

**<sup>H</sup>KAMU İCRA HUKUKU'NDA ÖDEME EMRİNE KARŞI  
DAVA AÇMA SÜRESİ VE ANAYASAYA UYGUNLUĞU:  
Bir Anayasa Mahkemesi Kararının Düşündürdükleri**

*Arş. Gör. Özgecan GÖK\**

**GİRİŞ**

Anayasa hükümlerinin yasama, yürütme ve yargı organlarını, idare makamlarını ve diğer kuruluş ve kişileri bağlayan temel hukuk kuralları olmaları ve kanunların anayasaya aykırı olamamaları nedeniyle “anayasanın bağlayıcılığı ve üstünlüğü” bir sistemin hukukiliğinin sağlanabilmesi açısından en önemli araçtır. Normlar hiyerarşisinde en üstte yer alan anayasa yasama, yürütme ve yargı erklerini de doğrudan bağlamaktadır. Diğer tüm hukuk dallarında olduğu gibi Kamu İcra Hukuku'nda da anayasanın bağlayıcılığı ve üstünlüğü mutlaklıdır.

Devletin, kamu hizmetlerinin finansmanını sağlaması, korunması gereken üstün bir amaç olmakla beraber, hukuk devleti çerçevesinde bireyin devlet karşısında korunması da zorunludur. Zaten Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un konuluş amacı da sınır çizen bir düzenleme getirerek devletin tahsilat işlerinde keyfililiğinin önüne geçmektir. Bununla beraber devletin eylem ve işlemlerinin hukuka uygunluğu salt kanunî düzenlemeler getirmek suretiyle mümkün kılınmamaktadır. Vergi idaresinin tüm eylem ve işlemlerinin yargısal denetimi hem idarenin hukuka bağlılığını sağlamakta hem de kişilerin temel hak ve özgürlüklerinin de etkin güvencesini oluşturmaktadır. Bu bağlamda hak arama özgürlüğü hem bir temel hak ve özgürlük olarak hem de diğer temel hak ve özgürlüklerin sağlanması ve güvenceye bağlanması açısından büyük önem taşımaktadır.

---

<sup>H</sup> Hakem incelemesinden geçmiştir.

\* Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mali Hukuk Anabilim Dalı

Belirli sürelerle sınırlandırılmayan hak arama özgürlüğü, idari istikrar ve kamu hizmetlerinin devamlılığı ilkeleri bakımından olumsuz etkiler doğurur. Vergi idaresi karşısında daha güçsüz durumda olan kamu borçlularının sınırlı sürelerde dava açmak zorunda olması ilk bakışta olumsuz gibi görülse de idarenin eylem ve işlemlerinin sürekli dava açılma tehdidi altında bulunmaması, idarenin verimliliğinin ve dolayısıyla kamu yararının sağlanması için, iki menfaat arasındaki adil denge, dava açma hakkının sürelerle sınırlandırılması suretiyle sağlanabilecektir. Anayasa'nın 12'nci maddesi gereğince temel hak ve özgürlüklere yönelik sınırlamaların kanuniliği esastır. Bununla beraber kanunlarla getirilen sınırlamaların da Anayasa'ya ve hukukun genel ilkelerine uygun olması zorunludur.

Kamu İcra Hukuku'nda dava açma süreleri bakımından özel düzenlemelere yer verilmesi ve genel olarak bu sürelerin vergi mahkemelerinde genel dava açma sürelerinden daha kısa tutulmuş olması, uygulamada hak arama özgürlüğünün kullanılması açısından çeşitli sorunlara sebebiyet vermekte ve eleştirilmektedir. Kamu alacaklarının tahsili için borçlulara ödeme emri gönderilmesi bir idari işlemdir. Bu işlem karşısında kişilerin hak arama özgürlüklerini hangi sürelerde ve hangi merci önünde arayacaklarının, idare tarafından bildirilmesi Anayasa'nın 40'inci maddesinin 2'nci fıkrasında düzenlenen bir zorunluluktur. Bu zorunluluk çoğu zaman idare tarafından yerine getirilmediği için, ödeme emrine muhatap olan kamu borçluları, ödeme emrinin içeriği hakkında bilgi alıp haklarını nasıl kullanacaklarına vakıf olana kadar dava açma süresini kaçırabilmektedirler. Ödeme emrinin tebliğinden 7 gün sonra açılan davalar süre aşımı nedeniyle reddedildiğinden ödeme emrinin esası hukuka uygunluk denetimine tabi tutulamamakta ya da kamu borçluları kendilerine gelen ödeme emrini süreyi kaçırdıkları halde dava konusu edebilmek için kanunu dolanma yollarına gidebilmektedir.

Bu sorunların Anayasa'ya aykırılık noktasında kesiştiği kanısına varan Aydın Bölge İdare Mahkemesi, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58'inci maddesinde yer alan "...7 gün içinde..." ibaresini Anayasa Mahkemesi'nin denetimine sunmuştur. Anayasa Mahkemesi, hukuk devleti ilkesinin ve hak arama özgürlüğünün, somut norma özgü unsurlarını değerlendirmiş ve kanunla belirlenen bu özel dava açma süresinin Anayasa'ya aykırı olmadığı sonucuna varmıştır. Çalışmamızda ise bu karardan yola çıkılarak, ödeme emrine karşı dava açma süresi açısından

kamu alacaklarının cebren tahsili sürecine hakim olan anayasal ilkeler değerlendirilmeye çalışılmıştır.

Çalışmamız üç ana bölümden oluşmaktadır. İlk iki bölümde, Anayasa Mahkemesinin bu çalışmayı yapmamıza kaynaklık eden kararının esasına ve esasa konu olayın özetine yer verilmiştir. Ödeme emrine dava açılması için kanunda belirlenen 7 günlük sürenin anayasaya uygunluğunu değerlendirdiğimiz üçüncü bölüm ise dört alt başlıktan oluşmaktadır. Değerlendirmeye hukuki sorunun tesbit edilmesi ile başlanmıştır. Burada somut norm denetimine sunulan kanun hükmünün hangi açılardan anayasaya aykırılık taşıdığı hakkında ileri sürülen gerekçeler belirlenmiştir. Kamu İcra Hukuku'nda ödeme emrine karşı dava açma süresinin Anayasal ilkelere uygunluğunu net değerlendirebilmek için ikinci alt başlıkta cebren tahsil sürecinin özelliklerine değinilmiş, cebren tahsil sürecinin bir aracı olarak ödeme emri, ödeme emrinin hukukî niteliği, unsurları ve özellikleri irdelenmiştir. Hak arama özgürlüğünü sınırlayan aracın “süre” olması nedeniyle üçüncü alt başlıkta da maddi unsur olarak Kamu İcra Hukuku'nda sürelerle ilişkin genel esaslar ve ödeme emrine karşı dava açma süresinin hukukî niteliği değerlendirilmiştir. Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58'inci maddesinde yer alan “...7 gün içinde...” ibaresinin Anayasa'ya aykırılığı hak arama özgürlüğü ve hukuk devleti ilkeleri bakımından inceleme konusu yapıldığından üçüncü bölümün son alt başlığında, hukukî fonksiyonu ve niteliğini saptadığımız ödeme emrine karşı dava açma süresinin hukuk devletini oluşturan unsurlar ile bağdaşıp bağdaşmadığı incelenmiştir. Hukuk devleti ilkesinin hangi unsurları taşıdığı konusunda görüş birliği bulunmamaktadır. Bununla beraber, her somut normda, hukuk devletini oluşturan tüm unsurların tezahürünü de görebilmek mümkün değildir. Bu nedenle Anayasa Mahkemesi'nce incelenen somut norm üzerinden hukuk devletini sağlayabilecek unsurların çözümlenmesi ve değerlendirmesi yapılmaya çalışılmıştır. Çalışmamız açısından bu unsurlar, şekli anlamda hukuk devletinin güvencesi olma özelliği taşıyan kuvvetler ayrılığı ilkesi; tüm mali yükümler açısından ve temel hak ve özgürlüklerin sınırlandırılmasında büyük önem taşıyan kanunilik ilkesi; hukuki güvenlik (belirlilik) ilkesi ve bir hukuk devletinde güvence altına alınması gereken temel hak ve özgürlükler; temel hak ve özgürlüklerin sınırlandırılmasında gözetilmesi gereken ölçülülük ilkesi ve yine hukuk devleti olmayı sağlayan hak arama özgürlüğü olarak çözümlen-

miştir. Çalışmamızın en sonunda da yaptığımız değerlendirmelerden çıkardığımız sonuçlara yer verilmiştir.

## I. İNCELEME KONUSU KARARIN ESASI

Çalışmamıza konu karar Anayasa Mahkemesi'nin 06.01.2011 tarih ve 2008/6 Esas 2011/3 Karar sayılı kararıdır<sup>1</sup>. Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un<sup>2</sup> 58'inci maddesinin 1'inci fıkrasında yer alan 7 günlük sürenin Anayasa'nın 2'nci ve 36'ncı maddelerine aykırı olup olmadığına değerlendirildiği kararın esasa ilişkin incelemeler kısmı aşağıdaki gibidir:

“Başvuru kararında; ülkemiz yargı sisteminde yer alan mahkemelerin her birinde, farklı yargılama usul ve müracaat şekillerinin uygulandığı, söz konusu farklı uygulamalardan birisinin de 6183 sayılı Kanun'un 58. maddesinin 1. fıkrasında yer alan 7 günlük dava süresi olduğu, zira İdari Yargılama Usulü Kanunu'nda idare mahkemelerinde açılacak davalar için 60, vergi mahkemelerinde açılacak davalar için 30 günlük dava açma süresi öngörülürken, konusuna göre idare veya vergi mahkemesinde dava konusu edilebilecek olan ödeme emirleri için bu sürenin, itiraz konusu kuralla mahkeme farkı gözetilmeksizin 7 gün olarak öngörüldüğü, bu durumun, karmaşa ve belirsizliğe yol açmak suretiyle hukuk devletinin gerektirdiği “belirlilik”, “öngörülebilirlik”, “hukuki güvenlik”, “istikrar” ve “haklı beklenti” ilkeleri ile çelişkili bir sonucun doğmasına neden olduğu ve ödeme emrine karşı açılacak davalar açısından hak arama özgürlüğünün kullanılmaz hale geldiği, değişik türlerde çok sayıda mahkemenin ve her bir mahkeme için ayrı dava açma süresinin öngörüldüğü bir sistemde, dava açma süresinin bir de işlem türüne göre farklılaştırılmasının Anayasanın 2. ve 36. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

2949 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 29. maddesine göre Anayasa Mahkemesi, kanunların, kanun hükmünde kararnamelerin ve Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü'nün Anayasa'ya aykırılığı hususunda ilgililer tarafından ileri sürülen gerekçelerle bağlı değildir. Anayasa Mahkemesi taleple bağlı kalmak kaydıyla başka gerekçe ile de Anayasa'ya aykırılık kararı verebilir. Bu

<sup>1</sup> RG. 14/05/2011 - 27934.

<sup>2</sup> Kanun No: 6183, Kabul Tarihi: 21/07/1953 (R.G. 28/07/1953 - 8469).

nedenle, itiraz konusu kural ilgisi nedeniyle Anayasa'nın 125. ve 142. maddeleri yönünden de incelenmiştir.

Başvuran Mahkeme, 21.7.1953 günlü, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58. maddesinin birinci fıkrasının “ ... 7 gün içinde ...” ibaresinin iptalini istemiştir. İptali istenilen kural uyarınca, ödeme emrine karşı konusuna göre idare veya vergi mahkemesine açılacak olan davaların 7 gün içinde açılması gerekmektedir. Bu sürenin geçirilmesinden sonra açılacak olan davaların esasının incelenmesine imkân bulunmamaktadır.

Anayasa'nın 2. maddesinde yer alan hukuk devleti, temel hak ve özgürlüklere dayanan, bu hakların korunup güçlenmelerine olanak sağlayan, adaletli bir hukuk düzeni kurup bunu geliştirerek sürdüren, hukuku tüm devlet organlarına egemen kılan, Anayasa ve hukukun üstün kurallarıyla kendini bağlı sayan, eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açık olan devlettir.

Anayasa'nın “Hak arama hürriyeti” başlıklı 36. maddesinde, herkesin gerekli araç ve yollardan yararlanarak yargı organları önünde davacı ya da davalı olarak sav ve savunma hakkı bulunduğu belirtilmektedir. Maddeyle güvence altına alınan dava yoluyla hak arama özgürlüğü, kendisi bir temel hak niteliği taşımasının ötesinde, diğer temel hak ve özgürlüklerden gereken şekilde yararlanılmasını ve bunların korunmasını sağlayan en etkili güvencelerden birisini oluşturmaktadır.

Ödeme emri ile borçludan, tahakkuku itibariyle kesinleşmiş, ödeme vadesi dolmuş bir kamu alacağının ödenmesi istenmektedir. Ödeme emrinin bir idari işlem olması nedeniyle, bu işlemlerin iptali istemiyle açılacak davalarda da, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu hükümleri uygulanmaktadır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun “Dava Açma Süresi” başlıklı 7. maddesinde “Dava açma süresi, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştayda ve idare mahkemelerinde altmış ve vergi mahkemelerinde otuz gündür.” hükmü yer almış, burada yapılan gönderme nedeniyle ödeme emrine karşı açılacak davalarda uygulanması zorunluluğu ortaya çıkan, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58. maddesinin birinci fıkrasında 7 günlük süre öngörülmüş; aynı maddede, kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahsın, böyle bir borcunun

olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı iddialarıyla dava açabileceği öngörülme suretiyle ödeme emrine karşı açılacak davalarda ileri sürülebilecek savlar sınırlandırılmış, kamu alacağının oluşum safhasına ilişkin iddialara burada yer verilmemiştir.

Anayasa’da, idari işlemlere karşı açılacak davaların hangi sürede açılacağına ilişkin olarak herhangi bir düzenleme yer almamış, 125. maddede, idarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolunun açık olduğu belirtilip, idari işlemlere karşı açılacak davalarda sürenin, yazılı bildirim tarihinden başlayacağı öngörülmüş; 142. maddede de “mahkemelerin kuruluşunun, görev ve yetkilerinin, işleyişlerinin ve yargılama usullerinin” yasa ile düzenleneceği belirtilerek konu yasa koyucunun takdirine bırakılmıştır. Bu nedenle, diğer davalarda olduğu gibi, ödeme emrine karşı açılacak davalarda da dava açma süresini belirleme yetkisi, Anayasa’da belirlenen kurallara bağlı kalmak ve adalet, hakkaniyet ve kamu yararı ölçütlerini gözetmek koşuluyla yasa koyucunun takdirindedir. Öte yandan, yükümlünün ödeme emri tebliğ edilmeden önceki aşamalarda idari işlemlere karşı dava açma hakkı da bulunmaktadır.

Yasa koyucu tarafından, ödeme emrinin özellik ve niteliği ile diğer idari işlemlerin özellik ve niteliklerindeki farklılıklar ve kamu hizmetlerinin aksatılmadan yürütülebilmesi için kamu alacaklarının sürüncemede bırakılmamasındaki kamu yararı gözetilerek, ödeme emrine karşı açılacak davalar için dava açma süresinin 7 gün olarak öngörülmesi, Anayasa’nın 2., 36., 125. ve 142. maddelerine aykırı görülmemiştir. İtirazın reddi gerekir.”

## II. KARARA ESAS OLAYIN ÖZETİ

Kararda; kamu borçlusu, 27.4.2007 tarihinde tebliğ edilen ödeme emrinin iptali istemiyle 28.5.2007 tarihinde iptal davası açmıştır. Yerel İdare Mahkemesi önüne gelen davada, ödeme emrine karşı iptal davası açma süresinin dolmuş olması nedeniyle “*süre ret*” kararı vermiştir. Süre ret kararının bozulması istemiyle yapılan başvurunun incelenmesi sırasında itiraz konusu kuralın Anayasa’ya aykırı olduğu kanısına varan Aydın Bölge İdare Mahkemesi, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’un 58’inci maddesinin birinci fıkrasının birinci cümlesinde yer alan “... 7 gün içinde ...” ibaresinin iptali istemiyle Anayasa Mahkemesi’ne başvurmuştur.

### III. KARARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

#### A. HUKUKİ SORUN

Anayasa Mahkemesi'nin Anayasa'nın 152'nci maddesinin 1'inci fıkrasına göre yaptığı somut norm denetimine konu başvuruda Aydın Bölge İdare Mahkemesi'nin itiraz gerekçesi, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58'inci maddesinde belirlenen yedi günlük dava açma süresinin Anayasa'nın 2'nci maddesinde düzenlenen "*toplumun huzuru, milli dayanışma ve adalet anlayışı içinde; insan haklarına saygılı, Atatürk Milliyetçiliğine bağlı, başlangıçta belirtilen temel ilkelere dayanan, demokratik, laik ve sosyal bir hukuk devleti*" olma özelliklerine aykırı olduğu ve Anayasa'nın 36'ncı maddesinde düzenlenen "*herkesin meşru vasıta ve yollardan faydalanmak suretiyle yargı mercileri önünde davacı veya davalı olarak iddia ve savunma ile adil yargılanma hakkına sahip olduğu*" hükümlerine aykırılık taşıdığına dayanmaktadır.

Bölge İdare Mahkemesi, itiraz konusu normun,

- Hukuk devleti olmanın unsurlarından en çok "belirlilik" ve belirliliği de kapsayan "hukukî güvenlik" ilkesi açısından ihlâl niteliğinde olduğu; maddî hukuk ve usûl kararlarının önceden öngörülebilir bir açıklılıkta ve kişilerin haklı beklentilerini bariz bir şekilde bertaraf etmeyecek bir şekilde düzenlenmesinin gerektiği;

- Yargı sistemimizde mevcut olan çok çeşitli ve çok başlı özelliğinin zaten çoğu zaman yetki ve görev karmaşasına yol açıp ve hukuk devleti ilkesinin "belirlilik", "istikrar", "öngörülebilirlik" ve "haklı beklenti" kriterleriyle çeliştiği; yargı kollarının kendi içinde hukuk tekniği gereği oluşan farklı yargı yerlerinde farklı müracaat şekilleri ve farklı yargılama usûlleri uygulanmasının bu karmaşa ve belirsizliği arttırdığı;

- İdarî Yargı alanında ilk derece yargı açısından tam bir süre karmaşasının bulunduğu; örneğin genel dava süresi vergi mahkemelerinde 30 gün, idare mahkemelerinde ve Danıştay'da 60 gün olduğu; Bölge İdare Mahkemesi açısından ise, ilk derece davaya bakılmamakla birlikte 4483 sayılı yasa uyarınca itirazın bakılan işlerde 10 gün, idare ve vergi mahkemesinin esasa ilişkin kararları açısından 30 gün, yürütmeyi durdurma ile ilgili kararlarında 7 gün ve karar düzeltmelerde 15 gün olduğu; bunun yanında idare mahkemelerinin görevli olduğu başka dava türlerinde 7 gün-15 gün 30 gün vb. çok

farklı müracaat süreleri öngörülmuş bulunduğu; bu karmaşaya ve belirsizliğe 6183 Sayılı Kanun'un 58'inci maddesinin 1'inci fıkrasında düzenlenen 7 günlük sürenin katkıda bulunduğu, bu nedenle "belirlilik", "hukukî güvenlik" ve "haklı beklenti" unsurlarının ve dolayısıyla hukuk devleti ilkesinin ihlâli anlamına geldiği;

- Yargı açısından kaçınılmaz olan, başvuru sürelerinin sınırlandırılmasında, sınırlamanın hem hakkın özünü ihlâl edecek derecede kısa tutulmaması hem de ilgili yargı yerinde uygulanan genel sürelerden farklı şekilde "öngörülemmez" ve "haklı beklenti" halinin ihlâli biçiminde olmamasının gerektiği; ödeme emrine özgü 7 günlük başvuru süresinin idarî yargıda öngörülen idare ve vergi mahkemelerine genel başvuru süresiyle bağdaşmaktada olması, "haklı beklenti" "öngörülebilmek" unsurları yönünden âdil yargılanma hakkını ihlâl etmekte olduğu nedenleriyle Anayasa'ya aykırılık taşıdığını ileri sürmüştür.

## **B. KAMU İCRA HUKUKU'NDA CEBREN TAHSİL SÜRECİ ve ÖDEME EMRİ**

### **1. Cebren Tahsil Süreci**

Cebri tahsil, zamanında ödenmeyen bir kamu alacağının, kamu gücü kullanılarak, alacaklısı veya alacaklı adına kamu gücü kullanma konusunda yetkili makamlar tarafından tahsil edilmesi demektir. Kamu alacakları açısından bu, alacaklı tahsil dairesinin kamu gücünü kullanarak tahsil etmesi anlamına gelmektedir. Bu kamusal güç, alacaklı kamu idaresinin bizzat tarh ve tahakkuk ettirerek takip edebilmesini sağlar. Genel olarak Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ile tanınan ve özel hukuk gerçek ve tüzel kişilerine tanınmayan bu kamu gücünü kullanma yetkisi, kamu alacağının kamu giderlerinin karşılığı olma özelliğinden kaynaklanan bir ayrıcalıktır. Nitekim kamu gücünü haiz devletin kendi alacaklarının tahsili ile ilgili işlemleri hakkında, kanunî düzenlemenin yapılmamış olması düşünülemez<sup>3</sup>.

