.2. Taşınmaz Malların Haczi	92
3.5.4.2.3. Üçüncü Kişilerdeki Alacaklara ve Haklara Haciz Uygulanması	93
3.5.4.3. E- Haciz	94
3.5.4.4. Hacze İştirak	95
3.5.5. Satış.....	95
3.5.5.1. Taşınır Malların Satışı.....	96
3.5.5.2. Taşınmaz Malların Satışı	97
3.5.6. Aciz Hali	99

İKİNCİ BÖLÜM

GENEL İCRA İLE VERGİ İCRA HUKUKUNDA ORTAYA ÇIKAN UYUŞMAZLIKLAR

1. GENEL İCRA HUKUKUNDA ORTAYA ÇIKAN UYUŞMAZLIKLAR.....	100
1.1. Şikayet.....	100
1.1.1. Şikayet Nedenleri.....	101

1.1.2.	Şikayetin Tarafları	103
1.1.3.	Şikayetin Süresi	103
1.1.4.	Şikayet Usulü	104
1.1.5.	Şikayetin Sonuçları	105
1.2.	Ödeme Emri Aşamasında Ortaya Çıkan Uyuşmazlıklar	106
1.2.1.	İtirazın İptali Davası	106
1.2.1.1.	Yargılama Usulü	110
1.2.1.2.	Yetkili ve Görevli Mahkeme	110
1.2.1.3.	Mahkemenin Kararı ve Sonuçları	111
1.2.2.	İtirazın Kaldırılması	112
1.2.2.1.	İtirazın Kesin Kaldırılması.....	114
1.2.2.1.1.	İtirazın Kesin Kaldırılması Yolunda Tarafların Kullanabileceği Belgeler	114
1.2.2.1.2.	İtirazın Kesin Kaldırılması Yargılaması	116
1.2.2.1.3.	Mahkemenin Kararı ve Sonuçları	118
1.2.2.2.	İtirazın Geçici Kaldırılması.....	118
1.2.2.3.	Borçtan Kurtulma Davası	121
1.3.	Menfi Tespit ve İstirdat Davaları	122
1.3.1.	Menfi Tespit Davası.....	123
1.3.1.1.	Takipten Önce Açılan Menfi Tespit Davası	124
1.3.1.2.	Takipten Sonra Açılan Menfi Tespit Davası.....	125
1.3.1.3.	Menfi Tespit Davasını Yargılama Usulü	126
1.3.1.4.	Menfi Tespit Davasının Sonuçları	128
1.3.1.4.1.	Davanın Kabulü	128
1.3.1.4.2.	Davanın Reddi	128
1.3.2.	İstirdat Davası	129

1.3.2.1.	Dava Şartları	130
1.3.2.1.1.	Borçlunun Borcu Olmayan Bir Parayı Ödemiş Olması	130
1.3.2.1.2.	Paranın İcra Takibi Sürecinde Ödenmiş Olması.....	130
1.3.2.1.3.	Paranın Cebri İcra Tehdidi Altında Ödenmiş Olması..	131
1.3.2.1.4.	Davanın Ödeme Tarihinden İtibaren Bir Yıl İçinde Açılmış Olması.....	131
1.3.2.2.	Yargılama Usulü	132
1.3.2.3.	Mahkeme Kararı ve Sonuçları	132
1.4.	Haciz İşleminde Kaynaklı Uyuşmazlıklar.....	133
1.4.1.	Haciz İşleminde İstihkak İddiası Sebebiyle Ortaya Çıkan Uyuşmazlıklar	133
1.4.1.1.	Hacizli Malın Borçlunun Elinde Olması.....	134
1.4.1.1.1.	İstihkak İddiası.....	134
1.4.1.1.2.	İstihkak Davası.....	137
1.4.1.2.	Hacizli Malın Üçüncü Kişi Elinde Olması	140
1.5.	Satış İşleminde Kaynaklı Uyuşmazlıklar	141
1.5.1.	İhalenin Feshi.....	141
1.5.1.1.	İhalenin Feshi Sebepleri.....	142
1.5.1.1.1.	İhaleye Hazırlık Döneminde	142
1.5.1.1.2.	İhalenin Yapılması Aşamasında.....	142
1.5.1.1.3.	İhaleye Fesat Karıştırılması ve Alıcının Satışa Konu Olan Malın Esaslı Özelliklerinde Hataya Düşmesi	143
1.5.1.2.	İhalenin Feshi Usulü	143
1.5.1.3.	İhalenin Feshi Hakkında Verilen Karar ve Sonuçları	145
1.5.1.3.1.	İhalenin Feshi Talebinin Kabulü.....	146
1.5.1.3.2.	İhalenin Feshi Talebinin Reddi	146

1.6.	Paraların Paylaştırılması Aşamasında Ortaya Çıkan Uyuşmazlıklar ...	147
1.6.1.	Sıra Cetveline Karşı Şikayet Yoluna Başvurulması	148
1.6.2.	Sıra Cetveline Karşı İtiraz.....	148
2.	VERGİ İCRA HUKUKUNDA ORTAYA ÇIKAN UYUŞMAZLIKLAR	150
2.1.	Cebri İcra İşlemleri İçin Üst Makamlara Başvurma.....	150
2.2.	Ödeme Emrine Karşı Açılan İptal Davası	152
2.2.1.	Davanın Konusu.....	153
2.2.1.1.	Yetki.....	154
2.2.1.2.	Şekil	155
2.2.1.3.	Konu.....	156
2.2.1.4.	Sebep.....	156
2.2.1.5.	Amaç	157
2.2.2.	Davanın Tarafları	157
2.2.3.	Dava Nedenleri	158
2.2.3.1.	Böyle Bir Borcun Olmadığının İleri Sürülmesi	159
2.2.3.1.1.	Vergi Borcunun Ödenmiş Olması.....	159
2.2.3.1.2.	Vergi Borcunun Hiç Doğmamış Olması.....	159
2.2.3.1.3.	Vergi Borcunun Tahsil Edilmesinin Mümkün Olmaması .	162
2.2.3.2.	Borcun Kısmen Ödendiğinin İleri Sürülmesi	166
2.2.3.3.	Borcun Zamanaşımına Uğradığının İleri Sürülmesi	166
2.2.4.	Görevi ve Yetkili Mahkeme.....	168
2.2.5.	Dava Açma Süresi.....	169
2.2.6.	Yargılama Usulü ve Davanın Sonuçları.....	170
2.3.	Haciz İşlemine Karşı Açılan İptal Davası	174

2.3.1. Davanın Konusu.....	175
2.3.2. Davanın Tarafları	176
2.3.3. Dava Nedenleri	176
2.3.4. Görevli ve Yetkili Mahkeme	178
2.3.5. Dava Açma Süresi.....	179
2.3.6. Davanın Sonuçları.....	179
2.4. İstihkak İddiası Üzerine Açılan İstihkak Davası	180
2.4.1. Borçlunun Elinde Haczedilen Mallara Karşı İstihkak İddiaları. 181	
2.4.2. Üçüncü Kişinin Elinde Haczedilen Mallara Karşı İstihkak İddiaları	182
2.4.3. İstihkak Davası.....	182
2.4.3.1. Davanın Tarafları	183
2.4.3.2. Dava Nedenleri	183
2.4.3.3. Görevli ve Yetkili Mahkeme	184
2.4.3.4. Dava Açma Süresi.....	184
2.4.3.5. Mahkemenin Kararı ve Sonuçları	185
2.5. Satış İşlemine Karşı Açılan İptal Davası.....	187
2.5.1. Taşınır Satışının İptal Davası.....	187
2.5.1.1. Davanın Tarafları	188
2.5.1.2. Dava Nedenleri	188
2.5.1.3. Görevi ve Yetkili Mahkeme.....	190
2.5.1.4. Dava Açma Süresi.....	191
2.5.1.5. Davanın Sonuçları.....	192
2.5.2. Taşınmaz Satışının İptal Davası.....	192

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

GENEL İCRA VE VERGİ İCRA HUKUKUNDA ORTAYA ÇIKAN UYUŞMAZLIKLARIN KARŞILAŞTIRMALI DEĞERLENDİRİLMESİ

1. GENEL İCRA İLE VERGİ İCRA HUKUKUNUN KARŞILAŞTIRMALI DEĞERLENDİRİLMESİ 193

1.1. Özel Hukuk- Kamu Hukuku Ayrımı Temelinde Değerlendirme... 193

1.2. Borç İlişkisi Kapsamında Değerlendirme 195

1.3. İcra Süreçlerini Yürüten Organlar Bakımından Değerlendirme 197

1.4. Süreç Bakımından Değerlendirme 199

1.4.1. Takip Talebi ve Ödeme Emri Kapsamında..... 202

1.4.2. Ödeme Emrine İtiraz Süreci Kapsamında..... 206

1.4.3. Mal Bildirimi Kapsamında..... 208

1.4.4. Haciz İşlemi Kapsamında 209

1.4.4.1. Haciz Talebi Açısından 210

1.4.4.2. Haciz İşlemini Yapmakla Yetkili İcra Organı Açısından ... 210

1.4.4.3. Hacizden Vazgeçme Açısından 211

1.4.4.4. Haczin Düşmesi Açısından 211

1.4.4.5. Hacze İştirak Açısından 212

1.4.5. Satış İşlemi Kapsamında..... 215

1.4.6. Paraların Paylaştırılması Kapsamında 216

2. GENEL İCRA HUKUKU İLE VERGİ İCRA HUKUKUNUN UYUŞMAZLIKLAR KAPSAMINDA KARŞILAŞTIRMALI DEĞERLENDİRİLMESİ..... 217

2.1. Ödeme Emrinde Ortaya Çıkan Uyuşmazlıklar Kapsamında
Karşılaştırmalı Değerlendirme 217

2.1.1. Dava Konusu Kapsamında..... 217

2.1.2. Dava Nedenleri Kapsamında 218

2.1.3. Davanın Tarafları Kapsamında	219
2.1.4. Dava Açma Süresi Kapsamında.....	220
2.1.5. Görevli ve Yetkili Mahkeme Kapsamında.....	220
2.1.6. Davanın Sonuçları Kapsamında.....	221
2.2. Haciz Aşamasında Ortaya Çıkan Uyuşmazlıklar Kapsamında Karşılaştırmalı Değerlendirme	226
2.2.1. Dava Konusu Kapsamında.....	227
2.2.2. Dava Nedenleri Kapsamında	227
2.2.3. Dava Tarafları Kapsamında	228
2.2.4. Dava Açma Süreleri Kapsamında.....	228
2.2.5. Görevli ve Yetkili Mahkeme Kapsamında.....	228
2.2.6. Davanın Sonuçları Kapsamında.....	229
2.3. Satış Aşamasında Ortaya Çıkan Uyuşmazlıklar Kapsamında Karşılaştırmalı Değerlendirme	232
2.3.1. Dava Konusu Kapsamında.....	233
2.3.2. Dava Nedenleri Kapsamında	233
2.3.3. Dava Tarafları Kapsamında	234
2.3.4. Dava Açma Süresi Kapsamında.....	234
2.3.5. Görevli ve Yetkili Mahkeme Kapsamında.....	235
2.3.6. Davanın Sonuçları Kapsamında.....	235
SONUÇ	238
KAYNAKLAR.....	250

KISALTMALAR

AATUHK	: 6083 sayılı “Amme Alacakları ve Tahsili Usulü Hakkında Kanun”
a.g.e.	: Adı geçen eser
a.g.m.	: Adı geçen makale
An.	: 2709 sayılı “Türkiye Cumhuriyeti Anayasası”
BİMK	: 2576 sayılı “Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemeleri Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun”
Dan.	: Danıştay
DVDDK	: Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu
E.	: Esas
HD.	: Hukuk Dairesi
HMK	: 6100 sayılı “Hukuk Muhakemeleri Kanunu”
HUMK	: 1086 sayılı “Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu”
İYUK	: 2577 sayılı “İdari Yargılama Usulü Kanunu”
İİK	: 2004 sayılı “İcra ve İflas Kanunu”
K.	: Karar
md.	: Madde
s.	: Sayfa
TBK	: 6098 sayılı “Türk Borçlar Kanunu”
TMK	: 4721 sayılı “Türk Medeni Kanunu”
TTK	: 6102 sayılı “Türk Ticaret Kanunu”
RG.	: Resmi Gazete
vd.	: Ve devamı

VDDGK. : Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu

VUK : 213 sayılı ‘‘Vergi Usul Kanunu’’

Yrg. : Yargıtay



ÖNSÖZ

Yüksek lisans ve tez çalışmalarım sırasında bilgi ve deneyimi ile yoluma ışık tutan, tez yazım sürecinde desteğini hiçbir zaman esirgemeyen, akademik duruşu, nezaketi ve hoşgörüsü ile akademiye şahsıma sevdiren değerli hocam Doç. Dr. Engin Hepaksaz' a teşekkürlerimi sunuyorum.

Yüksek lisans ders dönemimde ve tez yazım sürecinde tavsiye, eleştiri ve görüşleriyle şahsıma ve tezime sağladığı katkılardan dolayı hocam Doç. Dr. Alper Doğan' a teşekkürü borç bilirim.

Yüksek lisans ders sürecinde ve tez dönemimde sınıf arkadaşım olan tavsiye, eleştiri ve görüşleriyle şahsıma ve tezime katkı sağlayan, güzel kişiliği ile örnek aldığım abim Gümrük Başmüfettişi Muhammet Kaya' ya teşekkürler ederim.

Bu tez çalışması 2018-TYL-SOBE-0056 proje numaralı tez projesi olarak İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinasyon Birimince desteklenmiştir. Bu kapsamda tez çalışmamızda sağladıkları kaynaklar sebebiyle İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinasyon Birimine teşekkür ederim.

Tez çalışmamda yardımlarını benden esirgemeyen sevgili dostlarım Gökhan Çelik ve Fatih Özgür Çayır' a teşekkür ederim.

Son olarak tez yazım sürecimde göstermiş oldukları sonsuz sabır ve destekten ötürü güzel aileme teşekkür ediyorum.

Alper Öztürk

İzmir - 2018

GİRİŞ

Toplumsal hayatta birçok borç ilişkisi bulunmaktadır. Bu borç ilişkileri özel hukuktan doğabileceği gibi kamu hukukundan da doğabilmektedir. Özel hukuktan doğan borç ilişkileri borçlar hukukunun konusunu oluştururken, kamu hukukundan doğan borç ilişkilerinin önemli bir bölümü de vergi hukukunun konusunu oluşturur.

Borç ilişkilerinin normal sona erme şekli, borçlunun ödeme süresi içinde borcunu ödemesidir. Ancak borçlu borcunu süresinde ödemeyebilir. Bu durumda alacaklı alacağını cebren tahsil etmek için kamu makamlarına başvuracak ve kamu gücü vasıtasıyla alacağını tahsil edecektir. Nitekim alacaklı alacağını şahsen zor kullanarak elde edemeyecektir. Özel alacaklar bakımından alacaklı kamu makamlarına başvurarak alacağını tahsil edebilir. Kamu alacakları için kamu alacaklısı icra organı olarak kamu alacağını bizzat tahsil edecektir.

Cebri icra hukuku, özel hukuk ve kamu hukukundan doğan alacakların cebren takip ve tahsilini düzenleyen hukuk dalıdır. Cebri icra hukuku, özel hukuk ve kamu hukuku ayrımı kapsamında genel icra hukuku ve vergi icra hukuku olmak üzere iki hukuk dalına ayrılmaktadır. Genel icra hukuku, özel borç ilişkisinden doğan alacakların cebren takip ve tahsilini düzenleyen hukuk dalıdır. Vergi icra hukuku ise vergi hukuku ilişkilerinden doğan alacakların cebren takip ve tahsilini düzenleyen hukuk dalıdır. Genel icra hukukunun konusunu oluşturan özel alacaklar, 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu'nun belirlediği usul ve esaslara göre; vergi icra hukukunun konusunu oluşturan kamu alacakları ise 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un belirlediği usul ve esaslara göre cebren takip ve tahsil edilecektir.

Cebri icra hukukunun iki alt hukuk dalı olan genel icra hukuku ve vergi icra hukuku takip ve tahsil süreçlerinde belirlenen kurum ve kurallar bakımından benzerlikler, hatta aynılıklar bulunmaktadır. Ancak bütün bu benzerlikler yanında genel icra ve vergi icra hukuku arasından cebren tahsile konu alacakların nitelikleri, kaynakları yönünden birçok farklılık bulunmaktadır. Genel icra hukuku ve vergi icra

hukuku arasındaki benzerlik ve farklılıklar bu iki hukuk dalında ortaya çıkan uyuşmazlıklarda da kendini göstermektedir.

Genel icra ve vergi icra hukukunda borçluya karşı yürütülen cebri takip süreçlerinde bir takım uyuşmazlıklar ortaya çıkmaktadır. Bu uyuşmazlıklar genel icra hukuku ve vergi icra hukukunun kendine özgü kurum ve kuralları çerçevesinde çözümlenmektedir.

Bu tez çalışmasının konusu vergi icra hukuku merkezinde genel icra ve vergi icra hukukunda doğan uyuşmazlıkların yargı kararları ışığında değerlendirilmesidir. Bu konu kapsamında genel icra ve vergi icra hukukunda düzenlenmiş olan cebri tahsil süreçleri karşılaştırmalı ele alınacak ve bu süreçlerde ortaya çıkan uyuşmazlıklar yargı kararları ışığında teorik ve pratik yönleriyle incelenecektir. Çalışmada genel icra ve vergi icra hukukunda ortaya çıkan uyuşmazlıkları kavrayabilmek adına genel icra ve vergi icra hukuku ayrımı yapılmış ve bu ayrım kapsamında bu iki hukuk dalının farklı ve benzer yönleri ortaya konulmuştur. Bu çalışma 2004 sayılı 'İcra ve İflas Kanunu' ve 6183 sayılı 'Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun' karşılaştırmasını ele almaktadır. Çalışma üç bölümden oluşmaktadır.

Birinci bölümde, genel icra hukuku ve vergi icra hukuku ayrımını yapmıştır. Ayrımı yapabilmek adına bu iki hukuk dalının ortak temel kavramları olan hukuk ve hukuki ilişkisi ele alınmıştır. Cebri icra hukukunun, genel icra hukuku ve vergi icra hukuku olarak iki hukuk dalına ayrılması bakımından özel hukuk - kamu hukuku ayrımı yapılmış ve bu ayrım çerçevesinde bu iki hukuk alanının esas konusu oluşturan borç ilişkileri irdelenmiştir. Genel icra hukuku ve vergi icra hukuku ayrı başlıklar altında, bu hukuk dallarının cebren tahsile konu alacakları, bu alacakların kaynakları, cebren takip sürecinin tarafları ve cebren takip süreçleri başta olmak üzere tüm yönleriyle ele alınmıştır.

İkinci bölümde genel icra ve vergi icra hukukunda ortaya çıkan uyuşmazlıklar cebren takip süreçlerine uygun olarak ele alınmıştır. Genel icra hukukunda ortaya çıkan uyuşmazlıklar; ödeme emri aşaması kapsamında itirazın iptali davası ve itirazın kaldırılması yolu, haciz aşaması kapsamında istihkak davası, satış aşaması kapsamında ihalenin feshi, paraların paylaşılması aşaması kapsamında da sıra cetveline şikayet ve itiraz süreçleri incelenmiştir. Genel icra hukuku kapsamında cebren tahsil aşamaları içinde nitelendiremeyeceğimiz şikayet, menfi tespit, istirdat davası gibi uyuşmazlıklar

da çalışmada irdelenmiştir. Vergi icra hukukundan doğan uyuşmazlıklar ise ödeme emri aşaması kapsamında ödeme emrine karşı dava, haciz aşaması kapsamında haciz işlemine karşı dava ve istihkak davası, satış aşaması kapsamında da satış işlemine karşı dava ve ihalenin feshi olarak ele alınmıştır. Bu uyuşmazlıklar dışında tüm cebren tahsil sürecinin tüm aşamalarında başvurulabilecek uyuşmazlık çözüm yolu olan idari başvuru yolu ele alınmıştır.

Üçüncü bölüm ise, genel icra ve vergi icra hukuku, temel ayırım yönünden, cebren tahsil süreçlerine konu olan alacaklar, bu alacakların kaynakları, cebren tahsil süreçleri ve bu süreçlerde ortaya çıkan uyuşmazlıklar bakımından karşılaştırılmalı ele alınmıştır.

Bu çalışmanın önemi, genel icra ve vergi icra hukuku ile genel icra ve vergi icra hukukunda ortaya çıkan uyuşmazlıkların tüm yönleriyle ele alınmış ve oluşturulan iki büyük resim üzerinden önemli bir karşılaştırma yapılmış olmasıdır.

Bu tez çalışmasının amacı, vergi icra hukuku merkezinde genel icra hukuku ve vergi icra hukuku süreçlerinin benzer ve farklı yönlerini ortaya koyarak, genel icra hukuku ve vergi icra hukuku süreçlerinde ortaya çıkacak uyuşmazlıkları yargı kararları ışığında incelemek ve değerlendirmektir.

BİRİNCİ BÖLÜM

GENEL İCRA HUKUKU VE VERGİ İCRA HUKUKU

1. GENEL İCRA HUKUKU VE VERGİ İCRA HUKUKU AYRIMI

Cebri icra hukuku, özel hukuk ve kamu hukukundan doğan alacakların kamu gücüne dayanarak cebren takip ve tahsilini düzenlemektedir. Cebri icra hukuku, özel hukuk ve kamu hukuku ayrımı kapsamında genel icra hukuku ve vergi icra hukuku olarak iki hukuk dalına ayrılmaktadır. Genel icra hukuku özel borç ilişkilerinden doğan alacakların, vergi icra hukuku ise vergi hukuku ilişkisinden doğan kamu alacaklarının cebren takip ve tahsilini düzenlemektedir. Bu kapsamda Türk hukuk sisteminde genel icra hukukunun konusunu oluşturan özel alacaklar İcra ve İflas Kanunu, vergi icra hukukunun konusunu oluşturan kamu alacakları ise Amme Alacakları ve Tahsili Usulü Hakkında Kanun' a tabi olarak takip ve tahsil edilir.

Genel icra ve vergi icra hukuku, hukuk sistemlerinde özel alacak- kamu alacağı ayrımına tabi olarak alacakların cebren takip ve tahsilini düzenleyen hukuk dallarıdır. Genel icra ve vergi icra hukukunu kavrayabilmek ve ayrımlarını ortaya koyabilmek için, özel hukuk-kamu hukuku ayrımı ile cebren takip ve tahsile konu olan alacakların kaynağını oluşturan borç ve borç ilişkisi kavramının ele alınması gerekmektedir. Öncelikle özel hukuk ve kamu hukukunun üst kavramını olan hukuk ve hukuki ilişki kavramları ele alınacaktır.

1.1. Hukuk ve Hukuki İlişki Kavramı

İnsan doğası gereği toplumsal bir varlıktır. İnsanın toplum içinde yaşamını sürdürebilmesi için sınırsız hak ve özgürlüklere sahip olmaması ve birlikte yaşadığı diğer insanlar da dikkate alınarak bu hak ve özgürlüklerinin sınırlandırılması gerekir. Bu doğrultuda toplumsal yaşamın devamı için birtakım kurallara ihtiyacı vardır. Bu kurallar karşımıza ahlak kuralları, din kuralları, görgü kuralları ve hukuk kuralları

olarak çıkmaktadır. Bu kuralların amacı, insanların toplum olarak bir arada yaşayabilmesi için toplumun düzenini ve güvenliğini sağlamaktır.

Hukuk kuralları, toplum halinde yaşayan kişilerin birbiriyle veya toplumla olan ilişkisini düzenleyen, uyulması kamu gücü yaptırımıyla desteklenen kurallardır. Hukuk kurallarının diğer kural türlerinden temel farkı, hukuk kurallarının belirlenen hukuk kuralına uygun davranılıp davranılmama seçiminin kişiye bırakılmadığı kurallar olmasıdır. Bu doğrultuda belirli bir hukuk kuralına aykırı bir davranış, devletin cebri gücüne tabi olacaktır. Hukuk kurallarına aykırı davranılması halinde, ahlak kuralları gibi ayıplama, kınama, damgalama, dışlama; din kuralları gibi günah; görgü kurallarındaki gibi saygısız olarak kabul etme, dışlama şeklinde yaptırımlar uygulanmamaktadır. Hukuk kuralına aykırı bir davranışın gerçekleşmesi halinde devlet zor kullanma gücü ile kuralın uygulanır kılar ve gerekli tedbirleri alır¹.

Bu bağlamda hukuk, toplumsal hayatta kişilerin birbirleriyle veya kişilerin toplum(devlet) ile ilişkileri düzenleyen ve aykırı davranışların devletin maddi yaptırımına tabi kılındığı kurallar bütünüdür.

Prof. AKİPEK hukuku “toplum halinde yaşayan kişilerin sosyal bakımdan önemli olan eylem ve davranışlarını düzenleyen, ortak toplum hayatının huzur, barış ve güvenlik içinde akıp gidebilmesini sağlayan emir ve yasaklardan oluşan sosyal davranış kurallarının tümü” olarak tanımlamıştır. Hukuk kurallarını da “toplum halinde yaşayan kişilerin gerek birbirleriyle, gerek doğrudan doğruya toplumla olan sosyal ilişkilerini düzenleyen ve kendilerine uyulması yaptırım zoruyla sağlanan sosyal eylem ve davranış kuralları” olarak tanımlamıştır².

Hukuk kavramını oluşturan temel üç öge vardır; devlet, kural ve yaptırım³. Bu öğeler bakımından hukuk, devlet tarafından oluşturulan, aykırı davranılması halinde maddi yaptırıma tabi kılınan kurallar bütünüdür.

Hukuki ilişkiler ise, devletin yasama organı tarafından oluşturulmuş hukuk kurallarına tabi olarak meydana gelen, sürdürülen ve sona erdirilen ilişkilerdir.

¹ Muhammet Özokes, *Hukuk Başlangıcı*, Ankara: Yetkin Yayınevi, 2010, s. 35.

² Jale Akipek, Turgut Akıntürk, *Türk Medeni Hukuku: Başlangıç Hükümleri Kişiler Hukuku Birinci Cilt*, İstanbul: Beta Basım, 2007, s. 3-5.

³ Rona Serozan, *Medeni Hukuk; Genel Bölüm Kişiler Hukuku*, İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2015, s. 51.

1.2. Özel Hukuk - Kamu Hukuku Ayrımı

Genel icra hukuku, özel alacakların cebren tahsilini düzenleyen özel hukuk dalı iken; vergi icra hukuku, kamu alacaklarının cebren tahsilini düzenleyen bir kamu hukuku dalı olarak karşımıza çıkmaktadır. Genel icra ile vergi icra hukuku ayrımını kavrayabilmek için bu iki hukuk dalının temel ayrım noktası olan özel hukuk-kamu hukuku ayrımını ele almamız gerekir.

Hukuk, kişilerin kişilerle veya kişilerin toplumla (devletle) ilişkisini düzenlemektedir. Bu ilişkiler özellikleri ve tarafların sağladığı menfaatler bakımından birbirinden farklılıklar taşımaktadır. Bu farklılıkları göz önüne alan Roma hukukçuları kamu hukuku- özel hukuk ayrımını yapmışlardır⁴. Özel hukuk - kamu hukuku ayrımı hukuki ilişkilerin taraflarına göre yapılan temel bir hukuk ayrımıdır. Bu ayrımın temeli Roma hukukunda, ‘ius publicum’ – ‘ius privatum’ ayrımına dayanmakta ve bu ayrım, bugünkü görünümü olan kamu hukuku- özel hukuk ayrımından farklılıklar taşımaktadır;

- **Ius Publicum**, kamu hukukunu oluşturan, Roma Devletinin teşkilat yapısına özgü hukuk alanıdır. Roma hukukunda kamu hukuku, devlet tarafından yürürlüğe konan, hem kişileri hem devleti ilgilendiren emredici niteliğe sahip hukuk kuralları olarak kabul ediliyordu. Kamu hukuku, toplum düzenini ön planda tutan, bireyler için emredici nitelikteki düzenlemeleri içeren hukuk alanıydı.
- **Ius Privatum**, özel hukuku oluşturan, bireylerin menfaatlerini merkezine alan; bu doğrultuda bireylerin birbiriyle yaptıkları anlaşmalardan doğan, yedek hukuk kuralı niteliğindeki düzenlemelerin yer aldığı hukuk alanıydı⁵.

Papinianus’a göre, bireyler aralarındaki yapacakları anlaşmalarla kamu hukuku düzenlemelerini değiştiremeyecektir. Bu doğrultuda bireylerin emredici nitelikteki kuralları değiştirme amacıyla yaptığı anlaşmalar geçersizlik yaptırımına tabi olacaktır⁶.

⁴ Turgut Akıntürk, *Medeni Hukuk*, İstanbul: Beta Basım, 2013 s. 20.

⁵ Ziya Umur, *Roma Hukuku; Ders Notları*, İstanbul: Beta Basım Yayım, 1999, s. 142.

⁶ Bülent Tahiroğlu, Belgin Erdoğmuş, *Roma Hukuku Dersleri*, İstanbul: Der Yayınevi, 2001, s. 100.

Bugünkü kamu hukuku-özel hukuk ayrımını detaylı olarak incelersek;

Kamu hukuku, kamu gücüne sahip taraf olarak devletin kişilerle olan ilişkilerini ve karşılıklı hak ve yükümlülüklerini, devletin diğer devletlerle olan ilişkilerini ve karşılıklı hak ve yükümlülüklerini ve devletin teşkilat yapısını düzenleyen kurallar bütünüdür.

Özel hukuk ise, kişilerin birbirleriyle olan ilişkilerini ve tarafların karşılıklı hak ve yükümlülüklerini düzenleyen kurallar bütünüdür.

Kamu hukuku ile özel hukuk amaç ve nitelik yönleriyle birbirinde ayrılmaktadır. Bu ayrımı amaç yönünden incelersek, kamu hukuku, kamu yararını yani toplumun ve devletin menfaatlerini sağlamayı ve korumayı amaç edinir. Bu doğrultuda kamu hukuku emredici nitelikte kurallardan oluşur. Özel hukuk ise, kişilerin aralarındaki ilişkileri düzenleyerek, bu ilişkilerde yer alan kişilerin menfaatlerini korumayı amaç edinir.

Nitelik yönünden ise kamu hukuku, kamu menfaatini sağlama ve koruma amacı doğrultusunda emredici nitelikteki kurallardan oluşur. Kamu hukuku ilişkilerinde devlet kamu menfaati sağlayıcısı ve koruyucusu göreviyle üst otorite niteliğine sahiptir. Bu doğrultuda devlet ile kişiler arasında kamu hukuku ilişkilerinde astlık-üstlük ilişkisi vardır. Ayrıca kamu hukuku ilişkilerinde emredici hukuk kurallarına tabi olarak sınırlı irade söz konusudur. Özel hukuk ise taraflarını hukuken eşit konumdaki kişilerin oluşturduğu hukuki ilişkileri düzenlemekte ve kişilerin özel menfaatlerine yönelmektedir. Bu amaç doğrultusunda özel hukuk kurallarında öncelikle kişilerin iradelerine önem verilmektedir. Bu doğrultuda özel hukuk kuralları emredici nitelik taşımamaktadır.

Elbette bugünkü hukuk sistemlerinde kamu hukuku-özel hukuk ayrımı keskin çizgiler taşımamaktadır. Kamu hukuku- özel hukuk ayrımında bulunurken tarafların hukuki ilişkilerde hangi sıfatla katıldığının dikkate alınması gerekmektedir. Devlet, özel hukuk ilişkilerinin tarafını oluşturabilmektedir. Özel hukuk ilişkilerinde devlet kamu gücü sahibi olarak ilişkide yer almamakta ve taraflar eşit hak ve yükümlülüklerle sahip olmaktadır. Ancak, devletin bir hukuki ilişkiye kamu gücüne sahip bir taraf olarak katılması halinde, taraflar arasında bir astlık-üstlük ilişkisi oluşacak ve bu hukuki ilişki kamu hukuku ilişkisi olarak nitelendirilecektir.

1.3. Özel Hukuk İlişkileri ve Kamu Hukuku İlişkileri Ayrımı Çerçevesinde Genel İcra Hukuku ve Vergi İcra Hukuku

Özel hukuk ilişkileri, eşit hak ve yükümlülüklerle sahip taraflar arasında kurulan hukuki ilişkilerdir. Bu doğrultuda genel icra hukuku bir özel hukuk kurumu olarak temelini Türk Borçlar Kanunu kapsamında borç ilişkileri oluşturmaktadır. Vergi icra hukukunun temelini ise vergi hukuku kapsamında vergi hukuku ilişkileri oluşturmaktadır. Genel icra hukukunun tarafları, eşit hak ve yükümlülüklerle sahip alacaklı ve borçludan oluşmaktadır. Vergi icra hukukunda ise kamu alacaklısı ve kamu borçlusunun oluşturduğu vergi hukuku ilişkisinde, kamu alacaklısı kamusal yetkilere sahip üst otoriteyi oluşturmaktadır.

1.4. Genel İcra ve Vergi İcra Hukukunun Temelini Oluşturan Borç ve Borç İlişkisi

Genel haciz yoluyla takibin konusunu oluşturan para ve teminat alacakları Borçlar Kanunu kapsamında doğan özel borç ilişkilerine dayanmaktadır. Vergi icra hukuku kapsamında da cebri icranın konusunu oluşturan kamu alacağı, Vergi Usul Kanunu kapsamında doğan bir kamu borç ilişkisine dayanmaktadır. Genel icra hukuku ve vergi icra hukukunun konusunu anlamak için borç ilişkisi kavramının incelenmesi gerekmektedir.

Borç kavramı hukukumuzda ‘dar anlamda borç’(borç) ve ‘geniş anlamda borç’ (borç ilişkisi) olarak iki anlam taşıdığı görülmektedir.

Dar anlamda borç, alacaklının borçludan talep etme yetkisine sahip olduğu, borçlunun da ifa etmek zorunluluğu olduğu bir tek borcu, edimi ifade etmektedir. Dar anlamda borç, alacaklı ve borçlu arasında kurulan borç ilişkisinin konusudur. Örneğin bir satış sözleşmesinde, satıcının alıcıya vermekle yükümlü olduğu ürün, alıcının da satıcıya ödemekle yükümlü olduğu ürün bedeli, ‘borç’ kavramını ortaya koyar⁷.

Geniş anlamda borç, alacaklı ile borçlu arasında kurulan borç ilişkisini ifade etmektedir. Borç ilişkisi ise alacaklı ile borçlu arasında oluşan, alacaklının borçludan

⁷ Gökhan Antalya, *Borçlar Hukuku Genel Hükümler C.1*, İstanbul: Legal Kitabevi 2015, s. 9.

belirli davranışları yerine getirmesini (asli ve tali edim borçlarını) talep etme hakkı veren, borçlunun da bu talebe uygun davranışta bulunma yükümlülüğünün bulunduğu, taraflarına belirli hak ve yükümlülük yükleyen hukuki ilişkilerdir⁸.

Kural olarak borç, borç ilişkisinin temel konusunu oluşturur. Borç ile borç ilişkisi arasında birtakım farklılıklar bulunmaktadır. Bu farklılıklardan ilki, borç ile borç ilişkisinin doğum anıdır. Borç, borç ilişkisinin doğumuyla birlikte doğabileceği gibi, borç ilişkisinin doğmasından sonra da doğabilmektedir. Örneğin, sebepsiz zenginleşme halinde borç, zenginleşmenin gerçekleşmesiyle yani borç ilişkisinin doğmasıyla birlikte doğar; TBK' nin 379'uncu maddesinde düzenlenen kullanım ödücünde, ödünç alanın borcu, ödünç alınan şeyi kullandıktan sonra iade etmektir. Bu borç sözleşme kurulduktan sonra gerçekleşir. İkinci fark, dar anlamdaki borç bir alacağı kapsamaktayken, geniş anlamda borç, alacaklı ve borçlu arasında edim merkezinde kurulmuş hukuki ilişkiyi ihtiva etmektedir. Devredilebilme bakımından ise dar anlamdaki borçta kural olarak alacaklı alacağını talep etme yetkisini borçlunun rızası aranmaksızın devredilebilirken(TBK md. 183), geniş anlamda borç olan borç ilişkisinin devri için karşı tarafın rızası aranır(TBK m 205). Borç ile borç ilişkisinin sona ermesi bakımından fark bulunduğunu görülmektedir. Dar anlamdaki borcun sona ermesiyle geniş anlamdaki borç olan borç ilişkisi sona ermeyebilmektedir. Borç ilişkisinin sona ermesi için bu hukuki ilişkide tarafların tüm borçlarının yerine getirilmesi gerekir⁹.

Borç ilişkisi alacaklı, borçlu ve edim olmak üzere üç unsurdan oluşmaktadır.

1.4.1. Alacaklı

Alacaklı, borç ilişkisinin alacak hakkına sahip yani borç konusu olan edimin yerine getirilmesini talep etme yetkisine sahip olan taraftır(süjesidir).

Alacaklı tarafını Türk Medeni Kanunu'na tabi olarak gerçek kişiler ve tüzel kişiler oluşturur. Gerçek ve tüzel kişilerin alacaklı olabilmesi için hak ehliyetine sahip olmasıyla gerekli ve yeterlidir. Gerçek kişiler tam ve sağ doğumla (TMK md. 28),

⁸ Necip Kocayusufpaşaoğlu, Hüseyin Hatemi, Rona Serozan, Abdülkadir Arpacı, *Borçlar Hukuku; Genel Bölüm C.1*, İstanbul: Filiz Kitabevi, 2010, s. 5.

⁹ Antalya, *Cilt 1*, s. 10-11.

tüzel kişiler ise kurulma ile (TMK md. 47) kişilik kazanarak hak ehliyetine sahip olur¹⁰.

Alacaklı tarafı olabilme ehliyeti ile alacaklı taraf olarak borç ilişkisi için gerekli işlemleri yapabilme ehliyetini birbirinden ayırt etmemiz gerekmektedir. Alacaklı taraf olabilmek için hak ehliyeti (kişilik kazanmak) yeterli iken borç ilişkisi başlatılmak ve bu ilişkideki işlemleri yapabilmek için fiil ehliyetine sahip olmak gerekir.

1.4.2. Borçlu

Borçlu, borç ilişkisinin pasif tarafı olarak, borç ilişkisinden doğan edimi yerine getirme yükümlülüğüne sahiptir. Yani borçlu, kendisinden edimin yerine getirilmesi istenen kişidir.

Borçlu taraf olabilmek için hak ehliyeti (kişilik kazanmak) yeterlidir. Bir kişinin kendi fiilleriyle borç ilişkisi başlatarak borçlu olabilmesi için hak ehliyeti yeterli olmayıp, fiil ehliyetine sahip olması gerekir.

Borçlu tarafı da Türk Medeni Kanunu'na tabi kişiler oluşturmaktadır. Bu kişiler, gerçek kişiler ve tüzel kişilerdir. Gerçek ve tüzel kişilerin alacaklı olabilmesi için hak ehliyetine sahip olmasıyla gerekli ve yeterlidir. Gerçek kişiler (TMK md. 28) tam ve sağ doğumla, tüzel kişiler ise (TMK md. 47) kurulma ile kişilik kazanarak hak ehliyetine sahip olur.

1.4.3. Edim

Edim, alacaklının ifasını talep etme yetkisine sahip olduğu, borçlunun da ifa etmekle yükümlü olduğu borç ilişkisinin konusudur. Yani edim alacaklının alacağını, borçlunun borcunu oluşturur. Diğer yandan edim, borç ilişkisinin borçlu tarafının alacaklı yararına bir harcamada bulunmasıdır¹¹. Edimler, borç ilişkilerinin özelliklerine göre gruplandırılabilir.

¹⁰ Ahmet Kılıçoğlu, *Borçlar Hukuku; Genel Hükümler*, Ankara: Turhan Kitabevi, 2011, s. 2.

¹¹ Kocayusufoğlu vd., *a.g.e.*, s. 33.

a. Verme-Yapma-Yapmama Edimleri

Roma hukukundan günümüze edimler, verme-yapma-yapmama edimi olarak ayrıma tabi tutulmaktadır¹².

Verme edimlerinde, borçlu alacaklıya bir şey vermeyi borçlanmaktadır. Verme edimlerini içeren borç ilişkilerinde bir şeyin devredilmesi amacı bulunur.

Yapma edimi, borçlunun bedensel veya zihinsel bir emeği sonunda ortaya çıkan edimdir. Şahsi edim olarak da nitelendirilen yapma ediminde borçlu alacaklıya karşı bir şeyi yapmayı borçlanır.

Yapmama edimi, borçlunun yükümlülüğünün yapmama şeklinde ortaya çıktığı bir kaçınma veya katlanma borcudur.

b. Maddi - Hukuksal Edimler

Edimlerin hukuksal niteliklerine göre yapılan ayrıma dayanır.

c. Ani-Sürekli-Dönemsel Edimler

Ani edimlerde, borçlu borç konusu olan edimi bir tek hareketle ve bir kerede yerine getirmektedir. Ani edime satıcının sattığı otomobili alıcıya teslim etmesini örnek gösterebiliriz.

Sürekli edimlerde borçlu, borç ilişkisinin devam ettiği süre boyunca aralıksız ve sürekli olarak borç ilişkisinin konusunu oluşturan edimi yerine getirmektedir. Sürekli edimlere kira sözleşmesine bağlı olarak, kiraya verenin sözleşme süresince kiracının kiralananı kullanmasına katlanmasını örnek gösterebiliriz.

Dönemsel edimlerde ise, borçlu belirli edimleri belirli aralıklarla yerine getirme yükümlülüğü altına girmektedir. Taksitli satış sözleşmelerinde, satış bedelinin sözleşmede belirlenen vadelerde ifa edilmesini dönemsel edimlere örnek olarak gösterebiliriz.

d. Bölünmez Edimler-Bölünebilir Edimler

Bu edimler, edimin yerine getirilmesi bakımından yapılan bir ayrımdır. Bölünmez edimlerde, borç konusunu oluşturan edim ya bölünmez niteliklidir ya da borçlu bu edimi bölünmez şekilde ifa etmekle yükümlüdür. Örneğin, hayvan,

¹² Kılıçoğlu, *a.g.e.*, s. 3-4.

bilgisayar, otomobil edimlerini örnek verebiliriz. Bölünebilir edimler, borçlunun borç ilişkisine konu olan edimi bölüm bölüm ifa edebileceği edimlerdir. Örneğin, para, meyve, bakliyat vb. edimler¹³.

2. GENEL İCRA HUKUKU

Özel hukuktan kaynaklı taleplerin, devletin zor kullanma gücü ve devlet organları aracılığıyla gerçekleştirilmesini düzenleyen kuralların oluşturduğu hukuk dalı icra ve iflas hukukudur.

Özel alacakların borçlusu tarafından vadesinde ödenmemesi halinde alacaklı alacağını zor kullanma gücüyle bizzat tahsil edemeyecektir. Alacaklı alacağını tahsil edebilmek için devletin cebri icra organları olan icra dairelerine başvuracak ve İİK' de düzenlenen takip usul ve esaslarına uygun olarak alacağını cebri icra organları vasıtasıyla tahsil edebilecektir.

Genel icra hukukunda, icra takipleri ilamlı takip ve ilamsız takip olarak ikiye ayrılmaktadır.

İlamlı Takip: Hakkı ihlal edilen veya yerine getirilmeyen bir kişi bu ihlalin engellenmesi veya bu hakkın yerine getirilmesi için mahkemeye başvurur. Bu başvuru üzerine mahkeme yaptığı yargılama sonucunda verdiği kararda(ilamda) bu talebin yerine getirilmesine hükmedebilir. Mahkemenin bu kararı üzerine davalının bu hükmü yerine getirmesi gerekir. Davalının hükmün gereğini yerine getirmemesi halinde, davacı bu kararın zorla yerine getirilmesini icra dairesinden talep eder. Bu talep üzerine icra dairesi, borçluya icra emri gönderir. Borçlunun icra emrini yerine getirmemesi halinde, icra dairesi mahkeme kararını kanundan belirtilen usul ve esaslara uygun olarak yerine getirecektir.

İlamsız Takip: İİK, ilamlı takip yanında, sadece para ve teminat alacaklarının tahsili için başvurulabilecek ilamsız takip yolunu da düzenlemiştir. İlamsız takipte alacaklı, alacak hakkının bir mahkeme kararına dayanmaksızın doğrudan icra dairesine başvurarak para veya teminat alacağının yerine getirilmesini talep

¹³ Kılıçoğlu, *a.g.e.*, s. 6.

edebilmektedir. İlamsız takip, genel haciz yoluyla takip, kambiyo senetlerine özgü takip ve rehinin paraya çevrilmesi yoluyla takip olmak üzere üçe ayrılmaktadır.

- **Genel haciz yoluyla takip**, alacaklının para veya teminat alacağına zorla tahsili için başvurabileceği genel ilamsız takip yoludur.
- **Kambiyo senetlerine özgü takip**, kambiyo senetlerine dayanan alacakların zorla tahsili için öngörölmüş ilamsız takip yoludur.
- **Rehinin paraya çevrilmesi yoluyla takip**, rehinle temin edilmiş olan alacakların zorla tahsili için öngörölmüş ilamsız takip yoludur.

Bu çalışmada vergi icra hukuku ile genel icra hukukunun karşılaştırılmalı incelenebilmesi için genel icra hukukunun para ve teminat alacakları için öngörülen genel haciz yoluyla takip ele alınacaktır. Çünkü vergi icra hukukunun temel konusunu bir para alacağı olan vergi alacağı oluşturmaktadır. Genel haciz yoluyla takip, icra hukukunun karakteristik özelliklerini ortaya koymakla birlikte en çok başvuru alan takip yoludur. Genel haciz yoluyla takip müessesesi, İİK' nin 46 - 144' üncü maddelerinde düzenlenmektedir.

2.1. Genel Haciz Yoluyla Takibin Konusu

Genel haciz yoluyla icra takibi, para ve teminat alacaklarının tahsili için başvurulabilecek bir icra takibidir. Para ve teminat alacakları için genel haciz yoluyla takibe başvurulabilmesi için alacağın rehinle temin edilmemiş olması gerekir. Çünkü rehinle temin edilmiş olması halinde alacaklının öncelikle rehinin paraya çevrilmesi yoluyla takibe başvurması gerekmektedir (İİK md. 45/1). Para veya teminat alacakları dışındaki alacaklar için alacaklının dava yoluna başvurarak alacak hakkını mahkeme kararıyla (ilamla) tespit ettirmiş olması gerekir¹⁴.

Genel haciz yoluyla takibe başvurulabilmesi konusunda alacaklının herhangi bir belgeye dayanma veya alacaklı olduğunu ispat etme zorunluluğu bulunmamaktadır¹⁵. Hatta alacaklının elinde alacağının dayanağını oluşturan hiçbir belgenin olmaması veya gerçekte böyle bir alacağın bulunmaması halinde dahi genel haciz yoluyla takibe

¹⁴ Abdurrahim Karşlı, *İcra Hukuku Ders Kitabı*, İstanbul: Alternatif Yayıncılık, 2010, s. 272.

¹⁵ Karşlı, *a.g.e.*, s. 271.

başvurabilecektir. İcra dairesi takip talebini incelerken bu durumu araştırmayacaktır. Ancak, alacaklının belgeye dayanmaksızın başlattığı takibin başarıya ulaşarak alacağı tahsil edebilmesi için, alacaklının takibe itiraz etmeyerek kesinleşmesi gerekecektir¹⁶.

2.1.1. Para Alacağı

Genel haciz yoluyla takibe konu olan para alacakları, özel hukuk ilişkilerine tabi olarak doğmuş para alacaklarıdır. Kanun para alacağı konusunda herhangi bir sınırlama yapmayarak alacaklının Türk parası veya yabancı para için takip yapabilmesine olanak tanımıştır. Ancak yabancı para alacakları için yapılacak takiplerde takibe konu olacak para alacakları Türk parasına çevrilmesi gerekmektedir (İİK md. 58/2-b.3).

Altın para alacakları için genel haciz yoluyla takip yapılamaz. Çünkü altın para kıymetli mal niteliğine sahiptir ve bu alacaklar için ilamlı icra yoluna başvurulmalıdır¹⁷. Altın para alacakları için takip talebinde bulunulması halinde icra memuru resen bu hususu dikkate almalı ve takip talebini reddetmelidir. Diğer yandan altın para alacakları Türk Lirasına çevrilerek ilamsız icra takibi başlatılabilmelidir (İİK md. 58/2-b.3). Çünkü icra dairesinin takibe konu alacağın kaynağının ne olduğunu inceleme hususunda yetkisi bulunmamaktadır¹⁸.

Yabancı para alacakları, takip talebinde aynen ödenmesi talep edilemez. Bu kapsamda yabancı para alacakları Türk Lirasına çevrildikten sonra talep edilebilecektir. Alacaklı takip talebinde yabancı para alacağını Türk parasına çevirerek talep etmesiyle birlikte, alacağını hangi kur üzerinden talep ettiğini açıkça belirtmeli ve bu para alacağına konu olan faizin miktarını ve işlemeye başlayacağı tarihi göstermelidir (İİK md. 58/2 b.3).

Alacaklı takip talebinde, yabancı para alacağını vade tarihi kuru üzerinden veya fiili ödeme tarihi kuru üzerinden Türk parası olarak talep edebilecektir (TBK md. 99/3). Alacaklı, ilgili kur seçimini yapmak zorundadır ve yapmış olduğu bu seçimle bağlıdır.

¹⁶ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2013, s. 168.

¹⁷ Yrg. İçtihatı Birleştirme Genel Kurulu, 9.7.1941 tarihli, 1941/32 E., 1941/28 K. (<http://www.kazanci.com/>) (erişim tarihi: 26.06.2018)

¹⁸ Karşlı, *a.g.e.*, s. 273.

Alacaklının tercih ettiği kura göre faiz talebi de şekillenecektir. Takip sürecinde işleyecek faiz bakımından seçilen kur önem taşımaktadır.

- Alacaklı, fiili ödeme tarihi kurunu seçmişse, takip ile birlikte işleyecek faiz yabancı para üzerinden hesaplanacaktır. Ayrıca taraflar arasında faiz oranı belirlenmediyse, Türkiye Cumhuriyeti devlet bankalarının ilgili yabancı paraya uygulamakta olduğu en yüksek yıllık mevduat faiz oranı takip sürecinde uygulanacaktır.
- Alacaklı yabancı para alacağını vade tarihindeki kur üzerinden Türk parası olarak talep etmişse, takip sürecinde uygulanacak faiz oranı Türk parasına uygulanan faiz oranıdır.

Kural olarak tüm para alacakları için genel haciz yoluyla takip yapılabilir. Kanun genel haciz yoluyla takip yapabilmek için, para alacağının dayanağı olan kaynak konusunda bir sınırlama getirmemiştir. Bu doğrultuda her türlü para alacağı genel haciz yoluyla takibin konusu olabilir. Fakat bu para alacağının kaynağı, ödeme emrine yapılacak itiraz ile birlikte önem kazanacaktır.

2.1.2. Teminat Alacağı

Teminat verme, alacaklının alacağını güvence altına alınmasını sağlayan bir hukuki tasarruftur. Teminat alacağı ise var olan veya gelecekte doğacak bir alacak için teminat isteyebilme hakkıdır¹⁹.

Özel hukuki bir işleme bağlı olarak teminat gösterme yükümlülüğü altına giren teminat borçlusu, ilgili teminatı göstermemesi halinde, alacaklı teminat borçlusunun cebri olarak teminat göstermesini sağlamak adına genel haciz yoluyla takibe başvurabilir. Genel haciz yoluyla takibe konu olan teminat borcu, borçlunun asıl borcunu ödememesine bağlı olarak göstermiş olduğu ayni veya şahsi teminat borcu karıştırılmamalıdır. Genel haciz yoluyla takibe konu olan teminat borcunda gösterilmiş bir teminat söz konusu değildir. Burada borçlu bir teminat gösterme borcu altına girmiştir²⁰. Genel haciz yoluyla takibe başvurulabilmesi için teminatı konusu

¹⁹ Karşlı, *a.g.e.*, s. 277.

²⁰ Pekcantez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 170.

önemli değildir. Bu kapsamda teminatın konusunu para veya para dışında bir şey oluşturabilecektir²¹.

2.1.3. Genel İcra Hukukunun Konusunu Oluşturan Alacakların Kaynakları

Alacaklının genel haciz yoluyla takibe başvurulabilmesi için bir borç ilişkisinden doğan para veya teminat alacağı bulunmalıdır. Takibin konusunu oluşturan para veya teminat alacağının meydana gelme şekilleri (alacağın kaynağı) Borçlar Kanununda belirlenmiştir. Borçlar Kanunu kaynaklarına göre borç ilişkilerini üç gruba ayırmıştır;

1. Sözleşmeden Doğan Borç İlişkileri (TBK md. 1-48).
2. Haksız Fiillerden Doğan Borç İlişkileri (TBK md. 49-76).
3. Sebepsiz Zenginleşmeden Doğan Borç İlişkileri (TBK md. 77-82).

2.1.3.1. Sözleşmeden Doğan Borç İlişkileri

Sözleşme, hukuki bir sonucun meydana gelmesi amacıyla tarafların karşılıklı ve birbirine uygun irade açıklaması sonucunda kurulan bir hukuki işlemdir (TBK md. 1/1). Bununla birlikte sözleşmeyle taraflar, kendi aralarında uygulanacak hukuk kurallarını(sözleşme kanununu; lexcontractus) belirlerler²².

Borçlar Kanunu'nda sözleşme kavramı, bir borç kaynağı olarak düzenlenmekle birlikte, sözleşme; bir hukuki ilişki doğuran, sona erdiren veya bir hukuki ilişkiyi değiştiren bir hukuki işlem olarak daha geniş bir anlam taşımaktadır. Çalışmada sözleşme kavramı sadece, genel haciz yoluyla takibin konusunu oluşturan para ve teminat alacaklarının kaynağını oluşturan borç sözleşmeleri (TBK kapsamında düzenlenmiş sözleşmeler) olarak ele alınacaktır.

Borç ilişkisi kurmak amacıyla yapılan sözleşmelere **borç sözleşmeleri** denir. Borç sözleşmelerinde tarafları borçlu ve alacaklı oluşturmaktadır. Borç sözleşmelerinin niteliğine göre tek tarafa veya iki tarafa borç yüklemesi bakımından taraflar, alacaklı ve borçlu sıfatlarından birini taşıyabileceği gibi her iki tarafta alacaklı

²¹ Baki Kuru, *İcra ve İflas Hukuku: El Kitabı*, Ankara: Adalet Yayınevi, 2013, s. 193.

²² Fikret Eren, *Borçlar Hukuku; Genel Hükümler*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2017, s. 200.

ve borçlu sıfatlarını taşıyabilmektedir. Örneğin, bir kişinin taşınmazını yardım kuruluşuna bağışlarken, bu kişi borçlu, yardım kuruluşu alacaklıdır. Diğer bir örnek olarak da bir kişinin bakkaliyeden bedelini ödeyerek üç ekmek alması halinde, bu kişi hem ekmek kapsamında alacaklı iken, ekmeğin ücretini bakkaliyeye ödeme konusunda borçlu sıfatını taşımaktadır.

Genel icra hukukunun konusunu oluşturan alacağın kaynaklarından biri olan borç sözleşmesi TBK' nin 1 ila 40'incü maddelerinde düzenlenmiştir. TBK' nin 1' inci maddesi, “*Sözleşme, tarafların iradelerini karşılıklı ve birbirine uygun olarak açıklamalarıyla kurulur.*” şeklinde tanımlama yaparak, karşılıklı birbirine uygun irade beyanını, sözleşmenin temel kurucu unsuru olarak düzenlemiştir. İrade beyanının,

- **Karşılıklı olması**, tarafların birbirini muhatap alması,
- **Birebirine uygun olması** ise tarafların belirledikleri bir konuda aynı hukuki sonucun gerçekleşmesi yönünde iradelerini ortaya koymasısıdır²³.

İrade beyanlarının karşılıklı veya birbirine uygun olmaması durumunda sözleşme doğmayacak ve yapılan sözleşme yokluk yaptırımına tabi olacaktır. Bu irade beyanları çerçevesinde sözleşmeyle bir borç ilişkisi kurulacak, devredilecek, değiştirilecek ve yahut sona erdirilecektir.

TBK' nin. 1' inci maddesinde ‘taraflardan’ söz edilerek sözleşmenin iki taraflı bir hukuki işlem olduğu ortaya konur. Sözleşme, taraflardan birinin borçlu diğerinin alacaklı olduğu bir hukuki işlemdir ve sözleşmenin kurulabilmesi adına bu iki tarafın varlığı zorunludur. Elbette borç ve alacaklı sıfatını taşıyan kişiler tarafından kurulmuş sözleşmelerde bu taraflar dışındaki üçüncü kişiler de doğrudan veya dolaylı olarak yer alabilmektedir. Fakat bu üçüncü kişiler sözleşmenin tarafını oluşturmayıp, sadece sözleşme aracılığıyla hak veya borçlara sahip olan veyahut sözleşmede etkisi bulunan bir sözleşme unsurudur²⁴.

Sözleşme, karşılıklı ve birbirine uygun iki irade beyanından oluşur. Bu doğrultuda, ilk irade beyanı icap (öneri); icaba uygun olarak oluşan ikinci irade beyanı kabuldür.

²³ Eren, *a.g.e.*, s. 201.

²⁴ Aydın Zevkliler, Ayşe Havutçu, *Özel Borç İlişkileri*, Ankara: Seçkin Yayınevi, 2007, s. 30.

İcap(öneri), sözleşmenin karşı tarafına yönelen, sözleşmenin tüm esaslı unsurlarını içeren ve icap yapanın icabıyla bağlı kalarak yaptığı sözleşme yapma çağrısıdır. İcap yapan icabıyla süreli veya süresiz bağlı kalabilir²⁵.

Kabul, sözleşmenin kurulmasını sağlayan, tek taraflı, öneriye uygun irade beyanıdır. Kabul, açık veya örtülü bir irade beyanı şeklinde olabilir. Fakat bu irade beyanı, önerinin açıkça kabul edildiğini göstermelidir. Kural olarak öneri yapılmış kimsenin susması, hiçbir beyanda bulunmaması kabul niteliğinde değildir²⁶.

Şekil bakımından sözleşmeleri incelersek, Türk hukuk sistemi bakımından sözleşmeler, kanunda şekil öngörülen haller dışında, kural olarak 'şekil serbestisine' tabidir. (TBK md. 26). Kanunda şekil zorunluluğuna tabi olan sözleşmelerin şekli geçerlilik şekli veya ispat şekli olabilir²⁷.

- *Geçerlilik şekli*, sözleşmenin bir geçerlilik şartı olarak belirlenmiş şekildir. Bu şekle uyulmaksızın kurulmuş sözleşmeler hüküm doğurmayacaktır. Kural olarak kanunen şekle tabi kılınan sözleşmelerin şekli geçerlilik şeklidir.
- *İspat şekli*, sözleşmenin kurulması bakımından şekil serbestisine sahip olan sözleşmelerin, uyuşmazlığın çıkması halinde sözleşmenin ispatlanması bakımından ispat şartı olarak uyması gereken şekildir.

Sözleşme özgürlüğü, kişilerin özgür iradeleriyle sözleşme kurabilme ve sözleşmenin koşullarını belirleyebilme serbestisini ifade etmektedir²⁸. TBK' nin 26'ncı maddesi, kanunen belirlenen sınırlar çerçevesinde tarafların sözleşmenin içeriği özgürce belirleyebileceğini ortaya koymaktadır. Fakat ilgili hüküm sözleşme özgürlüğü kavramını tam olarak yansıtamamaktadır. Sözleşme özgürlüğü²⁹;

- Tarafların sözleşme yapma veya yapmama özgürlüğünü,
- Kişilerin yapacakları sözleşmedeki karşı tarafı özgürce seçebilmelerini,
- Sözleşme konusunu ve koşullarını özgürce seçebilmeleri kapsamaktadır.

²⁵ Safa Reisoğlu, *Borçlar Hukuku Genel Hükümler*, İstanbul: Beta Yayınevi 2011 s. 62 - 63.

²⁶ Reisoğlu, *a.g.e.*, s. 66.

²⁷ Reisoğlu, *a.g.e.*, s. 79.

²⁸ Kılıçoğlu, *a.g.e.*, s. 73.

²⁹ Aydın Zevkliler, *a.g.e.*, s. 33-34.

2.1.3.1.1. Borç Sözleşmesinden Doğan Alacak Hakkı

Borç sözleşmeleri, alacaklıya aslî bir hak olan alacak hakkını kazandırır. Bu alacak hakkı, alacaklının sadece borçlu tarafta talep edebileceği bir hak olabilmesi bakımından nispi bir haktır.

Genel icra hukukunun konusu olan para ve teminat alacakları bir verme borcu niteliğine sahiptir. Verme borçlarında alacak hakkı, borç ilişkisinin konusunu oluşturan edimin istenebilir(muaccel) olmasıyla birlikte doğmaktadır ve talep yetkisi de alacak hakkından ayrılmamaktadır³⁰. Kural olarak sözleşmede taraflar para veya teminat borcu için ödeme zamanını kararlaştırmamışlarsa borç, sözleşmenin doğum anında muaccel olur (TBK md. 90). Eğer sözleşmenin tarafları ödeme zamanını kararlaştırmış olmaları halinde borçlunun ödeme zamanında yükümlülüğünü yerine getirmemesi halinde ödeme süresinin sonunda para veya teminat borcu muaccel olur. Genel icra hukukunun konusunu oluşturan para ve teminat alacakları sözleşmeden doğması halinde, alacağın muaccel olmasıyla birlikte alacak hakkı doğacak ve talep yetkisi kullanabilecektir.

2.1.3.2. Haksız Fiilden Doğan Borç İlişkileri

Haksız fiil, kişinin iradesi ve isteği dışında kendisine yönelen hukuka aykırı bir eylemdir³¹. TBK haksız fiili sorumluluk doğuran bir borç kaynağı olarak ele almış ve bu eylemler sonucunda doğan zararın tazmin edilmesini düzenlemiştir. Buna göre “Kusurlu ve hukuka aykırı bir fiille başkasına zarar veren, bu zararı gidermekle yükümlüdür.” (TBK md. 49/1).

Haksız fiilin bir borç kaynağı olarak belirli unsurları taşıması gerekmektedir.

2.1.3.2.1. Fiil

Haksız fiil sonucunda bir borç doğabilmesi için öncelikle bir fiil yani insan davranışı bulunmalıdır. Bu fiil, ‘haksız fiil sebebiyle doğan zararın giderme borcunun’ dayanağını oluşturur. Haksız fiil, bilinçli bir irade sonucu ortaya çıkan insan

³⁰ Hüseyin Hatemi, Emre Gökyayla, *Borçlar Hukuku: Genel Bölüm*, Vedat Kitapçılık, 2011, s. 18.

³¹ Kılıçoğlu, *a.g.e.*, s. 262.

davranışdır. Haksız fiil maddi ve manevi unsurdan oluşmaktadır. Maddi unsur, kişinin yapma veya yapmama olarak ortaya çıkan insan davranışı, manevi unsur ise bu insan davranışının dayanağını oluşturan iradedir.

Haksız fiil yapma veya yapmama şeklinde gerçekleşebilir. Aktif bir davranış olan yapma eylemiyle, haksız fiil niteliğine sahip bir davranış ortaya konur. Pasif bir davranış olan yapmama eyleminde ise, kişi yapması gereken eylemi yapmayarak³²(yani hareketsiz kalarak) haksız fiili gerçekleştirir. Yapmama eyleminin haksız fiil sayılabilmesi için, kişinin bir yapma yükümlülüğü bulunmalı ve bu yükümlülük bir kurala dayanmalıdır. Örneğin; bir cankurtaranın denizde boğulmak üzere olan bir kişiyi kurtarmaması sonucu bu kişinin ölmesini gösterebiliriz.

Haksız fiil sonucunda borcun doğması için kural olarak kişi haksız fiili gerçekleştirirken bilince yani ayırt etme gücüne sahip olmalıdır. Yani kişinin, haksız fiili gerçekleştirirken, gerçekleştirdiği fiilin ve doğacak sonuçların bilincine sahip olmalıdır. Fakat TBK' nin 65' inci maddesi bir istisna getirmiştir. Bu hükme göre haksız fiili işleyen kişinin, fiili işlediği sırada ayırt etme gücüne sahip olmaması halinde hakim, hakkaniyet gerektiriyorsa doğan zararın tamamını veya bir kısmının failin gidermesine karar verebilecektir.

2.1.3.2.2. Hukuka Aykırılık

Haksız fiilin hukuka aykırılık unsuru, TBK' nin 49' uncu maddesinin birinci fıkrası "*hukuka aykırı bir fiille*" ifadesiyle düzenlenmiştir. Bir fiil, haksız fiil olarak nitelendirilebilmesi için, haksız veya hukuka aykırı olmalıdır. Fiil, hukuka aykırılık unsuru taşımaması halinde failin sorumluluğu doğmayacaktır.

Kişinin fiilinin hukuka aykırı olarak kabul edilebilmesi için bu fiilin emredici bir hukuk kuralını ihlal etmesi zorunludur. Ayrıca bir fiilin hukuka aykırı sayılabilmesi için kişinin bu durumu düzenleyen emredici kural hakkında bilgi sahibi olması zorunlu değildir. Çünkü 'kanunu bilmemek mazeret sayılmaz' ilkesi, haksız fiilden doğan sorumluluk bakımından da geçerliliğini korumaktadır³³.

³² Unutulmamalıdır ki, kişi yapması gereken fiili yapmayarak yeni bir fiil ortaya koymaktadır.

³³ Kılıçoğlu, *a.g.e.*, s. 267

Hukuka aykırılık geniş anlamda ahlaka aykırılığı da kapsar. Bu nedenle. TBK'nin 49'uncu maddesinin ikinci fıkrasında “Zarar verici fiili yasaklayan bir hukuk kuralı bulunmasa bile, ahlaka aykırı bir fiille başkasına kasten zarar veren de, bu zararı gidermekle yükümlüdür.” şeklinde düzenlemiştir. Bu hükme göre ahlaka aykırı bir fiilin haksız fiil olarak nitelendirilebilmesi için, sadece ahlaka aykırılık unsurunu taşıması yeterli değildir. Ayrıca bu ahlaka aykırı fiille zarara kasten (bilerek ve isteyerek) sebebiyet verilmiş olması gerekir.

Bir fiilin haksız fiil olarak nitelendirilebilmesi için hukuka aykırılık taşınmalıdır. Nitekim hukuka aykırılığı kaldıran haller, haksız fiilin oluşumunu engellemektedir. Hukuka aykırılığı kaldıran halleri;

- Meşru müdafaa
- Zorunluluk hali
- Kendi hakkını koruma, rıza, üstün nitelikte yarar, kamu yararı ve yasal yetkinin kullanılması
- Diğer hukuka uygunluk sebepleri şeklinde sayabiliriz.

2.1.3.2.3. Zarar

TBK' nin 49'uncu maddesine göre bir tazminat yükümlülüğünün doğabilmesi, hukuka aykırı bir fiil sonucunda zararın doğmasına bağlıdır. TBK' nin 49'uncu maddesi kapsamındaki zarar, kişi malvarlığında meydana gelen **azalmayı ifade eden** maddi zarardır. Haksız fiil sonucunda doğan zarar, malvarlığının haksız fiilin olmadığı haldeki durumu ile haksız fiil sonucundaki mevcut hali arasında oluşan farktır³⁴.

Haksız fiil sonucunda meydana gelen zarar iki ayrı şekilde oluşabilir.

Fiili Zarar, haksız fiil sonucunda doğan zararın malvarlığında fiili bir azama olarak ortaya çıkmış şeklidir.

Kârdan mahrumiyet, haksız fiil sonucunda malvarlığına bağlı olarak meydana gelecek olan bir artışın önlenmiş olmasıdır. Bir dolmuşun trafik kazasına bağlı olarak, tamir süresince işletilememesini örnek olarak gösterebiliriz.

³⁴ Reisoğlu, a.g.e., s. 168.

2.1.3.2.4. Kusur

TBK kapsamında, haksız fiil sebebiyle doğan borçlarda kural olarak 'kusur sorumluluğu' geçerlidir. TBK' nin 46'ncı maddesine göre hukuka aykırı bir fiille bir kişiye zarar veren kimsenin, verdiği zararı tazmin etmekle yükümlü olabilmesi için kusurlu olması zorunludur. Bu kapsamda haksız fiili gerçekleştiren kişinin kusurluluğunun tespiti bakımından kusur ehliyetine yani ayırt etme gücüne sahip olup olmaması önemlidir.

Kusur, hukuka aykırı nitelik taşıyan, hukuk düzeni tarafından kınanan bir irade veya irade noksanlığıdır. Kusur, kast ve ihmâl olmak üzere iki şekilde ortaya çıkmaktadır ve her iki kusur şeklinde de haksız fiil sorumluluğu doğmaktadır³⁵.

Kast: Kişi, gerçekleştirdiği hukuka aykırı fiilin sonucunu biliyor ve bu sonucun gerçekleşmesini istiyorsa, kasten hareket (doğrudan kast) söz konusudur. Diğer bir kast şekli olarak, kişi eğer hukuka aykırı fiil sonucunda doğacak sonucu doğrudan istemiyor, fakat bu sonucu öngörmesine fiili gerçekleştiriyorsa rağmen kişi bu durum da kasten (dolaylı kastla) hareket etmiş olur³⁶.

İhmâl: Hukuka aykırı fiil sonucunda doğacak zararların istenmediği, fakat kişinin alması gereken tedbirleri almaması veya dikkat ve özen yükümlülüğüne yerine getirmemesi sonucunda zarar doğmuşsa kişi ihmâlen zarara sebebiyet vermiştir. İhmâl, ağır ihmâl veya hafif ihmâl şeklinde gerçekleşebilir. Her iki ihmâl türünde de haksız fiil sorumluluğu doğmaktadır.

Kusuru ispat yönünden incelersek, kural olarak haksız fiilden doğan borçlarda kusuru ispatla yükümlülüğü, zarar gören (davacı) tarafa aittir (TBK md. 50). İstisnai olarak, kusurun varlığı karine kabul edilen durumlarda davacının ispat yükümlülüğü yoktur. Örneğin, sahile girerek sahilde güneşlenen insanları yaralayan otomobil sürücüsü kusurlu olarak kabul edilir.

³⁵ Reisoğlu, *a.g.e.*, s. 169-170.

³⁶ Gökhan Antalya, *Borçlar Hukuku Genel Hükümler C:2*, İstanbul: Legal Yayıncılık, 2015, s. 29-30.

2.1.3.2.5. İlliyet Bağı

Haksız fiil sebebiyle tazmin yükümlülüğünün doğabilmesi, haksız fiil ile zarar arasında uygun illiyet bağının bulunmasına bağlıdır. İlliyet bağı, bir sebep sonuç ilişkisi olarak, zararın haksız fiilin gerçekleşmesi neticesinde doğmuş olmasıdır.

Haksız fiil ile zarar arasında bir illiyet bağının var olup olmadığının tespiti mantıki ve hukuki olarak tespit edilir. Mantıki illiyet bağı, illiyet bağının tespitinde ilk başvurulanan, sebep-sonuç ilişkisinin mantıken varlığını tespit eden yoldur. Hukuki illiyet bağı ise, mantıken belirlenmiş illiyet bağı kapsamında ne kadar hukuki sorumluluğun doğduğu tespit edilecektir. Yani hukuki illiyet bağı, tazminat yükümlülüğünün sınırlarını çizecektir. Türk hukuk sisteminde hukuki illiyet kapsamında ‘uygun illiyet teorisi’ kabul edilmiştir. Uygun illiyet teorisine göre, haksız fiil ile zarar arasında illiyet bağının varlığı, genel hayat tecrübesine, hayatın akışına göre tespit edilir³⁷.

2.1.3.2.6. Haksız Fiilden Doğan Borçlarda Alacak Hakkı

Haksız fiil sonucundan zarar veren ile zarar gören arasında bir borç ilişkisi oluşmaktadır. Bu borç ilişkisi kapsamından zarar veren, zarar göreninin haksız fiil sonucunda doğan zararını gidermekle yükümlüdür (TBK md. 49). Zarar veren haksız fiili sonucunda doğan zararı gidermemesi halinde zarar veren dava yoluna başvuracaktır. Zarar gören davacı sıfatıyla, zarar verene karşı tazminat davası açacak ve haksız fiil sonucu doğan zararın tazmini talep edecektir. Bu davada TBK’ nin 50’inci maddesi kapsamında “Zarar gören, zararını ve zarar verenin kusurunu ispat yükü altındadır.” Mahkeme gerçekleştirdiği yargılama sonucunda, davanın kabulüne karar vermesi halinde kararın kesinleşmesinde itibaren zarar veren zararı mahkeme kararına göre tazmin etmek zorundadır. Zarar veren bu karara aykırı davranması halinde, alacaklı zarar gören elindeki ilama dayanarak ilamlı takip veyahut ilamsız takip başlatabilecektir. Haksız fiil sonucu doğan zararın para ile tazminine karar vermesi halinde zarar gören genel haciz yoluyla takibe başvurulabilecektir.

³⁷ Reisoğlu, a.g.e., s. 173.

2.1.3.3. Sebepsiz Zenginleşmeden Doğan Borç İlişkileri

Genel icra hukuku kapsamında doğan para ve teminat alacağının üçüncü kaynağı sebepsiz zenginleşmedir. Sebepsiz zenginleşmeden doğan borçlar, TBK' nin 77-82'inci maddelerinde düzenlenmektedir.

TBK' nin 77'inci maddesine göre *“Haklı bir sebep olmaksızın, bir başkasının malvarlığından veya emeğinden zenginleşen, bu zenginleşmeyi geri vermekle yükümlüdür.”* Bu hüküm kapsamında sebepsiz zenginleşmeye bağlı bir geri verme borcunun doğabilmesi için üç adet unsurun bulunması gerekir.

2.1.3.3.1. Zenginleşme

Sebepsiz zenginleşme kapsamında bir borcun doğabilmesi için öncelikle bir kimsenin malvarlığında bir artışın (zenginlemenin) meydana gelmesi gerekir. Sebepsiz zenginleşme sebebiyle talep edilebilecek alacağın üst sınırını, borçlunun malvarlığında çoğalma belirleyecektir³⁸. Malvarlığında zenginleşme iki türlü gerçekleşebilir.

- Malvarlığında fiili bir artış gerçekleşebilir. Örneğin, bir çiftçinin hasat ettiği buğdayların rüzgarla komşu arazideki buğdaylara karışması sonucunda komşu arazi sahibinin malvarlığında artış yaşanması.
- Malvarlığında azalmanın önlenmesi şeklinde gerçekleşebilir. Yani bir kişi yapması gereken giderden kurtularak zenginleşebilir. Örneğin, bir kişinin hiçbir hukuki bir sebep olmaksızın başka bir kişinin kredi borcunu ödemiş olması.

Sebepsiz zenginleşme malvarlığından veya emekten zenginleşme şeklinde meydana gelebilir (TBK md. 77/1).

TBK sebepsiz zenginleşmenin gerçekleşmesi için zenginleşmeye karşılık fakirleşmenin doğma koşulunu aramamıştır. Yani bir kişinin sebepsiz zenginleşme sebebiyle zenginleşilen değer kendisine geri verilmesini isteyebilmesi için, bu kişinin zenginleşme sonucunda fakirleşmiş olması zorunlu değildir. Örneğin, bir kişinin hiç kullanmadığı 1970 model klasik otomobilin başka biri tarafından düğün organizasyonlarında kullanılarak gelir elde edilmesi sonucunda otomobil sahibi elde

³⁸ Reisoğlu, a.g.e., s. 268.

edilen gelir bakımından fakirleşmemektedir. Ancak bu sebepsiz zenginleşme sebebiyle zenginleşen elde ettiği kazanımı geri verecektir. Bu kapsamda Kanun “*bir başkasının malvarlığından veya emeğinden*” zenginleşmeyi sebepsiz zenginleşme için yeterli görüp fakirleşmeyi aramamıştır³⁹.

2.1.3.3.2. İlliyet Bağı

Sebepsiz zenginleşmeye bağlı olarak geri verme borcunun doğması ve bu sebeple sebepsiz zenginleşme davası açılabilmesi için, zenginleşme ile başkasının malvarlığı veya emeği arasında nedensellik bağı (illiyet bağı) bulunması gerekir. Diğer bir deyişle, zenginleşme bir kişinin malvarlığı veya emeği bağlı olarak gerçekleşmelidir.

2.1.3.3.3. Haklı Bir Sebebin Bulunmaması

Sebepsiz zenginleşmenin gerçekleşebilmesi için, söz konusu olan zenginleşme haklı bir sebebe dayanmamalıdır. Kanun sebepsiz zenginleşme sebebiyle geri verme borcunun doğabilmesi için zenginleşmenin “*haklı bir sebep olmaksızın*” gerçekleşmesi aramaktadır. Nitekim geçerli bir borç ilişkisine bağlı olarak borcun yerine getirilmesi gibi haklı bir sebebe dayanarak oluşan bir zenginleşmede sebepsiz zenginleşmeye bağlı olarak geri verme borcu doğmayacaktır. Sebepsiz zenginleşme bakımından haklı bir sebebin bulunması durumunun üç görünümü vardır⁴⁰.

- Hukuki sebebin gerçekleşmemiş olması ve borç olmayan şeyin ödenmesi.
- Hukuki sebebin gerçekleşmemiş olması.
- Hukuki sebebin ortadan kalkması.

2.1.3.3.4. Sebepsiz Zenginleşmeden Doğan Borçlarda Alacak Hakkı

Sebepsiz zenginleşme kurumuyla haklı bir sebep olmaksızın bir kişinin malvarlığının başka bir kişiye geçişiyle oluşan kazanımlar sonucu ortaya çıkan haksız

³⁹ Antalya, *Cilt 2*, s. 570.

⁴⁰ Reisoğlu, *a.g.e.*, s. 271.

durumu düzeltmek amacıyla, sebepsiz zenginleşme bir borç ilişkisi kaynağı olarak malvarlığı geçişi sonucu oluşan kazançların geri istenmesini düzenlenmektedir⁴¹.

Sebepsiz zenginleşmenin gerçekleşmesi halinde, sebepsiz zenginleşen haklı bir sebep bulunmaksızın elde ettiği kazanımı geri verme yükümlülüğü doğarken, fakirleşenin ise elde edilen kazanımın geri verilmesinin talep hakkı doğmaktadır.

Fakirleşen sebepsiz zenginleşme davası ile talep hakkını kullanacaktır. Sebepsiz zenginleşme davasında davacı tarafı fakirleşen, davalı tarafı zenginleşen oluşturmaktadır. Sebepsiz zenginleşme davasında fakirleşen, davalı zenginleşenin haklı bir sebebe bulunmaksızın zenginleştiği ispat etmekle yükümlüdür. Fakirleşen sebepsiz zenginleşme davasının kabulü ile birlikte zenginleşmeyi ilamlı takip veya ilamsız takip yoluyla talep edebilecektir. Sebepsiz zenginleşme davası sonucunda mahkeme zenginleşme değerinin para ile tahsiline karar vermesi halinde genel haciz yoluyla takibe başvurularak alacak tahsil edilebilecektir.

2.2. Genel İcra Hukukunda Görev ve Yetki

Özel alacakların cebri icra yoluyla tahsili, İİK' ye tabi olarak cebri icra organları tarafından gerçekleştirilir. Cebri icra organları geniş anlamıyla yargı mercileri içerisinde yer almaktadır. Cebri icra organları, kuruluş amacı sadece icra işlemleri olan “**asıl icra organları**” ile esas görevleri yanında icra işlemlerini de yürüten “**yardımcı icra organları**” olarak ikiye ayrılır. Bu kapsamda icra organları asıl icra ve yardımcı icra organları olarak ele alınabilir.

Asıl İcra organları

- I.** İcra dairesi
- II.** İcra mahkemesi
- III.** Yargıtay'ın icra ve iflas işleri ile görevli bulunan daireleri

Yardımcı İcra Organları

- I.** Genel mahkemeler
- II.** Savcı ve adalet müfettişleri

⁴¹ Antalya, *Cilt 2*, s. 565.

Özel alacakların cebri icra yoluyla tahsili sürecinde icra işlemlerini yürütülmesinde görev alacak kurumlar icra dairesi, icra mahkemesi ve Yargıtay'ın icra işleri ile görevli bulunan daireleridir.

İcra dairesi asıl icra organları içinde icra sürecini yürütecek birinci derecede görevli icra organıdır⁴². İcra daireleri alacaklının talepleri doğrultusunda icra takip işlemlerini bizzat yürütecek icra organıdır. İcra mahkemeleri ise takip sürecinde doğan itiraz ve şikayetleri inceleyip karara bağlayacak görevli icra organlarıdır.

İcra daireleri, özel alacakların icra işlemlerinde birinci derece görevli kurumlar olarak takip işlemlerini yürütecektir. İcra dairelerini yapısal olarak incelersek, icra daireleri her asliye hukuk mahkemesinin çevresinde ihtiyaç doğrultusunda yeterli sayıda kurulan kurumlardır (İİK md. 1). İİK' nın 4 ve 13' üncü maddelerine göre icra daireleri, icra mahkemesinin daimi denetimi ve gözetimi altında görev yapar. Fakat icra dairesi icra mahkemesine bağlı bir organ değildir. Bu doğrultuda icra daireleri, kanunun kendisine vermiş olduğu yetkileri doğrudan -icra mahkemesinden talimat almadan- kullanabilmektedir. İcra dairelerinin kanuna aykırı işlemleri ilgilinin şikayeti ile icra mahkemesince denetlenecek, yapılan denetleme sonucunda işlem iptal edilebilecek veya düzeltilebilecektir.

Genel haciz yoluyla takip, icra dairelerine verilecek olan takip talebi ile başlar. Genel haciz yoluyla takipte görevli kurum, icra daireleridir. İİK alacağın miktarı veya değeri bakımından derecelendirme yaparak icra daireleri arasında bir görev ayırımında bulunmamıştır. Bu kapsamda genel haciz yoluyla takibe konu tüm alacakların takibi için görevli kurum, icra daireleridir⁴³.

Genel haciz yoluyla takipte yetki konusunu İİK' nın 50' inci maddesine göre, *"Para veya teminat borcu için takip hususunda Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun yetkiye dair hükümleri kıyas yolu"* ile uygulanacaktır (İİK md. 50/1). HMK' nın 447'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre, *"Mevzuatta, yürürlükten kaldırılan 18/6/1927 tarihli ve 1086 sayılı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununa yapılan yollamalar, Hukuk Muhakemeleri Kanununun bu hükümlerin karşılığını oluşturan maddelerine yapılmış sayılır."* Bu sebeple genel haciz yoluyla takipte

⁴² Baki Kuru, *İcra ve İflas Hukuku; Ders Kitabı*, İstanbul: Legal Yayıncılık, 2016, s. 89.

⁴³ Karşlı, *a.g.e.*, s. 282; Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 174.

HMK'nın genel yetki ve özel yetkiyi düzenleyen hükümleri (HMK md. 5-19) uygulanacaktır. Bu yetki kuralları yanında İİK, sözleşmeden kaynaklanan alacaklar için, sözleşmenin yapıldığı icra dairesi de yetkili kabul etmiştir (İİK md. 50/1).

Borçluların birden fazla olması durumunda, alacaklı borçluların birinin yerleşim yerinde takip yapılabilecektir⁴⁴.

