

SÜRESİNDE ÖDENMEYEN KARAR VE İLAM HARÇLARINA GECİKME ZAMMI UYGULANMASI

İlhami ÖZTÜRK*

ÖZET

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlerin ödeme zamanları kanunla belirlenir. Kamu alacağıın kanunla belirlenmiş olan ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısımına vadenin bitim tarihinden itibaren gecikme zammı uygulanması söz konusudur. Gecikme zammı, vergi borcunu kanunların belirlemiş olduğu süreler içinde ödeyen mükellefler ile bu süre içinde ödemeyenler arasında eşitliği sağlamak amacıyla vergi borcunun zamanında ödenmemesinin bir bedeli olarak alınır. Bu çalışmada karar ve ilam harçlarının ödenme süresi ile bu süre içerisinde ödenmeyen karar ve ilam harçları için gecikme zammı uygulanması hususu irdelenmiş, Harçlar Kanunu'nun 28'inci maddesinde karar ve ilam harcının ödenme zamanına ilişkin olarak 24/05/2013 tarih ve 6487 sayılı Kanun'un 10'uncu maddesiyle 11/06/2013 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere getirilen değişiklik ve bu değişikliğin gecikme zammı hesaplanmasına etkisi analiz edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Karar ve İlam Harcı, Maktu Harç, Nispi Harç, Ödeme Zamanı, Gecikme Zammı.

APPLICATION OF LATE FEE TO THE OVERDUE JUDGMENT AND WRIT FEES

ABSTRACT

The due date of taxes, duties, fees and other such financial obligations are determined by law. The unpaid portion of debts owed to the public sector by its due date is subject to late fee for overdue payment as of the end of the payment term. . Late fee is an amount charged as a result of non-payment of a tax obligation before the due date in order to ensure equality between the taxpayers who fulfilled their tax payment obligations within the statutory period and those who didn't honor their dept before such due date. This study analyses the application of late fee to the overdue judgment and writ fees, and examines the amendment to Article 28 of the Act of Fees relating to the due date of judgment and writ fees, applicable as of 11/06/2013 and implemented by Article 10 of law no. 6487, dated 24/05/2013 and the impact of the aforementioned amendment on the calculation of late fee for delay in payment.

Keywords : Judgment and Writ Fees, Fixed Fees, Proportional Fees, Due Date, Late Fee.

* Dr., Hacettepe Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü Öğretim Görevlisi, Sermaye Piyasası Kurulu (E) Üyesi (ilhamiozturk@hacettepe.edu.tr).

Giriş

Vadesinde ödenmeyen yargı harçlarının da diğer kamu alacakları gibi 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun uyarınca takip ve tahsil edileceği ve bunlara gecikme zammı uygulanacağı açıktır. Nitekim 6183 sayılı Kanun'un 1'inci maddesinde devlete ait harçlar hakkında bu kanun hükümlerinin tatbik edileceği kurala bağlanmıştır. Öte yandan, vadesinde ödenmeyen amme alacağına gecikme zammı tatbik edilebilmesi için ödeme süresinin belli olması ve bu sürenin de geçirilmiş olması gerekir.

Karar ve ilam harçlarını düzenleyen Harçlar Kanunu'nun 28'inci maddesi ile dörtte üç oranındaki nispi karar ve ilam harcının ödeme süresi kesin olarak saptanmıştır. Ancak, anılan maddenin 6487 sayılı Kanun'un 10'uncu maddesiyle değişmeden önceki halinde bu kesinliğin olduğunu söylemek güçtür. Benzer şekilde, peşin ödenmesi gereken dörtte bir oranındaki karar ve ilam harcı ile maktu karar ve ilam harcının ödeme zamanı da kanunla kesin bir tarih olarak belli edilmemiştir. Söz konusu belirsizlik nedeniyle, peşin ödenmesi gerekli karar ve ilam harçlarına gecikme zammı uygulanıp uygulanmayacağı hususu tartışmalıdır. Bu çalışmada, maktu ve nispi karar ve ilam harçlarının ödeme süreleri, maktu ve nispi karar ve ilam harçları için kesin bir ödeme zamanının bulunup bulunmadığı konuları irdelenmiş ve buna bağlı olarak karar ve ilam harçlarına gecikme zammı uygulanması hususu analiz edilmiştir.