<sup>3</sup> **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 155-157; **Kaneti**, Vergi Hukuku s. 365; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 569-570; **Candan**, s. 276; **Mutluer**, s. 438; **Akdoğan**, s. 80; **Saban**, s. 141, **Dönmez**, s. 20.



Alacaklı kamu idareleri, haiz oldukları bu kamusal yetkiyi kullanmak yerine, özel hukuk gerçek ve tüzel kişileri gibi adli yargı yerinde açacakları davada veya İcra ve İflas Kanunu hükümleri uyarınca icra dairelerine başvurarak takip edemezler. Çünkü, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, kural olarak, kamu hukukundan doğan alacakların tahsiline ilişkin özel; İcra İflas Kanunu ise, özel hukuktan doğan alacakların tahsiline ilişkin genel bir kanundur. Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da boşluk bulunması durumunda İcra ve İflas Kanunu hükümleri kendiliğinden uygulanmamaktadır. Buna karşın Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da açık yollamanın bulunması halinde İcra ve İflas Kanunu hükümleri uygulanabilmektedir<sup>4</sup>. Bu nedenle kamu alacakları için adli yargı yerinde açılan davanın ya da icra dairelerinde yapılan takibin davaya bakılan mahkemece veya takibi yapan icra dairesince öteye gitmeksizin reddedilmesi gerekir<sup>5</sup>. Alacaklı tahsil dairesi, ödeme müddeti içinde ödenmeyen kamu alacaklarını, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 54'üncü maddesinde yazılı cebren takip ve tahsil yöntemlerinden duruma uygun olanı kullanmak suretiyle tahsil etmek zorundadır.

Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 54'üncü maddesinde üç tür cebren tahsil şekli öngörülmüştür:

- \* Kamu alacağı için borçlu tarafından teminat gösterilmişse teminatın paraya çevrilmesi yoluna başvurulabilir. Teminat yerine kefil gösterilmişse kefilin takip edilmesi söz konusudur.
- \* Kamu alacağı için gösterilmiş bir teminat ya da kefil mevcut değilse borçlunun kamu alacağına yetecek miktarda malı haczedilerek paraya çevrilebilir.
- \* Gerekli şartların bulunması durumunda kamu borçlusunun iflâsı da istenebilir<sup>6</sup>.

<sup>4</sup> **Kumrulu**, Vergi İcra, s. 653; **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 159; **Karakoç**, s. 579,580; **Gerçek**, Kamu Alacaklarının Tahsili, s. 21.

<sup>5</sup> **Kumrulu**, Vergi İcra, s. 653; **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 157; **Kaneti**, Vergi Hukuku, s. 365; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 571, 579; **Akdoğan**, s. 81; **Candan**, s. 276, 278. Genel icra hukuku ve kamu icra hukuku arasındaki ayrıma ilişkin açıklamalar için ayrıca bkz. **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 158; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 571 vd.

<sup>6</sup> "AATUHK m.100 vd. maddeleri gereğince İcra ve İflas Kanunu'na açık atıf yapılmış olması sebebiyle, iflas yolu ile cebren tahsil yönteminin uygulanması ile ilgili olarak

Kamu alacaklarının tahsili bakımından tercih edilecek bu üç cebri icra yönteminin de başlatılabilmesi için borçlu, kefil ya da ilgili kişilere *ödeme emrinin gönderilmesi* gerekmektedir.

## 2. Cebren Tahsilin Bir Aracı Olarak Ödeme Emri

Ödeme emri alacaklı kamu idaresi olarak tanımlanan devlet ve diğer kamu tüzel kişilerinin kamu alacağının tahsili amacıyla sahip buldukları takip aşamasının ilk ayağını oluşturmaktadır. Ödeme emrinin tebliği, kamu borçlusuna tahakkuk etmiş kamu alacağının ödenmesi konusunda son kez yapılan bir uyarı niteliğindedir. Kamu alacağının bu uyarıya rağmen ödenmemesinin sonucu, cebren tahsil yöntemlerinin diğer aşamalarının başlatılarak uygulamaya geçilmesidir. Kendisine ödeme emri tebliğ olunan kişinin, hakkında cebren tahsil yöntemlerinin uygulanmasına engel olabilmesi için kamu borcunu belli süre içinde ödemesi veya aynı süre içinde ödeme emrini idari davaya konu edip yürütmenin durdurulmasını istemesi gerekmektedir<sup>7</sup>.

Alacaklı kamu idaresinin tek taraflı irade beyanı ile düzenlenen ve icraî niteliği dolayısıyla iptal davasına konu olabilecek bir idarî işlem olan ödeme emrinin sebep, şekil unsurları ve tebliğ ile ilgili bazı durumlarına ilişkin düzenlemeler, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 55'inci maddesinde yer almaktadır. Buna göre;

- 1- Kamu alacağının (borcunun) asıl ve fer'ilerinin mahiyetleri (nitelikleri-gelir vergisi, katma değer vergisi, gecikme faizi, para cezası vs) ve miktarları,
- 2- Kamu alacağının 7 gün içinde ödenmesi veya mal bildiriminde bulunulması gereği,

---

çıkacak uyuşmazlıkların gücü çözüm yeri adli yargıdır. İlk iki cebren tahsil yöntemlerinin uygulanması sonucu kamu kullanılarak tesis edilen idarî işlemlerin iptali talebiyle dava idarî yargıda açılır." **Karakoç**, s. 580; **Gerçek**, Kamu Alacaklarının Tahsili, s. 21, 22.

<sup>7</sup> **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 163; **Kaneti**, Vergi Hukuku, s. 381; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 636; **Candan**, s. 278; **Akdoğan**, s. 87; **Dönmez**, s. 120: Kamu borçlusuna ödeme emri tebliğ edilmediği sürece cebri icra takibi başlamış sayılmaz. Ödeme emri takibin temelini oluşturur. Ödeme emri tebliğ edilmeden yapılan haciz gibi cebri takip işlemleri, hukuka aykırı olup iptal edilmesi gerekmektedir.

3- Kamu alacağının 7 gün içinde ödenmemesi veya mal bildiriminde bulunulmaması durumunda borcun cebren tahsil olunacağı ve kamu borçlusunun mal bildiriminde bulununcaya kadar üç ayı geçmemek üzere hapis ile tazyik olunacağı,

4- Mal bildiriminde bulunulması durumunda gerçeğe aykırı bildirimde bulunulduğu takdirde bildirimde bulunanın hapis ile cezalandırılacağı,

5- Kamu borçlusunun Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 114'üncü maddesinde yazılı vazifelerinin ne olduğu ve bu vazifeleri yerine getirmediği takdirde hakkında ceza uygulanacağı ve uygulanacak cezanın tür ve miktarı unsurlarının ödeme emrinde yer alması gerekmektedir.

Kamu borçlusuna tebliğ olunacak ödeme emrinin hukukî sonuçlar doğurabilmesi, bu bilgileri içermesine bağlıdır<sup>8</sup>. Bu bilgilerden birinin ya da birkaçının eksikliği, ödeme emrinin yok hükmünde (keenlemyekûn) ya da iptal edilebilir olmasına neden olabilir. Bununla beraber örneğin, mal bildiriminde bulunulması lüzumu ve bulunulmadığı takdirde hapisle tazyik olunacağı ihtarını içermeyen bir ödeme emrinde ödeme emrinin yokluğundan ya da iptal edilebilirliğinden bahsedilmeyecek, sadece kamu borçlusunun mal bildiriminde bulunmaması durumunda, hakkında cezaî takibat yapılamayacaktır. Yine Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 114'üncü maddesinde yazılı vazifelerin neler olduğu ve bu vazifelerin yerine getirilmemesi durumunda uygulanacak ceza hakkında bilgi içermeyen ödeme emri dolayısıyla da anılan maddede öngörülen ceza uygulamasının yapılması mümkün olamayacaktır<sup>9</sup>. Bu açıdan baktığımızda, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 55'inci maddesinde sayılan unsurlardan hangilerinin aslî hangilerinin tali ve tamamlayıcı unsur olduğu konusunda bir ayırım yapılmasının gerekliliği ön plâna çıkmaktadır. Kamu alacaklarının tahsilinde, cebren tahsil işlemlerini başlatabilmek için ödeme emrinde bulunması gereken unsurlar;

\* Hangi takip şeklinin yürütüldüğüne dair açıklama taşıyan “ödeme emri” ibaresi,

\* Kamusal borç ilişkisinin tarafları,

<sup>8</sup> Candan, s. 278 vd.

<sup>9</sup> Akdoğan, s. 89; Candan, s. 281; Özbacı, s. 564.

- \* Kamu alacağının asıl ve fer'ilerinin mahiyetleri ve miktarları,
- \* Kamu alacağının 7 gün içinde ödenmesi, ödenmeme durumunda borcun cebren tahsil olunacağı ihtarı olmalıdır.

Bu hususlarının tümünün bir arada bulunması gerekmektedir. Danıştay 7'nci Dairesi tarafından verilen 26.03.1997 tarihli bir kararda, gecikme faizi ile birlikte ödenmesi gereken rakamın bildirilerek, ödememe halinde Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun uyarınca takibe geçileceği ihtarını içeren belgenin ödeme emri niteliğinde sayılmayacağı belirtilmiştir<sup>10</sup>. Bu nedenle, yukarıda saydığımız unsurlardan birini taşımayan ödeme emrinin de -eksikliğin niteliğine göre- yok hükmünde ya da iptal edilebilir kabul edilmesi gerekmektedir. Çünkü neyin, nereye, ne zaman, ödeneceğinin ve ödenmeme durumunda gerçekleşecek sonucun belirtilmediği bir belgeye uygun hareket etmek mümkün olmayacağı gibi böyle bir belgenin (eksikliğin niteliğine göre) icraî niteliğinden de bahsedebilmek mümkün değildir<sup>11</sup>. Bu nedenle 55'inci maddede yer alıp yukarıda saydıklarımızın dışında kalan diğer unsurlar, bulunmamaları durumunda, ödeme emrinin bütününe yokluğuna ya da iptal edilebilirliğine neden olmayıp, münferiden içerdikleri sonuçların doğumunu engellemeleri nedeniyle, aslî unsur olarak değerlendirilmemelidir.

Bu noktadan hareketle inceleme konumuz olan karara baktığımızda, ödeme emrine karşı dava açılması için "...7 gün içinde..." şartının / ibaresinin ödeme emrinde bulunması gereken ne tür bir unsur olduğunun tesbiti gerekmektedir. Bu tesbit, hak arama özgürlüğü ile gelen, âdil yargılanma hakkı ile devam edip mülkiyet hakkına kadar uzanan bir dizi temel hak ve özgürlüğe karşı gerçekleşebilecek haksız müdahalelerin engellenmesi açısından önemlidir. Bir idarî işlemde, devletin, ilgili kişilerin hangi kanun yolları ve mercilere başvuracağını ve sürelerini belirtmesi Anayasal bir gerekli-

<sup>10</sup> Dş. 7.D. 26/03/1997 gün ve E. 1995/7420; K.1997/1301 ([www.kazanci.com.tr](http://www.kazanci.com.tr), E.T. 10/08/2011) Bu kararda *ödeme emri niteliği taşımayan bir belgeye karşı açılan davada 7günlük süreye uyulmadığından bahisle süre aşımı yönünden ret kararı verilmesinde isabet görülmemiştir.*

<sup>11</sup> İdarî işlemlerin yokluğu ve iptal edilebilirliği hakkındaki açıklamalar için bkz. **Günday**, s. 152 vd.

liktir<sup>12</sup>. Bu bağlamda 7 günlük dava açma süresinin belirtilmemesi durumunda emredici nitelikte olan Anayasa'nın 40'ncı maddesinin 2'nci fıkrası hükmüne aykırı hareket edilmiş olacaktır. Ne var ki, bu eksiklik ödeme emrinin icraî niteliğine engel teşkil etmemektedir. Kanunî unsurlar açısından eksiklik taşısa da, dava açma süresi yer almayan bir ödeme emrinin, yine de idarenin kamu gücünü kullanarak düzenlediği bir işlemi olması nedeniyle, hukuka uygun bir idarî işlem gibi uygulanabilme ihtimali bulunmaktadır. Dava açma süresinin dava açılmadan geçirilmesi halinde, vergilendirme işlemi kesin hüküm halini alan yargı kararlarına benzer bir çeşit dokunulmazlık kazanmaktadır<sup>13</sup>. Bu nedenle tıpkı "hapsen tazyik ihtarı"nın belirtilmemesinin doğurduğu talî sonuçta olduğu gibi, dava açma süresinin ödeme emrinde belirtilmemesi durumunda; genel dava açma süresinde açılan davanın esasına girilerek incelenmesi gerekmektedir. Bu sonuç, temel hak ve özgürlüklerin korunması adına, idarenin Anayasa'nın 40'ncü maddesinin 2'nci fıkrasına aykırı hareket etmesinin bir yaptırımı olmalıdır. Özel dava açma süresinin bildirilmediği bir idarî işleme karşı geç (ve fakat genel dava açma sürelerinde) açılan davanın, "süreden ret" sonucu ile karşılaşmaması gerekmektedir. Nitekim aşağıda hukukî güvenlik (ve belirlilik) başlığı altında değerlendirdiğimiz Danıştay 4'üncü Dairesi'nin 13.11.2006 tarihli kararında da bu sonuca varılmıştır<sup>14</sup>.

Davanın, açılışında kamu düzenini ilgilendirmesi nedeniyle ilk olarak ve re'sen incelenen süre hususu, idarî işlemin tesisi sırasında ilgisine idare tarafından bildirilmediği takdirde hak arama özgürlüğünü idarî bir eylemle sınırlayıcı bir sonuç doğurmaktadır. Bu nedenle mahkemenin, süre yönünden re'sen yaptığı incelemede ilgiliye dava açma süresinin bildirilip bildirilmediğini de (bilhassa özel dava açma süreleri bakımından) incelemesi gerekmektedir. Aksi uygulama, ilk derece mahkemelerinin de ilk inceleme sırasında Anayasa'nın 40'ncü maddesinin 2'nci fıkrasındaki hükmü göz ardı etmiş olmaları sonucunu doğuracaktır<sup>15</sup>.

<sup>12</sup> Anayasa'nın temel hak ve özgürlüklerin korunması başlığı altında düzenlenen 40'ncü maddesinin 2'nci fıkrasında geçen bu hüküm Anayasa'mıza 03/10/2001 tarihli değişiklikler ile eklenmiştir.

<sup>13</sup> **Karakoç**, Süreler, s. 41; ayrıca bkz. **Günday**, s. 151 vd.

<sup>14</sup> Dş. 4.D. 13/11/2006 gün ve E. 2005/2134; K. 2006/2156 ([www.kazanci.com](http://www.kazanci.com), E.T. 10/08/2011).

<sup>15</sup> **Karakoç**, Süreler, s. 45 vd.; ayrıca vergi ödevinin Anayasa bütünü içerisinde değerlendirilmesine ilişkin açıklamalar için bkz. **Saban**, s. 14 vd.

### C. KAMU İCRA HUKUKU'NDA SÜRELERE İLİŞKİN GENEL ESASLAR ve ÖDEME EMRİ

#### 1. Kamu İcra Hukuku'nda Süreler

Güvence önlemleri ile kamu hizmetlerinin karşılığı olan kamu alacaklarının tahsilinde kamu borçlularına kolaylık sağlanması, Kamu İcra Hukuku'nun kendisine bağımsız karakterini kazandıran temel iki özelliğidir<sup>16</sup>. Kamu İcra Hukuku açısından süreler de kamu alacaklarının kolay ve seri bir şekilde tahsil edilebilmesinin mümkün kılınmasına hizmet etmektedir. Bu anlamda belirlenen süreler aynı zamanda kamu borçlusuna da bir takım yükümlülüklerini yerine getirmesi için güvence, kesinlik ve belirlilik sağlamaktadır<sup>17</sup>.

Süreler, hakların ve yetkilerin kazanılması, kullanılması ve kaybedilmesi yönünden büyük önem taşımakla beraber<sup>18</sup> Mali Hukuk'ta süre hükümleri, hukukî nitelik bakımından diğer hukukî sürelerle aynı hukukî sonuçları doğurmamaktadır. Kamu borcunun ödenmesi, kamu hukukundan doğan bir yükümlülük olduğu için borçların ödenmesine yönelik özel hukuk hükümleri uygulanmamaktadır<sup>19</sup>.

Kamu İcra Hukuku'nda süreler açısından ana kural, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un "tebliğler ve müddetlerin hesaplanması" başlıklı 8'inci maddesindeki "*Hilafına bir hüküm bulunmadıkça bu kanunda yazılı müddetlerin hesaplanmasında ve tebliğlerin yapılmasında Vergi Usul Kanunu hükümleri tatbik olunur*" hükmüdür. Sürelerin hesaplanması ve tebliğe ilişkin kurallar Kamu İcra Hukuku'nda belli hakların kullanılması açısından büyük önem taşımaktadır. Eğer, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da veya başka kanunlarda, sürelerin hesabı ve tebliğlerin yapılması ile ilgili özel düzenlemeler varsa, bu düzenlemeler uygulanacak ve Vergi Usul Kanunu'na<sup>20</sup> yapılan gönderme uygulama alanı

<sup>16</sup> Öncel/Kumrulu/Çağan, s. 156; Kaneti, Vergi Hukuku, s. 365; Karakoç, Kamu İcra Hukuku, s. 122; Karakoç, Genel Vergi, s. 584; Dönmez, s. 28, 29; Gerçek, Kamu Alacaklarının Tahsili, s. 14.

<sup>17</sup> Karakoç, Süreler, s. 83; Atar, s. 97.

<sup>18</sup> Öncel/Kumrulu/Çağan, s. 109-110; Şenyüz/Yüce/Gerçek, s. 173; Bilici, s. 80; Dönmez, s. 55; Pehlivan, s. 80; Mutluer, s. 165.

<sup>19</sup> Çağan, Süreler, s. 93.

<sup>20</sup> Kanun No:213, Kabul Tarihi: 04/01/1961 (R.G. 10/01/1961 - 10703-10705)

bulmayacaktır<sup>21</sup>. Yine aksine hüküm olmadıkça Vergi Usul Kanunu'nun 93 vd. maddelerinde düzenlenen tebligat hükümlerine göre gün olarak belirlenen süre, tebliğ ya da tebliğ yerine geçen işlemin yapıldığı tarihini izleyen günden başlayacaktır. Vergi Usul Kanunu'nun 18'inci maddesine göre süre, kanunda gün olarak belirtilmişse, hesapta sürenin "*başladığı gün hesaba katılmayacak*", ertesi günden itibaren hesaplama yapılacaktır<sup>22</sup>.

Kamu alacağının tahsili aşamasında iki durum söz konusudur; ya yükümlü kendi iradesi ile gönüllü olarak vergi borcunu ödemektedir ya da kamu alacağı vergi idaresi tarafından cebren tahsil edilmekte (zorla alınmakta) dir<sup>23</sup>. Kamu alacağının tahsili, miktarı tarh işlemiyle belirlenmiş olan borcun her borçlu açısından ayrı ayrı sona ermesini sağladığından, hukukî niteliği itibariyle bireysel-özel (subjektif) idarî işlemlerdir<sup>24</sup>. Genel olarak bu işlemlere karşı yargı yoluna başvurulması halinde İdari Yargılama Usulü Kanunu'nda<sup>25</sup> yer alan süreye ilişkin hükümler de uygulama alanı bulacaktır. İdarî Yargılama Usulü Kanunu'nun 8'inci maddesinin 2'nci fıkrasında yer alan düzenlemeye göre tatil günleri süreler dahilidir. Sürelerin son gününün tatil gününe<sup>26</sup> rastlaması halinde, süre, tatil gününü izleyen çalışma gününün bitimine kadar uzamaktadır. Ayrıca 3'üncü fıkraya göre de, idarî dava açma süresinin son gününün çalışmaya ara verme zamanına rastlaması durumunda da süre uzamaktadır<sup>27</sup>.

<sup>21</sup> Candan, s. 57.