İcra dairesinin yetkisi, kamu düzenine ilişkin değildir. Buna bağlı olarak, icra dairesi yetkili olup olmadığı resen dikkate almaz. Borçlu kendisine tebliğ edilen ödeme emrine bağlı olarak kendisine tanınan itiraz süresi içinde yetki itirazında bulunmalıdır. Borçlu süresinde yetki itirazında bulunmazsa, yetkisiz icra dairesi yetkili hale gelecektir. Ayrıca borçlunun yetki itirazında bulunurken yetkili olan icra dairesini de göstermesi gerekir. Aksi takdirde yetki itirazı reddedilecektir⁴⁵.

İcra dairesinin yetkisinin, kesin yetki kuralına tabi olmaması, icra dairesinin yetkisi hakkında yetki sözleşmesinin yapılmasına izin verir. Yetki sözleşmesi HMK'nın 17'inci maddesine göre sadece tacir ve kamu tüzel kişilikleri tarafından yapılabilmektedir.

Asli icra organlarından bir diğeri icra mahkemeleridir. İcra mahkemeleri takip hukukuna ilişkin uyuşmazlıkları çözmekle görevlidir. İcra mahkemelerinin verdikleri kararlar maddi anlamda kesin hüküm oluşturmayıp, sadece karar verdikleri icra takipleri ve aynı alacak için başlatılacak diğer takipler bakımından hüküm ve sonuç doğurmaktadır⁴⁶.

2.3. Genel İcra Hukukunun Tarafları

Genel icra hukukunun taraflarını alacak ve borçlu oluşturmaktadır.

Alacaklı, alacağı için takip yoluna başvuran, talepte bulunan tarafı olarak icra takibinin aktif sujesini oluşturmaktadır. Alacaklı, alacağının cebri icra yoluyla tahsil edebilmek için yetkili icra dairesine başvuracak takip talebinde bulunacaktır. Tasarruf

⁴⁴ “İİK.nun 50.maddesi göndermesiyle uygulanması gereken HUMK.nun 9/2.maddesinin 1.cümlesinde davalı (borçlu)'nun birden fazla olması halinde dava (takip)'nın bunlardan birinin ikametgahı mahkemesinde (icra dairesinde) yapılabileceği öngörülmekle diğer davalıların (borçluların) yetki itirazında bulunamayacağı ifade edilmektedir.” 12. HD. 29.06.2006 tarihli, 2006/10977 E. , 2006/14183 K. (<https://emsal.yargitay.gov.tr>)

⁴⁵ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 175.

⁴⁶ Yıldırım, *a.g.e.*, s. 25.

ilkesi gereği takibi başlatmak, takip işlemlerini yürütmek ve takibi sonlandırmak için kural olarak alacaklı talepte bulunacaktır. Yani cebri takip süreci alacaklının iradesi çerçevesinde ilerleyecektir. Alacaklı taraf, gerçek veya tüzel kişiler olabilecektir. Alacaklı taraf, genel haciz yoluyla takip açısından para veya teminat alacağına sahip olan taraftır.

Borçlu ise kendisi aleyhine takip başlatılan, takibin pasif süjesidir. Elbette silahların eşitliği ilkesi gereği borçlu takibe karşı savunmada bulunabilecek, ödeme emrinin tebliğine karşı yedi günlük kanuni süre içinde itirazda bulunabilecektir. Borçlunun ödeme emrine itirazı üzerine takip kendiliğinden duracak ve alacaklı itirazı bertaraf etme yollarına başvuracaktır. Genel icra hukuku takip sürecinin işletilmesi tarafların eşitlik prensibi üzerinde kurulmuştur.

2.4. Genel İcra Hukuku Süreci

Alacaklı özel hukuk alacağını cebren tahsil edebilmek için icra takibi başlatır. Genel haciz yoluyla takip süreci kısaca şu şeklide işlemektedir.

- Alacaklı alacağının cebri icra yoluyla tahsili için yetkili icra dairesine İİK’da belirtilen usul ve esaslara uygun olarak takip talebinde bulunur.
- Takip talebinin gerekli şartları sağladığını tespit eden icra dairesi ödeme emri düzenleyerek borçluya tebliğ eder.
- Ödeme emri tebliğ edilen borçlu, ödeme emrinin tebliğinden itibaren 7 gün içinde borcunu ödeyebilir veya bu süre içinde ödeme emrine karşı itirazı varsa bunu icra dairesine bildirir.
- Borçlu 7 günlük süre içinde borcu ödemeyecek veya itirazda bulunmayacaksa aynı süre içerisinde mal bildiriminde bulunması gerekir. Borçlu bu süre içerisinde itirazda bulunmazsa yedi günlük süre sonunda takip kesinleşecektir. Diğer yandan borçlunun ödeme emrine karşı itiraz etmesi halinde takip kendiliğinden duracaktır.
- Alacaklı borçlunun itirazını hükümden düşürmek ve takibe devam edebilmek için icra mahkemesinde itirazın kaldırılması yoluna başvurmalı veya genel mahkemelerde itirazın iptali davası açmalıdır. Mahkemelerde yapılan incelemeler sonucunda itirazın kaldırılması veya itirazın iptali kararı verilmesiyle birlikte takip kesinleşecektir.

- Takibin kesinleşmesiyle birlikte alacaklı borçlunun taşınır-taşınmaz mal, alacak ve haklarının haczedilmesini talep edebilecektir. Alacaklının haciz talebinde bulunması doğrultusunda icra dairesi haciz işlemini uygulayacaktır.
- Haczedilen mallar alacaklının kanuni süre içerisinde satış talebinde bulunması doğrultusunda satılacak ve elde edilen bedel alacaklıya veya alacaklılara ödenecektir.

Genel haciz yoluyla takip süreci; takip talebi, ödeme emri, haciz, satış ve paraların paylaşılması aşamalarından oluşmaktadır.

2.4.1. Takip Talebi

Takip talebi, takip yoluna başvuran bir kişinin, para alacağıının ödenmesi veya teminat gösterilmesi amacıyla icra takibi yapılması konusunda icra dairesine bulunduğu taleptir⁴⁷. Alacaklı genel haciz yoluyla takip yapabilmesi için, yetkili icra dairesine takip talebinde bulunmalıdır.

2.4.1.1. Takip Talebinin Yapılması

Alacaklı bu takip talebini, **yazılı** veya **sözlü** şekilde yapabilir.

- **Yazılı** şekilde, alacaklı Kanunda takip talebi için gerekli şartların yazılı olduğu takip talebi örneğini (örnek no. 1) doldurarak takip talebinde bulunur.
- **Sözlü** şekilde alacaklı takip talebinde yer alması gereken bilgileri icra müdürüne beyan eder ve icra müdürü bu bilgileri tutanağa geçirir. Son olarak tutanak alacaklı ve icra müdürü veya yardımcısı tarafından imzalanmaktadır.
- Bu yöntem yanında alacaklı **elektronik ortamda** da takip talebinde bulunabilecektir (İİK md. 58).

Takip talebinde bulunan alacaklıdan maktu başvuru harcı, nisbi peşin harç ve ödeme emrinin borçluya tebliği için gerekli masraflar ve borçlunun İİK' nin 62'inci

⁴⁷ Kamil Yıldırım, Nevhis Deren-Yıldırım, *İcra Hukuku*, İstanbul: Beta Yayınevi, 2009, s. 65.

maddesi kapsamında itirazda bulunması halinde bu itirazın alacaklıya tebliğ edilmesi için gerekli masraflar alınacaktır (İİK md. 59). Takip masraflarının yatırıldığı tarih, takibin başladığı tarihtir.

İcra dairesi takip talebinde bulunmuş olan alacaklıya, takip talebinde bulunduğunu gösteren, vermiş olduğu belgeler hakkında bilgi veren ve takip masraflarının yer aldığı pulsuz bir makbuz verecektir (İİK md. 58/4).

2.4.1.2. Takip Talebinin İçeriği

İİK' un 58' inci maddesinin ikinci fıkrasında takip talebinde bulunması gereken bilgiler ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Takip talebinin içeriğini kısaca şu bilgileri içerir;

- Alacaklının kimlik ve adres bilgileri, (Ayrıca alacaklının banka hesap numarası)
- Borçlunun kimlik ve adres bilgileri,
- Takip konusu alacağın miktarı ve içeriği,
- Senet veya senet bulunmaması halinde borcun sebebi,
- Seçilen takip yolu,
- Alacaklı veya vekilinin imzası.

Takibe konu alacağın bir belgeye dayanması halinde belgenin aslı veya alacaklı yahut mümessili tarafından tasdik edilmiş borçlu sayısından bir fazla örneği takip talebi ile birlikte icra dairesine verilmelidir (İİK md. 58/3). Bu senet örneklerinden biri takip dosyasında yer alacak diğer örnekler ise ödeme emrine eklenerek borçluya tebliğ edilecektir.

Takip talebinde alacaklı, takip konusu yapacağı para veya teminat alacağını Türk parası olarak talep edebilir. Bu kapsamda yabancı para alacakları Türk parasına çevrilerek ve hangi kur üzerinde talep edildiğini belirterek takip talebi düzenlenecektir.

Alacaklı birden fazla borçlu için tek takip talebi ile genel haciz yoluyla takip başlatabilir. Elbette alacaklının takip talebinde her borçluyu ayrı ayrı belirtmesi

gerekmektedir. Bunun yanında alacaklının bir borçludan birden fazla alacağı varsa, bu alacakların hepsini tek takip talebi ile isteyebilmektedir⁴⁸.

2.4.1.3. Takip Talebinin Doğurduğu Sonuçlar

Takip talebinde bulunmak, icra hukuku ve maddi hukuk açısından birtakım önemli sonuçlar doğurmaktadır.

2.4.1.3.1. Takip Hukuku Bakımından Doğan Sonuçlar

Alacaklının takip talebini kanuni şartlara uygun olarak doldurarak icra dairesine vermesi ve gerekli harçları ödemesi sonucunda icra müdürü ödeme emrini düzenleyerek borçluya tebliğe çıkarmalıdır(İİK md. 61/1). İcra müdürü alacağın hukuken doğru olmadığını, vadesinin gelip gelmediğini inceleme yetkisi bulunmamaktadır. Kanuna uygun olarak hazırlanmış bir takip talebini almasıyla birlikte icra müdürünün takip talebine uygun ödeme emri düzenleme ve borçluya tebliğ etme zorunluluğu doğmaktadır. İcra müdürünün bu yükümlülüğe aykırı davranması halinde alacaklı, bir hakkın yerine getirilmemesi veya sebepsiz olarak işlemin sürüncemeye bırakılması sebebiyle şikayet yoluna başvurabilecektir. Elbette takip talebinin kanuna uygun olmaması durumunda icra memuru takip talebini kabul etmeyerek, borçluya ödeme emri göndermemelidir⁴⁹.

İcra dairesi, resen olarak, alacaklının takip talebinde bulunduğunu ve verdiği belgeler ile yatırmış olduğu giderleri gösteren bedava ve pulsuz bir belge verecektir (İİK md. 58/4).

Alacaklı, yapmış olduğu icra takibinden vazgeçebilir ve takip talebini geri alabilir. Takip talebinin alacak tarafından geri alınması borçlunun iznine tabi değildir (HMK md. 123).

Alacaklı takip talebinde bulunmasıyla birlikte menfi tespit davası, hacze iştirak gibi müesseselerde takip hukukuna ilişkin birtakım hüküm ve sonuçlar doğmaktadır.

⁴⁸ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 177.

⁴⁹ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 180.

Takip talebi ile birlikte takip derdest bir nitelik kazanmaktadır. Kural olarak alacaklı aynı alacak için ikinci bir takip süreci başlatamaz. Başlatılması halinde de icra memuru takibe konu alacak için derdest bir takibin bulunduğunu bilse bile bu durumu resen dikkate alamaz. Kendisine ikinci kez ödeme emri gönderilen borçlu, ödeme emrine kanuni itiraz süresi içinde, ilgili alacak için ayrı derdest bir takibin bulunduğunu belirten itirazda bulunmalıdır⁵⁰.

2.4.1.3.2. Maddi Hukuk Bakımından Doğan Sonuçlar

Takip talebinde bulunulmasıyla birlikte takibe konu alacağın zamanaşımı kesilmektedir (TBK md. 154/2). Elbette bu sonucun doğabilmesi için takibin başlatılması yani alacaklının kanuna uygun takip talebini doldurup icra dairesine vermesi ve takip için gerekli harç ve giderleri ödemesi gerekli ve yeterlidir. Bunun dışında zamanaşımının kesilmesi için ödeme emrinin borçluya gönderilmesi gerekmemektedir. Takip talebinin yetkisiz bir icra dairesine verilmiş olsa bile zamanaşımı gerekli şartların oluşmasıyla kesilecektir. Ayrıca takip talebinin kanuni şartları taşımaması sebebiyle iptal edilmesi halinde zamanaşımı kesilmeyecektir.

Eğer alacaklı takip öncesi temerrüde düşürülmediyse, takip talebiyle birlikte temerrüde düşürülecektir. Yargıtay bu konu hakkında temerrüt tarihini takip tarihi olarak kabul etmektedir. PEKCANITEZ' e göre borçlunun ödeme emrinin tebliği ile temerrüde düşürülmüş sayılması, temerrüdün hukuki niteliğine daha uygun düşmektedir. Biz de bu görüşe katılmaktayız⁵¹.

2.4.2. Ödeme Emri

Ödeme emri, icra dairesinin takip talebi üzerine hazırladığı, borçludan takibe konu borcu 7 gün içinde ödemesini veya itiraz etmesini itiraz etmemesi halinde takibe devam edileceğini ihtarını içeren belgedir⁵².

Ödeme emri icra sürecinin en temel ve en önemli işlemidir. Ödeme emri, alacaklının borçludan talep etmekte olduğu alacak miktarını ve dayanağını ortaya

⁵⁰ Kuru, *El Kitabı*, s. 205.

⁵¹ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 181.

⁵² Kuru, *El Kitabı*, s. 213.

koymakta ve bu bilgiler doğrultusunda borçlu, aleyhine başlatılmış takibe karşı koyabilme imkanına sahip olmaktadır. Borçlu ödeme emri ile birlikte karşı itiraz ederek savunma hakkını kullanabilmektedir. Bu doğrultuda ödeme emrinin gönderilmemesi durumunda diğer takip aşamalarına geçilemez.

2.4.2.1. Ödeme Emrinin İçeriği

Ödeme emri, borçlunun takibe konu borcu ödeme emrinin tebliğinde itibaren 7 gün içerisinde icra dairesine ödemesini veya aynı süre içinde borca ve takibin dayanağını oluşturan senetteki imzaya itirazı varsa bunu icra dairesine bildirmesini ve borca ve senede itirazda bulunmaması halinde takibe konu borca yetecek miktarda mal beyanında bulunmasını emreder.

İİK' nın 60'ıncı maddesinde ödeme emrinde bulunması gereken unsurlar belirtilmiştir. Buna göre ödeme emri takip talebinin (alacaklının banka hesap numarası dışında) tüm bilgilerini içerir;

- Alacaklının kimlik ve adres bilgileri,
- Borçlunun kimlik ve adres bilgileri,
- Takip konusu alacağın miktarı ve içeriği,
- Senet veya senet bulunmaması halinde borcun sebebi,
- Seçilen takip yolu,
- Borca itiraz ihtarı,
- İmzaya itiraz ihtarı,
- Mal beyanında bulunma ihtarı,
- Takibe konu borcu ödeme emrinin tebliğinden itibaren 7 günlük süre içerisinde ödememesi halinde takibe devam edileceği ihtarı,
- İcra dairesinin banka hesap numarası,
- İcra müdürünün mühür ve imzası.

Ödeme emri takip talebine uygun olarak düzenlenmesi gerekir. Ödeme emri, takip talebinden farklı bir şekilde düzenlenmişse, ödeme emrinin bir icra işlemi olması bakımından şikayete konu olacaktır.

2.4.2.2. Ödeme Emrinin Düzenlenmesi

İcra müdürü, takip talebini almasıyla birlikte, talebin kanunun belirlediği şartları taşıdığına karar vermesiyle birlikte ödeme emri düzenleyecektir. Takip talebinin kabul edilmemesi halinde icra müdürü tarafından verilmiş olan karar tutanağa yazılacaktır (İİK md. 60/1).

Ödeme emri, takip talebi gibi bütün takip yolları için tek tip olmayıp takip talebinde başvuru olan takip yoluna özgü niteliklere sahip ödeme emri hazırlanacaktır. Genel icra hukuku bakımından genel haciz yoluyla takibe özgü ödeme emri hazırlanacaktır.

İcra müdürü borçlu sayısından bir fazla ödeme emri düzenleyecektir. Bu düzenlenen ödeme emrinin bir nüshası takip dosyasına konur, diğer nüshası borçluya gönderilir. Alacaklının talep etmesi haline, bir nüsha daha düzenlenerek ücretsiz olarak kendisine verilir. Nüshaların arasında farklılık bulunması halinde borçluya gönderilmiş olan ödeme emri nüshası esas alınacaktır (İİK md. 60/3-4).

İcra müdürü ödeme emri düzenlerken, alacağın varlığını, miktarını, muaccel olup olmadığını, zamanaşımına uğrayıp uğramadığı veya icra takibiyle talep edilip edilmeyeceğini, bu alacak hakkında derdest bir takibin bulunup bulunmadığını, seçilen takip yolunun doğruluğunu, mensubu olduğu icra dairesinin yetkili olup olmadığını incelemektedir⁵³. Ayrıca icra müdürü takip talebinin kanunda belirtilen esaslara uygun olarak yapıldığını tespit etmesi halinde, takip talebine uygun ödeme emri düzenlemek ve borçluya tebliğ etmekle görevlidir.

İcra müdürü takip talebinde bulunulmasından itibaren en geç üç gün içinde ödeme emri düzenleyerek borçluya veya borçlulara göndermekle yükümlüdür. Takibin belgeye dayanması halinde, bu belgenin onaylı bir örneği ödeme emrine eklenecektir (İİK md. 61/1).

Ödeme emrinin hukuki sonuç doğurabilmesi için kanunda (Tebliğat Kanunu) belirlenmiş tebliğ usulüne uygun bir şekilde borçluya tebliğ edilmesi gerekir. Borçluya ödeme emrinin usulüne uygun olarak tebliğ edilmemesi halinde icra sürecine devam edilemez. Bu sebeple kanuna uygun bir şekilde ödeme emrinin tebliğ edilememesi,

⁵³ Yıldırım, *a.g.e.*, s. 143.

ödeme emrinden sonra gerçekleştirilecek icra takip işlemlerini geçersiz kılacak ve hiçbir hukuki sonuç doğurmayacaktır. Bu tür işlemler borçlu veya ilgililer tarafından iptal edilebilir.

Ödeme emri, borçluya tebliğ edilmesi ile birlikte hüküm ve sonuç doğurur. Kendisine Kanuna uygun olarak hazırlanmış ödeme emrinin kanunda belirtilen usule uygun olarak tebliğ edilmesi halinde borçlu iki şekilde davranabilir; borca kanuni süre içinde itiraz edebilir veya itiraz süresini içinde isteyerek veya istemeden itirazda bulunmayabilir.

2.4.3. Ödeme Emrine İtiraz Edilememesi

Borçlu ödeme emrinin kendisine tebliğinde itibaren 7 gün içinde itiraz etmezse takip kesinleşecektir. Takibin kesinleşmesi iki yollar gerçekleşir;

- Borçlu 7 günlük itiraz süresi içinde açıkça borcunun bulunduğunu icra dairesine bildirir; takip kesinleşir veya
- Kanuni 7 günlük itiraz süresi içinde itirazda bulunmaması sonucunda takip kesinleşir.

Ödeme emrine itiraz etmemesi durumunda, borçlu borcu örtülü bir şekilde kabul etmiş sayılmaktadır⁵⁴. Ödeme emrine itiraz edilmemesiyle birlikte, alacaklı takibe devam edebilecek; haciz talebinde bulunabilecektir.

Borçlu, kendisine tebliğ edilen ödeme emrine tebliğ tarihinden itibaren 7 günlük süre içinde itirazda bulunmalıdır. Borçlu bu süre içinde itirazda bulunmuyorsa, aynı 7 günlük itiraz süresi içinde borcunu ödemeli veya mal beyanında bulunmalıdır (İİK md. 60/2). Borçlu bu süre içerisinde borcunu ödemesi halinde takibe devam edilemeyecektir. Mal beyanı bakımından da borçlu, takip konusu borç miktarı kadar malını beyan etmekle yükümlüdür.

⁵⁴ Kuru, *El Kitabı*, s. 220.

2.4.4. Ödeme Emrine İtiraz Edilmesi

Ödeme emrine itiraz, borçlunun icra dairesine, takibe konu borç bakımından borçlu olmadığını veya alacaklının takip yapma yetkisinin bulunmadığını bildirmesidir⁵⁵.

Borçlu, kendisine tebliğ edilen ödeme emri üzerine, tebliğ tarihinden itibaren **7 günlük** süre içerisinde icra dairesine itiraz sebeplerini yazılı veya sözlü ileri sürerek ödeme emrine itiraz edebilir (İİK md. 62/1). Borçlunun itiraz etmesiyle birlikte takip kendiliğinden duracak ve alacaklı itiraz ile durmuş olan takibe devam edebilmek için, itirazın kaldırılması yolu veya itirazı iptali davası ile itirazı bertaraf etme yollarına başvuracaktır.

İİK'ye göre, alacaklının elinde hiçbir belge olmaksızın bir tarafı borçlu olarak göstererek takip yapması olanağı tanırken, bunun yanında takipte borçlu olarak nitelenen tarafın sadece itiraz etmesiyle takibin durması, her iki tarafında menfaatlerinin korunduğunun göstergesidir.

2.4.4.1. Ödeme Emrine İtiraz Usulü

Borçlu ödeme emrine itirazda bulunmak istiyorsa, ödeme emrinin kendisine tebliğinde itibaren 7 günlük süre içinde icra dairesine yazılı veya sözlü şekilde itirazda bulunabilecektir (İİK md. 62/1). Bu tanımdan hareketle itirazın unsurlarını incelersek;

- Borçlu, ödeme emrine karşı itirazını, ödeme emrinin kendisine tebliğinden itibaren **7 günlük süre içinde** yapmak zorundadır. Bu süre sonrasında yapılan itirazlar kural olarak geçersiz olacak ve alacaklı takibe devam edebilecektir (İİK md. 66). İcra dairesi, itirazın 7 günlük süre içerisinde yapılıp yapılmadığını resen gözetmekle yükümlüdür.
- Borçlunun ödeme emrine itirazda bulunabilmesi için öncelikle ödeme emrinin borçluya **tebliğ edilmiş olması** gerekir. Borçlu ödeme emrinin kendisine tebliğ edilmeden, yapılan takipten haberdar olmuşsa, icra

⁵⁵ Kuru, *El Kitabı*, s. 222.

dairesine bu takibin dosya numarasını bildirerek itirazda bulunabilir. Bu itirazda geçerli bir itiraz olarak kabul edilmektedir⁵⁶.

- İtiraz, **yazılı**(dilekçe ile) veya **sözlü** şekilde gerçekleştirilir. Her iki durumda da itiraz tutanağa geçirilecektir. İtirazda bulunan borçludan herhangi bir gider alınmaz ve bulunduğu itiraza dair bir belge verilir (İİK md. 62/6).
- Borçlu ödeme emrine itirazı, doğrudan **ödeme emrini düzenleyen ve gönderen icra dairesine** yapacaktır. Bununla birlikte borçlu bulunduğu yer icra dairesine, ödeme emrini gönderen icra dairesine gönderilmek üzere itirazda bulunabilecektir. Elbette itirazın gönderilmesi için itirazda bulunan borçlunun gerekli masrafları yatırılmasıyla birlikte bu işlem gerçekleştirilebilecektir (İİK md. 62/1). Takibe konu alacağın birden fazla borçlusu varsa her borçlunun itiraz süresi, ödeme emrinin kendilerine tebliğ edilmesinden itibaren ayrı ayrı başlayacak ve bu süre içerisinde gerçekleştirecekleri itirazlar, itirazda bulunan borçlu bakımından hukuki sonuç doğuracaktır.

İcra dairesi, itiraz tarihinden itibaren üç gün içinde bu itirazı alacaklıya bildirecektir. Bu bildirim için gerekli gider, alacaklının takip dosyası açmak için yatırdığı avanstan karşılanır (İİK md. 62/2).

Kanun' da ödeme emrine itiraz süresi olarak belirlenen 7 günlük süre kesin süre niteliğine sahip olup bu süreden sonra ödeme emrine itirazda bulunulamayacaktır. Ödeme emrine itiraz süresinin kesin olmasının istisnasını **gecikmiş itiraz** kurumu oluşturmaktadır. Bu kuruma göre borçlu kusurunun bulunmadığı bir engel sebebiyle ödeme emrine süresinde itiraz edememesi halinde, haczedilen mallarının paraya çevrilinceye kadar ödeme emrine itiraz edebilecektir. Ancak borçlu, haczedilen mallarının paraya çevrilinceye kadar ve engelin ortadan kalktığı tarihten itibaren üç gün içerisinde ödeme emrini gönderen icra dairesinin bağlı bulunduğu icra mahkemesine gecikmiş itirazda bulunması gerekir (İİK md. 65/1). Borçlu, bu üç günlük süre içinde engel sebebini(delilleriyle) ve ödeme emrine itirazını (itiraz sebepleri ve dayanaklarını) mahkemeye bildirecektir. Bu bildirimle birlikte takip kendiliğinde durmayacaktır. Bu kapsamda gecikmiş itirazda bulunulması üzerine icra

⁵⁶ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 190.

mahkemesi, öncelikle gecikme sebeplerinin ve olayın özellikleri dikkate alarak yapacağı incelemeyle takibin tatil edilip edilmeyeceğine karar verecektir. Mahkeme, gecikmiş itiraz incelemesini dosya üzerinden yapacaktır (İİK md. 65/3). Borçlunun mazereti kabul edilmemesi halinde gecikmiş itiraz talebi reddedilerek takibe devam edilir. Şayet, borçlunun mazereti kabul edilirse, önceden takibin durdurulması kararı verilmemiş olsa bile icra takibi duracaktır (İİK md. 65/4).

2.4.4.2. İtiraz Sebepleri

Ödeme emrine itiraz sebepleri, maddi hukuktan veya takip hukukundan kaynaklanan itiraz sebepleri olarak ikili ayrıma tabi tutulabilir.

Maddi hukuktan kaynaklanan itirazlar, borçlunun takip konusu alacağa ilişkin yaptığı itirazlardır. Örneğin, borçlunun borcun doğmadığını, borcun sona erdiğini, vadesinin gelmediğini, zamanaşımına uğradığını, borcun ödeme emriyle talep edilen miktar kadar olmadığını, borcun şarta bağlı olduğu veya borcun temelini oluşturan senetteki imzanın kendisine ait olmadığı gibi sebeplere dayanarak gerçekleştirdiği itirazlardır⁵⁷.

Takip hukukundan kaynaklanan itirazlar ise, alacaklının takip yapma yetkisinin bulunmadığını ileri süren itirazlardır. Alacaklının takip yetkisinin bulunmadığını ileri süren savunmaların tümü ödeme emrine itiraz olarak ileri sürülemez. Sadece icra memurunun kendiliğinden dikkate almayacağı hususlar ise itiraza yolu ile ileri sürülür. İcra memurunun resen dikkate alınması gereken alacaklının takip yetkisine ilişkin hususlar şikayet yoluyla ileri sürülebilir. Takip hukuktan kaynaklanan itirazları, icra dairesinin yetkisine yapılan itirazlar, aynı alacak için derdest bir takibin bulunduğunu ileri süren itirazlar olarak örnekleyebiliriz⁵⁸.

İleri sürülmesi bakımından itirazlar borca itiraz ve imzaya itiraz olarak ikiye ayrılır. Bu itirazlar nitelikleri ve doğurdukları hukuki sonuçlar bakımından önemli farklılıklar içermektedir.

İmzaya itiraz alacaklının adı yazılı bir senede dayanarak yaptığı takiplerde, borçlunun senet altında bulunan imzanın kendisine ait olmadığını ileri sürdüğü

⁵⁷ Kuru, *El Kitabı*, s. 223; Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 187-188.

⁵⁸ Kuru, *El Kitabı*, s. 223; Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 187-188.

itirazdır (İİK md 60/2). İmzaya itiraz adî senetler için öngörölmüş bir itiraz şekli olarak, resmi senetler için uygulanmaz. Takip dayanağını resmi senetlerin oluşturduğu takipler için, borçlunun resmi senette bulunan imzanın kendisine ait olmadığı iddiasını ileri sürüyorsa, bu itirazıyla takibe karşı koyamayacak, genel mahkemede sahtelik davası açması gerekecektir (İİK md. 72, HMK md. 208).

Borçlu ödeme emrine karşı yaptığı itirazda, imzaya itirazını ayrıca ve açıkça ileri sürmesi gerekir. Aksi takdirde senette bulunan imzayı kabul etmiş sayılacaktır (İİK md. 60/2 b.3). Borçlu ödeme emrine itirazında sadece imzaya itiraz edebileceği gibi bu itirazın yanında borca itirazda da bulunabilir. İmzaya itiraz dışındaki tüm itirazlar borca itiraz niteliğine sahiptir (İİK md. 60/2 b.3).

Borca itiraz, borçlunun imzaya itiraz dışındaki diğer bütün itirazlardır.

Borçlu ödeme emrine itiraz ederken borca itiraz sebeplerini ayrıca ve açıkça bildirmek zorunda değildir. Borçlu hiçbir itiraz sebebi bildirmeden sadece ‘itiraz ediyorum’ diyerek borca itirazda bulunabilir. Ancak borçlu icra dairesine bildirmiş olduğu itiraz sebepleriyle bağlıdır. Bu kapsamda itiraz sebebi bildirmeksizin borca itiraz etmesi halinde borçlu, itirazın kaldırılması yolunda sadece senetten anlaşılabilen itirazları ileri sürebilecektir. Diğer yandan borçlu ödeme emrine itiraz ederken sebep bildirmesi halinde, itirazın kaldırılması yolunda bu sebeplerle bağlı olacak ve alacaklının dayanağını oluşturan senet üzerinden anlaşılabilen itirazlar dışında itiraz ileri süremeyecektir (İİK md. 63).

Borçlu, takibe konu olan borcun bir kısmına da itiraz edebilir. Eğer borçlu kısmi itirazda bulunmak istiyorsa, itiraz etmekte olduğu borcun kısmını miktar ve nitelikleriyle açıkça belirtmek zorundadır. Aksi halde, borçlunun yapmış olduğu itiraz geçersiz sayılarak, hiç itiraz yapmamış sayılır ve takip kesinleşir (İİK md. 62/4).

2.4.4.3. İtirazın Doğurduğu Hukuki Sonuçlar

Borçlunun süresinde ve usulüne uygun olarak yapmış olduğu itiraz ile birlikte takip kendiliğinden durur (İİK md. 66/1). Gecikmiş itirazda, daha önce takibin durdurulması kararı verilmemişse, borçlunun mazeretinin kabulü kararı verilmesiyle takip duracaktır (İİK md. 65/4). Alacaklı itiraz üzerine duran icra takibine itirazın hükümden düşmesine kadar devam edemez.

Ödeme emrine itirazda bulunan borçlunun, mal beyanında bulunma yükümlülüğü yoktur (İİK md. 60/2- b.4).

Borçlunun, kısmi itirazda bulunması durumunda, itirazda bulunduğu kısım için takip durur; itiraza konu olmayan kısım için takip kesinleşir ve takip sürecine devam edilir (İİK md. 66/1).

Borçlunun itirazı ile birlikte duran takibe devam edilebilmesi için, itirazın hükümden düşürülmesi gerekir. İtirazın hükümden düşürülebilmesi için kanun; '*itirazın iptali davası*' ve '*itirazın kaldırılması yolu*' olarak alacaklının elindeki belgelere göre iki yol öngörülmüştür.

Çalışmada itirazın iptali davası ve itirazın kaldırılması yolu 'genel icra hukukundan ortaya çıkan uyuşmazlıklar' başlığı altında detaylı bir şekilde ele alınacaktır.

2.4.4.3.1. İtirazın İptali Davası⁵⁹

Borçlunun ödeme emrine itiraz etmesi üzerine takip kendiliğinden durmaktadır. Alacaklı itirazı hükümden düşürerek icra takibine devam edebilmesi için genel mahkemede itirazın iptali davası açabilir veya icra mahkemesinde itirazın kaldırılması yoluna başvurabilir. Bu iki yol arasındaki temel farklılık alacaklının takibi esasını oluşturan belgelerin İİK' nin 68-68/b deki belgeler olup olmadığına ilişkindir.

Alacaklı, takibin esasını oluşturan belgenin İİK 68-68/b' de sayılan belge olması halinde dilerse itirazın kaldırılması yoluna başvurabilir; dilerse itirazın iptali davası açabilir. Eğer alacaklının elinde 68-68/b' de sayılan belge bulunmuyorsa itirazın hükümden düşürülmesi için başvurabileceği tek yol genel mahkemede açılacak olan itirazın iptali davasıdır.

Alacaklı itirazın iptali davasını, kendisine itirazı tebliğinden itibaren bir yıl içinde genel mahkemelerde açmalıdır (İİK md. 67/1). İtirazın iptali davasında görevli ve yetkili mahkeme, genel yetki hükümlerine göre belirlenecek, yargılama usulü genel hükümlere tabi olarak uygulanacaktır (İİK md. 67/1).

⁵⁹ İtirazın iptali davası, çalışmanın ikinci bölümünde "Ödeme Emri Aşamasında Ortaya Çıkan Uyuşmazlıklar" başlığı altında detaylı olarak incelenmiştir.

Mahkeme yaptığı yargılama sonucunda, itirazın iptali davasının kabulüne veya reddine karar verecektir.

- Mahkeme yaptığı yargılama sonucunda, borçlunun borcunun varlığı tespit edilmesi halinde; itirazın iptaline karar verilir. Bu kararla birlikte alacaklı takibe devam ederek haciz talebinde bulunabilecektir.
- Mahkeme yaptığı yargılama sonucunda, takip konusu olan alacağın bulunmadığı düşüncesi oluşması halinde, itirazın iptali davasının reddine karar verir. Mahkeme kararın kesinleşmesiyle birlikte itirazın konusunu oluşturan takip iptal edilir.

2.4.4.3.2. İtirazı Kaldırılması Yolu⁶⁰

İtirazın hükümden düşürülmesi yollarından bir diğeri ise itirazın kaldırılması yoludur. İtirazın kaldırılması yolu, itirazın iptali davasından farklı olarak alacaklının kanunda belirtilen belgeleri elinde bulunması halinde alacağını ispat etme yükümlülüğü bulunmaksızın itirazı hükümden düşürebildiği icra hukukuna özgü bir yoldur. İtirazın kaldırılması, itirazın iptali gibi bir dava değildir. İtirazın kaldırılması yolu icra mahkemesinin basit yargılama usulüne tabi olarak itirazın kaldırılması talebini incelediği ve karara bağladığı takip hukukuna özgü uyuşmazlık çözüm yoludur.

İtirazın kaldırılması yoluna başvurmak isteyen alacaklı, itirazın kendisine tebliğ edilmesinden itibaren 6 aylık süre içerisinde takibi yürüten icra dairesinin bağlı olduğu icra mahkemesine itirazın kaldırılması tabinde bulunmalıdır. Eğer alacaklı bu süre içerisinde itirazın kaldırılması talebinde bulunmaz veya itirazın tebliğ tarihinden itibaren 1 yıl içerisinde de itirazın iptali davası açmazsa, bu alacak için yeniden ilamsız icra takibinde bulunamayacaktır. İtirazın kaldırılması yolu, itirazın kesin kaldırılması ve itirazın geçici kaldırılması olarak ikiye ayrılmaktadır.

⁶⁰ İtirazın kaldırılması yolu, çalışmanın ikinci bölümünde “Ödeme Emri Aşamasında Ortaya Çıkan Uyuşmazlıklar” başlığı altında detaylı olarak incelenmiştir.

a. İtirazın Kesin Kaldırılması

Borçlunun ödeme emrine itirazı borca itiraz niteliğinde ve takibe konu alacağıın İİK'nın 68 ve 68/b maddelerinde belirtilen belgelerden birine dayanıyor olması gerekir. İtirazın kesin kaldırılması yoluyla itirazı hükümden düşürmek isteyen alacaklı, itirazın kendisine tebliğinde itibaren 6 ay içinde, icra mahkemesine yazılı veya sözlü olarak itirazın kesin kaldırılması talebiyle başvuracaktır.

İtirazın kaldırılması talebini inceleyen mahkeme, itirazın kaldırılması talebinin kabulüne veya reddine karar verecektir.

- İtirazın kaldırılması talebini inceleyen icra mahkemesi alacaklıyı haklı bulursa itirazı kesin kaldırılmasına karar verecek ve bu kararla birlikte alacaklı, itiraz sonucu durmuş takibe devam ederek haciz isteyebilecektir.
- İcra mahkemesi yaptığı inceleme sonucunda itirazın kaldırılması talebini reddedebilir. Bu kararla birlikte alacaklı takibe devam edemeyecektir.

b. İtirazın Geçici Kaldırılması

Borçlunun ödeme emrine karşı itirazının imzaya itiraz niteliğinde olması halinde, alacaklı icra mahkemesinden itirazın geçici kaldırılmasını talep edebilecektir (İİK md. 68/a - 1). İmzaya itiraz, borçlunun takip talebinde alacağın dayanağı olarak gösterilen senette bulunan imzanın kendisine ait olmadığını ileri sürüldüğü itirazdır. Alacaklı itirazın geçici kaldırılması yoluna itirazın kendisine tebliğinden itibaren 6 ay içinde başvurmalıdır.

Alacaklının icra mahkemesinde itirazın geçici kaldırılması yoluna başvurabilmesi için itiraza konu olan senedin adı bir senet olmalı, senet kayıtsız şartsız para borcu ikrarını içermeli ve borçlunun bu senette bulunan imzayı inkar etmiş olmalıdır.

İcra mahkemesi yapmış olduğu inceleme sonucunda itirazın geçici kaldırılması talebinin kabulüne veya reddedilmesine karar verecektir.

- İcra mahkemesi yapmış olduğu inceleme sonucunda, senedin üzerinde bulunan imzanın borçluya ait olmadığını tespit etmiş olması halinde, itirazın geçici kaldırılması talebi reddeder.
- Borçlu, kabul edilmiş bir mazeret sunmaksızın duruşmaya katılmadıysa, icra hakimi dosya hakkında hiçbir inceleme yapmaksızın veya mahkeme

yaptığı inceleme sonucunda itiraza konu senette bulunan imzanın borçluya ait olduğuna kanaat getirmesi halinde itirazın geçici kaldırılmasına ve diğer kanuni yaptırımlara mahkum edilmesine karar verecektir.

İcra mahkemesinin, alacaklının itirazın geçici kaldırılması talebi doğrultusunda yaptığı inceleme sonucunda itirazın geçici kaldırılmasına karar vermesi halinde, takip kesinleşmemekte ve bu doğrultuda alacaklı bu karara dayanarak icra dairesinden takibe devam edilmesini talep edemez. Sadece geçici haciz işlemini talep edebilir (İİK md. 69/1).

Borçlu itirazın geçici kaldırılması kararının kendisine tefhim veya tebliğinden itibaren 7 gün içinde borçtan kurtulma davası açabilir. Borçlunun borçtan kurtulma davası açması halinde, bu davanın sonuna kadar takip durmaya devam eder. Borçlunun bu süre içerisinde dava açmaması halinde itirazın geçici kaldırılma kararı, itirazın kesin kaldırılmasına dönüşür. Ve alacaklı takibe devam edilmesini isteyebilir.

2.4.5. Mal Beyanı

Mal beyanı İİK'nın 74' üncü maddesinde şu şekilde tanımlanmıştır;

“Mal beyanı, borçlunun gerek kendisinde ve gerek üçüncü şahıslar yedinde bulunan mal ve alacak ve haklarında borcuna yetecek miktarın nevi ve mahiyet ve vasıflarını ve her türlü kazanç ve gelirlerini ve yaşayış tarzına göre geçim membalarını ve buna nazaran borcunu ne suretle ödeyebileceğini yazı ile veya şifahen icra dairesine bildirmesidir.”

Mal beyanı, borçlunun ödeme emrinde gösterilen borca yetecek miktarda malvarlığını, alacağını ve haklarını icra dairesine bildirmesidir.

Borçlunun mal beyanında bulunması gerektiği durumları sıralarsak;

- Kendisine ödeme emri tebliğ edilen borçlu, ödeme emrinin tebliğinden itibaren 7 gün içinde takibe konu borcu ödemeli veya ödeme emrine karşı itirazda bulunmalıdır. Ödeme emrinin tebliğinden itibaren 7 gün içinde borcunu ödemeyen ve itirazda bulunmayan borçlunun, bu süre içerisinde mal beyanında bulunma mecburiyetindedir (İİK md. 60).
- Genel mahkemenin itirazın iptaline veya icra mahkemesinin itirazın (kesin veya geçici) kaldırılmasına karar vermesi halinde, borçlu bu kararların

kendisine tefhim veya tebliğ edilmesinden itibaren üç gün içerisinde mal beyanında bulunmak zorundadır (İİK md. 75).

Borçlu mal beyanında bulunmaması halinde, alacaklının talebi üzerine icra mahkemesinin kararı ile üç aya kadar hapisle zorlama cezasına mahkum edilir (İİK md. 76).

2.4.6. Haciz

Borçlu, takibin kesinleşmesi üzerine halen borcunu ödemezse, alacaklı icra dairesine takibe devam edilerek haciz işlemlerinin yapılmasını isteyebilir. İcra dairesi alacaklının haciz talebi üzerine borçlunun borca yetecek miktarda malını haczeder ve satar ve satış sonunda elde edilen parayı alacaklıya öder⁶¹.

Haciz işlemi, alacaklının haciz talebi üzerine, borçlunun takibe konu alacağı karşılamaya yetecek tutar ve değere sahip mal, hak ve alacaklarına icra dairesi tarafından hukuken el konulmasıdır⁶². El koyma, fiilen el koyma ve/ veya kayda dayalı olarak da gerçekleştirilebilir⁶³. Hukuki el koyma, borçlu bakımından malları üzerindeki tasarruf yetkisinin sınırlandırılması şeklinde meydana gelmektedir⁶⁴. Haciz işlemindeki amaç borçlunun borcunu ödemesini sağlamaktır. Alacaklının haciz talebi üzerine, icra dairesi haciz işlemini gerçekleştirecektir.

Haciz işlemi; kesin haciz, geçici haciz, ihtiyati haciz, ilave haciz, tamamlama haczi gibi çeşitlere ayrılmaktadır.

- **Kesin haciz**, ödeme emrinin kesinleşmesi üzerine alacaklının alacağı karşılayacak miktarda borçlunun malları üzerinde yapılan hacizdir. Kesin haciz işleminde amaç alacağın tahsilidir. Bu kapsamda haczedilen mallar, alacaklının kanuni süreler içinde satış talebinde bulunması üzerine paraya çevrilecek ve alacaklıya alacağı ödenecektir.
- **İhtiyati Haciz**, para alacaklarının cebren takip yoluyla tahsilini güvence altına alabilmek için mahkeme kararıyla borçlunun taşınır, taşınmaz malları

⁶¹ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 229.

⁶² İlhan Postacıoğlu, Sümer Altay, *İcra Hukuku Esasları*, İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2010, s. 358.

⁶³ Yıldırım, *a.g.e.*, s. 134.

⁶⁴ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 360.

ile alacak ve haklarının hukuken el konulmasını sağlayan geçici hukuki koruma yoludur.

- **İlave Haciz**, hacze başka alacaklıların iştirak etmesi sonucunda, daha önce haczedilen malın paraya çevrilmesi sonucunda bütün alacaklıların alacağını karşılayamamasına bağlı olarak, alacaklıların talebi üzerine yapılan hacizdir⁶⁵.
- **Tamamlama Haczi**, haczedilen malların satışı sonucunda elde edilen tutarın alacaklıların alacağını karşılayamaması halinde icra müdürünün kendiliğinden yaptığı ek haciz işlemidir. Tamamlama haczi icra müdürünün daha önce yapmış olduğu kıymet takdirinde yanılması ve haczedilen malların değerinden düşük olarak satılmasından kaynaklanabilir⁶⁶.

İİK kapsamında düzenlenen haciz kesin haciz niteliğindedir.

2.4.6.1. Haciz Talebi

Takibin kesinleşmesi üzerine, takibe icra dairesi kendiliğinden devam edilemeyecektir. Bu doğrultuda alacaklı, icra dairesine takibe devam edilmesi için haciz talebinde bulunacaktır⁶⁷.

Genel icra hukukunda haciz işleminin yapılabilmesi için alacaklının, ödeme emrinin tebliğinden itibaren **bir yıllık süre içerisinde** haciz talep etmesi gerekir. Bu süre içinde haciz talep etmemesi halinde, alacaklının haciz isteme hakkı düşecektir. Alacaklı ile borçlu arasında icra dairesinde yapılan taksit sözleşmenin ihlal edilmesine kadar geçen süre ve ödeme emrine itiraz edilmesi doğrultusunda itirazın iptali davası ve itirazın kaldırılması yolunda kararın kesinleşmesine kadar geçen süre haciz talep sürenin hesaplanmasında dahil edilmez (İİK md. 78/2).

Alacaklının haciz talebinde bulunabilmesi için takibin kesinleşmesi gerekir. Aşağıdaki hallerde takip kesinleşecektir.

⁶⁵ Hakan Pekcanitez, Muhammet Özeker, *İcra ve İflas Hukuku Pratik Çalışmalar*, Ankara: Yetkin Yayınevi, 2014, s. 100.

⁶⁶ Pekcanitez ve Özeker, *a.g.e.*, s. 100.

⁶⁷ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 230.

Borçlunun ödeme emrinin tebliğinden itibaren 7 günlük süre içerisinde itirazda bulunmaması halinde bu süre sonunda takip kesinleşir.

Borçlunun ödeme emrine itiraz etmişse itirazın, itirazın iptali davası veya itirazın kaldırılması yoluyla hükümden düşürülmesiyle gerçekleşecektir.

- Alacaklı genel mahkemede itirazın iptali davası açması halinde mahkemenin itirazın iptaline karar vermesi halinde takip kesinleşir.
- Alacaklı icra mahkemesinden itirazın kaldırılması talebi üzerine mahkemenin borçlunun itirazının kesin olarak kaldırması kararı vermesi halinde takip kesinleşir. Mahkeme itirazın geçici kaldırılmasına karar vermesi durumunda da borçlu 7 gün içinde borçtan kurtulma davası açmaması halinde veya borçtan kurtulma davasını açıp davayı kaybetmesi halinde takip kesinleşecektir⁶⁸.

Takibin kesinleşmesiyle birlikte alacak icra kabiliyetine kavuşmaktadır⁶⁹. Takibin kesinleşmemesi durumunda borçlunun malvarlığı haczedilemeyecektir.

Haciz talebi, icra dosyasında alacaklı olarak gözüken kişi tarafından borçlunun taşınır ve taşınmaz malları ile alacak ve haklarının haczedilmesi için borçluya karşı yapılacaktır. Borçlunun ödeme emrine itiraz etmiş olması halinde alacaklı haciz talebiyle birlikte, itirazın hükümden düşürüldüğünü ortaya koyan mahkeme kararını da vermelidir⁷⁰.

Alacaklı ödeme emrinin tebliğinden itibaren bir yıllık süre içerisinde haciz talep etmemesi halinde dosya işlemde kaldırılır (İİK md. 78/4). Dosyanın işlemde kaldırılması halinde alacaklının yenileme talebinde bulunması ve yenileme harcı ödemesi gerekir. İcra dairesi yenileme talebini borçluya tebliğ eder.

2.4.6.2. Haciz İşlemi

Haciz talebini alan icra müdürü haciz işlemi uygulamak zorundadır. Bu konuda bir takdir yetkisi bulunmamaktadır⁷¹. Alacaklının talebi üzerine icra müdürü,

⁶⁸ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 230.

⁶⁹ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 359.

⁷⁰ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 230.

⁷¹ Yıldırım, *a.g.e.*, s. 135.

haciz talebinden itibaren üç gün içinde haczi yapmakla yükümlüdür (İİK md. 79/1). Bu süre icra müdürünün haciz işlemlerinin başlatması için belirlenmiş süre olup, haczi bu süre içinde bitirmesi şart değildir⁷². Ancak, icra dairesinin bu süre sonrasında haczi yapması halinde de yapılan haciz geçerli olacaktır⁷³.

Genel icra hukuku bakımından icra dairesi kendi yetki bölgesinde bulunan malları haczedebilir. Takibi yürüten icra dairesi, yetki alanı dışındaki bölgede bulunan malların haczi için, malların bulunduğu yerin icra dairesinden hukuki yardım(istinabe) talep eder.(İİK md. 79/1) Bu hukuki yardım talebi doğrultusunda haciz, malın bulunduğu yerdeki icra dairesi tarafından yapılır. İstinabe talep eden yetkili icra dairesi, hukuki yardım talebinde hangi malların haczedileceğini belirtebileceği gibi, sadece alacak miktarını belirterek, haciz işlemini ilgili icra dairesine de bırakabilir. Haczin istinabe yoluyla gerçekleştirilmesi halinde, haciz işleminden kaynaklanan şikayetler hukuki yardım talep edilmiş icra dairesinin bağlı olduğu icra mahkemesine yapılacaktır (İİK md. 79/2).

Haciz, icra müdürü tarafından bizzat yapılabileceği gibi, icra müdürü görevlendirmeye yardımcılarına veya kâtiplerinden birine de yaptırabilecektir (İİK md. 80/1). Haciz işleminin yapıldığı sırada, borçlu haczin yapıldığı yerde bulunması halinde haciz borçlunun huzurunda yapılır. Borçlu haciz yapılan yerde bulunmuyorsa ve hemen ulaşması mümkün ise çağrılır ve haciz işlemi borçlunun huzurunda yapılır. Borçlu bulunamazsa veya hemen ulaşılması mümkün değilse haciz, borçlunun yokluğunda yapılır (İİK md. 80/2).

Borçlu haciz işlemi uygulanırken takibe konu borcu ödemesi halinde icra memuru haciz işlemi yapamayacaktır. Bu durum dışında borçlu, haciz işleminin yapılmasına engel olamayacaktır⁷⁴.

Haciz işlemi yapan memur, haczedilecek malları inceler ve bu malların hacze konu edilip edilemeyeceğine karar verir. Malların hacze kabil mallar olduğuna kanaat getirmesiyle birlikte malları haczeder ve bu haczedilen malların kıymet takdirini

⁷² Kuru, *Ders Kitabı*, s. 232.

⁷³ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 275; Kuru, *Ders Kitabı*, s. 232.

⁷⁴ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 276

gerçekleştirir. İcra müdürü gerekli görmesi halinde kıymet takdiri için bilirkişiye başvurabilir (İİK md. 87).

Borçlu, haciz sırasında talep edilmesi halinde kilitli yerleri açmak ve malları gösterme zorundadır. Bu kilitli yerler gerekirse zorla açtırılacaktır (İİK md. 80/4). İcra memuru, haczi yaparken borçlunun üzerinde para, altın, kıymetli evrak gibi kıymetli şeyleri sakladığını anlaması durumunda öncelikle borçludan bunların kendilerine teslim etmesini isteyecektir. Borçlu icra memurunun talebi karşısında üzerindeki kıymetli şeyleri teslim etmekte direnmesi halinde, borçlunun şahsına kuvvet uygulanarak bu taşınırlara el konulabilir (İİK md. 80). Ayrıca icra memuru, borçlunun üzerindeki cüzdanı ve paraları haczedebilecek ve banka kartı, hesap cüzdanı gibi borçlunun para çekebileceği araçlara el koyabilecektir⁷⁵.

İcra memuru taşınır ve taşınmaz malların haciz işlemleri yapılırken haciz mahalinde bir haciz tutanağı tutar. Bu tutanağın içerisinde nelerin bulunacağını İİK'nın 102'inci maddesinde açıklanmıştır. Yapılan haciz sonucunda borçlunun haczedilebilir hiç malvarlığının bulunmadığı veya haczedilen malların alacağı karşılayamadığı tespit edilmesi halinde bu durum haciz tutanağına ayrıntılı olarak yazılır ve bu niteliğe sahip haciz tutanağı geçici aciz belgesi niteliğindedir (İİK md. 143). İcra memuru zor kullanma yetkisini kullanırken kolluk güçlerinden yardım alabilecektir. Bu kapsamda icra memurunun yazılı başvurusu üzerine bütün kolluk güçleri kendisine yardım etmek ve emirlerini yerine getirmekle yükümlüdür (İİK md. 81).

Haciz işlemi belirli bir sıraya uyularak yapılması gerekir. Bu sıraya hacizde tertip denilmektedir;

- İİK' nın 85' inci maddesinde "*taşınır mallarıyla taşınmazlarından ve alacak ve haklarından*" deyimiyile taşınır mallar-taşınmaz mallar- alacaklar ve haklar şeklinde bir sıralama yapılmıştır. Bu kapsamda öncelikle taşınır mallar haczedilmelidir.
- Haciz sırasında hukuki niteliği kapsamında öncelikle borçlunun çekişmesiz malları haczedilmelidir. Nitekim Kanun çekişmesiz malların en son haczedileceğini emredici olarak düzenlemiştir (İİK md. 85/2). Çekişmesiz

⁷⁵ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 277.

mallar kapsamında da öncelikle taşınır mallar haczedilmelidir. Taşınır mallar bakımından da korunması ve paraya çevrilmesi kolay olan ve borçlu için daha az zorluk doğuracak mallar haczedilir. Borçlunun bilinen çekişmesiz malları takibe konu alacağı karşılamaya yetmemesi halinde borçlunun taşınmazları haczedilir ve aynı hususlar taşınmaz haczinde de gözetilir⁷⁶.

- Çekişmesiz malların haczedilmesi sonucunda alacaklının alacağını karşılanmaması halinde çekişmeli mallar haczedilir (İİK md. 85/2). Haciz tutanağında bu malların çekişmeli olduğu gösterilir. Ayrıca satılması sonucunda elde edilecek geliri, korunması ve satışı için yapılacak giderleri karşılamayan mallar haczedilmez (İİK md. 85/4).
- Kısmen haczedilebilir mallar için haciz işlemi uygulanırken bu mallar için kanunda belirtilen oranlara dikkat edilmelidir.
- Haczedilemeyecek mallar için haciz işlemi uygulanmamalıdır.
- Tarafların menfaatleri gözetilmesi doğrultusunda, alacaklının alacağının temin edilmesi yanında borçlunun da menfaatlerinin korunması gerekir (İİK md. 86/6).

Kanun haciz işlemine konu olan malları haczedilebilirliği yönünden üç gruba ayırmıştır.

- **Haczedilebilir mallar:** Haczedilemeyen ve kısmen haczedilen malvarlığı dışında kalan tüm mallardır.
- **Haczedilemeyen mallar:** Kanun koyucunun toplum düzeninin korunması adına borçlunun ve ailesinin yaşamını ve ekonomik hayatını devam ettirebilmesi bu doğrultuda toplum düzeninin korunması amacıyla borçlunun bazı mal ve haklarını haczedilemez mal olarak kabul etmiştir. Haczedilemeyen mallar İİK' nın 82' inci maddesinde düzenlenmiştir.
- **Kısmen haczedilen mallar:** Kanun koyucu borçlunun birtakım gelirlerinin kısmen haczedilebileceğini düzenlemiştir. Kısmen haczedilebilir gelirler İİK' nın 83' üncü maddesinde gösterilmiştir. Bu hükme göre icra müdürü kısmen hacze konu olan gelirin borçlunun ve ailesinin geçimini

⁷⁶ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 297; Kuru, *Ders Kitabı*, s. 236.

sağlayacak tutarını çıkardıktan sonra kalan miktarı haczedecektir. Bu miktar haczedilecek gelirin dörtte birinden az olamayacaktır.

Haciz işlemi, borçlunun alacaklının takip kapsamında bütün alacağını karşılayacak miktarda taşınır ve taşınmaz malları ile alacak ve hakları haczedilecektir. Alacaklının takip kapsamındaki bütün alacağını, takibe konu alacak miktarı, alacağın işlemler faizi ve takip masrafları oluşturmaktadır (İİK md. 85/1).

2.4.6.3. Haczin Konusu ve Kapsamı

İcra memuru, takibe konu alacak miktarı kadar malı haczedebilir. Bu doğrultuda hacizde gerçekleştirilen kıymet takdiri borç miktarını karşılayan haczedilebilecek malvarlığının sınırını belirleyecektir.

2.4.6.3.1. Taşınır Malların Haczi

Taşınır malların haczi, taşınırların bulunduğu yerde yapılır. Taşınır malların haczedilmiş kabul edilebilmesi için, icra dairesinin bu haczedilmiş mallara istediği zaman el koyabilme olanağına sahip olması gerekir. Bunun için haczedilmiş malları ya icra dairesi tarafından fiilen el konularak muhafaza altına alınması veya yediemine teslim edilmiş olması veyahut istenildiği zaman geri verilmek koşuluyla geçici olarak borçlu veya üçüncü kişinin elinde bırakılmış olması gerekir⁷⁷.

Taşınır malların haczedilmesini iki kısımda inceleyebiliriz;

- Haczedilen taşınır malların para, banknot, hamile yazılı senet, poliçe ve diğer ciro edilebilir senetlerle altın, gümüş ve diğer kıymetli şeylerden olması halinde, icra dairesi bu malları haczedilmesi sonrasında fiilen el konular ve muhafaza altına alır (İİK md. 88). İcra dairesinin bu malları muhafaza altına alması haciz işleminin geçerlilik unsurudur. Nitekim bu mallar borçlu veya üçüncü kişide bırakılamaz, bırakılması halinde haciz işlemi geçersiz olacaktır.
- Para, hamiline yazılı senet gibi kıymetli mallar dışında kalan diğer taşınırların haczedilme işlemi için ise bu taşınırlara hukuken el konulması

⁷⁷ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 237.

gerekli ve yeterlidir. Bu kapsamda icra memuru tarafından taşınıra kıymetli taşınır gibi fiilen el konulması ve muhafaza altına alınması gerekmez. Alacaklının rızası ile istenildiği zaman geri verilmesi şartıyla, haczedilen taşınır geçici olarak borçlunun elinde veya üçüncü kişinin gözetiminde bırakılabilir (İİK md. 88/2). Eğer alacaklı haczedilen malların borçlunun elinde bırakılmasına rıza göstermemesi halinde, alacaklının bu malların muhafazası için gerekli giderleri peşin olarak ödemesine bağlı olarak muhafaza altına alınacak ve yediemine teslim edilecektir (İİK md. 88/2). Üçüncü kişinin elinde bulunan taşınır malların haczedilmesinde ise bu kişilerin kabul etmesi halinde haczedilen mallar üçüncü kişilere yediemin sıfatıyla bırakılır.

2.4.6.3.2. Taşınmaz Malların Haczi

Taşınmazların haczedilmesi işlemi, taşınmazın bulunduğu yerde gerçekleştirilir. İİK' nın 102' inci maddeye göre haciz tutanağı düzenlenir. İcra dairesi haczin tapu siciline kaydedilmesi için, taşınmazın haczedildiğini, haciz işleminin ne miktardaki alacak için yapıldığını, alacaklının adı ile adresini tapu sicil müdürlüğüne bildirecektir (İİK md. 91/1). Taşınmazın haczi tapu siciline şerh edilmek suretiyle gerçekleştirilir (İİK md. 91 - TMK md. 1010). Haciz olgusunun tapuya bildirilme işlemi, koruma önlemi niteliğine sahiptir. Bu kapsamda haczin tapuya şerh edilmesi üçüncü kişilerin iyiniyetli kazanımlarını engelleyecektir (TMK md. 1020/3). Uygulamada genel olarak olay mahaline gidilmez; tapuya taşınmazın haczedildiğini ve gerekli şerh işlemlerinin yapılması talebini içeren yazı gönderilir⁷⁸.

İcra dairesi, haciz işlemi, taşınmazı kendisine rehnedilmiş olan alacaklılar ile kiracılara bildirilir (İİK md. 92/2). Kiracılara yapılan haciz bildiriminde bundan sonraki dönemlerin kira bedellerini icra dairesine ödemeleri emredilir (İİK md. 92/3). Ayrıca haciz taşınmaz üzerindeki hak sahiplerinin haklarına zarar vermez (İİK md. 84; TMK md. 862)

Taşınmazın haczi, taşınmazın hasılat ve menfaatlerini de kapsar (İİK md. 92/1). Taşınmaz üzerindeki bütünleyici parçalar, taşınmazdan ayrılamaması sebebiyle

⁷⁸ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 303.

taşınmazdan ayrı haczedilemez. Fakat eklenti niteliğine sahip olan yani taşınmazdan ayrılması mümkün olan parçalar taşınmazdan ayrı olarak haczedilebilir.

Borçlunun taşınır ve taşınmaz malları dışında ayrıca borçlunun üçüncü kişilerdeki mal ve alacakları(İİK md. 89), intifa hakkı (İİK md. 83)ve sahip olduğu hisselerde (TTK md. 113) haczedilir.

2.4.6.3.3. Borçlunun Üçüncü Kişilerdeki Mal ve Alacaklarının Haczi

Borçlunun kendi elindeki mallar gibi üçüncü kişilerdeki mal ve alacakları da taşınır mallar gibi haczedilir. İcra dairesi, alacaklının haciz talebi üzerine, borçlunun üçüncü kişilerdeki alacaklarını haczeder ve bu durumu haciz tutanağına geçirir ve borçluya ait alacağın haczedildiği üçüncü kişiye bildirilir⁷⁹. Borçlunun üçüncü kişilerdeki mal ve alacakları, takip alacaklısının bu malların borçluya ait olduğu iddiasıyla haczedilmektedir. Ancak, bu üçüncü kişilerdeki mal ve alacakların mevcut olup olmadığı tespit edilmelidir⁸⁰.

Borçlu ve üçüncü kişilerin anlaşarak alacaklının uygulattığı haciz işleminin sonuçsuz(etkisiz) bırakılmaması için bir takım muhafaza tedbirlerinin uygulanması gerekir. Ancak bu muhafaza tedbirleri uygulanırken üçüncü kişilerin haklarına zarar verilmemeli ve alacaklı borçlu ve üçüncü kişi arasındaki menfaat dengesinin korunmalıdır. Bu menfaat dengesinin korunması amacıyla İİK' nın 89' uncu maddesinde üçüncü kişilerdeki mal ve alacakların haczi müessesesi ayrıntılı olarak düzenlenmiştir⁸¹.

2.4.6.4. Hacze İştirak

Özel hukuktan doğan alacakları için bir veya birçok kimse belirli bir borçlu için ayrı takip başlatmış olabilir. Eğer borçlunun haczedilen malları borçluların alacaklarını karşılaması halinde iştirak sorunu çıkmayacaktır. Eğer birden fazla alacaklı yapmış oldukları takiplerle borçlunun mallarının satılması sonucunda

⁷⁹ “Borçlunun üçüncü kişilerdeki alacağı hamiline ait bir senede veya poliçe ve sair ciro su kabil bir evraka dayanmakta ise, bu kıymetli evrak taşınır lar gibi haczedilir.” (Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 308)

⁸⁰ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 252.

⁸¹ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 253.

alacaklarının tamamını elde edememiş olmaları halinde hacze iştirak söz konusu olacaktır. Genel icra hukukunda borçlunun malvarlığına ilk haciz koyduran alacaklının, alacağını ilk tahsil etme önceliğine sahip olma kuralı geçerli değildir. Hacze iştirak, adi iştirak (İİK md. 100) ve imtiyazlı iştirak (İİK md. 101) olarak iki türe ayrılmaktadır.

2.4.6.5. Haciz Sonuçları

Haciz işlemiyle taraflar açısından birtakım sonuçlar doğurmaktadır.

Alacaklı Bakımından: Alacaklı haciz işleminin uygulanmasıyla birlikte, kanuni satış isteme süreleri içerisinde haczedilen malların satışını isteyebilecektir (İİK md. 106). Haciz işlemi, alacaklı için satış talebinde bulunma hakkını doğurmaktadır.

Borçlu Bakımından: Haciz işleminin uygulanmasıyla birlikte borçlunun haczedilen mal üzerindeki tasarruf yetkisi sınırlanmaktadır. Borçlu kanunda belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde haczedilen mal üzerinde tasarruf yetkisini kullanabilecektir.

Üçüncü Kişiler Bakımından: Üçüncü kişilere ait malların, borçlunun sanılarak haczedilmesi halinde, üçüncü kişi istihkak iddiasında bulunacak (İİK md. 102/1) ve bu konuda istihkak prosedürü uygulanacaktır (İİK md. 96-99). Bunun yanında üçüncü kişilerin hacizli mal üzerinde iyiniyetli zilyetlik hükümleri kapsamında elde ettiği haklar korunur (İİK md. 86/2). Üçüncü kişinin iyiniyetli olmaksızın hacizli mal üzerinde elde etmiş olduğu haklar, alacaklının hacizli o mal üzerindeki haklarını ihlal ettiği ölçüde hükümsüzlük yaptırımına tabidir.(İİK md. 86/3)

2.4.7. Satış

Genel icra hukuku sisteminde icra takibin amacı, haczedilen malların satılarak takip konusu alacağın tahsil edilmesi ve alacaklıya ödenmesidir. Bu nedenle alacağın tahsili bakımından paraya çevirme ilkesi gereği borçlunun haczedilen malları doğrudan alacaklıya verilemez; haczedilen mallar satılır ve elde edilen bedel alacaklıya verilir⁸². Haczedilen malların para dışında bir mal olması durumunda

⁸² Kuru, *Ders Kitabı*, s. 302.

haczedilenler paraya çevrilecektir. Haczedilen malın para olması durumunda ise doğrudan paraların paylaşılması aşamasına geçilir.

Hacizli malların satılabilmesi için alacaklının takibi yürüten icra dairesinden satış talebinde bulunması gerekir. Kural olarak, icra dairesi alacaklının talebi bulunmaksızın haczedilen malları satışını gerçekleştiremez. Ancak, haczedilen malların değerinin sürekli düşmesi veya muhafaza masraflarının yüksek olması halinde, icra müdürü alacaklının talebi bulunmasa da malların satışına karar verebilecektir (İİK md. 113/2).

Alacaklının satış talebinde bulunabileceği mallar, kesin haciz işlemi yapılmış mallar olup, kural olarak geçici veya ihtiyati haciz konulan mallar için satış talep edilemez ve satılamaz (İİK md. 108/1). İstisnai durum olarak geçici haciz veya ihtiyati haciz uygulanan malları değerinin sürekli düşmesi veya muhafaza masrafının fazla olması durumunda alacaklının talebi bulunmaksızın satış işlemi gerçekleştirilebilir (İİK md. 108/2).

Alacaklı haczedilmiş taşınır mallar için haciz tarihinden itibaren 6 ay, taşınmaz mallar için ise haciz tarihinden itibaren 1 yıl içinde satış talebinde bulunmalıdır (İİK md. 107/1). Alacaklının kanuni satış isteme sürelerinde satış istenmemesi halinde, mallar üzerindeki haciz kalkacaktır (İİK md. 110). Satış isteme sürenin geçmesi sadece haczi düşürür ve dosya kesinleşmiş takip dosyası olarak derdest olmaya devam eder⁸³.

2.4.7.1. Taşınır Malların Satışı

Alacaklı taşınır malların satışını haciz tarihinden itibaren **6 ay içinde** talep etmelidir. Ayrıca alacaklının satış talebinde bulunmadan önce borçlu taşınır malın satışını talep edebilecektir (İİK md. 113/1). Alacaklı veya borçlu sözlü veya yazılı olarak icra dairesinde haczedilen taşınır malların satışını talep etmesi halinde, icra dairesi satış talebinden itibaren iki ay içinde taşınır malları satmalıdır (İİK md. 112/1).

Taşınır malların satışı kural olarak açık arttırma usulü ile gerçekleştirilir (İİK md. 114/1). Ancak, kanunen belirlenen koşulların varlığı halinde taşınırlar pazarlık usulü ile satılabilecektir.

⁸³ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 304.

2.4.7.1.1. Açık Arttırma Usulü ile Satış

Hazcedilmiş taşınır malların açık arttırma usulüyle satışı, açık arttırmaya hazırlık ve arttırmanın yapılması şeklinde iki aşamada gerçekleşir.

a. Açık Arttırmaya Hazırlık İşlemi

Açık arttırmanın yapılacağı yer, gün ve saat ilgililerin menfaati dikkate alınarak satış gününden önce icra dairesi tarafında ilan edilir. İlan elektronik ortamda da yapılır. İlanda ayrıntıları satış şartnamesinde gösterilmek üzere satılacak malın cinsi, niteliği, önemli özellikleri, tahmin edilen değeri, malın bulunduğu yer ve ikinci arttırmanın gün ve saati gibi hususlar yazılır. İlanda yer almayan diğer ayrıntılı bilgiler arttırma şartnamesinde yer alır (İİK md. 114/3). İlan taşınırın satışı için yapılacak ilan zorunlu bir işlemdir. İlan işlemin ardından açık arttırma gerçekleştirilir.

b. Açık Arttırmanın Yapılması

Açık arttırma ilanda belirtilen, yer, gün ve saatte icra müdürü tarafından yapılır. Tabi icra müdürü satışı yardımcılarını veya katiplerinden birini yetkilendirerek yaptırabilir. Açık arttırmada istekliler pey ileri sürerler ve bu peyler tellal tarafından yüksek sesle bağırılır.

Elektronik ortamda da verilen peyler dikkate alınarak teklif edilen en yüksek pey Kanundaki koşullara uygunsa, en çok arttırana icra müdürü tarafından ihale edilir. İhalede *“arttırma bedelinin malın tahmin edilen bedelinin yüzde ellisini bulması ve satış isteyen alacağına rüçhanı olan diğer alacaklar o malla temin edilmişse bu suretle rüçhanı olan alacakların mecmuundan fazla olması ve bundan başka paraya çevirme ve paraların paylaşılması masraflarını aşması gerekir.”* (İİK md. 115/1).

Arttırmada sunulan en yüksek pey bu şartları sağlamıyorsa veya alıcı çıkmamışsa, icra müdürü satışı geri bırakır (İİK md. 115/2).

Eğer ilk arttırmada kanunda belirtilen koşullara uygun teklif ileri sürülmezse, ikinci arttırma yapılır. İkinci arttırmada da aynı birinci arttırmada olduğu gibi elektronik ortamda da verilen tekliflerde dahil olmak üzere kanunda belirtilen koşullara uygun tekliflerden en yüksek arttırana ihale gerçekleşir.

Eğer ikinci arttırmada da alıcı çıkmamışsa ve ya verilen en yüksek teklif gerekli koşulları sağlamıyorsa satış talebi düşer (İİK md. 115/3).

Bunun üzerine yeniden satış yapılabilmesi için yeniden satış talebinde bulunulması gerekir.

c. Satış Bedelinin Ödenmesi

Taşınır malların satışı peşin para usulüyle gerçekleşir. Ancak icra dairesi satış bedelinin ödenmesi için alıcıya yedi günü geçmemek üzere süre verebilecektir. Satılan taşınır mal ihale kesinleşmeden alıcıya teslim edilemeyecektir (İİK md. 118/1).

Taşınır malın açık arttırma usulüyle satışında ihale bedelini icra dairesine yatırmamasına bağlı olarak ihalenin feshine sebebiyet veren tüm alıcılar ve bu alıcıların kefilleri, teklif etmiş oldukları bedel ile ikinci arttırma sonucunda malın ihale edilme bedeli arasındaki fark ve diğer zararlardan dolayı müteselsilen sorumlu olacaklardır (İİK md. 118/2).

2.4.7.1.2. Pazarlık Usulü ile Satış

Taşınırlar kural olarak açık arttırma usulü ile satılmaktadır. Fakat Kanun istisnai olarak pazarlık usulü ile satışa izin vermektedir. Pazarlık usulü satış, alıcının peşin para ödemesiyle gerçekleşir. Ancak icra müdürünün arttırma usulüyle satışta olduğu gibi pazarlık usulü satışta da alıcıya yedi günü aşmayacak bir süre vermesi uygun olacaktır⁸⁴.

Pazarlık usulü satış TBK hükümlerine göre gerçekleştirilir. Bu satış usulünde mülkiyet mal teslimi ile alıcıya geçmektedir. Pazarlıkla satış herhangi bir şekle tabi değildir. Fakat icra memuru bir satış tutanağı düzenlemelidir. Pazarlık usulü ile satış İİK' nın 119' uncu maddesinde belirtilen durumlarda yapılabilir⁸⁵.

Kanunda sayılan haller sınırlı sayıma tabi tutulmuştur. Bu nedenle icra müdürü bu sayılı sebepler dışındaki bir sebeple taşınırı pazarlık usulüyle satma yetkisi yoktur.

⁸⁴ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 365.

⁸⁵ İİK madde 119 gereğince, "Aşağıdaki hallerde satış pazarlık suretiyle yapılabilir:

1 – Bütün alakadarlar isterse,

2 – Borsa veya piyasada fiyatı bulunan kıymetli evrak veya diğer mallar için o günün piyasasında mukarrer fiyat teklif edilirse,

3 – Artırmada maden kıymetini bulmamış olan altın ve gümüş eşyaya bu kıymet verilirse,

4 – 113 üncü maddenin ikinci fıkrasında gösterilen haller bulunursa,

5 – Mahcuz malın tahmin edilen değeri birmilyar lirayı geçmezse."

2.4.7.2. Taşınmaz Malların Satışı

Hacizli taşınmaz haciz tarihinden itibaren **1 yıllık süre** içerisinde satışı istenmelidir. İcra dairesi, satış talebinde itibaren haczedilen taşınmazı üç ay içerisinde satmalıdır (İİK md. 123). Bu üç aylık süre sonrasında gerçekleşen satışlar geçerli olsa da bu sürenin belirleniş amacı icra müdürü tarafından satışın en kısa sürede gerçekleştirilmesini sağlamaktır.

Sicil kaydı bulunan Türk veya yabancı uyruklu gemiler taşınmaz mal satışına; sicil kaydı bulunmayan Türk veya yabancı uyruklu gemiler taşınır mal satışına ilişkin hükümlerine tabi olarak paraya çevrilir (TTK md. 1383).

Haczedilen taşınmaz mallar açık arttırma usulüyle satılır. Taşınmazların satışı pazarlık usulüyle gerçekleştirilemez. Taşınmaz malların satışı iki aşamada gerçekleşir.

a. Açık Arttırmaya Hazırlık

Taşınmaz satışında arttırma yapılmadan önce birtakım arttırmaya hazırlık işlemlerinin yapılması gerekmektedir. Bu hazırlıklar yerine getirilmeksizin ihale işlemi gerçekleştirilemez. Açık arttırmaya hazırlık işlemlerini sıralarsak;

- Açık Arttırma İlanı,(İİK md. 126/1)
- Arttırma Şartnamesi, (İİK md. 124)
- Mükellefiyetler Listesi, (İİK md. 128)
- Kıymet Takdiri, (İİK md. 128/2)

b. Açık Arttırmanın Yapılması

Taşınmaz malların satışı için gerçekleştirilen arttırma işlemi İİK' nin 129-133'üncü maddelerinde belirtilen usul ve esaslara uygun yapılacaktır.

Açık arttırma ilanında yer alan yer, tarih ve saatte icra memuru arttırmayı elektronik ortamda verilmiş en yüksek teklifle başlatır. İcra memuru üç kere bağırır ve elektronik ortamdan tekliflerde değerlendirmeye katılarak, en yüksek teklif verene taşınmazı ihale eder. Taşınmazın ihale edilebilmesi için sunulan en yüksek teklifin, *“arttırma bedelinin malın tahmin edilen bedelinin yüzde ellisini bulması ve satış isteyen alacağına rüçhanı olan diğer alacaklar o malla temin edilmişse bu suretle rüçhanı olan alacakların mecmuundan fazla olması ve bundan başka paraya çevirme ve paraların paylaşılması masraflarını aşması gerekir.”* (İİK md. 129/1).

Arttırma bedeli bu şartları sağlamıyorsa ikinci arttırma yapılır. İkinci arttırmada da sunulan en yüksek teklifin birinci arttırmadaki şartları taşıması gerekir. Arttırma bedelinin bu şartları taşınamaması halinde satış talebi düşecektir.

c. İhale Bedelinin Ödenmesi

Taşınmaz satışlarında ihale bedelleri peşin para olarak ödenir. Ancak icra memuru on günü geçmemek üzere ek ödeme süresi verebilecektir. Açık arttırma sonucunda taşınmazın kendine ihale edilen kişi, ihale bedelini peşin olarak veya icra memurunun verdiği süre içinde ödememesi halinde, bu kişinin ihale öncesi icra dairesine yatırmış olduğu teminat, bu davranışından dolayı doğacak fark ve zararlar için alıkonur. Eğer ihalede en yüksek ikinci teklifi sunan kişinin teklifi, kanuni şartları sağlıyorsa, bu kişiye teklifi kapsamında taşınmazın kendisine ihale edilmesine rıza gösterip göstermediği konusunda teklifte bulunulur ve cevabının üç gün içinde bildirilmesi istenir. Bu kişi teklifi kabul etmezse veya teklife cevap vermezse icra dairesi taşınmaz için ikinci arttırma işlemini gerçekleştirir.

Taşınmaz malın açık arttırmayla satışında, ihale bedelini hemen veya icra memurunun verdiği süre içinde icra dairesine yatırmamasına bağlı olarak ihalenin feshine sebebiyet veren tüm alıcılar ve bu alıcıların kefilleri, teklif etmiş oldukları bedel ile ikinci arttırma sonucunda malın ihale edilme bedeli arasındaki fark ve diğer zararlardan dolayı müteselsilen sorumlu olacaklardır (İİK md. 133/2).

2.4.8. Paraların Paylaştırılması

Paraların paylaştırılma aşaması, haczedilen malların paraya çevrilmesi sonucunda icra dairesinin veznesine giren paranın, alacaklı veya alacaklılara ödenmesidir. Paraların paylaştırılması aşamasında, alacaklının tek olması halinde ödeme, birden fazla alacaklının hacze iştirak etmesi halinde de paraların paylaştırılması söz konusu olacaktır.

Paraların paylaştırılması aşamasına geçilebilmesi için, haczedilmiş tüm mal ve hakların satışının gerçekleşmiş olması gerekir. Ancak, icra dairesi, haczedilen malların bir kısmının satılması halinde vezneye girecek paranın alacaklılara hisseleri oranında avans olarak dağıtabilecektir (İİK md. 138/1).

Paraların paylaşılması aşamasında, alacaklı veya alacaklara ödenecek para üç kısımdan oluşmaktadır;

- Takibin konusunu oluşturan ana alacak,
- Takibe konu alacağın işlemiş faizleri, (talep varsa)
- Takip masrafları.

Paraların paylaşılması aşamasında, haczedilen malların satış tutarından öncelikle haciz, satış, paylaşma gibi alacaklıların tümünü ilgilendiren masraflar çıkarılır ve kalan tutar paylaşılır (İİK md. 138/2).

Haczedilen malların satışından elde edilen tutar, hacze iştirak eden bütün alacaklıların alacağını ödemeye yetmemesi durumunda, icra müdürü tamamlama haczi yapacak ve sıra cetveli oluşturacaktır (İİK md. 139). Paraların paylaşılması bu sıra cetveline göre yapılacaktır.

2.4.9. Aciz Vesikası

Aciz vesikası, icra dairesinin icra takibinin sonunda alacaklıya alacağının ödenmeyen kısmı için verdiği belgedir. Tanım olarak aciz vesikası, alacaklının alacağını tahsil etmek için başvurduğu cebri icra sürecinin, takibe konu alacağın ödenmesiyle sonuçlanmadığını veya alacağın sadece bir kısmının ödenmesiyle sonuçlandığını ortaya koyan resmi bir belgedir⁸⁶. İcra dairesi, alacaklının ödenmeyen alacak miktarı için bir aciz vesikası düzenleyecek ve hiçbir harç ve vergiye tabi tutulmaksızın bu aciz vesikasını alacaklıya verecektir (İİK md. 143/1). Aciz vesikası, geçici haciz vesikası ve kesin haciz vesikası olmak üzere iki türdür.

Geçici aciz vesikası, borçlunun haciz edilebilir malının bulunmasına rağmen, bu malların takdir edilen kıymetlerinin alacağı karşılamadığının anlaşılması halinde, bu durumu ortaya koyan haciz tutanağı geçici aciz belgesi niteliğine sahiptir.

Kesin aciz vesikası, paraların paylaşılması sonucunda alacaklının alacağının tamamının ödenmemesi halinde alacaklıya verilen aciz belgesidir. Ayrıca haciz aşamasında borçlunun haczedilebilecek hiçbir malının bulunmadığı tespit eden haciz tutanağı da kesin aciz vesikası niteliğine sahiptir.

⁸⁶ Selçuk Öztekin, *İcra ve İflas Hukukunda Borç Ödemedi Aciz Vesikası*, İstanbul: Alfa Basım Yayın 1994 s. 14.

3. VERGİ İCRA HUKUKU

Vergi, kamu hizmetlerinin üretilip sunulması için gerekli kamu gelirlerinin en başında gelmektedir. Vergilerin tahsil edilmesindeki gecikmeler kamu hizmetlerinin üretimini ve sunulmasında da gecikmeleri beraberinde getirmektedir. Bu sebeple kamu hizmetlerinin sürekliliği ilkesi gereği, kamu hizmetlerinin en önemli kaynağını oluşturan vergilerin zamanında tarh ve tahsil edilmesi büyük önem taşımaktadır⁸⁷. Bu kapsamda vergi borcunun normal yollarla tahsil edilememesi halinde, alacaklı kamu idaresi tarafından zorla tahsil edilecektir.

Vergi icra hukuku kamu hukukundan kaynaklanan vergi alacaklarının ödenmesini, güvence altına alınmasını ve zamanında, eksiksiz olarak ödenmemesi halinde kamu gücüne dayanarak cebren takip ve tahsil edilmesini düzenleyen vergi hukuku dalıdır⁸⁸.

Vergi icra hukuku ile kamu icra hukuku kavramları birbiri yerine kullanılmakla birlikte, 'vergi icra hukuku' kamu alacakları içinde sadece Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenen kamu alacaklarını kapsarken, "kamu icra hukuku" Amme Alacakları ve Tahsili Usulü Hakkında Kanunu'nda düzenlenmiş tüm kamu alacaklarını kapsamaktadır⁸⁹. Yani vergi icra hukuku kamu alacakları içinden sadece vergi, resim ve harçlardan oluşan kamu alacağının takip ve tahsilini düzenlerken; kamu icra hukuku, vergi, resim, harçlarda dahil olmak üzere AATUHK' un 1'inci maddesinde yazılı tüm kamu alacaklarının tahsilini düzenlemektedir. Bu çalışmada vergi alacağının cebren tahsili incelenmesine bağlı olarak, vergi icra hukuku deyimini kullanılacaktır.

Vergi Usul Kanunu, vergi borçlarının ödeme/tahsil sürecine kadar gerçekleşen aşamaları yani vergilendirme süreci düzenlemektedir. Vergi borcunun ödenmesi ve vergi borcunun zamanında ödenmemesine bağlı olarak vergi alacağının cebren tahsil edilmesi ise Amme Alacakları ve Tahsili Usulü hakkında Kanun'da düzenlenmektedir. Özel hukuktaki İcra ve İflas Kanununun işlevini kamu hukukunda AATUHK oluşturmaktadır.

⁸⁷ Ateş Oktar, *Vergi Hukuku*, İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2017 s. 303.

⁸⁸ Oktar, *a.g.e.*, 303; Yusuf Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, Ankara: Yetkin Yayınevi: 2012, s. 578.