<sup>22</sup> Öncel/Kumrulu/Çağan, s. 115; Candan, s. 360; Akdoğan s. 54; Dönmez, s. 57; ayrıca "Kanundaki düzenlemenin lafzı, kastedilmek istenen ifade etmeye yeterli değildir. Başladığı gün hesaba katılmayan bir sürenin başlaması ve sona ermesi mümkün değildir. Bu nedenle kanundaki düzenlemenin "*süre gün olarak belirlenmişse, tebliğ tarihinden itibaren başlar*" şeklinde değiştirilmesi uygun olacaktır." bkz. Karakoç, Süreler, s. 31; Karakoç, Kamu Alacaklarının Tahsili, s. 147; Karakoç, Genel Vergi, s. 356.

<sup>23</sup> Öncel/Kumrulu/Çağan, s. 156; Karakoç, Genel Vergi, s. 293; Akdoğan, s. 80.

<sup>24</sup> Karakoç, Kamu Alacaklarının Tahsili, s. 55 vd.; Karakoç, Kamu İcra Hukuku, s. 124; Karakoç, Genel Vergi, s. 293-294, 574; Candan, s. 278; Dönmez, s. 120; Eren/Şişman, s. 779.

<sup>25</sup> Kanun No: 2577, Kabul Tarihi: 06/01/1982 (R.G. 20/01/1982-17580)

<sup>26</sup> Kanunda belirtilen tatil günleri, hafta tatili, milli ve dini bayram günleri ve diğer resmi tatil günleridir. Ayrıntılı açıklamalar için bkz. Karakoç, Süreler, s. 32 vd.; Karakoç, Kamu Alacaklarının Tahsili, s. 148 vd.

<sup>27</sup> Sürelerin uzamasına ilişkin açıklamalar ve uygulama örnekleri için bkz. Öncel-Kumrulu-Çağan, s. 117; Kaneti, Vergi Hukuku, s. 88,89; Karakoç, Süreler, s. 27 vd.;

Bir hakkın kullanılmasını, bir borcun ya da ödevin yerine getirilmesini engelleyen, önceden bilinmesi ve önlenmesi mümkün olmayan her türlü olay<sup>28</sup> olarak tanımlanan ve Vergi Usul Kanunu'nun 13'üncü maddesinde yer alan mücbir sebep dava açma süreleri bakımından da süreleri durdurucu bir etkiye sahiptir<sup>29</sup>. Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da mücbir sebeple ilgili bir hükme yer verilmemiştir; ancak sürelerle ilişkin olarak bu kanunun 8'inci maddesinde Vergi Usul Kanunu'na yapılan yollama mücbir sebeplerin sürelerle etkisini de kapsayıcı niteliktedir<sup>30</sup>. Kaldı

**Karakoç**, Kamu Alacaklarının Tahsili, s. 146; **Karakoç**, Vergi Yargılaması, s. 164; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 347 vd.; **Akdoğan**, s. 52; **Saban**, s. 145; **Pehlivan**, s. 82 vd.; **Candan**, s. 361 vd.; **Özbalcı**, s. 143; Ayrıca üst makamlara başvurunun sürelerle etkisi de uygulamada sıklıkla karşılaşılan sorunlardır. İYUK 11/4'te yer alan vergi, resim ve harçlarla benzeri mali yükümlerin tarh tahakkuk ve tahsilinden ve bunların zam ve cezalarından doğan uyumsuzluklarda, idareye hiyerarşik denetimin işlemesine olanak sağlayarak yapmış olduğu hukukî işlemin geri alınması, kaldırılması değiştirilmesi veya yenisinin yapılması için son bir fırsat tanımak ve bu denetim sonuna kadar ilgililerin dava haklarını korumak için üst makama başvuru uygulanamayacağına dair düzenleme 4001 Sayılı Kanun'un 6'ncı maddesiyle yürürlükten kaldırılmıştır. Kanunen bu işlemler açısından üst makamlara başvuru açısından bir engel bulunmamaktadır. Buna karşın Danıştay'ın 7. Dairesi dışındaki vergi dava daireleri üst makamlara başvurunun bu işlemler açısından uygulanamayacağı görüşündedirler. Bkz. **Candan**, s. 363-366.

<sup>28</sup> **Karakoç**, Süreler, s. 124; **Karakoç**, Vergi Yargılaması, s. 164; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 314, 819; **Balcı**, s. 230.

<sup>29</sup> "Vergi Hukuku'nda mücbir sebeplerin, süreleri durdurucu etkisi değişik hukukî nitelikteki bütün süreler bakımından geçerlidir"/ "İYUK'un 31'inci maddesi belirli konularda (ehliyet, teminat, bilirkişi vb.) Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'na yollama yapmıştır. Bunların dışında kalan konularda vergi uyumsuzlukları ile ilgili olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerinin uygulanacağını belirtmiştir. Bu hüküm uyarınca Vergi Usul Kanunu'nun mücbir sebeplerin sürelerin işlemesini durdurmasını öngören 13'üncü ve 15'inci maddeleri hükümleri vergi yargısı ile ilgili olarak İdari Yargılama Usulü Kanunu'nda yer alan süreler bakımından da geçerli sayılmalıdır." **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 117-120; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 350; Danıştay, İYUK'ta mücbir sebeplere ilişkin bir hüküm yer almadığı için davacıların mücbir sebepten yararlanamayacağını kabul etmekte iken Afyon Dinar depremi ile ilgili kararında 30 günlük dava açma süresinin mücbir sebep dolayısıyla uzaması gerektiğine karar vermiştir. Dş. 4. D. 20/06/1996 gün ve E1995/6180; K1996/2695 ([www.danistay.gov.tr](http://www.danistay.gov.tr), E.T. 13/02/2012); Mücbir sebebin dava açma sürelerine etkisine ilişkin geniş açıklamalar için ayrıca bkz. **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 117 vd.; **Kaneti**, Vergi Hukuku, s. 90; **Karakoç**, Süreler, s. 127 vd.; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 347 vd.; **Candan**, s. 366,367; **Saban**, s. 145; **Balcı**, s. 236.

<sup>30</sup> **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 117; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 351.



ki, mücbir sebebin süreleri durdurma - uzatma etkisi hukukun genel ilkele-  
rindedir<sup>31</sup>.

Tebliğ işlemleri açısından Vergi Usul Kanunu'nun 93'üncü ve devamı  
maddeleri özel düzenleme niteliğindedir<sup>32</sup>. Buna göre, örneğin tebligat  
yapılacak kişiler Tebligat Kanunu'ndaki düzenlemelerden farklı ve daha az  
sayıda düzenlenmiştir<sup>33</sup>. Kamu icra hukuku işlemlerine yönelik tebligatın  
Vergi Usul Kanunu'nda sayılan kişilerden başkasına yapılması tebligatı  
usulsüz kılacağı gibi hak arama özgürlüğüne de aykırı düşmesine neden  
olacaktır. Tebligat işleminin amacı, muhatabın haklarını kullanabilmesine  
imkân sağlamaktır. Usûlsüz tebligat ise, ödeme emrine karşı dava açılması  
gibi bir hakkın, (diğer işlemlere göre daha kısa olan) sürenin geçmesi  
nedeniyle kullanılamaz hale gelmesine neden olmakta ve hak arama özgür-  
lüğü bakımından daha ciddi bir tehlike teşkil etmektedir<sup>34</sup>.

<sup>31</sup> **Karakoç**, Süreler, s. 128; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 350; Dş. 9. D. 22/01/1993 gün ve E.92/2680; K.93/313 (**Yatlı/Özgenç**, s. 150); “Danıştay, ‘kanunla öngörülmemiş olsa da, mücbir sebep hallerinde idareye başvuru için öngörülen sürelerin işlemeyeceği genel hukuk kuralı olarak kabul edilmektedir’ diyerek VUK’da tespit ettiği kanun boşluğunu hukukun genel ilkeleri ile doldurmuştur. Mücbir sebebin hukuki sonucu süreleri durdurması (VUK m.15) ve/veya ceza kesilmemesidir (VUK m. 373). Bu düzenlemenin geçerlilik alanı belirlenirken vergi ödevi kavramı hak ve görevleri kapsayacak şekilde de yorumlanabilir. Aksi yorum, VUK m.376’da geçen bir olanaktan yararlanmayı ifade eden ceza indirim müessesesinin de kapsam dışı kalmasına neden olur. Oysa yükümlü, hem uzlaşma talebinde hem de ceza indirim talebinde bulunurken bir ön olanaktan yararlanmaktadır, yani nihai sonuç vergi ve/veya cezanın ödenmesidir.” **Yatlı/Özgenç**, s. 152.

<sup>32</sup> **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 104; **Kaneti**, Vergi Hukuku, s. 112; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 273; **Şenyüz/Yüce/Gerçek**, s. 150.

<sup>33</sup> Tebligat, mükelleflere, bunların kanunî temsilcilerine, umumî vekillerine veya vergi cezası kesilenlere, Tüzel kişilere tebligat açısından ise, bunların başkan, müdür veya kanunî temsilcilerine, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde bunları idare edenlere veya temsilcilerine yapılır. Tüzel kişilerin mütaaddit müdür veya temsilcisi varsa tebliğin bunlardan birine; kendisine tebligat yapılacak kimsenin bulunmaması halinde ikametgâh adresinde bulunanlardan veya işyerlerinde memur ya da müdahdemlerinden birine yapılır. (VUK m.94) Ayrıca, vergilendirme sürecinin herhangi bir aşamasında yargı uyumsuzluğu çıktığı takdirde tebligat işlemleri İYUK m. 60 uyarınca Tebligat Kanunu hükümleri çerçevesinde yürütülür. bkz. **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 104.

<sup>34</sup> **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 104; **Akdoğan**, s. 68; **Dönmez**, s. 58; **Şenyüz/Yüce/ Gerçek**, s. 150.

## 2. Ödeme Emrine Karşı Dava Açma Süresinin Hukukî Niteliği

Vergi Yargılaması Hukuku açısından dava açma kavramı, bir uyumsuzluğun ilk derece mahkemelerinde görülmesi için yapılan başvuruyu<sup>35</sup> ifade etmektedir. İdarenin eylem ve işlemlerinin sürekli dava tehdidi altında kalmaması ve bu suretle idari eylem ve işlemlerin verimliliğinin ve istikrarının sağlanması amacıyla, dava açma hakkı, kamu düzeni ve kamu yararının gözetilmesi düşüncesi ile belirli sürelerle tabi tutulmaktadır<sup>36</sup>. Ödeme emrine karşı dava açma hakkının tanınması, kamu borçlusuna son bir güvence sağlamak amacıyla yöneliktir. Fakat, kesinleşmiş kamu alacağının tahsili aşamasında bu işin olabildiğince kısa sürede sonuçlandırılması istenmektedir<sup>37</sup>.

Usûlüne göre tarh ve tebliğ olunan ve vadesinde ödenmeyen kamu borcunun tahsili için kamu borçlusuna Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun'un 55'inci maddesine göre ödeme emri tebliğ edilir. Kanunda belirlenen şekline uygun olarak düzenlenmesi gereken ödeme emri ile kamu borçlularından, borçlarını yedi gün içinde ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları istenir. Bu süre içinde borcun ödenmemesi halinde yaptırım, Kamu İcra Hukuku'na özgü, haciz, teminatın paraya çevrilmesi ya da iflas gibi cebren takip işlemlerine başvurulmasıdır<sup>38</sup>. Dolayısıyla ödeme emrinin gönderilmesi, borçluya borcunu ödemesi gerektiğini hatırlatan basit bir uyarı yazısı olmaktan ziyade kamu borçlusu açısından son derece önemli hukukî sonuçlara yol açabilen bir idari işlemdir<sup>39</sup>.

Vergi Mahkemelerinde otuz, İdare Mahkemelerinde altmış günlük genel dava açma sürelerinden<sup>40</sup> farklı olarak Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58'inci maddesinde ödeme emrine karşı dava

<sup>35</sup> “Bu süreler, vergi mahkemelerinde ya da Danıştay'da dava açmak için kabul edilen süreleri kapsamaktadır” **Karakoç**, Süreler, s. 41; **Karakoç**, Vergi Yargılaması, s. 160.

<sup>36</sup> **Karakoç**, Süreler, s. 39 vd.; **Karakoç**, Vergi Yargılaması, s. 160; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 814.

<sup>37</sup> **Karakoç**, Kamu Alacaklarının Tahsili, s. 145, 146.

<sup>38</sup> **Çağan**, Süreler, s. 99; **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 163; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 572; **Saban**, s. 141; **Dönmez**, s. 117.

<sup>39</sup> **Dönmez**, s. 120.

<sup>40</sup> **Candan**, s. 360, “Genel idarî dava açma süreleri özel kanunlarda ayrı süre gösterilmesi durumunda uygulanabilir”.

açma süresi düzenlenmektedir<sup>41</sup>. Buna göre mevzuatın tümü göz önünde bulundurulduğunda, İdari Yargılama Usûlü Kanunu'nun 7'nci maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen özel dava açma sürelerinden<sup>42</sup> olan ödeme emrine karşı dava açma süresi yedi gündür. Mali yükümlü ilgili bir tasarruf olan ödeme emrine karşı açılan davanın süresi içinde açılıp açılmadığı re'sen incelenmekte ve süresi geçtikten sonra açılan davalar esas incelemesine geçilmeksizin süre aşımı yönünden reddedilmektedir. İdarî yargı yerlerinde açılan davanın esasına girilebilmesi, kamu düzenini ilgilendirdiğinden bu davanın süresinde açılmış olmasına bağlıdır<sup>43</sup>. İptal davası açma süresinin dava açılmaksızın geçirilmesi halinde, ödeme emri bir tür hukuka uygunluk karinesinden ve bu karinenin sağladığı yargısal dokunulmazlıktan yararlanır. Bundan sonra, ödeme emrinin idarî davaya konu edilmesi mümkün değildir<sup>44</sup>.

Bir “yargı yoluna başvurma süresi” olan bu 7 günlük süre genel olarak, hukukî nitelik bakımından hak düşürücü süre kabul edilmektedir<sup>45</sup>. Hak düşürücü süreler, bir hakkın varlığını ve kullanılmasını belirli bir zaman ile sınırlamakta<sup>46</sup>, sürenin geçmesi ile bir hakkın kullanılması imkânı ortadan kalkmaktadır<sup>47</sup>. Kanunda bir süreye uyulmaması halinde, sürenin ilişkin bulunduğu hakkın “düşeceği”, “ortadan kalkacağı”, “kullanılmayacağı”, belirtilmişse, bu süre hak düşürücü niteliktedir; ya da süre ile ilgili düzen-

<sup>41</sup> Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 13'üncü maddesine göre “itiraz” deyimini, “vergi mahkemesinde dava açılması” anlamını taşımaktadır. Bu konuda bkz. **Candan**, s. 289, dn. 271, 272, 273, 274, 275; **Gözübüyük**, s. 200; **Karakoç**, Kamu Alacaklarının Tahsili, s. 79.

<sup>42</sup> **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 164; **Karakoç**, Süreler, s. 95; “...her ne kadar Amme Alacaklarının Tahsil usulü hakkında Kanun ödeme emrine karşı dava açma süresini özel olarak düzenlemiş ise de, bu hüküm İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun bir hükmü gibi nitelendirilmelidir.” **Karakoç**, Kamu Alacaklarının Tahsili, s. 147; Ayrıca bkz. **Gözübüyük**, s. 199.

<sup>43</sup> **Çağan**, Süreler, s. 99; **Gözübüyük**, s. 200; **Candan**, s. 359; **Karakoç**, Süreler, s. 41; **Karakoç**, Kamu Alacaklarının Tahsili, s. 145; **Karakoç**, Vergi Yargılaması, s. 171, 172, **Karakoç**, Genel Vergi, s. 827; **Günday**, s. 152.

<sup>44</sup> **Candan**, s. 367; **Günday**, s. 152.

<sup>45</sup> **Çağan**, Süreler, s. 27, 28; **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 112; **Dönmez**, s. 124; **Güzel/Özdemir**; s. 129.

<sup>46</sup> **Çağan**, Süreler, s. 26.

<sup>47</sup> **Karakoç**, Genel Vergi, s. 313; **Şenyüz/Yüce/Gerçek**, s. 176; **Mutluer**, s. 168.

lemenin içeriğinden o sürenin hak düşürücü nitelikte olduğu anlaşılır<sup>48</sup>. Ancak ödeme emrine karşı dava açma süresinin de dahil olduğu yargı yoluna başvuru için öngörülen sürelerin, hak düşürücü süre değil, sui generis (kendine özgü) “yargı yoluna başvurma süreleri” olarak nitelendirilmesi gerekmektedir. Çünkü, hak düşürücü sürelerin durması veya kesilmesi, uzaması ya da ek süre verilmesi söz konusu değildir. Oysa dava açma ve kanun yollarına başvuru sürelerinin durması, kesilmesi, ek süre verilmesi ve uzaması mümkündür<sup>49</sup>.

Ödeme emrine karşı dava açma süresinin, idarî makamlara başvurulması halinde durması hususu ise tartışmalıdır<sup>50</sup>. Bir görüşe göre, Vergi Usul Kanunu’na açık bir atıf yapılmamış olduğundan, ödeme emirlerinde hata yapılmış olması durumunda da dava yoluna gidilmesi gerekmektedir. İdare Hukuku ve Vergi Hukuku’nun hiyerarşik başvurma, düzeltme gibi denetim yollarının ödeme emrine karşı işletilemeyeceği yolunda yerleşik içtihat olması; tahsil işleminin temel idarî işleme (tarh ve tahakkuk) bağlı olması ve tahsil aşamasının özelliği gereği idari başvurular, ödeme emrine karşı dava açma süresini uzatmamaktadır<sup>51</sup>. Diğer görüşe göre ise ödeme emrine karşı

<sup>48</sup> **Çağan**, Süreler, s. 26; **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 112; **Mutluer**, s. 168.

<sup>49</sup> “...Dava açma süresi niteliği ise şu özellikleri taşımayı gerektirmektedir: Dava açma süreleri önceden belirlenmiş zaman dilimleridir. Dava açma süresine uyulmaması davanın dinlenilmesi, yani vergi yargısı organlarının harekete geçirilmesi imkanını ortadan kaldırmaktadır. Ancak, dava açma süresinin geçmesi herhangi bir sübjektif hak kaybına yol açmamaktadır. Çünkü, dava açma süresinin geçirilmiş olması, yargı organına başvurma ve onun aracılığıyla işlemin iptalini veya zararın tazminini sağlama imkânının ortadan kalkması sonucunu doğurmaktadır. Oysa, kişiler dava açma süresinin sona ermesinden sonra da idareye başvurarak dava konusu etmeyi düşündükleri işlemin hukuka uygun hale getirilmesini ya da uğradıkları zararın giderilmesini isteyebilirler. Dava açma sürelerine uyulup uyulmadığı, yargı organlarıncı re’sen göz önünde bulundurulur. Dava açma sürelerinin kanunlarda belirtilen bazı hallerde durması veya davanın usulüne uygun olarak açılabilmesi için ek süre verilmesi mümkündür...” **Karakoç**, Süreler, s. 48,49.

<sup>50</sup> Bu konudaki görüş farklılıklarının değerlendirilmesi hususunda ayrıntılı açıklamalar için bkz. **Karakoç**, Kamu Alacaklarının Tahsili, s. 150 vd.

<sup>51</sup> **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 163; **Özbalcı**, s. 564, 617; **Güzel/Özdemir**, s. 129; vergi dairesine başvurulmasının, ödeme emrine karşı dava açma süresini etkilemeyeceği hakkında Dş. VDDK, 20/06/2008 gün ve E.2008/124, K.2008/372 ([www.kazanci.com](http://www.kazanci.com), E.T. 13/02/2012).

dava açma sürelerinin hesaplanmasında İdari Yargılama Usulü Hakkında Kanun hükümleri esas alınmalıdır. Çünkü her ne kadar Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ödeme emrine karşı dava açma süresini özel olarak düzenlemiş ise de bu hüküm İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun bir hükmü gibi nitelendirilmelidir. Bu nedenle sadece kaç gün oldukları yönünden değil, sürelerin başlaması, durması ve hesaplanması gibi hususların da İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun esas alınması gerekmektedir<sup>52</sup>. İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 11'inci maddesinde belirtilen biçimde yapılan idarî başvuru, ödeme emrine karşı dava açma süresini durdurmalıdır. Çünkü ödeme emrinin, kesin ve yürütülmesi zorunlu bir idarî işlem olması nedeniyle bu işlemin kaldırılması, geri alınması, değiştirilmesi veya yeni bir işlem yapılması yönünde idareye başvurulabilmesi mümkündür. Ne var ki, İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 27'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında sayılan işlemlerden olmayan ödeme emrine karşı dava açılması durumunda zaten yürütme kendiliğinden durmadığından, idari başvuruda bulunulması, sonucu anlamsız kılacak bir girişime dönüşebilmektedir. Bu nedenle başvuruya cevap verilinceye kadar takibin durdurulmasının sağlanması gerekmektedir<sup>53</sup>.