⁸⁹ Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 579-580.

Kamu alacağı veya vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesiyle birlikte ortaya çıkan kamu borcu tahsil aşamasıyla sona ermektedir. Tahsil aşaması borçlu bakımından borcun ödenmesi, alacaklı bakımından da tahsil edilmesidir.

Kamu alacaklarının tahsil edilmesi bakımından, kamu alacağının haciz yoluyla takibi (cüz'i icra) AATUHK' na göre; kamu alacaklarının iflas yoluyla takibi ise (küllü icra) AATUHK' nın 100' üncü maddesindeki yollamaya bağlı olarak İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre gerçekleştirilir.

Vergi icra hukukunun temelini oluşturan kamu borç ilişkisi şu şekillerde sona erebilir;

- Kamu/vergi borçlusu borcunu vadesinde ödeyebilir ve bu ödeme ile kamu borç ilişkisi sona erer.
- Kamu borçlusu borcunu vadesinden sonra ödeyebilir. Bu durumda borçlu kamu alacaklısının bu gecikmeli ödemedeki doğan kaybını giderilmesi için, borç gecikme faizi ile birlikte ödenir. Ve kamu borç ilişkisi sona erer.
- Kamu borçlusunun kendi iradesiyle kamu borcunu vadesinden sonra ödememesi durumunda, kamu alacaklısı alacağını elde etmek için cebri tahsil yoluna başvurarak alacağını tahsil edebilecektir. Kamu icra hukuku mekanizmaları kamu borçlusunun kendi iradesiyle borcunu ödememesi durumunda işletilen bir kurumdur.

Vergi icra hukuku, kamu alacaklarının tahsil edilmesini düzenlemekle birlikte, vergilerin tahsil edilmesinin AATUHK' da alacaklı vergi dairesinin tahsil dairesi sıfatıyla idari bir işlem olarak tahsil sürecini yürütmesi bakımından idare hukukuyla yakın bir ilişkiye sahiptir. Bu sebeple, kamu alacağının tahsil sürecindeki işlemlerin idare hukuku usul ve ilkelerine uygun olması gerekmektedir.

Kamu alacaklarının tahsil edilmesine yönelik gerçekleştirilen işlemler; bireysel, yükümlendirici, sebebe bağlı, asıl/sonuç niteliği taşıyan idari bir işlemdir. Bu işlemler tahsil dairesi tarafından yürütülen tek taraflı, kesin ve yürütülmesi zorunlu işlemdir. Kamu alacaklarının tahsil işlemlerinin idari bir işlem olmasına bağlı olarak yetki, şekil, sebep, konu ve amaç unsurları bakımından hukuka uygunluk taşımaları gerekmektedir. Bu unsurların bir veya birkaçının hukuka aykırı nitelik taşıması bakımından iptal davasına konu olabilmektedir.

3.1. Vergi İcra Hukuku Kapsamında Görev ve Yetki

Vergi icra hukukunda alacaklı taraf; devlet, il özel idaresi ve belediyelerdir. Kanun, vergi alacaklarının takibi ve tahsili görevini “*alacaklı amme idaresinin mahalli tahsil dairesi*” ne vermiştir (AATUHK md. 5 /1). Bu kapsamda tahsil daireleri üçe ayrılmaktadır;

- Genel bütçe kapsamındaki vergi alacaklarının tahsiliyle görevli vergi daireleri,
- İl özel idarelerinin vergi alacaklarının tahsiliyle görevli tahsil daireleri,
- Belediyelerin vergi alacaklarının tahsiliyle görevli tahsil daireleri.

Vergi icra hukukunda görevli organlar, tahsil daireleri ve vergi mahkemeleridir. Vergi alacaklarının vadesinde ödenmemesine bağlı olarak yapılan cebren tahsil işlemi tahsil dairesi sıfatıyla alacaklı kamu idaresi tarafından gerçekleştirilecektir (AATUHK md. 5/1). Vergi icra hukukunda kamu alacaklısı idare ile cebren tahsil işlemlerini yürüten idare aynı idaredir. Yani vergiyi tarh ve tahakkuk ettiren vergi dairesi, verginin cebri tahsil sürecinde tahsil dairesi sıfatıyla görev yapacaktır.

Kamu borçlusunun veya mallarının başka bir yerde bulunması halinde tahsil dairesi takip işlemlerini, kamu borçlusunun veya mallarının bulunduğu yerdeki aynı türden alacaklar için takip yürüten vergi dairesinin tahsil dairesine istinabe yoluyla yaptıracaktır (AATUHK md. 5/2).

Vergi icra hukukunda diğer görevli organ ise vergi mahkemeleridir. Vergi mahkemeleri kamu alacaklarının haciz yoluyla tahsili sürecinde ödeme emri karşı açılan davayı ve tahsil dairesinin gerçekleştirdiği cebren tahsil işlemlerinin iptali için açılan davaları incelemekle görevlidir. İYUK’ un 37’ inci maddesinin birinci fıkrasının c bendi gereğince, vergi icra hukukundan doğan uyuşmazlıkları çözmekle görevli ve yetkili mahkeme, ödeme emrini düzenleyen tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir.

3.2. Vergi İcra Hukukunun Tarafları

Vergi hukuku ilişkilerinde vergi yükümlüsünün maddi konusu vergi borcu yani belirli bir miktardaki bir paranın ödenmesi ödevidir. Bu belirli miktardaki para

ödenmesi yükümlülüğüne vergi borcu, bu belirli miktardaki vergiyi kamu alacaklısına ödeme yükümlülüğü olan taraf ise vergi borçlusudur. Vergi alacaklısı ise, devlet veya vergilendirme yetkisine sahip olan kamu idaresidir. Borçlusu ise vergi yükümlüsüdür.

Vergi icra hukukunda kamu borcu ilişkilerinin taraflarının **kamu alacaklısı** ve **kamu borçlusu** oluşturur.

3.2.1. Kamu Alacaklısı Niteliğine Sahip Olan ‘Vergi Alacaklısı’

Kamu alacaklısı, kamu borcu ilişkilerinde edimi talep etme yetkisine sahip taraftır. Vergi hukukunda, Devlet ve devletin vergilendirme yetkisi verdiği diğer kamu kurumları vergi hukuku ilişkilerinde vergi alacaklısıdır⁹⁰. Devlet egemenlik yetkisine dayanarak kamu hizmetlerini karşılayabilmek için vergi, resim, harç gibi mali yükümlülük koyabilme ve toplayabilme yetkisine sahiptir. Bu kapsamda esas vergi alacaklısı devlettir. Anayasanın 73’üncü maddesine göre devlet bu yetkisini kanunla kullanabilecektir. Bu hüküm ‘verginin kanuniliği ilkesini’ oluşturmakta ve mali yükümlülük koyma yetkisi devletin yasama organına vermektedir. Bu mali yükümlülükler sonucunda ortaya çıkan kamu alacaklarını tahsil etme yetkisi de yürütme organına yani idareye aittir.

AATUHK’ nın 1’inci maddesi vergi icra hukukuna göre kamu alacaklısı idareleri “*Devlete, vilayet hususi idarelerine ve belediyelere ait vergi*” deyiimiyle göstermektedir. Bu hüküm gereğince vergi icra hukukunda kamu alacaklısı; devlet, il özel idaresi ve belediyelerdir.

Kamu alacakları, alacaklı kamu idaresi adına tahsil dairesi sıfatıyla tahsil edilmektedir. Tahsil dairesi, alacaklı kamu idaresinin kamu icra hukuku hükümleri uygulamak ve alacağı tahsil etmekle görevli dairesi veya görevlendirilmiş memurlarından oluşur (AATUHK md. 3).

3.2.2. Kamu Borçlusu Niteliğine Sahip Olan ‘Vergi Borçlusu’

Vergi icra hukukunda kamu borçlusu, kural olarak vergi yükümlüsüdür. Vergi yükümlüsü yanında vergi sorumlusu, vergi cezası muhatabı, parafiskal yükümlün

⁹⁰ Şerafettin Aksoy, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, İstanbul: Filiz Kitabevi: 2010 s. 33.

borçlusu da kamu borçlusu kabul edilir. Kamu borçlusu kavramını AATUHK' nın 3'üncü maddesinde düzenlenmiştir. Bu hüküm gereğince vergi yükümlüsü, vergi sorumlusu bunların mirasçıları ve kefillerini, yabancı kişi ve tüzel kişileri ve bunların temsilcilerini kamu borçlusu olarak kabul etmektedir.

Çalışmada vergi icra hukuku kapsamında vergi yükümlüsü, vergi sorumlusu ve bunların kefilleri temsilcileri için kamu borçlusu kavramı kullanılacaktır.

3.2.2.1. Vergi Yükümlüsü

Vergi yükümlüsü, vergi hukuku ilişkisinin borçlu tarafını oluşturmaktadır. Kanun vergi yükümlüsünü “*vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettübeden gerçek veya tüzel kişi*” olarak tanımlamıştır (VUK md. 8/1). Kanun vergi mükellefi olabilecek kişileri gerçek ve tüzel kişiler olarak sınırlamıştır. Gerçek kişiler, toplumsal olarak birlikte yaşadığımız kişilerden oluşur. Tüzel kişiler ise insan veya mal topluluklarının kanunlara uygun olarak hukuki kişilik kazanmış halidir. Ancak gerçek veya tüzel kişiler dışında tüzel kişiliği bulunmayan kurum ve kuruluşlarda vergi yükümlüsü olabilmektedir. Örneğin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun tüzel kişiliği bulunmayan cemaatler, menkul kıymet yatırım fonlarıyla iş ortaklıklarını kurumlar vergisi yükümlüsü olarak kabul etmiştir⁹¹.

Vergi, kamu hukukundan kaynaklanan bir yükümlülük olarak, vergi yükümlüsüne kanuna dayanan maddi ve şekli ödevler yükleyen bir kamu alacağı/borçudur. Vergi yükümlüsü devletin kendisine yüklemiş olduğu ödevleri yerine getirmek zorundadır. Aksi takdirde kamu alacaklısı olan devlet kamu gücünün kullanarak kamu alacağını cebren tahsil edecektir. Vergi yükümlüsünün maddi yükümlülüğünü vergi borcu oluşturmaktadır. Bu kapsamda vergi yükümlüsü, vergi borcunun ödenmesinde şahsen ve tüm malvarlığıyla sorumludur. Şekli yükümlülük ise bildirimde bulunma, belge düzenleme, defter tutma, beyanname verme, defter ve belgeleri kanunun belirlediği sürece muhafaza etme ve gösterme, elektronik cihaz kullanma gibi kanunun belirlediği şekli ve usule ilişkin yükümlülüklerdir⁹².

⁹¹ Osman Pehlivan, *Vergi Hukuku*, Trabzon: Celepler Matbaacılık, 2018, s. 44.

⁹² Sadık Kırbaş, *Vergi Hukuku*, Ankara: Siyasal Kitabevi, 2015, s. 68.

Vergi yükümlüsü, vergi kanunları gereğince vergi doğuran olayın şahsında gerçekleşmesine bağlı olarak maddi ve şekli ödevler yüklenen gerçek veya tüzel kişiler veyahut tüzel kişiliği olmayan topluluklardır.

Bir kişinin vergi yükümlüsü olabilmesi için vergiyi doğuran olay şahsında gerçekleştirmiş olmalı ve ortaya çıkan vergi borcunu kendi malvarlığıyla ödemek zorunda olmalıdır. Vergi yükümlüsünün bu iki özelliği vergi sorumlusundan farkını da ortaya koymaktadır. Nitekim vergiyi doğuran olay hiçbir şekilde vergi sorumlusunun şahsında gerçekleşmez⁹³.

Vergi yükümlülüğünü vergi ehliyeti bakımından incelersek Kanun vergi yükümlülüğünün doğması için kanuni ehliyetin bulunmasını aramamaktadır (VUK md. 9/1). Mesela, bir kişinin vergi yükümlüsü olabilmesi için hak ehliyetine sahip olması yeterlidir. Ayrıca fiil ehliyetine sahip olması aranmayacaktır.

Vergiyi doğuran olayın bir yasak faaliyet olması vergi yükümlülüğünün doğmasına engel teşkil etmeyecektir (VUK md. 9/2).

‘Verginin kanuniliği ilkesi’ gereği vergi yükümlülüğünün kaynağı sadece kanundur (An md. 73). Verginin kanuniliği ilkesine göre vergi yükümlülüğü sadece kanunla getirilebilir; bir idari işlemle veya bir mahkeme kararıyla oluşturulamaz.

3.2.2.2. Vergi Sorumlusu

Vergi sorumlusu, vergi yükümlüsü olmayıp vergi yükümlüsünden istenen vergiyi kamu alacaklısı olan vergi dairesine ödemek ve kanunun belirlediği ödevleri yerine getirme mecburiyeti bulunan kişidir⁹⁴.

Kanun vergi sorumlusunu “*verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişi*” olarak tanımlamıştır (VUK md. 8/2). Bu hüküm gereğince vergi sorumlusunun “*verginin ödenmesi bakımından*” deyimiyile vergi ödeme ödevi üzerinde durulmuş diğer şekli ödevlerinden bahsetmemiştir. Nitekim VUK, “*Bu kanunun mütaakıp maddelerinde geçen "mükellef" tabiri vergi sorumlularına da şamildir.*” diyerek mükellef deyiminin vergi sorumlusunu da kapsayacağını ortaya koymaktadır (VUK md. 8/4). Bu doğrultuda vergi sorumlusu,

⁹³ Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 205.

⁹⁴ Aksoy, *a.g.e.*, s. 35.

vergi yükümlüsü gibi kanunun belirlediği tüm maddi ve şekli ödevleri yerine getirmekle yükümlüdür.

Vergi sorumlusu ile vergi yükümlüsü birbirinden farklıdır. Vergiyi doğuran olay vergi yükümlüsünün şahsında gerçekleşmemektedir. Vergi sorumlusu, vergi hukuku ilişkisinin tarafları olan vergi yükümlüsü ile alacaklı vergi dairesinin dışında üçüncü kişi konumundadır⁹⁵. Vergi sorumluları, vergi yükümlüsü gibi verginin asıl borçlusu olmayıp, vergi borcunu vergi yükümlüsü adına ve onun malvarlığından vergi dairesine ödeyen kişidir. Vergi sorumlusunun, kendisinin yükümlü olduğu vergi ödevlerini yerine getirmese, alacaklı vergi dairesi sorumlunun malvarlığında alacağını tahsil edebilecektir⁹⁶.

3.3. Vergi İcra Hukukunun Konusu

Vergi icra hukukunun konusunu kamu alacaklarından biri olan vergi alacağı oluşturur. Vergi alacağı kamu gelirleri içinde büyük bir paya sahip olarak kamu alacağı kavramını karakterize eden bir kamu gelirdir⁹⁷. Bu çerçevede vergi alacağı daha dar kapsama sahip bir kavramken, kamu alacağı vergi yanında diğer kamu gelirlerini de içine alan geniş kapsamlı bir kavramdır. Vergi icra hukukunun konusunu oluşturan vergi alacağını anlamak için öncelikle kamu alacağı kavramının irdelenmesi gerekir.

3.3.1. Kamu Alacağı

Kamu alacağı, kamu hizmetlerini finanse etmek amacıyla kamu gücüne dayanarak kanunla oluşturulan ve ödenmemesi halinde kamunun zor kullanma yetkisiyle tahsil edilen ayrıcalıklı alacaklardır. Vergi icra hukuku bakımından kamu alacağı, kamu gelirlerinin kanunda belirtilen aşamalardan sonra tahsil edilebilir aşamaya gelmesi halidir.

Kamu idarelerinin bütçelerinde gelirini oluşturan kamu alacağı, idari işlemler aracılığıyla tahsil edilir. Kamu alacakları kamu hukukunda doğar ve kamu hukuku

⁹⁵ Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, Nami Çağan, *Vergi Hukuku*, Ankara: Turhan Kitabevi, 2017, s. 78.

⁹⁶ Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 213.

⁹⁷ Doğan Şenyüz, Mehmet Yüce, Adnan Gerçek, *Vergi Hukuku; Genel Hükümler*, Bursa: Ekin Kitabevi, 2018, s. 319.

kurallarına tabidir. Kamu alacaklarının kamu hukukuna tabi olması bu alacakları imtiyazlı alacak niteliği kazandırmaktadır. Kamu alacaklısı, özel alacaklarda olduğu gibi önceden verilmiş bir yargı kararına veya icra dairelerinin aracılığına ihtiyaç duymadan, resen harekete geçme yetkisiyle alacaklarını tahsil edebilir veya güvence altına alabilir.

AATUHK' nın 1'inci ve 2'inci maddesinde bu kanuna göre takip ve tahsil edilecek kamu alacaklarının kapsamını ve bu kanun kapsamında kamu alacaklısı olan idareleri belirlenmektedir. Bir alacağın AATUHK kapsamında bir alacak olabilmesi için, devlete, il özel idarelerine veya belediyelere ait olması gerekir. Bu doğrultuda AATUHK kapsamında alacaklı kamu idareleri sadece devlet, il özel idareleri ve belediyeler olabilecektir.

AATUHK' un 1'inci maddesinde bu kanun kapsamında takip ve tahsil edilecek devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait alacaklar gösterilmiştir. Bu alacakları dört ana grupta inceleyebiliriz⁹⁸.

Asli kamu alacakları, kamu hizmeti niteliğine ve gereklerine göre doğan veya kanunlara tabi olarak alınan vergi, resim, harç gibi alacaklar yanında kamu gücüne dayalı doğmuş para cezası, vergi cezası, ceza soruşturma ve takiplerine ait muhakeme masrafları ile takipten doğan masrafların oluşturduğu alacaklardır.

Fer'i kamu alacakları, asli kamu alacaklarının zamanında ödenmemesi halinde asli kamu alacağına bağlı olarak doğan alacaklardır. Bu kamu alacakları, gecikme zammı, gecikme faizi, tecil faizi, pişmanlık zammı, izahat zammı ve haksız çıkma zammıdır.

Kamu hizmeti yapılması bağlı olarak doğan alacaklar, devletin, il özel idaresi ve belediyelerin sözleşme, haksız fiil ve sebepsiz zenginleşmeden doğan alacakları dışında kalan, toplumsal bir ihtiyacın karşılanması adına sunulan kamu hizmetlerine bağlı doğmuş kamu alacaklarıdır.

Kamu alacaklarının takibinden doğan masraflar, tahsil dairesi sıfatıyla alacaklı kamu idaresinin kamu alacağının cebren takip ve tahsili için yapmış olduğu masraflardır. Bu dört gruptaki alacaklar AATUHK kapsamındaki alacaklardır.

⁹⁸ Adnan Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, Bursa: Ekin Yayınevi, 2017, s. 6-9.

AATUHK' nın 3' üncü maddesinde, bu Kanun'un 1 ve 2' inci maddelerinde ortaya konan alacakların niteliği ne olursa olsun kamu alacağı sayılacağını ortaya koymaktadır. Çeşitli Kanunlarda Tahsili Emval Kanununa göre tahsil edileceği belirtilen alacaklar AATUHK' nın 2'inci maddesi gereğince AATUHK' ye göre takip ve tahsili yapılacaktır. Bu maddenin yaptığı gönderme çerçevesinde kamu alacağı niteliği taşımayan alacaklar da AATUHK' ya göre takip ve tahsil edilecektir. Bu doğrultuda bir alacağın göndermeler yoluyla AATUHK' ya göre takip ve tahsilinin gerçekleştirilmesi, ilgili alacağı AATUHK' nın 3'üncü maddesi gereği kamu alacağı olarak kabul edilse de; kamu alacağı niteliği kazandırmayacaktır⁹⁹.

3.3.2. Vergi Alacağı

Vergi, kamu gelirlerinin büyük bir bölümünü oluşturan, kamu hizmetlerinin finansmanı için devlet tarafından kamu gücüne dayalı olarak toplanan iktisadi değerlerdir. Vergi, vergi borcu ilişkisinde kamu borçlusunun ödemekle yükümlü olduğu vergi borcunu, kamu alacaklısı bakımından da talep etme, ödenmemesi halinde cebren tahsil etme yetkisi veren kamu alacağını ifade etmektedir. Vergilendirme ise devlet ile yükümlü gerçek veya tüzel kişileri arasında kamu hukuku kaynaklı alacak-borç ilişkisi doğuran kamu hukukuna özgü bir borç ilişkisidir. Vergi, bu borç ilişkisinin konusunu oluşturan esas unsurdur. Bu ilişkinin alacaklı tarafını devlet; borçlu tarafını vergiyi ödemekle yükümlü olan gerçek veya tüzel kişi oluşturur.

Vergi alacağı ve vergi borcu arasındaki ilişkiyi incelersek eğer vergi mükellefiyetinin kamu alacaklısı devlet ve kamu borçlusu bakımından iki farklı görünümü vardır. Bu mükellefiyet kamu alacaklısı idare için alacak, kamu borçlusu için ise borç olarak doğmaktadır. Kamu alacaklısı için vergi alacağı, kamu borçlusu için vergi borcunu ifade eder¹⁰⁰. Nitekim VUK' un 19' uncu maddesinin ikinci fıkrası gereği "*Vergi alacağı mükellef bakımından vergi borcunu teşkil eder.*"

⁹⁹ Yusuf Karakoç, *Kamu Alacaklarının Tahsili Aşamasında Ortaya Çıkan ve Vergi Yargısında Çözömlenen Uyuşmazlıklar*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2000, s. 37-38.

¹⁰⁰ Selahattin Tuncer, *Vergi Hukuku ve Uygulaması*, Ankara: Yaklaşım Yayınları, 2003, s. 142.

Vergi, yükümlü için bir ödevdir. Vergi ödevi ilişkisi, yükümlünün kamu idaresine kamu hizmetinin finansmanı için belirli bir miktardaki parayı ödemeyi ve şekli yükümlülükleri yerine getirmeyi içeren bir ilişkidir.

3.4. Vergi Alacağının Doğması ve Hukukileşme Süreci: Vergilendirme Süreci

Vergilendirme işlemi, vergilendirme yetkisine sahip vergi daireleri tarafından yapılan ve vergi ödevlisini bağlayıcı nitelikte ve yerine getirilmesi zorunlu işlemlerdir. Vergilendirme işlemlerinin yapılabilmesi için, ilgili vergi düzenleyen bir kanunun bulunması, bu işlem için vergi dairesi yetkilendirilmiş ve vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi gerekir.

Herhangi bir vergi borcunun doğabilmesi için, üç adet ön şartın gerçekleşmesi gerekir;

Birinci şart, herhangi bir kişi veya olayın vergilendirilebilmesi için bu konuda bir vergi kanunu hükmü bulunmalıdır. Bu ön şart verginin kanuniliği ilkesinin bir gereğidir. Yürürlükteki kanun hükmü, vergilendirme işleminin hukuki sebebini oluşturur.

İkinci şart, Bütçe Kanunu ile ilgili vergi gelirin o mali yıl için tahsiline izin verilmesi gerekir. Yani bir verginin belirli bir bütçe yılında elde edilebilmesi için, ilgili verginin kanuni düzenlemesi o mali yılı düzenleyen Bütçe kanununun C cetvelinde yer almalıdır. Bütçe hukukunda ön izin ilkesi olarak kabul edilen bu durumda, yürütme mali yıl kapsamında vergi toplama yetkisiyle donatılmaktadır. Eğer bir vergi toplanacağı dönemin Bütçe Kanununun C cetvelinde yer almıyorsa, o yıl kanuna dayanılarak vergi talep edilemez¹⁰¹.

Üçüncü şart, vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesidir. Vergiyi doğuran olay, vergi konusu ile yükümlü arasında kurulan ilişkidir. Vergi borcunun doğabilmesi için, belirli kişi veya kişilerin ilgili vergiyi düzenleyen kanunda gösterilen vergiyi doğuran olayı gerçekleştirmiş olmaları gerekir. Vergiyi doğuran olay vergilendirme işleminin maddi sebebini oluşturur.

¹⁰¹ Öncel vd., *a.g.e.*, s. 89; Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 253.

Vergi alacağıının tahsil edilmesi birbirini izleyen işlemlerin yapılması sonucunda gerçekleşir. VUK' un vergilendirme sürecinde bulunan işlemlerin tanımını sırasını ve içeriğini düzenlemektedir. VUK' un "*Vergi Alacağıının Tayini*" bölüm başlığının kenar başlıkları vergiyi doğuran olay, tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsildir. Bu sebeple vergilendirme süreci, vergiyi doğuran olay, tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil aşamalarından oluşmaktadır.

3.4.1. Vergiyi Doğuran Olay

Vergi Usul Kanunu'na göre "*Vergi alacağı, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar.*" (VUK md. 19). Vergiyi doğuran olay, vergi yükümlüsü tarafından gerçekleştirilmiş maddi fiil veya olay ya da vergi yükümlüsü lehine meydana gelmiş bir hukuki durumdur.

Vergiyi doğuran olay, vergilendirme işleminin sebebini ortaya koymaktadır. Vergi işleminin hukuki sebebini yürürlükte bulunan kanun hükmü; maddi sebebini ise vergiyi doğuran olay oluşturmaktadır¹⁰². Mükellef bakımından vergi borcunun, kamu alacaklısı bakımından da vergi alacağıının ortaya çıkması için vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi zorunludur¹⁰³.

Vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi ile birlikte mükellef ile kamu alacaklısı arasında vergi alacağı ilişkisi kurulur. Bu kapsamda vergiyi doğuran olay daha sonraki vergilendirme işlemlerinin ön şartını oluşturur.

Vergiyi doğuran olayın, vergi alacağıının ortaya çıkması için gerekli fakat yeterli değildir. Bu kapsamda vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi sonrası idarenin vergilendirme işlemlerinin gerçekleştirmesi gerekir. Bu işlemler, tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil işlemleridir.

¹⁰² Öncel vd., *a.g.e.*, s. 89.

¹⁰³ Şükrü Kızılot, Metin Taş, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, Ankara: Gazi Kitabevi, 2013, s. 50.

3.4.2. Verginin Tarhı

Verginin tarhı, vergi dairesinin vergi alacağını vergi matrahına uygun olarak tespit ettiği idari bir işlemdir. Vergi tarhını gerçekleştirecek yetkili vergi dairesi, yükümlünün bağlı olduğu vergi dairesidir¹⁰⁴.

Vergi Usul Kanunu'na göre “*Verginin tarhı, vergi alacağının kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibariyle tespit eden idari muameledir.*” (VUK md. 20). Buna hükme göre tarh işlemi vergiyi doğuran olaya bağlı olarak vergi dairesince vergi alacağının tespitini sağlayan bir idari işlemdir. Bu niteliğiyle tarh işlemi vergi alacağı ilişkisinde kurucu değil, tespit edici ve açıklayıcı bir işlemdir. Nitekim vergilendirme sürecinin kurucu işlemi vergiyi doğuran olaydır¹⁰⁵.

Verginin tarh edilebilmesi için vergi konusu üzerinden hesaplanacak ekonomik birimin kısmın yani matrahının bilinmesi gerekir. Vergi konusunun vergi hesaplanmasına esas alınan değer veya miktarına **matrah** denilmektedir. Matrahın hesaplanması bakımından ele alınan değerler bakımından spesifik ve advorelem matrah olmak üzere ikiye ayrılır¹⁰⁶.

- **Spesifik matrah**, verginin hesaplanmasında sayı, metre, metre kare, kilo, hacim gibi fiziki veya teknik değerlerin esas alındığı matrah türüdür. Motorlu taşıtlar vergisinde vergi konusu aracın motor hacmi dikkate alınarak vergi miktarı hesaplanmaktadır.
- **Advorelem matrah**, verginin hesaplanmasında ekonomik değerlerin(parasal değer) esas alındığı matrah türüdür. Gelir vergisi, kurumlar vergisi gibi vergilerde yükümlülerin elde ettiği gelir dikkate alınarak vergi tarh edilir.

Matrah çeşitli yöntem ve tekniklere göre, yükümlünün beyanı ile veya idari bir işlemle belirlenir.

¹⁰⁴ Pehlivan, *a.g.e.*, s. 69.

¹⁰⁵ Kızılot, *a.g.e.*, s. 51.

¹⁰⁶ Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 261.

3.4.2.1. Beyan Usulü Tarh

Beyan usulü tarh, yükümlünün beyan ettiği vergi matrahına göre gerçekleştirilen tarh işlemidir. Beyana usulü tarhiyatta, vergi yükümlüsü veya sorumlusu vergi matrahı ve vergi tarhı için gerekli diğer esas bilgileri ‘**vergi beyannamesi**’ adı verilen bir bildirim evrakıyla vergi dairesine bildirmekte ve vergi dairesi bu beyannameye göre vergi tarhı yapmaktadır¹⁰⁷. Vergi beyannamesinin, posta yoluyla veya elektronik imza taşınması şartıyla elektronik ortamdan gönderilmesi de mümkündür (VUK md. 25).

Beyan usulüne tabi vergiler için vergi daireleri, vergi beyannamelerinin doğruluğunu araştırma ve denetleme yetkisine sahiptir. Bu denetim mekanizmasının işlerlik kazanabilmesi için, mükelleflerin beyannamede yer alacak bilgilerin dayanağını oluşturan defter ve kayıtları tutmaları gerekir. Bu kapsamda çeşitli vergi kanunları, tarh işleminin dayanağını oluşturan belge ve defterlerin tutulmasını mükellefler için zorunlu kılmıştır. Ayrıca Kanunlarda mükelleflerin beyannamelerinin dayanağını oluşturan belge ve defterlerin hukuka aykırılık taşıması halinde ceza-i yaptırımlar öngörülmüştür. Nitekim vergi daireleri de bu belge ve defterler vasıtasıyla vergi beyannamelerinin doğruluğunu araştırabilecektir¹⁰⁸.

3.4.2.2. Verginin İdarece Tarh Edilmesi

Vergi yükümlüsünün matrahın tespitinde vergi hukukuna aykırı davranabilmektedir. Bu durumun giderilmesi vergilendirme işleminin yapılabilmesi için bazı durumlarda matrah idarece tespit edilmektedir. Matrahın idare tarafından belirlenmesi üç yöntemle gerçekleşir.

3.4.2.2.1. İkmalen Vergi Tarhı

İkmalen vergi tarhı, beyan usulüne göre yapılmış bir vergi tarhiyatı sonrasında ortaya çıkan ve idarece tespit edilen matrah farkı için yapılan tarh işlemidir. Vergi Usul Kanunu’na göre “*İkmalen vergi tarhı, her ne şekilde olursa olsun bir vergi tarh*

¹⁰⁷ Pehlivan, *a.g.e.*, s. 69.

¹⁰⁸ Pehlivan, *a.g.e.*, s. 70.

edildikten sonra bu vergiye müteallik olarak meydana çıkan ve defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak miktarı tespit olunan bir matrah veya matrah farkı üzerinden alınacak verginin tarh edilmesidir.” (VUK md. 29). Bu hükme göre ikmalen vergi tarhının yapılabilmesi için iki koşula ihtiyaç vardır¹⁰⁹.

- Daha önce bir tarhiyat işlemi yapılmış olmalı ve
- Matrah veya matrah farkı “*defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere*” dayanılarak belirlenebilmelidir.

İkmalen tarh işleminde, matrah veya matrah farkı “*defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere*” dayanılarak tam ve kesin şekilde belirlenebilmektedir. İkmalen tarh edilen vergiler ve kesilmiş ise vergi cezası yükümlüye ihbarnameyle bildirilir (VUK md. 34). Yükümlü ikmalen vergi tarhının hukuka aykırı bir nitelik taşıdığını düşünüyorsa 30 gün içinde dava açabilecektir. Bu süre içinde dava açmaması veya açtığı davanın reddedilmesi halinde tarh işlemi kesinleşecek ve vergi borcu tahakkuk edecektir¹¹⁰.

3.4.2.2.2. Resen Vergi Tarhı

VUK’ un 30’uncu maddesinde resen vergi tarhı şöyle tanımlanmıştır;

“Resen vergi tarhı, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkan bulunmayan hallerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunmasıdır.” (VUK md. 30/1)

İkmalen tarhiyatta, vergi dairesi vergi matrahını “*defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere*” başvurarak tespit edebilmektedir. Vergi matrahının “*defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere*” başvurularak tespit edilmesi mümkün değilse, vergi dairesi resen vergi tarhı yoluna başvuracaktır¹¹¹.

VUK’ un 30’uncu maddesinde resen tarh sebepleri sayılmıştır. Bu sebeplerin var olması halinde vergi matrahı resen vergi tarhına göre tespit edilecektir.

¹⁰⁹ Öncel vd., *a.g.e.*, s. 99.

¹¹⁰ Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 267.

¹¹¹ Kızılot ve Taş, *a.g.e.*, s. 52.

3.4.2.2.3. Verginin İdarece Tarhı

Verginin idarece tarhı, vergi yükümlüsünün vergi kanunlarının kendisine yüklediği vergi ödevlerini yerine getirmemesi halinde veya ikmalen ve resen vergi tarhlarının uygulanamayacağı bazı durumlarda idarenin kanunda belirlenmiş matrahlar üzerinde vergi tarh etmesidir. Bu tarh işlemi VUK' un 131' inci maddesine göre düzenlenen yoklama fişine dayanır. VUK' un mükerrer 30'uncu maddesi verginin idarece tarhını tanımlamıştır;

“Verginin idarece tarhı; 29 uncu ve 30 uncu maddeler dışında kalan hallerde, mükelleflerin verginin tarhı için vergi kanunları ile muayyen zamanlarda müracaat etmemeleri veya aynı kanunlarla kendilerine tahmil edilen mecburiyetleri yerine getirmemeleri sebebiyle zamanında tarh edilemeyen verginin kanunen belli matrahlar üzerinden idarece tarh edilmesidir.”

3.4.3. Verginin Tebliği

Verginin yukarıda belirtilen usullerle matrah belirlenip kanuni vergi oranları uygulanarak vergi miktarının tespit edilmesinden sonra, vergi miktarı yükümlüye veya sorumluya bildirilmesi gerekir. Vergi Usul Kanunu' na göre *“Tebliğ, vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların yetkili makamlar tarafından mükellefe veya ceza sorumlusuna yazı ile bildirilmesidir.”* (VUK md. 21).

Tahakkuk fişi dışında, vergilendirme süreciyle ilgili olan ve hukuki hüküm ve sonuç doğuracak tüm belge ve yazılar mükellef, sorumlu veya ilgililere tebliğ edilir. Tebliğ yapılacak kişilerin adreslerinin biliniyorsa posta yoluyla, adresleri bilinmiyorsa ilan yoluyla tebliğ işlemi gerçekleştirilecektir (VUK md. 93/1). Beyan usulü tarhiyatta tahakkuk fişinin tebliğ zorunluğu bulunmamaktadır. Tahakkuk fişi, vergi beyannamesini vergi dairesine veren kişiye verilecektir. Bu kişilerin tahakkuk fişini almaması halinde tahakkuk fişi posta yoluyla yükümlüye gönderilecektir (VUK md. 27).

Verginin tebliğ işlemleri yazılı esasa göre yapılmaktadır. Vergi Usul Kanunu' na göre *“Tebliğ mükelleflere, bunların kanuni temsilcilerine, umumi vekillerine veya vergi cezası kesilenlere yapılır.”* (VUK md. 94/1).

Türk hukuk sisteminden tebligat işlemleri Tebligat Kanunu'nda düzenlenmektedir. Bu doğrultuda vergilendirme sürecinde tebliğ işlemleri için Tebligat Kanunu genel kanun niteliğine sahipken; Vergi Usul Kanunu'ndaki tebliğ işlemini düzenleyen hükümler özel kanun niteliğine taşımaktadır. Tebliğ işleminin vergilendirme sürecindeki tebliğ işlemleri için özel kanun niteliğine sahip Vergi Usul Kanunu uygulanacaktır.

3.4.4. Verginin Tahakkuku

Vergi Usul Kanunu verginin tahakkukunu şu şekilde tanımlamıştır: “*Verginin tahakkuku, tarh ve tebliğ edilen bir verginin ödenmesi gereken bir safhaya gelmesidir.*” (VUK md. 22). Vergiyi doğuran olay, verginin ödenmesi gereken aşamaya gelmesi için gerekli fakat yeterli değildir. Verginin ödenebilmesi için, verginin tarh ve tebliğ işlemleri sonrası tahakkuk etmesi gerekir. Vergi tahakkuk etmesiyle birlikte hukuken doğmaktadır.

Kamu borçlusu, idare tarafından yapılmış tarh işlemlerine karşı vergilerin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde açabilecektir (İYUK md. 7). Verginin tahakkuku dava açma süresinin geçirilmesi sonucunda kendiliğinden veya kamu borçlusunun tarh işlemine karşı süresinde dava açması halinde bu dava sonunda mahkemenin ret kararı üzerine gerçekleşmektedir. Nitekim verginin tarh işleminin dava konusu olması halinde vergi alacağının bu verginin tahakkuku mahkemenin kararına kadar ertelenmektedir.

Verginin ne zaman tahakkuk edeceği konusunda tarhiyatlarına göre farklı süreçlere tabidir.

Beyan usulü tarhiyatta verginin tahakkuku: Beyan usulü tarh edilen vergiler, tahakkuk fişi düzenlenmesiyle tahakkuk etmektedir¹¹². Burada mükellefin vergi dairesine beyanname vermesi üzerine vergi dairesi tahakkuk fişi düzenleyecek ve bu tahakkuk fişinin bir örneğini mükellefe veya mükellef adına beyannameyi vergi dairesine getiren kişiye verecektir¹¹³. Bu işlemle birlikte vergi tahakkuk edecektir.

¹¹² Kırbaş, *a.g.e.*, s. 123.

¹¹³ Kamil Mutluer, Nilay Dayanç, *Vergi Hukuku Genel ve Özel Hükümler*, Ankara: Turhan Kitabevi, 2014, s. 117 ; Kırbaş, *a.g.e.*, s. 123.

Tahakkuk fişî düzenlenmesi, verginin tarh işlemi ile tahakkuk aşaması birleştirmektedir. Bu sebeple bu tarh usulünde tahakkuk aşaması ayrı bir işlem niteliği sahip değildir¹¹⁴. Tahakkuk fişinin düzenlenmesi verginin tahakkuk etmesi için gerekli ve yeterlidir. Ayrıca yükümlünün tahakkuk fişini almaması tarh edilen verginin tahakkukunu engellemektedir¹¹⁵. Bu durumda tahakkuk fişî mükellefe posta yoluyla gönderilecektir¹¹⁶.

Beyan usulü tarhiyatta kural olarak kamu borçlusu bu tarh işlemi için yargı yoluna başvuramaz. Ancak bu kuralın istisnası, kamu borçlusunun ihtirazi kayıtlı beyanname vermesi veya tarh işleminin hata taşınmasıdır¹¹⁷. İhtirazi kayıt, kamu borçlusunun tereddüt duyduğu konuları beyanname üzerinde belirtmesi veya kamu borçlusunun dava açma hakkını saklı tuttuğunu beyannamede belirtmesidir¹¹⁸. İhtirazi kaydın bulunduğu beyannamelerin esas alınarak yapılan tarh işlemleri için kamu borçlusu yargı yoluna başvurabilecektir.

İkmalen re'sen veya idarece yapılan tarhiyatta verginin tahakkuku: İkmalen re'sen veya idarece yapılan tarh işlemlerinde, tarh ve tahakkuk aşamaları birbirinden ayrılmaktadır. Verginin bu usullerden biriyle tarh edilmesi halinde, verginin ihbarnameyle ilgililere tebliğ edilmesi gerekmektedir (VUK md. 34). Verginin tahakkuku da bu tebliğ sonucunda dava açılıp açılmamasına şekillenmektedir;

- Tarh işleminin tebliğinden itibaren 30 günlük dava açma süresinde dava açılmaması halinde, yükümlü borcu kabul etmiş sayılır ve vergi/ceza tahakkuk eder.
- Tarh edilmiş vergiye veya kesilmiş vergi cezasına karşı 30 günlük dava açma süresinde dava açılması durumunda yürütme kendiliğinden durmaktadır (İYUK md. 27/4).

Vergi mahkemesi açılan davada tarh işleminin hukuka aykırı olduğunu karar vermesi halinde tarh işlemi iptal edilir ve bu doğrultuda vergi tahakkuk etmeyecektir. Fakat vergi mahkemesi idarenin gerçekleştirdiği tarh işlemi hukuka uygun bulursa

¹¹⁴ Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 295.

¹¹⁵ Abdurrahman Akdoğan, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, Ankara: Gazi Kitabevi, 2017, s. 81.

¹¹⁶ Mutluer, *a.g.e.*, s. 117; Kırbaş, *a.g.e.*, s. 123.

¹¹⁷ Şenyüz vd., *a.g.e.*, s. 205.

¹¹⁸ Mutluer, *a.g.e.*, s. 117; Şenyüz vd., *a.g.e.*, s. 205.

mahkeme kararı ile vergi tahakkuk etmektedir. Burada verginin tahakkuk etmesi için vergi mahkemesinin kararının kesinleşmesi gerekmemektedir. Mükellef vergi mahkemesinin kararına karşı kanun yoluna başvurursa yürütme kendiliğinden durmayacaktır. Bu sebeple mükellefin Danıştay veya Bölge İdare Mahkemesinden yürütmenin durdurulmasını talep etmesi gerekir. Bu talebin kabulü doğrultusunda yürütme duracaktır.

Tahakkuku tahsile bağlı olan vergilerin tahakkuku: Bazı vergiler ayrı bir tahakkuk aşamasına sahip değildir. Verginin tahsil edilmesiyle birlikte tahakkuk gerçekleşir. Bu vergilere tahakkuku tahsile bağlı vergiler olarak isimlendirilmekte ve bu vergilerin tarh-tebliğ-tahakkuk süreci bulunmamaktadır. Vergi tahsil işlemi ile hukuken doğmakta ve sona ermektedir.

3.4.5. Verginin Tahsili

Verginin tahsili VUK' da "*Verginin tahsili, kanuna uygun surette ödenmesidir.*" şeklinden tanımlanmıştır (VUK md. 23). Vergi tahsilinin geçerli olabilmesi için verginin kanunlarının belirlediği usul ve esaslara uygun olarak ödenmesi gerekir. Aksi halde vergi borcu ortadan kalkmamakta ve birtakım ek yükümlülüklerin doğmasına neden olmaktadır¹¹⁹.

Tarh, tebliğ ve tahakkuk eden bir vergi, tahsil aşaması ile birlikte ortadan kalkmakta ve vergi borcu ilişkisi sona ermektedir. Vergilendirme işlemlerinin son aşaması olan tahsil aşamasında, tahsil iki şekilde gerçekleşmektedir¹²⁰.

- Birinci durumda, mükellef vergi borcunu kendi iradesiyle ödemektedir. Vergi borçlusunu vergi borcunu vade tarihinde veya vade tarihinden sonra da ödeyebilir. Vergi borçlusunun vade tarihinden sonraki bir tarihte ödeme yapması halinde ayrıca gecikme zammı da alınacaktır.
- İkinci durumda ise vergi borçlusunu vadesi geçmesine rağmen vergi borcunu kendiliğinden gönüllü olarak ödememektedir. Bu durumda kamu alacaklısı olan idare cebri tahsil yollarına başvurarak vergi alacağını tahsil edecektir. Vergi icra hukuku hükümlerine göre alacaklı kamu idaresinin vergi

¹¹⁹ Kırbaş, a.g.e., s. 125

¹²⁰ Öncel vd., a.g.e., s. 111; Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 303

alacağını cebren tahsil etme yetkisi vardır ve bu yetkisini kullanmak zorundadır.

Vergilendirme sürecindeki tarh, tebliğ ve tahakkuk aşamaları Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenmektedir. Tahsil aşaması bakımından Vergi Usul Kanunu, tahsil aşaması temel ilkelerine yer vermektedir. Vergilendirme sürecinin tahsil aşamasını ayrıntılı olarak Amme Alacakları Tahsili Usulü Hakkından Kanun düzenlemektedir.

3.5. Vergi İcra Hukukunda Cebren Tahsil Süreci: Haciz Yoluyla Takip

Kamu borçlusunun vergi borcunu vadesinde ödememesi durumunda, kamu alacaklısı idare cebren tahsil etme yetkisini kullanarak kamu alacağını tahsil edecektir. Verginin vadesinde ödenmemiş olması, alacağın cebren tahsil edilmesi için bir ön şart niteliğine sahiptir. Kamu alacağının cebren tahsil edilebilmesi için şu dört şartın gerçekleşmesi gerekir¹²¹.

- Bir vergi alacağının varlığı,
- Kamu borçlusunun vergi borcunu ödeme süresi içinde ödememiş olması,
- Kamu alacağının ödeme süresi içinde ödenmemesine bağlı olarak tahsil dairesi sıfatıyla kamu alacaklısının vergi alacağı için ödeme emri hazırlaması ve borçluya tebliğ edilmiş olması ve
- Kamu borçlusunun ödeme emrinde belirtilen 15 günlük süre içerisinde vergi borcunu ödememiş olması gerekir.

Vergi alacağı için cebren takip ve tahsil işlemlerine başlanabilmesi için vergi alacağının tarh, tebliğ ve tahakkuk ederek tahsil aşamasına gelmiş bir kamu alacağı olması gerekir. Nitekim tahakkuk etmemiş ve kesinleşmemiş bir vergi alacağı için cebren tahsil yollarına başvurulması mümkün değildir¹²². Tarh tebliğ ve tahakkuk etmiş bir vergi alacağı tahsil aşamasına gelecek ve ödeme süreleri içinde vergilerin kamu alacaklısı idarelere ödenmesi gerekecektir. Kamu borçlusunun vergi borcunu ödeme süresi içinde ödememesi halinde, tahsil dairesi sıfatıyla kamu alacaklısı ödeme emri düzenleyecek ve kamu borçlusuna tebliğ edecektir. Kamu borçlusu ödeme emrinin tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde vergi borcunu ödememesi halinde,

¹²¹ Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 222.

¹²² Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 222.

tahsil dairesi AATUHK' nın belirlediği usul ve esaslara göre vergi alacağını cebren takip ve tahsil edecektir.

Vergi alacağının cebren tahsil edilebilmesi için üç yolla başvurulabilir. Bunlar: Teminatın paraya çevrilmesi yoluyla takip, haciz yoluyla takip ve iflas yoluyla takiptir. Teminatın paraya çevrilmesi yoluyla takip ve haciz yoluyla takip 6183 sayılı AATUHK' da ayrıntılı olarak düzenlenmişken iflas yoluyla takip 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre yapılacaktır (AATUHK md. 100).

Teminatın Paraya Çevrilmesi Yoluyla Takip ve Kefilin Takibi: Vergi alacağına karşı teminat gösterilmesi halinde, bu vergi alacağının vadesinde ödenmediği takdirde, kamu alacaklısı borcun 15 gün içinde ödenmesini, ödenmemesi halinde teminatın paraya çevrileceği veya diğer cebri tahsil yollarına başvurulacağını kamu borçlusuna ödemeye çağrı mektubu veya uyarı yazısıyla bildirecektir. Eğer vergi borçlusu 15 gün için borcunu ödemezse, teminat AATUHK' nın hükümlerine göre teminat paraya çevrilerek vergi alacağı tahsil edilecektir (AATUHK md. 56). Bu işlemler çerçevesinde teminatın paraya çevrilmesi yoluyla takibi haciz yoluyla takibin bir uygulama şekli olduğunu ortaya koyabiliriz. Kamu borçlusunun gösterdiği teminat para ise gelir olarak kaydedilir, teminat mektubu ise tahsil edilir. Para ve teminat mektubu için uygulanan bu işlemler teminatın paraya çevrilmesi hükmündedir¹²³.

Kamu borçlusu vergi borcuna karşılık maddi teminat göstermemesi halinde vergi borçlarına karşılık müteselsil kefil ve müşterek müteselsil borçlu sıfatıyla şahsi kefil gösterebilir (AATUHK md. 11/1). Kamu borçlusunun vergi alacağına karşılık şahsi kefil göstermesi ve bu şahsi kefaletle sahip vergi alacağının kamu borçlusu tarafından vadesinde ödememesi halinde, teminatlı alacağın 15 gün içinde ödenmesi şahsi kefillerden veya yabancı kişi ve kurumların temsilcilerinden istenecektir¹²⁴. Bu doğrultuda kefil ve yabancı kişi veya kurumların temsilcileri aynen asıl kamu borçlusunun tabi olduğu usullerde kamu alacağı için takip edilecektir(AATUHK md. 57). Bu kapsamda ödeme süresi içinde ödenmeyen kamu alacakları için asıl borçlunun takibin sonuçsuz kalması beklenmeksizin, doğrudan şahsi kefile başvurulabilecektir¹²⁵.

¹²³ Şenyüz vd., *a.g.e.*, 340.

¹²⁴ Şenyüz vd., *a.g.e.*, 340.

¹²⁵ Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 240.

İflas Yoluyla Takip: Kamu alacaklısı alacağının cebren tahsili için borçlunun tüm malvarlığına başvurmaktadır. İflas yoluyla takipte borçlunun bütün malvarlığı bütün borçlarının karşılığını oluşturur ve kural olarak tüm alacaklılar borçluya karşı birlikte hareket ederler. Kamu alacaklarının iflas yoluyla takibi 2004 sayılı İİK hükümlerine göre gerçekleştirilecektir (AATUHK md. 100).

Haciz Yoluyla Takip: Haciz yoluyla takip, tahsil dairesinin kamu borçlusuna ait taşınır ve taşınmaz mallar ile alacak ve haklarına zorla el koyduğu ve zorla el konan malvarlığının paraya çevrilmesi yoluyla vergi alacağını tahsil ettiği cebren tahsil yoludur¹²⁶. Haciz yoluyla takipte, kamu borçlusunun vergi borcunu karşılayacak miktardaki malvarlığı el konmakta ve paraya çevrilmektedir.

Haciz yoluyla takipte süreç kısaca şu şekilde işlemektedir. Vergi alacağını vadesinde ödenmemesi halinde alacaklı vergi dairesi tahsil dairesi sıfatıyla ödeme emri düzenleyerek mükellefe gönderir. Ödeme emrinde, vergi borcunun 15 gün içinde ödenmesini veya mal bildiriminde bulunulması gerektiği bildirmektedir. Kamu borçlusunun 15 gün içerisinde vergi borcunu ödememesi veya mal bildiriminde bulunmaması halinde, alacağın cebren tahsili yoluna başvurulur. Kamu borçlusunun vergi borcunu karşılayacak miktarda malvarlığı haczedip paraya çevirme yoluyla kamu alacağı tahsil edilir (AATUHK md. 55). Kamu alacaklarının haciz yoluyla takip süreci detaylı ele alınacaktır.

3.5.1. Ödeme Emri

Vergi alacağının cebren takip ve tahsil işlemlerine başlanabilmesi için tahsil dairesi tarafından Kanunda belirtilen usul ve esaslara uygun olarak ödeme emri düzenlenmesi ve borçluya tebliğ edilmesi gerekir. Ödeme emri vergi alacağının cebren takip ve tahsilinin ön şartını oluşturur. Bu doğrultuda ödeme emri tebliğ edilmeksizin yapılan tüm cebri takip işlemleri hukuka aykırıdır ve iptale tabidir¹²⁷.

¹²⁶ Yusuf Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2016, s. 174-175.

¹²⁷ Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 223; “Davacının, ortağı olduğu asıl borçlu şirkete tebliğ edilmiş bir ödeme emrine dayanmaksızın ve 6183 sayılı Yasa hükümleri kapsamında hakkında cebri takibata başlanmaksızın asıl borçlu şirketle ilgili takibat kapsamında taşınmazına uygulanan haciz işleminde, hukuka uygunluk bulunmamıştır.” VDDGK, 29.05.2013 tarihli , 2011/573 E. , 2013/204 K. (<https://www.karartek.com.tr/>) (erişim tarihi: 20.06.2018)

Kamu borçlusunun vergi borcunu ödeme süresinde ödenmemesi durumunda tahsil dairesi ödeme emri düzenler ve kamu borçlusuna gönderir (AATUHK md. 55/1). Kanun tahsil dairesinin ödeme emri düzenleme yetkisi bağlı yetki olarak belirlemiş ve emredici bir hükümlerle düzenlenmiştir. Tahsil dairesinin kamu borçlusunun vergi borcunu ödeme süresi içinde ödememesi durumunda ödeme emri düzenleme veya düzenlememe konusunda bir takdir yetkisi bulunmamaktadır. Nitekim tahsil dairesi vergi borcunun vadesinde ödenmemesi halinde ödeme emri düzenlemek zorundadır¹²⁸.

Ödeme emri, kamu borçlusunun borcunu ödeme emrinin tebliğ edilmesinden itibaren 15 gün içinde ödemesini veya bu süre içerisinde mal bildiriminde bulunmasını gerektirdiğini bildiren, ihtar niteliğindeki belgedir.

AATUHK' nın 55'inci maddesinin ikinci fıkrasında ödeme emrinin içeriğini hükme bağlamıştır;

“Ödeme emrinde borcun asıl ve ferilerinin mahiyet ve miktarları, nereye ödeneceği, müddetinde ödemediği veya mal bildiriminde bulunmadığı takdirde borcun cebren tahsil ve borçlusunun mal bildiriminde bulununcaya kadar üç ayı geçmemek üzere hapis ile tazyik olunacağı, gerçeğe aykırı bildirimde bulunduğu takdirde hapis ile cezalandırılacağı kayıtlı bulunur. Ayrıca, borçlusunun 114 üncü maddedeki vazifeleri ve bu vazifeleri yerine getirmediği takdirde hakkında tatbik edilecek olan ceza bu ödeme emrinde kendisine bildirilir.”

Kamu alacağına ilişkin gecikme zammı miktarı ödeme sırasında belli olacağı için ödeme emrinde yer almaz. Bu sebeple ödeme emrine **“Ayrıca Gecikme Zammı Hesaplanacaktır”** ifadesini içeren damga vurulmaktadır¹²⁹.

Ödeme emri tahsil dairesi tarafından hazırlanır ve borçluya tebliğ edilir. Ayrıca kamu borçlusuna ait malları elinde bulunduran üçüncü kişilerden bu malları 15 gün içerisinde tahsil dairesine bildirilmesi istenir (AATUHK md. 55/4). Kamu borçlusuna ait malları elinde bulunduran üçüncü kişilerden bu malların bildirilmesinin istenmesi, ödeme emrini tamamlayıcı bir işlemidir. Bu işlemle birlikte tahsil dairesi kamu

¹²⁸ Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 225.

¹²⁹ Şenyüz vd., *a.g.e.*, s. 341; Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 224.

alacağının tahsil sürecinde kamu borçlusunun üçüncü kişilerde bulunan mallarına ulaşması ve haciz işlemi uygulaması kolaylaşmaktadır¹³⁰.

Tahsil dairesinin ödeme emri düzenleyebilmesi ve kamu borçlusuna gönderebilmesi için, ödeme emrine konu verginin tarh, tebliğ ve tahakkuk ettiği halde, kamu borçlusunun vergi borcunu vadesinde ödememiş olması gerekir¹³¹. Bu sebeple, vergi mahkemesinde dava konusu olan bir vergi veya ceza için, mahkemenin kesin hükmünü vermediği sürece vergi tahakkuk etmeyecek ve bu sebebe bağlı olarak ödeme emri gönderilemeyecektir¹³².

Kamu borçlusunun ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 gün içinde borcu ödememesi halinde tahsil dairesi haciz işlemlerini yapabilecektir.

Kendisine ödeme emri tebliğ edilmiş kamu borçlusunun tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde yapabileceği üç seçenek vardır;

- Ödeme emrinde gösterilen vergi borcunu ödemek veya
- Ödeme emrine karşı kısmen veya tamamen dava açmak veyahut
- Mal bildiriminde bulunmak.

Borçlu ödeme emrinin gönderilmesi sonrası vergi borcunu ve gecikme zammını ödemesi durumunda da vergi borcu sona erecektir. Ve kamu icra dosyası kapanacaktır.

3.5.2. Ödeme Emrine Karşı Dava Açılması¹³³

Kamu borçlusu, ödeme emrinin tebliğinde itibaren 15 gün içinde; böyle bir borcun bulunmadığı, borcun kısmen ödediği veya borcun zamanaşımına uğradığı gerekçelerini ileri sürerek ödeme emrine karşı dava açabilir (AATUHK md. 58/1). Bu davada görevli ve yetkili mahkeme, ödeme emrini düzenleyen ve tebliğ eden tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir. Ödeme emrine karşı süresi içinde vergi mahkemesinde açılan dava İYUK hükümlerine göre incelenip karara bağlanacaktır. Bu davanın açılmasıyla birlikte takip kendiliğinden durmamakta olup, tahsil dairesi tahsil işlemlerine devam edebilecektir. Takibin durdurulması için kamu

¹³⁰ Binnur Çelik, *Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku*, Ankara: İmaj Yayınevi, 2000, s. 201.

¹³¹ Erdoğan Öner, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2013, s. 198.

¹³² Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 177.

¹³³ Bu başlık çalışmamızın ikinci bölümünde 'Vergi İcra Hukukunda Ortaya Çıkan Uyuşmazlıklar' başlığı altında detaylı olarak incelenecektir.

borçlusunu, teminat göstererek vergi mahkemesinde yürütmenin durdurulmasını talep etmelidir. Bu talebin kabul edilmesi halinde yürütme duracaktır. Talebin kabul edilmemesi halinde tahsil dairesi cebren tahsil sürecine devam edecektir.

Ödeme emrine karşı açılan davada, kamu borçlusunun haksız çıkması halinde kamu borçlusunu vergi borcunu %10 zam ile ödemekle yükümlü olacaktır (AATUHK md. 58/4). Ayrıca, davasında haksız olduğu tespit edilen kamu borçlusunu “*ret kararının kendisine tebliği tarihinden itibaren 15 gün içinde mal bildiriminde bulunmak*” zorundadır (AATUHK m 58/6).

3.5.3. Mal Bildirimi

Kendisine ödeme emri tebliğ edilen kamu borçlusunu, 15 günlük süre içinde vergi borcunu ödememesi veya dava yoluna başvurmaması durumunda mal bildiriminde bulunmak zorundadır. Mükellefin dava yoluna başvurması halinde, kural olarak mal bildiriminde bulunma yükümlüğü ortadan kalkmaktadır. Bu davanın kısmen veya tamamen reddedilmesi halinde kamu borçlusunu, kararın tebliğinden itibaren 15 günlük süre içinde mal bildiriminde bulunacaktır (AATUHK m 58/6).

Mal bildirimi, kamu borçlusunun ödeme emrine konu vergi borcuna yetecek miktarda taşınır ve taşınmaz malları ile alacak ve haklarını tahsil dairesine sözlü ve yazılı olarak bildirmesidir. Mal bildirimi mutlaka kamu borçlusunu mal bildirmesini ifade etmemektedir. Kamu borçlusunun haczedilebilir malının olmadığını bildirmesi de mal bildirimi hükmündedir¹³⁴. Mal bildirimi haciz sürecini hızlandırmakta ve kolaylaştırmaktadır.

AATUHK’ nın 59’uncu maddesinde mal bildirimini şu şekilde tanımlamaktadır.

“Mal bildirimi, borçlunun gerek kendisinde, gerekse üçüncü şahıslar elinde bulunan mal, alacak ve haklarından borcuna yetecek miktarın, nevini, mahiyetini, vasfını, değerini ve her türlü gelirlerini veya haczi kabil mal veya geliri bulunmadığını ve yaşayış tarzına göre geçim kaynaklarını ve buna nazaran borcunu ne suretle ödiyebileceğini yazı ile veya sözle tahsil dairesine bildirmesidir.”

¹³⁴ Bumin Doğrusöz, “Mal Bildiriminde Özellikli Konular”, *Yaklaşım Dergisi*, Yıl 18, Sayı 212, (2010), s. 29.

Kamu borçlusu ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 gün içinde kendi elinde veya üçüncü kişi elinde bulunan kamu alacağını karşılayacak miktarda taşınır ve taşınmaz malları ile alacak ve haklarını tahsil dairesine bildirir. Malvarlığı bulunmayan kamu borçlusu bu durumu ve geçimi nasıl sağladığını gösteren bir mal bildiriminde bulunacaktır. Kamu borçlusu borca yetecek veya hiç malvarlığı bulunmadığını mal bildiriyle tahsil dairesine bildiren kamu borçlusu mal edinimlerini ve gelirlerindeki artışları edinim veya artışın gerçekleştiği tarihten itibaren 15 gün içinde tahsil dairesine bildirmekle yükümlüdür (AATUHK md. 61).

Mal bildiri için belirli bir şekil şartı öngörülmemiştir. Bu kapsamda kamu borçlusu yazılı veya sözlü şekilde mal bildiriminde bulunabilecektir. Yazılı şekilde kamu borçlusunun bir dilekçe ile veya taahhütlü mektup ile mal bildiriminde bulunabilecektir. Sözlü şekilde de kamu borçlusu tahsil dairesinin yetkili memuruna sözlü şekilde mal bildiri beyanında bulunur ve yetkili memurun bu durumu tutanağa geçirir. Tutanağın yetkili memur ve kamu borçlusu tarafından imzalanmasıyla mal bildiri işlemi tamamlanır. Sözlü veya yazılı şekilde yapılan mal bildirimlerinin belgelenmesi ve bu konuda bir uyuşmazlık doğduğunda mal bildirimini ispat edilebilmesi için tahsil dairesi tarafından kamu borçlusuna harç alınmaksızın bir makbuz verilecektir. Nitekim elinde makbuz bulunmayan kamu borçlusu tahsil dairesinin tutanak, defter ve belgelerine dayanarak da mal bildirimini ispat edebilecektir¹³⁵.

Mal bildiri, kamu borçlusunun servet beyanı değildir. Bu sebeple kamu borçlusunun vergi borcunu karşılayacak miktarda mallarını bildirmesi gerekli ve yeterlidir¹³⁶. Kamu borçlusu mal bildiriminde bulunurken malın değerini de bildirecektir; ancak bildirilen malların takibe konu vergi borcunu karşılayıp karşılayamayacağını tahsil dairesi takdir edecektir¹³⁷. Nitekim tahsil dairesi bu bildirimde yer alan malların alacağı karşılayamayacağını veya haciz ve satış işlemlerinin güç olacağı kanaatine varırsa kamu borçlusunda ek mal bildiriminde bulunmasını isteyebilecektir.

¹³⁵ Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 235.

¹³⁶ Şenyüz vd., *a.g.e.*, s. 342; Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 235.

¹³⁷ Doğrusöz, *Mal Bildiri*, *a.g.m.*, s. 29.

Ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 gün içinde ödeme emrine karşı dava açılması halinde, kamu borçlusunun davanın sonuna kadar mal bildiriminde bulunma yükümlülüğü ortadan kalkmaktadır. Ancak kamu borçlusu, kamu alacağının bir kısmı için ödeme emrine karşı dava açması halinde davaya konu etmediği alacak miktarı için, ödeme emrinin tebliğinden 15 gün içinde mal bildiriminde bulunmak zorundadır¹³⁸.

Kamu borçlusunun ödeme emrinin tebliğinde itibaren 15 gün içinde vergi borcunu ödememesi ve mal bildiriminde bulunmaması halinde bir defaya mahsus olmak ve üç ayı geçmemek üzere hapisle zorlama yaptırımı uygulanacaktır (AATUHK md. 60/1). Kamu borçlusunun mal bildiriminde bulunma yükümlülüğüne aykırı davranması kamu alacağının tahsilini zorlaştırmaya yönelik hukuka aykırı davranış olarak kabul edilmiş ve bu sebeple hapisle zorlama yaptırımına tabi kılınmıştır¹³⁹. Hapisle zorlama kararı, tahsil dairesinin yazılı talebi üzerine icra mahkemesi tarafından verilecektir. İcra mahkemesinin verdiği hapisle zorlama kararı Cumhuriyet Savcılığı tarafından derhal uygulanır¹⁴⁰(AATUHK md. 60/2-3). Burada borçluya verilen ceza, hürriyeti bağlayıcı bir ceza niteliğine sahip olmayıp sadece borçluyu mal bildiriminde bulunmaya zorlama niteliğindedir. Bu doğrultuda hapisle zorlama yaptırımı uygulanan borçlu, mal bildiriminde bulunması halinde derhal serbest bırakılır. Hapisle zorlama cezasının paraya çevrilmesi veya diğer yaptırım seçeneklerine dönüştürülmesi mümkün değildir¹⁴¹.

3.5.4. Haciz

Vergi alacağının cebren tahsili sürecinde haciz aşamasını ele almadan önce haciz kavramına değinilmesinde yarar bulunmaktadır. Haciz, kesinleşmiş bir icra takibinin konusunu oluşturan para alacaklarının tahsilini sağlamak amacıyla borçlunun hacedilebilir taşınır ve taşınmaz malları ile alacak ve haklarına icra dairesi tarafından

¹³⁸ Selim Kaneti, *Vergi Hukuku*, İstanbul: Filiz Kitabevi, 1989, s. 450.

¹³⁹ Tamer Balcı, “6183 Sayılı AATUHK Uygulamasında Mal Bildiriminde Bulunmama Fiili ve Hapsen Tazyik Yaptırımı”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 251, (2009), s. 142.

¹⁴⁰ Akdoğan, *a.g.e.*, s. 98.

¹⁴¹ Şenyüz vd., *a.g.e.*, s. 343.

hukuken el koyulması işlemidir. Haciz işlemiyle birlikte mülkiyet el değiştirmemektedir; sadece borçlunun haczedilmiş mal üzerinde tasarruf hakkı kısıtlanmaktadır¹⁴².

Haciz işlemi, sadece para alacakları için uygulanan ve kamu alacaklarının cebri tahsili sürecinde satış işlemine dayanak hazırlık teşkil eden bir işlemdir.

Vergi icra hukukunda, borçlunun ödeme emrinin tebliğ edilmesinden itibaren 15 gün içinde borcun ödememesi ve/veya ödeme emrine karşı dava açmaması halinde, tahsil dairesi, kamu borçlusunun vergi alacağına yetecek miktarda taşınır ve taşınmaz malları ile alacak ve haklarını haczedecektir (AATUHK md 62/1). Tahsil dairesi **resen harekete geçme ilkesi** gereği haciz işlemi yapacaktır.

Kamu alacağının haciz yoluyla cebren tahsili sürecinde yapılan haciz işlemi kesin haciz işlemidir. Bu kapsamda ihtiyati haciz ile kesin haciz işlemleri birbiriyle karıştırılmamalıdır. İhtiyati haciz, kamu alacağının ödenmesini ve tahsilini güvence altına alınmasını sağlamak için AATUHK' da belirtilen sebeplere dayanarak kamu borçlusunun taşınır ve taşınmaz mal ile alacak ve haklarının idari bir kararla hukuken el konulmasıdır. İhtiyati haciz, tahakkuk etmemiş veya tahakkuk etmesine rağmen ödenecek aşamaya gelmemiş veyahut muaccel olmamasına bağlı olarak ödeme emriyle talep edilemeyen kamu alacakları için söz konusudur¹⁴³. Talep edilebilir niteliğe sahip olmayan bu kamu alacakları için AATUHK' un 13' üncü maddesinde belirtilen kamu alacağının tahsilini sonuçsuz bırakacak durumların gerçekleşmesi halinde kamu borçlusunun mal alacak ve hakları haczedilir. İhtiyati haciz işlemi, kamu alacaklarının tahsilini güvence altına alan bir idari işlemdir. Bu sebeple ihtiyaten haczedilen mallar, paraya çevrilemez. Kesin haciz işlemi ise ödeme emrinin kesinleşmesine bağlı olarak kamu alacağının tahsili amacıyla kamu borçlusunun mal, alacak ve haklarının hukuken el konmasıdır.

¹⁴² Şenyüz vd., *a.g.e.*, s. 343.

¹⁴³ Ateşgaoğlu Erdem, *Kamu Alacaklarında İhtiyati Haciz Uygulaması*, İstanbul: Türkmen Kitapevi, 2016, s. 54.

3.5.4.1. Haciz Uygulaması

Kamu borçlusunun ödeme emri gönderilmesine rağmen vergi borcunu ödememesi halinde kamu alacaklısının haciz yoluna başvurabilmesi için haciz belgesi(varakası) düzenlemesi gerekir¹⁴⁴. Haciz belgeleri tahsil dairesi tarafından düzenlenen ve kamu alacaklısı idare ve mahalli en büyük memurun veya yetkilendireceği memur tarafından onaylanmış belgelerdir(AATUHK md. 64). Haciz işlemleri haciz belgelerine(varakasına) dayanılarak yapılır.

Tahsil dairesi, mal bildiriminde gösterilen malvarlığını veya tahsil dairesi tarafından tespit edilen malvarlığı haczedilecektir (AATUHK md 62/1). Bu kapsamda tahsil dairesinin mal bildiriminde yer alan malların haczedilmesi konusunda bir zorunluluğu bulunmayıp, kendi tespit ettiği malları da haczedebilecektir. Ayrıca tahsil dairesi borçluya ait tüm malları haczedebilecektir. Bu kapsamda tahsil dairesi borçlunun elindeki malları yanında borçluya ait olup üçüncü kişilerin elinde bulunan malvarlığını da haczedebilecektir.

Tahsil dairesi kamu alacaklılarının hacze iştirak süreçlerinde tanınan öncelik ve üstünlük hakkına bağlı olarak, kamu borçlusunun daha önce üçüncü kişiler tarafından haczedilen mallarını satış işlemlerine kadar haczedebilir. Haciz işlemi sırasında dikkat edilmesi gereken hususlar şunlardır¹⁴⁵;

- Tahsil dairesi haciz işlemini sırasın haczedilecek malları seçerken kamu borçlusunun mal bildiriminde gösterdiği malları göz önünde bulundurmaya ve kamu borçlusunu daha az zora sokacak malların haczedilmesine özen göstermelidir. Ayrıca haciz sırasında tahsil dairesi hacze konu olan mallara değer biçerken gerçekçi davranmalıdır¹⁴⁶.
- AATUHK' da ve özel kanunlarda gösterilen haczedilmeyecek mallara haciz işlemi uygulanmamalıdır. Bu mallara yanlışlıkla haciz uygulanması durumunda tahsil dairesi yanlışlığı fark etmesiyle birlikte haczi

¹⁴⁴ Hakan Arslaner, *6183 Sayılı Kanun Kapsamında Kamu Alacaklarının Haciz Yoluyla Tahsili*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2010, s. 228.

¹⁴⁵ Şenyüz vd., *a.g.e.*, s. 343; Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 182.

¹⁴⁶ Çelik, *a.g.e.*, s. 213.

kaldırılmalıdır. Eğer haczedilemeyecek mallar paraya çevrildiyse, satış bedelinin kamu borçlusuna ödenmesi gerekir¹⁴⁷.

- Kısmen haczedilebilen malların haczinde kanunen belirlenen oran korunmalıdır.
- Haczedilecek malların seçiminde, taşınması, muhafazası ve paraya çevrilmesi en kolay olan mallara öncelik tanınmalıdır.
- Haciz işlemi yapılırken çekişmeli malların¹⁴⁸ haczi en sonraya bırakılmalıdır. Kanun çekişmeli malları, “*Borçlu tarafından başkasının olduğu beyan veya üçüncü şahıs tarafından ihtiyaten haciz veya istihkak iddia edilmiş bulunan mallar*” olarak düzenlemiştir (AATUHK md. 62/3).
- Tahsil dairesi, kamu alacaklısı ile kamu borçlusunu arasındaki menfaat dengesini olduğu kadar sağlamak ve korumakla yükümlüdür (AATUHK md. 62/6).
- Haciz işlemi kamu borçlusunun Türkiye sınırları içindeki malları üzerinde yapılabilir.

Haciz işlemiyle birlikte kamu borçlusunun haczedilen malları hakları ve alacakları üzerindeki tasarruf yetkisi sınırlanmaktadır. Bu kapsamda kamu borçlusunu haczedilen mallar üzerindeki tasarruf yetkisini tahsil dairesinin iznini almadan kullanamayacaktır. Borçlunun buna aykırı davranışlarının cezalandırılacağı tahsil dairesi tarafından borçluya bildirilir (İİK md. 73/1). Haczedilmiş mallar üzerinde üçüncü kişilerin zilyetliğe dayanarak iyiniyetle elde ettiği haklar korunmaktadır (İİK md. 73/2).

Haciz işlemi tahsil dairesi vergi alacağı için haciz işlemi gerçekleştirirken borçlunun bazı mallarını haczedemez ve bazı gelirlerini de kısmen haczedebilir.

Haczedilebilen mallar, haczedilemeyen mallar dışında kalan tüm taşınır, taşınmaz mallar ile alacak ve haklardır.

Haczedilemeyen mallar, haczedilmesi halinde kamu borçlusunun geçim ve üretim imkanları ortadan kaldıran, yaşamını ikame ettirmesi için bulunması zorunlu

¹⁴⁷ Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 252.

¹⁴⁸ Çekişmeli mallar, mülkiyeti tartışmalı olan veya istihkak iddiası ileri sürülen mallardır.

olan veya kanunun belirlediği mallardır. Bu malların haczedilmesiyle birlikte, kamu borçlusu ekonomik yönden zor duruma düşmekte, diğer yandan ise borçlunun ileride borcunu ödeyebilme imkanları ortadan kalkmakta ve alacaklı için birtakım olumsuz sonuçlar doğabilmektedir¹⁴⁹. Haczedilmeyecek malların amacı, kamu borçlusunun ve ailesinin askeri geçim ve yaşam koşullarını korumaktır¹⁵⁰. Haczedilmeyecek mallar AATUHK' un 70'inci maddesinde gösterilmektedir.

Kısmen haczedilebilen mallar ise, kamu düzeninin korunması adına kamu borçlusuna ait bir takım gelirlerin kısmen haczedilmesi söz konusudur. AATUHK' nın 71'inci maddesi kısmen haczedilebilen malları düzenlemektedir.

“Aylıklar, ödenekler, her çeşit ücretler, intifa hakları ve hasılatı, ilama bağlı olmayan nafakalar, emeklilik aylıkları, sigorta ve emeklilik sandıkları tarafından bağlanan gelirler kısmen haczolunabilir. Ancak haczolunacak miktar bunların üçte birinden çok dörtte birinden az olamaz. Asgari ücreti aşmayan aylık gelirlerin onda birinden fazlası haczolunamaz.”

3.5.4.2. Haczin Konusu

Kamu borçlunun hacze konu mallarını ve bu malların haczini; taşınır malların haczi, taşınmaz malların haczi ile üçüncü kişilerdeki alacak ve hakların haczi olarak üç başlıkta incelenebilir.

3.5.4.2.1. Taşınır Malların Haczi

TMK' nın 762'inci maddesinde mülkiyet konusu olan taşınırı, taşınabilme özelliğine sahip maddi şeyler ile taşınmaz mülkiyeti kapsamında yer almayan edinilmeye elverişli doğal güçler, olarak kabul etmektedir. AATUHK' da taşınır malları TMK' ya yakın bir şekilde benimsemekte ve taşınmaz ve gemiler dışındaki tüm değerleri taşınır mal olarak kabul etmektedir.

Taşınır haczi, taşınır malın bulunduğu yerde, kural olarak güneşin doğuşundan batışına kadar geçen süre içinde tahsil dairesinin haciz memuru tarafından yapılır.

¹⁴⁹ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 186.

¹⁵⁰ Kaneti, *a.g.e.*, s. 451.

Ancak gece faaliyetinin sürdüren işletmelerde hasılat haczi olarak veya borçlunun mal kaçırma şüphesi bulunması halinde gece haczi de yapılabilecektir.

Her türlü taşınır mallar tüm nitelikleri ve tahmin edilen değerleri haciz tutanağında belirtilerek haczedilir (AATUHK md. 77). Taşınır mallar haczedilirken, haczi yapan memur taşınırların değerini biçecektir. Borçlunun başvurusu üzerine veya tahsil dairesinin gerekli görmesi halinde, bilirkişiye başvurularak yeniden değer tespiti yapılabilir (AATUHK md. 81).

Haciz yapılırken kamu borçlusu veya borçluya ait taşınırı zilyedinde bulunduran veya bu kişileri temsilen kanunda gösterilen kişiler bulunur. Bu kişilerin haciz yerinde bulunmaması veya haciz sırasında bulundurulmaları sağlanamaması halinde, yokluklarında haciz yapılacaktır. Borçlu veya zilyedin yokluğunda yapılan hacizlerde de muhtar veya ihtiyar heyetinden biri gibi kanunda gösterilen kişiler bulunur (AATUHK md. 78/1). Ayrıca bu kişilerin yokluğunda yapılan hacizlerde haciz tutanakları derhal borçluya veya zilyede tebliğ edilecektir (AATUHK md. 78/3).

Haciz işlemi yapılırken haciz memurlarının istemesi halinde kilitli ve kapalı yerler açılması ve her türlü eşyanın gösterilmesi zorunludur. Haciz memurlarının haciz yaparken zor kullanma yetkisi bulunmaktadır. Gerekli hallerde bu yetki kullanılacaktır (AATUHK md. 80).

Haciz sonrası haciz zaptı düzenlenir. Bu zapta, haczin yapıldığı yer, gün, saat, haczedilen malların neler olduğu, tahmin edilen değerleri, bu mallar hakkında istihkak iddiaları varsa bu iddialar ve benzeri gerekli hususlar yazılır ve hacizde bulunan kişilerin zaptı imzalanmasıyla haciz tamamlanır (AATUHK md.78/2-3).

Resmi sicile kayıtlı taşınırların haczi ise, sicillerine işlenmek üzere sicilin tutulduğu daireye haciz yazısının posta yoluyla veya elektronik yoldan tebliğ edilmesi suretiyle yapılır (AATUHK md. 77/2).

Haciz işlemi kural olarak güneş doğmasından itibaren, güneşin batmasına kadar ve iş günlerinde yapılabilir. İstisna olarak, tatil günleri ve geceleri çalışmakta olan yerlerde yapılacak hasılat haczi için ve borçlunun mal kaçırmasının anlaşılması halinde bu kural uygulanmayacaktır (AATUHK md. 78/4).

Haczedilen taşınırların para, kıymetli evrak, mücevher gibi değerli taşınır olması halinde tahsil dairesi gerekli tedbirler dahilinde bu malları muhafaza altına alır. Diğer

taşınır mallar ise uygun görülen bir yerde muhafaza altına alınacak veya kanunun gösterdiği kişilerin zilyedin bırakılacaktır (AATUHK md. 82).

3.5.4.2.2. Taşınmaz Malların Haczi

Vergi icra hukuku kapsamında taşınmaz kavramının içeriğini, her türlü taşınmaz mal oluşturur. AATUHK' nın “*Gayrimenkul malların haczi ve satışı*” başlıklı üçüncü bölümünde taşınmaz mallar ile gemilerin haczini birlikte düzenlenmiştir. Bu kapsamda AATUHK gemileri taşınmaz gibi kabul edilerek, haciz işlemleri düzenlemiştir¹⁵¹.

Taşınmaz mallara haciz uygulanabilmesi için öncelikle AATUHK' un 55' inci maddesine göre ödeme emri düzenlenip kamu borçlusuna tebliğ edilmeli ve ödeme emrinin kesinleşmesi üzerine haciz varakası düzenlenmelidir¹⁵².

Her türlü taşınmaz mal ve gemilerin haczi, tahsil dairesinin hazırladığı haciz bildirisinin sicillerine işlenmesi için tapuya veya gemi sicillerinin tutulduğu kuruma tebliğ edilmesi sonrasında tapu veya geminin siciline haciz şerhinin konulması yoluyla yapılmaktadır¹⁵³. Bu haciz bildirisi, posta yoluyla veya elektronik ortamda tebliğ edilebilir.

Taşınmaz malların haczi, bu malların hasılat ve menfaatlerini de kapsamaktadır. Ancak, borçlunun tek gelir kaynağının bu taşınmazdan elde ettiği hasılatın olması halinde, borçluya kendisinin ve ailesinin geçimini sağlayacak miktarda üründen veya satıldıkça bedelinden uygun miktarı bırakılır (AATUHK md. 88/2). Ayrıca hacedilen taşınmazları ve gemilerin yönetimi ve işletilmesi, menfaat ve sağladığı gelirlerin toplanması için gerekli tedbirleri alacaktır (AATUHK md. 88/3).

Kamu borçlusunun taşınmaz mal arttırmaya çıkarılmadan önce, kamu alacağını karşılayacak miktarda taşınır mal veya muaccel olmuş sağlam alacak göstermesi halinde tahsil dairesi taşınmazın idaresi ve işletmesine hasılat ve menfaatlerine müdahale edemez; kamu borçlusu taşınmaz üzerinde tasarruf hakkını kullanmaya devam eder. Bu durumda taşınmaz üzerindeki haciz ortadan kalkmamak üzere kamu

¹⁵¹ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 197.

¹⁵² Niyazi Özkaya, “Amme Alacağının Tahsilinde Taşınmaz Malların Haczi”, *Yaklaşım Dergisi*, Yıl 17, Sayı 200, (2009), s. 137.

¹⁵³ Arslaner, *a.g.e.*, s. 268.

borçlusunun göstermiş olduğu taşınır mal ve alacak tahsil dairesi tarafından haczedilir (AATUHK md. 62/3-4).

Taşınmaz malların değeri, bilirkişinin görüşünün almak suretiyle satış komisyonları tarafından takdir edilerek belirlenir.

Taşınmazların haczedilmesi halinde, tapu dairesi taşınmazı kendilerine rehin edilmiş olan alacaklılara bu haciz işlemi bildirecektir (AATUHK md. 89).

3.5.4.2.3. Üçüncü Kişilerdeki Alacaklara ve Haklara Haciz Uygulanması

Üçüncü kişilerdeki alacak ve hakların haczi, kamu borçlusunun üçüncü kişilerdeki olan alacakları ve ücret, maaş gibi hakları için alacakları ve hakları ödeyecek gerçek veya tüzel kişilere veyahut kurumlara bu alacakların ve hakların haczedildiği bildirilerek yapılacaktır (AATUHK md. 79).

Tahsil dairesi borçluya ait alacak ve hakların haczedildiğini, üçüncü kişilerin takip borçlusuna olan borçları için ödemeleri ve borçluya ait ellerinde bulunan taşınırın teslimini artık sadece tahsil dairesine yapılabileceğini üçüncü kişilere bildirir. Haciz bildirisini tebliğ edilen üçüncü kişi hacze konu olan alacak veya hak için AATUHK' nın 79' uncu maddesinin üçüncü fıkrasında belirtilen iddiaları bulunuyorsa ihbarnamenin tebliğinden itibaren 7 gün içinde tahsil dairesine bildirerek itiraz edebilir. Bu süre içinde itiraz etmemesi halinde hacze konu malın elinde bulunduğu ve hacze konu borç için takip borçlusuna borçlu olduğu kabul edilecektir. Üçüncü kişi itiraz süresi içinde itiraz etmemesi halinde haciz bildirisinin tebliğinden itibaren bir yıl içinde genel mahkemelerde menfi tespit dava açabilecektir.

Üçüncü kişilere haciz bildirimleri posta yoluyla tebliğ edilebileceği gibi elektronik ortamda da tebliğ edilebilecektir. Bu kapsamda üçüncü kişilerdeki alacak ve hakların e- haciz yoluyla haciz işlemleri yürütülebilecektir¹⁵⁴. Tahsil daireleri haciz bildirimlerini elektronik ortam üzerinden yaparak haciz işlemleri kolaylaşmakta, hızlanmakta ve maliyet düşmektedir. Tahsil dairesi öncelikle kamu borçlusunun banka

¹⁵⁴ Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 265.

hesaplarının bulunduğu bankaları tespit etmekte ve bu bankalara haciz bildirimleri tebliğ etmektedir¹⁵⁵.

Haciz bildirimleri elektronik haciz sistemi kapsamında tebliğ edilerek, kamu borçlusunun banka hesaplarına otomatik olarak haciz işlemi uygulayabilmektedir¹⁵⁶.

Üçüncü kişiler hacze konu olan ellerindeki taşınır malları aynen teslim ile yükümlüdür. Ancak bu teslim mümkün değilse taşınırın değerini tahsil dairesine ödemeleri gerekecektir.

3.5.4.3. E- Haciz

Elektronik haciz, kamu borçlusunun taşınır ve taşınmaz mal ile alacak ve haklarının elektronik ortam üzerinden haciz uygulanmasıdır. Elektronik haciz yöntemi kamu borçlusunun banka hesaplarına, tapu kayıtlarına ve trafik siciline uygulanmaktadır¹⁵⁷.

Kamu alacaklarının cebren tahsilinde elektronik hacizle birlikte, bankalara elektronik ortamda haciz bildirisi göndermekte ve kamu borçlusunun banka hesaplarına blokaj konulabilmektedir. Kamu borçlusunun taşınmaz ve taşıtlarına ise tahsil dairesi ile Tapu ve Kadastro Müdürlüğü ve Emniyet Müdürlüğü Trafik Tescil Sicil Müdürlüğü arasında kurulan elektronik bağlantılar sayesinde haciz konulabilmektedir. Elektronik haciz sistemi uygulanmasıyla kamu alacaklarının en kısa sürede tahsil edilmesi, takip masraflarının ve iş yükünün azaltılması ve de zaman kaybının en aza indirilmesi amaçlanmaktadır¹⁵⁸.

¹⁵⁵ Mustafa Ak, “Haciz Bildirisinin Tebliği Suretiyle Haciz Uygulaması ve Özellik Arz Eden Hususlar”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 227, (2007), s. 106.

¹⁵⁶ Nilgün Serim, “6183 Sayılı Kanuna Göre Üçüncü Şahıslardaki Menkul Malların Alacak ve Hakların Hacizleri”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 235, (2008), s. 141.

¹⁵⁷ Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 274.

¹⁵⁸ Engin Hepaksaz, Betül Hayrulloğlu, “E-Devlet Kapsamında VEDOP Uygulamaları ve E-Haciz”, *Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi*, Cilt 3, No 2, (2011) ISSN: 1309-8012 (Online) s. 115-116.

3.5.4.4. Hacze İştirak

Genel icra hukuku kapsamında hacze iştirak, adi iştirak(İİK md. 100) ve imtiyazlı iştirak(İİK md. 101) olarak iki çeşide ayrılmaktadır. Özel alacakların haciz işlemlerinde uygulanan bu iştirak türlerinin kamu alacakları için uygulanması mümkün değildir¹⁵⁹. Çünkü kamu alacakları için iştirak kuralları AATUHK' da düzenlenmekte ve AATUHK sadece kamu idareleri arasında hacze iştirake izin vermektedir.

AATUHK' nun 69' uncu maddesi kamu idareleri arasındaki iştiraki düzenlemektedir. Bu hükme göre bir kamu idaresinin, bir diğer kamu idaresinin yapmış olduğu hacze iştirak edebilmesi şu koşulların sağlanması gerekir.

- Hacze iştirak edecek olan kamu idaresine ait kamu alacağının haciz tarihinden önce tahakkuk¹⁶⁰ etmiş olması ve
- Haciz işlemi yapan tahsil dairesinin haczedtiği mallardan hiçbirinin paraya çevrilmemiş olması gerekir.

Bu doğrultuda haciz işleminin yapan kamu alacaklısı tarafından hacizli mallardan herhangi birisinin paraya çevrilmiş olması halinde hacze iştirak mümkün değildir¹⁶¹.

Hacze iştirak edildiği hallerde, hacizli malın satılması sonucu elde edilen bedelden ilk önce haczi yapan kamu alacaklısı idarenin alacağı tahsil edilecektir. Artan tutar hacze iştirak tarihi sırası ile alacaklarına mahsup edilmek üzere, hacze iştirak eden dairelere ödenir (AATUHK md. 69/2).

3.5.5. Satış

Vergi icra hukukunda kural olarak, kamu alacaklısı haczedilen mallarla doğrudan tatmin edilmez¹⁶². Bu kapsamda “**paraya çevirme ilkesi**” gereği haczedilen mallara para çevrilir ve kamu alacaklısı para ile tatmin edilir.

¹⁵⁹ Arslaner, *a.g.e.*, s. 32.

¹⁶⁰ Çalışmanın 76' ıncı sayfasında tahakkuk işlemi detaylı olarak açıklanmıştır.

¹⁶¹ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 186.

¹⁶² Yani haczedilen mallar kamu alacaklısına devredilmez.

Vergi icra hukukunda, haciz işleminin kesinleşmesine bağlı olarak tahsil dairesi haczedilen bütün malları satış suretiyle paraya çevrilerek vergi alacağı tahsil edecektir (AATUHK md. 74/1).

AATUHK' nın 74' üncü maddesinin ikinci fıkrası haczedilen malların satışı sonunda elde edilen bedelin ne şekilde kullanılacağını ortaya koymaktadır;

“Satıştan elde edilen bedelden, takip masrafları ve takip edilen amme alacağı düşüldükten sonra geriye kalan kısım borçlunun ödeme zamanı gelmiş veya muacceliyet kesbetmiş borçlarına mahsup edilir ve artanı, hacze iştirak etmiş başka daire yoksa borçluya verilir, hacze iştirak etmiş başka daire varsa, artan kısımdan evvela bu dairelerin alacakları ayrıldıktan sonra, bakiyesi borçluya verilir.”

3.5.5.1. Taşınır Malların Satışı

Taşınır malların satış işlemlerini tahsil dairesi, köylerde ise ihtiyar heyeti yürütecektir. Satış işlemi haciz işleminin yapıldığı tarihin üçüncü gününden itibaren 3 ay içinde yapılacaktır. Mahiyeti sebebiyle bozulma, çürüme gibi sebeplerle muhafaza imkanı bulunmayan veya beklemesi halinde büyük değer kaybına uğrama ihtimali bulunan malların paraya çevirme işlemlerine derhal başlanabilir (AATUHK md. 84).

Menkul malların satışının yapılacağı yer, tarih, saat, satılacak taşınırın türü ve özellikleri gerekli durumlarda önceden ilan edilir. Arttırmanın yeri, tarihi, saati, ilanın şekli kamu borçlusu ve kamu alacaklısının menfaati gözetilerek tahsil dairesi tarafından belirlenir (AATUHK md. 85/ 2-3).

Menkul mallar, tahsil dairesinin satış yerlerinde, açık arttırma usulüyle peşin para karşılığında satılır. Tahsil dairesi uygun görmesi halinde malın bulunduğu yerde de arttırma yapılabilir. Açık arttırmada, tellal en çok arttırılan değeri üç kez duyurur ve ilgili taşınır en çok arttırana ihale edilir. Arttırmada verilen en yüksek teklifin, haciz tutanağında tespit edilmiş değer %75'inden yüksek olmalıdır. Nitekim arttırmada verilen teklif, haciz tutanağındaki değer %75'inde aşağı olması veya hiç teklif verenin çıkmaması halinde, ilk arttırma tarihinden itibaren 15 gün içinde ikinci arttırma düzenlenir ve bu arttırmada taşınır teklif edilen bedel ne olursa olsun en çok arttırana satış yapılır (AATUHK md. 87).

Taşınır mallar, ikinci arttırmada da satılamazsa yukarıda belirtilen 15 günlük sürenin sonundan itibaren 6 ay içerisinde pazarlık yoluyla satılır. Bu yöntemle de satılmadığı takdirde haczedilen mallar borçluya geri verilir (AATUHK md. 87/2).

Çürüme, bozulma gibi muhafaza güçlüğü taşıyan veya beklediği takdirde büyük değer kaybına uğrayacağı tespit edilen mallar pazarlık yoluyla, malın satılabileceği bir borsası varsa bu borsada satılabilecektir (AATUHK md. 85/1).

Taşınırların satışı peşin parayla yapılmaktadır. Bu yüzden bedel ödemesi yapılmadan malın teslimi gerçekleşmez. Bununla birlikte, tahsil dairesi mal bedelinin ödenmesi için ihale itibaren üç günlük süre verebilir (AATUHK md. 85/4).

Taşınırın satıldığı kişi malı almaktan vazgeçmesi veya verilen süre içerisinde satış bedelinin tamamını ödememesi halinde, satışa konu mal ikinci defa arttırmaya çıkarılarak en çok arttırana ihale edilecektir. İlk ihalede kendisine ihale edilen kişi, ilk ihale sonrası kamu alacaklısının uğradığı zararları ve AATUHK' nın 86' ıncı maddesinde belirtilen değerleri ödemekle yükümlüdür. Mal bedelinin ihale edilenden tahsil edilmediği sürece borçlunun borcu sona ermemektedir.

3.5.5.2. Taşınmaz Malların Satışı

Taşınmazlar, satış komisyonları¹⁶³ tarafından açık arttırma usulüyle satılmaktadır. Satış komisyonları öncelikle satılacak taşınmaz için bilirkişi görüşü alınarak satış rayiç bedel belirleyecektir (AATUHK md. 91). Tahsil dairesi, satılacak taşınmazlar için taşınmaz hakkında tüm hususları içeren, satış komisyonu tarafından belirlenen rayiç bedel, %7,5 oranındaki teminat tutarı gibi AATUHK' nın 92' inci maddesinde belirtilen hususları içeren bir satış şartnamesi düzenler.

Tahsil dairesi, arttırma tarihinden en az 15 gün önce taşınmaz satışını ilan eder. İlanda arttırmanın yapılacağı yer, gün, saat ve satılacak taşınmazın özellikleri gösterilir. İlanın birer örneği borçluya, vekiline ve taşınmazın tapu sicili kaydında hakkı yazılı olan kişilerden adresi belli olanlara tebliğ edilir (AATUHK md. 93/3).

¹⁶³ AATUHK' nın 90' nıncı maddesi gereği "Satış komisyonu, il ve ilçelerde en büyük mal memurunun veya tevkil edeceği zatın reisliği altında belediye meclisi tarafından kendi azası arasından seçilmiş bir zat ile alacaklı amme idaresinin yetkili bir memurundan ve taşınmazın bulunduğu yer tapu sicil muhafızı veya tevkil edeceği zattan teşekkül eder."

Taşınmaz satışında açık arttırmaya katılanlardan taşınmaz için belirlenmiş olan rayiç bedelin %7,5' u oranında teminat alınır (AATUHK md. 94/1).

Açık arttırmaya başlanır, katılanlar tekliflerini arttırarak verir. Arttırmayı yürüten tellal üç kere bağdırdıktan sonra taşınmazı en çok arttırana ihale eder. Ancak ihalenin yapılabilmesi için, ihaleyi kazanan teklifin belirli şartları taşınması gerekir bu şartlar;

- Arttırma bedelinin, taşınmaz için belirlenen rayiç bedelinin %75'inde az olmaması gerekir.
- Kamu alacağına rüçhanı olan diğer alacaklıların bu taşınmaz ile temin edilmiş olması durumunda, arttırma bedelinin rüçhanı olan diğer alacakların toplam tutarından fazla olması ve yapılmış ve yapılacak masrafları karşılaması gerekir (AATUHK md. 94/2).

Taşınmazın rehnedilmesi suretiyle temin edilmiş muaccel borçlar, ihaleyi alana devredilmez, satış bedelinden bu borçlar ödenir (AATUHK md. 94/3).

Haczedilen taşınmaz, ayrılarak satılması mümkün ve bir kısmı satılarak kamu alacağını karşılayacak nitelikte ise bu kısım satılır ve kalan kısım borçlunun yazılı talebi olmadıkça satılmaz (AATUHK md. 94/4).

İhale kararı başta borçlu ve vekil olmak üzere tüm ilgililere tebliğ edilir.

Arttırma sonunda, arttırma şartları sağlanamadıysa, en çok arttırmanın taahhüdü saklı kalmak üzere arttırma 7 gün uzatılır. 7' inci gün aynı saatte en çok arttırana taşınmaz ihale edilir. Fakat rüçhanlı alacak söz konusu ise, ihale bedeli rüçhanların toplamını ve yapılan masrafları aşması şarttır, aşmaması durumunda satış yapılmaz (AATUHK md. 95).

Taşınmazın kendisine ihale edilen kişi, taşınmaz satış bedelini derhal veya kanunda verilen süreler dâhilinde vermemesi halinde ihale kararı feshedilir ve taşınmaz satış komisyonu tarafından 7 gün süreyle arttırmaya çıkarılır. Bu arttırma için ilgililere tebliğ yapılmaz sadece ilan yapılır. İhalede en çok arttırana ihale edilir. Ayrıca ilk arttırmada kendisine ihale yapılan kişi, ikinci ihalenin yapılmasına sebebiyet vermesinden dolayı doğan zararları ödemekle yükümlüdür.

3.5.6. Aciz Hali

Yapılan takip sonucunda, vergi borçlusunun haczedilecek malvarlığı bulunmuyorsa veya haczedilen mallarının satışından elde edilen bedelin takibe konu alacağı karşılamaması halinde, kamu borçlusu aciz halinde kabul edilir. Bir aciz fişi düzenlenerek takip aşamaları ve bakiye borç miktarı gösterilerek borçlunun aciz hali tespit edilmektedir (AATUHK md. 75).

Aciz durumuna düşmüş borçlu, bu borcu sebebiyle takip edilemez. Aciz fişi, kamu borcunu ortadan kaldıran bir belge olmayıp borçlunun ödeme gücünün olmadığını gösteren bir belgedir. Bu sebeple alacaklı tahsil dairesi tahsil zamanaşımı süresi boyunca borçlunun mal edinimleri sürekli izlenmeli ve bu süre içinde kamu borçlusunun ödeme gücüne yeniden sahip olduğu tespit edilmesi halinde cebren takibe devam edilerek kamu alacağı tahsil edilmelidir. Bu kapsamda aciz hali tespit edilen kamu borçluları için yapılacak takiplerde yeniden ödeme emri düzenlenmesine gerekmemektedir¹⁶⁴ (AATUHK md. 76).

¹⁶⁴ Şenyüz vd. *a.g.e.*, s. 338.

İKİNCİ BÖLÜM

GENEL İCRA İLE VERGİ İCRA HUKUKUNDA ORTAYA ÇIKAN UYUŞMAZLIKLAR

1. GENEL İCRA HUKUKUNDA ORTAYA ÇIKAN UYUŞMAZLIKLAR

Uyuşmazlık, hukuk düzeni tarafından korunan bir hakkın ihlali veya hukuk düzeni tarafından kurulmuş bir menfaat dengesinin bozulması halinde ortaya çıkmaktadır¹. Toplumsal huzurun ve barışın devamı, toplum düzeninin korunabilmesi için uyuşmazlıkların kalıcı olarak çözülmesi gerekir. Bir uyuşmazlığın giderilebilmesi için toplumsal ve hukuksal birçok yola başvurulabilir.

Genel icra ve vergi icra hukuku kapsamında cebri icra uygulamalarından kaynaklı birçok uyuşmazlık doğmaktadır. Bu uyuşmazlıklar genel icra ve vergi icra hukuku süreçlerinin kendine özgü yapısı içinde çözümlenmektedir.

Genel icra hukuku aşamalarında uyuşmazlıklar takip konusu alacaktan veya icra dairesinin yapmış olduğu icra işlemlerinden kaynaklanabilmektedir. Çalışmada genel icra hukukundan doğan uyuşmazlıklar icra takip aşamalarına göre kategorize edilmiştir.

1.1. Şikayet

Özel alacakların cebri icra yoluyla tahsili işlemlerinde birinci derecede görevli icra organı icra ve iflas daireleridir. İcra ve iflas dairelerinde çalışan icra ve iflas memurları önemli görev ve yetkilerle donatılmıştır. İcra memurlarının önemli yetkilere sahip olması, bu yetkilerin kötüniyetli kullanımını engellemek için denetim

¹ Hakan Pekcanitez, Oğuz Atalay, Muhammet Özekes, *Medeni Usul Hukuku*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2012, s. 41.

mekanizmasının gereksinimini zorunlu kılmaktadır. Bu kapsamda icra dairelerinin daimi denetim ve gözetimi için icra mahkemeleri kurulmuş ve icra memurlarının gerçekleştirdiği işlemlerinin denetimi için şikayet yolu oluşturulmuştur².

İcra ve iflas dairelerinin yaptığı işlemlerin kanuna aykırılık taşıması veya olaya uygun olmaması sebebiyle icra mahkemesine şikayet yoluna başvurulabilir(İİK md. 16/1). İcra ve iflas dairesinin yapmış olduğu işlemin öğrenilmesinde itibaren 7 gün içinde şikayet yoluna başvurulabilir. Ancak “*bir hakkın yerine getirilmemesinden veya sebepsiz sürüncemede bırakılmasından dolayı her zaman şikayet olunabilir.*” (İİK md. 16/2)

Şikayet, sadece icra ve iflas dairelerinin işlemlerine karşı başvurulabilen icra ve iflas hukukuna özgü hukuki bir çaredir³. Bu kapsamda bir kanun yolu veya bir dava değildir.

Şikayetin konusunu icra ve iflas dairelerinin yaptığı işlemler oluşturur. İcra dairelerinin işlemleri, icra dairelerinin somut olay karşısında davranışdır. İcra dairesi bu somut olaya karşı bir fiil veya işlem yaparak somut bir davranış ortaya koyabileceği gibi kanunen yapılması gereken işlemi yapmaktan kaçınılması şeklinde belirli bir somut harekette bulunmayarak da davranış ortaya koyabilir⁴.

1.1.1. Şikayet Nedenleri

Şikayet yolu, takip hukukunu düzenleyen kanun hükümlerinin uygulanmaması veya yanlış uygulanması üzerine başvurulanan bir hukuki çözüm yoludur. Şikayet yolu maddi hukuk kurallarının değil, takip hukukuna ilişkin kuralların yanlış uygulanması üzerine başvurulanan bir yoldur. İİK’ nın 16’ ıncı maddesinde gösterilen şikayet nedenleri dört başlık altında inceleyebiliriz.

a. İşlemin Kanuna Aykırı Olması

İcra memuru tarafından yapılan işlemin kanuna aykırılık taşıması, kanunun yanlış uygulanması veya hiç uygulanmaması şeklinde ortaya çıkar. İcra işleminin

² Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 125.

³ Saim Üstündağ, *İcra Hukukunun Esasları*, İstanbul: 2004, s. 45.

⁴ Timuçin Muşul, *İcra ve İflas Hukuku*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2010, s. 172.

kanuna aykırı olması genel bir şikayet sebebidir. İşlemin kanuna aykırı olması şikayet yoluna başvurulması için yeterlidir. İcra memurunun kusurlu olup olmaması veya hata ve bilgisizliğiyle kanunun ihlal etmiş olması şikayet yoluna başvurulabilmesi için önemli değildir⁵.

b. İşlemin Olaya Uygun Olmaması

İcra memurunun yapmış olduğu işlemin olaya uygun olmaması, kanunun icra memuruna takdir yetkisi tanıdığı durumlarda söz konusu olmaktadır⁶. Bu şikayet sebebinde kanuna aykırı bir işlem söz konusu değildir. Sadece icra işleminin takip sürecindeki duruma aykırılık taşınması, hak kayıplarına veya zarara sebebiyet vermektedir. Örneğin, haciz işlemi sırasında icra memuru antika bir taşınır için değerinin çok altında değer tespiti yapmış olması halinde, bu işlem için işlemin olaya uygun olmaması sebebiyle şikayet yoluna başvurulabilir.

c. Bir Hakkın Yerine Getirilmemesi

İcra memuru görevi gereği yapması gereken yani kendisine görev olarak yüklenmiş bir işlemi yapmaktan açık veya örtülü şekilde kaçınması halinde, icra memuru bir hakkı yerine getirmemektedir. İcra memuruna tasarruf ilkesi gereği tarafların veya ilgililerin kanuna uygun olarak belirli bir işlemin yapılması için talepte bulunmasına rağmen icra memurunun işlemi yapmaması veya icra memurunun kendiliğinden yerine getirmesi gereken işlemi yapmaması halinde şikayet yoluna başvurulabilecektir. Memur işlemi yapmamakla kanun koyucu tarafından şikayetçiye verilen hukuki imkanı engellemektedir⁷. Bir hakkın yerine getirilmemesine, kanuna uygun takip talebinde bulunan bir alacaklının takip talebinin icra memuru tarafından kabul edilmemesi ve ödeme emri düzenlenmemesini örnek olarak gösterebiliriz.

d. Bir Hakkın Sebepsiz Yere Sürüncemede Bırakılması

İcra memuru resen veya ilgilinin talebi üzerine yapması gereken işlemi hiçbir haklı sebep bulunmaksızın kanunda öngörülen veya uygun bir süre içinde yapmaması

⁵ Üstündağ, *a.g.e.*, s. 47.

⁶ Üstündağ, *a.g.e.*, s. 47; Pekcantez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 128.

⁷ Üstündağ, *a.g.e.*, s. 48.

halinde ilgililer şikayet yoluna başvurabilir⁸. Alacaklının takibin kesinleşmesi birlikte haciz talep etme süresi içinde haciz talebinde bulunması halinde icra dairesi üç gün içinde haciz işlemi uygulamakla yükümlüdür. Ancak icra dairesi hiçbir haklı sebep göstermeksizin bu süre içinde yapmaması halinde alacaklı şikayet yoluna başvurabilecektir.

1.1.2. Şikayetin Tarafları

Şikayet, takip hukukuna özgü bir yol olmasına bağlı olarak bu başvuru yolunun taraflarını davalı-davacı değil; şikayet eden- şikayet olunan oluşturur.

Şikayet Eden: İcra dairesinin uyguladığı işlemde zarar gördüğünü iddia eden herkes ilgili olarak şikayet talebinde bulunan tarafı oluşturabilir. İcra takip işlemine karşı şikayet yoluna başvurmak isteyen herkesin şikayet etmekte hukuken korunan bir yararının bulunması gerekir⁹. Bu kapsamda şikayet konusunu oluşturan işlemin kaldırılmasında veya düzeltilmesinde yararı bulunan herkes şikayet yoluna başvurabilecektir¹⁰.

Şikayet Olunan: Şikayetin konusunu icra ve iflas dairesinin gerçekleştirmiş olduğu bir işlem oluşturmaktadır. Bu doğrultuda şikayet olunan tarafı, şikayete konu olan işlemi yapan icra ve iflas dairesi oluşturmaktadır.

1.1.3. Şikayetin Süresi

Şikayet süresi kural olarak şikayet konusu olan işlemi öğrenildiği tarihten itibaren 7 gündür. Şikayet süresi şikayet edenin şikayet konusunu öğrendiği tarihten başlar(İİK md. 16). Yedi günlük şikayet süresi icra dairesinin işleminin kanuna aykırı veya olaya uygun olmaması durumlarında geçerli süredir.

İİK' nın 16' ıncı maddesinin ikinci fıkrasına göre icra dairesinin bir hakkı yerine getirmemesi veya bir hakkı sebepsiz yere sürüncemede bırakması halinde şikayet eden süresiz olarak şikayet yoluna başvurabilecektir. İcra dairesinin yapmış olduğu işlemin

⁸ Üstündağ, *a.g.e.*, s. 48; Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 129.

⁹ Muşul, *a.g.e.*, s. 172.

¹⁰ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 130; Üstündağ, *a.g.e.*, s. 48.

kamu düzenine aykırılık taşınması halinde de şikayet eden şikayet yoluna süresiz olarak başvurabilecektir. Kamu düzenine aykırılık İİK' da düzenlenmiş bir şikayet sebebi olmayıp öğreti ve Yargıtay tarafından süresiz şikayet yoluna başvurulabilecek bir şikayet sebebi olarak kabul edilmiştir¹¹.

1.1.4. Şikayet Usulü

Şikayet icra mahkemesi tarafından incelenir ve karar bağlanmaktadır. İcra mahkemesinin şikayeti inceleyebilmesi için bu konuda bir talebin bulunması gerekmektedir. İcra dairesinin yapmış olduğu işlemin kamu düzenine aykırılık taşınması söz konusu olduğu durumlarda, icra dosyası herhangi bir sebeple icra mahkemesinin önüne gelmesi durumunda icra dairesi kamu düzenine aykırılığı kendiliğinden dikkate alarak işlemi iptal edebilir¹².

Şikayete başvurulmasıyla birlikte takip kendiliğinden durmamaktadır. İlgililer takibin durması için icra mahkemesinden icranın durdurulması talep edeceklerdir. Takibin durdurulması kararı verilmemesi durumunda şikayet incelemesinin takibin devamına engel olmayacak şekilde devam etmesi gerekir¹³.

Şikayet, şikayet süresi içinde şikayet konusunu oluşturan işlemi yapan icra dairesinin bağlı olduğu icra mahkemesine yapılacaktır. Eğer bir icra işlemi istinabe yoluyla başka bir icra dairesi tarafından yapılması halinde, bu işleme ilişkin şikayet başvurusu işlemi yapan icra dairesinin bağlı olduğu icra mahkemesine yapılacaktır¹⁴.

Şikayet eden yazılı veya sözlü şekilde icra mahkemesine şikayet talebinde bulunabilecektir. Aynı şekilde şikayet incelemesinde şikayet olunan cevabını yazılı veya tutanağa geçirilmesi suretiyle sözlü şekilde yapılabilecektir (İİK md. 18/2). İcra mahkemesi şikayet incelemesini basit yargılama usulüne göre yapacaktır (İİK md. 18/1). Şikayet incelemesi duruşmalı veya duruşmasız olmasını ve icra dairesinin cevap verip vermeyeceğini icra mahkemesi takdir edecektir. İcra mahkemesi şikayet incelemesini duruşmalı yapılması halinde, taraflar en kısa süre içinde çağrılır ve taraflar duruşmaya gelmeseler de mahkeme şikayeti inceler ve gereken kararı verir.

¹¹ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 135.

¹² Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 137.

¹³ Muşul, *a.g.e.*, s. 179.

¹⁴ Üstündağ, *a.g.e.*, s. 53.

İcra mahkemesi şikayet incelemesini duruşmasız yapması halinde şikayetin talebinden itibaren 10 gün içinde kararını verecektir (İİK md. 18/3).

1.1.5. Şikayetin Sonuçları

İcra mahkemesi şikayetin 7 günlük süre içerisinde yapılmaması halinde şikayeti usulden; eğer şikayet nedenleri yerinde değilse şikayeti esastan reddedecektir. Şikayet incelemesi sonucunda şikayete konu işlemi yapan icra memurunun haksız çıkması halinde icra memuru veya Devlet yargılama giderlerine mahkum edilmeyecektir.

Şikayet incelemesi sürecinde icranın durdurulmasına karar verilmesi halinde şikayetin reddedilmesi üzerine icraya devam edilecektir.

İcra mahkemesi yaptığı şikayet incelemesi sonucunda şikayet edenin şikayet nedenlerini yerinde görmesi halinde şikayeti kabul eder. Şikayetin kabul edilmesi sadece şikayette bulunan ile işlemi yapan taraf arasında değil; diğer tüm ilgililer için hüküm ve sonuçlarını doğuracaktır¹⁵. İcra mahkemesi şikayetin kabulü yönünde üç türlü karar verebilir

a. Şikayet Konusu İşlemin İptali

İcra mahkemesi yaptığı inceleme sonucunda icra işleminin kanuna veya olaya aykırılık taşıdığını tespit etmesi halinde şikayete konu işlemin iptaline karar verecektir. İcra mahkemesinin iptal kararıyla birlikte bu işleme dayanılarak yapılan işlemlerde iptal edilmiş sayılacaktır. İcra mahkemesi şikayete konu işlemin iptaline karar vermesi sonucunda yeni bir icra işlemi tesis etmez veya doğru olan işlemi yapmayacaktır. İcra dairesi icra mahkemesinin verdiği karara karşı direnemez.

b. Şikayet Konusu İşlemin Düzeltilmesi

Şikayete konu olan işlemin düzeltilebilmesi, işlemin dosya üzerinden düzeltilebilmesinin mümkün olmasına bağlıdır. Bu durum genellikle açık hatalarda söz konusudur. Mesela icra memuru haciz işlemi sırasında taşınırın değerini takdir ederken açık bir hesap hatası yapması halinde icra mahkemesi tarafından dosya üzerinden düzeltilebilecektir.

¹⁵ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 142.

c. İcra Memurunun Sebepsiz Olarak Yapmadığı veya Geciktirdiği İşlemlerin Yapılmasının Emredilmesi

İcra mahkemesi icra memurunun şikayete konu işlemi sebepsiz olarak yapmaması veya sürüncemede bıraktığının kanaatine varması halinde, icra memuruna o işlemi yapmasını emredecektir (İİK md. 17/2). İcra memuru icra mahkemesinin bu kararına direnemez ve emredilen işi yerine getirme zorundadır.

1.2. Ödeme Emri Aşamasında Ortaya Çıkan Uyuşmazlıklar

Ödeme emri, borçlunun takibe konu borcu ödeme emrinin tebliğinde itibaren yedi gün içerisinde icra dairesine ödemesini veya aynı süre içinde borca veya takibin dayanağını oluşturan senetteki imzaya itirazı varsa bunu icra dairesine bildirmesini ve borca ve senede itirazda bulunmaması halinde takibe konu borca yetecek miktarda mal beyanında bulunmasını emreder.

Ödeme emri aşamasında doğan uyuşmazlıklar ödeme emri tebliğ edilen borçlunun ödeme emrine itirazda bulunması ile doğmaktadır. Ödeme emri aşamasındaki uyuşmazlıklar maddi hukuktan yani takibin konusunu oluşturan alacak olabileceği gibi icra dairesinin yetkisi gibi takip hukuku kapsamında da doğabilecektir. Ödeme emrinde doğan uyuşmazlıklar alacaklının itirazın iptali davasına açması veya itirazın kaldırılması yoluna başvurması sonucunda mahkemelerin yapacağı yargılama sonucunda çözümlenecektir.

1.2.1. İtirazın İptali Davası

Borçlunun ödeme emrine itiraz etmesi üzerine takip kendiliğinden durmaktadır. Alacaklının icra takibini sürdürebilmek ve bu doğrultuda haciz ve satış işlemlerinin gerçekleştirilerek alacağını tahsil edebilmek için itirazın hükümden düşürülmesi gerekir. Alacaklının borçlunun itirazını hükümden düşürerek icra takibine devam edebilmesi için;

- İcra mahkemesinde **itirazın kaldırılmasını yoluna** başvurmalı veya
- Genel mahkemelerde **itirazın iptali davası** açmalıdır.

Alacaklının hükümden düşürmek için başvurulabileceği bu iki yol arasındaki temel farklılık alacaklının icra takibinin dayanağını oluşturan belgelerin İİK' nın 68-68/b maddelerinde gösterilen belgeler olup olmadığına ilişkindir.

Alacaklı, icra takibinin dayanağını oluşturan belgenin İİK 68-68/b' de sayılan belgelerden olması halinde itirazın kaldırılması yoluna başvurma veya itirazın iptali davası açma konusunda seçim hakkına sahiptir. Eğer alacaklının elinde 68-68/b' de sayılan belge bulunmuyorsa itirazın hükümden düşürülmesi için başvurabileceği tek yol genel mahkemede açılacak olan itirazın iptali davasıdır. Bu kapsamda alacaklının itirazın kaldırılması ile itirazın iptali istemi arasında tercih yapabilme olanağına sahip olabilmesi icra takibinin 68-68/b de sayılan belgelere dayanıyor olmasına bağlıdır.

İİK madde 68-68/b' de sayılan belgeleri elinde bulduran alacaklı, seçim hakkını itirazın iptali davası açma yönünde kullandıysa, artık itirazın kaldırılması yoluna başvuramaz. Bununla birlikte, alacaklı itirazı hükümden düşürmek için ilk olarak itirazın kaldırılması yoluna başvurmuşsa, bu yoldan vazgeçtikten veya itirazın kaldırılması talebinin reddedilmesinden sonra bir yıllık dava açma süresi içinde itirazın iptali davası açabilecektir (İİK md. 67/1).

İtirazın iptali davası, borçlunun ödeme emrine itiraz etmesi üzerine itirazın hükümden düşürülmesi için açılan bir davadır. İtirazın iptali davası kurumu, takip alacaklısının takibine devam etmesini sağlamaktadır. Bu kapsamda alacaklının itirazın iptali davası sonucunda elde etmiş olduğu itirazın iptaline ilişkin ilamı, icra dairesine sunarak takibe devam edebilecektir¹⁶.

İtirazın iptali davasının niteliği konusunda doktrinde tartışma bulunmaktadır. Bir görüşe göre itirazın iptali dava bir eda davasıdır. Bu görüşe göre mahkemenin itirazın iptaline karar vermesiyle birlikte alacaklı bu ilama dayanarak icra takibine devam edebilecek veya icra takibinden vazgeçerek bu ilama dayanarak ilamlı takip başlatılabilecektir. Diğer bir görüşe göre itirazın iptali davası bir tespit davasıdır. Bu kapsamda itirazın iptali davasında alacaklı hem itirazın iptalini hem alacağın tahsilini talep edemeyecektir. Yargıtay da itirazın iptali davasını bir tespit davası olarak

¹⁶ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 221 ;Yönel Özkan, *İcra İflas Hukukunda İtirazın İptali Davası*, Ankara: Turhan Kitabevi, 2004, s. 5.

nitelendirmekte ve bu doğrultuda alacaklı itirazın iptali davasında hem itirazın iptalini hem de alacağın tahsilini birlikte talep edemeyeceğini kabul etmektedir¹⁷. Eğer alacaklı itirazın iptali ile alacağın tahsilini birlikte talep etmesi halinde mahkeme alacaklıya itirazın iptali ve alacağın tahsili talebinden birini seçmesini ister. Alacaklı eğer itirazın iptali talebini seçtiğini belirtmesi halinde itirazın iptali davasına devam edilir. Diğer yandan alacaklı alacağın tahsili talebini seçtiğini bildirmesi halinde davaya alacak davası olarak devam edilecektir¹⁸.

İtirazın iptali davası, icra hukukuna özgü bir davadır. Davacı taraf olan alacaklı, itirazın iptali ve borçlunun inkar tazminatına mahkum edilmesi talebiyle dava açacaktır. Mahkeme yaptığı inceleme sonucunda itirazın iptaline veya itirazın iptali talebinin reddine ve haklı çıkan tarafın talebi varsa haksız çıkan tarafın tazminata mahkûm edilmesine karar verecektir. Görüldüğü üzere itirazın iptali davasında mahkemenin verdiği karar takibe konu olan alacağın varlığı tespit etmesi bakımından “**tespit hükmü**”; haksız çıkan tarafın tazminata ve yargılama giderlerine mahkûm edilmesi bakımından da bir “**eda hükmü**” teşkil etmektedir.

Alacaklı itirazın iptali davasını, itirazın kendisine tebliği edilmesinden itibaren bir yıl içinde açmalıdır (İİK md. 67/1). Alacaklı, itirazın iptali davasını itirazın kendisine tebliğinden önce de açabilecektir¹⁹. İtirazın iptali davası için belirlenmiş bir yıllık dava açma süresi hak düşürücü süre niteliğine sahiptir. Alacaklı bu bir yıllık süre içerisinde itirazın iptali davasını açmaması halinde takip düşecektir ve alacaklı

¹⁷ “İcra İflas Kanununun 67.maddesine göre açılan itirazın iptali davası, açılış şekil ve süresi doğrultusunda sonuçlar bakımından tahsil davasından farklıdır. İtirazın iptali davasında mahkemece sadece itirazın iptaline ve şartları varsa tazminatın tahsiline karar verecek, tahsil davasında ise alacağın ve istek varsa faizin tahsiline karar verecek, tahsil talebi ile inkar tazminatı istemi de varsa bu tazminat istemini reddedecektir. Çünkü inkar tazminatı istemi sadece itirazın iptali davalarında öngörülmüştür.

Açıklanan bu açılış koşulları ve doğrulukları sonuçlar itibariyle **itirazın iptali ve inkar tazminatı talebi ile tahsil isteminin bir arada dava edilmesi mümkün değildir.**” Yrg. 3. HD. , 2013/3593 E. , 2013/5310 K. (<https://www.karartek.com.tr/>) (erişim tarihi: 18.06.2018)

¹⁸ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 225.

¹⁹ “Borçlunun itirazı alacaklıya tebliğ edilmiş olmadıkça, itirazın iptali davası açılması için öngörülen süre (bir yıl) işlemeye başlamaz (Yargıtay 19.HD'nin 19.02.2009 tarih ve 7104 E, 1266 K; 22.02.2012 tarih ve 10921 E, 2655 K; 13. HD'nin 26.12.2011 tarih ve 16322 E, 20632 K. sayılı ilamları bu yöndedir.) Fakat alacaklı, itirazın kendisine tebliğinden önce de itirazın iptali davası açabilir. (Yrg. 3. HD'nin 22.05.2006 ve 4427 E, 6170 K; 7. HD'nin 28.02.2006 tarih ve 614 E, 509 K. sayılı ilamları bu yöndedir.)” 26.03.2015 tarihli Yargıtay 23. HD. 2015/269 E. , 2015/1975 K."İçtihat Metni" (<https://www.karartek.com.tr/>) (erişim tarihi: 18.06.2018)

yeniden icra takibi başlatarak borçluya ödeme emri düzenlenmesi ve gönderilmesi gerekecektir. Alacaklı itirazın iptali davasının bir yıllık dava açma süresi geçtikten sonra açılması halinde mahkemenin davayı reddetmesi gerekir. Çünkü itirazın iptali davası her ne kadar alacağın varlığının tespit edildiği bir dava niteliği taşısa da tüm yönleriyle icra hukukuna özgü bir davadır. Bu doğrultuda dava açma süresi geçmesi ardından açılan itirazın iptali davasına “alacak davası” olarak devam edilemez²⁰.

İtirazın iptali davası, alacaklı tarafından ödeme emrine itiraz eden borçluya karşı açılır. Bu kapsamda itirazın iptali davasında davacı taraf takip alacaklısı, davalı taraf ise takip borçludur. Bu davada alacaklı, borçlunun itirazının iptalini ve (alacaklı istiyorsa) inkâr tazminatına mahkum edilmesini talep edecektir.

²⁰ “Mahkemece İtirazın iptali davasının sonucunda verilecek karar ya davanın kabulü ya da reddine yönelik olacak; ancak takibin iptali ya da devamı hükmünü de içerecektir.

Zira, davanın reddi kararına kadar durmaya devam eden takip, verilecek red kararının kesinleşmesi ile iptal edilmiş olacaktır. Davanın reddi kararının kesinleşmesi ile takip konusu alacağın mevcut olmadığı kesin hüküm olarak tespit edilmiş olur. Alacaklı, aynı borçluya karşı aynı alacaktan dolayı yeni bir alacak davası açamaz. Davanın reddine karar veren mahkeme, alacaklının kötüniyetle icra takibinde bulunduğu ve itirazın iptali davası açtığı kanısına varırsa borçlu talep etmişse alacaklıyı borçluya tazminat ödemeye mahkum edecektir. İtirazın iptali davasının reddi kararı ile eğer varsa ihtiyati haciz de kendiliğinden hükümsüz kalır.

Bir an için bir yıllık sürede açılmadığı için reddi gereken davanın alacak davası olarak sürdürüldüğünü kabul ettiğimizde aslında itirazın iptali sonuca bağlanmamış olduğundan takibin durumunun ve açıklanan sonuçların sürüncemede kalması söz konusu olacaktır. Zira alacak olarak devam edilecek davanın sonuçları itirazın iptali davasının sonuçları ile aynı değildir. En başta takibe etkili olmayacağı açıktır. İcra takibinin askıda kalması elbette yasa koyucunun istediği bir şey değildir ki, itirazın iptali davasına takibe sıkı sıkıya bağlı sonuçlar yüklemiştir.

Diğer taraftan, davanın kabulü ile sonuçlanması borçlunun itirazının iptali ile takibin devamı sonucunu doğurmaktadır. Süresinde açılmadığı için alacak talebi olarak devam ettirilen davanın kabulü ile sonuçlanması da bu etkiye sahip olmadığından takibin bu davanın devamı hatta bitme ya da kesinleşmesi sürecindeki durumu ne olacaktır. Zira, itirazın iptali davasının reddi ve kabulü sadece bir alacağın onaylanması olmayıp kendi içinde barındırdığı takibe etkili hükümleri de beraberinde getirmektedir. Örn. Davanın kabulü halinde alacaklı sadece kendi takibine devam etmekle kalmayıp, bu karara dayanarak başka alacaklıların koydurmuş olacağı hacze iştirak de edebilecektir.

Bu açıklamalar da göstermektedir ki, itirazın iptali davası, takiple dolayısıyla İcra Hukukunun kendine özgü kuralları ile sıkı sıkıya bağlı kendine özgü bir dava türüdür. Salt alacak davasının doğuramayacağı sonuçlar bu davanın sonuçlanmasına bağlı olup, süresinde açılmayan itirazın iptali davasının sonuçlarını etkileyecek, hatta bu nedenle verilecek red kararı nedeniyle doğacak hukuki etkileri ve borçlu yararına gerçekleşecek hakları ortadan kaldıracak, takibi askıda bırakacak şekilde, eldeki itirazın iptali davasının bir başka davaya alacak (Tahsil) davasına dönüştürülerek davaya devam edilebileceğini kabule olanak bulunmamaktadır.

Durum böyle olunca ; Hakimin, süre geçtikten sonra açılmış bir itirazın iptali davasını tahsil davasına dönüştürerek görüp sonuçlandırması hukuken kabul edilemez (HUMK.md.74).” Yargıtay Hukuk Genel Kurulu 2005/19-528 E. , 2005/568 K. (<https://www.karartek.com.tr/>) (erişim tarihi: 18.06.2018)

Bu dava genel hükümlere göre harca tabidir.

1.2.1.1. Yargılama Usulü

İtirazın iptali davası, yargılama usulü bakımından genel hükümlere tabidir (İİK md. 67/1). İtirazın iptali davasının yargılama sürecinde taraflar mahkemede HMK' nın izin verdiği çerçevede bütün iddia ve savunmalarını ileri sürebilecek ve kanıtlarını sunabilecektir²¹.

Alacaklı itirazın iptali davasında alacağının ispatı genel hükümler çerçevesinde gerçekleştirileceği için, alacağın ispatı için kullanılacak belgeler İİK madde 68 de yer alan belgelerle sınırlı değildir. Bu kapsamda alacaklı alacağının varlığını HMK' ya göre kullanılabilir her türlü delille ispat edebilecektir.

Borçlu itirazın iptali davasında, icra dairesine bildirmiş olduğu itiraz sebepleriyle bağlı değildir (HMK md. 141). Bu doğrultuda itiraz sürecinde ileri sürmediği itiraz sebeplerini yani maddi hukuk kapsamındaki tüm def'i ve itirazlarını, cevap ve ikinci cevap dilekçelerinde ileri sürebilecektir.

İtirazın iptali davasında mahkeme, genel hükümler çerçevesinde tarafların iddia ve savunmalarını inceleyecek ve borçlunun borçlu olup olmadığını tespit edecektir.

İtirazın iptali davasında ispat yükü kural olarak davacı taraf olan takip alacaklısına aittir. Alacaklının ispat yükümlülüğü alacağının varlığını ispatlamaktır.

1.2.1.2. Yetkili ve Görevli Mahkeme

İtirazın iptali davasında görevli ve yetkili mahkeme, genel yetki hükümlerine göre belirlenecek, yargılama usulü genel hükümlere tabi olarak uygulanacaktır (İİK md. 67/1). Bu doğrultuda mahkeme genel hükümlere göre incelemeyi gerçekleştirecek ve ileri sürülen delilleri değerlendirecektir.

İtirazın iptali davasında görevli mahkeme, genel mahkemelerdir. Bu kapsamda HMK' nın 2 ci maddesi gereği itirazın iptali davasında genel görevli mahkeme asliye hukuk mahkemesidir. Çünkü itirazın iptali davasının konusu malvarlığı hakkına ilişkin olan olacaktır. Bu doğrultuda HMK' nın 2' inci maddesi "*dava konusunun değer ve*

²¹ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 224.

miktarına bakılmaksızın malvarlığı haklarına ilişkin” tüm davalar için görevli mahkemeyi asliye hukuk mahkemesi olarak belirlemiştir. Takibe konu alacağın niteliğine göre asliye ticaret mahkemesi ve iş mahkemesi itirazın iptali davasında görevli mahkemeler olabilecektir.

Yetkili mahkeme ise genel hükümler gereği, HMK’ nın 6’ncı ve devamındaki hükümleri gereği belirlenecektir. İtirazın iptali davasında genel yetkili mahkeme, davalı taraf olan borçlunun yerleşim yeri mahkemesidir. Genel yetkili mahkeme borçlunun yerleşim yeri mahkemesi olmakla birlikte, HMK’ nın yetkili kıldığı diğer mahkemelerde de itirazın iptali davası açılabilir.

1.2.1.3. Mahkemenin Kararı ve Sonuçları

Mahkeme yaptığı yargılama sonucunda, itirazın iptali davasının kabulüne veya reddine karar verecektir. İtirazın iptali davasında verilen hüküm taraflar arasında maddi hukuk anlamında kesin hüküm teşkil eder.

a. Davanın Kabulü

Mahkeme yaptığı yargılama sonucunda, takibe konu alacağın mevcut olduğunu tespit etmesi halinde; itirazın iptaline karar verilir. Ayrıca borçlunun yargılama giderlerini ve alacaklı vekille temsil edildiyse vekalet ücretini ödemesine mahkum edilir.

İtirazın iptali davasının kabulü bir takım hukuki sonuçlar doğurmaktadır.

- **Takibin Devamı:** Borçlunun itirazının iptal edilmesiyle birlikte alacaklı, itirazın iptali ilamını icra dairesine vererek durmuş olan takibe devam edilmesini ve haciz yapılmasını talep edebilir.
- **İnkâr Tazminatı:** İtirazın iptali davasının kabul edilmesi halinde, alacaklının dava dilekçesinde talep etmiş olması durumunda borçlu, hükmolunan borç miktarının yüzde yirmisi aşağı olmamak üzere inkar tazminatına mahkum edilir (İİK md. 67/3). Ayrıca alacaklı, itiraz sonucunda uğradığı zararın, yüzde yirmilik oranın üstünde olduğunu ileri sürer ve zararını ispat ederse, mahkeme yüzde yirmiden aşağı olmamak inkar tazminatına hükmeder²².

²² Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 209.

- **Mal Beyanı:** İtirazın iptali davasının kabul edilmesiyle birlikte borçlu, mahkeme kararının kendisine tefhim ve tebliğinden itibaren üç gün içinde mal beyanında bulunmakla yükümlü olur (İİK md. 75).

b. Davanın Reddi

Mahkeme yaptığı yargılama sonucunda, takip konusu olan alacağın bulunmadığı kanaatine varması halinde, itirazın iptali davasının reddine karar verir.

- **Takibin iptali:** Mahkeme kararının kesinleşmesiyle birlikte itirazın konusunu oluşturan takip iptal edilir.
- **Kötüniyet tazminatı:** Borçlunun talebi bulunması ve takibinde haksız ve kötüniyetli olduğu tespit edilmesi halinde alacaklı, reddedilen alacak miktarının yüzde yirmisinden az olmamak üzere **kötüniyet tazminatına** mahkum edilecektir (İİK md. 67/2).

Davanın reddi kararı, takibe konu alacağın bulunmadığı tespit eden bir karar olarak kesin hüküm teşkil eder. Bu kapsamda alacaklı, aynı alacak için yeni bir alacak davası açamayacaktır (HMK md. 303).

1.2.2. İtirazın Kaldırılması

Borçlu ödeme emrinin kendisine tebliğinden itibaren 7 gün içinde itiraz etmesiyle birlikte başka bir işleme gerek duyulmaksızın takip kendiliğinden duracaktır. Alacaklı takibe devam edebilmek için itirazı hükümden düşürmesi gerekir. Bu amaçla alacaklı genel mahkemelerde itirazın iptali davası açabilecek ve alacağını ispat edecektir. Bu itiraz süreciyle borçlunun mevcut olmayan bir alacak için başlatılacak takipler bakımından korunması amaç edinilmektedir. Ancak diğer yandan bu sürecin bir tehlikesi bulunmaktadır. Bu tehlike, borçlu haklı hiçbir sebep göstermeksizin ödeme emrine itiraz ederek icra takip sürecini haksız veya kötüniyetli olarak felce uğratabilme ihtimalidir. Bu kapsamda borçlu itiraz ederek takip sürecini uzatmayı ve alacaklının alacağını tahsil etmesini engellemeyi amaçlayabilir. Çünkü alacaklı itirazın iptali davası açarak borçlunun itirazını uzun bir yargılama süreci sonucunda hükümden düşürülebilecektir. Bu tehlikeyi önlemek ve alacaklı ve

borçlunun haklı menfaatlerini korumak amacıyla takip hukukuna özgü itirazın hükümden düşürülmesi yolu olarak itirazın kaldırılması yolu düzenlenmiştir²³.

İtirazın kaldırılması yolu, alacaklının genel mahkemelerde maddi hukuk anlamında dava açmaksızın alacağını ve ödenmesi gerektiğini kanunda belirtilen belgelerle ispat ederek itirazı hükümden düşürebildiği icra hukukuna özgü bir yoldur²⁴. İtirazın kaldırılması, itirazın iptali gibi bir dava değildir. İtirazın kaldırılması yolu, alacaklının genel mahkemelere başvurularak ilam almadan, basit ve çabuk bir şekilde itirazı hükümden düşürmesine olanak tanımaktadır. İtirazın kaldırılması yolunda takibe konu alacak şekli hukuk çerçevesinde incelenmekte ve takip hukuku kapsamında alacağın mevcut olduğunu ve ödenmesi gerektiğini tespit etmektedir. Bu sebeple icra mahkemesinin verdiği itirazın kaldırılması kararı maddi hukuk anlamında kesin hüküm teşkil etmez²⁵.

Kanun koyucu itirazı kaldırılması yoluyla, kanunda belirtilen belgeleri elinde bulunduran alacaklının, basit bir yargılama usulü içinde ve kısa bir zamanda itirazı hükümden düşürerek takibe devam edebilmesine olanak sağlamaktadır. Ancak alacaklının basit yargılama usulüyle kısa bir zamanda itirazın kaldırılmasını sağlaması, takip kapsamında borçlunun savunma hakkını tehlike düşürmemelidir. Bu tehlikeyi önlemek için kanun koyucu, itirazın kaldırılması yolunda ispat faaliyetinin Kanun' da nitelikleri belirtilen belgelerle (İİK md. 68-68/b deki belgelerle) yapılabileceğini düzenlemiştir.

İtirazın kaldırılması yolu, icra mahkemesinin sınırlı bir inceleme yapmakta ve alacaklı ve borçlu ispat faaliyetini sadece İİK' nın 68 ve 68/b de belirtilen belgelerle gerçekleştirebilmektedir. Alacaklı alacağı Kanunda belirtilen bu belgelerle yani yazılı bir belgeyle ispat edebilecek; bu kapsamda yemin ve tanık deliline başvuramayacaktır.

İtirazın kaldırılması yolu, itirazın iptali talebinde olduğu gibi bir dava değildir. İtirazın kaldırılması, alacaklının alacağını belirli belgelerle ispat ederek, basit ve kısa bir inceleme süreci sonunda itirazı hükümden düşürebildiği hukuki bir yoldur.

²³ Üstündağ, *a.g.e.*, s. 11; Kuru, *Ders Kitabı*, s. 120.

²⁴ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 242.

²⁵ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 241.

İtirazın kaldırılması yoluna başvurmak isteyen alacaklı, itirazın kendisine tebliğ edilmesinden itibaren 6 aylık süre içerisinde takibi yürüten icra dairesinin bağlı olduğu icra mahkemesine itirazın kaldırılması tabinde bulunmalıdır. Bu kapsamda itirazın kaldırılması yoluna başvurma süresi olarak belirlenen 6 aylık süre hak düşürücü süre niteliğine sahiptir. Eğer alacaklı bu süre içerisinde itirazın kaldırılması talebinde bulunmaz veya itirazın tebliğ tarihinden itibaren 1 yıl içerisinde de itirazın iptali davası açmazsa, bu alacak için yeniden ilamsız icra takibinde bulunamayacaktır.

Kanun iki çeşit itirazın kaldırılması yolu belirlemiştir;

- İtirazın kesin kaldırılması,
- İtirazın geçici kaldırılması,

1.2.2.1. İtirazın Kesin Kaldırılması

İtirazın kesin kaldırılması yolu, borçlunun borca itirazını hükümden düşürmesini sağlayan hukuki bir çözüm yoludur. Alacaklının itirazın kesin kaldırılması yoluna başvurabilmesi için;

- Borçlunun itirazının 'borca itiraz' niteliğinde olması ve
- Takibe konu alacağının İİK' nin 68 ve 68/b maddelerinde belirtilen belgelerden birine dayanıyor olması gerekir.

İtirazın kaldırılması talebini inceleyen icra mahkemesi alacaklıyı haklı bulursa itirazı kesin kaldırılmasına karar verecek ve bu kararla birlikte alacaklı, itiraz sonucu durmuş takibe devam ederek haciz isteyebilecektir.

1.2.2.1.1. İtirazın Kesin Kaldırılması Yolunda Tarafların Kullanabileceği Belgeler

Alacaklının icra mahkemesinden itirazın kesin kaldırılmasını talep edebilmesi için İcra ve İflas Kanunu'nun 68 ve 68/b maddelerinde belirtilen belgelerden birine sahip olması gerekmektedir.

a. İmzası İkrar Edilmiş Senet

Takibe konu alacağın dayanağını oluşturan bir adi senedin altında yer alan imzanın borçlu tarafından ikrar edilmesi ve senet belirli bir tutar para için kayıtsız

şartsız borç tanınmasını(ikrarını) içermesi halinde, alacaklı bu adi senede dayanarak icra mahkemesinde itirazın kaldırılmasını isteyebilir²⁶.

b. İmzası Noterlikçe Tasdik Edilmiş Senet

Alacaklı imzası noter tarafından tasdik edilmiş bir senedi elinde bulundurması halinde itirazın kaldırılması yoluna başvurabilecektir. Noter senetleri iki türe ayrılır. Bu noter senetlerinden ilki düzenleme biçimindeki noter senelerdir. Düzenleme şeklindeki noter senetlerinde noter tarafından bir tutanak şeklinde düzenlenir. Eğer kayıtsız şartsız bir para borcunun kabulünü (ikrarını) içeren senedin düzenleme şeklinde noter senedi olması halinde, alacaklı ilam hükmünde olan bu senede dayanarak ilamlı icra yoluna başvuracaktır. Diğer noter senedi türü ise imzası noterlikçe onaylanan (tasdik edilen) senetlerdir. Burada taraflar noter huzurunda olmadan noter katılmaksızın düzenlemekte ve senedi düzenlenmiş şekilde noter huzuruna getirmektedirler. Noter kendisine verilmiş olan bu adi senedi huzurunda borçluya imzalatır ve borçlunun kendisinin huzurunda senedi imzaladığını ve atılan imzanın borçluya ait olduğunu şerh koyarak imzayı onaylar (tasdik eder). Alacaklı bu senede dayanarak icra mahkemesinden itirazın kaldırılmasını talep edebilecektir.

İmzası noterlik tarafından onaylanmış senetler kayıtsız şartsız para borcu kabulünü (ikrarını) içermesi halinde itirazın kaldırılması yolunda kullanılacak bir belgedir.

c. Resmi Dairelerin ve Yetkili Makamların Yetkileri Kapsamında ve Usulüne Uygun Verdikleri Belgeler

Bu belgeler, resmi daireler ve yetkili makamlar tarafından düzenlenmiş, borçlunun imzasını içermeyen belgelerdir. Bu belgelerin itirazın kaldırılması yoluna başvururken kullanılabilmesi için borçlunun belirli bir para borcunu kayıtsız ve şartsız bir şekilde ödemek zorunda olduğunu ortaya koymalıdır.

²⁶ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 244.

d. Resmi Makamlar Önünde Borç İkrarını İçeren Belgeler

Resmi makamlar önünde borç kabulü içeren belgeleri İİK açıkça belirtmemektedir. Ancak bu belgelerde İİK 68/1 anlamında itirazın kaldırılması yolunda kullanılabilecek belge sayılmalıdır.

e. Kredi Kurumlarının Düzenledikleri Belgeleri

Kredi kurumlarının (bankaların) düzenlemiş olduğu belgelerde itirazın kaldırılması yolunda kullanılabilecek belge olarak kabul edilmektedir. Kredi kurumları kısa, orta ve uzun vadeli kredi kullandırdığı borçluların kredi sözleşmesinde yer alan adreslerine, cari hesap sözleşmesinde yazılı dönemleri veya bu kredi sözleşmelerinde yazılı olan faiz tahakkuk dönemlerini takip eden on beş günlük süre içinde borçlulara noter aracılığıyla bir hesap özeti göndermektedir. Bu hesap özetleri itirazın kaldırılması yolunda kullanılabilecek belge niteliğine sahiptir.

1.2.2.1.2. İtirazın Kesin Kaldırılması Yargılaması

İtirazın kesin kaldırılması yoluyla itirazı hükümden düşürmek isteyen alacaklı, itirazın kendisine tebliğinde itibaren altı ay içinde, icra mahkemesine yazılı veya sözlü olarak itirazın kesin kaldırılması talebiyle başvuracaktır.

İcra mahkemesi itirazın kaldırılması incelemesini duruşmalı yapacaktır. İİK' nın 18' inci maddesi icra mahkemesinin incelemesini duruşmalı yapma veya yapmama konusunda takdir yetkisi tanırsa da, İİK' nın 70' inci madde kapsamında itirazın kaldırılması incelemesinin duruşmalı olmak zorundadır²⁷.

İtirazın kaldırılması yolunda yetkili mahkeme, icra dairesinin bağlı bulunduğu icra mahkemesidir.

Alacaklının İİK' nın 68 ve 68/b maddelerinde belirtilen belgelerle alacağını ispat etmesi halinde, icra mahkemesi itirazın kesin kaldırılmasına karar verecektir. Borçlu da kural olarak itirazını İİK madde 68'de belirtilen belgelerle ispat etmelidir. Borçlu, alacaklının İİK madde 68 anlamındaki belgelerle alacağını ispat ettikten sonra, borçlu itirazını ispat etmekle yükümlüdür. Borçlu ispatını İİK madde 68 anlamında belgelerle gerçekleştirememesi halinde mahkeme itirazın kaldırılmasına karar verecektir

²⁷ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 267.

(İİK md. 68/2). İcra mahkemesi, borçlunun itiraz dayanağını oluşturan belgenin 68 anlamında belge olması halinde, itirazın kaldırılması talebi reddedilecektir.(İİK md. 68/3) Çünkü borçlu bu belge ile ispat yükünü yerine getirmiş olmaktadır. Ayrıca alacaklı ve borçlu itirazı kaldırılması yolunda bu belgeler dışında tanık dinletme, yemin gibi delillerle itirazın kaldırılması yolunda alacağını ispat edemeyecektir.

Borçlu itirazları için gösterebileceği belgeler adi belge(makbuz), imzası noterlikçe onaylı belge ve resmi daireler veya yetkili makamlar tarafından verilen belge veya makbuzlardır;

- Borçlu adi belgeye (makbuza) dayanarak ispat edebilecektir. Alacaklı itirazın kaldırılması incelemesinde böyle bir belgenin altında bulunan imzanın kendisine ait olduğunu belirtmesi halinde icra mahkemesi itirazın kaldırılması talebinin reddine karar verecektir (İİK md. 68/3). Eğer alacaklı, borçlunun göstermiş olduğu adi belgedeki imzanın kendisine ait olmadığını ileri sürmesi halinde, icra mahkemesi adi belge altındaki imzanın alacaklıya ait olup olmadığını İİK madde 68/a kapsamında inceleyecektir. Mahkeme eğer adi belge altındaki imzanın alacaklıya ait olduğu kanaatine varması halinde davayı reddedecek ve alacaklıyı %10 oranında inkar tazminatına mahkum eder; eğer mahkeme imzanın alacaklıya ait olmadığını tespit etmesi itirazın kesin kaldırılmasına karar verir.
- Borçlu itirazı alacaklının imzasını taşıyan noter onaylı bir belge ile ispatlayabilecektir. Alacaklı burada, noter onaylı belgede yer alan imzasını inkar edemez. Bu belgenin varlığı halinde icra mahkemesi itirazın kaldırılması talebinin reddine karar verecektir.
- Borçlu, resmi daireler veya yetkili kurumlarca verilen belge veya makbuzlarla da itirazını ispat edebilecektir.

Borçlu itirazın kaldırılması yolunda itirazında bildirmiş olduğu sebeplerle bağlıdır ve senet üzerinden açıkça anlaşılan itirazlar dışında yeni bir itiraz ileri süremez.

İtirazın kesin kaldırılması talebini icra mahkemesi basit yargılama usulüne göre duruşmalı olarak inceleyecektir (İİK md. 70 ve İİK md.18/1).

1.2.2.1.3. Mahkemenin Kararı ve Sonuçları

İtirazın kaldırılması talebini inceleyen mahkeme, itirazın kaldırılması talebinin kabulüne veya reddine karar verecektir.

a. İtirazın Kesin Kaldırılması Talebinin Kabulü

İcra mahkemesi, gerçekleştirdiği muhakeme sonucunda alacaklıyı haklı bulması ve borçluda itirazlarını gerektiği usulde ispat edememesi halinde itirazın kaldırılmasına karar verecektir. Bu kararla birlikte, alacaklının talep etmiş ve esasa ilişkin sebeplerle talebin kabul edilmiş olması halinde, borçlunun haksız çıktığı alacak miktarının en az %20 si oranında tazminat ödemeye mahkum eder (İİK md. 68/7). Borçlu bu karar üzerine menfi tespit veya istirdat davası açması halinde itirazın kaldırılması yargılaması sonucunda hakkında hükmedilen cezalar, bu davaların sonuna kadar ertelenir.

“Borçlu, menfi tespit ve istirdat davası açarsa, yahut alacaklı genel mahkemede dava açarsa, hükmolunan tazminatın tahsili dava sonuna kadar tehir olunur ve dava lehine sonuçlanan taraf için, daha önce hükmedilmiş olan tazminat kalkar.” (İİK md. 68/7).

b. İtirazın Kaldırılması Talebinin Reddedilmesi

İcra mahkemesi yaptığı inceleme sonucunda itirazın kaldırılması talebini reddedebilir. Bu kararla birlikte alacaklı takibe devam edemeyecektir. Ayrıca borçlunun talep etmiş ve esasa ilişkin sebeplerle talebin reddedilmiş olması halinde, itiraza uğrayan alacağın yüzde yirmisinden aşağı olmamak üzere alacaklı tazminata mahkum edilir (İİK md. 68/7).

1.2.2.2. İtirazın Geçici Kaldırılması

Borçlunun ödeme emrine karşı itirazının imzaya itiraz niteliğinde olması halinde, alacaklı icra mahkemesinden itirazın geçici kaldırılmasını talep edebilecektir (İİK md. 68/a - 1). İmzaya itiraz, borçlunun takip talebinde alacağın dayanağı olarak gösterilen senette bulunan imzanın kendisine ait olmadığını ileri sürüldüğü itirazdır. Alacaklı itirazın geçici kaldırılması yoluna itirazın kendisine tebliğinden itibaren altı ay içinde başvurmalıdır.

Alacaklının icra mahkemesinde itirazın geçici kaldırılması yoluna başvurabilmesi için şu kanuni şartların bulunması gerekir.

- İtiraza konu olan senedin adı bir senet olmalı,
- Senet kayıtsız şartsız para borcu ikrarını içermeli ve
- Borçlunun ödeme emrine itirazda bu senette bulunan imzayı inkar etmiş olmalıdır.

İcra mahkemesi itirazın geçici kaldırılması incelemesini, basit yargılama usulünde duruşmalı olarak yapacak ve hakim her iki tarafın beyanını alacaktır. İtirazın geçici kaldırılması duruşmasında imzaya itiraz eden borçlu bulunmak zorundadır. Ödeme emrinin icra mahkemesinin yetki çevresi dışında bir yere tebliğ edilmiş olması halinde borçlu, “*istinabe yolu ile isticvabına karar verilmesi halinde*” , istinabe yoluyla duruşmaya katılarak beyan vermek zorundadır (İİK md. 68/a-2). Bu kurala aykırı davranarak, borçlunun kabul edilebilir bir mazeret sunmaksızın duruşmaya katılmaması halinde, icra hakimi dosya üzerinde başka hiçbir inceleme yapmaksızın itirazın geçici kaldırılmasına, itiraza konu senet üzerindeki borç miktarının yüzde onu oranında para cezasına mahkumiyetine karar verecektir (İİK md. 68/a - 5).

İcra mahkemesi borçlunun inceleme için yeterli imzası mevcutsa, bu imzalarla, bu imzaların bulunmaması halinde mahkeme borçluya yazı yazdıracak ve imza attıracaktır. Bu yazılan yazı ve atılan imza üzerinden icra mahkemesi inceleme yapacak veya hakim gerekli görmesi halinde bilirkişi incelemesi yaptırabilecektir (İİK md. 68/a-3).

İcra mahkemesi itirazın geçici kaldırılması incelemesinde, imza incelemesi yapacak veya imza incelemesi için bilirkişiye başvuracaktır.

a. Talebin Reddi

İcra mahkemesi yapmış olduğu inceleme sonucunda, senedin üzerinde bulunan imzanın borçluya ait olmadığını tespit etmiş olması halinde, itirazın geçici kaldırılması talebi reddedilir. Ayrıca alacaklı, borçlunun talep etmiş olması halinde takibe konu alacağıın yüzde yirmisinden aşağı olmamak üzere tazminata mahkum edilir.

Borçlunun 68 anlamında gösterdiği belgenin altındaki imzayı alacaklının inkar etmesi halinde mahkeme kanuni usule göre imza incelemesi yapacaktır. Bu inceleme sonucunda borçlunun göstermiş olduğu belgenin altında bulunan imzanın alacaklıya

ait olduğu tespit edilmiş olması halinde, itirazın geçici kaldırılması talebi reddedilecek ve alacaklı borçlunun gösterdiği belge üzerindeki tutarın yüzde onu oranında para cezasına mahkum edilecektir.

b. Talebin Kabulü

İtirazın geçici kaldırılması talebinin kabulü iki şekilde gerçekleşir;

Borçlu, kabul edilmiş bir mazeret sunmaksızın duruşmaya katılmadıysa, icra hakimi dosya hakkında hiçbir inceleme yapmaksızın, itirazın geçici olarak kaldırılmasına, imzaya itiraz edilen senette yer alan borç miktarının yüzde onu oranında para cezasına mahkum edilir (İİK md. 68/a - 5). Ayrıca itirazın kaldırılması kararının kabulüne bağlı olarak borçlu, alacaklı tarafında talep etmiş olması halinde takibe konu alacak miktarının yüzde yirmisinden aşağı olmamak üzere tazminata mahkum edilir.(İİK md. 68/a - 8)

Mahkeme yaptığı inceleme sonucunda itiraza konu senette bulunan imzanın borçluya ait olduğuna kanaat getirmesi halinde itirazın geçici kaldırılmasına ve imzaya itiraz konusunu oluşturan senette yer alan borç miktarının yüzde onu oranında para cezasına mahkum edilir.(İİK md. 68/a-6) Ayrıca itirazın kaldırılması kararının kabulüne bağlı olarak borçlu, alacaklı tarafında talep etmiş olması halinde takibe konu alacak miktarının yüzde yirmisinden aşağı olmamak üzere tazminata mahkum edilir (İİK md. 68/a - 8).

'Borçlu, borçtan kurtulma, menfi tespit veya istirdat davası açarsa, yahut alacaklı genel mahkemede dava açarsa hükmolunan tazminatın tahsili dava sonuna kadar tehir olunur ve dava lehine sonuçlanan taraf için, daha önce hükmedilmiş olan tazminat kalkar.' (İİK md. 68/a 8)

İcra mahkemesinin, alacaklının itirazın geçici kaldırılması talebi doğrultusunda yaptığı inceleme sonucunda itirazın geçici kaldırılmasına karar vermesi halinde, takip kesinleşmemekte ve bu doğrultuda alacaklı bu karara dayanarak icra dairesinden takibe devam edilmesini talep edemez. Sadece geçici haciz işlemini talep edebilir (İİK md. 69/1).

Borçlu itirazın geçici kaldırılması kararının kendisine tefhim veya tebliğinden itibaren 7 gün içinde borçtan kurtulma davası açabilir. Borçlunun borçtan kurtulma davası açması halinde, bu davanın sonuna kadar takip durmaya devam eder. Borçlunun

bu süre içerisinde dava açmaması halinde itirazın geçici kaldırılma kararı, itirazın kesin kaldırılmasına dönüşür. Ve alacaklı takibe devam edilmesini isteyebilir.

1.2.2.3. Borçtan Kurtulma Davası

İcra mahkemesinin itirazın geçici kaldırılması kararının kesin kaldırmaya dönüşmemesi için borçlu, itirazın geçici kaldırılması kararının tefhim veya tebliğinden itibaren 7 gün içinde borçtan kurtulma davası açabilir (İİK md. 69/2). İcra mahkemesinin itirazın geçici kaldırılması kararı sonrasında itiraz üzerine duran takibin durmaya devam etmesini ve takibin iptal edilmesini istiyorsa borçtan kurtulma davası açmalıdır. Aksi taktide, itirazın geçici kaldırılması kesin kaldırmaya dönüşerek, borçlu takibe devam edebilecektir. İİK' nın 69' uncu maddesinin ikinci fıkrası borçtan kurtulma davasına için dava şartı olarak teminatı düzenlemektedir;

“Bu davanın dinlenebilmesi için borçlunun dava konusu alacağın yüzde 15 ini ilk duruşma gününe kadar mahkeme veznesine nakden depo etmesi veya mahkemeye kabul edilecek aynı değerde esham ve tahvilat veya banka teminat mektubu tevdi etmesi şarttır. Aksi takdirde dava reddolunur.” (İİK md. 69/2).

Bu hüküm kapsamında borçlu borçtan kurtulma davasının görülebilmesi için ilk duruşma gününe kadar dava konusu alacağını %15' ini teminatı mahkeme veznesine yatırmalı veya mahkemenin kabul ettiği dava konusunun %15' i oranında değere sahip hisse, tahvil veya banka teminat mektubunu mahkemeye vermesi gerekir. Borçlunun teminat göstermesi borçtan kurtulma davası için davanın dinlenilme şartıdır²⁸. Bu doğrultuda borçlunun borçtan kurtulma davasının ilk duruşmasına kadar teminatı yatırmaması halinde mahkeme davayı reddedecektir.

Borçtan kurtulma davasında borçlu tüm def' i ve itirazlarını ileri sürebilecektir. Bu kapsamda inkar etmiş olduğu imzanın kendisine ait olduğuna ilişkin icra mahkemesi karar vermiş olsa da, borçtan kurtulma davasında borçlu imzaya itiraz sebeplerini ileri sürebilecek ve mahkemede imza incelemesi yeniden yapılabilecektir²⁹.

²⁸ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 287.

²⁹ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 288.

Borçtan kurtulma davası, icra mahkemesinin vermiş olduğu itirazın geçici kaldırılması kararının doğruluğunu araştırmaktan çok, bir menfi tespit davası olarak borcun varlığını ve ödemesi gerekip gerekmediğini ortaya koymaktadır³⁰. Bu kapsamda borçlu borçtan kurtulma davasında imzaya itiraz dışında kalan dava sebeplerini ileri sürebilecektir. Borçtan kurtulma davası sonucunda mahkemenin verdiği hüküm maddi anlamda kesin hüküm teşkil etmektedir. Bu sebeple davayı kaybeden taraf, dava konusu için tekrar dava açamayacaktır.

Mahkeme yapmış olduğu yargılama sonucunda borçlunun davasını reddetmesi halinde, icra mahkemesinin vermiş olduğu itirazın geçici kaldırılması kararı kesin kaldırmaya dönüşür. Bu red kararı ile birlikte, alacaklının yapmış olduğu geçici hacizler kesin hacze dönüşür (İİK md. 69/3).

Mahkeme yaptığı yargılama sonucunda borçlu tarafı haklı bularak davayı kabul etmesi halinde, borçlunun borcunun bulunmadığı tespit edilmiş olur ve icra takibi hükümsüz kalır. Bu durumda borçlu aleyhine hükmedilen tazminat ve para cezaları da ortadan kalkacaktır (İİK md. 68/a-6). Dava sonunda haksızlığı tespit edilen alacaklı dava konusu olan alacak miktarının yüzde yirmisi oranında tazminata mahkum edilir.

Mahkemenin borçluyu haksız bulması halinde davayı reddedecektir. Bu durumda borçlunun daha önce icra mahkemesi kararıyla mahkum olduğu tazminat ve para cezaları kesinleşmektedir. Ayrıca borçlu borçtan kurtulma davasına konu olan alacak miktarının yüzde yirmisi oranında tazminata mahkum edilir.

1.3. Menfi Tespit ve İstirdat Davaları

Kendisine ödeme emri gönderilen borçlu, böyle bir borcunun bulunmadığına inanarak ödeme emrine itiraz edebilecektir. Borçlunun itirazı üzerine takip kendiliğinden duracak ve alacaklının takibe devam edebilmesi için itirazı hükümden düşürmesi gerekecektir. Alacaklı borçlunun itirazını, icra mahkemesinde itirazın kaldırılması yoluna başvurarak veya genel mahkemede itirazın iptali davası açarak hükümden düşürebilecektir. Borçlu da icra mahkemesinde veya genel mahkemede borcunun bulunmadığı iddiasını ileri sürebilecektir.

³⁰ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 289.

Borçlu, borcunun bulunmadığı iddiasını ödeme emrine itiraz ve itirazın hükümden düşürülmesi süreçleri yanında, menfi tespit ve istirdat davaları açarak da ileri sürebilecektir.

Menfi tespit ve istirdat davaları, borçlunun böyle bir borcunun bulunmadığının tespitinin yapıldığı davalardır.

1.3.1. Menfi Tespit Davası

Menfi tespit davası, davalı tarafın mevcut olduğunu iddia ettiği hukuki ilişkinin mevcut olmadığının tespiti için açılan davadır³¹. Genel icra hukuku açısından menfi tespit davası icra takibine önemli etkilerde bulunmaktadır. Bu kapsamda İİK' da menfi tespit davası ayrıca düzenlenmiştir. İİK' ye göre menfi tespit davası borçlunun takip öncesinde veya takip sürecinde, borcunun bulunmadığının tespiti için açabileceği davadır (İİK md. 72/1). Her iki durumda da menfi tespit davasında borçlunun dinlenebilmesi için borçlunun güncel nitelikli hukuki yararı bulunmalıdır.

Menfi tespit davasının konusu, alacağın doğum koşullarından herhangi birinin eksik olması veya alacağın sona erme sebeplerine bağlı olarak yokluğunun tespit edilmesidir³². Menfi tespit davasında davacı borçlu olmadığını çeşitli nedenlere dayanarak ileri sürebilir. Örneğin borçlu, borç doğuran sözleşmenin hata, hile, ikrah, ayırt etme gücü yokluğu gibi sebeplere dayanarak geçersizliğini ileri sürerek veya borç ilişkisine konu borcu ödemediğini ileri sürerek, borçlu olmadığını tespiti için menfi tespit davası açabilecektir³³.

Borçlu, alacaklının takip başlatmasından önce veya sonra alacaklıya karşı menfi tespit davası açabilecektir. Borçlunun menfi tespit davasının kabul edilmesiyle borcu ödemekten kurtulur ve icra takibi iptal edilir.

Menfi tespit davası, açıldığı zamanlar bakımından ikiye ayrılmaktadır.

³¹ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 145.

³² Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 333.

³³ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 144.

1.3.1.1. Takipten Önce Açılan Menfi Tespit Davası

Alacaklının alacağını cebren tahsili için takip yoluna başvurmadan önce borçlu, borcunun bulunmadığının tespiti için menfi tespit davası açabilecektir. Borçlunun takip öncesinde menfi tespit davası açabilmesi için “*hukuken korunmaya değer güncel bir yararın*” bulunması gerekir³⁴ (HMK md. 106/2 ve md. 114/1-h). Bu hukuki yarar, takip sürecinde ileri süremeyeceği bir hususa dayanmalıdır. Bu sebeple borçlu, itirazın iptali davasında ve itirazın kaldırılması yolunda ileri sürebileceği hususlarda, takip öncesi menfi tespit davası açamayacaktır.

Menfi tespit davasında borçlunun hukuki yarara sahip olması için borcun muaccel (talep edilebilir) olması gerekmemektedir. Bu kapsamda borçlu alacaklının borcu hükümsüz hale getiren nedenlerin varlığını ortaya koyan yazılı belgeleri borçluya vermekten kaçınması halinde veya hükümsüz borç senedinin borçluya geri vermemekte direnmesi halinde, borçlunun korunması gereken hukuki yararı bulunmaktadır ve borçlu borç senedinde yer alan alacağın muaccel olmasını beklemeksizin menfi tespit davası açabilecektir. Ancak alacağın hükümsüzlüğünü ortaya koyan belgeler, itirazın kaldırılması yolunda kullanılacak İİK madde 68 anlamında bir belge olması halinde ve alacaklının bu belgelerin hükümsüzlüğünü daha önce ciddi bir şekilde ileri sürmüş olmadıkça borçlunun menfi tespit davası açma konusunda hukuki yararı bulunduğu kabul edilemeyecektir³⁵.

Takip öncesinde menfi tespit davası açılması, alacaklının takip başlatmasını kendiliğinden engellemekte ve daha sonra başlatılan takibi kendiliğinden durdurmamaktadır. Borçlu alacaklının takip başlatmasını engellemek için, menfi tespit davasına bakan mahkemeden icra takibinin durdurulması için ihtiyati tedbir kararı verilmesini talep etmelidir. Talebin ciddi olduğunu görmesi halinde “*menfi tesbit davasına bakan mahkeme, talep üzerine alacağın yüzde onbeşinden aşağı olmamak üzere gösterilecek teminat mukabilinde, icra takibinin durdurulması hakkında ihtiyati tedbir kararı verebilir.*” (İİK md. 72/2). Mahkemenin bu yöndeki ihtiyati tedbir kararı, alacaklının takip başlatmasını engellemeyip başlatılan takibin olduğu yerde

³⁴ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 145; Pekcantez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 238.

³⁵ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 329.

durdurmaktadır. Eğer icra mahkemesi menfi tespit davasının haksız olduğu kanaatindeyse ihtiyati tedbir talebini reddedecektir.

1.3.1.2. Takipten Sonra Açılan Menfi Tespit Davası

Borçlu borcunun bulunmadığının tespit edilmesi için takipten sonra da menfi tespit davası açabilecektir. Takipten sonra açılacak menfi tespit davasında da borçlunun “*hukuken korunmaya değer güncel bir yararının*” bulunması gerekir. Takip başlatıldıktan sonra, takip devam ettiği sürece borçlunun takibe konu alacağı mevcut olmadığına ilişkin menfi tespit davası açmakta kural olarak hukuki yararı bulunmaktadır³⁶. Borçlunun dava açma hususunda hukuki yararının bulunması bir dava şartı olup, mahkemece resen dikkate alınacaktır. Hukuki yararın varlığı bakımından şu hususlar önem arz etmektedir.

Borçlunun ödeme emrine itiraz etmesi üzerine takip kendiliğinden duracaktır. Bu kapsamda takibin durduğu süre boyunca borçlunun hukuki yararı bulunmamaktadır ve takip durduğu sürece menfi tespit davası açılmaz³⁷.

Alacaklının itirazın iptali davası açmış olması halinde borçlu menfi tespit davası açamayacaktır. Çünkü borçlu, genel yargılama usulüne tabi olan itirazın iptali davasında tüm savunma ve delillerini ileri sürebilecektir³⁸. Bununla birlikte borçlu itirazın iptali davası sürecinde de aynı dava konusunda aynı taraflar arasında derdest bir davanın bulunması sebebiyle menfi tespit davası açamayacaktır.

Alacaklının itirazın kaldırılması yoluna başvurması halinde borçlu menfi tespit davası açabilecektir. Çünkü itirazın kaldırılması yargılamasında taraflar tüm savunma ve delillerini ileri sürememektedir.

Alacaklının açmış olduğu itirazın iptali davasında mahkeme itirazın iptaline karar vermesi halinde, borçlu takip konusu alacak için alacaklıya karşı menfi tespit davası açamayacaktır. Çünkü itirazın iptali davasında verilen karar maddi hukuk anlamında kesin hüküm olup, takibe konu alacağın mevcudiyetini tespit etmektedir³⁹. Diğer yandan alacaklı itirazın kaldırılması yoluna başvurması halinde, davanın

³⁶ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 327.

³⁷ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 240.

³⁸ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 148; Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 241.

³⁹ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 148.

alacaklı lehine sonuçlansa bile borçlu, menfi tespit davası açabilecektir. Çünkü itirazın kaldırılması yargılaması sonunda verilen hüküm maddi anlamda kesin hüküm teşkil etmemektedir.

Ödeme emrine itiraz etmemiş borçlunun menfi tespit davası açmakta hukuki yararı bulunur⁴⁰.

Borçlunun takip sürecinde menfi tespit davası açması halinde takip kendiliğinden durmayacağı gibi bu davada mahkeme takibin durdurulması hakkında ihtiyati tedbir kararı da veremeyecektir⁴¹. Bu davada mahkeme, sadece alacak miktarının yüzde on beşinden az olmamak şartıyla belirleyeceği bir teminat karşılığında, takip sonunda tahsil edilen paranın borçluya ödenmemesi için ihtiyati tedbir kararı verebilecektir (İİK md. 72/3). Nitekim borçlu menfi tespit davası açarak alacaklının takip sürecine devam ederek haciz ve satış işlemlerinin engelleyemeyecektir.

HMK' nın 209' uncu maddesine göre adi bir senetteki imza veya yazının, sahibi tarafından inkar edildiği bir menfi tespit davası açılması halinde, genel mahkemenin kesin hükmünü vermesine kadar, bu senet hiçbir işleme esas alınamayacaktır. Sahteliği iddia edilen bir senedin hiçbir işleme esas alınamayacağı hükmü emredici bir hükümdür. Bu sebeple borçlu menfi tespit davasında borcun dayanağını oluşturan senetteki imza veya yazının sahte olduğunu ileri sürmesi halinde, takip kendiliğinden durması gerekir.

1.3.1.3. Menfi Tespit Davasını Yargılama Usulü

Menfi tespit davasının davacı tarafı borçlu, davalı tarafı ise alacaklıdır. Borçlunun menfi tespit davasını borcun alacaklıya ödenmesine kadar açması gerekir. Borcun alacaklıya ödenmesinde sonra borçlu menfi tespit davası açamayacaktır. Artık borçlu borcunun bulunmadığının tespiti ve takip sürecinde ödediği paranın geri verilmesi için istirdat davası açacaktır. Borçlu, borcun alacaklıya ödenmesinde sonra menfi tespit davası açması halinde hakim borçluya talebini istirdat davası açması

⁴⁰ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 147; Pekcantez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 241.

⁴¹ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 339.

yönünde açıklattırmalı ve bu davayı istirdat davası olarak görmelidir⁴². Nitekim menfi tespit davası görülürken, borçlu ihtiyati tedbir kararı almamış ve takip sürecinde borç ödenmişse, mahkeme kendiliğinden davaya istirdat davası olarak devam edecektir (İİK md. 72/4).