Aynı tartışma, ödeme emrine karşı dava açma süresinin son gününün adli tatile rastlaması halinde uzayıp uzamaması açısından da söz konusudur. Özel olarak düzenlenmesine rağmen İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun bir hükmü gibi değerlendirilmesi gereken ödeme emrine karşı dava açma süresi açısından da sürenin son günün adli tatile rastlaması durumunda, sürenin uzadığından bahsetmek gerekmektedir. Aksi düşünce yargılama usulünde farklı ve çelişik uygulamalara yol açılmasına neden olabilecek niteliktedir<sup>54</sup>.

<sup>52</sup> **Karakoç**, Kamu Alacaklarının Tahsili, s. 147; ödeme emrinin kaldırılması amacıyla üst makamlara başvurulması halinde dava açma süresinin durması hakkında, Dş. 3. D. 20/12/2000 gün ve E.2000/313, K. 2000/4616, ([www.kazanci.com](http://www.kazanci.com), E.T. 13/02/2012); Ödeme emrine karşı vergi dairesine 7 günlük süre içinde düzeltme dilekçesi verilmesi halinde vergi dairesinin cevap verme süresinin sonundan itibaren yeniden başlayacağı hakkında Dş. 7. D 26/06/2003 gün ve E. 2000/7758, K.2003/3753 ([www.danistay.gov.tr](http://www.danistay.gov.tr), E.T. 13/02/2012).

<sup>53</sup> **Karakoç**, Kamu Alacaklarının Tahsili, s. 157.

<sup>54</sup> **Karakoç**, Kamu Alacaklarının Tahsili, s. 150.

### **D. KAMU İCRA HUKUKU'NDA HUKUK DEVLETİ ve ÖDEME EMRİNE KARŞI DAVA AÇMA SÜRESİNE ETKİSİ**

#### **1. Genel Olarak**

Anayasa Mahkemesi'ne itiraz başvurusu sonucunda verilen kararda, kamu alacaklarının tahsili için Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58'inci maddesine göre, ödeme emirleri için öngörülen 7 günlük dava açma süresinin, İdare ya da Vergi Mahkemesi farkı gözetilmeksizin 7 gün olarak öngörüldüğü, bu durumun, karmaşa ve belirsizliğe yol açmak suretiyle hukuk devletinin gerektirdiği “belirlilik”, “öngörülebilirlik”, “hukukî güvenlik”, “istikrar” ve “haklı beklenti” ilkeleri ile çelişkili bir sonucun doğmasına neden olduğu ve ödeme emrine karşı açılacak davalar açısından hak arama özgürlüğünün kullanılmaz hale geldiği görüşü ileri sürülmüştür.

Anayasa hükümlerinin yasama, yürütme ve yargı organlarını, idare makamlarını ve diğer kuruluş ve kişileri bağlayan temel hukuk kuralları olması; kanunların Anayasa'ya aykırı ol(a)mamaları nedeniyle “anayasanın bağlayıcılığı ve üstünlüğü” bir sistemin hukukîliğinin sağlanabilmesi açısından en önemli araçtır.

Kuvvetler ayrılığı ilkesi çerçevesinde, vergilerin konulması, uygulanması, denetlenmesi ve tahsili yetki ve görevlerinin farklı organlara verilmesi, vergiye ilişkin kanunların tümünün herkese uygulanması, toplanan vergilerin ancak kanuna uygun kamusal araçlarla kullanılması, idarenin kanunîliği ve kıyas yasağı, düzenleme ve işlemlerinin yargı denetimine tâbi olması hukuk devleti olmanın şartlarıdır<sup>55</sup>. Bir devlet, kuvvetler ayrılığını, mahkemelerin bağımsızlığını, her türlü idarî eylem ve işlemlerden dolayı kişilere verilen zararın giderilmesini güvence altına almışsa şekli anlamda hukuk devleti olduğundan bahsedilebilir<sup>56</sup>.

<sup>55</sup> Çağan, Vergilendirme Yetkisi, s. 144; Öncel/Kumrulu/Çağan, s. 39, 40; Güneş, Yasallık, s. 121; Tekbaş, s. 200.

<sup>56</sup> Öncel/Kumrulu/Çağan, s. 51; Karakoç, Kamu İcra Hukuku, s. 133; Tekbaş, s. 201; Ökçesiz, s. 140; “...hukuk devleti olmanın şekli göstergelerinin esas ile de doldurulması gerekmektedir. Hukuk devleti olmak, yönetilenlere hukuk güvencesini sağlamak anlamına gelmektedir. Hukuk devleti, toplum yaşamına bir veya birkaç kişinin keyfilığının değil yasaların egemen olmasını sağlamak amacıyla kendi yaptığı hukukla kendini sınırlandıran devlettir...” Coşkun Karadağ, s. 698.

Devlet iktidarının temel hak ve özgürlükler yararına sınırlandırılmaya başlanması ile birlikte ortaya çıkan temel anayasal bir ilke olan hukuk devleti ilkesi, bütün devlet organlarının eylem ve işlemlerinin hukuk kurallına bağlı olmasını ve kişilerin temel hak ve özgürlüklerinin güvence altına alınmasını amaçlamaktadır<sup>57</sup>. Egemenlik kavramının mali alandaki görünümü olan mali egemenlik, devlet egemenliğinin sürekliliğini sağlayan ve yürüten özelliklerinden biridir. Mali egemenliğin içerdiği yetkiler arasında, kişi hak ve özgürlüklerini yakından ilgilendirmesi sebebiyle vergilendirme yetkisinin de özel bir önemi bulunmaktadır<sup>58</sup>. Devletin kamu alacağını güvence altına alması ve hukukî cebre dayanarak tahsil etmesi Kamu İcra Hukuku'nun varlık nedenidir. Ne var ki, Kamu İcra Hukuku'nda, işlemlerin, gerek topluca yararlanan gerekse fert fert muhatap kabul edilen kişilerin oluşturduğu toplumu ilgilendirmesi nedeniyle; sosyal devlet ilkeleriyle bütünleşmesi ve bireylerin temel hak ve özgürlüklerinin göz önünde bulundurulması hukuk devletinin gerçekleştirilmesi gerekmektedir<sup>59</sup>.

Kamu borçlusu tarafından kendiliğinden ödenmeyen kamu alacağı, tahsil dairesi tarafından kamu gücüne ve kendiliğinden harekete geçme yetkisine dayanılarak cebren tahsil edilmektedir<sup>60</sup>. Amacı, “her ne pahasına olursa olsun tahsilat” olmayan Kamu İcra Hukuku'nda; kamu alacağının tahsil edilmesinden sonra borçlunun düşmesi muhtemel durumun da bir önemi bulunmaktadır<sup>61</sup>. Kamu alacağını ödemekle yükümlü olanlara, ödeme bakımından her türlü kolaylığın sağlanması ve kamu idarelerinin alacaklarını birtakım güvencelere bağlayarak kolay ve seri bir şekilde tahsil edilebil-

<sup>57</sup> **Çağan**, Vergilendirme Yetkisi, s. 164, 165; **Çağan**, Vergilendirme, s. 137; **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 44; **Güneş**, Yasallık, s. 121; **Tekbaş**, s. 199.

<sup>58</sup> **Çağan**, Süreler, s. 2, **Güneş**, Anayasal Temeller, s. 169; **Üstün**, s. 255.

<sup>59</sup> **Dönmez**, s. 23; Bu anlamda vergi yükümlüsünün korunması, idare hukukundaki bireyin korunması kavramını da içerecek şekilde yasama (*verginin yasallığı, hukukî güvenlik, eşitlik, belirlilik, geçmişe yürümezlik ilkeleri gibi*), yürütme (idare) (*yasal idare ilkesi, mahremiyet ilkesi, özel yaşama saygı ilkesi, bilgi alma, itiraz ve dava hakları gibi*) ve yargı (*bağımsız mahkeme, silahların eşitliği, makul süre ilkeleri (adil yargılanma hakkı) gibi*) süreçlerindeki hukukî güvenceleri kapsar ve yükümlü hakları kavramı insan hakları bütünü içinde değerlendirilir. **Yaltı Soydan**, Müdahalenin Sınırı, s. 110.

<sup>60</sup> **Karakoç**, Kamu İcra Hukuku, s. 118, 121; **Dönmez**, s. 23.

<sup>61</sup> **Kumrulu**, Anayasal Temeller s. 655; **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 159; **Çelik**, s. 44; **Yaralı**; s. 117.

mesinin mümkün kılınması, kamu alacaklarının tahsili bakımından önemli temel ilkelerdir<sup>62</sup>.

Devletin, kamu hizmetlerinin finansmanını sağlaması, korunması gereken üstün bir amaç olmakla beraber, hukuk devleti çerçevesinde bireyin bu konuda devlet karşısında korunması da zorunludur. Hukuk devleti anlayışının hâkim olması, idarenin keyfi davranma ihtimali karşısında bireylere güvence sağlamaktadır<sup>63</sup>. Zaten Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un konuluş amacı da sınır çizen bir düzenleme getirerek devletin tahsilat işlerinde keyfilikinin önüne geçmektir<sup>64</sup>.

## 2. Hukuk Devleti İlkesinin Ödeme Emrine Karşı Dava Açma Süresine Etkisi

### a. Genel Olarak

Hukuk devleti ilkesinin neleri gerekli kıldığı hususunda görüş birliği olmamakla<sup>65</sup> beraber genel olarak kabul edilen ve incelememize konu Anayasa Mahkemesi Kararı açısından önem kazanan bileşenleri, temel hak ve özgürlüklerin güvence altına alınmış olması; devlet faaliyetlerinin belirliliğinin ve devlet faaliyetlerinde hukuki güvenliğin, adalet ve eşitlik anlayışıyla yasama organı tarafından çıkarılan kanunlarla sağlanması; idarenin

<sup>62</sup> “Kamu idareleri kamu borçlularının mevcut borç ödendikten sonraki durumunu düşünmek ve gözetmek zorundadır. (AATUHK m. 62/V)” **Karakoç**, Kamu İcra Hukuku, s. 122.

<sup>63</sup> **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 155; **Sağlam**, s. 117; **Coşkun Karadağ**, s. 698.

<sup>64</sup> **Gerçek**, Tahsilat İşleminin Etkinliği, s. 11.

<sup>65</sup> **Çağan**, Vergilendirme, s. 137; “ Doktrinde (hukuk devleti) kavramının kapsadığı belli başlı şu ilkeler üzerinde durulmaktadır: Kanunî idare ilkesi, kanunların genelliği ilkesi, kanun önünde eşitlik ilkesi, güçler ayrılığı ilkesi, kazanılmış haklara saygı gösterilmesi, temel hak ve özgürlüklerin güvence altına alınması, mahkemelerin ve yargıçların bağımsızlığının sağlanması, idarenin eylem ve işlemlerinin yargısal denetime tabi olması, yasama organından yürütme organına yetki devri koşullarının önceden belirlenmiş olması ve devlerin mali sorumluluğu. Hukuk devleti kavramının öğelerini bir liste halinde verebilme olanağı yoktur. Bununla beraber somut olay ve konularda hukuk devleti açısından çözümlenmeler yapılabilmektedir.”, **Çağan**, Vergilendirme Yetkisi, s. 144; **Tekbaş**, s. 199.



yargısal denetimi ve sorumluluğu olarak sıralanabilir<sup>66</sup>. Hukuk devleti ilkesi ile birlikte paralel konumlandığında demokrasiyi sağlayan bir araç olan kuvvetler ayrılığı da şekli anlamda hukuk devleti olmayı sağlayıcı fonksiyonu nedeniyle önem taşımaktadır. Bu nedenle Anayasa'nın 2'nci ve 36'ncı maddelerine aykırılığı iddia edilen Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58'inci maddesinde geçen "...7 gün içinde..." ibaresinin, süreleri belirleyecek organ açısından "kuvvetler ayrılığı"; dava açma sürelerinin hak arama özgürlüğünü sınırlayıcı bir özellik taşıması açısından "kanunilik"; özel bir dava açma süresi olması nedeniyle "belirlilik ve hukukî güvenlik"; hak arama özgürlüğü ve diğer temel hak ve özgürlükler ile bağlantısı nedeniyle de "temel hak ve özgürlüklerin güvence altına alınması" başlıkları altında irdelenmesi önem taşımakta ve gerekmektedir.

#### ***b. Kuvvetler Ayrılığı Açısından***

Kuvvetler ayrılığının sağlanması, hukuk devleti olmanın vazgeçilmez bir şartıdır. Devletin temel yetkilerinin yatay ve işlevsel olarak ayrılması anlamında anayasacılığın da temel gereklerinden birini teşkil etmektedir. Kuvvetler ayrılığı doktrininin ortaya çıkmasındaki temel sebep devlet güçlerinin tek elde toplanmasını önlemektir. Devletin yasama, yürütme ve yargı organlarının icra hukuku ile ilgili konularda, temel hak ve özgürlükler açısından da mutlak anlamda gözetim sağlaması gerekmektedir. Bu açıdan madden ve şeklen temel hak ve özgürlüklerin olması gereken şekilde tanındığından ve sağlandığından bahsedebilmek için yasama - yürütme - yargı erklerinin birbirinden ayrılmış olması önemlidir. İktidarın kötüye kullanılmasından ancak birbirinden bağımsız olan ve karşılıklı olarak birbirlerini denetleyip dengeleyebilen organlar sayesinde vatandaşlar korunabilir<sup>67</sup>.

<sup>66</sup> **Çağan**, Vergilendirme, s. 137; **Çağan**, Vergilendirme Yetkisi, s. 144 vd.; **Günday**, s. 38 vd.; **Göker**, Yasallık, s. 1034, "Hukuk devleti insanın özgürlük ve güvenlik ihtiyacının karşılanması için vardır. Hangi yüksek idealleri benimserse benimsesin, insanların özgürlüğüne ve güvenliğine yaramayacak bir devlet ve hukuk düzeninin gerçekçi olabileceği söylenemez.", **Ökçesiz**, s. 147.

<sup>67</sup> "Kuvvetler ayrılığı şekli anlamda hukuk devleti olmayı sağlayan bir araçtır. Nitekim, kuvvetler birliğinin benimsendiği bir devlet de, hukuk devleti olmanın şartlarını taşıması halinde ve o devletin maddi anlamda hukuk devleti olduğundan bahsedilebilir." Bkz. **Çağan**, Vergilendirme Yetkisi, s. 57 vd.; "Yürütmenin yasamayı durdurma veya frenleme yetkisine sahip olması gerekir. Aksi halde yasama organı bütün kuvvetleri kendi

Kuvvetler ayrılığı, yasama ve yürütme organları arasında kesin ayrımı gerektirdiği için yükümlendirmeye ilişkin aşamaların, muafiyet ve istisnalarının yasama organı tarafından çıkarılan kanunlarla gerçekleşmesi gerekmektedir. Sadece maliye politikası tedbirlerinin hızlı bir şekilde alınması ve yürütülmesi için anayasa ve kanunlarla belirlenen kapsam ve sınırlarla bağlı olarak yürütme organına yetkinin devredilmesi mümkün olabilmektedir<sup>68</sup>.

Vergilendirme yetkisinin parlamentolara geçmesi ile ilgili gelişmeler çok daha eskilere dayanmaktayken, yasama yürütme ve yargı güçlerinin birbirinden ayrılmasını sağlayan kuvvetler ayrılığı ile ilgili fikirlerin ortaçağ sonrasında ortaya çıktığı görülmektedir. Kuvvetler ayrılığı anlayışının en önemli gereği, kuvvetin esas sahibi olan halkın bu kuvveti kullanan organları yetkilendirmesidir<sup>69</sup>. Vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulması, tahsilat işlemleri açısından da kanunilik ilkesine uygunluğu gerekli kılmaktadır. Çağdaş demokratik ülkelerde kuvvetler ayrılığı veya kuvvetler dengesi çerçevesinde vergi ve benzeri mali yükümlülük koyma yetkisi yasama organına aittir. Bu, aynı zamanda vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin ve bu yükümlülükle ilgili kuralların halkın iradesine dayandığı anlamına da gelmektedir.

Mali hukukta, yasama organı tarafından, belli bir mali yıl içinde vergi ve diğer mali yükümlülüklerin tarh ve tahsiline Bütçe Kanunu'nda izin verilmesi anlamına gelen ön izin ilkesi, kuvvetler ayrılığı açısından yasama

---

elinde toplayarak zorbalayabilir. Buna karşılık, yasamanın yürütmeyi durdurma yetkisi olmamalıdır. Çünkü yürütme zaten kendi mahiyeti icabı sınırlı bir güçtür. Mamafih, yasama yürütmeyi durdurma yetkisine sahip olmasa bile, kendi yaptığı kanunların uygulanmasını denetleme hakkına sahiptir. Ne var ki, bu yetki yasamaya, yürütme gücünü kullananın kişiliğini ve onun bu iktidarı kullanma tarzını yargılama hakkı vermez. Aynı şekilde yargı gücü de yasama ve yürütmeden ayrılmalıdır ki, özgürlüğün güvencesi pekişmiş olsun” **Erdoğan**, s. 69-70: “Vergilerin kanuniliği ilkesi, demokratik rejimlerde kuvvetler ayrılığı veya kuvvetler dengesi ilkeleri çerçevesinde yasama organının vergilendirme yetkisine sahip olması demektir.” **Taylar**, s. 196; **Çiftçi**, s. 57.

<sup>68</sup> “Yürütme organı diğer alanlarda olduğu gibi, vergilendirme alanında da kanunî dayanak olmaksızın yetki kullanamaz...Yürütme organının herhangi bir anayasal yetki devri söz konusu olmaksızın vergilendirme yetkisi kullanması ise ‘fonksiyon gasbı’ niteliğinde olup, yapılan işlemler kamu hukuku açısından yok hükmündedir.”, **Çağan**, Vergilendirme Yetkisi, s. 111.

<sup>69</sup> **Çağan**, Vergilendirme Yetkisi, s. 100; **Tekbaş**, s. 10, **Göker**, Yasallık, s. 1034.

organının, salma, verme ve alma olmak üzere üç aşamadan oluşan yükümlendirme sürecindeki yetkilerini kuvvetlendirmektedir<sup>70</sup>.

Çağdaş demokratik rejimlerde kuvvetler ayrılığı arasındaki ayrım yumuşatılmış, kurumlar dengesi yürütme yararına bozulmuştur. Bunun da vergilendirme açısından en önemli nedeni, devletin sosyal nitelik kazanması dolayısıyla ekonomiye etkin bir biçimde ve zamanında müdahale edebilmesi zorunluluğudur<sup>71</sup>. Sübjektif nitelik taşıyan tahsil işlemleri yürütme organının yetki alanı içindedir. Yürütme organı kanunilik ilkesi nedeniyle kural olarak bağlı yetkiye sahiptir<sup>72</sup>. Bu nedenle tahsile ilişkin olan düzenlemelerin daha teknik ve ayrıntılı olmaları nedeniyle yürütme organı tarafından yapılması gerektiği ileri sürülebilirse de bu ölçüt kesin bir alan ve yetki ayrımını gerektirdiğinden yasama organı tarafından yapılmasını zorunlu kılmaktadır.

Kamu alacaklarının tahsili de hukuk devletinin devamlılığının bir gereği olduğundan bir yandan kamu alacağının tahsil edilmesi için gerekenlerin yapılması, diğer yandan da tahsil aşamasına ilişkin işlemler karşısında mükelleflere, sorumlulara ve muhatap kabul edilen kişilere (kamu borçlularına) hak arama özgürlüğünün tanınması; kişilerin tahsil idaresinin insafına bırakılmaması gerekmektedir. Yargı, devletin hukuk düzeninin devam etmesi ve kişilerin sübjektif haklarının korunması amacını güden faaliyetleridir. Bu devlet için hem bir hak hem de yükümlülüktür<sup>73</sup>. Tahsil aşamasında bir idarî işlem olan ödeme emrine karşı yargı yolu açıktır. Anayasa'nın 125'inci maddesinde düzenlenen idarenin her türlü işlemine karşı yargı yolunun açık olması ilkesi Kamu İcra Hukuku bakımından kuvvetler ayrılığı

<sup>70</sup> **Karakoç**, Kamu İcra Hukuku, s. 119; **Karakoç**, Sorunlar, s. 308; **Eren/Şişman**, s. 779.

<sup>71</sup> **Çağan**, Vergilendirme Yetkisi, s. 3; **Çağan**, Vergilendirme, s. 133.

<sup>72</sup> **Çağan**, Vergilendirme Yetkisi, s. 3; **Çağan**, Vergilendirme, s. 133; **Göker**, Yasallık, s. 1034; **Coşkun Karadağ**, s. 698.