Menfi tespit davasında görevli mahkeme HMK' nın 2'inci maddesine göre asliye hukuk mahkemesidir. İlgili hükme göre miktar ve değeri ne olursa olsun tüm malvarlığını ilgilendiren davalar asliye hukuk mahkemesinde açılacaktır. Ticari dava niteliğine sahip olan menfi tespit davaları için görevli mahkeme asliye ticaret mahkemeleridir(TTK md. 4 ve md. 5/3). Diğer yandan menfi tespit davasının konusunun oluşturduğu borç eğer bir özel mahkemenin görev alanına giriyorsa, dava o mahkemede açılacaktır⁴³. Yetkili mahkemeler ise davalının yerleşim yeri mahkemesi ile takibin yapıldığı icra dairesinin bulunduğu yerdeki mahkemedir (İİK md. 72/8).

Davacı dava dilekçesinde borcu bulunmadığının tespit edilmesini talep edecektir. Borçlu ayrıca alacaklının tazminata mahkum edilmesini ve takip hakkında ihtiyati tedbir kararı verilmesini talep ediyorsa, dilekçesinde gerekli açıklamalarla talepte bulunmalıdır.

Menfi tespit davası, İİK hükümleri kapsamı dışında normal bir menfi tespit davası olarak Hukuk Muhakemesi Kanunda belirlenmiş usul ve esaslara göre yargılama gerçekleşecektir. İspat kuralları bakımından da genel hükümlere tabidir. Menfi tespit davasında kural olarak borçlu borcunun bulunmadığını ispat etmekle yükümlüdür. Ancak, borçlunun menfi tespit davasında dayandığı nedenlerin niteliğine bağlı olarak ispat yükümlüsü taraf değişmektedir. Örneğin, borçlunun alacağın dayanağını oluşturan senedin kendinin düzenlemediğini iddia etmesi halinde ispat yükü davalı taraf olmasına karşı alacaklıya düşmektedir⁴⁴. Özellikle ispat kolaylığı bakımından dava sürecinde daha çok alacaklının ispatı aranacaktır.

⁴² Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 244.

⁴³ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 149.

⁴⁴ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 333-334.

1.3.1.4. Menfi Tespit Davasının Sonuçları

Menfi tespit davasında gerçekleşen yargılama sonucunda mahkeme, davanın kabulüne veya davanın reddine karar verecektir.

1.3.1.4.1. Davanın Kabulü

Mahkemenin gerçekleştirdiği yargılama sonucunda borçluyu haklı bulması halinde, borçlunun borcunun bulunmadığını tespitine yani davanın kabulüne karar verecektir. Menfi tespit davasının kabul kararıyla birlikte, davacının (borçlunun) borçlu olmadığı maddi hüküm ile tespit edilmiş olur. Bu kararın kesinleşmesiyle birlikte de bu karar kesin hüküm teşkil edecektir⁴⁵. Davanın borçlu lehine sonuçlanmasıyla birlikte takip derhal duracak ve mahkeme kararının kesinleşmesinden sonra iptal edilecektir. Mahkeme kararının kesinleşmesiyle birlikte ayrıca, mahkemenin kararından önce borçlunun mallarına haciz uygulandıysa, haciz kalkacak, haczedilen mallar satıldıysa, satış bedeli borçluya ödenecektir (İİK md. 72/5). Menfi tespit davası ile birlikte borçlunun borcunun olmadığı kesin hükümle tespit edilmiş olur. Ayrıca itirazın kaldırılması aşamasında borçlu aleyhine hükmedilen tazminat ve para cezaları ortadan kalkmaktadır (İİK md. 68/7-68/a 8).

Davanın alacaklı aleyhine hükme bağlanmasıyla birlikte yargılama giderlerinden alacaklı sorumlu olacaktır.

Borçlunun talep etmiş olması ve alacaklının takibinde haksız ve kötünietli olduğu mahkemece tespit edilmesi halinde, borçlunun bu dava sebebiyle uğradığı zararların alacaklıdan tahsiline karar verilecektir. Mahkemenin takdir edeceği zarar, “*takip konusu alacağın yüzde yirmisinden aşağı*” olamayacaktır (İİK md. 72/5). Alacaklının bu tazminata mahkum edilmesi için, alacaklının haksız ve kötünietli olduğunun borçlu tarafından ispat edilmelidir.

1.3.1.4.2. Davanın Reddi

Menfi tespit davasında borçlunun borcunun bulunmadığını ispat edememesi halinde mahkeme davanın reddine karar verecektir. Davanın alacaklı lehine

⁴⁵ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 151

sonuçlanması halinde borcun varlığı kesin hükümle tespit edilmiş olacaktır. Davanın reddi ile birlikte dava sürecinde borçlunun talebi üzerine verilmiş olan ihtiyati tedbir kararı kalkacak ve alacaklı takibe devam edebilecektir (İİK md. 72/4). Bu hukuki sonuçların doğması için kararın kesinleşmesine ihtiyaç yoktur. Takip sürecindeki itirazın kaldırılması aşamasında borçlu aleyhine hükmedilen para cezaları ve tazminatlar, davanın reddedilmesiyle birlikte tahsil edilebilir niteliğe kavuşmaktadır (İİK md. 68/7 - 68/a 8).

Menfi tespit davasında davanın reddeden mahkeme, alacaklının talebi aramaksızın, alacaklının ihtiyati tedbir kararı sebebiyle alacağını geç tahsil etmesi sonucu doğan zararı belirleyecektir. Mahkemenin tespit edeceği bu zarar takip konusu alacağın yüzde yirmisinden aşağı olamayacaktır. Mahkeme tarafında belirlenen bu zarar öncelikle borçlunun ihtiyati tedbir talebinde gösterdiği teminattan tazmin edilecektir (İİK md. 72/4). Eğer ihtiyati tedbir kararı sebebiyle alacaklının alacağını tahsil etmesi bakımından herhangi bir zararı doğmamışsa mahkeme borçluyu tazminata mahkum edemeyecektir.

1.3.2. İstirdat Davası

Borçlunun maddi hukuk anlamında borçlu olmadığı bir borç için takip başlatılabilir ve İİK hükümleri kapsamında ödeme emri kesinleşerek alacaklı takibe devam edebilmektedir. Gerçekte borçlu olmayan bir kimsenin ödeme emrine karşı itiraz etmemesi veya itiraz etmesi üzerine alacaklının başvurusu sonucu icra mahkemesi tarafından verilen itirazın kaldırılması kararı ile takip kesinleşecektir. Takibin kesinleşmesiyle birlikte alacaklı takibe devam edecek, menfi tespit davası açarak ihtiyati tedbir kararı da almamışsa borçlu, takip konusu borcu ödemek zorunda kalacaktır. Borçlu takip konusu borcu ödemiş olsa da, gerçekten borçlu olmayabilir veya borcu olmadığını düşünebilir⁴⁶.

Şekli hukuk kuralları çerçevesinde alacaklının takibine devam ederek takibe konu edilen alacağı tahsil etmesi, maddi hukuk anlamında birtakım olumsuz sonuçlar yaratabilmektedir. Bu olumsuz sonuçların giderilmesi adına İİK istirdat davasını

⁴⁶ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 154; Pekcantez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 249.

öngörmüş ve bu davayla takip borçlusunu ödemiş olduğu parayı geri alabilme olanağına sahip olmuştur⁴⁷.

Borçlu cebri icra tehdidi altında borcu ödemiş olması halinde artık borçlu olmadığı tespit ve ödemiş paranın geri verilmesi için istirdat davası açabilecektir. Borçlu takipten önce veya takip sürecinde menfi tespit davası açmış, ancak cebri icra tehdidi altında borcu ödemişse, görülen menfi tespit davası istirdat davasına dönüşecektir (İİK md. 72/6). İstirdat davasının menfi tespit davasından tek farkı, istirdat davasının bir eda davası olmasıdır.

1.3.2.1. Dava Şartları

İstirdat davası İcra ve İflas Kanunu'nun 72'inci maddesinin yedinci fıkrasında belirtilen şartların bulunması halinde başvurulabilecek bir davadır. Bu şartlar;

1.3.2.1.1. Borçlunun Borcu Olmayan Bir Parayı Ödemiş Olması

Borçlunun maddi hukuk anlamında borçlu olmadığı bir parayı ödemek zorunda kalması halinde istirdat davası açabilecektir. Diğer bir deyişle, takip sürecinde borçlunun maddi hukuk anlamında hiçbir sebep bulunmaksızın ödemedi bulunmasıdır. Bununla birlikte, eksik borç için takip başlatılmış ve borçlu bu borcu ödemişse, bu borç için istirdat davası açılmayacaktır. Çünkü eksik borçlar, talep edilemeyen fakat ödenmesi halinde kabul edilen borçlardır. Ayrıca eksik borçlar sebepsiz zenginleşme yaratmayan borçlardır.

Borçlunun istirdat davasında borçlu olmadığını ve bu parayı ödememesi gerektiği ispat etmesi gerekli ve yeterlidir.

1.3.2.1.2. Paranın İcra Takibi Sürecinde Ödenmiş Olması

İstirdat davasını açılabilmesi için, borçlunun borçlu olmadığı parayı icra takibi sırasında ödemiş olması gerekir. Bu ödeme, takip sırasında borçlu tarafından gerçekleştirilmiş olabilir veya borçlunun haczedilen mallarının satılıp paraya

⁴⁷ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 313.

çevrilmesi sonucunda da ödenmiş olabilir. Borçlu istirdat davasını, takip konusu tüm alacak için değil borçlu olmadığını düşündüğü miktar için açmalıdır.

1.3.2.1.3. Paranın Cebri İcra Tehdidi Altında Ödenmiş Olması

Borçlu ödemeyi icra takibi sırasında cebri icra tehdidi altında ödemelidir. Borçlu için cebri icra tehdidi, takibe konu alacağın tahsili için mallarının haczedilip satılabilme tehlikesidir. Borçlu takibe konu borcu cebri icra tehdidi altında ödemek zorunda kalmaktadır. Bu kapsamda cebri icra tehdidi, takibin kesinleşmesinde itibaren başlamaktadır. Bu kapsamda;

- Borçlunun ödeme emrine süresinde itiraz etmemesi bağlı olarak takibin kesinleşmesi durumunda; takibin kesinleşme tarihinden sonra yapılan ödemeler,
- İcra mahkemesinin itirazın kaldırılması kararı vermesi üzerine, bu karar tarihinden sonra yapılan ödemeler cebri icra tehdidi altında ödeme kabul edilecektir (İİK md. 72/7).

Bu kapsamda ödeme emri gönderilmeden veyahut itiraz süreci sona ermeden yapılan ödemeler için bu dava açılmayacaktır. Borçlunun istirdat davası açabilmesi için takibin kesinleşmesi cebri icra tehdidinin oluşması ve borçlu bu tehdidin altında borcu ödemesi gerekir.

1.3.2.1.4. Davanın Ödeme Tarihinden İtibaren Bir Yıl İçinde Açılmış Olması

Borçlunun borçlu olmadığı paranın tamamını icra veznesine yatırılmasından itibaren bir yıl içinde istirdat davası açması gerekir. Bu bir yıllık süre takibe konu alacak miktarının tamamının icra veznesine yatırılmasından itibaren işlemeye başlar. Ödemelerin taksitle yapılmış olması halinde, dava açma süresi bakımından son taksitin ödeme tarihi esas alınacaktır⁴⁸. İstirdat davasındaki bir yıllık dava açma süresi hak düşürücü süre olup, mahkeme tarafından resen dikkate alınır⁴⁹.

⁴⁸ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 316.

⁴⁹ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 251.

1.3.2.2. Yargılama Usulü

İstirdat davası genel mahkemelerde açılır ve genel yargılama usulüne tabidir. HMK' nın 2'inci maddesi gereğince malvarlığına ilişkin tüm uyuşmazlıklara bakmakla görevli mahkemenin asliye hukuk mahkemesi olmasına bağlı olarak istirdat davasında görevli mahkeme asliye hukuk mahkemesidir. Ticari dava niteliğine sahip istirdat davaları ise asliye ticaret mahkemesinde açılacaktır. İstirdat davasının konusunu oluşturan borç özel mahkemenin görev alanına girmesi halinde istirdat davası bu özel mahkemede açılacaktır⁵⁰. Yetkili mahkeme ise davalının yerleşim yerindeki veya takibi yürüten icra mahkemesinin bulunduğu yerdeki asliye hukuk mahkemesidir (İİK md. 72/8).

İstirdat dava genel hükümlere tabi bir eda davasıdır. İstirdat davasında davacı takip borçlusu, davalı ise takip alacaklısıdır. İstirdat davasında genel ispat kuralları geçerli olmakla birlikte İcra ve İflas Kanunu istirdat davası için özel bir ispat kuralı düzenlemiştir. Bu hükme göre, "*Davacı istirdat davasında yalnız paranın verilmesi lazım gelmediğini ispata mecburdur*" (İİK md. 72/9). Yani istirdat davasında ispat yükümlülüğü bakımından borçlunun borcu yaratan bir sebebin bulunmadığı ispatlaması gerekli ve yeterlidir.

İstirdat davasında ispat yükü davacı taraf olan borçluda olup, takibe konu olan alacağın maddi hukuk kapsamında mevcut olmadığını veya bu alacağın kendisini hukuken bağlamadığını ispat edecektir⁵¹.

1.3.2.3. Mahkeme Kararı ve Sonuçları

İstirdat davası yargılaması sonucunda icra mahkemesi, davanın kabulüne veya davanın reddedilmesine karar verecektir. İstirdat davasında mahkemenin verdiği bu kararlar, maddi hukuk anlamında kesin hüküm teşkil eder.

⁵⁰ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 241.

⁵¹ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 316-318.

a. Davanın Kabulü

İstirdat davası kabul edilmesi halinde, borçlunun borçlu olmadığına tespitine ve takip sırasında ödenmiş paranın istirdat davasındaki yargılama giderleriyle birlikte alacaklı tarafından borçluya ödenmesine karar verilir.

b. Davanın Reddi

Davanın reddedilmesi halinde, davacı yargılama giderleri bakımından mahkum edilir.

1.4. Haciz İşleminde Kaynaklı Uyuşmazlıklar

Alacaklı takibe konu alacağını tahsil etmek için başlattığı icra takibinde ödeme emrinin borçluya tebliğinden itibaren bir yıl içinde takibin kesinleşmesine müteakip haciz talebinde bulunabilir. Alacaklının haciz talebi üzerine icra dairesi borçlunun taşınır, taşınmaz malları ile alacak ve haklarını haczedebilir.

1.4.1. Haciz İşleminde İstihkak İddiası Sebebiyle Ortaya Çıkan Uyuşmazlıklar

Alacaklı icra takibi başlatarak alacağını cebri icra yoluyla tahsil etmeyi amaçlamaktadır. Bu tahsil işlemi borçlunun hacze kabil mallarının haczedilip paraya çevrilmesiyle gerçekleşecektir. Haciz işlemi, borçlunun malvarlığı üzerinde gerçekleştirilir. Buna bağlı olarak borçlunun borcu için, üçüncü kişinin malvarlığı unsurları hacze konu olamaz. Bu üçüncü kişiler borçlunun eşi, çocukları, annesi veya babası da olabilir⁵². Haciz işlemi sürecinde üçüncü kişilerin malları borçluya ait olduğu sanılarak haczedilebilir. Diğer taraftan haciz işlemi gerçekleştirilirken borçlu hacze konu malın üçüncü bir kişiye ait olduğunu veya üçüncü bir kişi hacze konu olan malın kendisine ait olduğunu ileri sürebilir. Bu tür mallar haciz sürecinde çekişmeli mal olarak kabul edilir. Çekişmeli mallar da üzerinde istihkak iddiası bulunan mallardır⁵³.

İstihkak iddiası sonucunda açılacak istihkak davasında, hacze konu malın kime ait olduğu tespit edilerek, malın hacze uygun mal olup olmadığına karar verilecektir.

⁵² Yıldırım, *a.g.e.*, s. 176.

⁵³ Pekantez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 334.

İstihkak sürecinin amacı istihkak iddiası olan malı malikini tespit etmek olmayıp, mal üzerinde bulunan uyuşmazlığın icra takibi bakımından çözümlenektir.

İstihkak iddiasının kapsamını sadece haczedilecek malın üzerinde üçüncü kişinin mülkiyet veya rehin hakkının bulunduğu iddiası oluşturmamaktadır. İİK'nın 96' ıncı maddesinde istihkak iddiası bakımından mülkiyet ve rehin iddiasında bulunması ile sınırlı sayım yapmamıştır. Bu kapsamda aynı haklarda istihkak iddiasına konu olabilecektir⁵⁴.

İstihkak prosedürü sonunda, üçüncü kişinin istihkak iddiasında haklı bulunması halinde haczedilen mal üzerinde bulunan haciz kalkar. Eğer bu süreç sonunda, haczedilen malın borçluya ait olduğu tespit edilirse, istihkak iddiasına konu olan mal da borçlunun diğer malları gibi paraya çevrilerek takibe konu alacağı karşılır.

İstihkak davası takip hukukuna ilişkin bir davadır. Çünkü istihkak davası, haciz uygulaması sürecinde ortaya çıkan, haczedilen bir malın uyuşmazlık konusunu oluşturduğu bir davadır.

İstihkak prosedüründe malın kimin elinde bulunduğu önem arz etmektedir. Bu anlamda haczedilecek malın kimin elinde olduğuna göre ayırım yapılabilir;

1.4.1.1. Hacizli Malın Borçlunun Elinde Olması

Borçlunun veya borçlu ile birlikte üçüncü kişinin elinde bulunan mallar için istihkak iddiasının bulunması halinde aşağıda anlatılan süreç gerçekleşecektir.

1.4.1.1.1. İstihkak İddiası

Borçlunun elinde bulunan bir malın başka bir kişiye ait olduğunu veya başka bir kişinin rehini olduğunu veya üçüncü bir kişinin o mal üzerinde mülkiyet veya rehin hakkının bulunduğunu ileri sürmesi halinde icra dairesi bu iddiayı tutanağa geçirecek ve durumu borçlu ve alacaklı tarafa bildirecektir (İİK md. 96/1). İİK' nın 96' ıncı maddesine göre istihkak iddiası mülkiyet ve rehin hakkına dayanılarak ileri sürülebilecektir. Ancak, istihkak iddiası olarak ileri sürülebilecek haklar mülkiyet ve rehin hakkıyla sınırlı değildir. Nitekim İİK' nın 99' uncu maddesinde üçüncü kişinin

⁵⁴ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 335.

istihkak iddiası olarak ileri sürebileceği hakları “*mülkiyet veya diğer bir aynı hak*” olarak düzenleyen Kanun istihkak iddiası olarak ileri sürülebilecek haklar için örnekleyici sayım yapmıştır. Bu kapsamda mülkiyet ve rehin hakkı dışında, irtifak, intifa hakkı gibi diğer sınırlı aynı haklarda istihkak iddiasının konusu oluşturabilecektir⁵⁵.

İstihkak iddiasında bulunabilecek borçlu veya üçüncü kişinin haberi olmadan haciz işlemi yapılabilir. Bu durumda malın haczedildiğini öğrenen borçlu veya üçüncü kişi, haczi öğrendiği tarihten itibaren yedi gün içinde takibi yürüten icra dairesine istihkak iddiasında bulunmalıdır. Bu süre içerisinde istihkak iddiasında bulunmayan borçlu veya üçüncü kişi, bu takip bakımından o mal için istihkak iddiası ileri sürme hakkını kaybeder (İİK md. 96/3). İstihkak iddiasında bulunma süresi hak düşürücü süredir. Bu kapsamda üçüncü kişi haczi öğrendiği tarihten itibaren 7 gün içinde istihkak iddiasını ileri sürmemesi halinde, aynı takip için bu iddiayı ileri sürme hakkını kaybedecektir⁵⁶.

İstihkak iddiasında bulunulacak icra dairesi takibi yürüten icra dairesidir. Haczin istinabe yoluyla yapılması halinde de haczi yapan icra dairesine değil, asıl takibin yapıldığı icra dairesine istihkak iddiasında bulunulmalıdır.

İcra müdürü istihkak iddiasını borçlu ve alacaklıya bildirecek ve taraflara istihkak iddiasına karşı üç gün içinde itiraz etme süresi verecektir. (İİK md. 96/2) Bu bildirim sonrasında süreç istihkak iddiasına itiraz edilip edilmemesine göre şekillenecektir.

a. İstihkak İddiasına İtiraz Edilmemesi

İcra dairesi istihkak iddiasını alacaklı ve borçlu tarafa bildirecek ve taraflara istihkak iddiasına karşı üç gün içinde itiraz etme süresi verecektir. Alacaklı veya borçlu bildirim tarihinden üç gün içinde itirazlarını icra dairesine bildirmemesi halinde, istihkak iddiasının kabul etmiş sayılacaklardır (İİK md. 96/2). İstihkak iddiasına itiraz edilmemesi halinde istihkak iddiasına konu olan mal, üçüncü kişinin iddia ettiği hak ile işlem görecektir. Eğer istihkak iddiası malın mülkiyeti konusunda

⁵⁵ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 336.

⁵⁶ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 474.

ise malın üzerindeki haciz kalkacak ve mal üçüncü kişiye teslim edilecek; eğer istihkak iddiası rehin hakkında ise mal rehinli kabul edilerek haczedilecektir.

b. İstihkak İddiasına İtiraz Edilmesi

Alacaklı veya borçlu istihkak iddiasını öğrendikten itibaren üç gün içinde üçüncü kişinin istihkak iddiasına itiraz etmeleri halinde, icra müdürü bu itiraz konusunda hiçbir karar veremeyecek ve dosyayı icra mahkemesine gönderecektir (İİK md. 97/1). İcra mahkemesi, dosya üzerinde veya gerekli görmesi halinde tarafları davet ederek duruşmalı olarak takibin devamına veya takibin ertelenmesine karar verecektir. İcra mahkemesi takibin ertelenmesine karar vermesi halinde, yargılama sonucunda üçüncü kişinin haksız çıkması halinde doğacak olan zararlar için üçüncü kişiden teminat alır ve takibin ertelenmesine karar verir (İİK md. 97/3). Mahkemenin takibin ertelenmesi kararı tüm haczedilen mallar için geçerli olmayıp, istihkak iddiasına konu mallar için hüküm ve sonuç doğuracaktır. İstihkak iddiasına konu olmayan mallar için takibe devam edilir⁵⁷.

İcra mahkemesi, istihkak iddiasının kötüniyetle, sadece satışın geriye bırakılması için yapıldığı kanaatine ulaşması halinde istihkak iddiasına konu olan malla ilgili takip işlemlerinin devamına karar verecektir (İİK md. 97/2). İİK' nın 97' inci maddesi gereğince üçüncü kişinin istihkak iddiası üzerine esas olan takibin durmasına karar verilmesidir. Takibin devamı için istihkak iddiasının kötüye kullanılacağı hakkında ciddi karinelerin ortaya konulması gerekir⁵⁸.

Takibin ertelenmesi için istihkak iddia edilen kişinin talebine ihtiyaç bulunmamaktadır. İcra mahkemesi davacının haksız çıkması halinde alacaklının takibin ertelenmesi sebebiyle doğacak zararının karşılanması için davacı taraf olan üçüncü kişiden teminat alacaktır (İİK md. 97/3). Teminat davacı taraf olan üçüncü kişi tarafından yatırılmaması halinde, takibin devamına karar verilecektir. İcra mahkemesinin takibin devamı konusunda verdiği kararlar için kanun yoluna başvurulamaz (İİK md. 97/5).

⁵⁷ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 338.

⁵⁸ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 480.

1.4.1.1.2. İstihkak Davası

Üçüncü kişi, takibin ertelenmesi veya devamı hakkında verilen mahkeme kararının kendisine tefhim veya tebliğinden itibaren 7 gün içinde icra mahkemesinde istihkak davası açmak zorundadır. Bu süre içinde üçüncü kişi istihkak davası açmaması halinde, haciz koyduran alacaklıya karşı istihkak iddiasından vazgeçmiş kabul edilecek ve alacaklı iddiaya konu olan malın satışını talep edebilecektir (İİK md. 97/6). Üçüncü kişinin yedi gün içinde dava açmaması maddi hukuk anlamında istihkak iddiasından vazgeçmiş sayılması anlamına gelmemektedir. Nitekim üçüncü kişi, borçluya karşı istihkak iddiasını genel mahkemede açacağı sebepsiz zenginleşme davasıyla ileri sürebilecektir⁵⁹.

Üçüncü kişiye istihkak iddiasında bulunma olanağı verilmemiş olması halinde, hacedilen mal satılıp alacaklıya ödenmesine kadar üçüncü kişi, haczi öğrendiği tarihten itibaren 7 gün içinde icra mahkemesinde istihkak davası açabilecektir (İİK md. 97/9). Eğer mal satılmışsa dava malın satış bedeli üzerinden devam edecektir. İstihkak iddiasının bulunduğu malın satılması halinde davacının talebi üzerine mahkeme ivedilikle, satış bedelinin dava sonuna kadar ödenmemesine veya teminat karşılığında veyahut teminatsız derhal alacaklıya verilmesi konusunda ayrıca karar verecektir (İİK md. 97/9, 10). Mal satılıp bedeli alacaklıya ödenmişse artık üçüncü kişi istihkak davası değil, sebepsiz zenginleşme davası açabilecektir⁶⁰.

İstihkak davasına bakmakla görevli mahkeme icra mahkemesi olup yetkili mahkeme takibi yürüten icra dairesinin bağlı olduğu icra mahkemesidir. İstihkak davasının davacısı, istihkak iddiasında bulunan üçüncü kişi, davalı ise haciz koyduran alacaklı veya istihkak iddiasına itiraz etmişse borçludur. İstihkak iddiasına konu olan mala birden fazla alacaklının haciz koydurması halinde üçüncü kişi bütün alacaklılara karşı istihkak davasını açacaktır.

İstihkak davası, satış isteme sürelerini durdurmaktadır (İİK md. 97/8).

⁵⁹ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 339.

⁶⁰ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 339.

a. Yargılama

İstihkaka davası yargılaması genel hükümlere göre gerçekleşir ve basit yargılama usulü uygulanır (İİK md. 97/11). İstihkak davası genel hükümlere tabi olarak görülmesine rağmen, kanun bu dava için özel ispat kuralları koymuştur⁶¹.

İstihkak davasında öncelikle, davacı istihkak konusu malı nasıl iktisap ettiğini ve malın borçlunun elinde bulunmasını gerektiren hukuki ve fiili sebepleri, olayları göstermek ve ispat etmekle yükümlüdür (İİK md. 97/a-2). Bunun dışında taşınır malı elinde bulunduran bu malın maliki kabul edilir(İİK md. 97/a-1). Bu sebeple üçüncü kişi bu durumun aksini ayrıca ispat etmek zorundadır.

Borçlu ile üçüncü kişinin malı birlikte ellerinde bulundurmaları halinde mal borçlunun elinde bulunduğu sayılır(İİK md. 97/a-1). Kanun koyucu bu kuralla borçlu ile birlikte oturanların haczedilen malın kendilerinin olduğunu ispat etmelerini istemiştir. Fakat bu ispat halleri bazen zor bazen de gereksiz niteliğe sahip olabilmektedir. Bu sebeple kanun üçüncü kişilerin lehine birtakım karineler düzenlemiştir. Bu anlamda borçlu ile oturan kişiler bakımından birlikte oturlan yerde üçüncü kişi olan eş, çocuk veya anne babaya ait olduğu açıkça anlaşılan veya örf, adet sanat, meslek ve meşgale için bulunan mallar bunlarla uğraşanlar ait olarak kabul edilir. Bunun aksinin iddia eden bunu ispat etmekle yükümlüdür (İİK md. 97/a-1).

İstihkak davasında yetkili mahkeme, takibin ertelenmesi veya devamına karar veren icra mahkemesidir. Ayrıca haciz işlemi istinabe yoluyla yapılmışsa, haciz işlemini gerçekleştiren icra dairesinin bağlı olduğu icra mahkemesine veya genel yetki kuralları çerçevesinde davalı alacaklının yerleşim yeri mahkemesinde de açılabilir⁶².

İstihkak davasında birtakım özel ispat kuralları getirilmesiyle birlikte, deliller bakımından bir sınırlama bulunmamaktadır. Bu doğrultuda istirdat davasında taraflar HMK kapsamında tüm delil ve ispatları iddia ve savunmalarında kullanabilecektir⁶³.

İstihkak davasında üçüncü kişi malı ne şekilde edindiğini ve bu malın hangi sebeplerle borçlunun elinde bulunduğunu (hukuki ve fiili sebep ve olayları) ispat etmekle yükümlüdür(İİK md. 97/a-2).

⁶¹ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 340.

⁶² Yıldırım, *a.g.e.*, s. 185.

⁶³ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 342.

İstihkak davasında davacı malı ne suretle iktisap ettiğini ve borçlunun elinde bulunmasını gerektiren hukuki ve fiili sebep ve hadiseleri göstermek ve bunları ispat etmekle mükelleftir.

Üçüncü kişinin istihkak iddiasının borçlu tarafından kabul edilmiş olması alacaklıyı etkilememektedir. Borçlunun bu ikrarına rağmen üçüncü kişi istihkak iddiasını ispatlamak zorundadır. Tabii borçlunun bu ikrarı, ileride doğabilecek sebepsiz zenginleşme davasında kendisi aleyhine delil teşkil edecektir(İİK md. 96/12).

İstihkak iddiasına konu olan mal borçlunun elinde bulunuyorsa istihkak davası, üçüncü kişi tarafından alacaklıya karşı açılacaktır.

İstihkak davası maddi hukukta da etkiler doğuran takip hukukuna özgü bir davadır⁶⁴.İstihkak davası sonunda icra mahkemesinin verdiği karar kesin hüküm teşkil etmemektedir. Çünkü istihkak davasının etkisi sadece takip hukuku bakımından doğmaktadır. İstihkak davasında amaç, üçüncü kişi ile borçlu arasındaki hukuki ilişkinin kesin hüküm oluşturacak şekilde tespiti olmayıp, üçüncü kişinin iddia ettiği haczedilen mal üzerindeki haciz işleminin hukuka uygun olup olmadığının belirlenmesidir.

b. Davanın Reddi

İstihkak davasında üçüncü kişi haksız bulunması halinde, dava reddedilecektir. Bu kararla birlikte davaya konu olan mal üzerindeki haciz kesinleşir. Ayrıca daha önce takibin ertelenmesi kararı verilmişse, davacı bu dava sebebiyle alacaklının tahsil edemediği alacak miktarının yüzde yirmisinden az olmamak üzere tazminata mahkum edilir (İİK md. 97/13). Bu tazminat öncelikle, davacının daha önce yatırmış olduğu teminatta karşılanacaktır. Eğer takip ertelenmemişse davacı bu tazminata mahkum edilmeyecektir. Çünkü takibin ertelenmemesi halinde alacaklının bir zararı doğmayacaktır. Erteleme kararını resen veren mahkeme bu tazminatı kararını da alacaklının talebi olmaksızın vermelidir⁶⁵. Kanun bu tazminatı, istihkak davasının kötüniyetle açılmasını önlemek amacıyla belirlemiştir⁶⁶.

⁶⁴ Yıldırım, *a.g.e.*, s. 185.

⁶⁵ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 344.

⁶⁶ Postacıoğlu ve Altay, *a.g.e.*, s. 487.

c. Davanın Kabulü

İcra mahkemesi, davacının istihkak iddiasında haklı olduğunu tespit etmesi halinde, davayı kabul edecektir. Üçüncü kişinin istihkak iddiasına konu olan hak mülkiyet hakkı ise mal üzerindeki haciz kalkar ve üçüncü kişiye teslim edilir. Mülkiyet hakkı dışında bir hak söz konusu ise iddia edilen hakka zarar gelmemesi suretiyle mal haczedilir. İtiraz eden alacaklının veya borçlunun kötünietli olduğu tespit edilmesi halinde, bu kişiler haczedilen malın değerinin yüzde on beşinden az olmamak üzere bir tazminata mahkum edilecektir(İİK md. 97/15). Alacaklı veya borçlunun kötüniet tazminatına mahkûm edilebilmesi için alacaklı veya borçlunun kötünietli olduğu ispat edilmelidir. İspat edilememesi halinde mahkeme tazminata hükmedemez.

Davanın kabul edilmesi halinde alacaklı veya borçlu kötünietleri ispat edilmesi halinde yüzde on beşinden az olmayan tazminata mahkum edilirken, davanın reddedilmesi halinde üçüncü kişinin, alacaklı veya borçlunun talebi gerekmeksizin en az yüzde yirmi tazminata hükmedilmesi, kanunun üçüncü kişi ile alacaklıya eşit davranmadığını ortaya koymaktadır⁶⁷.

Malı haksız olarak haczedilen üçüncü kişi icra mahkemesinin dava sonunda tazminata hükmetmemesi halinde, haksız haciz sebebiyle doğan gerçek zararını genel mahkemede açacağı ayrı bir dava aracılığıyla talep edebilecektir.

1.4.1.2. Hacizli Malın Üçüncü Kişi Elinde Olması

Haczedilen mal, takip borçlusunun elinde değil de, üzerinde mülkiyet veya diğer bir aynı hak iddiasında bulunan üçüncü kişinin elinde bulunuyorsa, üçüncü kişi yediemin olarak haczedilen malı muhafaza etmeyi kabul etmesi halinde bu mal icra dairesi tarafından muhafaza altına alınamaz. Haciz işlemini gerçekleştiren icra dairesi alacaklıya üçüncü kişiye karşı istihkak davası açması için 7 günlük süre verir. Alacaklı bu süre içinde istihkak davası açmaması halinde üçüncü kişinin istihkak iddiasını kabul etmiş sayılacaktır. Alacaklı tarafından açılan istihkak davası sonuçlanıncaya kadar, haczedilen malın satışı yapılamaz. Haczin, üçüncü kişinin yokluğunda

⁶⁷ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 345.

yapılması ve üçüncü kişi lehine istihkak iddiasında bulunulması halinde de bu fıkra hükmü uygulanır (İİK md. 99).

Alacaklı kendisine verilen 7 günlük süre içinde istihkak davası açarsa yukarıda anlatılan istihkak davası hükümleri uygulanır. Ancak istihkak iddiasına konu malın üçüncü kişinin elinde bulunması halinde açılacak istihkak davasının şu farklılıkları vardır.

Bu davada davacı alacaklı, davalı ise üçüncü kişidir. Alacaklı mahkemeden, haczedilen mal üzerinde üçüncü kişinin iddia ettiği hakkın mevcut bulunmadığını mülkiyetin takip borçlusuna ait olduğunun tespitini talep eder.

İİK' nin 97' inci maddesindeki tazminat hakkındaki hükümler burada uygulanmayacaktır. Çünkü burada haczedilen mal üçüncü kişiye yediemin olarak bırakılmaktadır. Bu sebeple alacaklı zarara uğramamaktadır. Ancak üçüncü kişi yediemin olarak malı muhafaza etmeyi kabul etmemesi halinde alacaklı doğan zararı genel mahkemelerde tazmin edebilecektir⁶⁸.

Alacaklı açtığı istihkak davasını kaybetmesi halinde, istihkak iddiasına konu olan mal üzerindeki haciz kalkacaktır. Alacaklının haklılığı tespiti sonucunda dava kabul edilirse, mal üçüncü kişi elinde alınır icra dairesine teslim edilir ve alacaklının satış talebi üzerine paraya çevrilerek alacağı tahsil edilir.

1.5. Satış İşleminde Kaynaklı Uyuşmazlıklar

Genel haciz yoluyla takipte, haczedilen malların satış işlemleri hukuka aykırılık taşıyabilir. Bu hukuka aykırılıklar uyuşmazlık konusu yapılarak ilgililer tarafından ihalenin feshi talebiyle icra mahkemesinde şikayet yoluna başvurulabilir.

1.5.1. İhalenin Feshi

Haczedilmemiş malların paraya çevrilme süreci kanunda belirlenen usul ve esasa uygun olmak zorundadır. Nitekim ihale sürecinin hukuka uygun işlemesi halinde alacaklı, borçlu ve diğer ilgililerin menfaatleri korunacaktır. İhalenin herhangi bir aşamasında meydana gelebilecek bir hukuka aykırılık için, şikayet yoluna

⁶⁸ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 347.

başvurularak ihalenin feshi talep edilebilir. Cebri icra kapsamında gerçekleştirilen satışların feshi, sadece şikayet yoluyla icra mahkemesinden talep edilebilecektir. İhalenin feshi prosedürü, esas itibarıyla bir şikayet olmakla beraber, İİK' de özel düzenlemeye tabi kılınmıştır.

İhalenin feshi hükümleri taşınmaz satışları için düzenlenmiştir. Ancak bu hükümler taşınır satışlarında da uygulama alanı bulacaktır⁶⁹.

İhalenin feshi ile ihale kararının kaldırılması kararının karıştırılmaması gerekir. İhalenin feshinde, ihale kanunda belirtilen usule aykırı şekilde gerçekleşirken, ihale kararının kaldırılması halinde ihale usule uygun yapılmış fakat ihale bedelinin ödenmemesi söz konusudur.

1.5.1.1. İhalenin Feshi Sebepleri

İhalenin feshi ihalenin çeşitli aşamalarında ortaya çıkabilmektedir. İhalenin feshi sebeplerini bu aşamalar çerçevesinde üç başlık altında anlatılabilir.

1.5.1.1.1. İhaleye Hazırlık Döneminde

Alacaklının satış talebi üzerine icra müdürü ihale hazırlıklarına başlayacaktır. İhaleye hazırlık sürecinde icra müdürü öncelikle, arttırmadan en az bir ay önce arttırmayı ilan edecek ve ilanın birer örneği alacaklı, borçlu ve taşınmazın tapu sicilinde kayıtlı olan ilgilerin adreslerine tebliğ edecektir. Arttırma şartnamesi hazırlayacak ve mükellefiyetlerin listesini hazırlayarak gerekli görülmesi halinde taşınmazın kıymeti tekrar takdir ettirilecektir.

İhaleye hazırlık aşamasında gerçekleştirilecek bu işlemlerin kanuna veya olaya aykırılık taşıması halinde ihalenin feshi talep edilebilecektir.

1.5.1.1.2. İhalenin Yapılması Aşamasında

İİK' nın 129'uncu maddesinde ihalenin hangi usul ve esaslara göre yapılacağı açıkça ortaya konulmuştur. İhalenin bu usul ve esaslara aykırı veya kanunda yer

⁶⁹ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 383; Muşul, *a.g.e.*, s. 735.

almamakla birlikte, ihalenin hukuka uygun yapılmasını engelleyecek durumlar, ihalenin feshi sebeplerini oluşturmaktadır.

1.5.1.1.3. İhaleye Fesat Karıştırılması ve Alıcının Satışa Konu Olan Malın Esaslı Özelliklerinde Hataya Düşmesi

İhale sürecine zarar veren, ihalenin esaslarına uygun yapılmasını engelleyen birtakım davranışlar, ihalenin feshi sebebi olarak kabul edilmiştir. İhaleye katılacak kişilerin birtakım tehditler sonucu ihaleye katılımlarının engellenmesi, taşınmazlarla ilgili gereceğe aykırı söylentiler oluşturarak ihaleye katılımın düşürülmeye çalışılması gibi davranışlar, ihaleye fesat karıştırılmasına örnek olarak ihalenin feshi sebebidir.

Alıcının satışa konu malın esaslı özellikleri konusunda yanıltılmış olması da ihalenin feshi sebebidir. Örneğin, taşınmaz hakkında arttırma şartnamesinde verilen bilgilerin gerçek durumla uyuşmaması halinde alıcı hataya düştüğünü ileri sürerek ihalenin feshini talep edebilecektir.

1.5.1.2. İhalenin Feshi Usulü

İhalenin feshi talebi, ihalenin feshi sebeplerine bağlı olarak icra dairesinin gerçekleştirdiği satış işleminin hukuka, olaya veya ahlaka aykırılık taşıdığı ileri sürülmektedir. **İhalenin feshi**, “yalnız satış isteyen alacaklı, borçlu, tapu sicilindeki ilgililer ve pey sürmek suretiyle ihaleye iştirak edenler” tarafından ihale tarihinde itibaren **yedi gün** içinde **şikayet yoluyla** icra mahkemesinden talep edilir (İİK md. 134/2). Yani, uyuşmazlık konusu icra dairesinin yürüttüğü ihale işlemi olup, icra dairesinin işlemlerine karşı şikayet yoluyla icra mahkemesine başvurulacaktır. Yetkili icra dairesi, satışın yapıldığı yer icra dairesinin tabi olduğu icra mahkemesidir⁷⁰.

İhalenin feshi, ihale tarihinden itibaren yedi gün içinde talep edilebilir. İlgililerin ihalenin feshi sebebini en geç ihale günü öğrenmiş olduğu kabul edilir (İİK md. 134/2). Kural ihalenin feshi için şikayet süresinin ihale tarihinden itibaren başlayacak olması yanında kanun bazı istisnai durumlar için şikayet süresini ihale tarihinden itibaren

⁷⁰ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 385.

değil, ihalenin feshi sebebinin öğrenildiği tarihten başlatmaktadır. Bu hallerde şunlardır.

- Satış ilanın tebliği edilmesi gereken ilgiliye tebliğ yapılmamış olması,
- Satılan malın esaslı niteliklerinde hataya düştüğünün sonradan öğrenilmesi veya
- Arttırmaya fesat karıştırıldığıının sonradan öğrenilmiş olması halinde şikayet süresi, ihalenin feshi sebebinin öğrenilmesi tarihinden başlayacaktır.

Bu durumlarda ihalenin feshi talebi ihale tarihinden itibaren bir yıl içinde yapılması gerekir. Nitekim bir yıllık süre sonrasında bu şikayet konusu hakkında ihalenin feshi talep edilemeyecektir (İİK md. 134/7).

İhalenin feshini isteyebilecek olanlar, “yalnız satış isteyen alacaklı, borçlu, tapu sicilindeki ilgililer ve pey sürmek suretiyle ihaleye iştirak edenler” olarak sayılmıştır. Taşınmazın satışını isteyen alacaklı sadece hukuki yararının bulunması halinde ihalenin feshini talep edebilecektir (İİK md. 134/8). Ayrıca bütün alacaklılar ihalenin feshini talep edemeyecek olup sadece satış talebinde bulunmuş alacaklılar ihalenin feshini isteyebilecektir. Paylı mülkiyet bakımından da ihalenin feshini isteyebilecek kişi payı satışa çıkarılmış olan kişidir.

İhalenin feshini talep eden kişinin yurt içinde adres gösterme zorunluluğu bulunmaktadır (İİK md. 134/2). Bu zorunluluğun sebebi, ihalenin feshinin kötüniyetle talep eden kişilerin, yurt dışında adres göstererek fesih sürecini daha da uzatmalarını engellemektir⁷¹.

İhalenin feshini isteyen ilgili, ileri sürdüğü fesih sebebinin kendi menfaatini ihlal ettiğini ispat etmek zorundadır.(İİK md. 134/8)

İcra mahkemesi şikayet prosedürü içinde fesih talebini incelerken, ihale işlemini yürüten icra memuru ve diğer ilgilileri de dinlemesi uygun olacaktır.

“İhalenin feshine ilişkin şikayet görevsiz veya yetkisiz icra mahkemesi veya mahkemeye yapılırsa, icra mahkemesi veya mahkeme evrak üzerinde inceleme yaparak başvuru tarihinden itibaren en geç on gün içinde görevsizlik veya yetkisizlik kararı verir. Bu kararlar kesindir.” (İİK md. 134/4)

⁷¹ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 386.

İhalenin feshi icra mahkemesinde görülen şikayete konu bir uyuşmazlıktır. İcra mahkemesinin ihalenin feshinin bir dava konusu olmasa da geniş bir inceleme yetkisi vardır. Mahkeme belirli delillerle değil her türlü delillerle inceleme yapabilecektir.

İcra mahkemesi ihalenin feshi incelemesini duruşmalı olarak yapacaktır. Tarafların duruşmada hazır bulunmaması halinde de mahkeme gerekli kararı verecektir (İİK md. 134/2). İcra mahkemesi ihalenin feshi incelemesinde kamu düzenini ilgilendiren konuları kendiliğinden dikkate almalıdır. Kamu düzenine ilişkin olmayan konuların dikkate alınması için tarafların talebi bulunmalıdır. İcra dairesi fesih talebinden itibaren 20 gün içinde karar vermelidir.

İhale kesinleşmedikçe ihale bedeli alacaklılara ödenmez (İİK md. 134). Bu alacaklılar ihalenin feshi talebi sonuçlanıncaya kadar alacaklarını elde edememekte ve mağduriyet yaşamaktadırlar. Alacaklıların bu zararını gidermek adına kanun icra müdürünün ihale bedelini bankalarda nemalandıracağını düzenlemiştir (İİK md. 134/5). Fakat kanunda icra dairesinin ihale bedelini nasıl nemalandırılacağına ilişkin hüküm bulunmamakta ve bu yeni şikayet konularına sebebiyet vermektedir.

İhalenin feshi talebi sonuçlanıncaya kadar, ihalede taşınmazı satın alan ihalenin kesinleşmemesi sebebiyle satın aldığı taşınmazı kullanamayacaktır (İİK md. 134/1). Bu durumda alıcı ihalenin feshi incelemesi süresince mağduriyet yaşayacaktır. Bu kapsamda alıcının mağduriyetini gidermek adına Kanun icra dairesini ihale edilen taşınmazın sevk ve idari bakımından yetkilendirmiştir. İcra dairesi taşınmazı kullanılması için alıcıya teslim edebilecektir (İİK md. 134/1).

İhalenin feshi talep edilmesi halinde, fesih talebi konusunda icra mahkemesi bir karar verinceye kadar icra dairesi tapudan ihale konusu taşınmazın alıcı adına tescilini isteyemeyecektir (İİK md. 134/9). Taşınmazın tescili ancak ihale kararını kesinleşmesi sonrasında yapılabilecektir.

1.5.1.3. İhalenin Feshi Hakkında Verilen Karar ve Sonuçları

İcra mahkemesi gerçekleştirdiği inceleme sonucunda, ihalenin feshi talebinin kabulüne veya reddine karar verecektir. Her iki kararın temyizi mümkündür.

İcra mahkemelerinin kararları kural olarak kesin hüküm teşkil etmemekle birlikte, ihalenin feshi talebinin reddedilmesine ilişkin kararlar kesin hüküm oluşturur.

1.5.1.3.1. İhaleinin Feshi Talebinin Kabulü

İcra mahkemesi yaptığı inceleme sonucunda ihaleinin feshi sebebinin varlığını tespit etmesi halinde, ihaleinin feshine karar verecektir.

İhaleinin feshi kararının kesinleşmesiyle birlikte, alıcının edindiği mülkiyet hakkı sona erecektir. Bu durumda, ihale bedeli olarak alıcının ödediği bedel ve icra müdürü tarafından nemalandırılma işlemi sonucunda elde edilen bedel alıcıya geri verilecektir. İhaleinin feshi kararıyla birlikte alıcı kendisine teslim edilen taşınmazdan yararlanması sebebiyle eciri misil ödemek zorunda değildir⁷².

İhaleinin feshi kararının kesinleşmesiyle birlikte yeniden satış talep edilmesi halinde mal satışa çıkarılacaktır. İhaleinin feshi öncesi o mal üzerinde iyiniyetle hak iktisap eden üçüncü kişilerin hakları korunacaktır.

1.5.1.3.2. İhaleinin Feshi Talebinin Reddi

İcra mahkemesi yaptığı inceleme sonucunda fesih talebinin reddine karar vermesi halinde, talepte bulunan ihale bedelinin yüzde onu oranında para cezasına mahkûm eder (İİK md. 134/2). Bu para cezasına hükmedilmesi sebebi, fesih talebinde bulunanın kötüniyetle fesih talebinde bulunularak cebri icra sürecini uzatma ve mahkemeleri gereksiz yere meşgul etmektir⁷³. Ayrıca hükmedilen para cezası, devlete ait olup, karşı tarafa tazminata hükmedilmez.

İhaleinin feshi talebinin kanuni süre sonrasında yapılması gibi mahkeme için esasına girmeden ihaleinin feshi talebini usulden reddetmesi halinde, ihaleinin feshedilmesini talep eden kişi para cezasına mahkûm edilmeyecektir (İİK md. 134/2). İhaleinin feshedilmesini talep eden kişi, talebinin mahkemece reddedildikten sonra, kanun yolu sürecinde feragat etmesi halinde para cezasına mahkûm edilecektir. Çünkü icra mahkemesi, fesih talebini reddederek esasa ilişkin bir hükmü vermiştir.

⁷² Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 396.

⁷³ Yrg. 12. HD. , 02.04.2012 tarihli, 2012/28466 E. , 2012/10465 K. (Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 392)

1.6. Paraların Paylaştırılması Aşamasında Ortaya Çıkan Uyuşmazlıklar

Alacaklılar icra dairesinin hazırladığı sıra cetveline karşı, icra mahkemesinde şikayet veya genel mahkemede itiraz yoluna başvurabilecektir. Alacaklılar sıra cetveline karşı şikayet veya itiraz yoluna sıra cetvelinin kendilerine tebliğinden itibaren yedi gün içinde başvurabileceklerdir (İİK md. 142/1).

Alacaklıların süresinde şikayet veya itiraz yoluna başvurmaması halinde sıra cetveli kesinleşecektir. Alacaklılar sıra cetveline kesinleşmesi üzerine artık sıra cetvelinde yer alan alacakların mevcut olmadığını ileri süremez ve ispat edemezler⁷⁴. Alacaklıların şikayet veya itiraz yoluna başvurması sonucu sıra cetvelinin kesinleşmemesine bağlı olarak paylaşırma işlemlerinin durdurulması ve bu başvuruların sonuçları kapsamında sıra cetvelinin kesinleşmesinin beklenmesi gerekir⁷⁵.

Sıra cetveline karşı başvuru yolları ödemeyi geciktirmekte ve bu durum alacaklılar bakımından birtakım olumsuzluklar oluşturmaktadır. Bu sebeple İİK' nın 142/a maddesine göre sıra cetveline karşı şikayet veya itiraz yoluna başvurulması halinde, *“tebligatı alan ve sıra cetvelinde hak sahibi görünen her alacaklı, bir bankanın kesin teminat mektubunu dosyaya ibraz ederek payına düşen meblâğı tahsil”* edebilecektir (İİK md. 142/a, 1).

Ayrıca, *“Teminat mektubunda, alacaklının dosyadan tahsil ettiği meblâğ ile bu meblâğın kısmen veya tamamen icra dosyasına iadesinin gerekmesi hâlinde iade tarihine kadar geçecek süreye ait olan faizin, icra dairesinin ilk yazılı talebi üzerine dosyaya ödenmesi taahhüt edilmelidir. Bu esaslar dahilinde teminat mektubuyla garanti edilecek miktar icra dairesince belirlenir.”* (İİK md. 142/a, 2).

Alacaklılar icra dairesinin hazırladığı sıra cetveline karşı;

- İcra mahkemesinde şikayet suretiyle sıra cetvelinin iptalini,
- Genel mahkemede itiraz suretiyle sıra cetvelinin iptalini isteyebilecektir.

⁷⁴ Karlı, a.g.e., s. 570.

⁷⁵ Pekantez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 401.

1.6.1. Sıra Cetveline Karşı Şikayet Yoluna Başvurulması

İcra müdürünün hazırladığı sıra cetveli, kanunun belirlediği usul ve esaslara aykırılık taşıması veya olaya uygun olmaması halinde ilgililer şikayet yoluna başvurabilecektir (İİK md. 16).

İİK' nın 142' inci maddesinin üçüncü fıkrasında ilgililerin sadece sıralarına karşı şikayet yoluna başvurulabileceği düzenlense de icra müdürünün uyması gerektiği ve kendiliğinde yapma zorunluluğunun bulunduğu bütün hususlar için İİK' un 16' ıncı maddesi gereğince şikayet yoluna başvurulabilecektir⁷⁶.

Sıra cetveline hususunda şikayet icra mahkemesine yapılmalıdır. İcra dairesine yapılan şikayetler geçersizdir⁷⁷.

Sıra cetvelindeki hata, sıra cetvelinin iptalini gerektirmeyecek niteliğe sahipse icra mahkemesi işlemin düzeltilmesini veya hakkın yerine getirilmesini emreder. Bu durum dışında icra mahkemesi şikayetin kabulüne karar vermesi halinde ise hukuka aykırılıkları gösterecek ve sıra cetvelinin iptaline karar verecektir⁷⁸. İcra mahkemesi, alacaklının şikayetini kabul etmesi halinde icra müdürü, şikayete konu olan sıra cetvelini bu karara uygun şekilde düzeltmelidir. Ayrıca icra müdürü mahkeme kararın ve gereği yaptığı işlemi ilgililere tebliğ edecektir. İcra müdürü tarafından yeniden düzenlenen sıra cetveline karşı ilgililer, şikayet ve itiraz yollarına başvurabilir.

İcra mahkemesi, ilgilinin şikayetini reddetmesi halinde, sıra cetveli başvuran alacaklı bakımından kesinleşecektir. İcra mahkemesi şikayet üzerine vermiş olduğu kararlar temyiz edilebilir.

1.6.2. Sıra Cetveline Karşı İtiraz

Sıra cetvelinde kayıtlı olan bir alacaklı, sıra cetvelinde bulunan diğer bir alacaklının alacağının varlığına, miktarına veya onun sırasına itiraz ederek sıra cetveline karşı çıkması halinde, sıra cetveline karşı itiraz yoluna başvuracaktır (İİK md. 142/1). İtirazın konusu eğer alacağın esas ve miktarına ilişkin olmayıp sadece

⁷⁶ Kuru, *Ders Kitabı*, s. 347.

⁷⁷ Karlı, *a.g.e.*, s. 572.

⁷⁸ Karlı, *a.g.e.*, s. 573.

diğer alacaklının sırasına ilişkinse alacaklı icra mahkemesinde şikayet yoluna başvuracaktır (İİK md. 142/3).

Alacaklı sıra cetveline karşı itiraz davasını sıra cetvelinin kendisine tebliğinden itibaren 7 gün içinde açılmalıdır (İİK md. 142/1).

Sıra cetveline karşı açılacak itiraz davasında davacı, sıra cetveline itiraz eden alacaklı; davalı ise sırasına veya alacağına itiraz edilen alacaklıdır. Davacının daha önce şikayet yoluna başvurarak itiraz davasına konu uyuşmazlığı çözüme imkânı varken şikayet yoluna başvurmamışsa, artık itiraz davası açamayacaktır⁷⁹.

İtiraz davasının konusu, davalı alacaklının alacağının bulunmadığı veya sıra cetvelinde gösterilen miktarda alacağının bulunmadığına veyahut bu alacaklıya verilen sıranın doğru olmadığıdır⁸⁰.

Sıra cetveline karşı itiraz davası takibin yapıldığı yer mahkemesinde açılacaktır (İİK md. 142/1). Sıra cetveline karşı açılacak itiraz davasında görevli mahkeme, asliye hukuk mahkemesidir. İtiraz davasının konusunu itiraz edilen bir alacak oluşturduğu için HMK' nın 2'inci maddesi gereğince malvarlığına ilişkin tüm uyuşmazlıklara bakmakla görevli mahkemenin asliye hukuk mahkemesi olmasına bağlı olarak sıra cetveline karşı açılacak itiraz davasında da görevli mahkeme asliye hukuk mahkemesidir. Yetkili mahkeme ise sıra cetvelini düzenleyen icra dairesinin bulunduğu yerdeki asliye hukuk mahkemesidir.

İtiraz davası basit yargılama usulüne tabi olarak görülecektir (İİK md. 142/ 2). İspat yükü bakımından itiraz davası genel hükümlere tabidir.

Sıra cetveline karşı itiraz davasında mahkeme davacının itirazının kabulüne karar vermesi halinde, paraların paylaşılması sürecinde davalıya ödenecek paydan öncelikle davacının payının ödenmesine karar verilir. Bu ödeme kararı sadece itirazda bulunan davacı alacaklı için uygulanacaktır⁸¹.

⁷⁹ Yıldırım, a.g.e, s. 265.; Karlı, a.g.e., s. 571.

⁸⁰ Pekantez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 403.

⁸¹ Pekantez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 404.

2. VERGİ İCRA HUKUKUNDA ORTAYA ÇIKAN UYUŞMAZLIKLAR

Tarh, tebliğ ve tahakkuk eden bir kamu alacağının ödeme süresi içinde ödenmemesi durumunda, tahsil dairesi tarafından cebren tahsil edilmesi gerekir. Kamu alacağının cebren tahsili üç farklı şekilde yapılabilir.

- Kamu alacağına karşı bir teminat gösterilmişse bu teminatın paraya çevrilmesi veya kamu alacağı için bir kefil gösterilmişse kefile başvurulması.
- Kamu borçlusunun borca yetecek miktarda malvarlığının haczedilerek paraya çevrilmesi.
- İflas yoluna başvurma.

Tahsil dairesi bu cebren tahsil yollarından birine başvurarak kamu alacağını tahsil edebilecektir.

Kamu alacaklarının cebren tahsili sürecinde birtakım uyuşmazlıklar ortaya çıkmaktadır. Ancak bu çalışmada cebren tahsil sürecinde doğan bütün uyuşmazlıkları ele alınarak incelenmesi mümkün değildir. Vergi icra hukukunda ortaya çıkan uyuşmazlıklar başlığı altında haciz yoluyla takip sürecinde ortaya çıkan uyuşmazlıklar yani; ödeme emri, haciz ve satış işleminden kaynaklanan uyuşmazlıklar incelenecektir.

2.1. Cebri İcra İşlemleri İçin Üst Makamlara Başvurma

Kamu borçlusunun ödeme süresi içinde vergi borcunu ödememesi halinde, tahsil dairesi sıfatıyla kamu alacaklısı ödeme emri düzenleyecek ve kamu borçlusuna tebliğ edecektir. Kamu borçlusu, ödeme emrinin kendisine tebliğ edilmesinde itibaren 15 gün içinde borcunu ödememesi halinde tahsil dairesi, kamu borçlusunun mal beyanında yer alan mallarını veya kendisinin tespit ettiği malları haczedecektir. Nihayet tahsil dairesi haczedilen malları paraya çevirme yoluyla vergi alacağını tahsil edecektir.

Tahsil dairesi kamu alacağının cebren tahsili için ödeme emri düzenlemekte, haciz işlemi gerçekleştirme ve haczedilen malların satışını yapmaktadır. Tahsil dairesinin yürüttüğü bu işlemler idari işlem niteliğine sahiptir. Bu idari işlemlerin hukuka aykırılık taşıması halinde kamu borçlusu yargı yoluna başvurabilmesi yanında idari başvuru yolunu da kullanabilecektir.

İYUK' un 11' inci maddesine gereğince, “İlgililer tarafından idari dava açılmadan önce, idari işlemin kaldırılması, geri alınması değiştirilmesi veya yeni bir işlem yapılması üst makamdan, üst makam yoksa işlemi yapmış olan makamdan, idari dava açma süresi içinde istenebilir.”

AATUHK' da tahsil dairesinin gerçekleştirdiği tahsil işlemlerinden doğan uyuşmazlıklar için ilgililerin idareye başvuramayacağı hakkında bir hüküm bulunmamaktadır. Bu doğrultuda vergi icra hukuku kapsamında kamu borçlusuna veya ilgililer tahsil dairesinin ödeme emri ve cebren tahsil işlemleri için üst makamlara başvurabilecektir. Tahsil işlemlerini tahsil dairesi sıfatıyla yürüten kamu alacaklısının yani alacaklı vergi dairesinin üst makamı bulunmamaktadır. Bu kapsamda idari başvuru tahsil dairesine yapılacaktır (İYUK md. 11/1).

Kamu borçlusuna veya ilgililer tahsil dairesinden tahsil işlemleri için “idari işlemin kaldırılması, geri alınması değiştirilmesi veya yeni bir işlem yapılmasını” dava açma süresi içinde dava açmadan önce talep edebileceklerdir. Kamu borçlusuna ve ilgililer tahsil işlemleri için dava açma süresi içinde idareye başvurması halinde, işlemeye başlamış olan dava süreleri duracaktır.

Kamu alacaklısı idarenin, kamu borçlusuna veya ilgilinin talebine 60 gün içinde cevap vermemesi halinde, talep reddedilmiş sayılacaktır. Kamu alacaklısı olan idare, kamu borçlusuna ve ilgilinin talebini reddetmesi veya talebine karşı 60 gün içinde cevap verilmemesi sonucunda talebin reddedilmiş sayılması halinde dava açma süresi yeniden işlemeye başlayacaktır.

Kamu alacaklılarının cebren tahsili sürecinde tahsil dairesinin gerçekleştirmiş olduğu işlemler yani; ödeme emri, haciz işlemi ve haczedilen malların satış işlemleri için kamu borçlusuna veya ilgililer başvuru konusu işlem için belirlenen dava açma süresi içinde “idari işlemin kaldırılması, geri alınması değiştirilmesi veya yeni bir işlem yapılmasını” talep edebilecektir. Bu kapsamda ödeme emrine karşı kamu borçlusuna;

- Ödeme emrine karşı, ödeme emrinin kendisine tebliğinden itibaren 15 gün içinde,
- Haciz işlemine karşı, haciz işlemi kendisi dahilinde yapılması halinde haciz tarihinden itibaren, yokluğunda yapılması halinde haciz tutanağının kendisine tebliğ edilmesinden itibaren 30 gün içinde,

- Satış işlemleri için ise taşınmaz malların satışı kapsamında ihalenin ilgililere tebliğinden itibaren 7 gün içinde, taşınır satışları bakımından ise ihalenin ilgililere tebliğinden itibaren 30 gün içinde idareye başvurabilecektir.

2.2. Ödeme Emrine Karşı Açılan İptal Davası

Usulüne uygun olarak tarh, tebliğ ve tahakkuk etmiş bir vergi alacağının ödeme süresi içinde ödenmemesi halinde tahsil dairesi ödeme emri düzenler ve kamu borçlusuna tebliğ eder. Kanun, tahsil dairesinin ödeme süresi içinde ödenmemiş vergi alacağı için ödeme emri düzenleyeceğini emredici bir hükme bağlamıştır (AATUHK md. 55/1). Nitekim tahsil dairesi tarafından tek taraflı irade beyanı ile düzenlenen ödeme emri, vergi alacağının cebren takip ve tahsil işlemleri için kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlemdir⁸².

Vergi borcunun ödeme süresi içinde ödemeyen kamu borçlularından kanunda belirtilen usule ve esaslara uygun olarak hazırlanan ödeme emri ile 15 gün içinde vergi borcunu ödenmesi veya mal beyanında bulunulması istenir. Ödeme emri ile kamu borçlusu borcunu ödemeye çağrılmakta ve ödememesi halinde cebren tahsil sürecinden başlanacağı ihtarında bulunmaktadır⁸³. Ayrıca kamu borçlusu kendine gönderilen ödeme emri ile borcu bulunuyorsa bununla ilgili görevini öğrenmekte, borcu bulunmadığını düşünmesi halinde de yasal haklarını kullanma imkanına sahip olmaktadır⁸⁴.

Ödeme emri cebren tahsil süreci başlatan, cebren tahsil öncesi bir idari işlemdir. Bu kapsamda ödeme emri cebren tahsil işlemi değildir.

Ödeme emri kendisine tebliğ edilen kamu borçlusu 15 gün içinde vergi borcunu ödememesi halinde tahsil dairesi cebren tahsil yoluna başvuracaktır. Ödeme emri tebliğ edilen kamu borçlusu, tahsil dairesinin cebren tahsil işlemlerine engel olabilmek için 15 günlük süre içerisinde vergi borcunu ödemeli veya aynı süre içerisinde ödeme emrine karşı dava açmalı ve yürütmenin durdurulması kararı almalıdır.

⁸² Öncel vd., *a.g.e.*, s. 165; Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 224.

⁸³ Öncel vd., *a.g.e.*, s. 165.

⁸⁴ Akdoğan, *a.g.e.*, s. 97.

Anayasa'nın 125'inci maddesi gereği, “İdarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır.” Bu doğrultuda ödeme emri bir idari işlem olarak hukuka uygunluk denetimine tabidir. Bu denetimin sağlanması, kamu borçlusunun idari bir işlem olan ödeme emrine karşı dava açabilme hakkına sahip olmasına bağlıdır⁸⁵.

Kamu borçlusu kendisine tebliğ edilen ödeme emrine karşı, “böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı” ileri sürerek ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 gün içinde ödeme emrini düzenleyen tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesinde dava açarak itiraz edebilecektir (AATUHK md. 58/1).

2.2.1. Davanın Konusu

Ödeme emrine karşı davanın konusunu idari bir işlem olan ödeme emri oluşturmaktadır. Ödeme emrine karşı davada mahkeme ödeme emrinin hukuka uygunluğunu denetleyecek; ödeme emrini bir idari işlem olarak, yetki, şekil, konu, sebep ve amaç unsurları bakımından inceleyecektir.

AATUHK'un 58'inci maddesine göre, kendisine ödeme emri tebliğ edilen kamu borçlusu, “böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı” sebeplerine dayanarak ödeme emrine karşı dava açabilecektir. Kanun, kamu borçlusunun ödeme emrine karşı dava açarken sebep unsuruna ilişkin olan “böyle bir borcu olmadığı, kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı” sebepleri ile sınırlandırmıştır. Ancak bu sınırlandırma, ödeme emrinin idarinin bir işlem olarak, yetki, şekil, sebep, konu ve amaç unsurları yönünden dava konusu olmasına engel teşkil etmemektedir⁸⁶. Ödeme emrine karşı açılan davada ödeme emri, idari işlem unsurları yani; yetki, şekil, konu, sebep ve amaç unsurları yönünden incelenebilecektir.

⁸⁵ “Dava konusu ödeme emrinin dayanağı olan para cezası verilmesine ilişkin encümen kararının yargısal denetimi adli yargının görev alanında olduğu halde verilen para cezasının tahsili amacıyla 6183 sayılı Yasaya göre düzenlenen idarenin tek yanlı iradesi ile hukuki sonuçlar doğuran ve icrai nitelikte bir işlem olan ödeme emrine karşı açılan davanın yargısal denetiminin idari yargı tarafından yapılması gerektiğinden açılan davanın çözümü idari yargının görevine girmektedir.” Dn. 6. D. 1996/1302 E., 1997/1338 K (Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 277; (<https://www.karartek.com.tr/>) (erişim tarihi: 18.06.2018)

⁸⁶ Karakoç, *Kamu Alacaklarının Tahsili Aşamasında...*, s. 120.

2.2.1.1. Yetki

İdari işlemler, idarenin belirli hukuki sonuç doğurmak amacıyla yaptığı irade açıklamalarıdır. Bu irade açıklamalarının hukuki sonuç doğurabilmesi için irade açıklamasının yetkili makamlar tarafından yapılmış olması gerekir. Bu doğrultuda idari işlemin kim veya kimler tarafından yapılması gerektiğini “yetki unsuru” ortaya koymaktadır. “*Yetki(competence), bir idari makamın belirli bir işlemi yapabilme ehliyeti*” olarak tanımlanabilir⁸⁷. İdari işlemler, Anayasa ve kanunların idari işlemi yapmakla yetkili kıldıkları makam, organ, kamu görevlilerince gerçekleştirilecektir.

AATUHK’ da ödeme emri düzenleme yetkisi tahsil dairesi sıfatıyla kamu alacaklısına verilmektedir (AATUHK md. 5). Kanun tahsil dairesini, “*Alacaklı amme idaresinin bu kanunu tatbik etmekle vazifeli dairesini, servisini, memur veya memurlarını,*” ifade ettiğini ortaya koymaktadır (AATUHK md. 3).

Kanun ödeme emrinin düzenleme yetkisini tahsil dairesi sıfatıyla kamu alacaklısına vermektedir. Bu kapsamda ödeme emrinin kamu alacaklısının görevli organı olan tahsil dairesi tarafından düzenlenmemiş olması, ödeme emrini ‘yetki’ unsuru bakımında hukuka aykırı kılmaktadır. Bu doğrultuda kamu borçlusuna yetki unsuru yönünden hukuka aykırılık taşıyan bir ödeme emrine karşı dava açarak ödeme emrinin iptalini talep edebilecektir.

Tahsil dairelerinin yetki hususu, tahsil zamanaşımı bakımından önem arz etmektedir. Tahsil zamanaşımı, hukuken doğmuş bir kamu alacağının tahsil edilmesi gereken süreyi ifade etmektedir. Tarh, tebliğ ve tahakkuk ederek hukuken doğmuş bir vergi alacağını tahsil dairesi kanunun belirlediği süre içinde tahsil etmemesi halinde artık tahsil dairesi bu kamu alacağını tahsil edebilme yetkisini kaybetmektedir⁸⁸. Tahsil zamanaşımına uğramış bir vergi alacağı için tahsil dairesinin ödeme emri düzenlemesi ve borçluya tebliğ etmesi halinde, kamu borçlusuna ödeme emrini yetki unsuru yönünden ödeme emrine karşı dava açabilecektir. Mahkeme yetki unsuru bakımından hukuka aykırılık taşıyan ödeme emrini iptal etmelidir. Diğer yönden de tahsil zamanaşımına uğramış vergi alacağı için AATUHK’ un 58’ inci maddesinde

⁸⁷ Kemal Gözler, Gürsel Kaplan, *İdare Hukuku Dersleri*, Bursa: Ekin Kitabevi, 2016, s. 305.

⁸⁸ Öncel vd., *a.g.e.*, s. 133.

gereğince kamu borçlusunu vergi borcunun zamanaşımına uğradığına dayanarak ödeme emrine karşı dava açabilecektir.

2.2.1.2. Şekil

Dava konusu edilen ödeme emri yetki unsuru bakımından bir hukuka aykırılık taşıması halinde ödeme emri şekil unsuru bakımından incelenecektir. Ödeme emri bir idari işlem olarak AATUHK' un 55'inci maddesinin belirlediği şekle uygun hazırlanmak zorundadır. Kanunun belirlediği şekle aykırılık taşıması halinde ödeme emri iptale tabi olacaktır.

Ödeme emrinin sıkı şekle tabi tutulmasının amacı, ödeme emrini düzenleyen kamu görevlisinin ödeme emrinin kapsamı ve sonuçları konusunda daha iyi düşünmesini sağlamak, diğer yandan borçlunun bilgilenmesini sağlayarak ödeme emri sonucunda doğacak hukuki sonuçlar için borçlunun kendisini güvenceye almasını sağlamaktır⁸⁹. Çünkü ödeme emri, hapisle tazyik gibi hukuki sonuçlar doğurabilen önemli yükümlendirmeler içeren idari bir işlemdir.

Ödeme emrinin iptale tabi şekle aykırılıklar, esasa tabi şekle aykırılıklardır. Esasa tabi olmayan şekli aykırılıklar VUK' un 108' inci maddesine göre hukuki değer kaybı yaratmadıkları için iptal konusu edilemeyecektir.

Ödeme emrinin içerik eksiklikleri dışında, usulüne uygun olmayan şekilde tebliğ edilmesi de şekil noksanlıklarına yol açmaktadır.

Ödeme emrinin düzenlenme tarihi bakımından şekil/usul yönünden işlemi sakatlayıp sakatlamadığı tartışılmaktadır. Danıştay'a göre, kesinleşen kamu alacağının vadesinde ödenmemesi sonucunda düzenlenen ödeme emri, kamu borçlusuna tebliğ edilmesi tarihinde hüküm ve sonuçlarını doğurmaktadır. Bu sebeple, vadesinden önce düzenlenen fakat vade tarihinden sonra kamu borçlusuna tebliğ edilen ödeme emrinin, sadece vadesinden önce düzenlenmesi sebebiyle iptal edilemez⁹⁰.

⁸⁹ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 281.

⁹⁰ Karakoç, *Kamu Alacaklarının Tahsili Aşamasında...*, s. 113.

2.2.1.3. Konu

Ödeme emrinin konusu, ödeme süresi içinde ödenmeyen ve bu sebeple tahsil edilmesi amaçlanan kamu alacağıdır. Kanun kamu borçlusundan ödeme emri ile istenebilecek kamu alacaklarını AATUHK' un 1 ve 2'inci maddelerinde düzenlemiştir. Bu hükme göre ödeme emrine konu olacak kamu alacakları;

“Devlete, vilayet hususi idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer'i amme alacakları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmetleri tatbikatından mütevellit olan diğer alacakları ile; bunların takip masrafları” dır (AATUHK md. 1).

Ayrıca *“Muhtelif kanunlarda Tahsili Emval Kanununa ve Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre tahsil edileceği bildirilen her çeşit alacaklar”* da ödeme emrine konu olabilecektir (AATUHK md. 2).

Ödeme emri Kanun'da belirtilen kamu alacakları için düzenlenecektir. Bu kapsamda tahsil dairesi sözleşme, haksız fiil ve sebepsiz zenginleşmeden doğan kamu alacakları için ödeme emri düzenleyemeyecektir. Sözleşmeden, haksız fiil veya sebepsiz zenginleşmeden doğan kamu alacakları için ödeme emri düzenlenmesi halinde bu ödeme emri konu unsuru yönünden hukuka aykırılık taşıyacak ve kamu borçlusu bu hususa dayanarak ödeme emrine karşı dava açabilecektir.

2.2.1.4. Sebep

Ödeme emrinin düzenlenme sebebi, bir kamu alacağının vadesinde ödenmemesidir. Bir kamu alacağının vadesinde ödenmediği sonucuna ulaşabilmemiz için hukuken doğmuş bir kamu alacağının varlığına ve bu alacağın tahsil edilebilir niteliğe sahip olmasına ihtiyaç vardır. Hukuken doğmuş ve tahsil edilebilir bir kamu alacağının ödeme süresi içinde ödenmemesi halinde, tahsil dairesi ödeme emrini düzenleyecek ve kamu borçlusuna tebliğ edecektir (AATUHK md. 55/1). Tahsil dairesinin ödeme emri düzenleme konusunda bağlı yetki ile donatılmış olup bu konuda bir takdir yetkisi bulunmamaktadır.

Kanun, kendisine ödeme emri tebliğ edilen kamu borçlusunun *“böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı”* iddialarına dayanarak

ödeme emrine karşı dava açabileceğini düzenlemiştir (AATUHK md. 58). Kamu borcunun hukuken doğmamış, ortadan kalkmış olması veya kısmen ödenmiş olması veya bu kamu alacağının zamanaşımına uğraması ödeme emrini sebep unsuru yönünden hukuka aykırı kılmaktadır.

2.2.1.5. Amaç

İdari işlemin amaç unsuru, idari işlemle ulaşılmak istenen nihai sonucu ortaya koymaktadır⁹¹. Ödeme emrinin düzenlenme amacı, kamu hizmetlerinin finansman kaynağını oluşturan kamu alacağının tahsil sürecini başlatarak kamu yararını sağlamaktır⁹². Çünkü idari işlemler, dolayısıyla ödeme emri, kamu yararını gerçekleştirmek için düzenlenmektedir. Kamu yararı tüm idari işlemler için genel amaç hükmündedir⁹³. İdari işlemlerin amaç unsurları yönünden hukuka aykırılık taşınması, idari işlemi düzenleyen veya uygulayan organın takdir yetkisine sahip olması halinde söz konusu olabilecektir. Nitekim idare bağlı yetkiye sahip olarak idari işlemi düzenlerken kanunun emredici hükmünün gereğini yerine getirmek zorundadır. Ancak idarenin takdir yetkisine dayanarak düzenlediği idari işlemler için amaç unsuru yönünden hukuka aykırılıklar ortaya çıkabilir⁹⁴.

Ödeme emri bakımından idare, ödeme emri düzenleme konusunda bağlı yetkiye sahiptir. Bu doğrultuda tahsil dairesi kamu borçlusunun kamu borcunu ödeme süresi içinde ödememesi halinde ödeme emri düzenlemek zorundadır.

2.2.2. Davanın Tarafları

Ödeme emrine karşı açılan davada davacı, kamu borcunu ödeme süresinde ödememesine bağlı olarak adına ödeme emri düzenlenmiş kamu borçlusudur.

Davalı ise, ödeme süresi içinde ödenmeyen kamu alacağının tahsili için kamu borçlusuna ödeme emri düzenleyen tahsil dairesi sıfatıyla alacaklı kamu idaresidir.

⁹¹ Gözler, *a.g.e.*, s. 364.

⁹² Karakoç, *Kamu Alacaklarının Tahsili Aşamasında...*, s. 118.

⁹³ Gözler, *a.g.e.*, s. 366.

⁹⁴ Karakoç, *Kamu Alacaklarının Tahsili Aşamasında...*, s. 118.

2.2.3. Dava Nedenleri

Kendisine ödeme emri tebliğ edilen kamu borçlusunu, bir idari işlem olan ödeme emrine karşı, ödeme emrinin yetki, şekil, konu, sebep ve amaç unsurları yönünden hukuka aykırılık taşıdığını ileri sürerek dava açma hakkına sahiptir. Bunun yanında, AATUHK' un 58' inci maddesi özel bir hüküm olarak ödeme emrine karşı açılacak davayı düzenlemiştir.

AATUHK' nın 58'inci maddesinde göre kendisine ödeme emri tebliğ edilen kamu borçlusunu, *“böyle bir borcu olmadığını veya kısmen ödediğini veya zamanaşımına uğradığını”* ileri sürerek dava açabilecektir (AATUHK md. 58/1). Borçlu kamu borcunun kısmen ödediğini ileri sürerek dava açması durumunda, borcun kalan miktarını açıkça göstermelidir. Aksi takdirde dava açılmamış kabul edilecektir (AATUHK md. 58/2).

Ödeme emrine karşı açılan davada, Kanun dava açma nedenlerini *“böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı”* nedenleriyle sınırlandırmıştır. Bu sınırlandırılma, ödeme emrinin tahsil aşamasında yer alan bir idari işlem olmasından kaynaklanmaktadır. Çünkü tahsil aşamasına gelmiş bir kamu alacağı mahkeme kararıyla veya karine olarak tarh, tebliğ ve tahakkuk ederek hukuka uygunluğu kabul edilmiş bir kamu alacağı niteliğine sahiptir. Bu kapsamda tahsil aşamasının temelini oluşturan tarh ve tahakkuk işlemlerindeki hukuki sakatlıklar, bu işlemlerin tamamlanması sürecinde ortaya konması gerekir. Bu nedenle, ödeme emrine karşı sadece tahsil aşamasına özgü sebeplere dayanılarak dava açılabilir⁹⁵. Bu davada mahkeme de tarafların itirazlarını bu dava sebepleri ile sınırlı olarak inceleyecektir⁹⁶.

Kamu borçlusunu ödeme emrindeki borcun tamamına itiraz ederek dava açması halinde mal bildiriminde bulunma yükümlülüğü bulunmamaktadır. Ancak ödeme emrine karşı davada vergi borcunun bir kısmı dava konusu edilmesi halinde, geriye kalan kısım için borçlu, süresi içinde mal bildiriminde bulunmak zorundadır⁹⁷.

⁹⁵ Kaneti, *a.g.e.*, s. 448; Öncel vd., *a.g.e.*, s. 165; Şenyüz vd., *a.g.e.*, s. 341; Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsili Hukuku*, s. 228.

⁹⁶ Kaneti, *a.g.e.*, s. 448.

⁹⁷ Kaneti, *a.g.e.*, s. 449.

Ödeme emrinin dayanağını oluşturan yargı kararının ödeme emrinin tebliğ tarihinden önce üst mahkeme tarafından bozulması halinde ödeme emri dayanaktan yoksun hale gelecektir. Bu doğrultuda dayanaktan yoksun olan ödeme emrine karşı dava açılarak iptali talep edilebilir⁹⁸.

2.2.3.1. Böyle Bir Borcun Olmadığının İleri Sürülmesi

Ödeme emrine karşı açılan davada kamu borçlusunun ileri sürülebileceği dava sebeplerinden birincisi böyle bir borcun olmadığıdır. Kamu borçlusunun böyle bir borcun olmadığını; borcun ödenmiş olması veya borcun hiç doğmamış olması veyahut borcun tahsil edilmesinin mümkün olmaması durumlarında ileri sürülebilir⁹⁹.

2.2.3.1.1. Vergi Borcunun Ödenmiş Olması

Vergi kanunlarında belirtilen usul ve esaslara uygun olarak verginin ödemesi halinde kamu alacaklısının vergi alacağı ortadan kalkmaktadır. Bu doğrultuda ödeme emrinin tebliğ edilmesinden önce vergi borcunun tamamen ödenmesi halinde ödeme emri konu unsuru bakımından hukuka aykırılık taşıyacaktır. Çünkü ödeme emrinin konusu, ödeme süresi içinde ödenmeyen kamu borcudur. Vergi borcunun ödeme emrinin tebliğinden önce tamamının ödenmesiyle ödeme emrinin konusu ortadan kalkmakta ve ödeme emri sakatlanmaktadır.

Kamu borçlusu borcun ödenmiş olduğu iddiasını borcu ödediğini gösteren bir belgeyle ispatlaması durumunda ödeme emri iptal edilecektir¹⁰⁰.

2.2.3.1.2. Vergi Borcunun Hiç Doğmamış Olması

Vergi borcunun hiç doğmamış olması üç durumda gerçekleşir.

⁹⁸ Kaneti, *a.g.e.*, s. 449.

⁹⁹ Karakoç, *Kamu alacaklarının Tahsili Aşamasında....*, s. 121.

¹⁰⁰ Recep Narter, “6183 Sayılı Kanuna Göre Ödeme Emrine Karşı Açılan Davalarda Dava Nedenleri”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 84, (1995), s. 108.

a. Kamu Borçlusunun Faaliyetinin Olmaması

Kamu borcunun hiç doğmamış olması, kanunda belirtilen vergiyi doğuran olayın gerçekleşmediğini ifade etmektedir. Kamu borçlusunun ilgili yılda faaliyet göstermemesi veya faaliyetine son vermiş olması kamu borcunun doğmasını engelleyebilmektedir. Ödeme emrine karşı açılan davada faaliyetin bulunmaması sebebiyle borcun hiç doğmadığı iddiasını ileri süren kamu borçlusu, ilgili yılda faaliyette bulunmadığını somut belgelerle ispatlaması gerekir. Nitekim Danıştay dava dairelerinin faaliyette bulunulmadığı iddiasının ‘borcun doğmadığı’ iddiası kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hakkında görüş birliği bulunmamaktadır¹⁰¹.

b. Ödeme Emri Tebliğinin Usule Aykırı Şekilde Yapılmış Olması

VUK tebliğ işlemini şu şekilde tanımlamaktadır; “*Tebliğ, vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların yetkili makamlar tarafından mükellefe veya ceza sorumlusuna yazı ile bildirilmesidir.*” (VUK md. 21). Verginin tebliği, tarh edilen bir verginin kanunda belirtilen usule göre kamu borçlusuna bildirilmesi sonucunda verginin tahakkuk ederek ödenebilir aşamaya gelmesi sağlamaktadır. Tarh işleminin esasını içeren bir ihbarnamenin kamu borçlusuna tebliğ edilmemesi halinde, kamu borçlusu borcundan haberdar olamamakta ve vergi borcu hiç doğmamaktadır. Özellikle ikmalen veya resen tarh edilen vergilerin, Vergi Usul Kanunu’nun tebliğe ilişkin usulü düzenleyen hükümlerine uygun olarak kamu borçlusuna ihbarname ile bildirilmesi gerekir.

Tarh işleminin esasını içeren bir ihbarnamenin kanunda belirlenen usule aykırı olarak tebliğ edilmiş olması durumunda vergi alacağı tahakkuk etmemekte ve vergi ödenmesi gereken aşamaya gelmemektedir¹⁰². Bu kapsamda tahakkuk etmemiş bir vergi alacağı için alacaklı tahsil dairesi ödeme emri düzenleyemez. Verginin tahakkuk

¹⁰¹ Karakoç, *Vergi Alacaklarının Tahsili Aşamasında ...*, a.g.e., s. 124.

¹⁰² “Vergi dairesi müdürlüğünün anılan şekil şartlarına uymadığı ve tebligatın usulüne uygun yapılmadığı anlaşıldığından ihbarnamelerin tebliğ edildiği ve kesinleşmiş bir amme alacağı bulunduğu kabul görmemiştir.

Kaldı ki, 15.1.1991 tarih ve 4/37-13, 11.11.1992 tarih ve 4/61-21 sayılı yoklama fişleri ile yükümlü şirketin gösterdiği adreste herhangi bir faaliyetinin bulunmadığı da tespit edildiğinden ödeme emri ile istenilen amme alacaklarının 6183 sayılı kanunun 58. maddesinin 1.fikrasına göre "borcum yoktur" kapsamında görülmesi gerekmektedir.” Dan. 9. Daire, 17.3.1998 tarihli, 1997/4664 E., 1998/1221 K.

etmesini sağlayan bir ihbarnamenin usulüne uygun tebliğ edilmemesi alacaklı tahsil dairesinin ödeme emri düzenleneme yetkisini ortadan kaldırdığı için tebliğin usule aykırılık taşıması ödeme emrine karşı açılmış bir davada bir iptal sebebidir.

c. Vergi Hatasının Bulunması

Vergi Usul Kanunu'na göre “*Vergi hatası, vergiye mütaallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır.*” (VUK md. 116). Vergi hatası, yükümlüden veya vergi dairesinden kaynaklanabilir. Vergi hatası sonucunda yükümlünün ödemekle sorumlu olmadığı bir vergi borcu doğmaktadır. Bu kapsamda vergi hatası bulunan vergi alacağı için alacaklı tahsil dairesinin ödeme emri düzenlemesi halinde ödeme emri, konu ve sebep yönünden hukuka aykırılık taşıyacaktır.

Tahsil dairesi ödeme emri düzenlerken kamu borçlusunun şahsında hata yaparak ödeme emrini borçla ilişkisi bulunmayan kişi adına düzenlenmiş olabilir. Örneğin, isim benzerliklerinden dolayı borçlu olmayan birine veya mirası reddeden mirasçıya murisin kamu borçlarından dolayı ödeme emri düzenlenebilir. Danıştay bu gibi durumlarda kamu borçlusunun şahsında yapılan hatayı ‘böyle bir borcun bulunmaması’ kapsamında değerlendirmektedir¹⁰³.

Ödeme emrine konu bir kamu alacağı hakkında bir vergi hatasının bulunması durumunda, kamu borçlusu bu hatanın düzeltilmesi için idareye başvurabilecektir. AATUHK’ da ödeme emrine karşı idareye başvurulamayacağını düzenleyen bir hüküm bulunmamaktadır. Ayrıca VUK’ un 126’ıncı maddesinin c bendi dolaylı olarak ödeme emrine karşı idareye hata düzeltme yoluna başvurulabileceğini göstermektedir. Nitekim ödeme emrine karşı hata düzeltme yoluna başvurulabilmesi, anlaşmazlığın dava sürecine taşınarak uyuşmazlığa dönüşmesi engellenecektir. Ödeme emrine karşı açılacak davada, ödeme emrinin konusunu oluşturan vergi alacağına ilişkin bir vergi hatası “*böyle bir borcun olmadığı*” kapsamında incelenebilecektir¹⁰⁴.

¹⁰³ Narter, *a.g.m.*, s. 111.

¹⁰⁴ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 293.

2.2.3.1.3. Vergi Borcunun Tahsil Edilmesinin Mümkmn Olmaması

Kamu borcunun tahsil edilmesinin mümkmn olmaması durumu, böyle bir borcun olmadığı kavramının kapsamına girmektedir. Çünkü ödeme emri düzenlenecek bir kamu borcunun tahsil edilebilir nitelikte olması gerekir. Ödenebilir hale gelmemiş bir kamu alacağı için ödeme emri düzenlenmesi ödeme emrini sebep unsuru bakımından hukuka aykırı kılmaktadır ve bu ödeme emrine karşı dava açılması halinde ödeme emri iptal edilmelidir.

Kamu alacağı hukuken doğmuş ve vadesinin geçmiş olmasına rağmen herhangi bir sürekli veya geçici nitelikte hukuki engel sebebiyle tahsil edilmesi mümkmn olmayabilir. Sürekli bir engelin var olması halinde bu kamu alacağı hiçbir zaman tahsil edilmeyecektir. Geçici bir engelin söz konusu olduğu kamu alacakları için ise bu engelin ortadan kalkmasıyla birlikte kamu alacağı tahsil edilebilecektir.

a. Vergi Alacağının Tahakkuk Zamanaşımına Uğraması

VUK zamanaşımını, “*Zamanaşımı, süre geçmesi suretiyle vergi alacağının kalkmasıdır.*” şeklinde tanımlamaktadır (VUK md. 113/1).

Vergi hukukunda zamanaşımı, kamu alacaklısının kanunun belirlediği süreler içinde kamu alacağını tahakkuk ettirmemesi veya tahsil etmemesi halinde, bu işlemleri yapma yetkisini ortadan kaldıran, vergi borcunu sona erdiren bir müessesedir¹⁰⁵. Vergi hukukunda tahakkuk ve tahsil zamanaşımı olmak üzere iki zamanaşımı vardır.

Vergiyi doğuran olayla doğan vergi alacağının tahsil edilebilmesi için kamu alacaklısının kanunda belirtilen süreler içinde harekete geçmesi gerekir. Bu süreler içinde kamu alacaklısının harekete geçmemesi halinde vergi alacağı hukuken doğmayacak veya tahsil edilemez bir nitelik kazanacaktır. Vergi hukukunda zamanaşımı tahakkuk ve tahsil zamanaşımı olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Tahakkuk zamanaşımı, vergiyi doğuran olayla doğan vergi alacağının tarh ve tebliğ için kamu alacaklısının harekete geçmesi gereken süreyi, tahsil zamanaşımı ise tarh, tebliğ ve tahakkuk ederek hukuken doğmuş bir kamu alacağının tahsil edilmesi gereken süreyi ifade etmektedir.

¹⁰⁵ Öncel vd., *a.g.e.*, s .133.

VUK' un 114' üncü maddesi gereği “*Vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmiyen vergiler zamanaşımına uğrar.*” Bir verginin zamanaşımına uğraması, kamu borçlusunun bu konuda bir başvurusu bulunmaksızın hüküm ve sonuç doğuracaktır (VUK md. 113/2). Bu kapsamda vergi hukukundan doğan zamanaşımını kamu borçlusunun ileri sürüp sürmemesine bakılmaksızın zamanaşımı, ödeme emrine karşı davayı inceleyen hâkim tarafından kendiliğinden dikkate alınacaktır¹⁰⁶. Özel hukuk kapsamında doğan zamanaşımında da borçlu bu hususu ileri sürmek zorundadır.

Tahakkuk zamanaşımı süresi sonrasında tarh ve tebliğ edilen vergiler, kamu alacağı niteliği kazanmayacaktır. Bu doğrultuda tahakkuk zamanaşımına uğramış bir vergi borcunun idarece tarh edilip ilgisine tebliğ edilmesi durumunda bu işlemin dava konusu yapılmasa bile bu kamu alacağı ödeme emriyle talep edilemez. Tahakkuk zamanaşımına uğramış bir vergi alacağı için düzenlenen ve tebliğ edilen ödeme emirleri için kamu borçlusu “böyle bir borcun bulunmadığı” sebebine dayanarak ödeme emrine karşı dava açabilecektir¹⁰⁷.

b. Vergi Alacağının Terkin Edilmesi, Af Edilmesi veya Vergiden Muafiyetin Söz Konusu Olması

Vergi alacağının terkini, vergi borcu kısmen veya tamamen ortadan kaldırmakta ve kamu borçlusu borçtan kurtulmaktadır¹⁰⁸. Terkin edilen bir vergi alacağının ödeme emri ile talep edilmesi mümkün değildir. Terkin edilen vergi alacağı için düzenlenen

¹⁰⁶ Pehlivan, *a.g.e.*, s. 84.

¹⁰⁷ “Tahakkuk zamanaşımının dolması vergi idaresinin artık vergi alacağını tahakkuk ettirme yetkisini ortadan kaldırır. Zamanaşımı süresinin geçmiş olması vergi alacağının esasını doğrudan doğruya etkiler ve vergi borcunu ortadan kaldırır. Böyle bir durumun ortaya çıkması alacaklı kamu idaresinin alacağını takip etme konusunda gösterdiği ihmalin tabii bir sonucudur. Bu sebeple bir verginin tahakkuku sırasında zamanaşımı bulunmasına rağmen yükümlünün bu hususu ileri sürmemiş olması verginin tahsil edilebilir hale gelmiş olması gibi bir sonuç doğuramaz. Böyle bir durum tahsil sırasında ortaya çıksa bile mahkeme bu hususu re'sen veya yükümlünün itirazı üzerine gözönüne almak, incelemek zorundadır. Zira zamanaşımı süresi geçmiş olmakla vergi alacağı tamamen ortadan kalkmış durumdadır. Ortadan kalkmış olan bir verginin tahsili de sözkonusu olamaz. Bu sebeple ortada tahsil edilebilir bir vergi borcu kalmayınca tahakkuk zamanaşımı meselesi 6183 sayılı kanunun 58 inci maddesindeki itiraz sebeplerinden biri olan "Böyle bir borcu olmadığı" kapsamına girer ve yargı mercilerinde bu safhadada incelenebilir ve ödeme emrinin iptalini gerektirir bir sebep olarak kabul edilebilir.” Dan. İBK. 3.4.1987 tarihli 1986/3 E. , 1987/1 K. , Kaynak: RG 16 Temmuz 1987 Sayı : 19519

¹⁰⁸ Kırbaş, *a.g.e.*, s. 141.

ödeme emri konu ve sebep yönünden hukuka aykırılık taşıması sebebiyle iptal edilmesi gerekmektedir.

Vergi alacağının af edilmesi ile devlet vergi alacağının asılları ve/veya fer'ilerinin tahsilinden kısmen veya tamamen vazgeçmekte ve vergi alacağı tüm hukuki sonuçlarıyla kısmen veya tamamen ortadan kalkmaktadır¹⁰⁹. Af edilen bir vergi alacağı için ödeme emri düzenlenip kamu borçlusuna tebliğ edilmesi halinde, ödeme emrinin konu ve sebep unsurları bakımından hukuka aykırılık taşımaktadır. Bu niteliğe sahip bir ödeme emrine karşı davada, af edilen bir kamu alacağı kapsamında “böyle bir borcun olmadığı” sebebine dayanılarak ödeme emrinin iptal edilmesi gerekir.

Muafiyetin bulunduğu bir kamu alacağı için tahsil dairesinin ödeme emri düzenlemesi ve borçluya tebliğ etmesi halinde kamu borçlusu dava süresi içinde vergi muafiyetine dayanarak “borcun bulunmadığını” iddiasıyla ödeme emrine karşı dava açabilecektir¹¹⁰.

c. Vergi Alacağının Tecil Edilmiş Olması:

Kamu borçlusunun vergi borcunun ödeme süresi içinde ödemesi veya mallarına haciz uygulanması veya haczedilmiş mallarının satılması halinde kamu borçlusu çok zor durumu düşecekse, kamu borçlusunun yazılı talebi ve teminat göstermiş olması şartıyla kamu alacaklısı olan idare vergi alacağını 36 ayı aşmamak üzere ve faiz alınarak vergi alacağını tecil edebilecektir (AATUHK md. 48/1).

Tecil edilen bir vergi alacağı tecil süresi boyunca tahsil edilemez bir niteliğe sahiptir. Tecil edilmiş bir kamu alacağının ödeme emri düzenlenerek istenmesi mümkün değildir.

d. Mücbir Sebep Bulunması

Vergi hukuku kapsamında mücbir sebep, kamu borçlusunun kendisi dışında meydana gelen, kamu borçlusunun öngörmesi ve önlem almasının mümkün olmadığı olaylardır¹¹¹. Vergi hukukunda mücbir sebepler VUK’ un 13’ üncü maddesinde örnekleyici olarak sayılmıştır. Bu maddede sayılan mücbir sebeplerden herhangi

¹⁰⁹ Şenyüz vd., *a.g.e.*, s. 216; Kırbaş, *a.g.e.*, s. 143.

¹¹⁰ Kaneti, *a.g.e.*, s. 449.

¹¹¹ Kılıçoğlu, *a.g.e.*, s. 296.

birinin bulunması halinde, bu mücbir sebep ortadan kalkmadığı sürece vergi kanunlarında yazılı süreler işlemeyecektir (VUK md. 15).

AATUHK' nın 8' inci maddesi gereğince, aksine bir hüküm bulunmadıkça AATUHK' unda yer alan sürelerin hesaplanmasında VUK hükümleri uygulanacaktır. Bu doğrultuda vergi icra hukuku kapsamında mücbir sebeplerin ortadan kalkmasına kadar ödeme süreleri işlemeyecek, tahsil dairesi tahsil işlemlerine başvuramayacak ve başlamış bir tahsil süreci bulunması halinde tahsil işlemlerine devam edilemeyecektir. Mücbir sebebin bulunduğu bir dönem içinde düzenlenmiş ve tebliğ edilmiş bir ödeme emri için "böyle bir borcun olmadığı" sebebine dayanarak ödeme emrine karşı dava açılabilecektir.

e. Vergi Alacağının Uyuşmazlık Konusu Olması

İYUK' un 27' inci maddesinin dördüncü fıkrası gereğince; "*Vergi mahkemelerinde, vergi uyuşmazlıklarından doğan davaların açılması, tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlerin ve bunların zam ve cezalarının dava konusu edilen bölümünün tahsil işlemlerini durdurur.*" Bu kapsamda bir kamu alacağının tarh işlemine karşı dava açılması halinde, bu kamu alacağı için tahsil işlemleri kendiliğinden duracaktır. Çünkü tarh işlemi dava konusu edilen bir kamu alacağı tahakkuk etmediği için ödeme emri ile istenmesi mümkün değildir. Bu doğrultuda tarh işlemine karşı açılan davada kesin hüküm verilinceye kadar kamu alacağı tahsil edilemez hükmündedir. Vergi mahkemesi, tarh işlemine karşı davada, tarh işleminin iptaline karar vermesi halinde kamu alacağının tahsil edilebilirliği tamamen ortadan kalkar.

Tahsil işlemlerine karşı açılan davalarda ise yürütme kendiliğinden durmamaktadır. Bu davalarda kamu borçlusunu vergi mahkemesine yürütmeyi durdurma talebinde bulunacak ve mahkeme yürütmeyi durdurma şartlarının bulunduğunu tespit etmesi halinde yürütmeyi durdurma kararı verecektir. Yürütmenin durdurulması kararıyla artık tahsil dairesi, tahsil işlemlerine devam edemeyecektir.

Tarh işlemine karşı açılan davalarda dava süresi boyunca ve tahsil işlemlerine karşı açılan davada ise yürütmeyi durdurma kararı verilmesi doğrultusunda dava süresi boyunca davaya konu olan kamu alacakları için ödeme emri düzenlenemez ve borçluya tebliğ edilemez. Tahsil dairesinin bu durumlarda ödeme emri ile borcun

ödenmesini istemesi halinde, kamu borçlusunu kamu alacağının uyuşmazlık konusu olmasına dayanarak ödeme emrinin iptalini talep edebilecektir.

2.2.3.2. Borcun Kısmen Ödendiğinin İleri Sürülmesi

Kamu borçlusunu vergi borcunun bir kısmını daha önce ödemiş olabilir. Tahsil dairesi de kamu borçlusunun yapmış olduğu kısmi ödemeyi toplam kamu alacağından düşmeden kamu alacağının tamamı için ödeme emri düzenlemiş olabilir. Bu durumda kamu borçlusunu ödeme emrine karşı dava açarak vergi borcunun bir kısmını ödediğini ileri sürebilecektir. Bu davada kamu borçlusunu vergi borcunu kabul etmekte; ancak bu kamu borcunu kısmen ödemiş olduğu ileri sürmektedir¹¹².

Kısmen ödenmiş bir vergi alacağı için düzenlenecek ödeme emri, sebep ve konu unsuru yönünden kısmen hukuka aykırıdır. Ödeme emrinin kısmen hukuka aykırı kılan durum, borcun bir kısmının ödeme emrinin tebliğ tarihinden önce ödenmiş olmasıdır. Tahsil dairesinin ödenmiş borç miktarını ödeme emriyle isteme yetkisi bulunmamaktadır. Nitekim ödeme emrinin tebliğinden sonra borçlusunun borcun bir kısmını ödemesi ödeme emrinin gereğinin yerine getirilmesi olup, ödeme emrinin hukuka uygunluğuna etki etmemektedir¹¹³.

AATUHK' un 58' inci maddesinin ikinci fıkrası gereğince, ödeme emrine karşı açılmış davada kamu borcunun bir kısmının dava konusu yapılması halinde, kamu borçlusunu dava dilekçesinde dava konusu olan borç kısmının ne olduğunu ve miktarını açıkça göstermek zorundadır. Aksi halde davanın reddedilmesi gerekir (AATUHK md. 58/2).

2.2.3.3. Borcun Zamanaşımına Uğradığının İleri Sürülmesi

AATUHK' nın 58' inci maddesi gereğince kamu borçlusunun ödeme emrine karşı açacağı davada ileri sürebileceği son iddia "*borcun zamanaşımına uğradığı*" iddiasıdır.

¹¹² Narter, *a.g.m.*, s. 113.

¹¹³ Karakoç, *Kamu Alacaklarının Tahsili Aşamasında...*, s. 138.

Bu hükme konu olan zamanaşımı tahsil zamanaşımıdır. Çünkü tahakkuk zamanaşımı kamu borcunun doğmamasına ilişkin olarak “*böyle bir borcun bulunmadığı*” iddiası kapsamında dava konusu olabilecektir. Çünkü tarh, tebliğ ve tahakkuk etmemiş bir vergi için kamu alacağı doğmamaktadır. Nitekim tahakkuk zamanaşımı borcun hukuken doğmasını, tahsil zamanaşımı ise borcun tahsil edilebilmesini engellemektedir.

Tahsil zamanaşımına uğramış bir kamu alacağı için ödeme emri düzenlemesi hukuken bir olanak bulunmamaktadır. Bu sebeple, tahsil zamanaşımına uğramış bir kamu alacağı için ödeme emrine karşı dava açılması halinde, kamu borçlusu borcun zamanaşımına uğradığını ileri sürmese bile, bu durum yargı organları tarafından resen dikkate alınması gerekir¹¹⁴.

Bir kamu alacağının tahsil zamanaşımına uğramasıyla birlikte kamu alacaklısının zamanaşımın süresinden önce var olan kamu alacağını, yani ödeme emri düzenleme sebebini ortadan kaldırmaktadır. Bu yüzden tahsil zamanaşımına uğramış bir kamu alacağı için düzenlenen ödeme emri, sebep unsuru yönünden hukuka aykırı ve iptal edilmesi gereken bir idari işlemdir. Tahsil zamanaşımına uğrayan bir kamu alacağı, hukuken doğmuş fakat kamu alacaklısının kanuni tahsil süresi içinde alacağı tahsil etmemesi sebebiyle kamu borçlusundan istenemez hale gelmiş bir eksik borçtur¹¹⁵. Eksik borç niteliğine sahip olan bir kamu alacağı ödeme emriyle borçludan istenemez, fakat borçlunun isteği ile yapılan ödemeler kabul edilir ve geçerlidir.

Ödeme emrine karşı dava açılmaması veya açılması halinde zamanaşımının ileri sürülmemesi nedeniyle kesinleşmiş bir kamu borcunun zamanaşımına uğradığını ileri sürülmesi mümkün değildir¹¹⁶. Bu yüzden, kamu borçlusu ödeme emrine karşı açtığı davada borcun zamanaşımına uğradığını ileri sürmesi önemlidir.

Uygulamada tahsil dairelerinden de zamanaşımına süresinin son günlerinde takip dosyalarına kısmi ödeme yapılarak zamanaşımı kesilmektedir. Bu durumda zamanaşımını kesen olgu yapılan kısmi ödeme olup, ödemenin kimin tarafından yapıldığı önemli değildir. Böyle bir durumda, ileri sürülen borcun zamanaşımına uğradığı iddiasını ispat etmek imkânsız denecek seviyede zordur. Ödeme belgelerin

¹¹⁴ Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 229.

¹¹⁵ Narter, *a.g.m.*, s. 114.

¹¹⁶ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 297.

ödeyenin imzasının bulunma zorunluluğunun olmaması idarenin savını güçlendirmektedir.

2.2.4. Görevi ve Yetkili Mahkeme

AATUHK' un 58'inci maddesine göre, "*Kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahıs, böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı hakkında tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde alacaklı tahsil dairesine ait itiraz işlerine bakan vergi itiraz komisyonu nezdinde itirazda bulunabilir.*"

Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun' un (BİMK);

- 13'üncü maddesi gereğince itiraz komisyonlarının görev alanına giren konulara vergi mahkemeleri bakacak ve "*İtiraz deyimi, vergi mahkemesinde dava açılması*" olarak anlaşılacaktır. Bu doğrultuda ödeme emrine karşı dava için vergi itiraz komisyonu deyimi vergi mahkemesi, itirazda bulunma deyimi ise vergi mahkemesinde dava açılması olarak kabul edilecektir.
- 6'ncı maddesinin b bendine göre "*6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasına ilişkin davaları*" çözümlenmekle görevli mahkemeler vergi mahkemeleridir.

Vergi mahkemelerinin faaliyete geçtikleri 20.07.1982 tarihinden itibaren vergi itiraz komisyonlarının görevleri sona ermiştir. Bu tarihten itibaren vergi itiraz komisyonlarının görevlerini tümüyle vergi mahkemesi yürütmeye başlamıştır¹¹⁷.

Ödeme emrine karşı dava, ödeme emrini düzenleyen tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesinde açılacaktır. Dolayısıyla ödeme emrine karşı açılacak dava için görevli ve yetkili mahkeme, ödeme emrinin düzenleyen tahsil dairesine ait vergi davalarına bakan vergi mahkemesidir¹¹⁸.

Vergi mahkemelerinde açılan davalar BİMK' in 7'inci maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen kamu alacağı miktarına göre kurul halinde veya tek hâkimle çözümlenecektir. Bu doğrultuda ödeme emrine karşı açılan davada, ödeme emrinin

¹¹⁷ Karakoç, *Kamu Alacaklarının Tahsili Aşamasında ...*, s. 142.

¹¹⁸ Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 227.

konusu olan alacağın miktarına göre uyuşmazlık kurul olarak veya tek hâkimle çözümlenecektir.

Yargılama hukukunda görev, mahkemenin uyuşmazlık konusu bakımından davaya bakması iken; yetki ise, uyuşmazlık konusu bakımından görevli mahkemelerden hangi yer mahkemesinin bu davaya bakması gerektiğini belirler. Yetki, görevli mahkemelerin kendileri için belirlenmiş coğrafi sınırlar içerisinde doğan uyuşmazlıklara bakabilmesini sağlar. Ödeme emrine karşı açılan davada da görevli mahkeme vergi mahkemeleridir; yetkili mahkeme ise ödeme emrini düzenleyen ve tebliğ eden tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir¹¹⁹ (İYUK md. 37/c).

2.2.5. Dava Açma Süresi

Bir davanın esas yönünden incelenebilmesi için bu davanın dava açma süresi içinde açılması gerekir. Vergi mahkemelerinde dava açma süresi 30 gündür (İYUK md. 7/1). Bu dava açma süresi, genel dava açma süresi niteliğine sahip olup özel kanunlarda düzenlenmiş süreler bakımından uygulanmamaktadır. Nitekim ödeme emrine karşı açılan davalar için AATUHK özel dava açma süresi olarak 15 günlük dava açma süresi belirlemiştir (AATUHK md. 58).

Ödeme emrine karşı dava, ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 gün içinde açılacaktır. Ödeme emrine karşı 15 günlük dava açma süresi, hak düşürücü süre niteliğine sahiptir ve bu süre sonrasında vergi mahkemelerinde açılacak davalar süre aşımı nedeniyle usulden reddedilecektir.

Ödeme emrine karşı davada ödeme emrinin iptal sebeplerinden biri de ödeme emrinde borçlunun hangi mercilere başvurabileceğinin gösterilmemiş olmasıdır. Bu iptal sebebinin dayanağı, ödeme emrinin bu bilgileri içermemesi sonucunda

¹¹⁹ “Ödeme emirlerinin iptali için açılmış olduğu açık bulunan davanın 2577 sayılı İYUK.nun 37. maddesinin, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasında, ödeme emrini düzenleyen vergi dairesinin bulunduğu yer vergi mahkemesinin yetkili mahkeme olduğuna ilişkin (c) fıkrası hükmü” Dan. 3. Daire 1996/2382 E., 1997/2749 K. (<https://www.karartek.com.tr/>) (erişim tarihi: 18.06.2018)

borçluların yargı ve idari makamlara başvurma haklarını kullanmasının engellenmesidir¹²⁰.

2.2.6. Yargılama Usulü ve Davanın Sonuçları

Ödeme emrine karşı dava, kamu borçlusu tarafından tahsil dairesine karşı açılan, idari bir işlem olan ödeme emrinin tamamen veya kısmen iptalinin talep edildiği bir iptal davasıdır.

Kamu borçlusu, kamu alacağının bir kısmına itiraz ederek ödeme emrine karşı dava açması halinde, itiraz edilen kısmın niteliğini ve miktarını açıkça ve ayrıca dava dilekçesinde göstermelidir. Aksi takdirde dava açılmamış sayılacaktır. Bunun yanında kamu alacağının bir kısmının dava konusu edilmesi halinde kamu alacağının geriye kalan kısmı için kamu borçlusunun mal bildiriminde bulunma yükümlülüğü devam etmektedir¹²¹.

AATUHK' un 58' inci maddesi gereği, vergi mahkemesi ödeme emrine karşı açılan davaları 7 gün içinde karara bağlamak zorundadır. Ödeme emrine karşı açılan dava bir vergi davası olarak yazılı yargılama usulüne tabidir. Ödeme emrine karşı davanın yazılı yargılama usulüne tabi olmasına bağlı olarak dilekçe aşaması ve tahkikat aşaması olmak üzere dava belirli bir sürede sonuçlanacaktır. Bu kapsamda İYUK hükümleri çerçevesinde vergi mahkemesinin 7 günlük süre içerisinde davayı

¹²⁰ “Her ne kadar, 19.01.2006 ve 24.02.2006 tarihlerinde tebliğ edilen 03.12.2005 günlü ve 19644 ilâ 19652 sayılı ile 08.12.2005 günlü ve 19643, 20950, 20958 ilâ 20961 sayılı ödeme emirlerinin iptali istemiyle 11.05.2007 tarihinde açılan davanın bu ödeme emirlerine ilişkin kısmı, gerek yedi günlük gerekse otuz günlük dava süreleri geçirildikten sonra açılması nedeniyle süre aşımı bulunduğu gerekçesiyle reddedilmişse de, dosyada bulunan ödeme emirlerinde, bu işleme karşı başvurulacak yargı mercii veya idari makam gösterilmesine karşın başvuru süresinin gösterilmediği saptanmaktadır. Bu durum, Anayasanın 40'inci maddesinin ikinci fıkrasına ilişkin gerekçede belirtildiği gibi son derece karışık olan mevzuat karşısında bireylerin yargı yeri ve idari makamlar önünde haklarını sonuna kadar arayabilmelerini olanaklı kılmak amacıyla öngörülen zorunluluğa aykırı ve dolayısıyla, Anayasanın 36'ncı maddesinde öngörülen hak arama hürriyetini sınırlayıcı bir sonuç doğurmuş ve Anayasanın temel hak ve hürriyetlerin korunmasını düzenleyen 40'inci maddesine açıkça aykırılık yaratmıştır.

Başvuru süresi gösterilmeyen ödeme emirlerine ilişkin yazılı bildirim süreyi başlatmayacağı için davanın süresinde açılmadığından söz edilemeyeceğinden, temyiz istemine konu yapılan ısrar kararının, değinilen ödeme emirlerine karşı açılan davanın süre aşımı nedeniyle reddine ilişkin hüküm fıkrası hukuka uygun görülmemiştir.” Dan. VDDGK 2011/235 E. , 2013/195 K. (<https://www.karartek.com.tr/>) (erişim tarihi: 19.06.2018)

¹²¹ Çelik, *a.g.e.*, s. 205.

esastan incelemesi mümkün değildir¹²². Ödeme emrine karşı davada mahkeme öncelikle dava dilekçesi üzerinden ilk incelemeyi yapacak ve dava dilekçesinin İYUK'un 14'üncü maddesinde belirtilen noktalardan kanuna aykırılık taşımadığı tespit edilmesi halinde dava dilekçesi davalı kamu idaresine tebliğ edilecek, bu tebliğe bağlı olarak davalı kamu idaresi 30 gün içinde savunmasını yapacaktır. Vergi mahkemesi davalının verdiği savunma dilekçesini davacıya tebliğ edecek ve davacı bu savunma dilekçesine karşı 30 gün içinde cevap dilekçesini yazacak ve mahkemeye verecektir. Mahkeme davacının cevap dilekçesini davalı tarafa tebliğ edecek ve davalı kamu idaresi 30 gün içinde ikinci savunmasını vergi mahkemesine verecektir¹²³. Bu dilekçe aşaması ortalama 6 ay gibi bir süreceği açıktır. Bu nedenle davanın 7 günlük süre içerisinde karara bağlanmasını düzenleyen hüküm uygulanabilirlikten yoksundur. Nitekim AATUHK ödeme emrine karşı itirazların itiraz komisyonlarınınca 7 gün içinde karara bağlanacağını hüküm altına almıştır. İtiraz komisyonlarının görev yaptığı dönemde, itiraz komisyonlarının idari bir komisyon niteliği olması ve yapılan itirazların idari başvuru yolu olması sebebiyle hüküm bu şekilde düzenlenmiştir.

Tahsil işlemlerinden kaynaklanan uyuşmazlıklar konusunda vergi mahkemelerinde açılan davalarda yürütme kendiliğinden durmamaktadır. Kamu borçlusunun yürütmenin durdurulmasını vergi mahkemesinden talep etmesi gerekir (İYUK md. 27/4). Bir kamu alacağının tarh işlemine karşı dava açılması halinde, kamu alacağı tahakkuk edememekte ve tahsil aşamasına geçilememektedir. Fakat tarh, tebliğ tahakkuk etmiş bir kamu alacağının dava konusu edilmesi halinde, kamu alacağı ödenmesi gereken ve tahsil edilebilir bir nitelikte olmasına bağlı olarak yürütme kendiliğinden durmamaktadır. Çünkü kamu hizmetlerinin finansmanı ve bu kamu hizmetlerinin sürekliliğinin sağlanabilmesi için gerekli kamu gelirlerinin en kısa sürede tahsil edilmesi gerekir.

Ödeme emrine karşı davada yürütmenin durdurulması için kamu borçlusu yürütmenin durdurulması talebinde bulunacak ve bu talep doğrultusunda mahkeme yürütmeyi durdurma kararı verebilmesi için kanuni şartların varlığını arayacaktır. Vergi mahkemesinin yürütmeyi durdurma kararı verebilmesi için;

¹²² Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 229; Çelik, *a.g.e.*, s. 205.

¹²³ Mehmet Yüce, *Vergi Yargılama Hukuku*, Bursa: Ekin Yayınevi, 2017, s. 206-206.

- Ödeme emrinin icra edilmesi halinde telafisi güç sonuçlar doğmalı,
- Ödeme emri açıkça hukuka aykırı bir nitelik taşmalı ve
- Borçlu teminat göstermelidir.

Bu şartların varlığı halinde mahkeme yürütmenin durdurulması kararı verecektir. Ödeme emrine karşı açılan davada mahkemenin yürütmeyi durdurma kararı vermesi halinde, vergi mahkemesi bu davada kesin hükmünü verene kadar tahsil dairesi haciz ve satış işlemlerini uygulayamamakta ve kamu borçlusunun mal bildiriminde bulunma zorunluluğu ortadan kalmaktadır¹²⁴.

AATUHK' nın 58'inci maddesinin beşinci fıkrası, vergi mahkemelerinin ödeme emirlerine karşı açılan davalarda verdikleri kararların kesin olduğunu düzenlemektedir. İYUK' un 45' inci maddesi gereğince;

“İdare ve vergi mahkemelerinin kararlarına karşı, başka kanunlarda farklı bir kanun yolu öngörülmüş olsa dahi, mahkemenin bulunduğu yargı çevresindeki bölge idare mahkemesine, kararın tebliğinden itibaren otuz gün içinde istinaf yoluna başvurulabilir. Ancak, konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemlere karşı açılan iptal davaları hakkında idare ve vergi mahkemelerince verilen kararlar kesin olup, bunlara karşı istinaf yoluna başvurulamaz.”

Bu hüküm doğrultusunda AATUHK' nın 58'inci maddesi ödeme emrine karşı açılan davalar için üst mahkemeye başvuru yolunu kapatmış olsa da, İYUK' un 45'inci maddesi gereği vergi mahkemelerinin ödeme emrine karşı açılan davalarda vermiş olduğu kararlara karşı istinaf yoluna başvurulabilir. Ancak beş bin lirayı geçmeyen kamu alacaklarının dava konusu yapıldığı ödeme emrine karşı davalarda verilen kararlar kesin olup, üst mahkemeye başvurulamayacaktır.

Ödeme emrine karşı açılacak davada mahkeme davanın kabulüne ve ödeme emrinin kısmen veya tamamen iptaline veyahut davanın reddedilmesine karar verebilir.

¹²⁴ Çelik, a.g.e., s. 205.

a. Davanın Kabulü

Vergi mahkemesi yaptığı inceleme sonucunda davanın kabulüne karar vermesi halinde, ödeme emrini kısmen veya tamamen iptaline karar verecektir. Ödeme emrinin kısmen iptaline karar verilmesi halinde iptal edilmeyen kısım için ödeme emri kesinleşecek ve borçlunun bu kısım kararın tebliğinden itibaren 15 gün içinde mal beyanında bulunması gerekecektir. Ödeme emrinin tamamen iptalinde ise ödeme emri bütün hukuki sonuçlarıyla ortadan kalkacaktır.

b. Davanın Reddi

Vergi mahkemesi yaptığı inceleme sonucunda ödeme emrinin hukuka uygun olduğunu tespit etmesi halinde, davayı reddedecektir. Mahkeme davayı tamamen veya kısmen reddetmesi halinde kamu borçlusu reddedilen miktarın %10' u oranında haksız çıkma zammı ödemeye mahkûm edilir (AATUHK md. 58/4). Bu durumda kamu alacağı %10 zamla tahsil edilecektir. Haksız çıkma zammı, kamu borçluların keyfi olarak gereksiz yere yargı organlarını meşgul etmemesi ve kamu alacağının tahsil süresinin uzamasını önlemek için düzenlenmiştir¹²⁵. Bu yönüyle haksız çıkma zammı, kamu borçlusunun kamu alacağının tahsilinin gecikmesinden dolayı doğan zararın tazminidir. Haksız çıkma zammının hesaplanması bakımından, hangi tarihteki alacak miktarının esas alınacağı hakkında düzenleme bulunmamaktadır. Bu konuda dava konusu ödeme emrine konu olan alacağın asli ve fer'ileriyle birlikte olan toplam miktarı esas alınmalıdır¹²⁶. Ödeme emrine karşı dava tamamen reddedilebileceği gibi kısmen de reddedilebilir.

Ödeme emrine konu olan kamu alacağının tümü için dava açılması halinde kamu borçlusu ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 günlük süre içerisinde mal beyanında bulunma yükümlülüğü yoktur. Borçlunun ödeme emrine konu kamu alacağının bir

¹²⁵ Mustafa Sakal, Mustafa Alpaslan, "Ödeme Emrine Karşı Dava Açılması ve Haksız Çıkma Zammı", *Yaklaşım Dergisi*, Yıl 17, Sayı 197, (2009), s. 239; "58'inci maddesinde kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahsın, borcu olmadığı, kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı hakkında tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde itirazda bulunabileceği; maddenin beşinci fıkrasında ise itirazında tamamen veya kısmen haksız çıkan borçludan, hakkındaki itirazın reddolunduğu miktardaki kamu alacağının %10 zamla tahsil edileceği kurala bağlanmıştır.

Yukarıda sözü edilen 58'inci maddedeki kural uyarınca yargı yerinin sebepsiz meşgul edilmesi nedeniyle davayı kaybetmenin yaptırımı olan haksız çıkma zammının, davasında kısmen veya tamamen haksız çıkan borçludan aranması gerektiği açıktır." Dan. 3. Daire, 17.4.2012 tarihli 2010/4757 E. , 2012/1302 K. (<https://www.karartek.com.tr/>) (erişim tarihi: 19.06.2018)

¹²⁶ Karakoç, *Kamu Alacaklarının Tahsili Aşamasında...*, s. 160.

kısmı için dava açması halinde kalan kısım için kanuni süre içerisinde mal beyanında bulunmak zorundadır. Borcun tamamına karşı iptal davası açan kimsenin davası kısmen veya tamamen reddedilirse, ret kararının tebliğinden itibaren 15 günlük süre içerisinde reddedilen borç miktarı için mal beyanında bulunmalıdır.

Mal bildirim zorunluluğunun ortadan kalkabilmesi için ödeme emrine karşı iptal davası açılması yeterli iken, tahsil dairesinin tahsil işlemlerine devam etmesini önleyebilmek için dava açılmasıyla birlikte yürütmenin durdurulması talep edilmelidir.

2.3. Haciz İşlemine Karşı Açılan İptal Davası

Vergi icra hukukunda haciz, ödeme emri tebliğ edilen kamu borçlusunun ödeme emrinin/takibin kesinleşmesine¹²⁷ rağmen borcunu ödememesi halinde, tahsil dairesinin kamu borçlusunun vergi borcuna yetecek miktardaki malvarlığına kanunda belirlenen usul ve esaslara uygun olarak hukuken el koymasüdür.

Genel icra hukuku kapsamında icra dairelerinin kanuna aykırı veya olaya uygun olmayan işlemleri için icra mahkemesinde şikayet yoluna başvurabilmektedir (İİK md. 16). Bu doğrultuda genel icra hukukunda icra dairesinin gerçekleştirdiği haciz işlemlerinin hukuku aykırılık taşıması halinde şikayet yoluna gidilebilmektedir. Vergi icra hukuku bakımından da AATUHK, ihtiyati hacze, ihtiyati tahakkuka ve ödeme emrine karşı itiraz yoluna başvurarak bu işlemlere karşı vergi mahkemelerinde dava açılabileceğini düzenlemektedir. Ancak AATUHK’ da haciz işlemlerine karşı dava açılmasını düzenleyen bir hüküm bulunmamaktadır.

AATUHK kapsamında uygulanan haciz işlemi, tek taraflı, kesin ve yürütülmesi zorunlu bir idari işlemdir. Haciz işleminin idari bir işlem olmasına bağlı olarak unsurları bakımından hukuka aykırılıklar taşıması mümkün ve olasıdır¹²⁸. Anayasa’nın 125’ inci maddesi gereği, “*İdarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır.*” ve bu doğrultusunda her idari işlem gibi haciz işlemi de yargısal denetime tabidir. Bu yargısal denetim, haciz işlemine karşı açılacak iptal davası ile

¹²⁷ Ödeme emri tebliğ edilen borçlunun, tebliğ tarihinden 15 gün içinde borcunu ödememesi veya aynı süre içinde ödeme emrine karşı dava açmaması veyahut ödeme emrine dava açmış olmasına rağmen bu davada yürütmeyi durdurma kararını almaması halinde ödeme emri kesinleşecektir.

¹²⁸ Arslaner, *a.g.e.*, s. 408; Karakoç, *Kamu Alacaklarının Tahsili aşamasında...*, s. 165.

gerçekleştirilecektir. Ayrıca BİMK' in 6'ncı maddesi AATUHK'nın uygulamalarında kaynaklanan uyuşmazlıkların vergi mahkemesinde çözümleneceğini hüküm altına almaktadır. Bu kapsamda kamu alacaklarının cebren tahsili için yapılan haciz işlemlerinin AATUHK' de düzenlenen bir idari işlem olup, bu idari işlemde doğan uyuşmazlıklar için vergi mahkemesine başvurulabilecektir¹²⁹. Kamu alacaklarının cebren tahsili için yapılan haciz işlemlerine karşı dava yoluna başvurulması konusunda herhangi bir kuşku bulunmamaktadır¹³⁰.

Haciz işlemi kamu alacağının cebren tahsili için güvence sağlama işlemi olarak bir idari işlemdir. Haciz işlemi haciz kararının alınması, bu kararın uygulanması ve hacizli malların korunmasını içinde alan bir aşamayı oluşturur¹³¹. Tahsil dairesi haciz aşamasında kanunda belirtilen esas ve usullere uygun davranmakla yükümlüdür. Tahsil dairesinin bu yükümlülüğünün gereğini yerine getirip getirmediğinin denetleneceği en etkin yol dava yoludur¹³².

Haciz aşamasına gelmesiyle birlikte, ortada kesinleşmiş bir kamu alacağı vardır. Bu kamu alacağının cebren tahsili için yapılan haciz işlemi, idareye güçlü yetkiler veren ve kamu borçluları bakımından oldukça ağır sonuçlar doğuran idari bir işlemdir. Bu aşamada tahsil dairesinin keyfi veya hukuka aykırı işlemlerine karşı dava yoluna başvurabilmesi kamu borçlusu ve bu işlemin ilgilileri için özel önem taşımaktadır¹³³.

2.3.1. Davanın Konusu

Haciz işlemine karşı açılacak iptal davasında dava konusu, kamu alacağının tahsili için tahsil dairesi tarafından gerçekleştirilen haciz işlemidir. Haciz işlemi, tahsil dairesinin kamu borçlusunun malvarlığı üzerinde tasarruflarda bulunduğu idari bir

¹²⁹ Çelik, *a.g.e.*, s. 213; Hasan Hüseyin Bayraklı, *Vergi İcra Hukuku*, Afyonkarahisar: Celepler Matbaacılık, 2009, s. 163.

¹³⁰ Recai Dönmez, *Vergi İcra Hukukunda Haciz Yoluyla Takip*, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2005, s. 193.

¹³¹ Bayraklı, *a.g.e.*, s. 163.

¹³² Dönmez, *a.g.e.*, s. 194.

¹³³ Dönmez, *a.g.e.*, s. 194.

işlem olarak yargısal denetime tabidir. Çünkü haciz işlemi tek taraflı, kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlemdir¹³⁴.

AATUHK' da haciz işlemine karşı dava açılması konusunda herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu sebeple, kamu alacağının tahsili aşamasındaki haciz işlemlerine karşı İYUK hükümleri çerçevesinde iptal davası açılacaktır¹³⁵. Kamu borçlusu haciz işleminin unsurları yönünden hukuka aykırılık taşıdığını ileri sürerek haciz işleminin iptalini talep edebilecektir.

Vergi alacaklarının haciz yoluyla cebren tahsilinde kamu borçlusunun malvarlığı üzerinde haciz işlemlerinin yapılabilmesi için tahsil dairesi tarafından ödeme emri düzenlenmiş ve kamu borçlusuna tebliğ edilmiş olması ve de ödeme emrinin kesinleşmiş olması gerekir. Nitekim kamu alacağının cebren tahsilinde ödeme emri düzenlenmeksizin haciz işleminin yapılması hukuka aykırıdır¹³⁶.

2.3.2. Davanın Tarafları

Haciz işlemine karşı davada davacı, kamu borcunu vadesinde ödememesine bağlı olarak malvarlığı haczedilen kamu borçlusu veya haciz işlemi sonucunda menfaati zarar gören ilgililerdir.

Davalı ise, haciz işlemini gerçekleştiren tahsil dairesidir.

2.3.3. Dava Nedenleri

Tahsil dairesi haciz işlemini uygularken kanunda belirtilen usul ve esaslara uygun davranmalıdır. Tahsil dairesinin haciz yaparken bu usul ve esaslara aykırı davranması haciz işlemine karşı açılan davada dava sebeplerini oluşturmaktadır. Haciz işlemine karşı açılan davada, hem haciz varakası düzenleme aşamasında doğan hukuka aykırılıklar hem de haciz işleminin uygulanma aşamasında ortaya çıkan hukuka

¹³⁴ Arslaner, *a.g.e.*, s. 409.

¹³⁵ Bayraklı, *a.g.e.*, s. 164.

¹³⁶ “Davacının, ortağı olduğu asıl borçlu şirkete tebliğ edilmiş bir ödeme emrine dayanmaksızın ve 6183 sayılı Yasa hükümleri kapsamında hakkında cebri takibata başlanmaksızın asıl borçlu şirketle ilgili takibat kapsamında taşınmazına uygulanan haciz işleminde, hukuka uygunluk bulunmamıştır.” Dan. VDDGK. 29.05.2013 tarihli, 2011/573 E., 2013/204 K. (<https://www.karartek.com.tr/>) (erişim tarihi: 20.06.2018)

aykırılıklar dava konusu edilebilir¹³⁷. Haciz işlemine karşı açılacak davada kamu borçlusu ve ilgililer;

- Zamanaşımına uğramış bir vergi alacağı için tahsil dairesinin haciz işlemi uygulaması,
- Ödeme emri düzenlenmeksizin tahsil dairesinin haciz işlemi uygulaması,
- Kamu borçlusunun ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 gün içinde ödemiş olduğu bir vergi alacağı için haciz işleminin uygulanması,
- Tahsil dairesi tarafından düzenlenen ödeme emrinin kamu borçlusuna usulüne uygun tebliğ edilmemesi,
- Ödeme emri tebliğ edilen kamu borçlusunun, süresi içinde ödeme emrine karşı dava açması ve bu davada yürütmenin durdurulması kararı almasına rağmen tahsil dairesinin haciz işlemi uygulaması,
- Haciz varakasının usulüne uygun düzenlenmemesi (AATUHK md. 64),
- Haciz işlemi sırasında borçlunun kamu alacağına yetecek miktardan fazla malvarlığının haczedilmemesi (AATUHK md. 62/1),
- Haciz işlemi sırasında çekişmesiz malların bulunmasına rağmen çekişmeli malların haczedilmesi (AATUHK md. 62/3),
- Tahsil dairesinin haciz uygulamasında kamu borçlusu ile kamu alacaklısının menfaat dengesini koruma yükümlülüğüne aykırı davranması (AATUHK md. 62/6),
- Haczedilmeyecek malların haczedilmesi (AATUHK md. 70),
- Kısmen haczedilecek mallar için kanunun belirlediği orana uyulmaması (AATUHK md. 71) gibi birçok dava sebeplerini ileri sürebilecektir.

Haciz işlemine karşı açılmış davada kesinleşmiş vergi alacağının tahakkuk ve tahsiline ilişkin işlemler kural olarak dava konusu edilemez. Buna karşılık tarh aşamasındaki ihbarname ile ödeme emrini tebliğindeki usulsüzlükler bu davada ileri sürülebilmektedir¹³⁸. Kamu borçlusunun ödeme emrine ilişkin sebepleri itiraz süresi içinde ödeme emrine karşı dava yoluyla ileri sürmelidir. Bu doğrultuda haciz işlemine karşı açılacak davada bu sebepleri ileri sürülmesi mümkün değildir. Bu sebeple ödeme

¹³⁷ Bayraklı, *a.g.e.*, s. 163.

¹³⁸ Karakoç, *Kamu Alacaklarının Tahsili Aşamasında...*, s. 168.

emrine ilişkin itiraz sebeplerini haciz işlemine karşı açılan davada ileri sürülmesi halinde mahkemenin davayı reddetmesi gerekmektedir. Ayrıca vergi mahkemesinin de ödeme emrinin hukuka aykırı olup olmadığını resen araştırmamalıdır¹³⁹.

2.3.4. Görevli ve Yetkili Mahkeme

Haciz işlemine karşı açılacak davalar için görevli ve yetkili mahkeme AATUHK' da düzenlenmemiştir. Bu kapsamda haciz işlemine karşı açılacak davalar genel görev ve yetki kurallarına tabi olacaktır. Haciz işleminin bir idari işlem olmasına bağlı olarak, haciz işlemine karşı açılan davalar idari yargının görev alanına girmektedir¹⁴⁰.

Haciz işleminin konusunu oluşturan kamu alacağının niteliği, haciz işlemine karşı açılacak davalarda görevli mahkemelerin farklılaşmasına sebebiyet vermektedir. BİMK' in 6' ıncı maddesi gereğince, “*Genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasına ilişkin davaları*” çözümlenerek görevli mahkeme vergi mahkemesidir. Vergi alacağının tahsili için uygulanan haciz işlemi, AATUHK kapsamında uygulanan bir idari işlem olarak vergi mahkemelerinde dava konusu olabilecektir. “*Genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları*” dışında kalan kamu alacakları için görevli mahkeme idare mahkemesi olacaktır. Çünkü BİMK' in 5' inci maddesi gereğince vergi mahkemesinin ve ilk derece mahkemesi olarak Danıştay' ın görevli olduğu davalar dışında kalan tüm idari davalarda görevli mahkeme idare mahkemesidir.

İYUK' un 37' inci maddesinin c bendi gereğince haciz işlemine karşı açılacak davalarda yetkili mahkeme, ödeme emrini düzenleyen tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir. Haciz işlemi istinabe yoluna başka bir tahsil dairesi

¹³⁹ Arslaner, *a.g.e.*, s. 409.

¹⁴⁰ Dönmez, *a.g.e.*, s. 194.

tarafından yapıldıysa, haczi gerçekleştiren tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesi yetkili mahkeme olmalıdır¹⁴¹.

2.3.5. Dava Açma Süresi

Haciz işlemlerine karşı davalar için AATUHK' da özel bir dava açma süresi düzenlenmemiştir. Bu sebebe bağlı olarak haciz işlemine karşı açılacak davalarda vergi mahkemelerinde açılacak davalar için kabul edilen 30 günlük genel dava açma süresi uygulanacaktır¹⁴² (İYUK md. 7/1).

Haciz işlemlerine karşı dava, kamu borçlusunun haciz işlemi sırasında hazır bulunması halinde haciz tarihinde itibaren, kamu borçlusunun haciz işlemi sırasında hazır bulunmaması halinde de haciz tutanağının borçluya tebliğ edilmesinden itibaren 30 gün içinde açılabilir. Kamu borçlusunun üçüncü kişilerdeki hak ve alacaklarının haczedilmesinde veya taşınırın haczedilmesi halinde dava açma süresi haczin öğrenildiği tarihten başlayacaktır¹⁴³.

2.3.6. Davanın Sonuçları

Vergi mahkemelerinde tahsil işlemlerine karşı açılan davalarda yürütme kendiliğinden durmamaktadır (İYUK md. 27/4). Haciz işlemi, kamu alacaklarının cebren tahsili aşamasındaki idari bir işlemdir. Bu sebeple haciz işlemine karşı açılacak davalarda tahsil işlemleri bakımından yürütme kendiliğinden durmayacaktır¹⁴⁴. Bu doğrultuda tahsil dairesi tahsil sürecine devam ederek haczedilen malların satışını gerçekleştirebilecektir. Tahsil dairesinin haczedilen malların satışa çıkararak paraya çevrilmesini önlemek için davacı taraf olan kamu borçlusu veya ilgilinin vergi mahkemesine yürütmenin durdurulması talebinde bulunmalıdır. Vergi mahkemesinin yürütmeyi durdurma kararı verebilmesi için; cebren tahsil sürecinin devam etmesi halinde “*telafisi güç veya imkânsız zararların doğması*” ve davaya konu haciz işleminin “*açıkça hukuka aykırı olması*” gerekir (İYUK md. 27/5). Mahkeme bu iki

¹⁴¹ Karakoç, *Kamu Alacaklarının Tahsili Aşamasında...*, s. 170.

¹⁴² Dönmez, *a.g.e.*, s. 196

¹⁴³ Karakoç, *Kamu Alacaklarının Tahsili Aşamasında...*, s. 171.

¹⁴⁴ Bayraklı, *a.g.e.*, s. 164; Dönmez, *a.g.e.*, s. 197.

koşulun birlikte bulunduğunu tespit etmesi halinde teminat karşılığında yürütmenin durdurulması kararı verebilecektir. Kural olarak yürütmenin durdurulması kararları teminat karşılığı verilecektir. Ancak mahkeme gerekli gördüğü durumlarda yürütmenin durdurma kararı verilmesi için teminat aramayabilecektir (İYUK md. 27/6).

Haciz işlemine karşı açılan davada vergi mahkemesinin verdiği yürütmenin durdurulması kararı haczedilen mallar üzerinde haczi kaldırmamaktadır. Bu karar sadece vergi mahkemesi nihai kararını vermesine kadar satış işlemlerinin yapılmasını engellemektedir¹⁴⁵.

Vergi mahkemesi yaptığı yargılamada haciz işleminin iptali talebinin kabulüne veya reddedilmesine karar verecektir.

a. Davanın Kabulü

Vergi mahkemesi yapmış olduğu yargılama sonucunda haciz işleminin unsurları yönünden hukuka aykırılık taşıdığını tespit etmesi halinde, haciz işleminin iptaline karar verecektir. Vergi mahkemesinin davanın kabulüne karar vermesiyle birlikte haczedilmiş mal veya mallar üzerindeki haciz kalkmakta ve kamu borçlusu bu mallar üzerindeki tasarruf yetkisine yeniden sahip olmaktadır.

b. Davanın Reddedilmesi

Haciz işlemine karşı açılan davada vergi mahkemesi, dava konusu haciz işleminin hukuka uygun olduğunu tespit etmesi halinde haciz işleminin iptali talebinin reddine karar verecektir. Bu kararla birlikte, eğer yürütmenin durdurulması kararı verilmiş olması durumunda, yürütmenin durdurulması kararı ortadan kalkacak ve tahsil dairesi haczedilen malları para çevirerek vergi alacağını tahsil edebilecektir.

2.4. İstihkak İddiası Üzerine Açılan İstihkak Davası

Kamu alacaklarının cebren tahsilinde haciz işleminin konusunu kamu borçlusuna ait mallar oluşturmaktadır. Ancak borçlu haczedilen malın üzerinde bir üçüncü kişinin mülkiyet veya rehin hakkının bulunduğunu veya bir üçüncü kişi

¹⁴⁵ Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 245.

doğrudan haczedilen bu mal üzerinde mülkiyet veya rehin hakkının bulunduğunu iddia edebilir. Bu durumlar haczedilen malın haczedilebilirliği konusunda tartışmalı bir durum yaratır. Haciz işlemi sırasında mülkiyeti tartışmalı olan malların haczi, çekişmeli mal olarak en sona bırakılır¹⁴⁶.

AATUHK' un 66' ıncı maddesinin birinci fıkrasına göre istihkak iddiasında sadece borçlu ve üçüncü kişi bulunabilecektir. Bu kişiler dışındaki kalanlar istihkak iddiasında bulunamazlar¹⁴⁷.

AATUHK istihkak iddiasına konu olan hakları mülkiyet ve rehin hakkı olarak sınırlandırmış, ancak doktrin ve yargı kararlarına göre mülkiyet ve rehin hakkı yanında intifa hakkı, irtifak hakkı, hapis hakkı, sükna hakkı gibi haklar da istihkak iddiasına konu olabilecektir¹⁴⁸.

Kamu alacaklarının cebren tahsili için yapılan haciz işlemlerinde borçlu veya üçüncü kişi hacze konu mallar için istihkak iddiasında bulunabilir. Haciz aşamasında istihkak iddialarının yarattığı uyuşmazlıklar istihkak prosedürü ardından açılan istihkak davaları ile çözümlenmektedir.

İstihkak iddiaları haczedilen malın borçlunun veya üçüncü kişinin elinde bulunmasına göre farklı istihkak prosedürlerine tabi olmaktadır.

2.4.1. Borçlunun Elinde Haczedilen Mallara Karşı İstihkak İddiaları

Kamu borçlusu elinde bulunan bir malın üzerinde üçüncü kişinin mülkiyet veya rehin hakkının bulunduğunu ileri sürerse veya bir üçüncü kişi o mal üzerinde mülkiyet veya rehin hakkının bulunduğunu ileri sürmesi halinde haciz yapan memur bu durumu haciz tutanağına geçirir. Tahsil dairesi bu durumu, borçlunun istihkak iddiasında bulunması halinde üçüncü kişiye; üçüncü kişi istihkak iddiasında bulunması halinde de borçluya bildirecektir (AATUHK md. 66/1). Kamu borçlusunun haczedilen mal üzerinde üçüncü kişinin mülkiyet veya rehin hakkının bulunduğunu ileri sürmesi halinde, tahsil dairesi bu durumu üçüncü kişiye bildirecek ve üçüncü kişinin durumu

¹⁴⁶ Dönmez, *a.g.e.*, s. 177.

¹⁴⁷ Mine Nur Bozdoğan, "6183 Sayılı Kanun Açısından Haciz Uygulamasında İstihkak İddiasının İncelenmesi ve Değerlendirilmesi", *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 168, (2002), s. 108.

¹⁴⁸ Bozdoğan, *a.g.m.*, s. 109.

öğrenmesinden itibaren 7 gün içinde yapılan haciz işlemine itiraz etmesi ve istihkak iddiasında bulunması gerekir¹⁴⁹. Üçüncü kişi bu süre içinde itiraz etmemesi halinde istihkak iddiaları incelenmeyecektir.

Haczedilen mal borçlu ile birlikte üçüncü kişinin elinde olması halinde haczedilen mal borçlunun elinde sayılacaktır. Ayrıca kamu borçlusu ile birlikte ikamet eden kişilerin haczedilen mal üzerinde istihkak iddiasında bulunması halinde mal borçlunun elinde sayılacaktır (AATUHK md. 67/2).

Tahsil dairesi, haciz tutanağını aldığı tarihten itibaren 7 gün içinde istihkak iddiasını reddetmemesi halinde, borçlu veya üçüncü kişi tarafından yapılan istihkak iddiasını kabul etmiş sayılacaktır (AATUHK md. 66/2).

İstihkak iddiasının tahsil tarafından kabul edilmemesi veya kamu borçlusu istihkak iddiasına itiraz etmesi halinde, tahsil dairesi üçüncü kişiye 7 gün içinde istihkak davası açması gerektiğini bildirir. Üçüncü kişi bu 7 günlük süre içinde istihkak davası açmaması halinde istihkak iddiasında vazgeçmiş kabul edilecektir (AATUHK md. 66/3).

2.4.2. Üçüncü Kişinin Elinde Haczedilen Mallara Karşı İstihkak İddiaları

Üçüncü kişinin elinde bulunan malların haczedilmesi ve üçüncü kişilerin bu haczedilen mallar üzerinde mülkiyet veya rehin hakkının bulunduğunu ileri sürmesi halinde bu durum haciz memuru tarafından haciz tutanağına geçirilecektir¹⁵⁰. Haczedilen malın kamu borçlusuna ait olduğunu ileri süren tahsil dairesi bu durumu alacaklı kamu idaresine bildirir. Alacaklı kamu idaresi bildirim tarihinden itibaren 15 gün içinde dava açmaması halinde istihkak iddiasını kabul etmiş sayılır (AATUHK md. 67/1).

2.4.3. İstihkak Davası

İstihkak davası, borçluya ait olduğu düşünülerek haczedilen mallar üzerinde üçüncü kişinin belirli bir hakkının bulunduğunu ileri sürmesi halinde, bu üçüncü

¹⁴⁹ Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 260; Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 426.

¹⁵⁰ Burada istihkak iddiasına konu olan mal borçlunun elinde bulunmamaktadır.

kişinin bu mal üzerindeki haczi kaldırmak amacıyla açacağı davadır¹⁵¹. İstihkak davası teknik bir dava olarak, üçüncü kişilerin haklarını korumak veya borçlu ve üçüncü kişilerin kötüniyetle haciz işlemini sonuçsuz bırakmalarını önlemek için açılmaktadır.

İstihkak davası borçlu veya üçüncü kişinin istihkak iddiasına dayanır.

2.4.3.1. Davanın Tarafları

Davanın tarafları istihkak iddiasına konu olan malın borçlunun veya üçüncü kişinin elinde bulunmasına göre farklılık göstermektedir.

- Borçlunun elinde haczedilen mal için istihkak iddiası söz konusu ise davacı taraf istihkak iddiasında bulunan üçüncü kişi, davalı taraf ise istihkak iddiasına konu malı haczedilen kamu alacaklısı idaredir.
- Üçüncü kişinin elinde bulunan malların haczedilmesi ve üçüncü kişinin bu mal üzerinde istihkak iddiasında bulunması halinde istihkak davasını kamu alacaklısı idare, üçüncü kişiye karşı açacaktır. Yani bu durumda davacı kamu alacaklısı, davalı ise üçüncü kişidir.

2.4.3.2. Dava Nedenleri

Dava nedenleri davanın kim tarafından açıldığına bağlı olarak farklılık göstermektedir¹⁵².

Borçlunun elinde bulunan malların haczedilmesine karşı üçüncü kişi istihkak davası açması halinde dava nedeni, üçüncü kişinin haczedilen mal üzerinde mülkiyet veya rehin/ ipotek hakkının bulunduğu iddiasıdır.

Üçüncü kişilerin elinde bulunan malların haczedilmesi ve üçüncü kişinin istihkak iddiasında bulunması halinde kamu alacaklısı istihkak davası açacaktır. Bu davanın nedeni, üçüncü kişinin elinde bulunan malın kamu borçlusuna ait olduğu ve bu sebeple bu malın paraya çevrilerek kamu alacağının tahsil edilmesi gerektiği iddiasıdır.

¹⁵¹ Arslaner, *a.g.e.*, s. 383.

¹⁵² Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 434.

2.4.3.3. Görevli ve Yetkili Mahkeme

İstihkak davalarına bakmakla görevli mahkeme haciz işlemi yapan tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki mahkemedir. İstihkak davası diğer işlere göre öncelikli görülmektedir (AATUHK md. 68/1). Bu hükme göre hem üçüncü kişi hem de kamu idaresi istihkak davasını adli yargı mahkemelerinde açacaktır¹⁵³. Çünkü istihkak davası özel hukuktan doğan bir uyuşmazlıktır¹⁵⁴.

İstihkak iddiaları özel hukuktan kaynaklanan mülkiyet uyuşmazlığı içerdiği için istihkak davaları hukuk mahkemelerinde çözümlenmelidir¹⁵⁵. İstihkak davaları için görevli mahkeme asliye hukuk mahkemesidir. Çünkü HMK'nın 2'inci maddesi gereğince “*değer ve miktarına bakılmaksızın malvarlığı haklarına ilişkin davalarda*” görevli mahkeme asliye hukuk mahkemesidir. Bu kapsamda istihkak iddiasına konusu olan haczedilen malın değerine bakılmaksızın istihkak davası asliye hukuk mahkemesinde açılacaktır.

İstihkak davasında yetkili mahkeme ise haciz işlemi yapan tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki asliye hukuk mahkemesidir (AATUHK md. 68/1).

2.4.3.4. Dava Açma Süresi

İstihkak davasında dava açma süresi, davayı açan kişi bakımından farklılık göstermektedir.

- İstihkak iddiasına konu olan malın borçlunun elinde bulunması halinde, üçüncü kişi tahsil dairesinin kendisine dava açması gerektiğini bildirmesinden itibaren 7 gün içinde istihkak davası açabilecektir. Nitekim tahsil dairesinin istihkak iddiasını kabul etmemesi veya kamu borçlusu

¹⁵³ “Olayımızda davanın konusu vergi, resim, harç ve benzeri mali yüküm olmadığı gibi, bu sayılanların 6183 sayılı Yasa uyarınca tahsiline de ilişkin bulunmamaktadır. Davacı, üzerinde kendisine ait rehin hakkı bulunan ve üçüncü şahsın elinde olan makinenin, ilk malikinin vergi borcu için haczedilerek satışına karşı çıkmaktadır. Olayın bu niteliği itibarıyla dava, vergi mahkemesinin (idari yargının) görevine girmemektedir.

Açıklanan nedenlerle haczedilen mal ile ilgili istihkak iddiasına ilişkin davanın çözümü adli yargı yerinin görevine girdiğinden, Bursa Vergi Mahkemesinin 2247 sayılı Yasa'nın 19. maddesi uyarınca yaptığı başvurunun kabulüyle, Bursa 3. İcra Hakimliğinin görevsizlik kararının kaldırılması gerekmektedir.” Uyuşmazlık Mahkemesi Hukuk Bölümü 3.7.1995 tarihli, 1995/33 E., 1995/35 K. (<http://www.kazanci.com/>) (19.06.2018)

¹⁵⁴ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 435.

¹⁵⁵ Dönmez, *a.g.e.*, s. 178.

istihkak iddiasına itiraz etmesi durumunda tahsil dairesi üçüncü kişiye 7 gün içinde istihkak davası açması gerektiğini bildirir.

- İstihkak iddiasına konu olan malın üçüncü kişinin elinde bulunması ve üçüncü kişinin bu mal üzerinde istihkak iddiasında bulunması halinde, haczedilen malın kamu borçlusuna ait olduğunu ileri süren tahsil dairesi bu durumu alacaklı kamu idaresine bildirir. Alacaklı kamu idaresi bildirim tarihinden itibaren 15 gün içinde dava açabilecektir.

2.4.3.5. Mahkemenin Kararı ve Sonuçları

İstihkak davasının amacı, üçüncü kişinin istihkak iddiasına konu olan mal için yapılan haciz işleminin doğru olup olmadığının tespitidir. Nitekim haczedilmiş mal konusunda üçüncü kişi ile borçlu arasındaki ilişkiyi kesin hükümle tespit etmek istihkak davasının amacı değildir. Bu doğrultuda tahsil dairesinin yaptığı haczin doğruluğunu ispatlamak adına, hacze konu olan mal üzerinde üçüncü kişinin istihkak iddiasının gerçekten bir hakka dayanıp dayanmadığı ön mesele olarak tespit edilir¹⁵⁶.

İstihkak davası haciz işlemini yapan tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki mahkemede açılacaktır (AATUHK md. 67). HMK' nın 2' inci maddesi gereği malı değerine bakılmaksızın dava asliye hukuk mahkemesinde çözümlenecektir. Mahkeme istihkak davasını diğer işlerden öncelikli olarak çözecektir.

İstihkak davasında ispat yükü, davacıya aittir. Üçüncü kişilerin elinden bulunan mallar hakkında açılan istihkak davalarında davacı taraf olan kamu alacaklısı istihkak iddiasının haksız olduğunu; borçlunun elinde bulunan mallar için açılan istihkak davasında ise davacı taraf olan üçüncü kişi istihkak iddiasına konu olan hakkın varlığını ispatlayacaktır.

İstihkak davasında her türlü delil ile taraflar iddialarını ispat edebilir. İstihkak davası görülürken istihkak iddiasına konu olan mal üzerindeki haczin kalkması halinde dava konusuz kalacaktır¹⁵⁷.

¹⁵⁶ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 440.

¹⁵⁷ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 441.

Üçüncü kişinin istihkak davası açması halinde takip durmamaktadır. Davacı üçüncü kişi takibin ertelenmesini istemesi halinde, mevcut delillerin özelliklerine göre ve takibin ertelenmesi ile doğacak zarara karşı kendisinden yeterli miktarda teminat alınması suretiyle takibin ertelenmesi karar verilebilecektir (AATUHK md 68/2).

a. Davanın Kabulü

Üçüncü kişinin açmış olduğu istihkak davasında, üçüncü kişinin istihkak iddiasında haklı olduğunun tespit edilmesi halinde davanın kabulüne karar verilir. Davanın kabul edilmesiyle birlikte istihkak iddiasına konu mal üzerindeki haciz kaldırılmalıdır.

Kamu alacaklısı tarafından açılan istihkak davasında, istihkak davası sonuçlanana kadar istihkak iddiasına konu olan mal paraya çevrilemeyecektir. Kamu alacaklısının açmış olduğu istihkak davasında, üçüncü kişinin istihkak iddiasının yerinde bulunmaması halinde, kamu alacaklısı lehine davanın kabulüne karar verilir. Bu kararla birlikte kamu alacaklısı istihkak iddiasına konu malı paraya çevirerek kamu alacağını tahsil edebilecektir.

b. Davanın Reddi

Üçüncü kişinin açmış olduğu istihkak davasında, istihkak iddiasının yerinde olmadığı tespit edilmesi halinde, davanın reddine karar verilir. Davanın reddedilmesiyle birlikte istihkak iddiasına konu olan mal üzerindeki haciz kesinleşir ve kamu alacaklısı takibe devam ederek bu malı paraya çevirerek kamu alacağını tahsil edebilecektir. Üçüncü kişinin açtığı istihkak davasında ayrıca mahkeme takibin ertelenmesi kararı vermişse, üçüncü kişi dava konusu olan haczedilmiş malın değerinin % 10' u tutarında tazminata mahkum edilir.

Kamu alacaklısının açmış olduğu istihkak davasında, üçüncü kişinin istihkak iddiasında haklı olduğu tespit edilmesi halinde davanın reddine karar verilecektir. Davanın reddine karar verilmesiyle birlikte davaya konu olan mal üzerinde haciz kaldırılmalıdır.

2.5. Satış İşlemine Karşı Açılan İptal Davası

Kamu borçlusunun vergi borcunu ödeme zamanı içinde ödememesi halinde kamu alacaklısı tahsil dairesi sıfatıyla ödeme emri düzenleyecek ve kamu borçlusuna tebliğ edecektir. Kamu borçlusunun ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 gün içinde borcunu ödememesi veya bu süre içinde açmış olduğu ödeme emrine karşı davada yürütmenin durdurulması kararını alamaması halinde tahsil dairesi alacağın tahsili için cebren tahsil yollarına başvuracaktır.

Tahsil dairesinin haciz yoluyla tahsil yoluna başvurması halinde borçlunun borca yetecek miktarda mal, hak ve alacaklarına haciz işlemi uygulanacak ve son aşama olarak haczedilen taşınır ve taşınmaz mallar AATUHK' nın belirlediği usul ve esaslara uygun olarak paraya çevrilerek vergi alacağı tahsil edilecektir. Paraya çevirme aşamasında, haczedilen taşınır ve taşınmaz mallar kural olarak açık arttırma(ihale) usulüyle paraya çevrilecek ve satış sonucunda elde edilecek tutardan vergi alacağı tahsil edilecektir. Cebren tahsil sürecinin paraya çevirme aşamasında yapılan ihale birtakım hukuki eksiklikler taşıyabilmektedir. Bu hukuki eksikliklerin varlığı halinde satış işleminin iptali (ihalenin feshi) talep edilebilecektir.

Bu çalışmada satış işleminin iptal davası, taşınır ve taşınmaz satışları bakımından iki başlık altında incelenecektir.

2.5.1. Taşınır Satışının İptal Davası

AATUHK' nın ihalenin feshine ilişkin tek hükmü 99'uncu maddesidir. AATUHK' nın 99' uncu maddesi sadece taşınmaz malların satışı bakımından ihalenin feshini düzenlemektedir. Taşınır satışından doğan ihalenin feshi/satış işleminin iptali için Kanunda herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu konuda hüküm bulunmamasına bağlı olarak taşınır satışının iptali/ ihalenin feshinin talep edilemeyeceği kabul edilemez. Çünkü taşınır satış işlemi, vergi alacağının tahsili için tahsil dairesi tarafından gerçekleştirilen idari bir işlemdir. Anayasa' nın 125' inci maddesi gereği *“İdarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır.”* Bu kapsamda taşınır satışlarının iptal davasının açılması Anayasa'nın tanıdığı bir hak niteliğindedir. Sonuç olarak, kamu alacaklarının cebren tahsili sürecinde yapılan

taşınır satışı işleminden meydana gelen hukuka aykırılıklar için vergi mahkemelerinde dava yoluna başvurularak taşınır satışının iptali talep edilebilir.

Diğer yandan AATUHK' nın taşınmaz satışının iptalini düzenleyen 99'uncu maddesinin kıyas yoluyla taşınır satışlarının iptali talepleri için uygulanamaz. Çünkü mali hukuk kapsamında kanunda açık bir hüküm bulunmadıkça, mali hukuk hükümleri kıyas yoluyla benzer hukuki olaylara uygulanamaz¹⁵⁸.

2.5.1.1. Davanın Tarafları

Taşınır satışının iptali davasının taraflarını davacı ve davalı oluşturmaktadır. Davacı, taşınır satışı işlemi ile menfaati ihlal edilen veya hak kaybına uğrayan kişilerdir¹⁵⁹. Bu kapsamda taşınır satışının iptali davasında başta kamu borçlusuna olmak üzere davacı olabilecek kişiler¹⁶⁰;

- Kamu borçlusuna ve onun mirasçıları,
- Satış konusu olan taşınır üzerinde kamu alacağından öncelikli bir rehin hakkı olanlar (AATUHK md. 21 gereği) ve aynı taşınır üzerinde kamu alacaklısından sonra alacak hakkı bulunan kişiler,
- Taşınır üzerinde istihkak iddiasında bulunanlar,
- Arttırmaya katılanlar,
- İhaleye katılmasına engel olunan kişiler ve
- Taşınır satış işlemiyle menfaati ihlal edilen veya hak kaybına uğrayan kişilerdir.

Davalı, taşınır satış işlemi gerçekleştirilen tahsil dairesi sıfatıyla kamu alacaklısıdır.

2.5.1.2. Dava Nedenleri

Kamu borçlusunun vergi borcunu ödeme süresi içinde ödememesi halinde, tahsil dairesi sıfatıyla kamu alacaklısı ödeme emri düzenleyecek ve kamu borçlusuna tebliğ edecektir. Kendisine ödeme emri tebliğ edilen kamu borçlusuna tebliğ tarihinden itibaren

¹⁵⁸ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 318.

¹⁵⁹ Yüce, *a.g.e.*, s. 173.

¹⁶⁰ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 319.

on beş içinde borcunu ödememesi veya bu süre içinde açtığı ödeme emrine karşı davada yürütmenin durdurması kararı almaması halinde, taşınır ve taşınmaz malları ile alacak ve hakları vergi borcuna yetecek miktarda haczedilecektir. Haczedilen taşınır malların haciz tarihinin üçüncü gününden itibaren 3 ay içinde satış işlemlerine başlanması gerekmektedir (AATUHK md. 84/1). Satış işlemleri tahsil dairesinin satış kararı almasında itibaren başlamaktadır. Satış kararının oluşturulmasından itibaren satış bedelinin tahsil edilmesine kadar, tahsil dairesinin satış işlemleri için uyması gereken mevzuata aykırı davranması taşınır satışının iptal sebeplerini oluşturmaktadır. Taşınır satışının iptal sebepleri şu şekilde şu şekilde sıralanabilir.

- Köylerde yapılan satışların köy ihtiyar kurulu tarafından yapılmaması (AATUHK md. 84/1).
- Taşınır malın açık artırma usulüyle satılmaması (AATUHK md. 85/1).
- Taşınır malın peşin parayla satılmaması (AATUHK md. 85/1).
- Taşınır malın açık arttırmada en çok arttırana ihale edilmemesi (AATUHK md. 85/1).
- Taşınır ihalesinin kanunda belirtilen usule uygun olarak yapılmaması.
- Pazarlık usulüyle satış şartları bulunmaksızın taşınır malın pazarlık usulüyle satılması (AATUHK md. 85/1).
- İlanın “*borçlunun menfaatine en uygun gelen şekil göz önünde*” tutulmaksızın yapılması (AATUHK md. 85/3).
- Satılan malın bedeli alınmaksızın alıcıya teslim edilmesi (AATUHK md. 85/4).
- Taşınır malın bilirkişi tarafından değer tespiti yapılması konusunda borçlunun başvuruda bulunmuş olmasına rağmen, bu başvurunun gereği olarak bilirkişi tarafından değer tespiti yapılmaksızın malın satılması (AATUHK md. 81).
- İlk arttırmada verilen en yüksek teklifin malın takdir edilen bedelinin %75’inden aşağı olmasına rağmen malın satılması (AATUHK md. 87).
- İkinci arttırmanın, ilk arttırma tarihinden itibaren on beş gün içinde yapılmaması (AATUHK md. 87).

- İkinci arttırmada da malın satılmaması halinde, ilk arttırma tarihinden itibaren başlayacak on beş gün sürenin bitiminden itibaren 6 ay içinde malın pazarlık usulüyle satılmaması (AATUHK md. 87).
- Taşınır satış ilanının kamu borçlusu ve ilgililere tebliğ edilmemesi.
- İhaleye katılımın engellenmesi.
- Taşınır malın satışında 108' inci maddede belirtilen yasağa aykırı davranılması (AATUHK md. 108).

2.5.1.3. Görevi ve Yetkili Mahkeme

Taşınır satışından doğan uyuşmazlıklar ve bu uyuşmazlıkların çözüm yolu AATUHK' da düzenlenmemektedir. Bu kapsamda taşınır satışının iptal davası görev ve yetki bakımından genel kanunlara tabi olacaktır.

Vergi mahkemeleri “*Genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasına ilişkin davaları*” çözümlenmekle görevlidir. (BİMK md. 6/a-b) Bu hüküm çerçevesinde taşınır satışının iptali davasında görevli mahkeme vergi mahkemeleridir¹⁶¹. Ancak AATUHK' un 108' inci madde gereğince taşınır satışında arttırmaya katılmayacak kişilerin arttırmaya katılması halinde ihalenin feshi AATUHK' nin 99' uncu maddesine göre adli yargıdan talep edilebilecektir¹⁶². Bu kapsamda 108' inci maddede belirtilen sebeplere dayanılarak menkul satışının vergi mahkemesinden iptalinin talebi halinde mahkeme görevsizlik kararı vermelidir.

Taşınır satışının iptali davasında yetkili vergi mahkeme ise, tahsil dairesi sıfatıyla ödeme emrini düzenleyen kamu alacaklısının bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir (İYUK md. 37/c).

¹⁶¹ Dan. 4. Dairesi, 25.09.2005 tarihli, 2005/1780 E., 2005/1608 K. , “6183 sayılı Kanun”dan kaynaklanan ve hacze dayalı olarak gerçekleştirilen menkul malların satış işleminin iptali istemiyle açılan davanın görüm ve çözümünün idari yargıya ait olduğu hakkında.” (Arslaner, a.g.e., s. 420)

¹⁶² “6183 sayılı Kanunun 108' inci maddesindeki yazıl nedenlerden ötürü menkul mal satışının iptali davaları adli yargı yerinde bakılacaktır.” DVDDK, 03.03.1989 tarihli, 1988/163 E. , 1989/15 K., (Arslaner, a.g.e., s. 420)

Taşınır ihalesinin feshi/iptali davasının görev ve yetki konusunda şu husus önem arz etmektedir. AATUHK' nın 108' inci maddesi "*Artırmalara katılamıyacak ve artırmalardan mal satınalamıyacak olanları*" belirtmektedir. Bu hüküm gereğince satış işlemleri bakımından 6183 sayılı AATUHK' yı uygulamakla görevli kimseler mal artırımlarına kendi ad ve hesaplarına veya başkası ad ve hesabına katılamayacaktır. Bu kimseler artırıma şahsen katılarak mal satın alamayacakları gibi üçüncü kişi aracılığıyla da mal satın alamazlar. Bu yasak aynı zamanda görevlinin eşi, çocukları ve üçüncü dereceye kadar kan ve kayın hısımlarını da kapsamaktadır. Bu yasağa aykırı davranılması halinde AATUHK' un 99'unu maddesi gereğince ihalenin feshi istenebilecektir (AATUHK md 108). AATUHK' un 108' inci maddesinde gösterilen ihalenin feshi sebebi mal artırımları için kabul edilmiştir. AATUHK' da mal kavramı taşınır ve taşınmaz malları kapsamaktadır. Bu doğrultuda taşınır ihaleleri için 108' inci maddede belirtilen ihalenin feshi sebeplerine bağlı olarak 99' uncu madde gereğince icra mahkemesinde ihalenin feshi talep edilebilecektir.

2.5.1.4. Dava Açma Süresi

AATUHK' da taşınır satışının iptali davası için dava açma sürelerine dair özel bir hüküm bulunmamaktadır. Bu doğrultuda, taşınır satışının iptali talebiyle açılan davada İYUK' un belirlediği genel dava açma süresi uygulanacaktır. İYUK' un 7'inci maddesi gereğince "*Dava açma süresi, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştay'da ve idare mahkemelerinde altmış ve vergi mahkemelerinde otuz gündür.*" Bu doğrultuda vergi mahkemesinde taşınır satışının iptali için dava açma süresi 30 gündür.

AATUHK' un 108'inci maddesinde ihalenin feshi sebebi olarak belirtilen arttırmaya katılma ve mal satın alma yasağına aykırı davranılması durumunda AATUHK' nın 99' uncu maddesi gereğince ihalenin ilgililere tebliğinden itibaren 7 günlük süre içinde taşınır satışının iptali/ihalenin feshi davası açılacaktır (AATUHK md. 99-108).

2.5.1.5. Davanın Sonuçları

Taşınır satışının iptali davasının AATUHK' da düzenlenmemiş olması sebebiyle bu davanın sonuçlanması bakımından geçerli genel hukuk ilkeleri uygulanacaktır.

2.5.2. Taşınmaz Satışının İptal Davası

Açık arttırma sonucunda taşınmaz, AATUHK' daki şartlara uygun ve en yüksek teklifi veren alıcıya ihale edilecektir. Açık arttırmada satış komisyonunun alıcıya taşınmazı ihale etmesiyle birlikte alıcı mülkiyeti kazanmaktadır. AATUHK' nın 99'uncu maddesi gereğince taşınmaz satışlarında ihalenin feshi, taşınmazın bulunduğu yerdeki icra mahkemesinden şikayet yoluna başvurularak istenebilir. İhalenin feshi, ihalenin ilgililere tebliğ edildiği tarihten itibaren 7 gün içinde icra mahkemesinden istenmelidir. İhalenin feshini talep edebilecek kişiler, taşınmaz üzerinde aynı hakka sahip olanlar ile bu ihale sebebiyle menfaati ihlal edilen kişilerdir¹⁶³. AATUHK' nın ihalenin feshinin şikayet yoluyla icra mahkemesinde istenebileceğinin düzenlenmesi, ihalenin feshi için idari ve adli mahkemelerde dava yoluna başvurulamayacağını ortaya koymaktadır¹⁶⁴.

İcra dairesinin ihalenin feshi talebini incelemesi sonucunda ihalenin feshi talebinin reddine veya kabulüne karar verecektir. Taraflar icra mahkemesinin kararın tefhim veya tebliğinden itibaren 10 gün içinde temyiz edebilecektir. Temyiz başvurusu şikayet incelemesini yapan mahkeme aracılığıyla Yargıtay' a yapılacaktır (AATUHK md. 99).

¹⁶³ Arslaner, *a.g.e.*, s. 422.

¹⁶⁴ Çelik, *a.g.e.*, s. 245.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

GENEL İCRA VE VERGİ İCRA HUKUKUNDA ORTAYA ÇIKAN UYUŞMAZLIKLARIN KARŞILAŞTIRMALI DEĞERLENDİRİLMESİ

1. GENEL İCRA İLE VERGİ İCRA HUKUKUNUN KARŞILAŞTIRMALI DEĞERLENDİRİLMESİ

Cebri icra hukukunun alt iki hukuk dalı olan genel icra hukuku ve vergi icra hukuku, alacakların cebri tahsil süreçlerini düzenlemeleri konusunda benzer usul ve esaslara sahip olması yanında birtakım farklılıklar da içermektedir. Bu benzerlik ve farklılıklar özel hukuk- kamu hukuku ayrımı kapsamında, takibe konu alacakların dayanağını oluşturan borç ilişkileri kapsamında, cebri icra süreçlerini yürüten organlar kapsamında ve cebri takip süreçleri bakımından ele alınabilir.