<sup>73</sup> **Kaneti**, s. 3; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 576; **Dönmez**, s. 17, 18; **Tekbaş**, s. 31. Ayrıca yasama yürütme ve yargılama işlemlerinin ve faaliyetlerinin denetiminin sağlanmasının genel icra açısından hukuk güvenliğini ve menfaat dengesinin sağlanmasına hizmet ettiği; kuvvetler ayrılığı ilkesinin, menfaat dengesi ihlallerinin giderilmesi için, borçlu, aleyhinde başlatılacak takip sürecinde hak ve menfaatlerinin yetkileri sınırlı ve belirli, tarafsız bir devlet organı tarafından gözetileceği konusunda teminat oluşturduğu hakkında açıklamalar için bkz. **Çiftçi**, s. 57.

ğının dolaylı bir sonucudur<sup>74</sup>. Bu açılardan kuvvetler ayrılığı ilkesinin hukuk devleti olmayı sağlamak açısından önemi büyüktür.

Anayasa Mahkemesi'nin kararı Anayasa'nın 125'inci ve 142'nci maddelerine ve mahkemelerin kuruluş, görev ve yetkilerinin işleyişlerinin ve yargılama usullerinin yasa ile düzenlenmesi gerektiği ve dava açma süresini belirleme yetkisinin yine yasa koyucunun takdirinde olduğu gerekçesine dayanmaktadır.

Kamu alacağının tahsilinde, ödeme emri tebliğ edilmeden önceki aşamalarda idarî işlemlere karşı dava açma hakkının bulunması; ödeme emrinin özellik ve niteliği ile diğer idarî işlemlerin özellik ve niteliklerinin farklılıklar arz etmesi; kamu hizmetlerinin aksatılmadan yürütülebilmesi için kamu alacaklarının sürüncemede bırakılmaması gereği, kanun koyucunun Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58'inci maddesinde yer alan ödeme emrine karşı itiraz kurumunun kanun değişiklikleri ile dava açma sürecine dönüşmesi ve sürenin 7 gün olarak kalmasındaki takdirini, adalet, hakkaniyet ve kamu yararı ölçütlerini gözeterek gerçekleştirmeye çalıştığında kuşkuya düşürmemektedir<sup>75</sup>. Nitekim, kamu alacaklarının tahsili

<sup>74</sup> Kamu alacaklarının tahsiline yönelik olarak idarece yapılan eylem ve işlemlerin hukuka uygunluğunun denetimi kural olarak, 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 6'ncı maddesine göre vergi yargısı organları tarafından yerine getirilmektedir. Bununla beraber bazı hallerde idare mahkemeleri de kamu alacaklarının tahsilinden kaynaklanan bazı uyumsuzluklara bakabilmektedirler. bkz. **Karakoç**, Kamu İcra Hukuku, s. 117, dn. no. 2; "İdarenin tüm eylem ve işlemlerinin hukuka uygun yapılması; düzenlemelerin ve uygulamaların hukuka uygunluğunun yine hukuka uygun olarak denetlenmesi; hukuka aykırılığın mutlaka her düzeyde bir yaptırımının olması gerekir". **Karakoç**, Sorunlar, s. 309.

<sup>75</sup> "...Gerek her idarî işlemde aranan unsurlar gerek tahsil işleminin kendisinden öncesi ile hem genel hem de özel plânda bulunması zorunlu nedensellik ilişkisi dolayısıyla, vergi tahsil işlemleri de idarî işlemlerin genel teorisine ve ilkesine uyma durumundadır... Ödeme emrinin, yani tahsil işleminin temelindeki hukukî sakatlıkların daha ilk işlemin (tarh ve tahakkuk) tamamlanması aşamasında ortaya konup halledilmesi gerekirdi. Bu aşamada, artık ortaya çıkmış, şekillenmiş bir borcun alınması söz konusu olduğundan dava nedenleri de, sırf tahsile ilişkin olmak üzere kısıtlanmıştır...", **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 157, 163; "... Ödeme emrine karşı dava açma süresi vergi tarhına karşı dava açma süresinden daha kısa tutulmaktadır. Çünkü, kamu alacağının bir an önce hazineye intikalinin sağlanması amaçlanmaktadır." **Karakoç**, Genel Vergi, s. 638, 640; "...ödeme emrine karşı dava yolunu açık tutarken bunun cebrî icra sürecini zayıflatmasına izin

aşamasında ödeme emrine karşı dava açma süresinin kısalığı, yargı yoluna başvurmayı da engellemektedir. Ne var ki uygulama, ödeme emrinin tebliğ anı ve şekli, yükümlülerin sübjektif durumları, mücbir sebeplerin dava açma süreleri açısından etkisiz olması gibi ihtimaller, sürenin kısalığının hak arama özgürlüğünü ortadan tamamen kaldırıcı bir etkiye neden olabileceğini göstermektedir.

Anayasa Mahkemesi'nin bu ihtimallerden hareketle itiraz konusu normu iptal etmemesinin kuvvetler ayrılığı ilkesi bakımından isabetli bir sonuç doğurduğu düşünülebilir. Çünkü, Anayasa Mahkemesi'nin iptal kararı vermiş olması durumunda, kanun koyucu tarafından öngörülmesi gereken dava açma süresinin yargı organı tarafından belirlenmesi sonucu doğacaktır<sup>76</sup>. Böyle bir durumda artık ödeme emrine karşı 7 günlük bir dava açma süresinden değil, (Anayasa Mahkemesi'nin iptal kararı sonucu) artık özel bir düzenleme kalmadığından, genel dava açma sürelerinden bahsedilmesi gerekecektir. Bu da başta kanunilik ilkesine aykırılık teşkil edecek ve de kanun koyucunun takdirini kullanırken dikkate alması gereken adalet, hakkaniyet, kamu yararı ve kamu hizmetlerinin aksatılmadan yürütülebilmesi ölçütlerinin, ister istemez göz ardı edilmiş olması sonucunu doğuracaktır.

Tüm bu veriler göstermektedir ki, ödeme emrine karşı dava açma süresine ilişkin yapılması muhtemel değişikliklerin/düzenlemelerin, (uygulamadaki hak arama özgürlüğü ve mahkemeye başvurma hakkı açısından ihlaller

---

vermemek gerekir. Çünkü, ödeme emri tebliği aşamasına gelmiş bir kamu alacağı büyük ölçüde belirginleşmiş, varlığı ve miktarı konusunda kuşkuların azalmış olduğu bir kamu alacağıdır. Artık bu aşamaya gelmiş bir kamu alacağının süratli bir şekilde tahsil edilmesi gerekmektedir. İşte bu nedenle kanun koyucu ödeme emrine karşı açılan davaları düzenlerken yargılama usûlüne ilişkin bazı konularda farklı hükümler getirmeyi tercih etmiştir...” **Dönmez**; s. 124.

<sup>76</sup> Anayasa Mahkemesi, AATUHK m. 58'de öngörülen "...7 günlük süre..."yi denetlerken, yasa koyucunun belirlediği sürenin ölçülülüğünü irdelemektedir. "Ölçülülük ilkesinin aşırı biçimde uygulanması da eleştiriye açıktır. Anayasa tarafından bir yandan temel hakların korunması, öte yanda sınırlamanın saklı tutulması suretiyle kurulan sıkı sistemin ölçülülük denetimi yoluyla menteşelerinden oynatılması ya da temel haklar politikasında yargıcın adeta kanun koyucu yerine geçmesi tehlikesinin varlığından söz edilmektedir. Bu eleştiri ilkenin kendisine değil; ancak hukuk metodolojisi ve dogmatik bakımından ilkeyi yanlış bir biçimde kullanan norm uygulayıcısına karşı yöneltilmektedir" **Rumpf**, s. 32.

de dikkate alınarak) Anayasa'nın 125'inci ve 142'nci maddeleri gereğince yasama organı tarafından gerçekleştirilmesi zorunludur.

### *c. Kanunîlik İlkesi Açısından*

Anayasa'nın 73'üncü maddesinin 3'üncü fıkrasındaki “ vergi, resim harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır” düzenlemesine göre genel olarak kamusal alacakların kanun ile konulması gerekmektedir. Kamusal mali yüküm getirilmesini keyfilikten çıkarıp halkın temsilcilerinin<sup>77</sup> kararı ile olmasına imkân veren bu ilke, insanlığın özgürlük mücadelesinin bir parçasıdır. Bazı temel hak ve özgürlüklerin vergilendirme yetkisine karşı duyarlı olması; devletin vergilendirme yetkisini kullanırken kişilerin çeşitli temel hak ve özgürlüklerinin alanına girebilmesi ve temel hak ve özgürlükleri sınırlandırması, vergilendirmenin kanunîliğinin ana gerekçesini oluşturmaktadır<sup>78</sup>. Anayasa'nın bütünü içerisinde sınırlamayı yakından ilgilendiren en önemli ilke, hukuk devleti ilkesidir. Ölçülülük ilkesi de hukuk devletinin somutlaşmış bir ifadesi olarak temel hakların sınırlandırılmasında göz önünde tutulan ilkelerin başında gelmektedir<sup>79</sup>.

Mali Hukuk içerisinde kamu gelirlerinin tahsilini düzenleyen Kamu İcra Hukuku, kamu borcunun ortadan kalkmasına ilişkin maddî ve şeklî kuralları oluşturmaktadır<sup>80</sup>. Kanunîlik ilkesi, cebrî icra hukuku alanında temel ilkedir. Kamusal mali yükümlülüklerin kanunîliği ilkesi, kamu alacaklarının tarh-tebliğ-tahakkuk aşamalarını olduğu kadar, kamu alacağının kamu borçlusunun mal varlığından hazineye fiilen geçmesi anlamına gelen tahsil aşamasını da kapsamakta; hukuk devletinin bir yansıması olarak, kamu

<sup>77</sup> **Uygun**, s.104; Vergilerin ancak parlamentodan çıkan bir yasa ile öngörülebileceği, vergi yükümlülerinin yasama organında temsil edildiği ve vergiye ilişkin kanunların da yasama organında tartışılarak çıkartıldığı, ‘temsilsiz vergi olmaz’ olarak adlandırılan bu ilkenin halkın hangi vergilerle yükümlendirileceğine demokratik anlamda da kendisinin karar verebileceği anlamına geldiği; ayrıca vergilendirmeye ilişkin düzenlemelerin de kanun dışındaki kullanımlarda yer alamayacağı; bunun doğal bir sonucu yasamanın vergilendirme alanındaki yetkisini başka bir organa devredememesi olduğu hakkında ayrıntılı açıklamalar için bkz. **Günes**, Yasallık, s. 13 vd.; **Göker**, Yasallık, s. 1035.

<sup>78</sup> **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 44; **Sağlam**, s. 23; **Günes**, Yasallık, s. 49; **Saban**, s. 33.

<sup>79</sup> **Sağlam**, s. 112.

<sup>80</sup> **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 2, 40; **Tekbaş**, s. 138.

alacağının miktar olarak belirlenmesinden tahsil edilmesine kadar tüm aşamalarda ortaya çıkan hukuka aykırı işlemlere karşı kişilere bir güvence oluşturmaktadır.

Kanunla konulmuş olmasına rağmen bir mali yükümlülüğün tahsili amacıyla yapılan eylem ve işlemlerin ve bunlara ilişkin sürelerin hukuka uygun olması gerekmektedir<sup>81</sup>. Bu bağlamda Kamu İcra Hukuku'nun temel kanunî dayanağını Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun oluşturmaktadır<sup>82</sup>. Kamu İcra Hukuku müesseselerinin işletilmesinin temel amacı tahsilatın sağlanmasıdır. Bu açıdan kanunîlik ilkesi, öncelikle kamu alacağının miktarı, ödeme şartları ve diğer hususlarının kanunlarla kesin bir şekilde tayin ve tesbit edilmesini ifade etmektedir<sup>83</sup>. Bununla beraber Kamu İcra Hukuku'nda kanunîlik, kamu alacaklarının tahsilatına ilişkin işlemlerin tamamının birer idarî işlem olmaları nedeniyle, idarenin kanunîliğini de ifade etmektedir. Kamu alacaklarının başında gelen vergiler açısından da, -kanunî düzenlemeler anlamında en kapsamlı olduğu göz önünde bulundurulduğunda- idarenin kanunîliği ilkesi, çok açık bir anlam kazanmaktadır. Kamu alacaklarının kanunla konulması ve kanunda öngörülen belirli şartların gerçekleşmesi ile alınması, idarenin keyfiliğine karşı kişilere hukukî güvenlik sağlamaktadır. Bu nedenle tahsil idaresinin, kanunların yanısıra kanuna eşit ve daha üstün kaynaklara da uygun davranması gerekmektedir. Dolayısıyla anayasaya, uluslararası vergi anlaşmalarına ve anayasal yetki devri şartlarının gerçekleşmesi halinde düzenleyici genel idarî işlemlere uygunluk da idarenin kanunîliğinin şartlarından<sup>84</sup>.

Kamu İcra Hukuku'nun gerek cebrî tahsil işlemleri gerekse güvence önlemleri bakımından temel hak ve özgürlüklere müdahale sonucunu doğurabilecek mekanizmalara sahip olması, Kamu İcra Hukuku'nda kanunîlik ilkesinin ana gerekçesini oluşturmaktadır. Kamu İcra Hukuku'nda ödeme emri açısından da kanunîlik, hem bu işlemlerinin genel olarak kanunla düzenlenmesini hem de bireysel-özel, yükümlendirici, sebebe bağlı, asıl/

<sup>81</sup> **Karakoç**, Kamu İcra Hukuku, s. 117.

<sup>82</sup> AATUHK'nın kamu alacaklarının gerek isteyerek gerekse zorla ödenmesi usullerini düzenleyen bir mali kanun olduğuna ilişkin açıklamalar için bkz. **Kumrulu**, Vergi İcra, s. 647.

<sup>83</sup> **Kaneti**; Anayasal Temeller, s. 33; **Gerçek**, Tahsilat İşleminin Etkinliği, s. 25, **Üstün**, s. 264; **Eren/Şişman**, s. 808.

<sup>84</sup> **Çağan**, Vergilendirme, s. 138, 141; **Güneş**, Yasallık, s. 50; **Taylar**, s. 211.

sonuç işlem niteliği taşıyan ve eylem işlem niteliğinde ortaya çıkan<sup>85</sup> tahsil işlemlerinin kanuna uygun ve doğru olması gereğini de içermektedir<sup>86</sup>. Temel hakların en iyi ve etkili korunması ancak kanunların yapı ve içeriği buna izin verdiği zaman ve kanunların uygulanmasının denetiminin temel hakların en iyi kullanılmasını sağladığı anda mümkün olmaktadır<sup>87</sup>.

Kamu İcra Hukuku'nda genel çerçeveyi Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun çizmekle beraber, her ayrıntının kanunî düzenlemeye konu edilememesi nedeniyle, Kamu İcra Hukuku müesseselerinin birçoğunun tesisinde, idareye belli ölçülerde takdir yetkisi tanınmıştır. Böylesine önemli bir alanda idareye geniş takdir yetkisi tanınması ilk bakışta bir tedirginlik yaratır nitelikte ise de; diğer tüm işlemler gibi bu işlemlerin de yargı denetimine tabi olduğu ve keyfiliğin yaptırımının iptal edilebilirlik olduğu göz önünde bulundurulmalıdır. Gerek Vergi Usul Kanunu gerekse Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da çeşitli maddelerde süreleri belirleme, uzatma veya kısaltma yetkisinin idareye verilebileceği düzenlenmiştir<sup>88</sup>. Kanun yollarına başvurma süreleri açısından idareye takdir yetkisi bırakılabilmesi mümkün değildir. İncelemeye aldığımız ödeme emrine karşı dava açma süresi açısından da bu durum geçerlidir. Bu tür bir

<sup>85</sup> **Karakoç**, Genel Vergi, s. 574; **Eren/Şişman**, s. 808.

<sup>86</sup> **Kumrulu**, Anayasal Temeller, s. 145; "Kamu icra hukuku işlemleri açısından güvence önlemlerinde kanuniliğin sağlanması da önemli bir husustur. Bu güvence önlemlerinin hareket noktası her ne kadar devletin çıkarlarının korunması ise de, önlemlerin uygulanması sırasında kanunilik ilkesinden ayrılınmaması, hukuk devleti ilkesinin bir gereğidir" **Kumrulu**, Vergi İcra, s. 647; **Çağan**, Vergilendirme Yetkisi, s. 103 vd.; **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s.165; **Karakoç**, Anayasaya Uygunluk, s. 321 vd.; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 603; **Güneş**, Anayasal Temeller, s. 171, **Saban**, s. 54; **Jochum**, s. 45; **Özden**, w3.gazi.edu.tr/~mozden/1.doc (E.T: 03.03.2011); **Ateş**, s. 99; **Üstün**, s. 264; **Gürpınar-Yıldız**, s. 870.

<sup>87</sup> **Rumpf**, s. 26, 27.

<sup>88</sup> **Çelik**, s. 53; "...VUK md. 14/II; AATUHK md 48 gibi. Verilen bu yetki takdir edilebilecek sürenin üst ya da alt sınırını belirlemek suretiyle verilmiştir. İdarenin bir süre belirlemesinin gerekmesi durumunda idare, kendisine mevzuat ile verilen hem alt hem üst sınırlara dikkat ederek belirleme yapmalıdır. Genel olarak sürelerin belirlenmesine yaklaştığımızda, idareye süre belirlenmesi veya sürelerin uzatılması ile ilgili yetki verildiğinde, idare bu konuda takdir yetkisini kullanırken, hem ilgili kanunî düzenlemede belirlenen minimum ve maksimum süre sınırlamalarını ve diğer şartları dikkate almak, hem de takdir yetkisinin kullanılmasında geçerli olan ilkelere uygun hareket ederek karar vermek zorundadır." **Gerçek**, Takdir Yetkisi, s. 153.



sürenin yasama organı tarafından belirlenmesi zorunluluk arz etmektedir. Nitekim, Anayasa Mahkemesi'nin "...7 gün içinde..." ibaresini iptal etmesi de şekli açıdan bu nedenle isabetlidir. Ancak Anayasa'nın 40'ncı maddesinin 2'nci fıkrasındaki düzenleme göz önünde bulundurulduğunda bu durumun sorunlara yol açması mümkündür. Kanun yoluna başvuru süresinin kanun koyucu tarafından belirlenmesi, kanunilik ilkesinin bir sonucudur. Aynı şekilde tahsil idaresinin düzenlediği ödeme emrine karşı başvurulacak yolları ve süreleri bildirmesi de Anayasa'nın emredici bir hükmü gereğidir. İdarenin, ilgisine dava açma süresini (ya da kanun yolu veya başvuru merciini) yanlış bildirmesi durumu ortaya çıkabilecek muhtemel sorunlardan olabilir. Böyle bir durumda mahkemelerin yasama organı tarafından belirlenen ve kamu düzenini ilgilendiren sürelerle uyulup uyulmadığını, hak arama özgürlüğü lehine yorum yapılarak değerlendirilmesi hukuk devleti açısından daha olumlu bir sonuç yaratacaktır.

#### ***ç. Hukukî Güvenlik (ve Belirlilik) İlkesi Açısından***

Kamu İcra Hukuku'nda tahsil, kamu alacaklarının kanuna uygun olarak ödenmesi anlamına gelen, kamu alacağının ortadan kalkması sonucunu doğuran, eylem-işlem niteliğinde bir idarî işlemdir<sup>89</sup>. Cebrî icra hukuku, deyim yerindeyse doğrudan bir yaptırım hukuku olması nedeniyle, hem yaptırımı gerektiren durumların hem de buna ilişkin yolların, hem de bu yollar içindeki usûl ve esasların kanuna dayanması, baştan belli olması gerekmektedir<sup>90</sup>.

Anayasa'nın 13'üncü maddesi ile 73'üncü maddesi, kanunilik ilkesi açısından birbirini tamamlar niteliktedir. Yürütmenin temel hak ve özgürlüklere mali yükümlülükler yoluyla, keyfi şekilde müdahale etmesi yasaktır<sup>91</sup>. Buna paralel olarak vergilendirme sürecinin tamamı açısından geçerli olan kanunilik ilkesinin bir boyutu olan belirlilik ilkesi, hukukî güvenliği sağlayıcı da bir etki doğurmaktadır<sup>92</sup>. Sağlanmaya çalışılan hukukî güvenlik Kamu İcra Hukuku uygulamaları bakımından da mevcut düzenlemelere

<sup>89</sup> **Karakoç**, Genel Vergi, s. 292-293.

<sup>90</sup> **Pekantez/Atalay/Sungurtekin Özkan/Özekes**, s. 79.

<sup>91</sup> **Yavaşlar**, s. 156.

<sup>92</sup> **Çağan**, Vergilendirme Yetkisi, s. 145; **Güneş**, Yasallık, s. 60, 62; **Taylor**, s. 197.

kolay ulaşılması, öngörülebilir olması, istikrar, kesinlik ve açıklık kazandırılarak sağlanmalıdır<sup>93</sup>.