1.1. Özel Hukuk- Kamu Hukuku Ayrımı Temelinde Değerlendirme

Roma hukukundan itibaren hukuk dalları özel hukuk-kamu hukuku olarak temel bir ayrıma tabi tutulmaktadır. Kamu hukuku, devlet veya kamu kurum ve kuruluşlarının kamu gücüne dayanarak ve kamu yararı gözeterek, kamu otoritesine tabi olan kişilerle veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarla olan ilişkilerini düzenleyen hukuktur¹. Özel hukuk ise eşit hak ve yükümlülüklerle sahip kişiler arasındaki ilişkileri düzenleyen hukuktur. Özel hukukta, kamu hukuku gibi tarafların birinin diğerine karşı üstün haklara (kamu gücüne) sahip değildir. Bu doğrultuda özel hukukta, kamu hukukunda olduğu gibi bir astlık-üstlük ilişkisi bulunmamaktadır. Özel hukuk

¹ Kemal Oğuzman-Nami Barlas, *Medeni Hukuk*, İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2010 s. 4; Serozan, *Medeni Hukuk Genel Bölüm Kişiler Hukuku*, s. 54.

ilişkilerinde tarafların iradeleri ilişkiyi şekillendirmektedir. Kamu hukuku ilişkilerinde ise kişilerin iradeleri önemli bir role sahip değildir². Bu sebeple kamu hukukunda kişiler, kamu gücüne sahip kamu kurum ve kuruluşlarının emirlerine uyarlar. Elbette kamu kurum ve kuruluşları kamu gücü ve otoritesini hukuk devleti prensibi çerçevesinde hukuk kurallarına uygun olarak kullanmak mecburiyetindedirler³.

Kamu hukuku-özel hukuk ayrımı günümüzde keskin çizgilerle ayrılmamaktadır. Devlet, özel hukuk ilişkilerinin tarafını oluşturabilmektedir veya özel hukuk kişileri kamu hizmeti sunumunda görev alarak kamu gücünü kullanabilmektedir.

Kamu hukuku-özel hukuk ayrımının açıkça ortaya çıktığı hukuk dalı cebri icra hukukudur. Cebri icra hukuku, özel hukuk ve kamu hukukundan doğan alacakların, alacaklıların talep etme hakları kapsamında devletin zor kullanma yetkisine dayanarak tahsilini düzenleyen hukuk alanıdır. Cebri icra hukuku üst bir başlık olarak özel hukuk ve kamu hukuku ayrımı kapsamında genel icra hukuku ve vergi icra hukuku olarak iki hukuk dalına ayrılmaktadır.

Vergi icra hukuku, kamu hukuku kaynaklı bir hukuk dalı olarak, devlet, il özel idaresi ve belediyelerin vergi alacaklarının takip ve tahsilini düzenleyen bir cebri icra hukuku dalıdır. Vergi icra hukukunda devlet, il özel idaresi ve belediyeler vergi kanunlarını kendilerine verdikleri vergilendirme yetkisiyle kamu alacaklısı tarafını oluşturmaktadır. Kamu alacaklısı sahip olduğu kamu gücü ve otoritesine dayanarak alacağını zor kullanarak bizzat tahsil etmektedir. Bu doğrultuda AATUHK kamu alacaklarının takip ve tahsil yetkisini tahsil dairesi sıfatıyla kamu alacaklısına vermektedir. Bu durum kamu alacaklısı ve kamu borçlusu arasında astlık-üstlük ilişkisinin bir göstergesidir. Ayrıca vergi icra hukukunun konusu oluşturan kamu alacakları vergi hukuku ilişkisinden doğar ve kamu hizmetlerinin yürütülmesi amacıyla tahsil edilir. Kamu alacaklarının tahsil edilmesindeki amaç özel alacaklar gibi kar elde etmek olmayıp kamu yararını sağlamaktır. Bu sebeple kamu alacaklarının takibinde ve tahsilinde öncelik ve ayrıcalık tanınmaktadır. Ancak özel borç ilişkilerinde kişiler kar ve çıkar amacıyla hareket etmektedirler⁴.

² Mustafa Dural-Suat Sarı, *Türk Özel Hukuku Cilt: 1*, İstanbul: Filiz Kitabevi, 2005 s. 11-12.

³ Bilge Öztan, *Medeni Hukukun Temel Kavramları*, Ankara: Turhan Kitabevi, 2007 s. 40.

⁴ Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 24.

Genel icra hukuku ise özel hukuk kaynaklı bir hukuk alanı olarak, alacaklının özel borç ilişkisinden doğan alacağını cebren takip ve tahsil etmesini sağlayan bir cebri icra hukuku dalıdır. Borçlunun ödeme süresi içinde borcunu alacaklıya ödememesi halinde alacaklı alacağının tahsili için icra dairesine başvurmuştur. İcra dairesi alacaklının talepleri doğrultusunda İİK' nın belirlediği usul ve esaslara göre kamu gücünü kullanarak alacağı tahsil etmektedir.

Genel icra hukuku ve vergi icra hukuku ödeme emrine itiraz süreçleri özel hukuk- kamu hukuku ayrımını net bir şekilde ortaya koymaktadır. Vergi icra hukukunda, kamu alacaklısının vergi alacağı için ödeme emri düzenlemekte ve borçluya tebliğ etmektedir. Borçlu ödeme emrine itiraz etmek istiyorsa ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 gün içinde dava açacaktır. Kamu borçlusunun ödeme emrine karşı dava açması takibi kendiliğinden durdurmamaktadır. Bu doğrultuda kanun koyucu vergi alacağını kamu hizmetlerinin devamlılığı esas gereği kamu alacağının en kısa sürede tahsil edilmesi amacı güderek kamu alacaklısının takibe devam etmesini sağlamıştır. Diğer yandan genel icra hukukunda alacaklının takip talebi üzerine icra dairesi ödeme emri düzenleyecek ve borçluya tebliğ edecektir. Borçlu bu ödeme emrine ödeme emrinin tebliğinden itibaren 7 gün içinde itiraz etmesi halinde takip kendiliğinden duracaktır. Borçlunun itirazı üzerine duran takipte alacaklı itirazı hükümden düşürene kadar takibe devam edemeyecektir. Görüldüğü üzere vergi icra hukukunda kamu yararı gözetilerek kamu alacaklısı kamu borçlusu karşısında üstün hak ve yetkilere sahip olarak takibin tarafı ve yürütücüsü kılınmıştır. Genel icra hukukunda ise, alacaklının serbestçe icra takibi yapma hakkına karşılık borçluya, itirazıyla takibi durdurma hakkı tanımıştır. Görüldüğü üzere genel icra hukukunda, alacaklı ve borçlu eşit konumlara sahiptir ve bu eşitlik korunmaktadır.

1.2. Borç İlişkisi Kapsamında Değerlendirme

Toplumsal hayatın sükeleri olan gerçek veya tüzel kişiler (Devlet de dâhil olmak üzere) özel hukuk veya kamu hukukundan doğan borç ilişkilerinin taraflarını oluşturmaktadır. Toplumlardaki bu borç ilişkilerinde borçlular kendilerine ait yükümlülükler konusunda kanuna ve sözleşmelere uygun davranmaları halinde, alacaklıların haklarının korunması için birtakım tedbirlere başvurma ihtiyacı istisnai bir niteliğe sahip olacaktır. Borçluların borç ilişkilerinden doğan yükümlülüklerinin

serbest iradeleriyle yerine getirmemeleri halinde alacaklılar devletin yardımına ihtiyaç duyacaktır⁵. Cebri icra hukuku tam bu noktada işlevsellik kazanacaktır.

Genel icra hukuku, özel borç ilişkilerinden doğan alacakların cebren takip ve tahsilini düzenleyen hukuk alanıdır. Türk hukuk sisteminde genel icra hukukunun konusunu oluşturan alacaklar TBK' ye dayanan borç ilişkilerinden doğmaktadır. TBK borcun kaynakları yönünden alacak/borçları; sözleşmeden doğan, haksız fiilden doğan ve sebepsiz zenginleşmeden doğan borçlar olarak belirlemiş ve düzenlemiştir.

Vergi icra hukuku, vergi alacaklarının cebren takip ve tahsilini düzenleyen hukuk dalıdır. Vergi alacakları bir kamu borç ilişkisine dayanır. Vergi alacağının kaynağını oluşturan kamu borç ilişkisi vergiyi doğuran olay ile başlamakta, tarh, tebliğ ve tahakkuk işlemleriyle vergi alacağı hukuken doğmaktadır. Kamu borç ilişkilerinde, kamu borcunun kaynağı dayanağı, oranı, ödeme süresi gibi unsurlar kanunlarla belirlenmektedir. Bu durum “verginin kanuniliği ilkesini” bir gereğidir.

Kamu borç ilişkilerinin taraflarını kamu alacaklısı olan devlet ve kamu borçlusu olan gerçek ve tüzel kişiler oluşturmaktadır. Özel borç ilişkilerinde ise her iki tarafı gerçek ve tüzel kişiler oluşturmaktadır. Kamu borç ilişkilerinde kamu alacaklısı olan devlet her zaman üstün konumda iken, özel borç ilişkilerinde taraflar eşit konumda; eşit hak ve yükümlülüklerle sahip olmaktadır.

Vergi icra hukukunun konusunu oluşturan kamu alacakları ile genel icra hukukunun konusunu oluşturan özel alacakların kaynağı farklıdır. Kamu alacakları maddi hukuk yönünden anayasa hukuku, vergi hukuku, idare hukuku gibi kamu hukuku dallarına dayanırken, özel alacaklar ise medeni hukuk, borçlar hukuku, ticaret hukuku gibi özel hukuk dallarına dayanmaktadır.

Kamu alacaklarının bu özellikleri, kamu alacaklarına imtiyazlı alacak niteliği kazandırmaktadır. Bu kapsamda, kamu alacaklarının tahsili devletin egemenlik yetkisine dayanarak, genel icra hukukundan ayrı olan vergi icra hukuku kapsamında daha hızlı ve kolay takip ve tahsil sistemlerine tabi olmaktadır⁶.

⁵ Üstündağ, *a.g.e.*, s. 1-2.

⁶ Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 24.

1.3. İcra Süreçlerini Yürüten Organlar Bakımından Değerlendirme

Cebri icra hukuku süreçlerinde, takibe konu alacakların takip ve tahsili kanun tarafından belirlenen icra organları tarafından gerçekleştirilmektedir.

Genel icra hukukunda özel alacakların cebri icra yoluyla tahsili İİK' ye tabi olarak cebri icra organları tarafından gerçekleştirilir. Cebri icra organları geniş anlamıyla yargı mercileri içerisinde yer almaktadır.

Özel alacakların cebri icra yoluyla tahsili sürecinde görev alacak kurumlar icra dairesi, icra mahkemesi ve Yargıtay'ın icra ve iflas işleri ile görevli bulunan daireleridir. İcra daireleri alacaklının talepleri doğrultusunda icra takip işlemlerini bizzat yürütecek icra organıdır. İcra mahkemeleri ise takip sürecinde doğan itiraz ve şikayetleri inceleyip karara bağlayacak görevli icra organlarıdır.

İcra daireleri, özel alacakların cebren takip ve tahsili işlemlerinde birinci derece görevli kurumlar olarak icra işlemlerini yürütecektir. İcra daireleri, her asliye hukuk mahkemesinin çevresinde ihtiyaç doğrultusunda yeterli sayıda kurulan kurumlardır (İİK md. 1). İİK' nin 4 ve 13' üncü maddelerine göre icra daireleri, icra mahkemesinin daimi denetimi ve gözetimi altında görev yapar. Fakat icra dairesi icra mahkemesine bağlı bir organ değildir. Bu doğrultuda icra daireleri, kanunun kendisine vermiş olduğu yetkileri doğrudan -icra mahkemesinden talimat almadan- kullanabilmektedir. İcra dairelerinin kanuna aykırı işlemleri ilgilinin şikayeti ile icra mahkemesi tarafından denetlenecek ve yapılan denetleme sonucunda işlem düzeltilebilecek veya iptal edilebilecektir. Asli icra organlarından bir diğeri icra mahkemeleridir. İcra mahkemeleri takip hukukuna ilişkin uyuşmazlıkları çözmekle görevlidir. İcra mahkemelerinin verdikleri kararlar maddi anlamda kesin hüküm oluşturmayıp, sadece karar verdikleri icra takipleri ve aynı alacak için başlatılacak diğer takipler bakımından hüküm ve sonuç doğurmaktadır⁷.

Vergi icra hukukunda kamu alacağının cebren tahsilinde görevli organlar, tahsil daireleri ve vergi mahkemeleridir. Vergi alacaklarının vadesinde ödenmemesine bağlı olarak yapılan cebren tahsil işlemleri, tahsil dairesi sıfatıyla alacaklı kamu idaresi tarafından gerçekleştirilecektir (AATUHK md. 5/1). Yani vergiyi tarh ve tahakkuk

⁷ Yıldırım, *a.g.e.*, s. 25.

ettiren vergi dairesi, verginin cebren tahsili sürecinde tahsil dairesi sıfatıyla görev yapacaktır. Vergi mahkemesi ise kamu alacaklarının cebren tahsili sürecinde ödeme emri karşı açılan davayı ve diğer tahsil işlemlerinin iptali için açılan davaları incelemekle görevlidir.

Genel icra hukukunda, özel alacakların borçlunun rızası dahilinde ödenmemesi halinde alacaklı, devletin icra organlarına başvurarak alacağını takip ve tahsil edebilecektir. Genel icra hukukunda **tasarruf ilkesi** gereği alacaklının talepleri üzerine icra dairesi takip başlatacak ve icra takip işlemlerini gerçekleştirecektir. Vergi icra hukukunda ise kamu alacaklısı tahsil dairesi sıfatıyla bizzat icra organı olarak kamu alacaklarını takip ve tahsil etme yetkisine sahiptir. Vergi icra hukukunda kamu alacaklarının tahsil edilmesinde tahsil dairesi **resen harekete geçme ilkesi** gereği kamu gücüne dayanarak tek taraflı bir iradeyle kamu alacaklarını takip ve tahsil etmektedir.

Genel icra hukuku ve vergi icra hukuku kapsamında yapılan takiplerde yürütülen icra işlemleri, adalet hizmeti niteliğine sahip bir işlemdir. Genel icra hukuku kapsamında gerçekleştirilen icra takibinde icra dairesi bağımsız bir icra organı olarak icra işlemlerini yürütecektir. Burada icra dairesi alacaklının talebi doğrultusunda takip işlemleri başlatan ve yürüten, kanunun kendisine verdiği görev ve yetkiyi alacaklı ve borçludan bağımsız bir şekilde kullanan bir kurumdur. Vergi icra hukukunda ise vergi alacağının cebren tahsil işlemlerini tahsil dairesi sıfatıyla yürüten kurum, kamu alacaklısı olan vergi daireleridir. Yani vergi hukuku ilişkisinde kamu alacaklısı olan vergi dairesi ile icra organı olan tahsil dairesi, vergi dairesinde birleşmektedir. 6183 sayılı AATUHK' nın gerekçesinin giriş başlığı altında kamu alacaklarının en kısa süre içerisinde tahsil edilmesini düzenlemektedir.

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

Bu sebeple AATUHK kamu alacaklarını takip ve tahsili işlemlerini yürütme yetkisini icra organı olarak kamu alacaklısı idareye vermektedir. Vergi dairesinin hem alacaklı hem de tahsil dairesi olarak cebri tahsil işleminin gerçekleştirmesi bu işlemlerde görev alan vergi memurlarının alacaklı sıfatına sahip olarak devletçi

davranması sorununu beraberinde getirmektedir. Elbette vergi icra hukukunun kamu hukukuna tabi olmasına bağlı olarak vergi alacağının tahsilinde, devletin kamu gúcüne dayalı üstün yetkilerini kullanarak işlemleri yürütülebilmesi savunmasını beraberinde getirir. Ancak unutulmamalıdır ki, hem genel icra hukukunda hem de vergi icra hukukunda gerçekleştirilen icra işlemleri adalet hizmeti niteliğine sahip işlemlerdir. Adalet hizmeti niteliğine sahip bu icra işlemleri tarafsız ve bağımsız bir şekilde, tarafsız ve bağımsız niteliğe sahip icra organlarınca gerçekleştirilmelidir.

1.4. Süreç Bakımından Değerlendirme

Genel icra hukuku ve vergi icra hukuku takip süreci bakımından birçok benzerlik ve farklılıklar içermektedir.

Genel icra hukukunda icra takibinin temel amacı, alacaklının alacağını elde edebilmesi adına icra dairesi vasıtasıyla borçluya ödeme emri gönderilerek borcunu ödemesini sağlamak, borçlunun ödeme emrine rağmen borcunu ödememesi halinde hacze kabil malvarlının haczedilmesi ve hacizli malvarlının para çevrilmesi yoluyla alacaklının alacağını elde etmesini sağlamaktır. Genel icra hukukun kapsamında takip süreci şu şekilde işler.

- Alacaklı özel alacağını cebri icra yoluyla tahsil etmek için icra dairesine takip talebinde bulunur. Alacaklı bu takip talebini yazılı veya sözlü şekilde veyahut elektronik ortam aracılığıyla gerçekleştirebilir. Alacaklı tarafından kanuni şartlara uygun olarak takip talebinde bulunulmasıyla birlikte, icra dairesince belirlenen takip için gerekli harç ve masrafların icra dairesi hesabına yatırılır.
- İcra müdürü takip talebine uygun bir ödeme emri düzenler ve bu düzenlemiş olduğu ödeme emrini borçluya tebliğ eder. Ödeme emri, yedi gün içinde borcun ödenmesini veya itirazda bulunulmasını veyahut mal beyanında bulunulması ihtarını içerir.
- Borçlu ödeme emrinin tebliğinden itibaren takibe konu borcu öderse takip sona erer.
- Borçlu, kendisine tebliğ edilen ödeme emrine karşı tebliğ tarihinden itibaren yedi gün içinde itirazda bulunabilir ya da isteyerek veya istemeyerek bu kanuni itiraz süresi içinde ödeme emrine itirazda bulunmayabilir.

Alacaklının bu yedi günlük itiraz süresi içinde ödeme emrine itiraz etmemesi halinde ***takip kesinleşir***.

- Borçlunun itiraz etmesi halinde takip kendiliğinde duracaktır. Alacaklının takibe devam edebilmesi için itirazı hükümden düşürmesi gerekir. Alacaklı itirazı hükümden düşürmek için ya itirazın kaldırılması yoluna başvuracak ya da itirazın iptali davasını açacaktır.
- Alacaklı borcun dayanağını oluşturması bakımından elinde, İİK' nın 68-68/b maddelerinde sayılan belgeler bulunması halinde icra mahkemesinde itirazın kaldırılması yoluna başvurabilecektir. İcra mahkemesinin gerçekleştireceği inceleme sonucunda itirazın kesin kaldırılmasına karar vermesi halinde veya mahkemenin verdiği itirazın geçici kaldırması kararının kesin kaldırmaya dönüşmesiyle birlikte takip kesinleşecek ve alacaklı haciz talebinde bulunabilecektir.
- Alacaklının elinde İİK' nın 68-68/b maddelerinde sayılan belgeler bulunmaması halinde genel mahkemede itirazın iptali davasını açacaktır. (Bu belgelerin elinde bulunması halinde de alacaklı isterse itirazın iptali davasını açabilecektir.) Yapılan yargılama sonucunda itirazın iptali talebinin kabulüne karar verilmesiyle birlikte takip kesinleşecek ve alacaklı haciz talebinde bulunabilecektir.
- Alacaklı takibin kesinleşmesiyle birlikte borcunu öderse haciz işlemi yapılmayacaktır. Eğer borçlu takibin kesinleşmesine rağmen borcu ödemezse takibin diğer bir aşaması olarak borçlunun malvarlığının haczi gerçekleşecektir. Alacaklı ödeme emrinin tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde haciz talep edebilecektir. Alacaklının haciz talebi doğrultusunda icra dairesi borçlunun taşınır, taşınmaz malları ile alacak ve haklarını haczeder.
- Alacaklıya takibe konu alacağın ödenebilmesi için haczedilen taşınır ve taşınmaz malların paraya çevrilmesi gerekir. Bu kapsamda alacaklı taşınırlar için haciz tarihinden itibaren altı ay, taşınmaz satışı için ise haciz tarihinden itibaren bir yıl içinde satış talebinde bulunmalıdır. İcra dairesi alacaklının satış talebi doğrultusunda taşınırları açık arttırma veya koşulları sağlanıyorsa pazarlık usulüyle, taşınmazları ise açık arttırma usulüyle satış işlemini gerçekleştirir.

- Genel icra hukukunun son aşamasını da paraların paylaşılması aşaması oluşturur. Haczedilen taşınır ve taşınmaz malların paraya çevrilmesi sonucunda elde edilen değerler alacaklıların alacağını tamamen karşılaması halinde icra dairesi satış sonunda elde edilen parayı alacaklılara ödeyecek ve icra takibi sona erecektir. Eğer satış sonucu elde edilen tutar hacze iştirak eden alacaklıları alacaklarını karşılamaması halinde icra müdürü sıra cetveli hazırlayacak ve bu sıra cetveline göre ödemeyi gerçekleştirecektir.

Vergi icra hukukunun temel amacı ise ödeme süresi içinde ödenmeyen kamu alacaklarının cebren tahsilini sağlayarak kamu yararını gerçekleştirmektir. Kamu alacaklarının haciz yoluyla takibi, taraflarını kamu alacaklısı ve kamu borçlusunun oluşturduğu, taraflardan kamu borçlusunun kamu hukukundan doğan kamu borcunu/alacağını vadesinde ödememesi durumun işlerlik kazanan vergi icra hukuku sürecidir. Kamu alacaklarının haciz yoluyla takip sürecinin ele alırsak;

- Kamu alacağının tarh, tebliğ ve tahakkuk ettirildiği halde vadesinde ödenmemesi durumunda tahsil dairesi sıfatıyla kamu alacaklısı ödeme emri düzenler ve kamu borçlusuna tebliğ eder. Ödeme emri, kamu borçlusunun borcunu ödeme emrinin tebliğ edilmesinden itibaren on beş gün içinde ödemesini veya bu süre içerisinde mal beyanında bulunmasını gerektiğini bildiren, ihtar niteliğindeki belgedir. Ayrıca kamu borçlusuna ait malları elinde bulunduran üçüncü kişilere bu malları 15 gün içerisinde bildirilmesi istenir. Üçüncü kişinin bir ödev niteliğinde olan bu bildirim yerine getirilmemesi halinde AATUHK' un 113' üncü maddesi uygulanacaktır.
- Teminata bağlı kamu alacaklarının vadesinde ödenmemesi halinde ödeme emri tebliğ edilmez, sadece borcun 15 gün gün içinde ödenmesini aksi halde teminatın paraya çevrileceği hakkında borçluya bir yazılı bildirimde bulunulur. Bu yazılı bildirim ödeme emri hükmündedir.
- Ödeme emri kendisine tebliğ edilen kamu borçlusu, ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 gün içerisinde borcu öderse takip sona erecektir. Bu 15 günlük süre içerisinde borcu ödememesi halinde borçlu bu süre içerisinde mal beyanında bulunacaktır. Kamu borçlusu ödeme emrine karşı itiraz etmek istiyorsa ödeme emrinin kendisine tebliğinden itibaren 15 gün içinde vergi mahkemesinde ödeme emrine karşı dava açabilecektir.

- Kamu borçlusu, ödeme emrinin tebliğinde itibaren 15 gün içerisinde;
 - Böyle bir borcun bulunmadığını veya
 - Borcun kısmen ödediğini veyahut
 - Borcun zamanaşımına uğradığı

Gerekçelerini ileri sürerek ödeme emrine karşı dava açabilir. Bu davada ödeme emrini düzenleyen ve tebliğ eden tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesine açılacaktır. Bu davanın açılmasıyla birlikte takip kendiliğinden durmamakta olup, tahsil dairesi tahsil işlemlerine devam edebilecektir. Borçlu bu duruma karşı vergi mahkemesinde yürütmenin durdurulmasını teminat göstererek talep etmelidir. Bu talebin kabul edilmesi halinde yürütme duracaktır.

- Kamu borçlusu ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 gün içinde borcu ödememesi halinde veya ödeme emrine karşı dava açması veya dava açmasına rağmen mahkemedен yürütmenin durdurulması kararı alamaması halinde tahsil dairesi haciz işlemlerini yapabilecektir. Kamu borçlusunun borcuna yetecek kadar taşınır ve taşınmaz malı ile alacak ve hakları haczedilecektir.
- Haciz işleminin kesinleşmesiyle birlikte tahsil dairesi taşınır ve taşınmaz malları satışını yaparak vergi alacağını tahsil edecektir. Eğer başka kamu alacakları hacze iştirak ediyorsa alacak kanunun belirlediği usul ve esaslara göre paylaşılacaktır.

Kamu alacakları ve özel alacaklar için gerçekleştirilecek cebri icra işlemleri karşılaştırmalı olarak ele alınabilir.

1.4.1. Takip Talebi ve Ödeme Emri Kapsamında

Genel icra hukukunda(genel haciz yoluyla takipte), para alacağının ödenmesi veya teminat alacağının gösterilmesi için alacaklının icra dairesine takip talebinde bulunması gerekir. Alacaklı takip talebiyle icra dairesinden alacağının takip ve tahsili için icra takibi başlatmak istemektedir. Bu doğrultuda alacaklı yazılı veya sözlü şekilde takip talebinde bulunabilecektir. Takip talebinin kanuni şartları sağladığını tespit eden icra dairesi ödeme emri düzenleyecek ve borçluya tebliğ edecektir. İcra dairesinin kanuni şartlara uygun hazırlanmış bir takip talebini kabul etmeme yetkisi

bulunmamaktadır. Ayrıca icra dairesi takip talebinde bulunan alacaklının takibe konu alacağına mevcut olup olmadığını, muaccel olup olmadığını, zamanaşımına uğrayıp uğramadığını, doğru takip yolunun seçilip seçilmediğini, bu alacak hakkında derdest bir takibin bulunup bulunmadığını incelemesiz. Çünkü genel haciz yoluyla takipte, borçlu bu sebeplere dayanarak itiraz edebilecek ve borçlunun itirazıyla birlikte takip kendiliğinden duracaktır. Artık alacaklı takibe devam edebilmek için itirazı hükümden düşürmek ve takibe devam edebilmek için itirazın kaldırılması yoluna veya itirazın iptali davasına başvuracak ve alacağının mevcudiyetini kanıtlamakla yükümlü olacaktır. Bu sebeple takip talebi icra dairesi için ödeme emri düzenleme ve borçluya tebliğ etme zorunluluğunu doğurmaktadır⁸.

Vergi icra hukukunda ise kamu alacaklısı vergi alacağını cebren takip ve tahsil edebilmek için genel icra hukukunda olduğu gibi takip talebinde bulunmayacaktır. Çünkü AATUHK gereğince kamu alacaklısı, tahsil dairesi sıfatıyla icra organı olarak cebri icra sürecini yürütecektir. Bu doğrultuda tahsil dairesi sıfatıyla kamu alacaklısı ödeme süresinde ödenmeyen vergi alacakları için ödeme emri düzenleyecek ve kamu borçlusuna gönderecektir. Kamu borçlusunun vergi borçlarını ödeme süresi içinde ödememesi halinde tahsil dairesinin ödeme emri düzenleme konusunda bir takdir yetkisi bulunmamaktadır. Bu durumun gerçekleşmesi halinde tahsil dairesi ödeme emri düzenlemek ve kamu borçlusuna tebliğ etmek zorundadır⁹. Kamu alacağının tahsil edilmesi kamu yararını sağladığı için kanun ödeme emri düzenleme yetkisini emredici şekilde düzenlemiştir.

Tahsil dairesi ödeme emri düzenlerken kamu alacağının mevcut olup olmadığını resen dikkate almaktadır. Vergi icra hukukunda kamu alacaklısının icra organı olarak görev almasındaki temel amaç, vergi icra hukukunun temel ilkelerinden biri olan tahsilatta iktisadilik ilkesi gereği vergi tahsilatının en kısa sürede en az masrafla gerçekleştirilebilmesi amacıyla belirli başvuru prosedürlerine bağlı kalmaksızın cebri takip başlatabilmek ve yürütmektir.

⁸ Yıldırım, *a.g.e.*, s. 67.

⁹ Yakup Tokat, "Ödeme Emrinde Süreç", *Yaklaşım Dergisi*, Yıl 17, Sayı 204, (2009), s. 69.

Genel icra hukukunda genel haciz yoluyla takipte tüm para ve teminat alacakları için ödeme emri düzenlenebilirken, vergi icra hukukunda sadece AATUHK' un 1 ve 2' inci maddesinde gösterilen kamu alacakları için düzenlenebilir.

Genel icra hukukunda ödeme emri, borçlunun takibe konu alacağı yedi gün içinde ödemesini veya aynı süre içinde itiraz etmesini gerektiğini, borcu ödememesi veya itirazda bulunmaması halinde takibe devam edileceğini bildiren bir ihtarnamedir. Bu kapsamda “*ödeme emri, icra dairesin tarafından borçluya yapılan resmi ödeme davetidir.*”¹⁰ Borçlu ödeme emrinin tebliğinden itibaren 7 gün içinde borcu ödemez veya itirazda bulunmaması halinde, aynı süre içinde mal bildiriminde bulunmak zorundadır.

Vergi icra hukukunda ise, kamu borçlusunu vergi borcunu süresinde ödememesi halinde tahsil dairesi, 15 gün içinde vergi borcunun ödemesini veya aynı süre içinde mal bildiriminde bulunması gerektiğini, borcu ödememesi veya mal bildiriminde bulunmaması halinde mal bildiriminde bulunana kadar üç ayı geçmeyecek zorlama hapsi uygulanacağını bildiren bir ödeme emri düzenler ve borçluya tebliğ eder. Tahsil dairesi, süresinde ödenmeyen bir vergi borcu için ödeme emri düzenlemek ve borçluya tebliğ etmek zorundadır. Çünkü vergi icra hukukunda, ödeme emri cebri takip sürecini başlatan işlemdir. Ancak cebri takip işlemi değildir. Bu doğrultuda tahsil dairesi kamu borçlusuna ödeme emri tebliğ etmeden kamu alacağını tahsil etmek için cebri tahsil işlemlerine başlayamayacaktır¹¹. Çünkü tahsil dairesi ödeme emriyle kamu borçlusunu vergi borcunu ödemeye çağırılmaktadır¹². Danıştay'ın 3. Dairesi ödeme emrini şu şekilde tanımlamıştır; “*Ödeme emri, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre tahakkuk etmiş bir amme alacağının vadesinde ödenmemesi nedeniyle cebren tahsil ve takibine başlangıç olarak, bu alacağın vadesinde ödemeyenlere borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları gerektiğini bildiren bir belgedir.*”¹³.

Genel icra hukukunda ödeme emri düzenlenmesi için icra takibinin konusunun oluşturulan alacağın muaccel olup olmamasının önemi yoktur. Çünkü takip talebini alan

¹⁰ Üstündağ, *a.g.e.*, s. 93.

¹¹ Çelik, *a.g.e.*, s. 199.

¹² Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 223.

¹³ Dan. 3. Daire, 6.5.1998 tarihli, 1996/5277 E., 1998/1614 K. (<https://www.karartek.com.tr/>) (erişim tarihi: 21.06.2018)

icra dairesinin alacağıın gerçekte doğup doğmadığını, talep edilebilir bir niteliğe sahip olup olmadığını inceleme yetkisine sahip değildir. Kanunda belirtilen usul ve esasları taşıyan takip talebini alan icra dairesi ödeme emri düzenlemek zorundadır. Vergi icra hukukunda ise ödeme emri tarih tebliğ ve tahakkuk edilmiş ve ödeme süresi içinde ödenmemiş kamu alacağı için ödeme emri düzenleyebilecektir. Nitekim AATUHK' un 55' inci maddesi gereğince ödeme emrinin düzenlenebilmesi için kamu alacağının kesinleşmesi zorunludur¹⁴. Genel icra hukukunda, alacaklı takip talebinde bulunmasıyla birlikte zamanaşımı kesilmektedir. Vergi icra hukuku bakımından da ödeme emri tahsil zamanaşımını kesen bir idari işlemdir.

Genel icra hukukunda, **tasarruf ilkesi** gereği takibin başlatılması ve yürütülmesi için alacaklının kural olarak talepte bulunması gerekir¹⁵. Bu doğrultuda icra dairesi alacaklının talebi bulunmaksızın icra işlemi gerçekleştiremez¹⁶. Vergi icra hukukunda da **resen harekete geçme ilkesi** geçerli olup, tahsil dairesi kamu borçlusunun vergi borcunu ödeme süresinde ödememesi halinde ödeme emri düzenlemek ve borçluya tebliğ etmek zorundadır (AATUHK md. 55). Tahsil dairesi resen harekete geçme ilkesi gereği, vergi alacağının en kısa zamanda tahsili için tahsil sürecini bizzat yürütecektir. Ayrıca kamu alacaklarının tahsili için hazırlanan ödeme emri, Kanun' da belirtilen usul ve esaslara uygun olarak düzenlenmesi gerekir. Nitekim ödeme emrinin hukuk düzeninde varlık kazanabilmesi, Kanun' da belirtilen usul ve esaslara uygun olmasına bağlıdır¹⁷.

Genel icra hukukunda, ödeme emri tebliğ edilen borçlu,

- Tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde takibe konu borcu icra dairesine ödemesi halinde takip sonra erer veya
- Ödeme emrine, tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde ödeme emrine itiraz ederse takip kendiliğinden durur ve alacaklının takibe devam edebilmek için itirazı hükümden düşürmesi gerekir veyahut

¹⁴ Çelik, *a.g.e.*, s. 200.

¹⁵ Muhammet Özkes, *İcra Hukukunda Temel Haklar ve İlkeler*, Ankara: Adalet Yayınevi, 2009, s. 71.

¹⁶ Yıldırım, *a.g.e.*, s. 67.

¹⁷ Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 224.

- Ödeme emrine tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde borcu ödemez veya itirazda bulunmazsa, takip kesinleşir ve alacaklı takibe devam edebilir.

Vergi icra hukukunda ise, kendisine ödeme emri tebliğ edilen kamu borçlusu,

- Ödeme emrinin tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde vergi borcunu öder ve takip dosyası kapanır veya
- Ödeme emrinin tebliğinde itibaren 15 gün içinde ödeme emrine karşı dava açabilir.

Genel icra hukukunda ve vergi icra hukukunda, ödeme emrinde borçluya borcunu ödemesi için verilen süre 7 gün idi. 28.11.2017 tarihli 7061 sayılı Kanun ile AATUHK' da yapılan değişiklik sonucu borçlulara kamu borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları için tanınan 7 günlük süre 15 güne çıkarılmıştır. Bu değişiklik kamu alacakları için cebren tahsil sürecine başvurulmaksızın kamu borçlusunun uzatılan bu 15 günlük süre içinde vergi borcunu ödemesine yardım etmektedir. Bu değişikliği **tahsilatta iktisadilik ilkesinin** (kamu alacağının en kısa zamanda, en az masrafla tahsil ilkesi) bir uygulaması olarak görmekteyiz.

1.4.2. Ödeme Emrine İtiraz Süreci Kapsamında

Genel icra ve vergi icra hukukunda itiraz süreçleri büyük farklılıklar içermektedir. Genel icra hukukunda, kendisine ödeme emri tebliğ edilen borçlu, ödeme emrinde gösterilen itiraz ihbarı gereği tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde borca ve/veya imzaya itiraz edebilecektir. Borçlu yazılı veya sözlü şekilde icra dairesine itirazlarını bildirmelidir. İcra mahkemesine yapılan itiraz sonuç doğurmayacaktır. Borçlunun ödeme emrine itiraz etmesiyle birlikte takip kendiliğinden duracaktır. Alacaklı borçlunun itirazı üzerine duran takibe devam edebilmek için itirazı hükümden düşürmesi gerekir. Alacaklı itirazın hükümden düşürebilmek için genel mahkemelerde itirazın iptali davası açmalı veya icra mahkemesinden itirazın kaldırılması için başvurmalıdır.

Vergi icra hukukunda ise, kendisine ödeme emri tebliğ edilen kamu borçlusunun tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde borcu ödemesi veya bu süre içinde vergi mahkemesinde ödeme emrine karşı dava açarak ödeme emrine itiraz etmesi gerekir. Genel icra hukukunda itiraz takibi kendiliğinden durdururken, vergi icra hukukunda

ödeme emrine itirazda bulunulması takibi kendiliğinden durdurmayacaktır. Çünkü kanun koyucu kamu hizmetlerinin devamlılığının sağlanması için kamu hizmetlerinin kaynağını oluşturan vergi, resim, harç gibi kamu gelirlerini en kısa sürede tahsil edilmesini amaç edinmiştir. Nitekim 6183 sayılı AATUHK' un gerekçesinin giriş bölümünde bu amaç, “*Âmme hizmetlerinin devamlı olarak işlenmesinin zaruri bulunması, bu hizmetlerin karşılığını teşkil eden vergi, resim, harç ve saire gibi âmme idarelerinin her türlü gelirlerinin belli süreleri içinde ve kısa zamanda tahsilini zaruri kılmaktadır.*” şeklinde düzenlenmiştir. Bu amaçla kamu alacaklarının tahsilinde ödeme emrine karşı dava açılarak ödeme emrine itiraz edilmesi takibi kendiliğinden durdurmamaktadır. Ödeme emrine karşı dava açan kamu borçlusuna vergi mahkemesinden yürütmenin durdurulmasını talep ederek takibi durdurabilecektir.

Vergi icra hukukunda kamu borçlusuna, kendisine tebliğ edilen ödeme emrine karşı **böyle bir borcun bulunmadığı** veya **kısmen ödediği** veya **zamanaşımına uğradığı** sebeplerine dayanarak itirazda bulunabilecektir. Kamu alacaklarının cebren tahsili sürecinde ödeme emrine itiraz sebepleri tahsil aşamasıyla sınırlandırılmıştır. Ancak genel icra hukukunda borçlu ödeme emrine itirazda bulunurken ileri sürebileceği itiraz sebepleri bakımından herhangi bir sınırlamaya tabi olmayıp, borca ve/veya imzaya itiraz edebilecektir. Hatta borçlu herhangi bir itiraz sebebi göstermeksizin de ödeme emrine itiraz edebilecektir. Ancak borçlu itiraz dilekçesinde gösterdiği itiraz sebepleriyle bağlı olup itirazın kaldırılması duruşmasında senet üzerinden anlaşılan itiraz sebepleri dışında itiraz sebeplerini genişletmeyecek veya değiştiremeyecektir.

Genel icra ve vergi icra hukukunda borçlu borcun bir kısmına itiraz edekte bu kısmı açıkça ve ayrıca itirazında bildirmelidir. Aksi takdirde itiraz etmemiş kabul edilecektir¹⁸.

Genel icra hukukunda, borçlunun ödeme emrinin tebliğinden itibaren 7 gün içinde itirazda bulunmaması halinde veya borçlu itirazda bulunmuşsa, genel mahkemenin itirazın iptali veya icra mahkemesinin itirazın kaldırılması kararıyla itiraz

¹⁸ Yrg. 12. HD. , 21.05.2007 tarihli, 2007/10314 E. , 2007/12694 K. (Mustafa Lütfi Tombaloğlu, *Amme Alacaklarının Takip ve Tahsil Usulü*, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2011, s. 268)

hükümden düşürülerek takip kesinleşecektir. Takibin kesinleşmesiyle birlikte alacaklı takibe devam edebilecek, bu doğrultuda haciz talebinde bulunabilecektir.

Vergi icra hukukunda ise ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 gün içinde kamu borçlusunun vergi borcunu ödememesi halinde tahsil dairesi takibe devam ederek haciz işlemi yapabilecektir. Eğer bu on beş günlük süre içerisinde kamu borçlusu ödeme emrine karşı dava açmış ve mahkeme yürütmenin durdurulması kararı vermişse, ödeme emrinin iptali talebinin reddi kararıyla birlikte tahsil dairesi takibe devam edebilecek ve haciz işlemi yapabilecektir.

1.4.3. Mal Bildirimi Kapsamında

Genel icra hukukunda borçlu ödeme emrinin tebliğinden itibaren 7 gün içinde takibe konu borcu ödememesi veya ödeme emrine itiraz etmemesi halinde, aynı süre içinde mal bildiriminde bulunmak zorundadır. Diğer yandan borçlu ödeme emrine itiraz etmesi halinde de alacaklının itirazın iptali veya itirazın kaldırılması kararı alması sonucunda kararın tefhim veya tebliğinden itibaren 3 gün içinde mal bildiriminde bulunmak zorundadır (İİK md. 75). Borçlu mal bildirim yükümlülüğüne aykırı davranması halinde alacaklının talebi üzerine mal bildiriminde bulunana kadar 3 ayı geçmemek üzere zorlama hapsine mahkum edilecektir.

Vergi icra hukukunda da kamu borçlusu ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 gün içinde borcunu ödememesi ve ödeme emrine karşı dava açmaması halinde, aynı süre içerisinde tahsil dairesine mal bildiriminde bulunmak zorundadır. Kamu borçlusunun ödeme emrine karşı dava açması ve davanın kısmen veya tamamen reddedilmesi halinde kamu borçlusu kararın kendisine tebliğ edilmesinden itibaren 15 gün içinde mal beyanında bulunmakla yükümlüdür. Mal bildirim yükümlülüğüne aykırı davranan kamu borçlusu tahsil dairesinin yazılı talebi üzerine icra mahkemesi tarafından mal bildiriminde bulunana kadar üç ayı geçmeyecek zorlama hapsine mahkum edecektir (AATUHK md. 60).

Mal bildirim, borçlunun icra dairesine; kamu borçlusunun tahsil dairesine borca yetecek miktar ve değerde taşınır, taşınmaz malları ile alacak ve haklarını, gelir kaynaklarını, haczedilebilir malvarlığı bulunmuyorsa bu durumu ve geçimini nasıl sağladığını sözlü veya yazılı şekilde bildirmesidir. Görüldüğü üzere İİK ve AATUHK

mal bildirimini aşamasını birbirine benzer şekilde düzenlenmiş olmakla birlikte mal bildiriminde bulunulma süreleri bakımından farklılıklar taşımaktadır.

1.4.4. Haciz İşlemi Kapsamında

Haciz işlemi, takibe konu alacağın ödenmesini sağlamak amacıyla borçlunun taşınır ve taşınmaz malları ile alacak ve haklarına hukuken el konulmasıdır. Genel icra hukuku bakımından haciz işlemi, borçlunun borcunu gönüllü olarak kendiliğinden ödememesi halinde, alacaklının başlatmış olduğu icra takibinde takibin kesinleşmesine müteakip haciz talebi üzerine icra organlarının kamu gücünü kullanarak borçlunun alacağı karşılayacak miktar ve değerde haczedilebilir mallarına hukuken el koymasındır.

Vergi icra hukukunda haciz işlemi ise ödeme emri tebliğ edilen kamu borçlusunun tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde borcunu ödememesi veya aynı süre içinde ödeme emrine karşı dava açmaması veyahut ödeme emrine karşı dava açmasına karşın yürütmenin durdurulması kararı almamış olması halinde, tahsil dairesinin kamu alacağını karşılayacak miktar ve değerde borçlunun haczedilebilir malvarlığına hukuken el koymasındır. Haciz işleminin uygulanabilmesi için, ödeme süresi içinde ödenmemiş bir kamu alacağına ilişkin tahsil dairesi tarafından düzenlenen ödeme emrinin tebliğ edilmiş ve kamu borçlusunun tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde borcu ödememiş olması ve bunun üzerine haciz varakası hazırlanmış olması zorunludur¹⁹.

Genel icra hukuku ve vergi icra hukuku kapsamında haciz işlemini unsurları yönünden karşılaştırılabilir²⁰.

¹⁹ Çelik, *a.g.e.*, s. 211; “6183 sayılı Yasanın açıklanan maddelerinden anlaşılacağı üzere; haciz işlemi uygulanabilmesi için kamu alacağının borçlusundan haciz yoluyla tahsili için, öncelikle, 55'inci madde uyarınca ödeme emri tanzim ve tebliği; sonra da 64'üncü madde uyarınca haciz varakası düzenlenmesi gerekmektedir.” Dan. 7. Daire, 11.6.2002 tarihli, 2000/1797 E., 2002/2329 K.

²⁰ Metin Taş, *Vergi İcra Hukukunda Haciz*, Bursa: Ekin Kitabevi, 2000, s. 24.

1.4.4.1. Haciz Talebi Açısından

Genel icra hukukunda haciz aşaması, alacaklının haciz talebinde bulunmasıyla başlamaktadır. Tasarruf ilkesi gereği alacaklının haciz talebi üzerine icra dairesi haciz işlemini gerçekleştirecektir. Alacaklının haciz talebinde bulunabilmesi için takibin kesinleşmiş olması gerekir. Genel icra hukukunda takip, borçlunun ödeme emrinin tebliğinden itibaren 7 gün içinde itirazda bulunmaması halinde veya borçlu itirazda bulduysa alacaklının itirazın kaldırılması yolu veya itirazın iptali davasıyla itirazı hükümden düşürmesiyle birlikte kesinleşecektir. Alacaklı ödeme emrinin tebliğinden itibaren bir yıl içinde haciz talebinde bulunması gerekir (İİK md. 78/2). Haciz talebi bu süre içinde yapılmaması halinde icra dosyası işlemde kaldırılır. Alacaklının haciz talebi üzerine icra müdürü haciz talebinden itibaren üç gün içinde haczi yapmalıdır. Ancak bu üç günlük süre sonrasında yapılan hacizlerde geçerliliğini koruyacaktır.

Vergi icra hukukunda ise, kamu borçlusu ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 gün içinde borcu ödememesi veya aynı süre içinde ödeme emrine karşı dava açıp yürütmenin durdurması kararı almaması halinde, tahsil dairesi haciz işlemini yapabilecektir. Borçlunun ödeme emrine karşı dava açması ve yürütmenin durdurması kararı alması halinde davanın sonuna kadar haciz işlemi yapılamayacaktır. Vergi icra hukukunda haciz yoluyla cebri takip bakımından ödeme emrinin kesinleşmesiyle birlikte tahsil dairesinin haciz yapma yetkisi ve zorunluluğu doğmaktadır. Nitekim kamu borçlusunun ödeme emrinin tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde kamu borcunu ödememiş olması veya bu sürede ödeme emrine dava açarak yürütmenin durdurma kararı almaması tahsil dairesinin haciz işlemlerine başlaması için yeterlidir²¹.

1.4.4.2. Haciz İşlemini Yapmakla Yetkili İcra Organı Açısından

Genel icra hukuku açısından alacaklının takip talebi üzerine ödeme emri düzenleyen icra dairesi haciz işlemini yapmaya yetkilidir. Vergi icra hukukunda ise tahsil dairesi sıfatıyla kamu alacaklısı bizzat haciz işlemlerini yürütecek icra organıdır.

²¹ Taş, *a.g.e.*, s. 26

1.4.4.3. Hacizden Vazgeçme Açısından

Genel icra hukukunda alacaklı, haciz işleminin uygulandığı tarihe kadar haciz talebini geri alabilir ve hatta başlatmış olduğu icra takibinden vazgeçme hak ve özgürlüğüne sahiptir. Ancak vergi icra hukukunda tahsil dairesi sıfatıyla kamu alacaklısı, takibin kesinleşmesi üzerine kamu borçlusunun malvarlığı üzerinde haciz işlemi yapmak zorunda olup haciz işleminden vazgeçemez. Çünkü tahsil dairesi, kamu alacaklarının tahsili konusunda bağlı yetkiyle donatılmıştır.

1.4.4.4. Haczin Düşmesi Açısından

Genel icra hukukunda alacaklının belirli süreler içinde harekete geçerek satış talebinde bulunmaması halinde haczedilen mallar üzerindeki haciz düşmektedir. Bu sebeple alacaklının haczedilen taşınır mallar için haciz tarihinden itibaren altı ay, taşınmaz mallar için ise haciz tarihinden itibaren bir yıl içinde icra dairesine satış talebinde bulunmalıdır. Vergi icra hukuku açısından ise AATUHK' da haczedilen taşınır ve taşınmaz mallar için haczi düşüren bir süre belirlenmemiştir. Bu doğrultuda vergi icra hukukunda tahsil dairesinin belirli bir süre içinde satış işlemi yapmaması halinde haczin düşmesi söz konusu değildir. AATUHK' nın haczedilen taşınır ve taşınmazların paraya çevrilmesi için süre belirlememesi, kamu borçlusunun haczedilmiş malvarlığı kapsamında mülkiyet hakkını hukuk devleti ilkesine aykırı şekilde sınırlandırmaktadır.

Kamu alacaklarının cebri tahsili için yapılacak haciz işlemlerinde, tahsil dairesi yurt çapında malvarlığı araştırması yapmaktadır. Kamu alacağının asıl ve fer'i ile birlikte 5.000 TL ve üzerinde olması halinde tahsil dairesi yurt çapında mal varlığı araştırması yapabilecektir. Bu tutar altında olması halinde malvarlığı araştırması il kapsamında yapılacaktır. Ancak elektronik ortamda yapılan malvarlığı araştırmaları için böyle bir sınırlandırma bulunmayıp tutarına bakılmaksızın tüm kamu alacakları için yurt çapında yapılacaktır²².

Genel icra ve vergi icra hukuku bakımından haciz aşamalarını incelediğimizde İİK ve AATUHK aynı doğrultuda ve benzer hükümlerle haciz prosedürünü

²² Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı "Tahsilat İç Genelgesi" (Seri No: 2015/5); Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 243.

düzenlemişlerdir. Çünkü haciz işlemi, özel alacaklar kapsamında icra dairesinin, kamu alacakları kapsamında tahsil dairesinin borçlunun mülkiyet hakkına müdahalesini gerektiren, haciz işlemi yapan organların oldukça üstün yetkilerle donatıldığı cebri icra hukuku işlemidir. Genel icra ve vergi icra hukukunda kamu gücüne dayanılarak haciz işlemi tesis edilir ve haczedilen mallar paraya çevrilir. Bu durum Türk hukuk sisteminde “ihkak-ı hak” ın yani alacaklının alacağını kamu gücüne dayanmaksızın zorla elde etmesinin yasak olarak kabul edilmesinin önemli bir görünüm şeklidir²³. Ancak vergi icra hukukunda, haciz işlemi gerçekleştiren tahsil dairesinin hukuki yapısı kamu alacaklarının cebri takip ve tahsili bakımından “ihkak-ı hak” yasağına aykırılık taşımakta mıdır? Vergi icra hukukunda, tahsil daire sıfatıyla kamu alacaklısı, kamu alacakları bakımından cebri takip ve tahsil süreçlerini bizatihi yürütmektedir. Yani vergi hukuku ilişkisini oluşturan taraflardan kamu alacaklısı idare olarak, cebri icra işlemlerini yürütecektir. Hukuk devleti ilkeleri içinde “ihkak-ı hak yasağı” alacakların kamu gücü kullanılmaksızın zorla tahsilini engellemek amacı taşımakla birlikte, alacakların kamu gücüne dayanarak zorla tahsil etme yetkisini, alacaklı ve borçlu dışında devletin bağımsız bir icra organına vermektedir. İcra organlarının adalet hizmeti sunması kapsamında taraf olmayan ve cebri icra hukuku bakımından tarafların menfaatlerini en üst düzeyde ve eşit bir şekilde korumakla görevlidir. Nitekim tahsil dairesinin haciz işlemi gerçekleştirirken vergi hukuku ilişkisinin alacaklı tarafı olarak hazineci (idareci) davranması doğaldır ve bu durum birtakım hukuki sorunlar doğurmaktadır.

1.4.4.5. Hacze İştirak Açısından

Genel icra hukuku kapsamında hacze iştirakin şartları mevcut ise özel hukuk kişileri ve kamu hukuku kişileri hacze iştirak edebilecektir.

Vergi icra hukukunda ise hacze iştirak sadece kamu idareleri arasında gerçekleşebilmektedir. Bu kapsamda özel hukuk kişileri kamu alacakları için yapılan haciz işlemlerine iştirak edemezler. AATUHK’ un 69’ uncu maddesi gereğince her kamu idaresi diğer bir kamu idaresinin uygulamış olduğu haciz işlemine, kamu alacağını bu haciz tarihinden önce tahakkuk etmiş olması koşuluyla, haciz işlemi

²³ Arslaner, *a.g.e.*, s.198.

tesis etmiş kamu idaresinin haczettiği mallardan herhangi birinin paraya çevrilmesine kadar iştirak edebilecektir.

Genel icra ve vergi icra hukukunda karşılaştırmalı olarak haciz sürecini ele alırsak;

Genel icra hukukunda haciz aşaması, takibin kesinleşmesine bağlı olarak alacaklının icra dairesine haciz talebinde bulunmasıyla başlamaktadır. Vergi icra hukukunda ise, haciz aşaması ödeme emrinin kesinleşmesine bağlı olarak tahsil dairesi tarafından düzenlenen ve kamu alacaklısı idarenin mahalli en büyük memuru veya yetkilendireceği memur tarafından onaylanan haciz belgesi(varakası) ile başlar. Haciz belgesi, haciz işleminin dayanağını oluşturur (AATUHK md. 64). Haciz varakası, kamu borçlusunun kimlik bilgilerini, haciz işleminin konusunu oluşturan kamu alacağına ilişkin tüm bilgileri ve borçluya tebliğ edilen ödeme emri bilgilerini içeren tahsil dairesi ve mahalli en büyük memurunun veya yetkilendirdiği kişi tarafından onaylanan belgedir. Gelir İdaresi Başkanlığına doğrudan bağlı bulunan Vergi Dairesi Başkanlıklarında bu yetki, vergi dairesi başkanına veya vergi dairesi başkanının yetkili kıldığı kişiye aittir²⁴. Haciz varakalarının düzenlenmesi bakımından vergi daire başkanlarına ve vergi dairesinin yetkilendirdiği kişilere verilmesi haciz işlemlerini hızlandırmaktadır.

Genel icra ve vergi icra hukukunda, takibe konu alacağı karşılayacak değer ve tutarda borçlunun taşınır ve taşınmaz malları ile alacak ve hakları haczedilecektir. Genel icra hukukunda haciz işlemlerini icra memuru veya onun yetkilendirdiği katipler tarafından yapılırken, vergi icra hukukunda tahsil dairesinin yetkili memurları tarafından haciz işlemi gerçekteştirilir. Her iki icra hukukunda da haciz işlemi uygulanırken borçlu bulunur; haciz sırasında borçlu bulunamaz veya bulunması mümkün değilse borçlunun yokluğunda haciz işlemi gerçekteştirilir.

Genel icra ve vergi icra hukukunda, haciz işlemini gerçekteştiren memurların zor kullanma yetkisine sahiptir. Her iki takip sürecinde de haciz esnasında haciz işlemini yürüten memurlar kilitli yer ve dolapların bulunduğunu tespit etmesi halinde borçludan bu yerlerin açılmasını talep edecektir. Borçlunun bu talebe aykırı

²⁴ Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, s. 244.

davranması halinde haciz memurları zor kullanma yetkilerine dayanarak bu kilitli yerleri zorla açtıracaklardır. Aynı şekilde haciz memurunun borçlunun üzerinde kıymetli evrak, para gibi kıymetli şeyler sakladığını anlaması halinde öncelikle borçludan üzerinde bulunan kıymetli şeylerin, cüzdanın ve banka kartlarının kendilerine teslim etmelerini isteyecektir. Borçlunun bu talebe aykırı davranması halinde icra memurları zor kullanarak bu mallara el koyabilecektir. Haciz memurları zor kullanma yetkilerini kullanırken kolluk kuvvetlerinin yardımını alabilecektir. Bu kapsamda kolluk kuvvetleri haciz işlemin gerçekleştiren memurun yazılı başvurusu üzerine kendilerine verilen emirleri yerine getirmek zorundadır.

Genel icra hukukunda, icra memurları öncelikle borçlunun mal bildiriminde bulunmuş olduğu malları haczedecektir. Vergi icra hukukunda ise tahsil dairesi haciz işlemi uygularken, borçlunun mal bildiriminde bildirdiği malları veya kendisinin tespit ettiği malların haczetme konusunda takdir yetkisine sahiptir. Bu kapsamda vergi icra hukuku kapsamında yapılan hacizlerde borçlunun mal bildirimindeki mallar dışında tahsil dairesinin tespit ettiği mallar öncelikle haczedilebilecektir.

Genel icra ve vergi icra hukukunda icra organları, alacağı karşılayacak miktar ve değerde malı haczetme yetkisine sahiptir. Bu kapsamda takibe konu alacağı karşılayacak miktar ve değerde borçlunun malları haczedilmesiyle birlikte haciz işlemi sona erdirilmelidir. Nitekim haciz işlemiyle özel alacağı veya kamu alacağının ödememesi sebebiyle borçluyu cezalandırmayı amaçlanmamaktadır. Aksine haciz işlemiyle ulaşılmak istenen tek amaç alacağı güvence altına almaktır²⁵.

Genel icra ve vergi icra hukukunda, haciz işlemi uygulanırken hacizde tertip adı verilen bir haciz sırasına göre işlem tesis edilir. Öncelikle çekişmesiz mallar haczedilir. Bu kapsamda çekişmesiz malların haczi en sonraya bırakılır. Çekişmesiz mallardan da öncelikli haczedilecek mallar taşınır mallardır. Taşınır mallardan da en kısa sürede paraya çevrilebilecek ve en az muhafaza masrafı yaratacak mallar haczedilir. Genel icra hukukunda icra memuru, vergi icra hukukunda tahsil dairesi haciz işlemi sırasında alacaklı ve borçlu tarafın arasında menfaat dengesini olabildiği kadar sağlamak zorundadır. Yine her iki hukuk alanında da, haczedilemez mallara haciz işlemi

²⁵ Taş, *a.g.e.*, s. 26.

uygulanmamalı, kısmen haczedilebilen mallar için kanunlarda belirtilen oranlar dikkate alınarak işlem tesis edilmelidir.

1.4.5. Satış İşlemi Kapsamında

Genel icra ve vergi icra hukukunda alacaklar paraya çevirme ilkesi gereği tahsil edilebilecektir. Borçlunun haczedilen taşınır ve taşınmazları İİK ve AATUHK' nın belirlediği usul ve esaslara uygun olarak paraya çevrilecektir. Genel icra ve vergi icra hukukunda cebri takip sürecinin temel amacı, borçlarını ödeme süresi içinde ödemeyen borçlunun mallarının haczedilmesi ve haczedilen mallarının paraya çevrilmesi suretiyle alacakların elde edilebilmesidir.

Genel icra hukukunda haczedilen malların paraya çevrilebilmesi alacaklının satış talebinde bulunmasına bağlıdır. Bu kapsamda alacaklı taşınır malların haciz tarihinden itibaren 6 ay, taşınmaz mallar için ise haciz tarihinden itibaren 1 yıl içinde satış talebinde bulunmalıdır. Bu talep doğrultusunda icra dairesi bu talep doğrultusunda satış işlemlerine başlayacaktır. Alacaklı bu süreler içinde satış talebinde bulunmaması halinde haczedilen mallar üzerinde haciz kalkacaktır (İİK md. 106). Vergi icra hukukunda ise tahsil dairesi haciz işleminin kesinleşmesine bağlı olarak haczedilen taşınır ve taşınmazların paraya çevrilmesi işlemlerine başlayacaktır. Vergi icra hukukunda kamu hizmetlerinin devamlılığı ilkesi gereği kamu hizmetlerinin mali kaynağını oluşturan kamu alacaklarının en kısa sürede tahsil olması zorunludur. Bu sebeple kamu alacaklısı kamu alacağının en kısa sürede tahsil edebilmesi adına bizzat takip süreçlerini yürütmektedir.

Vergi icra hukukunda tahsil dairesinin taşınır malları haczedildiği tarihin üçüncü gününden itibaren 3 ay içinde satışa çıkaracaktır (AATUHK md. 84/1). Ancak bu süre taşınır malların haczini kaldıran bir süre değildir²⁶. Vergi icra hukukunda haczedilen taşınır ve taşınmaz malların belirli süreler içinde paraya çevrilmemesi sonucunda mallar üzerindeki haciz kalkmamaktadır. Haczedilen malların belirli süreler içinde satılmaması kamu borçlusunun malvarlığı üzerindeki tasarruf haklarının haksız şekilde sınırlandırılmasına sebebiyet vermektedir. Hukuk devleti ve ölçülülük ilkesi

²⁶ Dan. 7. Dairesi, 1968/1356 E., 1969/540 K. (kaynak: Özdemir Emin, "Hacizli Malların Satışında Bir Sorun", *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 75 , (1994), s. 20)

gereği haczedilen malların belirli süreler içinde satılmaması halinde bu malların üzerindeki haczin kalkması gerekir. Bu kapsamda AATUHK' da gerekli düzenlemelerin yapılması gerekir.

Genel icra hukukunda icra dairesi taşınır malları alacaklının satış talebinden itibaren 2 ay, taşınmaz malları ise 3 ay içinde satmalıdır. İcra dairesi bu süreden sonra satması da kural olarak satış işlemini geçersiz kılmamaktadır.

Genel icra ve vergi icra hukukunda satış işlemi süreci benzer şekilde gerçekleşmektedir. Bu doğrultuda her iki hukuk alanındaki takip süreçlerinde, taşınır mallarının satışı kural olarak arttırma usulüyle yapılacaktır. Ancak kanunda belirtilen koşulların sağlanması halinde pazarlık usulüyle satılabilecektir. Taşınmazların satışı ise sadece açık arttırma usulüyle gerçekleşebilecektir. Genel icra ve vergi icra hukuku kapsamında gerçekleşen satış koşulları bakımından farklılık taşımaktadır. Genel icra hukukunda ihale edilen teklif taşınır ve taşınmaz mallar haciz tutanağında tespit edilen değer %50'sinde yüksek olmalıdır. Vergi icra hukukunda ise bu oran %75'dir. Vergi icra hukukunda bu oranın yüksek belirlenmiş olmasının amacı satış sürecinde haczedilen malların değerinden düşük satılmasını engellemek ve kamu alacağının tahsilini tehlikeye girmesini önlemektir.

Vergi icra hukukunda taşınır malların satışında birinci ve ikinci arttırmada satılamayan mallar ilk arttırma tarihinden itibaren 15 gün sonra başlamak üzere 6 ay içinde pazarlık usulüyle de satılamaması halinde taşınır mal kamu borçlusuna teslim edilebilecektir. Ancak genel icra hukuku kapsamında taşınır mallar veya taşınmaz mallar bakımından ikinci arttırmada da satış yapılamazsa satış talebi düşmekte ancak satış işlemine konu malın haczi düşmemektedir.

1.4.6. Paraların Paylaştırılması Kapsamında

Genel icra hukukunda haczedilen malların satılmasıyla birlikte satış bedeli icra dairesinin veznesine girmekte ve icra dairesi tarafından alacaklılara alacakları ödenmektedir. Eğer bu satım bedeli alacaklıların alacaklarını karşılamaması halinde icra müdürü sıra cetveli hazırlayacak ve bu sıra cetveline göre satım bedelini alacaklılara garameten dağıtılabilecektir. Vergi icra hukukunda ise satış sonunda elde tutar

kamu alacaklısı idarenin veznesine yatırılır. Bu kapsamda paraların paylaşılması kapsamında uyuşmazlık doğmamaktadır.

2. GENEL İCRA HUKUKU İLE VERGİ İCRA HUKUKUNUN UYUŞMAZLIKLAR KAPSAMINDA KARŞILAŞTIRMALI DEĞERLENDİRİLMESİ

Genel icra ve vergi icra hukukunda takibe konu alacağın esasını ilgilendiren ve takip işlemlerinden kaynaklanan uyuşmazlıklar ortaya çıkmaktadır. Bu bölümde genel icra ve vergi icra hukukunda ortaya çıkan uyuşmazlıklar ortak cebren tahsil aşamaları yönünden ele alınmıştır.

2.1. Ödeme Emrinde Ortaya Çıkan Uyuşmazlıklar Kapsamında Karşılaştırmalı Değerlendirme

Genel icra ve vergi icra hukukunda ödeme emrinden doğan uyuşmazlıklar ödeme emrine itiraz kapsamında doğmaktadır. Genel icra hukukunda, ödeme emri tebliğ edilen borçlu, tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde ödeme emrine itiraz etmesi halinde takip kendiliğinden duracaktır. Alacaklı itirazı hükümden düşürmek için itirazın iptali davasına veya itirazın kaldırılması yoluna başvuracaktır. Vergi icra hukukunda ise kendisine ödeme emri tebliğ edilen kamu borçlusuna ödeme emrine karşı dava açarak itirazda bulunmaktadır. Genel icra hukuku kapsamında açılan itirazın iptali davası ve itirazın kaldırılması yolu ile ödeme emrine karşı açılan dava, takip süreçlerinin farklılık taşımasına bağlı olarak unsurları yönünden önemli farklılıklar taşımaktadır. Diğer yandan genel icra hukuku kapsamında takip öncesinde veya takip sonrasında açılabilen menfi tespit davası ile vergi icra hukuku kapsamında açılan ödeme emrine karşı dava unsurları yönünden benzerlikler içermektedir. Bu uyuşmazlıklar unsurları çerçevesinde karşılaştırılabilir.

2.1.1. Dava Konusu Kapsamında

Genel icra hukuku kapsamında alacaklının açtığı itirazın iptali davası ve itirazın kaldırılması yolunun konusunu borçlunun itirazı oluşturmaktadır. Alacaklı borçlunun

itirazını hükümden düşürmek için itirazın iptali davası veya itirazın kaldırılması yoluna başvurmuştur. İtirazın iptali davası ve itirazın kaldırılması yolunda alacaklı takibe konu olan alacağının varlığını ve takip yapma konusunda haklılığını kanıtlayarak borçlunun itirazını bertaraf etmekte ve takibe devam edebilmektedir.

Genel icra hukuku kapsamında açılan diğer bir dava olan menfi tespit davasının konusu ise alacağın mevcut olmadığı ve davacı taraf olan takip borçlusunun borçlu olmadığı tespitidir.

Vergi icra hukukunda ise kamu borçlusunun açtığı ödeme emrine karşı davanın konusunu ödeme emri oluşturmaktadır. Ödeme emrine karşı açılan davada vergi mahkemesi ödeme emrinin hukuka uygunluğu denetlemekte ve idari bir işlem olan ödeme emrini yetki, şekil, konu, sebep ve amaç unsurları yönünden incelemektedir.

2.1.2. Dava Nedenleri Kapsamında

Genel icra ve vergi icra hukukunda ödeme emri aşamasında ortaya çıkan uyuşmazlık sebepleri birbirinden farklılık taşımaktadır.

İtirazın iptali davası ve itirazı kaldırılması yolunun dava nedeni borçlunun yapmış olduğu itirazın haksız bir niteliğe sahip olması ve bu sebeple itirazın hükümden düşürülmesi gerekliliğidir.

Ödeme emrine karşı açılan davada dava nedenlerini ödeme emrinin yetki, şekil, konu, sebep ve amaç unsurları yönünden taşındığı hukuka aykırılıklar oluşturmaktadır. AATUHK' da kamu borçlusunun ödeme emrine karşı "**böyle bir borcun olmadığı**" veya "**borcun kısmen ödediği**" veya "**zamanaşımına uğradığı**" sebeplerine dayanarak dava açabileceği düzenlenmektedir (AATUHK md. 58/1). Görüldüğü üzere ödeme emrine karşı dava sebepleri tahsil aşamasına ilişkin dava sebepleriyle sınırlandırılmıştır. Tahsil işlemleri tarh ve tahakkuk işlemlerine bağlıdır. Ancak tarh ve tahakkuk işlemlerindeki hukuka aykırılıklar bu işlemlerin kesinleşmesinden önce; yani bu işlemlere ilişkin dava açma süreleri içinde dava

konusu edilmesi gerekir²⁷. Bu doğrultuda vergi mahkemesi ödeme emrine karşı davada sadece tahsil aşamasına ilişkin dava sebeplerini inceleyebilecektir²⁸.

Ödeme emrine karşı dava böyle bir borcun olmadığı, borcun kısmen ödendiği veya zamanaşımına uğradığı sebeplerine dayanılması, ödeme emrine karşı dava ile menfi tespit davasının benzerliğini ortaya koymaktadır. Genel icra hukuku kapsamında takipten önce veya takipten sonra açılan menfi tespit davasında da davacı/borçlu, borcun ödenmiş olması, hiç doğmamış olması, zamanaşımına uğraması gibi sebeplere dayanarak borçlu olmadığını ileri sürmektedir. Bu kapsamda ödeme emrine karşı açılan dava ile menfi tespit davası dava nedenleri yönünden birbirine benzemektedir.

2.1.3. Davanın Tarafları Kapsamında

Genel icra ile vergi icra hukukunda ödeme emrine itiraz aşamalarının birbirinden farklılık taşıması, ödeme emri aşamalarında ortaya çıkan uyuşmazlıkları ve bu uyuşmazlıklardaki tarafları farklılaştırmaktadır.

- **İtirazın iptali davasında ve itirazın kaldırılması yolunda**, davacı tarafı takibin alacaklısı, davalı tarafı ise takibin borçlusunu oluşturmaktadır.
- **Menfi tespit davasında** da davacı tarafı borçlu olmadığını ileri süren kişi/takip borçlusunu, davalı tarafı ise alacaklı oluşturur.
- **Ödeme emrine karşı davada** ise davacı tarafı kamu borçlusunu, davalı tarafı ise ödeme emrini düzenleyen tahsil dairesi oluşturmaktadır. Ödeme emrine

²⁷ Öncel vd., *a.g.e.*, s. 167; “Kamu alacağının esasına ilişkin iddiaların tahsilat safhasında iddia edilmesine ve incelenmesine olanak bulunmamaktadır. Kamu alacağının tahsili aşamasında yargı yerince incelenecek olan, tahsilata ilişkin idari işlemlerin hukuka uygun olup olmadığı hususudur. İcra edilmekte olan idari işlemlerin hukuka aykırılıkları, bu işleme karşı açılmış idari davalarda araştırılıp incelenebilir. **Davaya konu edilmeden kesinleşmiş idari işlemlerin uygulanmasını sağlamak üzere tesis edilen yeni işlemler nedeniyle açılan davalarda kesinleşmiş hukuki durumların yeniden ele alınarak incelenmesi mümkün değildir.**” Dan. 4. Daire, 14.6.1994 tarihli, 1994/985 E., 1994/3660 K (<https://www.karartek.com.tr/>) (erişim tarihi: 21.06.2018)

²⁸ “Ödeme emrine itiraz nedenlerinin, kanun hükmü ile sınırlandırılmış olması, idari yargı yerince, bu sınırlı haller dahilinde karar verilmesini gerektirmekte, ihbarnamenin tebliği üzerine yükümlü tarafından tahakkuka ilişkin olarak yapılabilecek itirazların incelenmesini olanaksız kılmaktadır.” Dan. 3. Daire, 6.5.1998 tarihli 1996/5277 E., 1998/1614 K. (<https://www.karartek.com.tr/>) (erişim tarihi: 22.06.2018); Aynı yönde; Dan. 4. Daire, 8.10.1992 tarihli, 1992/54 E., 1992/4250 K.

karşı davayı kendisine ödeme emri gönderilmiş gerçek kişiler veya tüzel kişilerin temsilcileri açabilecektir²⁹.

2.1.4. Dava Açma Süresi Kapsamında

Genel icra hukuku ile vergi icra hukukunda ortaya çıkan uyuşmazlıklarda farklı dava açma süreleri öngörülmüştür.

- **İtirazın iptali davası**, itirazın alacaklıya tebliğ edilmesinden itibaren **1 yıl** içinde açılabilir. **İtirazın kaldırılması yoluna** da itirazın alacaklıya tebliğ edilmesinde itibaren **6 ay** içinde başvurulabilir.
- **Menfi tespit davası** için belirli bir dava açma süresi belirlenmemiştir. Borçlu, takipten önce veya takipten sonra menfi tespit davası açabilecektir. Ancak borçlu, borcun ödenmesinden sonra menfi tespit davası açamaz.
- **Ödeme emrine karşı dava**, ödeme emrinin kamu borçlusuna tebliğ tarihinden itibaren **15 gün içinde** açılacaktır. AATUHK' nın 58' inci maddesiyle ödeme emrine karşı davada 15 günlük dava açma süresi, İYUK tarafından vergi mahkemelerinde dava açma süresi olarak belirlenen 30 günlük genel dava açma süresi bakımından özel nitelikli bir dava açma süresidir³⁰.

2.1.5. Görevli ve Yetkili Mahkeme Kapsamında

Genel icra hukukunda borçlunun itirazı üzerine alacaklı itirazın hükümden düşürmek için genel mahkemelerde itirazın iptali davası açacaktır. İtirazın iptali davasının konusunu takibe konu olacak oluşturması sebebiyle HMK' nın 2'inci maddesi gereğince **itirazın iptali davasında** görevli mahkeme asliye hukuku mahkemesidir. **İtirazın kaldırılması yolunda** da görevli ve yetkili mahkeme icra dairesinin bağlı olduğu icra mahkemesidir.

Menfi tespit davasında görevli mahkeme genel mahkemelerdir. Bu kapsamda dava konusunu malvarlığına ilişkin bir konu olan alacak/borç oluşturması sebebiyle, HMK' nın 2'inci maddesi gereğince görevli mahkeme asliye hukuk mahkemesidir. Bu

²⁹ Sakal ve Alpaslan, *a.g.m.*, s. 236.

³⁰ Tombaloğlu, *a.g.e.*, s. 261.

davada yetkili mahkeme ise kural olarak davacının yerleşim yeri mahkemesi ile icra dairesinin bulunduğu yer mahkemesidir.

Ödeme emrine karşı açılan davada da görevli mahkeme vergi mahkemesidir. Yetkili mahkeme ise ödeme emrini düzenleyen tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir.

2.1.6. Davanın Sonuçları Kapsamında

Genel icra hukuku kapsamında ödeme emri aşamasında doğan uyuşmazlıklar olan itirazın iptali davası ve itirazın kaldırılması yolu ile vergi icra hukuku kapsamında ödeme emri aşamasında doğan uyuşmazlık olan ödeme emrine karşı davanın sonuçları, bu davaların kendine özgü özellikleri kapsamında farklılık içermektedir.

Genel icra hukukunda borçlunun itirazını hükümden düşürmek isteyen alacaklı genel mahkemelerde itirazın iptali davasını açabilecek veya icra mahkemesine itirazın kaldırılması yoluna başvuracaktır. Bu iki yol arasındaki temel farklılık icra takibinin dayanağını oluşturan belgelerin İİK 68-68/b' de gösterilen niteliğe sahip belgelerden olup olmadığıdır. Eğer alacaklının elinde İİK 68-68/b' de sayılan belge bulunuyorsa itirazı hükümden düşürülmesi için hem itirazın kaldırılması yoluna hem de itirazın iptali davasına başvurabilecektir. Ancak alacaklının elinde İİK 68-68/b' de sayılan belgelerden bulunmuyorsa, alacaklı sadece itirazın iptali davası açabilecektir.

İtirazın iptali davası, borçlunun itirazını hükümden düşürmek için açılan icra hukukuna özgü bir davadır. İtirazın iptali davası genel yargılama usulüne tabidir ve bu kapsamda taraflar HMK' nın izin verdiği çerçevede tüm iddia ve savunmalarını sürebilecektir. Bu doğrultuda taraflar ispatı HMK' nın izin verdiği her türlü delille yapacaktır. İtirazın iptali davasında alacağın mevcudiyeti tespit edilmektedir. Bu kapsamda mahkeme yaptığı inceleme sonucunda takibe konu alacağın mevcut olduğunu tespit etmesi halinde davanın kabulüne, takibin devamına, alacaklının talebi bulunması halinde takip borçlusunun hükmedilen alacak miktarının %20'sinden az olmamak üzere uygun bir tazminata mahkum edilmesine karar verir. Ayrıca borçlu kararın tefhim veya tebliğinden itibaren 3 gün içinde mal beyanında bulunmak zorundadır. Mahkeme yaptığı inceleme sonunda takibe konu alacağın bulunmadığını tespit etmesi halinde davanın reddine, takibin iptaline ve borçlunun talebi varsa

alacaklının haksız ve kötünıyetli olduğunun tespit edilmesine bağlı olarak reddedilen borç miktarının %20 sinden aşağı olamamak üzere uygun bir tazminata mahkum edilmesine karar verir. İtirazın iptali davası sonucunda verilen karar maddi hukuk anlamında kesin hüküm teşkil etmektedir.

İtirazın kaldırılması yolu, alacaklının kanunda belirtilen belirli belgeleri elinde bulunması halinde alacağını kolaylıkla ispat edebildiği, basit ve kısa bir inceleme sonucunda itirazı hükümden düşürebildiği hukuki bir yoldur. Borçlunun borca veya imzaya itirazda bulunması bakımından itirazın kaldırılması yolu ikiye ayrılmaktadır. Borçlu borca itiraz etmiş ve alacaklı da İİK 68-68/b ‘ de belirtilen belgelerden biri elinde bulunuyorsa, alacaklı itirazın kesin kaldırılması yoluna başvurabilecektir. Alacaklı İİK 68-68/b anlamında belgelerle alacağını ispat ederek itirazın kesin kaldıracılabilecek ve takibe devam edebilecektir. Eğer borçlu kayıtsız şartsız bir para borcu ikrarını içeren bir adi senetteki imzaya itiraz etmişse alacaklı itirazın geçici kaldırılması yoluna başvuracaktır. İcra mahkemesi itirazın geçici kaldırılmasına karar verirse, alacaklı sadece geçici haciz talep edebilir. Borçlu bu kararın tefhim veya tebliğinden itibaren 7 gün içinde borçtan kurtulma davası açmak zorundadır. Bu süre içinde borçtan kurtulma davası açmaması halinde itirazın geçici kaldırılması kesin kaldırmaya dönüşür. İtirazın kaldırılması yolunda icra mahkemesinin verdiği karar takipteki taraflar için hüküm doğurup maddi anlamda kesin hüküm teşkil etmemektedir.

Genel icra hukuku kapsamında açılan **menfi tespit davası** genel yargılama usulüne tabi bir davadır. Ancak takipten önce açılan menfi tespit davasında borçlunun hukuken korunmaya değer güncel bir yararının bulunması gerekmektedir. Diğer yandan takip sonrasında açılan menfi tespit davasında da borçlunun hukuken korunmaya değer güncel bir yararının bulunması gerekir. Bu kapsamda ödeme emrine itiraz üzerine durması sürecinde borçlunun hukuki yararının bulunmaması sebebiyle menfi tespit davası açamayacaktır. Diğer yandan itirazın iptali davası sürecinde de borçlu menfi tespit davası açamaz. Çünkü itirazın iptali davası ile menfi tespit davasının konusu takibe konu olan alacaktır. Her iki davada da alacağın mevcut olup olmadığı kesin hükümle tespit edilmektedir. Menfi tespit davasını inceleyen mahkeme davanın kabulüne karar vermesi halinde borçlunun borcunun bulunmadığı kesin

hükümle tespit edilir ve bu kararlar birlikte takip sona erdirilir. Davanın reddedilmesi halinde de davacı tarafın borçlu olduğu kesin hükümle tespit edilir.

Ödeme emrine karşı açılan dava ödeme emrinin idari bir işlem olması sebebiyle vergi mahkemesinde iptal davası olarak açılacaktır. Kamu borçlusunun ödeme emrine karşı dava açması tahsil sürecini kendiliğinden durdurmaz. Borçlu tahsil dairesinin tahsil işlemlerine devam etmesini engellemek için ödeme emrine karşı davada yürütmenin durdurulmasını talep etmeli ve vergi mahkemesi yürütmenin durdurulmasına karar vermelidir.

Ödeme emrine karşı davada yetkili mahkeme ise ödeme emrinin düzenleyen tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir. Tahsil işlemlerinin niyabeten yapılması durumunda yani tahsil dairesinin yetki alanı dışındaki bir yerde tahsil işlemlerini o yerdeki tahsil dairesine naip tahsil dairesi olarak yaptıracaktır. Naip tahsil dairesinin düzenlediği ödeme emrine karşı dava, alacaklı tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesinde açılacaktır. Ancak Danıştay'ın bazı dava daireleri ödeme emrine karşı davanın naip tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesini açılması gerektiğini düşünmektedir³¹. Kamu borçluları ödeme emrine karşı davayı yetkisiz mahkemelerde de açabilmektedir. Bu durumlarda mahkeme dosyayı yetkili vergi mahkemesine yollamaktadır³².

AATUHK' nın 55' inci maddesi gereğince ödeme emri sadece 15 gün içinde kamu alacağının ödenmesini veya bu süre içerisinde mal beyanında bulunulması gerektiği ihtarını içermektedir. Ancak tahsil dairesi tarafından düzenlenen ödeme emrinin kamu borçlusunun ödeme emrine karşı dava açabilmesi için **“15 gün içinde ödeme emrine karşı dava açarak itiraz edebileceği”** bilgisini içermelidir. Nitekim Anayasa' nın 40' inci maddesi gereği *“Devlet, işlemlerinde, ilgili kişilerin hangi kanun yolları ve mercilere başvuracağını ve sürelerini belirtmek zorundadır.”* Ayrıca tebliğ edilen ödeme emrinin, 15 gün içinde ödeme emrine karşı dava açılarak ödeme emrine itiraz edebileceğini belirtilmemesi Anayasa' nın 36' inci maddesinde

³¹ Dan. 6. Daire, 19.04.1988. tarihli, 1988/296 E., 1988/546 K. (Kaynak: İsa Aydemir, “Vergi Davalarında Yetki Kuralları”, *Yaklaşım Dergisi*, Yıl 18, Sayı 212, (2010), s. 267); Ahmet Tomul, “Vergi Uyuşmazlıklarında Yetkili Mahkeme Sorunu”, *Yaklaşım Dergisi*, Yıl 15, Sayı 180, (2007), s. 270)

³² Sakal ve Alpaslan, *a.g.m.*, s. 238.

düzenlenen hak arama özgürlüğü ile Anayasanın 40' inci maddesinde düzenlenen temel hak ve hürriyetlerinin korunması zorunluluğuna da aykırılık taşımaktadır³³. Bu doğrultuda idari bir işlem olan ödeme emrinde, ödeme emrine karşı başvurulacak kanun yolu ve bu kanun yoluna başvuru süresi açıkça belirtilmelidir. Ödeme emrinde, ödeme emrine karşı dava açma süresi de açıkça belirtilmelidir. Çünkü AATUHK ödeme emrine karşı açılacak davalar için vergi mahkemelerinde genel dava açma süresinden farklı olarak 15 günlük dava açma süresi belirleyerek özel hüküm getirmiştir³⁴. Nitekim kamu borçlusu, ödeme emrine karşı dava yolunu ve dava açma süresini içermeyen ödeme emrine karşı 30 günlük genel dava açma sürelerinde dava açabilecektir³⁵.

İYUK'un 11' inci maddesi gereğince, "*İlgililer tarafından idari dava açılmadan önce, idari işlemin kaldırılması, geri alınması değiştirilmesi veya yeni bir işlem yapılması üst makamdan, üst makam yoksa işlemi yapmış olan makamdan, idari dava açma süresi içinde istenebilir.*" Bu hüküm kapsamında kamu borçlusu ödeme emrinin kaldırılması, geri alınması veya değiştirilmesi veyahut yeni bir işlem tesis edilmesini tahsil dairesi sıfatıyla kamu idaresinden ödeme emrine karşı dava açmadan 15 günlük dava açma süresi içinde talep edebilecektir. Bu başvurma işlemiyle birlikte dava açma süresi duracaktır³⁶. Kamu borçlusunun ödeme emrine karşı idareye başvurusunun

³³ Dan. 4. Daire, 13.11.2006 tarihli, 2005/2134 E., 2006/2156 K. (<https://www.karartek.com.tr/>) (erişim tarihi: 20.06.2018)

³⁴ Sakal ve Alpaslan, *a.g.m.*, s. 237.