Belirlilik ilkesine<sup>94</sup> göre herkesin ödeyeceği kamu borcunun keyfi değil, kesin, açık ve belirli olması gerekmektedir. Tahsil memurlarının keyfi uygulamalarına imkân vermemek için vergi tutarının yanı sıra, ödeme şekli ve zamanına ilişkin formalitelerin de aynı özellikleri taşıması gerekir<sup>95</sup>. Kamu alacaklarının tahsili aşamasında ortaya çıkacak keyfilik de hukuk devleti ilkesini zedelemektedir<sup>96</sup>.

Kişilerin temel hak ve özgürlüklerinin bu derece etkilendiği bir alanda kanunilik ilkesinin yerini bulması, ancak kanunların ulaşılabilir ve öngörülebilir olması şartına bağlıdır. Çünkü, hukukî güvenlik, hem kanunun içerik itibarıyla yükümlüye hangi koruma önlemlerini tanıdığını (maddî), hem de bu kanunun uygulanması aşamasında yükümlüye sağlanan korunmayı ifade eder<sup>97</sup>. Kanunun anlam ve mahiyetine göre, düzenlemelerin öngörülebilir olması, hukuk devletine uygun bir nitelik arz etmesi gerekmektedir. Düzenlemelerin kamu otoritesinin keyfi müdahalesine açık olması, bu düzenlemeler karşısında kişilerin güvence imkânlarına sahip olmaması durumunda öngörülebilirlikten bahsedilemez<sup>98</sup>. Danıştay 4. Dairesi tarafından 13.11.2006 tarihinde verilen bir kararda da mevzuatın ulaşılabilir<sup>99</sup> ve

<sup>93</sup> “Hukukî güvenliğin sağlanması, belirlilik, aleyhe düzenlemelerin geriye yürütülmesi ve kıyas yasağı ilkelerinin benimsenmesine ve düzenleme-uygulama-yargılama sürecinde bu ilkelere uyulmasına bağlıdır.” **Karakoç**, Sorunlar, s. 310.

<sup>94</sup> **Jochum**, s. 62, 252.

<sup>95</sup> “Adam Smith’e göre belirlilik prensibine uyulmaması, eşitsizlik durumundan bile kötü sonuçlara yol açabilir.” **Turhan**, s. 192; “Bu ilkeye göre vergi miktarının yanı sıra ödeme şekli ve zamanına ilişkin kuralların da belli olması gerekir.” **Taylar**, s. 201.

<sup>96</sup> **Karakoç**, Kamu İcra Hukuku, s. 117; “Devlet organlarının eylem ve işlemleri, vergi yükümlü ve sorumlularının hukukî güvenliklerini bozmamalıdır. Özellikle, devletin gelire ihtiyacı olması ve ekonomik koşulların zorlaması gibi nedenlerle hukuki güvenli zedeleyen düzenlemelerden kaçınılması gerekmektedir.” **Taylar**, s. 200.

<sup>97</sup> **Yaltı Soydan**, Müdahalenin Sınırı, s. 108.

<sup>98</sup> **Yaltı**, Yükümlü Hakları, s. 66.

<sup>99</sup> “Gerek, darenin gerekse yükümlünün kanun hükümleri karşısında ne yapacağını kestiremeden çaresizlik, şaşkınlık ve sıkıntı içerisinde kalmasını önlemek için öncelikle vergi kanunlarının kolay erişilebilir olması sağlanmalıdır... Erişilmesinin kolaylaştırılması gereken vergi yasaları hükümlerinin açık, yalın, net, kesin, basit ve kolay anlaşılır olması, yasa hükümlerinde yer alan kavram ve terimler arasında uyumun ve birliğin bulunması da şarttır.” **Güneş**, Yasallık, s. 61.

öngörülebilir olması gerekliliği vurgulanmıştır. Söz konusu kararda, kamu borçlusuna gönderilen ödeme emrine karşı 7 günlük dava açma süresinin gösterilmesinin -karışık olan mevzuat karşısında, bireylerin hak arama hürriyetlerinin korunması açısından- zorunlu olduğu belirtilmiştir<sup>100</sup>. Danıştay'ın bu görüşü, Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi'nin "kanun" kavramına yaklaşımına da paralellik göstermektedir. Öyle ki, kanunun ulusal hukukta bir temelini olması zorunlu olup, ilgili kişilerce ulaşılabilir olması ve kişilerin kendileri hakkındaki sonuçları öngörülebilir olması gerekmektedir<sup>101</sup>.

Kanunî düzeyde belirginliğin yanı sıra idarî işlemler düzeyinde de belirginliğin sağlanması önem arz etmektedir. Ödeme emrinde yer alması gereken hususların Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 55'inci maddesinde aranan şartlardan ibaret görülmemesi gerekmektedir. Yukarıda sözünü ettiğimiz Danıştay kararında da Anayasa'nın 36'ncı ve 40'inci maddelerine yapılan atıflarla vurgulandığı üzere, bir ödeme emrinde kişilerin başvuracakları kanun yollarının, mercilerin ve sürelerin belirtilmesi Anayasa'nın da üstünlüğü ve bağlayıcılığının bir sonucudur<sup>102</sup>.

#### *d. Temel Hak ve Özgürlüklerin Güvence Altına Alınması Açısından*

##### *aa. Temel Hak ve Özgürlükler Açısından*

Temel hak ve özgürlükler, Kamu İcra Hukuku açısından, diğer alanlarda olduğundan daha özel bir öneme sahiptir. Çünkü, bir çok temel hakka müdahale<sup>103</sup> sonucunu doğurabilen cebri icra hukukunda, kurallarının konul-

<sup>100</sup> Dş 4.D. 13.11.2006 gün ve, E. 2005/2134; K. 2006/2156 sayılı kararı (www.kazanci.com)

<sup>101</sup> **Yaltı Soydan**, Müdahalenin Sınırı, s. 108; "Vergi alanında hukukun kodifiye edilmesi ve bunun hukukun genel ilkelerine uygun olması; vergi hukuku alanının salt içtihadî hukuk dalı değil; düzenlenmesi, önceden bilinmesi gereken bir hukuk dalı olması" hakkında bkz. **Karakoç**, Sorunlar, s. 312; "Bir devlette hukuk kurallarının bulunması, o devletin hukuk devleti olduğu anlamına gelmez. Bu hukuk kurallarının devlet egemenliği altında yaşayan kişilerin hukukî güvenliklerini sağlaması da olmazsa olmaz bir şarttır. Bu ilke sayesinde kişiler tabi olacakları hukuk kurallarını önceden bilmekte, davranışlarını bu kurallara göre düzene sokmaktadır." **Taylar**, s. 212.

<sup>102</sup> **Çağan**, Vergilendirme Yetkisi, s. 172; **Öncel/Kumrulu/Çağan**, s. 45; **Karakoç**, Anayasaya Uygunluk, s. 311; **Taylar**, s. 199.

<sup>103</sup> **Çağan**, Vergilendirme Yetkisi, s. 144; **Karakoç**, Anayasaya Uygunluk, s. 302; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 86; **Yaltı**, Yüklümlü Hakları, s. 1; **Taylar**, s. 199; **Tekbaş**, s. 200.

masında, yorumlanmasında, uygulanmasında temel hakların korunmasına ilişkin yaklaşımın göz önünde tutulması zorunludur. Çünkü, hukuk devleti, temel hak ve özgürlüklerin tanınıp koruma altına alındığı bir devlettir. Bireyleri hem birbirlerine karşı hem de devletin kendisine karşı korumak ve bu yolda bir güvenliği garanti etmek, bir hukuk devletinde ancak mümkün olabilir<sup>104</sup>. Cebrî icra sürecinin biçimci yapısının temelinde yalnızca kamu alacağını güvenli bir şekilde tahsil etmek yatmamaktadır. Cebrî icra usûlüne ilişkin kurallar, kamu gücünün kontrollü bir şekilde kullanılmasını ve kamu borçlusunun gerektiğinde usûlsüz işlemlere karşı kendini korumasını mümkün kılacak şekilde düzenlenmelidir. Bu, hem temel hak ve özgürlüklerin bir gereği hem de Anayasa'nın bağlayıcılığını ve üstünlüğünü düzenleyen 11'inci maddenin bir sonucudur<sup>105</sup>. Bu nedenle Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerinin temel hak ve özgürlüklere uygun yorumlanması gerekmektedir. Kamu İcra Hukuku'nda üstün tutulan kamu menfaati anlayışı, bireylerin temel hak ve özgürlüklerinin göz ardı edilmesine neden olabilecek bir potansiyel tehlikeyi de bünyesinde barındırmaktadır. Kamu borçlusunun menfaatlerinin korunması gereğini de göz önünde bulundurduğumuzda temel hak ve özgürlüklerin korunmasının daha büyük bir önemi taşıdığı sonucu ortaya çıkmaktadır<sup>106</sup>.

Anayasa'nın 12'inci maddesinde "herkes kişiliğine bağlı dokunulmaz, devredilmez, vazgeçilmez temel hak ve özgürlüklere sahiptir" denmektedir. Herkese tanınan ve anayasal temelde düzenlenen temel hak ve özgürlüklerin kötüye kullanılmasının önlenmesi, kullanılmasının durdurulması, korunması da anayasal garanti altındadır.

Kişilik ve kişiliğe bağlı değerlerin, malvarlığı değerlerinin korunması ile cebrî icranın müdahaleci özelliği arasındaki hassas dengenin, insan haklarına saygılı bir hukuk devleti içerisinde her zaman gözetilmesi gerekmektedir. Çünkü, cebrî icra hukukunda temel haklara hem hukuken hem de fiilen temas edildiğinden, temel hakların göz ardı edilmesi her şeyden önce anayasaya aykırılık oluşturacaktır.

<sup>104</sup> Rumpf, s. 26; Güneş, Yasallık, s. 49.

<sup>105</sup> Dönmez, s. 26; Ayrıca bkz. Pekcantez/Atalay/Sungurtekin Özkan/Özekes, s. 59; Özekes, s. 1.

<sup>106</sup> Devlet ile kişiler arasında ortaya çıkan çıkarlar çatışmasının hukuka uygun bir çıkarlar dengesine dönüştürme ve dengenin istikrarını sağlama ile ilgili açıklamalar için bkz. Karakoç, Sorunlar, s. 306 vd.

Anayasa Mahkemesi'ne göre, “kamusal gereksinimleri karşılamak için kişi ve kuruluşların malvarlıklarının bir bölümünün devlete geçirilmesi, bu yolla devlete aktarılması anlamındaki verginin kimi koşullarla anayasal sınırlar içinde salınıp toplanması” zorunludur. Kamu İcra Hukuku açısından tahsil işleminin niteliklerini düzenleyen yasal düzenlemelerde de anayasal ilkelerin göz önünde bulundurulması zorunluluktur<sup>107</sup>.

Hukuk devleti, kişilerin temel hak ve özgürlüklerinin güvence altına alınmasını gerektirmektedir. Bu nedenle temel hak ve özgürlüklerin sınırı ve özü, vergilendirmenin de sınırını oluşturmaktadır. Vergilere ilişkin kanunlar doğrudan bu temel hak ve özgürlüklere yöneldiği için, kanun koyucunun bu anlamda daha duyarlı ve ölçülü davranması gerekmektedir<sup>108</sup>. Ekonomik ve sosyal yaşamı düzenlemeyi amaçlayan vergi kanunları, çeşitli ekonomik faaliyetlerin caydırılması gibi etkiler doğurabilir niteliktedir<sup>109</sup>. Temel hak ve özgürlüklerin kamu alacaklarının tahsili sürecinde de olsa sınırlandırılması ölçüsüz ve aşırı boyutlara ulaştığı takdirde, bu hak ve özgürlüklerin kullanılamaz hale gelmesi söz konusu olmaktadır<sup>110</sup>.

Cebrî icra, tüm temel hak ve özgürlüklerle az ya da çok ilişki içerisindedir. Ancak bir kısmı ile doğrudan ve vazgeçilmez bir bağlantıya sahiptir. Buna göre Kamu İcra Hukuku'nda insan onurunun, kişiliğin, yaşam hakkının, ailenin, mülkiyet hakkının<sup>111</sup>, konut dokunulmazlığının korunması<sup>112</sup>,

<sup>107</sup> Güneş, Yasallık, s. 49; Any. M. 7/11/1989 gün ve E.1989/ 6; K. 1989/42, (R.G. 6.4.1990 - 20484, s. 30); Yaltı, Yükümlü Hakları, s. 51-53.

<sup>108</sup> Çağan, Vergilendirme, s. 140, Öncel/Kumrulu/Çağan, s. 39; Coşkun Karadağ, s. 698.

<sup>109</sup> Uygun, s. 104; Göker, Yönlendirici Vergilendirme, s. 3, 36 vd.

<sup>110</sup> “Kanun koyucu, sınırlama yetkisini hakkın özüne varıncaya kadar dilediğince kullanmakta serbest değildir. Şekli anlamda kanuniliği sağlamanın yanında ölçülülük ilkesi ile de bağlıdır.” Sağlam, s. 184; Tekbaş, s. 201; Ayrıca “getirilen yükümlülüğün ağırlığı temel hak ve özgürlükleri kullanılamaz hale getiriyorsa, Anayasa'ya aykırılıktan söz edilebileceği” hakkında Any. M. 06/07/1995 gün ve E. 1995/6, K.1995/29 (R.G. 10/02/1996 - 22550).

<sup>111</sup> Mülkiyet hakkına yönelik müdahaleler, mülkiyetten yoksun bırakma ya da mülkiyetin kullanımını sınırlama şeklinde ortaya çıkabilmektedir. Bu müdahalelerin amacı olarak da genellikle kamu alacağının tahsilinin sağlanması dayanak olarak gösterilmektedir. AİHM kararlarında da belirttiği üzere gerek ilke olarak, gerekse somut olaylarda, mülkiyete müdahale eden bir tedbirin meşru kamu yararı amacı gütmüş olması yeterli olmayıp, kullanılan araç (başvurulan yol) ile güdülen amaç arasında aynı zamanda makûl bir

hukuk devleti, sosyal devlet, eşitlik, ölçülülük ilkeleri, hukukî koruma ve hak arama özgürlüğü, âdil yargılanma ve hukukî dinlenilme haklarının öncelikle gözetilmesi gerekmektedir<sup>113</sup>. Tahsil aşamasına ilişkin temel haklar ile ilgili uyumsuzlukların genel olarak, yükümlünün zilyetliğinde olan mallara el konulması, ölçsüz haciz uygulamaları, yurtdışına çıkış yasağı<sup>114</sup>,

orantılılık ilişkisinin de bulunması da gerekmektedir; AİHM, 23.09.1982 gün 7151/75 bş. nolu Sporrang ve Lönnroth/İsveç kararı; AİHK, 15.04.1996 gün 20471/92 bş. nolu Kustannus Oy Vapaa Ajattelija AB ve diğerleri/Finlandiya kararı; AİHM, 28.05.1985 gün, A 93, § 57 sayılı Ashingdane/İngiltere kararı; bkz. **Gümüşkaya**, s.85, 103, 104; ayrıca karar metinleri için bkz. <http://echr.coe.int/echr/en/hudoc> (E.T: 08.08.2011); **Gözübüyük/Gölcüklü**, s. 450; “Vergi konuluşundan tahsil edilmesine kadar – kanuniliğinin yanı sıra - hukuka uygun olmalı, kamu yararı amacına hizmet etmeli ve getirilen düzenleme bu amacın gerçekleştirilmesi açısından makûl ve orantılı bir araç olmalıdır.” **Yaltı**, Sorumluluğun Sınırı, s. 516.

<sup>112</sup> Çünkü Anayasa’da teminat altına alınan konut dokunulmazlığı ceza hukuku açısından ancak hâkim kararı ile kaldırılabilir iken, kamu icra hukuku açısından tahsil memuru, böyle bir karara gerek olmaksızın konut dokunulmazlığını ihlâl edebilmekte ve haciz işlemi yapabilmektedir. Bkz. **Pekcanitez/Atalay/Sungurtekin Özkan/Özekes**, s. 60; (Sultan) **Üzeltürk**, s. 62.

<sup>113</sup> **Pekcanitez/Atalay/Sungurtekin Özkan/Özekes**, s. 59; **Özekes**, s. 41; **Tekbaş**, s. 200.

<sup>114</sup> 6111 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun’un yürürlüğe girmesine kadar Kamu İcra Hukuku’nda güvence önlemleri arasında yer alıp tahsil açısından etkili bir yöntem olan yurtdışına çıkış yasağı uygulamaları da temel hak ve özgürlükler bakımından geniş tartışma alanı bulmuştur. Vergi uygulamaları nedeniyle idarenin bireysel işlemiyle getirilen yurtdışına çıkış yasağı, kamu alacağının tahsili aşamasında yerleşme ve seyahat özgürlüğünü sınırlayıcı bir güvence önlemi olarak tartışma konusu olmuştur. İlk başta Pasaport Kanunu’nun 22’nci maddesinde yer alan yurtdışına çıkış yasağı düzenlemesi, Anayasa Mahkemesince 2007 yılında iptal edilmiştir. Anayasa Mahkemesi 18.10.2007 gün ve 2007/4 E; 2007/81K sayılı, (RG. 08.12.2007- 26724) bu iptal kararında “..., yurt dışına çıkış yasağının hukukiliğine ilişkin olarak, yasağın süresi, borcun tutarı, hesaplanması, kesinleşmesi ve zamanaşımı bakımından öngörülebilirliğin ve belirliliğin oranlılık sorunu ile yakından bağlantılı olduğu; vergi tutarının yüksekliği ile sağlanmaya çalışılan kamu yararı arasında bir denge gözetilmesi gerektiği, oranlılık değerlendirilmesini içermeyen yasak işleminin Sözleşmeye aykırılık oluşturduğu, keyfiliğe karşı yeterli düzeyde usul güvencesinin yasayla verilir vermediği, yasağın gerçekleştirilmek istenen amaçla orantılı olmamasının seyahat özgürlüğünün ihlali anlamına geleceği...” ni belirtmiştir. Anayasa mahkemesinin Pasaport Kanunu’nda yer alan bu düzenlemeyi iptal etmesinden sonra 5766 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun’da ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile 6183 sayılı

şirket yöneticilerinin vadesi gelmiş kamu borçlarından sorumlu olması gibi düzenlemelere ilişkin olduğu görülmektedir<sup>115</sup>.

Ödeme emrine karşı dava açma süresi açısından baktığımızda ise, Kamu İcra Hukuku'nda özellik gösteren süre müessesesi ve kamusal yarar ile hak arama özgürlüğü arasındaki dengenin ne şekilde sağlanacağı, temel hak ve özgürlüklerin sınırlandırılması sorununa dikkati çekmektedir.

### *bb. Temel Hak ve Özgürlüklerin Sınırları Açısından*

İnsan haklarına saygılı bir hukuk devletinde, temel haklar gözetilmeksizin herhangi bir idarî işlemin icra edilmemesi gerekmektedir. Günümüzdeki anlamıyla ölçülülük ilkesi ilk olarak 19. yüzyılda Prusya Yüksek İdare Mahkemesi tarafından kullanılmıştır. Başlangıçta polis hukuku ve idare hukuku alanında göze çarpan bu ilke son zamanlarda düzeltici olarak hemen hemen hukukun bütün alanlarında kendini gösteren hukukî bir ilke haline gelmiştir. Buna paralel olarak, da idarenin eylem ve işlemlerinin yargısal denetimi yanında anayasa yargısının da yaygınlaşması ve gelişmesi sayesinde yargısal denetimde en çok kullanılan denetim kriterlerinden biri haline gelmiştir<sup>116</sup>.

Ölçülülük ilkesinin temel uygulama alanı temel hak ve özgürlüklerdir. Temel hak ve özgürlüklerin sınırlandırılması<sup>117</sup> gerekli olup, bu sınırlama

---

Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna yurtdışı çıkış tahdidi başlıklı 36/A maddesi ihdas edilmiştir. Bu düzenleme ile Anayasa Mahkemesi'nin iptal kararındaki gerekçeleri dikkate alınmış, ve buna göre yurtdışına çıkış tahdidi, yeniden Anayasa'ya uygun şekilde düzenlenmiştir. Ne var ki, Anayasa'da yapılan 12.09.2010 tarihi değişikliklerle "Vatandaşın yurt dışına çıkma hürriyeti, ancak suç soruşturması veya kovuşturması sebebiyle hâkim kararına bağlı olarak sınırlanabilir" hükmü getirilmiştir. Bu değişiklikle 36/A maddesine göre yapılan düzenleme anayasaya aykırı hale gelmiştir. 6111 Sayılı Kanun'un yürürlüğe girmesi ile 36/A maddesinin yürürlükten kaldırılması sonucunda bu aykırılık durumu yurtdışına çıkış yasağı kurumunun mevzuattan çıkarılması suretiyle son bulmuştur. Günümüz itibarıyla Kamu İcra Hukuku'nun yerleşme ve seyahat özgürlüğü açısından doğrudan bir etki doğuracak uygulaması bulunmamaktadır. İlgili açıklamalar için bkz. **Gerçek**, Kamu Alacaklarının Tahsili, s. 173 vd.

<sup>115</sup> **Gümüşkaya**, s. 115; AİHK, 30.11.1994 gün 21354/93 bş.nolu Schneider Austria GmbH/ Avusturya kararı [<http://echr.coe.int/echr/en/hudoc> (E.T: 08.08.2011)].

<sup>116</sup> **Sağlam**, s. 117; **Uygun**, s. 161; **Rumpf**, s. 37; **Metin**, s. 19;(Sultan) **Üzeltürk**, s. 37.

<sup>117</sup> Temel hak ve özgürlüklerin sınırlandırılması ile sınırlama ve düzenleme kavramlarının karşılaştırılması hakkında ayrıntılı bilgi için bkz. **Sağlam**, s. 17 vd.

yalnızca elverişli ve gerekli, ulaşılmak istenen amaca bir katkı sağlayan ve en az yükümlülük getiren yumuşak araçlar kullanılarak, orantılılık korunarak sağlanmalıdır<sup>118</sup>. Ölçülülük bir yorum ölçütü olarak idari seviyede takdir yetkisini yönlendiren bir işleve sahip olup, uygulanacak normun somutlaştırılmasında, norm alanının belirlenmesinde bir ölçüt olarak yararlanılmaktadır. Sınırlama işlevi bağımsız olarak ölçülülük ilkesi tarafından değil, ilgili temel hakkın düzenlenmesinde yer alan ve anayasal koruma altında bulunan menfaatler tarafından yerine getirilir<sup>119</sup>.

Ölçülülük ilkesinin Alman Federal Mahkemesi kararları<sup>120</sup> ile ilk olarak tesbit edilip vurgulanan alt ilkeleri bulunmaktadır. AİHS organlarının içtihatlarıyla da geliştirilip içeriği doldurulan ve her davada kendine özgü bir görünüm arz eden bu alt ilkeler, esas olarak “*gereklilik*”, “*elverişlilik*” ve “*orantılılıktır*”<sup>121</sup>. Müdahalenin amaca uygunluğunun somutlaşmasında ölçü-

<sup>118</sup> **Metin**, s. 21; Any. M. 14/06/1988 gün, E. 1988/18, K.1988/14, (AYMKD, S. 24, s. 253); Başka bir kararda “Makûl, kabul edilebilir sınırların aşılması, aykırılığı oluşturur... makûl ölçülerin aşılması bir iptal nedenidir... yapılan sınırlamayla sağladığı yarar arasında hakkaniyete uygun bir dengenin bulunması gerekir. Amaç ile araç arasındaki makûl ölçüyü aşmış görülen yeni sınırlamanın uygun olmadığı ortadadır.” Any. M. 22/05/1987 gün E.1986/17, K.1987/11, (AYMKD, S. 23, s. 222); “önleyici ve caydırıcı düzenleme gereksinimi ile bulunan çare arasında adaletli ve kabul edilebilir dengenin bozulmuş olduğundan söz ederek, “ araç ile amaç arasındaki mantıki bağ kaybolmaktadır” Any. M. 11/02/1987 gün E.1986/12, K.1987/4, (AYMKD, S. 23, s. 85) Ayrıca bkz. **Özbudun**, s. 116; **Mumcu-Küzeci**, s. 240.

<sup>119</sup> **Rumpf**, s. 45.

<sup>120</sup> **Sağlam**, s. 120; “Ölçülülük ilkesi, anayasa yargısının kurulması ve gelişmesinden sonra, Anayasa Hukuku’na girerek yargınlık kazanmış özellikle Alman ve İsviçre hukuklarında bir genel hukuk ilkesi olarak kabul edilmiştir...ayrıca bu ilke temel hakların varlığında mündemiç kabul edilmektedir.” **Uygun**, s. 161, 163; **Rumpf**, s. 33; **Metin**, s. 125; (Sultan) **Üzeltürk**, s. 37; **Ateş**, s. 125. **Kaboğlu**, s. 56; “Ölçülülük ilkesi Alman Hukuku’nda ...Belli bir amaca (veya sonuca) ulaşmak için uygulamaya konan önlem zorunlu olarak deyimden geniş anlamında belirli bir orantılılığa uygun düşmelidir; yani önlem elverişli ve zorunlu olmalıdır, amaca göre dengeli bir orantı içinde olması anlamına gelmektedir.” **Yokuş**, s. 77.

<sup>121</sup> **Uygun**, s. 161; **Metin**, s. 235; **Oğurlu**, s. 38, 146; **Ateş**, s. 125 **Gümüşkaya**, s. 96; “Temel hak ve özgürlüklere yönelen müdahale gerekli (necessery/ erforderlichlichkeit), elverişli (relevant/ geeignetheit) ve orantılı (proportionnality/ verhaeltnismaessigkeit im engeren Sinne- prortionalitaet) olmalıdır.” **Yaltı**, Sorumluluğun Sınırı, s. 517; ayrıca ölçülülük ilkesinin unsurlarının terminoloji çeşitliliği ile “aşırılık yasağı”nın



lülük ilkesinden yararlanılmalıdır. Burada kastedilen, temel hak ve özgürlüklere yönelen bir sınırlamanın öngördüğü amacı aşmaması; hak ya da özgürlüğün varlığını zedeleyecek yahut ortadan kaldıracak dereceye varmaması, böyle bir etki doğurmamasıdır. Herhangi bir sınırlamanın kapsamı, o sınırlama ile korunmak istenen yüksek çıkar ve meşru amaç ile orantılı olmak zorundadır<sup>122</sup>.

Anayasa Mahkemesi kararlarında, temel hakların özüne dokunulma yasağı, önceden 1982 Anayasası'nda açık bir hüküm şeklinde yer almasa da<sup>123</sup>, demokratik toplum düzeni gereği olarak geçerli sayılmıştır<sup>124</sup>. Nihayet, 3 Ekim 2001 tarihinde yapılan Anayasa değişiklikleri ile beraber Anayasa'nın 13'üncü maddesinde açık bir şekilde yerini almıştır<sup>125</sup>. Ölçülülük ilkesi Anayasa Mahkemesi'nin bir kararında, temel hak ve özgürlüklerin kullanılmasının sınırlandırılması veya durdurulması için başvuru aracın, amacı gerçekleştirmeye elverişli, gerekli olması ve araçla amacın ölçülü bir oran içinde bulunması olarak tanımlanmıştır<sup>126</sup>.

Anayasa Mahkemesi yine farklı kararlarında, *“önleyici ve caydırıcı düzenleme gereksinimi ile bulunan çare arasında adaletli ve kabul edilebilir denge; araç ile amaç arasındaki mantıki bağ”*<sup>127</sup>; *“yapılan sınırlamayla sağladığı yarar arasındaki hakkaniyete uygun denge; amaçla araç arasındaki makûl ölçü”*<sup>128</sup> ifadeleriyle ölçülülük ilkesi açıklanmaya çalışılmıştır.

---

(übermaßverbot) ve “yüklenmezlik”in (unzumutbarkeit) yedek kavramlar olduğu hakkında açıklamalar için bkz. **Sağlam**, s. 113; **Rumpf**, s. 33, 34.

<sup>122</sup> **Sağlam**, s. 113; **Yaltı**, Yükümlü Hakları, s. 50, 51; **Gemalmaz**, s. 1087; **Gözübüyük/Gölcüklü**, s. 144; **Saban**, s. 196.

<sup>123</sup> 3 Ekim 2001 tarihli Anayasa değişikliklerinden önce temel hak ve özgürlüklerin sınırlandırılması ve öze dokunma yasağının durumu hakkında bkz. **Sağlam**, s. 17 vd.

<sup>124</sup> “Türk Anayasa Mahkemesinin içtihatlarının gelişmesinde ölçülülük ilkesinin -Alman Federal Anayasa Mahkemesi'ne karşın- hukuk devletine değil, demokratik toplum düzenine ve temel hakların sınırlandırılma sistemine dayandırıldığı görülmektedir... Demokratik hukuk devleti anlayışı egemen oldukça ölçülülük ilkesi evrensel bir ilke olarak görülebilir” **Rumpf**, s. 39, 44.

<sup>125</sup> **Özbudun**, s. 116; **Caniklioğlu**, s. 484;(Sultan) **Üzeltürk**, s. 40 vd.

<sup>126</sup> Any. M. 10/01/1991 gün ve E. 1990/25, K.1991/1, (AYMKD, S. 27, C.1, s. 97) ayrıca bkz. **Sağlam**, s. 113; **Uygun**, s. 166 vd.

<sup>127</sup> Any. M. 11/02/1987 gün ve E. 1986/12, K.1987/4, (AYMKD, S. 23, s. 85).

<sup>128</sup> Any. M. 22/05/1987 gün ve E. 1986/17, K.1987/11, (AYMKD, S. 23, s. 222).

Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi ve Ek Protokolleri ile Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi içtihatları sayesinde Avrupa İnsan Hakları Hukuku'nda kamu otoritesinin üstünlüğü ve egemenliği yerine “denge” anlayışı öne çıkmaktadır<sup>129</sup>. “Alınan tedbir” ile “müdahalede” ölçülülük ilkesi AİHS'nin temel hak ve özgürlükleri sınırlama konusunda koyduğu ana kriterdir. Ölçülülük iki ayrı ve farklı menfaat arasındaki dengeyi, ulaşılmak istenen meşru amaçla, sınırlama getiren önlem arasındaki oranlılığı, sınırlama ile elde edilecek genel yarar ile sınırlamanın neden olduğu bireysel zarar arasındaki denge veya orantıyı ifade etmektedir. Hak ve özgürlüğe müdahale ile sınırlama getiren önlem arasındaki ölçünün kaçırılmaması esastır<sup>130</sup>.

Anayasa Mahkemesi'nin bu tanımlarından hareketle ölçülülük ilkesinin uygulanmasında öncelikle kamu gücünün alacağı bir tedbirle hangi amaçları izleyebileceği ve bu amacın gerçekleştirilmesi için hangi araçları kullanabileceği hususların belirlenmesi gerekmektedir. Yapılacak denetimin daha sağlıklı yapılabilmesi için devlet tarafından güdülen amacın takip edilebilir olup olmadığı, bu amaca ulaşmak için kullanılan aracın kullanılabilir olup olmadığı, aracın amaca erişmek için elverişli olup olmadığı, seçilen aracın amaca ulaşmak için gerekli olup olmadığı ve nihayet araçla amacın ölçüsüz bir orantı içinde bulunup bulunmadığı denetlenir. Amaç- araç ilişkisi ölçülülük ilkesinin sağlandığının tesbiti açısından belirleyici bir unsurdur<sup>131</sup>.

Ölçülülük ilkesi, sınırlama amacı / nedeni ile sınırlama aracı arasında mantıksal bir bağın bulunmasını; adaletli ve kabul edilebilir bir dengenin sağlanmasını; makûl ölçüyü aşmayan, “hakkaniyete uygun” bir sınırlamanın yapılmasını hedefler<sup>132</sup>.

Kamu İcra Hukuku açısından baktığımızda amaç unsuru olarak kamu hizmetlerinin devamlılığını- ve devlete kamu giderlerini karşılamak için ihtiyaç duyulan finansmanı sağlamak olduğunu görmekteyiz. Genel olarak gelir elde etme amacı, kamu alacakları aracılığı ile sağlanmaktadır. Temel hak ve özgürlüklerin her birinin idarî işlem olan kamu icra hukuku işlemleri

<sup>129</sup> Oğurlu, s. 143; Gümüşkaya, s. 95.

<sup>130</sup> Uygun, s. 166; “ölçülülük ilkesi temel hakların ve kamu yararının bağdaştırılmasında başrolü oynamakta ve ikisinin en iyi biçimde geçerliliğini sağlamaktadır.” Rumpf, s. 27; Gözübüyük- Gölçüklü, s. 145; Yaltı Soydan, Müdahalenin Sınırı, s. 110.

<sup>131</sup> Özbudun, s. 115; Metin, s. 22, 23; Yavaşlar, s. 187.

<sup>132</sup> Yaltı, Sorumluluğun Sınırı, s. 522.

ile sınırlanması ölçülülük ilkesi ile denetlenirken, kullanılan tahsil aracının, gelir elde etme amacına uygun, bu amaç için gerekli ve amaçla orantılı olup olmadığı önemlidir. Buna göre, tahsilatı sağlamak için Kamu İcra Hukuku'nun uygun mekanizmalarının devreye sokulması gerekli ve yeterli olacaktır<sup>133</sup>.

İdarenin işlemlerinin hukuka uygunluğunun denetimi hukuk devleti olmanın güvencesini oluşturmaktadır. Bunun da gerçekleşmesi, kişilerin hak arama özgürlüğünü kullanmalarına bağlıdır. Ödeme emrine karşı açılan davaların süresinde açılmamış olması, mahkemeye başvurma hakkını ortadan kaldırmakta, süresinde açılmayan davaların süre aşımı nedeniyle ret kararı ile sonuçlanmasına neden olmaktadır. Yukarıda sözünü ettiğimiz Danıştay 4. Dairesi'nin 13.11.2006 tarihli kararında ödeme emrine karşı 7 günlük dava açma süresinin ödeme emrinde belirtilmemesi durumunda genel dava açma sürelerinin işlediği ve bu sürede dava açılabileceği sonucuna varılmıştır. Ödeme emrine karşı başvurulabilecek yol ve usûllerin süreleri ile birlikte ilgililerine bildirilmesi, haklarının hatırlatılması, tesis edilen idarî işlemde belirginliğin sağlanması hem anayasal bir zorunluluk hem de hukuk devleti olmanın bir gereği olduğu bilinmelidir.

#### ***f. Hak Arama Özgürlüğü Açısından***

Anayasa'nın 36'ncı maddesinde yerini bulan "hak arama", kişilerin tüm hak ve özgürlüklerinin korunmasını sağlayan bir özgürlüktür. Diğer temel hak ve özgürlüklerin korunması açısından olduğu gibi, yöntem ve şekil açısından da kapsamlı bir içeriğe sahiptir. Herkes yargı organları önünde meşru vasıta ve yolları kullanarak taraf olarak yer alıp, iddia ve savunmada bulunabilme ve âdil yargılanma hakkına sahiptir. Anayasa'daki bu düzenlemede geçen "meşrû vasıta ve yollar" ifadesi süreler açısından da geçerlidir. Mahkemelerin meşgul edilmesini önlemek amacıyla, yargı mercilerine başvuru hakkının süreler ile sınırlandırılması gibi önlemler alınmasında bir hukuka aykırılık yoktur. Ne var ki, mahkemelerin meşgul edilmesi için

<sup>133</sup> "ancak hangi tür verginin ne şekilde düzenlenmesi halinde, gelir elde etme amacına ulaşmak için gerekli hale geleceği ve bilhassa vergi oranı ya da miktarı ne olursa gelir elde etme amacıyla orantılı olacağını saptamak son derece zordur. Vergilendirmenin gelir elde etme amacındaki sınırsızlık, genellik ve bilhassa orantılılık alt ilkelerinin uygulanmasını güçleştirmektedir." **Yavaşlar**, s. 189; **Üstün**, s. 260.

konulan kısa sürenin ve neden sınırlamalarının, çoğunlukla açılan davanın reddi sonucunu doğurması, hak arama özgürlüğü açısından sınırı aşan ve ölçülülük ilkesine aykırı bir görünüm arz etmektedir<sup>134</sup>.

Dava açarak mahkemelere ulaşma hakkı, hak arama özgürlüğünün sadece bir kısmını oluşturmaktadır. Kişilerin dilekçe hakkını kullanma, şikâyet yoluna başvurma, düzeltme talebinde bulunma, kamu denetçisine başvurma gibi başka hukukî yollar kullanması suretiyle de haklarını aramaları mümkündür. Mahkemeye ulaşma hakkı, mutlak bir hak değildir<sup>135</sup>. Mahkemeye başvurma açısından Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi açısından da devletlere belirli bir takdir hakkı tanınmıştır<sup>136</sup>. Esas olan kullanılacak bu takdirin, hakkın özünü<sup>137</sup> zedelememesidir. Yapılacak sınırlamanın meşrû bir amaç gütmesi ve ölçülülük ilkesi ile uyumlu olması gerekmektedir<sup>138</sup>. Bir davanın açılması açısından süre sınırlaması getirilmesinin amacı aynı zamanda adaletin sağlanması olmalıdır<sup>139</sup>. Eski iddiaların gündeme getirilmesinin ve savunma tarafının geçmiş tarihli konulara ilişkin delillere ilişkin zorluklarla karşılaşmasının önlenmesi ve hukukî kesinlik sağlanması açısından dava sürelerinin sınırlandırılması meşrû bir temele dayanmaktadır<sup>140</sup>.

Mahkemeye başvurabilme hakkı, âdil yargılanma hakkının en temel unsurlarından biridir. Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi uygulamasında hukukun üstünlüğünden yola çıkılarak mahkemeye başvurma hakkının âdil yargılanma hakkının kapsamında olduğu sonucuna varılmıştır<sup>141</sup>. Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi, dava açma sürelerin hak arama özgürlüğüne etkisi açısından yaptığı değerlendirmelerini, öngörülen sürenin uygulamada davayı açmayı imkânsız kılacak şekilde kısa tutup tutmadığı ve uygulamanın

<sup>134</sup> Akkaya, s. 345.

<sup>135</sup> Göçer, s. 295.

<sup>136</sup> Göçer, s. 295.

<sup>137</sup> Öz kavramını, ülkelerin hukuk anlayışlarının belirleyeceği ve her temel hak için ayrı bir özün söz konusu olduğu hakkında bkz. Sağlam, s. 170.

<sup>138</sup> Yaltı, Yükümlü Hakları, s. 114.

<sup>139</sup> İnceoğlu, s. 131.

<sup>140</sup> İnceoğlu, s. 131.

<sup>141</sup> Yaltı, Yükümlü Hakları, s. 114. Ancak anayasa yargısına başvurabilme açısından AİHM, uzun yıllar boyunca mahkemeye başvurabilme hakkının mutlak bir hak olmadığını, başvuruların kabul edilebilirlik koşulları açısından kimi sınırlara tâbi olduğunu belirtmiş ve bu hususta ihtiyatlı bir tutum sergilemiştir. Bkz. Göçer, s. 295.

katılığına göre yapmaktadır. Buna göre öngörülen sürenin hak arama özgürlüğünün özünü zedeleyip zedelediğine karar verilmektedir<sup>142</sup>.

Âdil yargılanma hakkı genel olarak yargılama aşamasını ve sürecini usûl ve esas açısından ilgilendiren bir temel haktır. Mahkemelere ulaşma hakkı âdil yargılanma hakkı kapsamı içinde açık olarak zikredilmemektedir<sup>143</sup>. Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi önüne gelen davalarda genel olarak vergi sürecinde kamu hukukunun ağır bastığını ve dolayısıyla sivil hak ve yükümlülüklerin korunmasından faydalanılamayacağı belirtilmektedir<sup>144</sup>.

### GENEL DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Uygulamadaki hak arama özgürlüğüne müdahale ve mahkemeye başvurma hakkı ihlalleri ödeme emrine karşı dava açma süresinin yeniden düzenlenmeye ihtiyaç duyulduğunu ortaya koymaktadır. Kamu alacağının tahsiline ilişkin her aşamada olduğu gibi kanun koyucu ödeme emrine karşı dava açılmasına ilişkin süreyi de ödeme emrinin niteliğine göre; adalet, hakkaniyet ve kamu yararı ölçütlerini gözeterek kamu hizmetlerinin aksatılmadan yürütülebilmesi için kamu alacaklarının sürüncemede bırakmayacak şekilde takdir etmesi gerekmektedir.

Anayasa'nın 73'üncü ve 142'nci maddesi gereğince yasama organı tarafından belirlenmesi gereken sürenin hak arama özgürlüğünü engellemesi gerekmektedir.

Kamu İcra Hukuku'na ilişkin kanunlarda yer alan sürelerin uzunluğu veya kısalığı konusunda eleştirilerin olduğu sadece inceleme konusu kararın metninden bile anlaşılmaktadır. Kanun koyucunun elinde sürelerin uzunluğunun belirlenmesi ile ilgili olarak çok belirli ölçütler yoktur; ancak süre ile ilgili ilkelerin nasıl belirleneceği ve uygulanacağı önem taşımaktadır. Sürelerin belirlenmesi, ilişkin olduğu hak, işlem veya ödevin nitelik ve özellikleri dikkate alınarak ölçülü bir şekilde gerçekleştirilmelidir. Belirlenen sürenin

<sup>142</sup> “Davanın açılmaması, başvurunun tavrından kaynaklanıyorsa, kısa da öngörülmüş olsa usûli dava açma süreleri hak arama özgürlüğünü zedelememektedir.” **İnceoğlu**, s. 132.