³⁵ Arslaner, *a.g.e.*, s. 372.; "Özel yasasında yer alan düzenleme gereği, tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde iptali istemiyle dava açılması gereken dava konusu ödeme emrinin içeriğinde, Anayasa'nın 40. maddesine aykırı biçimde kanun yolunun gösterilmemiş olması karşısında, ödeme emrinin tebliğinden itibaren genel dava açma süresi olan 60 gün içinde açıldığı anlaşılan davanın süresinde olduğunun kabulü gerekmektedir." Dan. 10. Daire, 31.12.2007 tarihli, 2006/2232 E., 2007/6691 K. (<https://www.karartek.com.tr/>) (erişim tarihi: 21.06.2018)

³⁶ "Vergi kanunlarına göre tahakkuk ettirilerek tahsil edilebilir hale gelen, ancak vadesinde ödenmeyen vergilerin tahsili amacıyla, 6183 sayılı Kanuna göre düzenlenen, kesin ve yürütülmesi zorunlu idari işlem olan ödeme emrine karşı doğrudan dava açılacağı gibi; 2577 sayılı Kanunun yukarıda açıklanan 11'inci maddesi uyarınca, ödeme emrinin kaldırılmasının, geri alınmasının, değiştirilmesinin üst makamdan, üst makam yoksa ödeme emrini düzenleyen makamdan idari dava açma süresi içinde istenilmesi ve bu şekilde yapılan başvurunun anılan maddede yazılı şekilde reddi veya reddedilmiş sayılması durumunda, dava hakkının kalan süre içerisinde kullanılması da olanaklıdır." Dan. 7. Daire, 26.6.2003 tarihli, 2000/7758 E., 2003/3752 K. (erişim tarihi: 21.06.2018)

ödeme emrine karşı dava açma süresinin durdurup durdurmayacağı konusunda içtihatlarda görüş birliği yoktur³⁷.

Vergi icra hukukunda ödeme emrine karşı açılan dava devam ederken davacı kamu borçlusunun kamu borcunu tahsil dairesine ödemesi, davayı sona erdiren bir sebep değildir³⁸. Çünkü ödeme emrine karşı açılan dava bir iptal davası olup, ödeme emrinin hukuka aykırı olup olmadığı araştırılmaktadır.

Genel icra hukukunda itirazın hükümden düşürülmesi için açılan itirazın iptal davası genel mahkemelerde açılacak bir hukuk davasıdır. Bu davada yazılı yargılama usulüyle alacağın varlığı tespit edilmektedir. İtirazın kaldırılması yolunda ise, bir çözüm yolu olarak, kanunda belirtilen niteliklere sahip belgeleri elinde bulunması halinde icra mahkemesinden itirazın kaldırılmasını talep edecektir. İtirazın kaldırılması yolu, itirazın iptali davasına göre daha kısa sürede ve basit şekilde itirazın hükümden düşürülmesini sağlamaktadır. Vergi icra hukukunda, ödeme emrine karşı açılan dava ise, idari bir işlem olan ödeme emrine karşı açılmış bir iptal davasıdır. Bu kapsamda itirazın iptali davası ve itirazın kaldırılması yolu HMK' ya göre, ödeme emrine karşı dava ise İYUK' a göre görülecektir.

Ödeme emrine karşı açılan davada kamu borçlusunun davası kabul edilmesi halinde ödeme emri kısmen veya tamamen iptal edilir. Ödeme emrinin kısmen iptal edilmesi halinde kalan kısım için ödeme emri kesinleşecek ve kamu borçlusu bu kısım için 15 gün içinde mal bildiriminde bulunacaktır. Ödeme emrine karşı davanın

³⁷ “Bu durumda ödeme emirlerine karşı açılacak davalar, özel düzenleme ile 7 günlük süre ile sınırlandırıldığına ve bu sürenin durması ve kesilmesi hakkında herhangi bir yasa hükmü özel kanunlarında bulunmadığına göre vergi mahkemesince davanın süresinde olduğunun kabulü suretiyle verilen kararda isabet bulunmamaktadır.

Nitekim, gerek Danıştay 3. Dairesinin 30.5.1995 gün ve 1995/1643 sayılı kararında, gerekse Danıştay 4. Dairesinin 7. Daire ile müşterek verdiği 21.12. 1995 gün ve 1995/5748 sayılı kararda, ödeme emirlerinin tebliği üzerine idareye yapılan başvuruların, 7 günlük dava açma süresini kesmeyeceği belirtilmiştir.” Dan. 9. Daire, 31.5.1995 tarihli, 1995/3087 E., 1996/1404 K. (<https://www.karartek.com.tr/>) (erişim tarihi: 23.06.2018); Aynı Yönde: Dan. 7. Daire, 22.11.2000 tarihli, 2000/2902 E., 2000/3419 K. (Tombaloğlu, *a.g.e.*, s. 269)

³⁸ “Ödeme emriyle istenilen kamu alacağının dava açıldıktan sonra yükümlü tarafından ödenmesi cebri icradan kaçınmak amacıyla yönelik olup, davayı sopa erdiren hukuki bir neden olarak kabul edilemez. Zira gerek 2577 sayılı idari Yargılama Usulü Kanununda gerekse bu kanunun 31. maddesiyle yollamada bulunulan Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu ile Vergi Usul Kanununda davanın devamı sırasında ödeme emri içeriği kamu alacağının ödenmesinin davayı sona erdireceğini gösteren herhangi bir hükme yer verilmemiştir.” Dan. 7. Daire, 10.03.1993 tarihli, 1990/355 E., 1993/970 K. (<https://www.karartek.com.tr/>) (erişim tarihi: 23.06.2018)

reddedilmesi halinde ödeme emri kesinleşir ve kamu alacaklısı takibe devam edebilecektir. Ayrıca ödeme emrine karşı açtığı davada kısmen veya tamamen haksız çıkması halinde kamu borçlusu, davanın reddedildiği miktardaki kamu alacağı %10 zamlı tahsil edilecektir. Bu haksız çıkma zammı, ödeme emrine karşı açılan davayla yargı organlarının gereksiz meşgul edilmesi ve kamu alacağının tahsilinin gecikmesinden doğan zararın tazminidir³⁹.

2.2. Haciz Aşamasında Ortaya Çıkan Uyuşmazlıklar Kapsamında Karşılaştırmalı Değerlendirme

Genel icra ve vergi icra hukukunda haciz işlemiyle borçlunun mülkiyet hakkına müdahale edilmekte ve borçlunun malvarlığı üzerinde tasarruf hakkı sınırlandırılmaktadır. Bu sebeple genel icra ve vergi icra hukuku kapsamındaki haciz işlemi İİK ve AATUHK' da ayrıntılı düzenlenmiştir. Haciz aşamasında ortaya çıkan uyuşmazlıklar, haciz işleminin kanunda belirtilen usul ve esaslara aykırılık taşımamasından veya olaya uygun olmamasından kaynaklanabilmektedir.

Genel icra ve vergi icra hukukunda yapılan haciz işlemleri bakımından İİK ve AATUHK ayrıntılı düzenlemeler getirerek haciz işlemi yapan memurları bağlı yetkiyle donatmıştır. Ancak haciz sürecinde bazı durumların önceden tam olarak öngörülememesi ve bu süreçte bazı işlemlerin uzmanlık gerektirmesi bakımından icra dairesi ve tahsil dairesine haciz işlemleri için takdir yetkisi tanınmıştır⁴⁰. Haciz memurlarının zor kullanması, hacedilecek malların hacedilebilir olup olmadığının tespiti, hacedilen malların değerinin tespit edilmesi gibi durumlarda icra dairesi ve tahsil dairesi takdir yetkisine sahiptir. Bu kapsamda takdir yetkilerinin kullanılması haciz aşamasında bir takım uyuşmazlıklara sebebiyet verebilmektedir.

³⁹ “58'inci maddesinde kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahsın, borcu olmadığı, kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı hakkında tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde itirazda bulunabileceği; maddenin beşinci fıkrasında ise itirazında tamamen veya kısmen haksız çıkan borçludan, hakkındaki itirazın reddolunduğu miktardaki kamu alacağının %10 zamlı tahsil edileceği kurala bağlanmıştır.

Yukarıda sözü edilen 58'inci maddedeki kural uyarınca yargı yerinin sebepsiz meşgul edilmesi nedeniyle davayı kaybetmenin yaptırımı olan haksız çıkma zammının, davasında kısmen veya tamamen haksız çıkan borçludan aranması gerektiği açıktır.” Dan. 3. Daire 17.4.2012 tarihli 2010/4757 E. , 2012/1302 K. (<https://www.karartek.com.tr/>) (erişim tarihi: 23.06.2018)

⁴⁰ Adnan Gerçek, *Türk Vergi Hukukunda İdarenin Takdir Yetkisi*, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık, 2006.

Genel icra hukuku kapsamında yapılan haciz işlemlerine karşı şikayet yoluna başvurulabilir. Vergi icra hukuku kapsamında yapılan haciz işlemlerine karşı iptal davası açılabilir. Bu iki uyumsuzluğu unsurları yönünden karşılaştırmalı inceleyebiliriz.

2.2.1. Dava Konusu Kapsamında

Genel icra hukukunda haciz işlemine karşı şikayet başvurusunun konusunu icra dairesinin yapmış olduğu haciz işlemi oluşturmaktadır.

Vergi icra hukuku kapsamında açılan haciz işlemine karşı davanın konusu, kamu alacağının tahsili için tahsil dairesinin idari bir işlem olarak yapmış olduğu haciz işlemidir. Haciz işlemine karşı açılan davanın konusu olan haciz işlemi tek taraflı, kesin, yürütülmesi zorunlu idari bir işlemdir.

2.2.2. Dava Nedenleri Kapsamında

AATUHK' de ve İİK' de haciz işlemleri benzer şekilde düzenlenmiştir. Bu sebeple haciz işlemine karşı başvurulacak şikayet yolu ve iptal davası kapsamında dava nedenleri de benzer nitelikte olacaktır. Ancak vergi icra hukuku kapsamında yapılan haciz işleminin idari bir işlem olması bakımından tüm idari işlem unsurları yönünden hukukilik denetimine tabi olacaktır. Bunun yanında tahsil dairesi tarafından gerçekleştirilen idari bir işlem olan haciz işlemi için kamu borçlusu idari başvuru yollarına da başvurabilecektir.

Genel icra hukukunda haciz işlemine karşı başvurulacak şikayet yolunda şikayet nedenleri, haciz işleminin kanuna aykırı olması veya olaya uygun olmamasıdır. Ayrıca ilgililer haciz işleminde *“bir hakkın yerine getirilmemesinden veya sebepsiz sürüncemede bırakılmasından”* dolayı da şikayet yoluna başvurulabilecektir (İİK md. 16).

Vergi icra hukuku kapsamında haciz işlemine karşı davada ise dava nedenleri, tahsil dairesi tarafından yapılan haciz işlemlerinin idari işlem unsurları yönünden hukuka aykırılık taşımasıdır.

2.2.3. Dava Tarafları Kapsamında

Genel icra hukuku kapsamında haciz işlemine karşı şikayet yoluna başvurulması halinde şikayet eden, haciz işleminden zarar gördüğünü bildiren herkes (ilgili); şikayet olunan ise haciz işlemi yapan icra dairesidir⁴¹.

Vergi icra hukukunda kamu borçlusu ve menfaati zarar gören ilgililer haciz işlemine karşı vergi mahkemesinde iptal davası açılabilecektir. Haciz işlemine karşı açılacak davada davalı taraf ise haciz işlemi gerçekleştiren tahsil dairesidir.

2.2.4. Dava Açma Süreleri Kapsamında

Genel icra hukukunda haciz işlemine karşı şikayet süresi kural olarak şikayet konusunun öğrenildiği tarihten itibaren 7 gündür. Şikayet süresi şikayet edenin haciz işlemi öğrendiği tarihten başlar(İİK md. 16). 7 günlük şikayet süresi haciz işleminin kanuna aykırı olması veya olaya uygun bulunmaması sebebiyle şikayet yoluna başvurulması durumlarında söz konusudur. Haciz işlemi sırasında bir hakkın yerine getirilmemesi veya sebepsiz sürüncemede bırakılması söz konusu ise bu sebeplere dayanarak her zaman şikayet yoluna başvurulabilir.

Vergi icra hukukunda ise haciz işlemine karşı açılan dava için AATUHK' da özel bir dava açma süresi düzenlenmemiştir. Bu kapsamda haciz işlemine karşı açılan davada genel dava açma süreleri uygulanacaktır. İYUK' un 7' inci maddesi gereğince haciz işlemine karşı dava açma süresi 30 gündür. Kamu borçlusu haciz sırasında bulunduysa haciz tarihinden, yokluğunda haciz gerçekleşmişse haciz tutanağının kendisine tebliğinden itibaren 30 gün içinde dava açabilecektir. İlgililer için ise dava açma süresi haciz işlemi öğrendikleri tarihten itibaren başlayacaktır.

2.2.5. Görevli ve Yetkili Mahkeme Kapsamında

Genel icra hukukunda haciz işlemine karşı şikayet mercii, haciz işlemi yapan icra dairesinin bağlı olduğu icra mahkemesidir.

Vergi icra hukuku kapsamında haciz işlemine karşı açılacak davalar için AATUHK' da görevli ve yetkili mahkeme düzenlenmemiştir. Bu kapsamda haciz

⁴¹ Pekcanitez vd., *İcra ve İflas Hukuku*, s. 130.

işlemine karşı davalarda genel görev ve yetki kuralları uygulanacaktır. Haciz işlemi tahsil dairesi tarafından gerçekleştirilen bir idari işlem olması sebebiyle haciz işlemine karşı dava idari yargı alanına girer⁴². BİMK' in 6'ncı maddesine göre vergi ve benzeri kamu gelirlerine ilişkin konularda AATUHK' nın uygulanmasından doğan davaları çözmekle görevli mahkeme vergi mahkemesidir. İYUK' un 37' inci maddesi gereğince haciz işlemine karşı açılacak davada yetki mahkeme ödeme emrini düzenleyen tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir.

2.2.6. Davanın Sonuçları Kapsamında

Genel icra hukuku kapsamında icra dairesinin yaptığı haciz işlemi karşı şikayet yoluna başvurulması halinde icra mahkemesi basit yargılama usulüne göre şikayeti inceleyecektir. Haciz işlemine karşı şikayet yoluna başvurulmasıyla takip kendiliğinden durmamaktadır (İİK md. 22). Bu sebeple şikayet edenin icra mahkemesinden takibin ertelenmesini talep etmelidir. İcra mahkemesi yaptığı inceleme sonucunda şikayeti kabul etmesi halinde şikayet konusu haciz işleminin iptaline veya düzeltilmesine karar verebilecektir.

Vergi icra hukukunda tahsil dairesi tarafından uygulanan haciz işlemlerine karşı açılacak davalar AATUHK' da düzenlenmemiştir. Ancak tahsil dairesi tarafından uygulanan haciz işlemi kesin, yürütülmesi zorunlu idari bir işlem olarak Anayasa'nın 125' inci maddesi gereği yargı denetimine tabidir. Bu sebeple tahsil dairesi tarafından gerçekleştirilen idari bir işlem olan haciz işleminin hukuka aykırılıkları için yargı yolu genel hükümlere tabi olacaktır. Kamu borçlusu, haciz mahalinde bulunması halinde haciz tarihinden, yokluğunda haciz yapılması halinde de haciz tutanağının kendisine tebliğinden itibaren 30 gün içinde vergi mahkemesinde haciz işlemine karşı dava açabilecektir. İlgililer ise haczi öğrendikleri tarihten itibaren 30 gün içinde dava açabilecektir. Hacze karşı dava açılması halinde takip kendiliğinden durmamaktadır.

⁴² “Vergi Dairesince, 6183 sayılı Yasa'ya göre kamu alacağının (vergi borcunun) tahsili amacıyla kamu gücüne dayalı, resen ve tek yanlı olarak tesis edilen haciz işlemi, idari bir işlem niteliğini taşımakta olup, her iki yargı yerinde de haciz işlemine karşı dava açılmıştır. Bu durumda, haczin kaldırılması istemiyle açılan davanın, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2/1-a maddesi kapsamında görüm ve çözümünde idari yargının ve vergi mahkemesinin görevli olduğu sonucuna varıldığından, Vergi Mahkemesince verilen görevsizlik kararının kaldırılması gerekmektedir.” Uyuşmazlık Mahkemesi Hukuk Bölümü, 24.12.2012 tarihli, 2012/548 E., 2012/444 K. (<http://www.kazanci.com/>) (erişim tarihi: 26.06.2018)

Bu kapsamda kamu borçlusunu vergi mahkemesinden yürütmenin durdurulmasını talep etmelidir. Mahkeme yürütmenin durdurulması koşullarının bulunduğunu tespit etmesi halinde teminat karşılığında yürütmenin durdurulmasına karar verecektir. Haciz işlemine karşı açılacak dava genel yargılama esaslarına tabi olacaktır. Vergi mahkemesi yapmış olduğu yargılama sonunda haciz işlemi unsurları yönünde hukuka aykırı olduğunu tespit ederse işlemi iptal edecektir. Diğer yandan mahkeme haciz işleminin hukuka uygun olduğunu tespit etmesi halinde davanın reddine karar verecektir.

Tahsil dairesi ödeme emri düzenlenmeden veya borçluya tebliğ etmeden haciz işlemi uygulayabilir. Ödeme emri haciz işleminin ön koşuludur. Bu kapsamda tahsil dairesinin haciz yapabilmesi için ödeme emrinin kesinleşmesi ve haciz varakasının düzenlenmesi gerekir. Bu kapsamda tahsil dairesi ödeme süresi içinde borcunu ödemeyen kamu borçlusuna kamu alacağının ödemesi veya mal bildiriminde bulunması gerektiğini bildiren ödeme emri düzenleyecek ve tebliğ edecektir. Kamu borçlusunu ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 gün içinde borcunu ödememesi ve bu süre içinde ödeme emrine karşı dava açmaması veya ödeme emrine karşı dava açmasına rağmen yürütmenin durdurulması kararının verilmemesi halinde ödeme emri kesinleşecektir. Ödeme emrinin kesinleşmesiyle birlikte tahsil dairesi haciz varakası düzenleyecek ve haciz işlemi uygulayabilecektir. Ödeme emri haciz işleminin sebebini oluşturur. Bu kapsamda ödeme emri tebliğ edilmemiş bir kamu alacağı için haciz işlemi tesis edilemez⁴³.

Genel icra ve vergi icra hukuku kapsamında haciz işlemi sırasında borçlu elinde bulunan malın üzerinde bir üçüncü kişinin mülkiyet veya diğer bir aynı hakkının olduğunu ileri sürebilir veya üçüncü kişinin elinde bulunan malın haczedilmesi durumunda üçüncü kişi, bu mal üzerinde mülkiyet veya diğer bir aynı hakkının bulunduğunu ileri sürebilir. Bu durumlarda gerekli istihkak prosedürleri sonunda malın mülkiyeti konusunda doğan uyuşmazlığın çözümlenmesi için istihkak davası

⁴³ “6183 sayılı Kanununun amme alacağının cebren tahsiline ilişkin kısmının, cebren tahsil ve takip esasları başlıklı birinci bölümünde yer alan bu düzenlemelere göre, cebren tahsil yollarına başvurulabilmesi için öncelikle, cebren takip usulleri olan ödeme emri tebliği ya da alacak teminata bağlanmış ise borcun ödenmemesi halinde teminatın paraya çevrileceği hususunun tebliği gerekir.” Dan. 7. Daire, 14.3.2001 tarihli, 2000/2004 E., 2002/1097 K. (<http://www.kazanci.com/>) (erişim tarihi: 26.06.2018)

açılacaktır. Genel icra ve vergi icra hukuku kapsamında karşılaştırmalı olarak istihkak davası incelenirse;

- Genel icra hukukunda borçlu elinde haczedilen mallar için istihkak davası üçüncü kişi tarafından icra mahkemesinin takibin ertelenmesi veya devamına ilişkin kararın kendisine tefhim veya tebliğinden itibaren veya haciz sürecinde yer almadıysa haczi öğrendiği tarihten itibaren 7 gün içinde icra mahkemesinde (aynı mahkemede) alacaklıya karşı istihkak davası açacaktır. Eğer üçüncü kişinin elinde bulunan malın haczedilmesi ve üçüncü kişiyi bu mal üzerinde istihkak iddiasında bulunması halinde alacaklı icra müdürünün istihkak davası açması için verdiği 7 günlük süre de icra mahkemesinde üçüncü kişiye karşı dava açacaktır.
- Vergi icra hukukunda ise borçlunun elinde bulunan malların haczedilmesi ve bu mallar üzerinde istihkak iddiası bulunması halinde üçüncü kişi, tahsil dairesinin istihkak davası açması gerektiğini bildirdiği tarihten itibaren 7 gün içinde kamu alacaklısına karşı genel mahkemelerde dava açacaktır. Eğer üçüncü kişinin elinde bulunan malın haczedilmesi ve üçüncü kişinin bu mal üzerinde istihkak iddiasında bulunması halinde tahsil dairesi kamu alacaklısına istihkak iddiasını bildirir. Bu bildirim tarihinden itibaren kamu alacaklısı 15 gün içinde üçüncü kişiye karşı istihkak davası açacaktır.
- Genel icra ve vergi icra hukukunda davanın taraflarını, istihkak iddiasına konu malın borçlunun elinde haczedilmesi durumunda davacı tarafı, üçüncü kişi, davalı tarafı ise alacaklı/kamu alacaklısı oluşturur. İstihkak iddiasına konu malın üçüncü kişinin elinde haczedilmesi durumunda, davacı taraf alacaklı/kamu alacaklısı, davalı taraf ise üçüncü kişidir.
- Genel icra hukuku kapsamında açılan istihkak davasında görevli mahkeme icra dairesinin bağlı olduğu icra mahkemesidir. Ayrıca genel icra hukuku kapsamında açılan istihkak davası genel hükümlere tabi görülür ve yargılama usulü basit yargılama usulüdür. Vergi icra hukuku kapsamında açılan istihkak davasında görevli mahkeme ise haciz işlemi yapan tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki asliye hukuk mahkemesidir.

- Genel icra ve vergi icra hukukunda açılan istihkak davalarında mülkiyet karinesi çerçevesinde ispat kuralları bulunmaktadır⁴⁴. Bu kapsamda borçlu elinde haczedilen mallar için açılacak istihkak davasında ispat yükü üçüncü kişide iken, üçüncü kişinin elinde haczedilen mal için açılan istihkak davalarında ispat yükü alacaklı taraf üzerindedir.
- Genel icra ve vergi icra hukukunda istihkak davası açılmasıyla birlikte takipler kendiliğinde durmaz. Takiplerin durması için mahkemeden takibin ertelenmesi talep edilmelidir.
- Genel icra hukukunda istihkak davası sonucunda da üçüncü kişi haksız bulunması halinde haciz kesinleşir ve daha önce takibin ertelenmesine karar verilmişse geciken miktarın yüzde yirmisinden az olmamak üzere tazminata mahkum edilir. Eğer alacaklı yapılan inceleme sonucunda haksız olduğu tespit edilirse mal üzerindeki haciz kalkar ve üçüncü kişiye geri verilir. İstihkak iddiasına itiraz eden alacaklı veya borçlunun kötüniyetli olduğu tespit edilirse, itiraz eden alacaklı veya borçlu istihkak konusu olan malın değerinin yüzde on beşinden az olmamak üzere tazminata mahkum edilir.
- Vergi icra hukuku kapsamında açılan istihkak davasında üçüncü kişi haksız çıkarsa, mal üzerindeki haciz kesinleşir ve tahsil dairesi haczedilen malı paraya çevrilmesi yoluyla kamu alacağını tahsil edebilecektir. Eğer davada takibin ertelenmesine karar verilmişse, üçüncü kişi ayrıca haczedilen malın değerinin %10'u oranında tazminata mahkum edilir. Eğer istihkak davasında üçüncü kişi lehine sonuçlanırsa malın üzerindeki haciz kalkacaktır.

2.3. Satış Aşamasında Ortaya Çıkan Uyuşmazlıklar Kapsamında Karşılaştırmalı Değerlendirme

Genel icra ve vergi icra hukuku süreçlerinde, haczedilen taşınır ve taşınmaz mallar paraya çevrilmek suretiyle alacaklar tahsil edilebilecektir. Bu doğrultuda

⁴⁴ “İİK. nun 97/a maddesinde öngörülen mülkiyet karinesi davalı alacaklı yararınadır. Karine aksinin davacı üçüncü kişi tarafından kesin ve inandırıcı delillerle ispat edilmesi gerekir.” Yrg. 17. HD. , 15.3.2012 tarihli, 2012/829 E. 2012/3217 K. (<http://www.kazanci.com/>) (erişim tarihi: 26.06.2018)

paraya çevirme ilkesi gereği, alacaklılar haczedilen mallarının paraya çevrilmesi suretiyle tatmin edilecektir. Genel icra ve vergi icra hukukundaki satış işlemleri birbiriyle paralel şekilde düzenlenmiştir. Bu kapsamda satış işlemi arttırma usulüyle gerçekleşir. Sadece taşınırın satışında kanuni koşulların sağlanması halinde pazarlık usulüyle satış yapılabilecektir. Bu bölümde genel icra hukuku kapsamında ihalenin feshi, vergi icra hukuku kapsamında taşınır satışının iptali davası ve vergi icra hukukunda taşınmaz satışların için öngörölmüş ihalenin feshi karşılaştırılmalı ele alınmıştır.

2.3.1. Dava Konusu Kapsamında

Genel icra hukuku kapsamında ihalenin feshinin konusu, icra dairesinin kanuna aykırı olan veya olaya uygun olmayan satış işlemidir.

Vergi icra hukukunda taşınır satışının iptali davasının konusu, tahsil dairesi tarafından yapılan idari işlem unsurları bakımından hukuka aykırılık taşıyan taşınır satışı işlemidir. Vergi icra hukuku kapsamında yapılan taşınmaz satışları bakımından ihalenin feshinin konusu, tahsil dairesinin yaptığı taşınmaz satışı işlemidir.

2.3.2. Dava Nedenleri Kapsamında

Genel icra hukuku kapsamında ihalenin feshinin nedenleri, icra dairesi tarafından yapılan satış işlemlerinin kanuna aykırı olması veya olaya uygun olmamasıdır. Bu kapsamda ihaleye hazırlık aşamasında, ihalenin yapılması sürecinde yapılan işlemlerin hukuka aykırılıklar taşıması, ihaleye fesat karıştırılması veya alıcının satılan malın esaslı özelliklerinde hataya düşmesi halinde ihalenin feshi talep edilebilecektir. Ayrıca TBK' nın 281' inci maddesi gereğince ilgililer, "*hukuka veya ahlaka aykırı yollara başvuru olarak ihalenin gerçekleştirildiğini*" ileri sürülerek ihalenin feshini talep edebilecektir (İİK md. 134/2).

Vergi icra hukukunda taşınır satışının iptali davasının nedenleri, tahsil dairesi tarafından yapılan taşınır satışlarının idari işlem unsurları yönünden hukuka aykırı olmasıdır.

Vergi icra hukuku kapsamında ihalenin feshi sebepleri, tahsil dairesi tarafından yapılan taşınmaz satışı işleminin kanuna aykırı olması veya olaya uygun olmamasıdır.

2.3.3. Dava Tarafları Kapsamında

Genel icra hukuku kapsamında ihalenin feshinin şikayet yoluyla talep edilmesine bağlı olarak ihalenin feshinin taraflarını şikayet eden ve şikayet olunan oluşturur. İhalenin feshinde şikayet eden, “yalnız satış isteyen alacaklı, borçlu, tapu sicilindeki ilgililer ve pey sürmek suretiyle ihaleye iştirak edenler”dir (İİK md. 134/2). Şikayet olunan ise, taşınmaz satışını gerçekleştiren icra dairesidir.

Vergi icra hukuku kapsamında taşınır satışının iptali davasında davacı, taşınır satışı işlemi ile menfaati ihlal edilen veya hak kaybına uğrayan kişilerdir. Davalı ise taşınır satışını gerçekleştiren tahsil dairesidir.

Vergi icra hukuku kapsamında ihalenin feshinin taraflarını şikayet eden ve şikayet olunan oluşturur. Şikayet eden; taşınmaz satışı sonucunda menfaati ihlal edilen veya hak kaybına uğrayan kişilerdir. Şikayet olunan taraf ise taşınmaz satışını yapan icra dairesidir.

2.3.4. Dava Açma Süresi Kapsamında

Genel icra hukuku kapsamında ihalenin feshi ihale tarihinden itibaren 7 gün içinde talep edilebilir (İİK md. 134/2). Genel icra hukukunda ilgililerin ihalenin feshi sebeplerini en geç ihale günü öğrendiği kabul edilir (İİK md. 134/2). Satış ilanı tebliğ edilmemiş veya satılan malın esaslı özelliklerinde hatanın sonradan öğrenilmiş veya ihaleye fesat karıştırıldığını sonradan öğrenilmişse, bu durumlarda şikayet süresi ihalenin feshi sebebinin öğrenildiği tarihten itibaren başlar. Ancak şikayet süresi ihale tarihinden itibaren bir seneyi geçemez (İİK md. 134/7).

Vergi icra hukuku kapsamında taşınır satışının iptali davası için AATUHK’ da özel bir hüküm bulunmamaktadır. Bu sebeple taşınır satışının iptali davasına İYUK’un belirlediği genel dava açma süreleri uygulanacaktır. Bu kapsamda taşınır satışının iptali davasında dava açma süresi 30 gündür (İYUK md. 7/1).

Vergi icra hukuku kapsamında ihalenin feshi için icra mahkemesine başvurma süresi, ihalenin ilgililere tebliğinden itibaren 7 gündür (AATUHK md. 99).

2.3.5. Görevli ve Yetkili Mahkeme Kapsamında

Genel icra hukuku kapsamında ihalenin feshinde görevli ve yetkili mahkeme, satışın yapıldığı yer icra dairesinin tabi olduğu icra mahkemesidir.

Vergi icra hukukunda taşınır satışına karşı davada görev ve yetki hususu AATUHK' da düzenlenmemiştir. Bu sebeple genel görev ve yetki kuralları uygulanacaktır. Bu kapsamda vergi ve benzeri kamu gelirlerine ilişkin konularda AATUHK' un uygulamalarına ilişkin davalarda görevli mahkeme vergi mahkemesidir. Yetkili mahkeme ise ödeme emrini düzenleyen tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir (İYUK md. 37).

Vergi icra hukuku kapsamında ihalenin feshinde yetkili ve görevli mahkeme, satılan taşınmazın bulunduğu yerdeki icra mahkemesidir (AATUHK md. 99).

2.3.6. Davanın Sonuçları Kapsamında

Genel icra hukukunda satış işleminden doğan uyuşmazlıklar ihalenin feshi süreciyle çözümlenmektedir. Genel icra hukukunda ihale sürecinin hukuka aykırı şekilde işlemesi halinde satış istemiş alacaklı, borçlu, tapu sicilindeki ilgili ve teklif sunarak ihaleye katılan kişilerin menfaatleri zarar görebilecektir. Bu kişiler zararın önlenmesi adına şikayet yoluna başvurarak icra mahkemesinden ihalenin feshi talep edebileceklerdir. İhalenin feshini talep eden ilgili, feshini talep ettiği işlemin hukuka aykırılığı sebebiyle menfaatinin zarar gördüğünü ispat etmek zorundadır. İhalenin feshi talebi üzerine icra mahkemesi fesih talebi tarihinden itibaren 20 gün içinde duruşma yapar ve duruşmaya tarafların katılmasalar da gerekli kararı verir (İİK md. 134/2). İcra mahkemesi ihalenin feshi talebinin esastan reddetmesi halinde davacı reddedilen ihale bedelinin %10' u oranında para cezasına mahkum edilir (İİK md. 134/2).

Vergi icra hukukunda ise taşınmazların satış işlemleri için ihalenin feshi talebi AATUHK' nın 99' uncu maddesi gereğince icra mahkemesinden şikayet yoluyla istenebilecektir. Taşınır satışlarından doğan uyuşmazlıklar için ise AATUHK bir başvuru yolu göstermemiştir. Ancak Anayasanın 125' inci maddesi ile idari işlem ve eylemlerin yargısal denetime tabi olduğu ilke olarak belirlenmiştir. Bu doğrultuda taşınır satış işlemleri karşı 30 günlük genel dava açma süresi içinde vergi mahkemesinde iptal davası açılabilir. AATUHK' da taşınır malların satış

işlemlerinin için ihalenin feshi başvuru yolları belirtilmemiştir. Bu durum bakımından taşınır malların satış işlemlerine karşı ihalenin feshi davası için hangi yargı organına başvurulacağı Danıştay kararlarında tartışma konusudur. Bir görüşe göre ihalenin feshi davasının konusunu oluşturan satış işlemi TBK kapsamında satım sözleşmesinin bir türünü oluşturması sebebiyle ihalenin feshi davasının adli yargının görev alanına girdiği kabul edilmelidir⁴⁵. Diğer bir görüşe göre ise kamu alacaklarının cebren tahsili için yapılan haciz işlemi bir idari işlem olarak idari yargıda hukuksal denetime tabidir⁴⁶. Vergi icra hukuku kapsamında yapılan haciz işleminin idari bir işlem olduğuna kuşku yoktur. Ancak kanun koyucu AATUHK' un 99' uncu maddesi gereğince taşınmaz satışları için icra mahkemesinde ihalenin feshi davası açılacağını düzenlemektedir. Bu kapsamda AATUHK satış işlemi TBK kapsamında satış

⁴⁵ “6183 sayılı Yasada artırma yoluyla satış, bir paraya çevirme yöntemi olarak öngörülmüştür. Bu yöntemin bütün hükümleri; satım aktinin bir türü olarak Borçlar Kanununda düzenlenmiştir. Artırmaya çıkarılan malın taliplerden en yüksek pey sürene ihale edilmesiyle tamamlanan muamelenin, kamu alacağının tahsili için vergi idaresince yapılması satışa, idari işlem niteliği kazandırmayan; sadece cebri icra yoluyla malikin mülkiyet hakkının, ihale yapılan kimseye intikalini sağlayan bir muameledir. İhalenin yapılmasından sonra feshi istenerek açılan davanın gerçek muhatabı da ihale olunandır. Zira fesih, kazandığı mülkiyet hakkının ortadan kaldırılması sonucunu doğuracaktır. Bu yüzden ihalenin feshi veya hükümsüzlüğü istenerek açılan davalarda husumetin, ihale makamı ile birlikte ihale olunana yönetilmesi gerekmektedir. İdari yargıda böyle bir taraf teşekkülüne olanak yoktur.

Diğer yönden, ihalenin feshi ya da hükümsüzlüğüne karar verilse de, bu kararın verilmesine değin ihaleye konu mal üzerinde ihale olunana üçüncü kişiler arasında yapılan işlemlerden edinilen haklar da saklıdır. İdari yargı düzeni, böyle bir koruma sağlayacak hüküm verememektedir.

İhalenin feshinin istenebileceği durumlar, bu iddiayı ileri sürebilecek olanlar ve ihalenin feshi veya iptaline bağlanacak hukuksal sonuçlar değerlendirildiğinde bu davaların; cebri artırmanın 6183 sayılı Yasaya dayanılarak yapılması nedeniyle ve sözü edilen Yasada menkul malları konu edinen ihalenin feshine ilişkin davaların hangi yargı yerinde görüleceğinin düzenlenmemiş olmasına dayanılarak, idari yargı yerinde çözümleneceği kabul edilemez. Bu yüzden davanın bir idari dava olarak incelenmesine de olanak ve gerek yoktur.” Dan. VDDGK. 12.2.2010 tarihli 2007/523 E., 2010/58 K. (<http://www.kazanci.com/>) (erişim tarihi: 26.06.2018)

⁴⁶ “2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 6/b maddesinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulamasına ilişkin davaların vergi mahkemesince çözümleneceği hükme bağlanmış, 6183 sayılı Kanunun 99uncu maddesinde ise taşınmazların satışında ihalenin feshine ilişkin başvuruların icra tetkik mercii tarafından incelenip sonuçlandırılması öngörülmüştür. Ancak aynı Kanunun menkul malların haczi ve satışı başlıklı ikinci bölümünde yer alan 77 ve 87 inci maddelerinde menkul mal satışlarındaki ihalenin feshi konusundaki başvurular için bir merci belirtilmemiştir.

Olayda, davacı, vergi dairesinin usulüne uygun olmayan işlemlerle ihaleye katılımı engellediği, hacizli malların rayicin çok altında düşük bedelle satışını yaparak alacaklıların menfaatlerini ihlal ettiği, böylece menkul mal ihalesinin usulüne uygun yapılmadığını ileri sürerek işlemin iptalini istediğinden, 6183 sayılı Kanundan kaynaklanan ve hacze dayalı olarak gerçekleştirilen menkul malların satış işleminin iptali istemiyle açılan davanın görüm ve çözümü idari yargıya aittir.” Dan. 4. Daire, 27.9.2005 tarihli, 2004/1780 E., 2005/1608 K. (<http://www.kazanci.com/>) (erişim tarihi: 26.06.2018)

sözleşmesinin bir türü olarak görmekte ve bu kapsamda ihalenin feshi davasında adli yargıyı görevlendirmektedir. Bu sebeple taşınır satışları için açılacak ihalenin feshi için icra mahkemesine başvurulmalıdır. Ancak tahsil dairesi tarafından yapılan taşınır satışı işleminin idari bir işlem olarak unsurları yönünden hukuka aykırılık taşıyabilir. Bu sebeple unsurları yönünden hukuka aykırılık taşıyan taşınır satışı işlemleri vergi mahkemelerinde iptal davasının konusunu oluşturabilecektir.



SONUÇ

Cebri icra hukuku, özel hukuk - kamu hukuku ayrımı kapsamında genel icra hukuku ve vergi icra hukuku olarak iki alt hukuk dalına ayrılmaktadır. Genel icra hukuku, özel borç ilişkisinden doğan alacakların cebren tahsilini sağlayan cebri icra hukuku dalıdır. Alacaklı özel borç ilişkisinden doğan alacağını cebren tahsil etmek için icra dairelerine başvurmakta ve icra daireleri tasarruf ilkesi gereği alacaklının talepleri doğrultusunda kamu gücünü kullanarak alacağı tahsil etmektedir.

Vergi icra hukuku, vergi hukuku ilişkisinden doğan kamu alacaklarının cebren tahsilini sağlayan cebri icra hukuku dalıdır. Tarh, tebliğ ve tahakkuk eden vergi alacağının ödeme süreleri içinde ödenmemesi halinde kamu alacaklısı idare tahsil dairesi sıfatıyla cebren tahsil işlemlerini gerçekleştirir.

Bir özel hukuk dalı olan genel icra hukuku eşit hak ve yükümlülüklerle sahip kişiler arasındaki borç ilişkilerinden doğan alacakların cebren tahsilini düzenlemektedir. Bu doğrultuda genel icra hukukunda alacaklı ve borçlu bakımından eşitlikçi bir takip sistemi oluşturulmuştur. Vergi icra hukukunda ise kamu alacaklısı ile kamu borçlusu arasındaki ilişki astlık-üstlük ilişkisine dayanır. Bu astlık-üstlük ilişkisi kapsamında kamu alacaklısı, kamu alacağının vadesinde ödenmemesi halinde doğrudan harekete geçerek bizzat cebren tahsil sürecini başlatmakta ve yürütmektedir. Çünkü vergi alacağı, kamu hizmetlerinin finansman kaynağını oluşturmakta ve kamu hizmetlerinin sürekli ve düzenli devam edebilmesi için kamu gelirlerinin en kısa sürede en az masrafla tahsil edilmesi gerekmektedir. Bu sebeple vergi icra hukukunun amacı kamu alacağının cebren tahsilini sağlayarak kamu yararını gerçekleştirmektir. Bu doğrultuda vergi icra hukuku sürecinde kamu alacaklısı üstün hak ve yetkilere sahip olarak; tek taraflı, kesin ve yürütülmesi zorunlu idari işlem olan cebren tahsil işlemlerini gerçekleştirmektedir.

Genel icra hukuku kapsamında özel alacakların cebren takip ve tahsil sürecini icra ve iflas daireleri yürütecektir. Vergi icra hukukunda ise kamu alacaklıların cebren

takip ve tahsili sürecini tahsil dairesi sıfatıyla kamu alacaklısı idare yürütecektir. Genel icra hukukunda genel haciz yoluyla takip sürecini yürütecek birinci derecede görevli organ icra daireleridir. İcra daireleri, icra mahkemelerinin sürekli gözetimi ve denetimi altında bağımsız görev yapan icra organlarıdır. Özel alacakların tahsili sürecinde icra daireleri, alacaklı ve borçlu tarafın dışında tarafsız ve bağımsız bir icra organı olarak cebri icra sürecini yürütmektedir. Vergi icra hukukunda ise vergi alacağının cebren takip ve tahsil edecek kurum, tahsil dairesi sıfatıyla kamu alacaklısıdır. Vergi hukuku ilişkisinin alacaklı tarafını oluşturan kamu idaresi, cebren tahsil sürecinde icra organı olarak görev almaktadır. Kamu alacağının en kısa sürede sağlanmasının kamu yararının tesis edilmesi bakımından önemi büyük olmakla birlikte bu durum birtakım uyuşmazlıklara sebebiyet vermektedir. Vergi dairesinin hem alacaklı hem de tahsil dairesi olarak cebri tahsil işleminin gerçekleştirmesi bu işlemlerde görev alan vergi memurlarının alacaklı sıfatına sahip olarak devletçi davranmasına sorununu beraberinde getirmektedir.

Cebri icra organları geniş anlamıyla yargı mercileri içerisinde yer almaktadır. Çünkü kural olarak alacağın ödeme süresi içinde ödenmemesiyle birlikte bu alacak hakkında alacaklı ile borçlu arasında uyuşmazlık doğmaktadır. Bu kapsamda alacağın zorla tahsil edilerek uyuşmazlığın giderilmesi için tarafsız icra organlarına başvurulması gerekir. Genel icra hukukunda bu uyuşmazlık alacaklının alacağını tahsil etmek için icra dairesine başvurması ve icra takibinin yapılmasıyla giderilirken; vergi icra hukukunda kamu alacaklısının tahsil dairesi sıfatıyla bizzat icra organı olarak kamu alacağının cebren tahsilini gerçekleştirmesiyle giderilmektedir. Elbette bu durum, vergi icra hukukunun kamu hukukuna tabi olmasına bağlı olarak, vergi alacağının tahsilinde devletin kamu gücüne dayalı üstün yetkilerinin kullanarak işlemleri yürütmesi gerektiği savunmasını beraberinde getirir. Fakat unutulmamalıdır ki, hem genel icra hukukunda hem de vergi icra hukukunda gerçekleştirilen icra işlemleri bir adalet hizmeti niteliğine sahiptir. Bu icra işlemleri tarafsız ve bağımsız bir şekilde, tarafsız ve bağımsız niteliğe sahip icra organlarınca gerçekleştirilmelidir.

Vergi icra hukuku kapsamında bu sorunun çözümü açık ve basittir. Vergi icra hukukunda vergi alacağı ve diğer kamu alacaklarının cebri tahsil işlemlerinin yürütülmesi için, tahsil dairesi sıfatını taşıyan vergi daireleri dışında, vergi mahkemelerinin denetimi ve gözetiminde olan tarafsız ve bağımsız bir kamu icra

organı niteliğe sahip olan tahsil daireleri kurulmalıdır. Böylelikle uzmanlık gerektiren cebren takip ve tahsili işlemlerinde profesyonelleşme sağlanarak, icra daireleri gibi tahsil daireleri de esas görevi cebri tahsil işlemleri olan bağımsız bir kurum vasfına sahip olacaktır.

Genel icra hukuku kapsamında genel haciz yoluyla takibe başvurulabilmesi için alacaklının özel bir borç ilişkisinden doğan para veya teminat alacağı bulunmalıdır. Takibin konusunu oluşturan para veya teminat alacağının meydana gelme şekilleri (alacağın kaynağı) TBK' de belirlenmiştir. Genel haciz yoluyla takibin konusunu oluşturan para ve teminat alacakları sözleşmeden, haksız fiilden veya sebepsiz zenginleşmeden doğmaktadır. Bu borç ilişkilerinde borçlunun ödeme süresi içinde borcunu ödememesi halinde borçlu alacağını elde etmek için kamu organlarına başvuracaktır. Vergi icra hukuku, vergi başta olmak üzere kamu alacaklarının cebren takip ve tahsilini düzenleyen hukuk dalıdır. Vergi icra hukukunun konusunu oluşturan vergi alacağı vergi hukuku ilişkisinden doğmaktadır. Vergi hukuku ilişkisinde vergi alacağı vergiyi doğuran olay ile doğmakta, tarh, tebliğ ve tahakkuk aşamaları sonucunda ödenebilir hale gelmektedir. Nihayet tahsil aşamasında da kamu alacaklısı kesinleşmiş vergi alacağının kamu borçlusu tarafından ödeme süresi içinde ödenmemesi durumunda AATUHK' un kendisine verdiği cebren tahsil etme yetkisiyle kamu alacağını tahsil edebilecektir.

Genel icra hukukunda genel haciz yoluyla takip süreci, alacaklının para ve teminat alacağını tahsil etmek için icra dairesine takip talebinde bulunmasıyla başlar. Alacaklı sözlü veya yazılı şekilde takip talebinde bulunabilir. Takip talebini inceleyen icra müdürü, takip talebinin kanuni usul ve esasları taşıdığını tespit etmesi halinde takip talebine uygun ödeme emri düzenler ve borçluya tebliğ eder. Ödeme emri, borçlunun 7 gün içinde borcunu ödemesini veya aynı süre içerisinde itirazda bulunmasını veyahut mal bildiriminde bulunması gerektiği bildiren bir ihtardır. Borçlu ödeme emrine karşı, ödeme emrinin tebliğinden itibaren 7 gün içinde borcunu ödeyebilir veya aynı süre içinde itirazda bulunabilir. 7 gün içinde bu iki işlemi yapmaması halinde borçlu mal bildiriminde bulunmak zorundadır. Borçlu bu süre içinde ödeme emrine yazılı veya sözlü şekilde itiraz edebilir. Borçlunun ödeme emrine itiraz etmesiyle birlikte takip kendiliğinde duracak ve alacaklı takibe devam edebilmek adına itirazı hükümden düşürmesi gerekecektir. Alacaklı itirazı hükümden düşürmek

için genel mahkemelerde itirazın iptali davası açacak ya da icra mahkemesine itirazın kaldırılması talebinde bulunacaktır. İtirazın iptali davası veya itirazın kaldırılması sonucunda itirazı hükümden düşüren alacaklı icra dairesinden borçlunun borca yetecek taşınır ve taşınmaz malları ile alacak ve haklarının haczedilmesini talep edecektir. Alacaklı haciz talebini ödeme emrinin borçluya tebliğinden itibaren 1 yıl içinde yapabilecektir. Haciz talebi üzerine icra dairesi haciz işlemlerini gerçekleştirir. Haciz işlemi gerçekleştirildikten sonra alacaklı haczedilen taşınır mallar için haciz tarihinden itibaren 6 ay, taşınmaz mallar için ise haciz tarihinden itibaren 1 yıl içinde satış talebinde bulunmalıdır. Bu kanuni süreler içinde alacaklının satış talebinde bulunması halinde icra dairesi haczedilmiş taşınır ve taşınmaz malların satış işlemini gerçekleştirecektir. Taşınır satışları kural olarak açık arttırma usulü ve peşin para karşılığında gerçekleşir. Kanuni şartların oluşması halinde de taşınır mallar pazarlık usulü satılacaktır. Taşınmaz mallar ise sadece açık arttırma usulüyle satılacaktır. Haczedilen malların paraya çevrilmesi sonucunda elde edilen tutar icra veznesine girer. Genel haciz yoluyla takibin son aşaması olan paraların paylaşılması aşamasında icra müdürü alacaklının talebi olmaksın vezneye giren paraları alacaklıya öder. Eğer satış işlemi süreci sonucunda elde edilen tutar alacaklıların alacağını karşılamaması halinde icra müdürü sıra cetveli hazırlar ve sıra cetveline göre ödeme yapar.

Vergi icra hukukunun cebren tahsil sürecinde ise kamu borçlusunun ödeme süresi içinde kamu alacağını ödememesi halinde tahsil dairesi ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 gün içinde borcun ödemesi veya mal bildiriminde bulunması gerektiğini bildiren bir ödeme emri düzenler ve kamu borçlusuna tebliğ eder. Ödeme emri tebliğ edilen kamu borçlusu, tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde borcu ödeyebilir veya bu süre içerisinde böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı sebeplerine dayanarak ödeme emrini düzenleyen tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesinde ödeme emrine karşı dava açabilir. Ödeme emrine karşı dava açılmasıyla birlikte cebren tahsil işlemleri kendiliğinden durmayacaktır. Bu sebeple kamu borçlusunun ödeme emrine karşı açtığı davada yürütmenin durdurulmasını talep etmelidir. Yürütmenin durdurulması kararı verilmiş ödeme emrine karşı davanın reddedilmesi halinde ödeme emri kesinleşecek ve tahsil dairesi cebren tahsil sürecine devam edebilecektir. Ödeme emrinin kesinleşmesi

üzerine tahsil dairesi kamu borçlusunun taşınır ve taşınmaz malları ile alacak ve haklarının haciz işlemlerini gerçekleştirecektir. Haciz işleminin 30 günlük dava süresi sonunda kesinleşmesi veya haciz işlemine karşı açılan davanın reddedilmesiyle birlikte tahsil dairesi haczedilen taşınır ve taşınmaz malların satış işlemini gerçekleştirir. Taşınır ve taşınmazlar kural olarak arttırma usulüyle satılacaktır. Satış sonucu elde edilen tutar ile kamu alacağı tahsil edilmiş olunur.

Genel icra ve vergi icra hukukunda cebren tahsil süreçleri önemli ölçüde benzer bir sürece sahiptir. Ancak vergi icra hukukunun genel vergi hukukundan farklı olarak kendine özgü usul, esasları ve ilkeleri bulunmaktadır. Bu doğrultuda genel icra hukuku ve vergi icra hukukunda ortaya çıkan uyuşmazlıklarda da bu hukuk dallarının kendine özgü yapıları kapsamında farklılaşmaktadır.

Genel icra hukuku ile vergi icra hukuku süreçleri birtakım farklılıklar taşımaktadır. Genel icra hukukunda icra takip işlemlerinin yapılabilmesi için tasarruf ilkesi gereği alacaklı gerekli taleplerde bulunmalıdır. Nitekim alacaklı takip talebinde bulunmadan ödeme emri düzenlenmeyecek veya haciz talebinde bulunmadan haciz işlemi uygulanmayacaktır. Vergi icra hukukunda ise genel icra hukukunda olduğu gibi kamu alacaklısı alacağının tahsili için bir icra organına başvuramaz. Kamu alacaklısı icra organı olarak resen harekete geçme ilkesi gereği ödeme süresi içinde ödenmeyen kamu alacağı için tahsil dairesi sıfatıyla ödeme emri düzenleyecek ve borçluya tebliğ ederek cebren takip ve tahsil sürecini başlatacaktır. Diğer bir farklılık ise ödeme emrine itiraz süreçlerinde bulunmaktadır. Genel icra hukuku kapsamında borçlu kendisine tebliğ edilen ödeme emrine 7 gün içinde itiraz etmesi halinde takip kendiliğinden duracak ve alacaklı itirazı hükümden düşürmek için itirazın kaldırılması yoluna başvuracak veya itirazın iptali davası açacaktır. Vergi icra hukukunda ise ödeme emrine itiraz, kamu borçlusunun vergi mahkemelerinde ödeme emrine karşı iptal davası açması sonucunda gerçekleşecektir. Ödeme emrine karşı açılan dava tahsil işlemlerini durdurmayıp, vergi mahkemesinden yürütmenin durdurulmasına karar vermesi gerekir. Genel icra ve vergi icra hukukunda cebren tahsil süreçleri satış işlemleri bakımından da farklılık içermektedir. Genel icra hukukunda alacaklı taşınırlar için haciz tarihinden itibaren 6 ay, taşınmazlar için ise haciz tarihinden itibaren 1 yıl içinde satış talebinde bulunmaması halinde bu mallar üzerindeki haciz düşecektir. Vergi icra hukukunda ise haczedilen mallar için haczin düşeceği süreler

belirlenmemiştir. Bu kapsamda vergi icra hukukunda haczedilen taşınır ve taşınmaz malların belirli süreler içinde paraya çevrilmemesi sonucunda mallar üzerindeki haciz kalkmamaktadır. Haczedilen malların belirli süreler içinde satılmaması kamu borçlunun malvarlığı üzerindeki tasarruf yetkisinin haksız bir şekilde sınırlandırmaktadır. Hukuk devleti ve ölçülülük ilkesi gereği haczedilen malların belirli süreler içinde satılmaması halinde bu malların üzerindeki haczin kalkması gerekir. Bu konuda AATUHK' da gerekli düzenlemelerin yapılması gerekir.

Genel icra hukuku ile vergi icra hukuku süreçlerinde birçok uyuşmazlık ortaya çıkmaktadır. Bu uyuşmazlıkların çözümü her iki icra hukukunda da kendine özgü niteliğe sahiptir. Özel alacakların genel haciz yoluyla takibinde ödeme emri aşamasında uyuşmazlıklar itirazın iptali davası ve itirazın kaldırılması yolunda çözülmektedir. Haciz aşamasında ise haczedilen malların mülkiyeti konusunda doğan uyuşmazlıklar istihkak davası ile giderilmektedir. Satış işlemlerindeki uyuşmazlıklarda ilgililer ihalenin feshi için şikayet yoluna başvurabilir. Nihayet paraların paylaşılması aşamasında da doğan uyuşmazlıkların çözümü için sıra cetveline karşı şikayet ve itiraz yoluna başvurulabilir.

İtirazın iptali davası, genel haciz yoluyla takipte borçlunun itirazını hükümden düşürerek alacaklının icra takibine devamını sağlayan bir davadır. Borçlunun itirazı üzerine takip kendiliğinden durmaktadır. Alacaklı takibe devam edebilmek için itirazı hükümden düşürmesi gerekir. İtirazı hükümden düşürmek için alacaklı, genel mahkemelerde itirazın iptali davası açmalı veya icra mahkemesinde itirazın kaldırılması yoluna başvurmalıdır. Takibe konu alacağın dayanağını oluşturan belge İİK 68-68/b' de belirtilen bir belge ise alacaklı icra mahkemesinde itirazın kaldırılması yoluna başvurabilir veya itirazı iptali davası açabilir. Eğer elinde İİK 68-68/b anlamında belge yoksa alacaklı sadece itirazın iptali davası açabilecektir. İtirazın iptali davası, takibe konu alacağın mevcut olup olmadığını kesin hükümlerle tespit eden bir davadır. İtirazın iptali davasının niteliği doktrinde tartışmalıdır. İtirazın iptali davası, alacaklının alacaklı olup olmadığını tespit eden bir dava olması yanında, yapılan yargılama sonucunda inkar tazminatı gibi eda hükümleri de verilmektedir. Bu kapsamda itirazın iptali davası doktrinde eda davası mı yoksa bir tespit davası mı olduğu tartışılmaktadır.

İtirazın kaldırılması yolu ise cebri icra sürecinde itirazı hükümden düşürülmesini sağlayan diğer bir başvuru yoludur. Alacaklının elinde İİK 68-68/b niteliğinde belge olması halinde icra mahkemesinden itirazın kaldırılmasını talep edebilir. İtirazın kaldırılması bir dava değildir. Bu kapsamda icra mahkemesinin itirazın kaldırılması hakkında verdiği hüküm maddi anlamda kesin hüküm teşkil etmeyip sadece takip hukuku bakımında sonuç doğurmaktadır.

Menfi tespit davası, borçlunun takip öncesinde veya sonrasında davalı/alacaklı tarafa karşı borçlu bulunmadığının tespiti için açtığı davadır. Borçlu takip öncesinde veya takip sonrasında menfi tespit davası açabilir. Ancak paranın ödenmesi halinde borçlu artık menfi tespit davası değil istirdat davası açabilecektir. Borçlunun menfi tespit davası açabilmesi için hukuken korunmaya değer güncel bir yararının bulunması gerekir. Bu yararının bulunmaması halinde menfi tespit davası açamayacaktır.

İstirdat davası ise borçlunun borcu olmadığı bir parayı icra takibi sürecinde cebri icra tehdidi altında ödemiş olması halinde, ödeme tarihinden itibaren 1 yıl içinde istirdat davası açabilecektir. Davacı borçlu, bu davada sadece borcu yaratan bir sebebin bulunmadığını ispat etmesi yeterlidir. Genel yargılama usulüne tabi olan istirdat davası genel mahkemelerde açılacaktır.

Genel haciz yoluyla takibin haciz aşamasında doğan uyuşmazlıklardan biri hacze konu mal üzerindeki istihkak iddialarıdır. İstihkak iddiaları haczedilen mal üzerinde bir üçüncü kişinin mülkiyet veya diğer bir ayni olduğunun ileri sürülmesidir. Bu uyuşmazlık istihkak davasında çözümlenecektir. İstihkak davasında ispat yükümlülüğü hacze konu malın borçlunun veya üçüncü kişinin elinde bulunmasına göre değişmektedir. İstihkak davası icra mahkemesinde açılacak ve basit yargılama usulüne tabi olacaktır. Davanın sonucunda istihkak iddiasının haklı olup olmadığı tespit edilir.

Genel haciz yoluyla takipte satış işlemlerinden doğan uyuşmazlıklar ihalenin feshi süreciyle çözümlenir. Genel haciz yoluyla takipte haczedilmiş malların para çevrilmesi süreci kanunda belirtilen usul ve esaslara uygun olmak zorundadır. Satış aşamasında yapılan işlemler hukuka aykırılık taşıyabilir. Bu hukuka aykırılıklar ihaleye hazırlık veya ihalenin yapılması aşamasında meydana gelmiş veyahut ihaleye fesat karıştırılmış olabilir. İhale sürecinin kanuna veya olaya aykırı olması halinde takibin tarafları ve ilgililer şikayet yoluyla satışın yapıldığı yer icra dairesinin bağlı

olduğu icra mahkemesinden ihalenin feshini talep edebilecektir. İhalenin feshi basit yargılama usulüne göre görülecektir.

Genel haciz yoluyla takibin son aşaması olan paraların paylaşılması aşamasında satış işlemi sonucunda elde edilen tutar tüm hacze iştirak eden alacaklıların alacağını karşılamıyorsa icra müdürü sıra cetveli hazırlar. Alacaklılar sıra cetveline karşı icra mahkemesinde şikayet, genel mahkemede itiraz yoluna başvurabilir. İcra müdürünün hazırladığı sıra cetveli eğer kanunda belirtilen usul ve esaslara aykırılık taşıyorsa veya olaya uygun değilse alacaklılar şikayet yoluna başvurarak sıra cetvelinin iptalini veya düzeltilmesini talep edebilirler. Eğer sıra cetveline kayıtlı bir alacaklı diğer bir kayıtlı alacaklının alacağının varlığına, miktarına veya onun sırasına itiraz ederek sıra cetveline karşı çıkması halinde, sıra cetveline karşı itiraz yoluna başvuracaktır.

Vergi icra hukuku kapsamında kamu alacaklarının cebren tahsili sürecinde birçok uyuşmazlıklar ortaya çıkmaktadır. Kamu alacaklarının cebren tahsil sürecinde ödeme emri aşamasında doğan uyuşmazlıklar ödeme emrine karşı dava ile çözümlenmektedir. Haciz aşamasında ise haciz işleminin hukuka aykırı olması sebebiyle ortaya çıkan uyuşmazlıklar haciz işlemine karşı iptal davasıyla, hacze konu malların mülkiyeti konusunda ortaya çıkan uyuşmazlıklar da istihkak davası ile giderilmektedir. Satış aşamasında ortaya çıkan uyuşmazlıklarda taşınmaz satışları için ihalenin feshi süreciyle, taşınır satışları için ise taşınır satışının iptali davası ile çözümlenmektedir.

Ödeme emrine karşı dava, ödeme emri tebliğ edilmiş kamu borçlusunun, böyle bir borcun olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı sebeplerini ileri sürerek, tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde alacaklı tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesinde açtığı davadır. Ödeme emri karşı davada davacı kamu borçlusu, davalı ise tahsil dairesi sıfatıyla ödeme emrinin düzenleyen kamu alacaklısı idaredir. Kamu borçlusu ödeme emrine karşı dava açmasıyla birlikte cebren tahsil işlemleri durmamaktadır. Bu sebeple kamu borçlusunun ödeme emrine karşı dava açarken yürütmenin durdurulmasını talep etmelidir.

Ödeme emrine karşı açılan davada diğer bir uyuşmazlık, ödeme emrinde -ödeme emrine karşı dava yolunun veya dava açma süresinin- gösterilmemesidir. Anayasa' nın 40' ıncı maddesi "*Devlet, işlemlerinde, ilgili kişilerin hangi kanun yolları ve mercilere*

başvuracağını ve sürelerini belirtmek zorundadır.” Anayasanın bu emredici hükmü gereği idari bir işlem olan ödeme emri, ödeme emrine karşı başvuru yollarını ayrıntılı bir şekilde içermelidir. Nitekim içtihatlarda ödeme emrinde, ödeme emrine karşı başvuru yollarının gösterilmemesi halinde genel başvuru yolları kabul edilmektedir. Ayrıca AATUHK’ın 55’inci maddesi gereğince, ödeme emri 15 gün içinde borcun ödenmesi veya bu süre içinde mal bildiriminden bulunulması ihtarını içermektedir. Ancak AATUHK’ın 55’inci maddesinde, düzenlenen ödeme emirlerinde, “ödeme emri tebliğ edilen kamu borçlusunun 15 gün içinde ödeme emrine karşı dava yoluyla itirazda bulunulabileceği” hakkında ihtarın bulunacağı düzenlenmemiştir. Anayasa’nın 40’inci maddesi “*Devlet, işlemlerinde, ilgili kişilerin hangi kanun yolları ve mercilere başvuracağını ve sürelerini belirtmek zorundadır.*” Bu sebeple hak kayıplarını önlenmesi için ilgili hükmün yeniden düzenlenmesi gerekli ve önemlidir.

AATUHK’ın 55’inci maddesine gereğince tahsil dairesi ödeme süresi içinde kamu alacağını ödemeyen kamu borçlusuna borcunu ödemesi veya mal bildiriminde bulunması ihtarını içeren bir ödeme emri düzenleyecek ve borçluya tebliğ edecektir. Kamu borçlusu AATUHK’ın 58’inci maddesi gereğince tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde “*alacaklı tahsil dairesine ait itiraz işlerine bakan vergi itiraz komisyonu nezdinde itirazda*” bulunabilecektir. Ancak şu anki Türk yargı sisteminde vergi itiraz komisyonları bulunmamaktadır. Bu kapsamda BİMK kapsamında kamu borçlusu vergi mahkemesinde ödeme emrine karşı dava açarak ödeme emrine itiraz edebilecektir. Bu bilgiler ışığında ilgili hükmün revize edilmesi gerekir.

Ödeme emrine karşı davalarda diğer bir uyuşmazlık, ödeme emrine karşı dava açma sürelerinin idari başvuru yollarına başvurulması halinde durup durmayacağıdır. İctihatlarda bu konuda görüş birliği bulunmamaktadır. Ancak AATUHK idari başvuru yollarına başvurulması halinde dava açma süresinin durmayacağına ilişkin bir hüküm getirmemektedir. Ayrıca tahsil dairesi ile kamu borçlusunun arasındaki uyuşmazlığın idari yollarla çözülmesi, hem usul ekonomisine hizmet etmekte hem de uyuşmazlıkların dava aşamasına gelmeden barışçıl bir şekilde çözümünü sağlamaktadır. Bu uygulamalarla ödeme emrine karşı davalar azalacaktır.

Kamu alacaklarının cebren tahsili amacıyla yapılan haciz işlemi, kamu borçlusunun mülkiyet hakkına müdahaleyi gerektiren ve haciz işlemini yapan organların oldukça üstün yetkilerle donatıldığı cebri icra hukuku işlemidir. Bu

kapsamda haciz işlemlerinin hukuki denetime tabi olmasının önemi büyüktür. Ancak tahsil dairesi tarafından yapılan haciz işlemlerine karşı yargı yolu AATUHK' da düzenlenmemiştir. Anayasa' nın 125' inci maddesi gereğince *“idarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır”* Bu kapsamda idari bir işlem olan haciz işlemine karşı genel dava açma süresi içinde vergi mahkemesinde iptal davası açılabilir. Ancak haciz işleminin ayrıntılı, uzmanlık gerektiren ve büyük öneme sahip bir işlem olması sebebiyle, haciz uygulamalarından kaynaklanan uyuşmazlıkların sağlıklı çözümü için bu konuda AATUHK' da gerekli kanuni düzenlemelerin yapılması gerekmektedir.

Haciz işlemine karşı dava, kamu borçlusu tarafından tahsil dairesine karşı açılmaktadır. Yetkili mahkeme ödeme emrini düzenleyen tahsil dairesinin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir. Vergi mahkemesinde yapılan yargılamada davanın kabul edilmesiyle birlikte haciz işlemi iptal edilecektir. Davanın reddedilmesi halinde de haciz işlemi kesinleşecek ve davada yürütmenin durdurulması kararı verilmişse davanın reddedilmesiyle birlikte tahsil dairesi tahsil işlemlerine devam edebilecektir. Haciz işlemine karşı açılacak davanın genel icra hukukunda karşılığını haciz işlemine karşı şikayet yolu oluşturmaktadır. Nitekim genel icra hukukundaki şikayet yoluna başvurularak icra dairesi tarafından uygulanan haciz işleminin kanuna aykırı olması veya olaya uygun olmaması kapsamında bu icra işlemi icra mahkemesi tarafından iptal edilebilmekte veya düzeltilebilmektedir.

Vergi icra hukukunda haciz aşamasının diğer uyuşmazlığını istihkak davası oluşturmaktadır. AATUHK' da düzenlenen istihkak davası, İİK kapsamında düzenlenen istihkak davasıyla genel olarak aynı şekilde düzenlenmiştir. Bu kapsamda borçlunun veya üçüncü kişinin elinde bulunan bir mal üzerinde üçüncü kişinin mülkiyet veya diğer bir ayni hakkının bulunduğu iddia edilmesi halinde istihkak iddiası sorunu ortaya çıkmakta ve istihkak prosedürü sonucunda açılan istihkak davası ile uyuşmazlık giderilmektedir. İstihkak iddiasına konu mal eğer borçlunun elinde hacedildiyse üçüncü kişi; eğer üçüncü kişinin elinde bulunan bir mal hacedildi ve bu üçüncü kişi istihkak iddiasında bulduysa, istihkak davasını kamu alacaklısı açacaktır. Genel icra hukukundaki istihkak davasında olduğu gibi vergi icra hukuku kapsamında uygulanan istihkak davasında da ispat yükü istihkak iddiasına konu malın kimin elinde hacedilmiş olmasına göre değişecektir. Vergi icra hukuku kapsamında

açılacak istihkak davası adli yargı mahkemelerinde görülecektir. Nitekim mülkiyet konusundaki uyuşmazlıklar özel hukukun inceleme alanına girmektedir.

Kamu alacaklarının haciz yoluyla cebren tahsili sürecinin son aşaması satış aşamasıdır. Tahsil dairesinin kamu alacaklarının cebren tahsili adına gerçekleştirdiği satış işlemi bir idari işlem olarak yargısal denetime tabidir. AATUHK sadece taşınmaz malların satış işlemleri kapsamında ihalenin feshini düzenlemiştir. AATUHK' un 99'uncu maddesi gereğince ihalenin feshi icra mahkemesinde şikayet yoluyla istenebilecektir. Taşınır malların satışından doğan uyuşmazlıklar için AATUHK herhangi bir düzenleme getirmemiştir. Ancak tahsil dairesi tarafından gerçekleştirilmiş idari bir işlem olan taşınır satış işlemine karşı dava yolu açıktır. İdari bir işlem olan taşınır malların satış işleminden doğan uyuşmazlıklar için kamu borçlusu ve ilgililer genel dava açma süresi içinde vergi mahkemelerinde iptal davası açılabilir. Ancak içtihatlarda cebren tahsil sürecinde gerçekleştirilen paraya çevirme (satış) işleminin TBK anlamında bir satış sözleşmesi türü olduğu ve bu işlemde doğan uyuşmazlıkların adli yargıda çözülmesi gerektiği ileri sürülmektedir. AATUHK' da bu idari işlemlerden doğan uyuşmazlıkların çözümü için gerekli düzenlemelerin bulunmaması yeni uyuşmazlıklara sebebiyet vermektedir. Bu sebeple 6183 sayılı AATUHK revize edilerek yeniden çağdaş icra hukuku ilkeleri çerçevesinde düzenlenmelidir.

Genel icra ve vergi icra hukukunun cebri icra süreçlerinde icra organlarına verilen takdir yetkileri bakımından uyuşmazlıklar doğmaktadır. İİK ve AATUHK' da cebri takip ve tahsil süreçleri ayrıntılı düzenlenmiş ve bu düzenlemelerde icra organlarına bağlı yetki yanında haciz ve satış gibi işlemlerde takdir yetkisi tanınmıştır. Haciz aşamasında icra organlarının zor kullanmaya başvurulması, taşınır ve taşınmazların malların değerlendirilmesi ve satış işlemlerinin uygulanması sırasında takdir yetkisi yoğunlaşmaktadır. Bu kapsamda takdir yetkisi tanınan işlemler bakımından icra organları ölçülülük ilkesine uygun davranmalıdır. Haciz esnasında zor kullanma yetkisi konusunda takdir yetkisini kullanan icra organları bu durumu çok dikkatli bir şekilde değerlendirmelidir. Aynı şekilde haciz işlemi yaparken kamu alacağını karşılayacak kadar mal haczedilmelidir. Yeterli malvarlığının haczedilmesi ile haciz işlemi sona erdirilmelidir. Bu kapsamda icra organları haczedilen malların değerlendirilmesinde doğru tespitler yapılmalıdır. Ayrıca icra işlemleri sırasında borçlu ile

alacaklı arasındaki menfaat dengesinin tesis edilmesi ve korunması bakımından icra organlarına büyük iş düşmektedir. İcra organlarının takdir yetkilerini olaya uygun kullanmamaları yeni uyuşmazlıkların doğmasına sebebiyet verecektir.

Genel icra hukukunda ortaya çıkan uyuşmazlıklar için İİK ayrıntılı düzenlemeler getirmiştir. Ayrıca İİK genel haciz yoluyla takipte ortaya çıkan uyuşmazlıklar için icra mahkemesinde basit yargılama usulüne tabi olarak başvuru yolları belirlemiştir. Bu başvuru yolları uyuşmazlıkların en kısa sürede çözümünü sağlamak ve cebren takip sürecini hızlandırmaktadır. Vergi icra hukuku kapsamında da AATUHK, kamu alacaklarının cebren tahsil sürecinde doğan uyuşmazlıkların çözümü için gerekli ve yeterli düzenlemeleri içermemektedir. Bu kapsamda vergi icra hukukunda ortaya çıkan uyuşmazlıklar tahsil işlemlerinin idari işlem olması bakımından vergi mahkemelerinde açılan iptal davalarında çözümlenmektedir. Vergi mahkemelerinde tahsil işlemleri için açılan iptal davaları yazılı yargılama usulüne tabi olduğu için uyuşmazlıkların çözüm süreci uzun bir süre almakta ve yürütmenin durdurulması kararları dahilinde kamu alacaklarının cebren tahsil süreleri uzamaktadır. Bu sebeple kamu alacaklarının tahsili süreçlerinde ortaya çıkan uyuşmazlıklar için AATUHK' da gerekli düzenlemelerin yapılarak uyuşmazlık çözüm yolları belirlenmelidir.

KAYNAKLAR

Kitaplar

- Ağar Serkan, *Vergi Tahsilatından Kaynaklanan Uyuşmazlıklar ve Çözüm Yolları*, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık, 2009.
- Antalya, Gökhan, *Borçlar Hukuku; Genel Hükümler Cilt 1*, İstanbul: Legal Yayıncılık, 2015.
- Antalya, Gökhan, *Borçlar Hukuku; Genel Hükümler Cilt 2*, İstanbul: Legal Yayıncılık, 2015.
- Akdoğan Abdurrahman, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, Ankara: Gazi Kitabevi, 2017.
- Akıntürk Turgut, Karaman Derya Ateş, *Medeni Hukuk*, İstanbul: Beta Basım Yayın, 2013.
- Akipek Jale, Akıntürk Turgut, *Türk Medeni Hukuku: Başlangıç Hükümleri Kişiler Hukuku Birinci Cilt*, İstanbul: Beta Basım, 2007.
- Aksoy Şerafettin, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, İstanbul: Filiz Kitabevi, İstanbul, 2010.
- Arslaner Hakan, *6183 Sayılı Kanun Kapsamında Kamu Alacaklarının Haciz Yolu ile Tahsili*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2010.
- Ateşagaoglu Erdem, *Kamu Alacaklarında İhtiyati Haciz Uygulaması*, İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2016.
- Bayraklı Hasan Hüseyin, *Vergi İcra Hukuku*, Afyonkarahisar: Celepler Matbaacılık, 2009.
- Bilici Nurettin, *Vergi Hukuku*, Ankara: Savaş Yayınevi, 2018.
- Coşkun Mahmut, *Açıklamalı-İçtihatlı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun*, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2016.

- Çelik Binnur, *Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku*, Ankara: İmaj Yayınevi, 2000.
- Dönmez Recai, *Vergi İcra Hukukunda Haciz Yolu İle Takip*, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2005.
- Dural Mustafa, Sarı Suat, *Türk Özel Hukuku*, İstanbul: Filiz Kitabevi, 2005.
- Eren Fikret, *Borçlar Hukuku; Genel Hükümler*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2017.
- Gerçek Adnan, *Türk Vergi Hukukunda İdarenin Takdir Yetkisi*, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık, 2006.
- Gerçek Adnan, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, Bursa: Ekin Yayınevi: 2017.
- Gözler Kemal, Kaplan Gürsel, *İdare Hukuku Dersleri*, Bursa: Ekin Kitabevi, 2016.
- Hatemi Hüseyin, Gökyayla Emre, *Borçlar Hukuku: Genel Bölüm*, İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2011.
- Kaneti Selim, *Vergi Hukuku*, İstanbul: Filiz Kitabevi, 1989.
- Karakoç Yusuf, *Genel Vergi Hukuku*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2012.
- Karakoç Yusuf, *Kamu Alacaklarının Tahsili Aşamasında Ortaya Çıkan ve Vergi Yargısında Çözömlenen Uyuşmazlıklar*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2000.
- Karakoç Yusuf, *Kamu İcra Hukuku*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2016.
- Karakoç Yusuf, *Vergi Yargılama Hukuku*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2017.
- Karslı Abdurrahim, *İcra Hukuku Ders Kitabı*, İstanbul: Alternatif Yayıncılık, 2010.
- Kılıçoğlu Ahmet, *Borçlar Hukuku; Genel Hükümler*, Ankara: Turhan Kitabevi, 2011.
- Kırbaş Sadık, *Vergi Hukuku*, Ankara: Siyasal Kitabevi, 2015.
- Kızılot Şükrü, Taş Metin, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, Ankara: Gazi Kitabevi, 2013.
- Kocayusufpaşaoğlu Necip, Hatemi Hüseyin, Serozan Rona, Arpacı Abdölkadir, *Borçlar Hukuku; Genel Bölüm C.1*, İstanbul: Filiz Kitabevi, 2010.
- Koçak Muhsin, *Vergi-İcra Hukuku*, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2011.
- Kuru Baki, *İcra ve İflas Hukuku; El Kitabı*, Ankara: Adalet Yayınevi, 2013.
- Kuru Baki, *İcra ve İflas Hukuku; Ders Kitabı*, İstanbul: Legal Yayıncılık, 2016.
- Muşul Timuçin, *İcra ve İflas Hukuku*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2010.

- Mutluer Kamil, Dayanç Nilay, *Vergi Hukuku Genel ve Özel Hükümler*, Ankara: Turhan Kitabevi, 2014.
- Oğuzman Kemal, Barlas Nami, *Medeni Hukuk*, İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2010.
- Oktar Ateş, *Vergi Hukuku*, İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2017.
- Öncel Mualla, Kumrulu Ahmet, Çağan Nami, *Vergi Hukuku*, Ankara: Turhan Kitabevi, 2017.
- Öner Erdoğan, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2013.
- Öztan Bilge, *Medeni Hukukun Temel Kavramları*, Ankara: Turhan Kitabevi, 2007.
- Özekes Muhammet, *İcra Hukukunda Temel Haklar ve İlkeler*, Ankara: Adalet Yayınevi, 2009.
- Özekes, Muhammet, *Temel Hukuk Bilgisi*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2010.
- Özkan Yönel, *İcra İflas Hukukunda İtirazın İptali Davası*, Ankara: Turhan Kitabevi, 2004.
- Öztek Selçuk, *İcra ve İflas Hukukunda Borç Ödemeden Aciz Vesikası*, İstanbul: Alfa Basım Yayım, 1994.
- Pehlivan Osman, *Vergi Hukuku*, Trabzon: Celepler Matbaacılık, 2018.
- Pekcanitez Hakan, Atalay Oğuz, Özekes Muhammet, *Medeni Usul Hukuku*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2012.
- Pekcanitez Hakan, Atalay Oğuz, Özkan Meral Sungurtekin, Özekes Muhammet, *İcra ve İflas Hukuku*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2013.
- Pekcanitez Hakan, Özekes Muhammet, *İcra ve İflas Hukuku Pratik Çalışmalar*, Ankara: Yetkin Yayınevi, 2014.
- Postacıoğlu İlhan, Altay Sümer, *İcra Hukuku Esasları*, İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2010.
- Reisoğlu Safa, *Borçlar Hukuku; Genel Hükümler*, İstanbul: Beta Basım Yayım, 2011.
- Saban Nihal, *Vergi Hukuku*, İstanbul: Beta Yayıncılık, 2016.
- Serozan Rona, *Medeni Hukuk; Genel Bölüm Kişiler Hukuku*, İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2015.
- Şenyüz Doğan, Yüce Mehmet, Gerçek Adnan, *Vergi Hukuku; Genel Hükümler*, Bursa: Ekin Kitabevi, 2018.

- Tahiroğlu Bülent, Erdoğanuş Belgin, *Roma Hukuku Dersleri*, İstanbul: Der Yayınları, 2001.
- Taş Metin, *Vergi İcra Hukukunda Haciz*, Bursa: Ekin Kitabevi, 2000.
- Tombaloğlu Mustafa Lütfi, *Amme Alacaklarının Takip ve Tahsil Usulü*, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2011.
- Tuncer Selahattin, *Vergi Hukuku ve Uygulaması*, Ankara: Yaklaşım Yayınları, 2003.
- Uluatam Özhan, Methibay Yaşar, *Vergi Hukuku*, Ankara: İmaj Yayıncılık, 2001.
- Umur Ziya, *Roma Hukuku*, İstanbul: Beta Yayım Dağıtım, 1999.
- Üstündağ Saim, *İcra Hukukunun Esasları*, İstanbul: 2004.
- Yıldırım Kamil, Yıldırım Nevhis Deren, *İcra Hukuku*, İstanbul: Beta Yayınevi, 2009.
- Yılmaz Ejder, *İcra ve İflas Kanunu Şerhi*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2016.
- Yüce Mehmet, *Vergi Yargılama Hukuku*, Bursa: Ekin Yayınevi, 2017.
- Zevkliler Aydın, Havutçu Ayşe, *Özel Borç İlişkileri*, Ankara: Seçkin Yayınları, 2007.

Makaleler

- Ak Mustafa, “Haciz Bildirisinin Tebliği Suretiyle Haciz Uygulaması ve Özellik Arz Eden Hususlar”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 227, (2007), s. 101-114 .
- Aydemir İsa, “Vergi Davalarında Yetki Kuralları”, *Yaklaşım Dergisi*, Yıl 18, Sayı 212, (2010), s. 262-268.
- Balcı Tamer, “6183 Sayılı AATUHK Uygulamasında Mal Bildiriminde Bulunmama Fiili ve Hapsen Tazyik Yaptırımı”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 251, (2009), s. 141-144.
- Bozdoğan Mine Nur, “6183 Sayılı Kanun Açısından Haciz Uygulamasında İstihkak İddiasının İncelenmesi ve Değerlendirilmesi”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 168, (2002), s. 104-122.
- Doğrusöz Bumin, “Mal Bildiriminde Özellikli Konular”, *Yaklaşım Dergisi*, Yıl 18, Sayı 212, (2010), s. 29-30.
- Doğrusöz Bumin, “Vergi Yargısında Dava Açma Sürelerinin Önemi”, *Yaklaşım Dergisi*, Yıl 15, Sayı 174, (2007), s. 30-32.

- Hepaksaz Engin, Hayrullahoğlu Betül, “E-Devlet Kapsamında VEDOP Uygulamaları ve E-Haciz”, *Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi*, Cilt: 3, No: 2, (2011), s. 109-119 (ISSN: 1309-8012 (Online)).
- Özdemir Emin, “Hacizli Malların Satışında Bir Sorun”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 75 , (1994), s. 18-22.
- Özkaya Niyazi, “Amme Alacağıın Tahsilinde Taşınmaz Malların Haczi”, *Yaklaşım Dergisi*, Yıl 17, Sayı 200, (2009), s. 133-137.
- Narter Recep, “6183 Sayılı Kanuna Göre Ödeme Emrine Karşı Açılan Davalarda Dava Nedenleri ”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 84, (1995), s. 103-115.
- Sakal Mustafa, Alpaslan Mustafa, “Ödeme Emrine Karşı Dava Açılması ve Haksız Çıkma Zammi”, *Yaklaşım Dergisi*, Yıl 17, Sayı 197, (2009), 235-241.
- Serim Nilgün, “6183 Sayılı Kanuna Göre Üçüncü Şahıslardaki Menkul Malların Alacak ve Hakların Hacizleri ”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 235, (2008), s. 133-142.
- Tokat Yakup, “Ödeme Emrinde Süreç”, *Yaklaşım Dergisi*, Yıl 17, Sayı 204, (2009), s. 69-73.
- Tomul Ahmet, “Vergi Uyuşmazlıklarında Yetkili Mahkeme Sorunu”, *Yaklaşım Dergisi*, Yıl 15, Sayı 180, (2007), s. 265-272.

Yargı Kararlarına İlişkin Kaynaklar

Karartek İçtihat Bilgi Bankası:

<https://www.karartek.com.tr/#/kullanici/giris>

Kazancı - İçtihat Bilgi Bankası:

<http://www.kazanci.com/kho2/ibb/giris.htm>

Danıştay İçtihat Bilgi Bankası:

<http://emsal.danistay.uyap.gov.tr/BilgiBankasiIstemciWeb/>

Yargıtay İçtihat Bilgi Bankası:

<https://emsal.yargitay.gov.tr/BilgiBankasiIstemciWeb/yeniTasarim/index.jsp>