<sup>143</sup> **Yaltı**, *Yükümlü Hakları*, s. 114.

<sup>144</sup> (Hakan) **Üzeltürk**, s. 147. *Xv.Belgium* Kararı(01.10.1965, başvuru no. 2145/64) *The Netherlands* Kararı, (23.05.1966, başvuru no. 1904/63) *Kappa Kanzlei und Bürobetriebs GmbH v. Austria* Kararı (27.05.1999, başvuru no. 37416/97).

yargı denetimini kısıtlayıcı ya da etkisizleştirici bir sonuç doğurmaması gerekmektedir. Aksi takdirde aşırı sınırlandırılmış bir hak arama özgürlüğü hukukun aksine bir yol izlemek anlamına gelir. Bununla beraber hukuk ve ekonomi politikaları düşüncelerinin de süreler belirlenirken göz önünde bulundurulması şarttır. Sürelerin uzunluğunun belirlenmesinde, güdülen amacın gerçekleşebilmesine dikkat edilmeli ve bu sürelerin uzunluğunun doğurabileceği yan etkiler üzerinde de durulmalıdır.

Sürelere ilişkin hükümlerin, kişilerin temel hak ve özgürlükleri ve kamusal ödevlerini yakından ilgilendirdiğinden açık ve yoruma muhtaç olmayacak şekilde belirgin düzenlenmesi gerekmektedir. Kanun düzeyinde olduğu kadar idarî işlemler düzeyinde de belirginliğin sağlanması önem arz etmektedir. Ödeme emrinde yer alması gereken hususların Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun'un 55'inci maddesinde aranan şartlardan ibaret görülmemesi gerekmektedir. Anayasa'nın 40'inci maddesinde açıkça yer aldığı üzere, bir ödeme emrinde kişilerin başvuracakları kanun yollarının, mercilerin ve sürelerin belirtilmesi gereği Anayasa'nın üstünlüğü ve bağlayıcılığının bir sonucudur.

Bu nedenle özellikle Kamu İcra Hukuku'nun devletin hukuka bağlı şekilde, hızlı ve etkin biçimde gelir elde etme amacı göz önünde bulundurulduğunda, sürelerin düzenlenmesinde, istikrarın sağlanması amacıyla sadeliğin ve birliğin esas alınması önem kazanmaktadır. Sürelerin uygulanması eşitlik ilkesini zedeleyecek yorumlara açık olmamalıdır. Sürelerin uzatılması ve bunların işlemesine engel olan nedenlere yer verilirken, bunların uygulanma şartları çok açık bir biçimde düzenlenmelidir. Bu suretle hukukî uyumsuzlukların azaltılması bakımından da önemli, faydalı sonuçlar doğabilecektir.

## *Kaynakça*

### **KİTAPLAR**

- Ateş**, Leyla, Vergilendirmede Eşitlik, (Derin Yayınları), İstanbul 2006.
- Bilici**, Nurettin, Vergi Hukuku Genel Hükümler Türk Vergi Sistemi, Güncelleştirilmiş ve Gözden Geçirilmiş 24. Bası, (Seçkin Yayınları), Ankara, 2010.
- Candan**, Turgut, Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun, (Maliye ve Hukuk Yayınları), Ocak 2011.
- Çağan**, Nami, Vergi Hukukunda Süreler,(Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları No:389, Sevinç Matbaası) Ankara, 1975, (Süreler).
- Çağan**, Nami, Vergilendirme Yetkisi, (Kazancı Hukuk Yayınları), İstanbul, 1982, (Vergilendirme Yetkisi).
- Çelik**, Binnur, Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku, (Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları) , İstanbul, 2002.
- Çiftçi**, Pınar, İcra Hukukunda Menfaat Dengesi, (Adalet Yayınevi) , Ankara, 2010.
- Dönmez**, Recai, Vergi İcra Hukukunda Haciz Yolu İle Takip, (Seçkin Yayınları), Ankara, 2005.
- Erdoğan**, Mustafa, Anayasa Hukuku, Genişletilmiş 4. Baskı, (Orion Yayınevi).
- Gemalmaz**, Mehmet Semih, Ulusalüstü İnsan Hakları Hukukunun Genel Teorisine Giriş, Genişletilmiş ve Güncelleştirilmiş 5. Bası, (Legal Yayıncılık) , İstanbul, Ekim, 2005.
- Gerçek**, Adnan, Türk Vergi Hukukunda Tahsilat İşlemi ve Etkinliği, (Ekin Kitabevi), Bursa, 2003, (Tahsil İşleminin Etkinliği).
- Gerçek**, Adnan, Türk Vergi Hukukunda İdarenin Takdir Yetkisi, (Yaklaşım Yayıncılık), Ankara, 2006, (Takdir Yetkisi).
- Gerçek**, Adnan, Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku, (Etkin Kitabevi), Bursa, 2010, (Kamu Alacaklarının Tahsili).

- Göker**, Cenker, Yönlendirici Vergilendirme, (Turhan Kitabevi), 1. Baskı, Ankara, Mayıs 2011, (Yönlendirici Vergilendirme)
- Gözler**, Kemal, Türk Anayasa Hukuku Dersleri, (Ekin Basım Yayın Dağıtım) 9. Baskı, Bursa, Eylül 2010.
- Gözübüyük**, Şeref/**Gölcüklü**, Feyyaz, Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi ve Uygulaması, Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi İnceleme ve Yargılama Yöntemi, 11. Ek Protokola Göre Hazırlanıp Genişletilmiş 6. Bası, (Turhan Kitabevi), Ankara, 2005.
- Gözübüyük**, Şeref, Yönetmelik Yargı, 30. Bası, (Turhan Kitabevi), Ankara, 2010.
- Gümüşkaya**, Gamze, Mülkiyet Hakkına Vergisel Müdahaleler Bakımından İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi'ne Kişisel Başvuru, (XII Levha), İstanbul, Eylül, 2010.
- Güneş**, Gülsen, Verginin Yasallığı İlkesi, (XII Levha), 3.Baskı, İstanbul, Ekim 2011, (Yasallık).
- Günday, Metin**, İdare Hukuku, 9. Bası, (İmaj Yayıncılık) , Ankara, 2004.
- Güzel**, Ahmet/**Özdemir**, Muharrem, Amme Alacakları Tahsil Usul ve Esasları, (Nobel Kitabevi), Adana, 2007.
- İnceoğlu**, Sibel, İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi Kararlarında Adil Yargılanma Hakkı Kamu ve Özel Hukuk Alanlarında Ortak Yargısal Hak ve İlkeler, (Beta Yayınları), İkinci Bası, İstanbul, 2005.
- Jochum**, Georg, Seteuerrecht I, Grundlagen, Allgemeines Steuerrecht, Internationales Steuerrecht, (Verlag W. Kohlhammer), Konstanz, im Januar 2009.
- Kaboğlu**, İbrahim Ö., Özgürlükler Hukuku, 6. Baskı, (İmge Kitabevi), İstanbul, Kasım 2002.
- Kaneti**, Selim, Vergi Hukuku, (Özdem Kardeşler Matbaası), İstanbul, 1986/1987, (Vergi Hukuku).
- Karakoç**, Yusuf, Sosyal Maliye, (Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Döner Sermaye İşletmesi Yayınları), İzmir, 1995, (Sosyal Maliye).
- Karakoç**, Yusuf, Kamu Alacaklarının Tahsili Aşamasında Ortaya Çıkan ve Vergi Yargısında Çözümlenen Uyuşmalıklar, (Yetkin Yayınları), Ankara, 2000, (Kamu Alacaklarının Tahsili).



- Karakoç**, Yusuf, Vergi Yargılaması Hukukunda Süreler, (Yetkin Yayınları), Ankara 2000, (Süreler).
- Karakoç**, Yusuf, Vergi Sorunlarının/Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları (Vergi Yargılaması Hukuku), (Yetkin Yayınları), Ankara, 2007, (Vergi Yargılaması).
- Karakoç**, Yusuf, Genel Vergi Hukuku, 5. Bası, (Yetkin Yayınları), Ankara, 2011, (Genel Vergi).
- Metin**, Yüksel, Ölçülülük İlkesi, Karşılaştırmalı Bir Anayasa Hukuku İncelemesi, (Seçkin Yayınları), Ankara, 2002.
- Mumcu**, Ahmet/**Küzeci**, Elif, İnsan Hakları ve Kamu Özgürlükleri, Ankara 2003.
- Mutluer**, M. Kamil, Vergi Genel Hukuku, (İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 121) İstanbul, 2006.
- Oğurlu**, Yücel, Karşılaştırmalı İdare Hukukunda Ölçülülük İlkesi, (Seçkin Yayınları), Ankara, 2002.
- Öden**, Merih, Türk Anayasa Hukukunda Eşitlik İlkesi, (Yetkin Yayınları), Ankara, 2003.
- Öncel**, Muallâ/**Kumrulu**, Ahmet/**Çağan**, Nami; Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş Değişiklikler İşlenmiş 18. Bası, (Turhan Kitabevi), Ankara, Mart 2010.
- Öz**, Ersan, Vergilendirmede Kanunilik ve Vergi Sistemi, (Gazi Kitabevi), Ankara, Aralık 2004.
- Özbalcı**, Yılmaz, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Yorum ve Açıklamaları, (Oluş Yayıncılık Ltd. Şti), Ocak, 2002.
- Özbudun**, Ergun, Türk Anayasa Hukuku, Gözden Geçirilmiş 9. Baskı, (Yetkin Yayınları), Ankara, 2008.
- Özdek**, Yasemin, Avrupa İnsan Hakları Hukuku ve Türkiye, AIHS Sistemi, AIHM Kararlarında Türkiye, (Türkiye ve Ortadoğu Amme İdaresi Enstitüsü İnsan Hakları Araştırma ve Derleme Merkezi), Ankara, Mart, 2004.
- Özekes**, Muhammet, İcra Hukukunda Temel Haklar ve İlkeler, (Adalet Yayınevi), Ankara 2009.

- Pehlivan, Osman**, Vergi Hukuku - Genel İlkeler ve Türk Vergi Sistemi, (Derya Kitabevi), Trabzon, 2008.
- Pekcanitez, Hakan/Atalay, Oğuz/Özkan-Sungurtekin, Meral/Özekes, Muhammet**, İcra ve İflas Hukuku, 8. Bası, (Yetkin Yayınları), Ankara 2010.
- Saban, Nihal**, Vergi Hukuku, 5. Baskı, (Beta Yayınları), İstanbul 2009.
- Sağlam, Fazıl**, Temel Hakların Sınırlanması ve Özü, (Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları:506/ S.B.F İnsan Hakları Merkezi Yayınları: 4), Ankara 1982.
- Schaefer, Horst**, Der Verfassungsrechtliche Steuerbegriff, Mannheimer Beiträge zum Öffentlichen Recht und Steuerrecht, Herausgegeben von Hans Wolfgang Arndt, Peter Lang, (Europäischer Verlag der Wissenschaften), Mannheim, 1996.
- Şenyüz, Doğan/Yüce, Mehmet/Gerçek, Adnan**, Vergi Hukuku, (Ekin Kitabevi), Bursa, 2010.
- Tekbaş, Abdullah**, Vergi Kanunlarının Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi: Türkiye Değerlendirmesi, (T.C. Maliye Bakanlığı strateji Geliştirme Başkanlığı, Yayın No: 2009/396), Ankara, 2009.
- Uygun, Oktay**, 1982 Anayasası'nda Temel Hak ve Özgürlüklerin Genel Rejimi, (Kazancı Kitap Ticaret A.Ş), İstanbul, 1992.
- Üzeltürk, Sultan**, 1982 Anayasası ve İnsan Hakları Avrupa Sözleşmesi'ne Göre Özel Hayatın Gizliliği Hakkı, (Beta Yayınları) , İstanbul, Mayıs 2004.
- Yaltı, Billur**, Vergi Yükümlüsünün Hakları, (Beta Yayınları), 1. Bası, İstanbul, Eylül 2006, (Yükümlü Hakları)
- Yaltı, Billur/Özgenç, Selçuk**, Vergi Hukuku Pratik Çalışma El Kitabı (Öğrenciler İçin İlke ve Kavramlara Dair Karar Örnekleri), Tıpkı 2. Basım, (Beta Yayınları), İstanbul, Ekim 2007.
- Yaralı, Levent**, Limited Şirketin Kamu Borçlarından Müdürlerin ve Ortakların Sorumluluğu, (Yaklaşım Yayıncılık), Ankara, 2010.
- Yokuş, Sevtap**, Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nde ve 1982 Anayasası'nda Hak ve Özgürlüklerin Kötüye Kullanımı, (Yetkin Yayınları), Ankara, 2002.

## **MAKALELER**

- Akkaya**, Mustafa, “Haksız Çıkma Zammı ve Anayasaya Uygunluğu”, (Prof. Dr. Mualla Öncel’e Armağan, C:I, Ankara Üniversitesi Yayınları No: 243, Ankara 2009, s. 339-347).
- Aydoğmuş**, Mahmut, “Yurt Dışı Çıkış Yasağı Uygulamasında Neler Değişti?” (Vergi Sorunları Dergisi, Y. 31, S. 241, Ekim 2008, s. 85-94).
- Balcı**, Mustafa, “Türk Vergi Hukukunda Mücbir Sebep ve Sürelere Etkisi”, (Kazancı Hakemli Hukuk Dergisi, S. 53-54,2009, s. 229-243).
- Caniklioğlu**, Meltem **Dikmen**, Anlamı Kapsamı ve Sınırlarıyla Temel Haklar ve Anayasalarımız, (Prof. Dr. Mahmut Tevfik Birsnel’e Armağan, İzmir 2001, s. 461-493).
- Coşkun Karadağ**, Neslihan, “Hukuki Güvenlik İlkesinin Vergi Planlamasında Taşıdığı Anlam Üzerine Bir Değerlendirme”, (Prof. Dr. Mualla Öncel’e Armağan C.I, Ankara Üniversitesi Yayınları No: 243, Ankara, 2009, s. 693-747).
- Çağan**, Nami, “Demokratik Sosyal Hukuk Devletinde Vergilendirme”, (AÜHFD, C. XXXVII, S. 1-4, 1980, s. 129-151), (Vergilendirme).
- Eren**, Hayrettin/**Şişman**, Gülden, “İdari İşlem Açısından Vergilendirme Sürecine Bakış”, (Prof. Dr. Mualla Öncel’e Armağan C.II, Ankara Üniversitesi Yayınları No: 243, Ankara, 2009, s. 747-815).
- Göçer**, Mahmut, “Adil Yargılanma Güvenceleri ve Anayasa Yargısı: Uluslararası Hukuk İle Anayasa Yargıcının Kritik Karşılaşma Noktası”, (Kazancı Hakemli Hukuk Dergisi, Bahçeşehir Üniversitesi Hukuk Fakültesi S. 75-76, İstanbul, 2010, s. 285-314).
- Göker**, Cenker, “Vergilerin Yasallığı İlkesi Kapsamında Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Üzerine”, (Prof. Dr. Mualla Öncel’e Armağan C.II, Ankara Üniversitesi Yayınları No: 243 Ankara, 2009, s. 1033-1051), (Yasallık).
- Güneş**, Gülsen, “Verginin Anayasal Temelleri, İdarenin Temelsiz Tasarrufları ve Anayasaya İlişkin Bazı Öneriler”, (Vergi Sorunları Dergisi, Y: 31, S: 237, Haziran 2008, s. 163-178), (Anayasal Temeller).
- Gürpınar**, Bünyamin/**Yıldız**, Fazlı, “Türk Anayasal Sistemindeki Vergilendirme İlkelerinin Anayasa Mahkemesi Kararları Perspektifinden

Analizi”, (Muallâ Öncel’e Armağan C.II, Ankara Üniversitesi Yayınları No: 243, Ankara, 2009, s. 861-886).

**Kaneti**, Selim, “Türk Vergi Hukuku’nun Anayasal Temelleri”, (İktisat ve Maliye, C. XXXI, S. 1, Nisan 1994, s. 27-33), (Anayasal Temeller).

**Karakoç**, Yusuf, “Türk Hukuku’nda Vergi Kanun’larının Anayasa’ya Uygunluğunun Yargısal Denetimi”, (Anayasa Yargısı Dergisi, Y.1996, C. 13, s. 249-373), (Anayasa’ya Uygunluk).

**Karakoç**, Yusuf, “Kamu Alacaklarının Tahsili: Kamu İcra Hukuku”, (Vergi Sorunları Dergisi, S:153, Haziran 2001, s. 117-135), (Kamu İcra Hukuku).

**Karakoç**, Yusuf, “Vergi (Hukuku) Alanının Düzenlenme, Uygulama ve Yargılama Sorunları”, (23. Türkiye Maliye Sempozyumu, Türk Vergi Sisteminin Küresel Bağlamda Değerlendirilmesi Bildiriler, Tartışmalar, Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü, 7-11 Mayıs 2008, s. 301-315), (Sorunlar).

**Kumrulu**, Ahmet G., “Vergi Hukuku’nun Bir Kısım Anayasal Temelleri”, (AÜHFD, C.XXXVI, S. 1-4, 1979, s. 147-162), (Anayasal Temeller).

**Kumrulu**, Ahmet G., “Vergi İcra Hukukuna Kavramsal Bir Yaklaşım”, (Prof. Dr. Akif Erginay’a 65 inci Yaş Armağanı, AÜHF Yayınlar No: 460, Ankara, 1981 s. 647-668), (Vergi İcra).

**Ökçesiz**, Hayrettin, “Hukuk Devleti Olgusu”, (HFSA Hukuk Felsefesi ve Sosyolojisi Arkivi, Hukuksal Olgular Araştırması ve Hukuk Devleti, Alkım, İstanbul, Mayıs 1996, s. 140-154).

**Özden**, Murat, “Vergi Alacağını Güvence Altına Alan Bir Önlem Olarak Yurtdışına Çıkma Yasağı”,(w3.gazi.edu.tr/~mozden/1.doc.), (E.T: 03.03.2011).

**Rumpf**, Christian, “Ölçülülük İlkesi ve Anayasa Yargısındaki İşlevi ve Niteliği”, (Anayasa Yargısı Dergisi, Y.1993, C. 10, s. 25-48).

**Sağlam**, Erdoğan, “Vergi Borcu Nedeniyle Yurt Dışına Çıkış Yasağı Konulması”, (Vergi Dünyası Dergisi, Y: 21, S: 248, Nisan 2002, s. 31-36).

**Tammelo**, Lyndall Lorna, “Adaletin Özü Olarak Eşitlik”, (HFSA Hukuk Felsefesi ve Sosyolojisi Arkivi, Nüans, İstanbul, 1993, s. 75-83).

- Taylar, Yıldırım**, “Anayasa Mahkemesi Kararları Işığında Vergi Hukukunda Hukuki Güvenlik İlkesi” (Vergi Dünyası, S. 307, Mart, 2007, s. 196-214).
- Üstün, Süleyman Ümit**, “Vergi Hukuku ile İlgili Anayasal İlkeler”, (SÜHFD, C: 2, S: 1-2, 2003 s. 253-273).
- Üzeltürk, Hakan**, “Vergi Hukuku ve Adil Yargılanma: Point - No - Point”, (Vergi Dünyası, Sayı: 250, Haziran 2002, s. 144-156).
- Yakar, Soner**, “Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanunda Anayasaya Aykırı Bir Zam: Haksız Çıkma Zammı”, (Vergi Sorunları Dergisi, Y: 32, S: 250, Temmuz 2009, s. 186-198).
- Yaltı, Billur**, “Vergi Hukukunda Sorumluluğun Sınırı: Mülkiyet Hakkı: İnsan Hakları Avrupa Sözleşmesi Ve Anayasa Çerçevesinde AATUHK, 35 ve mükerrer 3, (Prof. Dr. Muallâ Öncel’e Armağan C.I, Ankara Üniversitesi Yayınları No: 243, Ankara, 2009, s. 507-536), (Sorumluluğun Sınırı).
- Yaltı Soydan, Billur**, “Mülkiyet Hakkı Versus Vergilendirme Yetkisi: İnsan Hakları Avrupa Mahkemesine Göre Mülkiyet Hakkına Müdahalenin Sınırı”, (Vergi Dünyası, Sayı. 227, Temmuz 2000, s. 103-114), (Müdahalenin Sınırı).
- Yavaşlar, Funda Başaran**, “Vergilendirme Yoluyla Temel Hak ve Özgürlüklere Müdahalede Sınır” (Kamu Hukuku, Özel Hukuk ve Ceza Hukuku Alanlarında Kamunun Önderliği ve Bireysel Özerklik Sempozyumu, Seçkin, Ankara, 2009, s. 147-202).