1. Ödeme Zamanı ve Gecikme Zammı

Özel hukukta borçların ödeme zamanlarının belirlenmesi tarafların iradesine bırakılmıştır. Oysa vergi, resim harç ve benzeri mali yükümler yasalarda gösterilen süreler içinde ödenir, bu konuda yükümlünün iradesi rol oynamaz.¹ Her borç ve alacak ilişkisinde olduğu gibi ödeme, alacak ve borç ilişkisinin en tabii ortadan kalkma yoludur. Bir borç ve alacak ilişkisi doğurması nedeniyle yargı harçları da ödeme ile ortadan kalkar. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Ödeme Zamanı" başlıklı 111'inci maddesinde vergilerin kanunlarda gösterilen süreler içinde ödeneceği hükme bağlanmıştır.²

¹ Muallâ ÖNCEL / Ahmet KUMRULU / Nami ÇAĞAN, **Vergi Hukuku**, 23. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, 2014, s. 124; Hüsamettin UĞUR / Mert ELİBOL, **Vergi Suçları**, Adalet Yayınevi, Ankara, 2015, s. 29-31; Sadık KIRBAŞ, **Vergi Hukuku**, 16. Baskı, Siyasal Kitabevi, Ankara, 2004, s. 153-154.

² S. Ateş OKTAR, **Vergi Hukuku**, 3. Baskı, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2008, s. 143-144; Osman PEHLİVAN, **Vergi Hukuku**, Derya Kitabevi, Trabzon, 2009, s. 75; M. Kamil MUTLUER, **Vergi Genel Hukuku**, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 2006, s. 141-143; Mehmet ARSLAN, **Vergi Hukuku**, 5. Baskı, Yaklaşım Yayıncılık, 2006, s. 101-

Bu kurala göre vergi, ilgili maddi vergi kanununda gösterilen süreler içinde ödenir. Bu sürenin son günü, verginin vadesi tarihidir.³ Vergilere ilişkin bu hükme paralel olarak kamu alacakları için de 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 37'nci maddesinde; kamu alacaklarının özel kanunlarında belirtilen zamanlarda ödeneceği hükme bağlanarak genel kural ortaya konulmuştur.⁴ Ayrıca anılan maddede, özel kanunlarında ödeme zamanı belirlenmemiş ise, kamu alacaklarının Maliye Bakanlığı'nca belirtilecek usule göre yapılacak tebliğden itibaren bir ay içinde ödeneceği hüküm altına alınmıştır. Bu ödeme müddetinin son günü amme alacağının vadesi günüdür.

6183 sayılı Kanun'un, 51'inci maddesi uyarınca amme alacağının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısmına vadenin bitim tarihinden itibaren her ay için %1,4 oranında⁵ gecikme zammı tatbik olunur. Bu hüküm uyarınca gecikme zammının tatbik edilebilmesi kamu alacağı için "*ödeme müddeti*" bir başka ifade ile "*vade bitim tarihi*" belirlenmiş olması koşuluna bağlıdır. Bu belirlemenin ise kanunla ya da kanunların verdiği açık bir yetkiye istinaden idari bir tasarrufla yapılması şarttır.

Yasaların belirlediği süreler içinde borcunu ödemeyen vergi yükümlüsü, idarenin herhangi bir işlemine gerek olmadan mütemerrit duruma düşer. Oysa özel hukukta muaccel bir borcun borçlusunu, alacaklının ihtarıyla mütemerrit olur. Vergilendirmeden doğan alacak ve borç ilişkisi kamusal nitelikte olduğundan ödeme süresinin son bulması ile birlikte, vergi yasalarının öngördüğü yaptırımlar yükümlü hakkında kendiliğinden işlerlik kazanır. Vadesinde ödenmeyen vergi alacağına, özel hukukta Borçlar Kanunu'nda yer alan geçmiş günler faizine benzer bir biçimde gecikme zammı uygulanır.⁶

102; Gürol ÜREL, **Güncel Vergi Usul Kanunu Uygulaması**, 4. Baskı, Seçkin, Ankara, 2014, s. 239; Doğan ŞENYÜZ, **Vergi Ceza Hukuku**, 6. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 2012, s. 278-279; Hilmi ÜNSAL, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, Detay Yayıncılık, Ankara, 2008, s. 33; Selda AYDIN / Eren ÇAŞKURLU, **Kamu Maliyesi**, 2. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2013, s. 311; Selim KANETİ, **Vergi Hukuku**, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayını, İstanbul, 1986/1987, s. 121; Fikret EREN, **Borçlar Hukuku Genel Hükümler**, 17. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, 2014, s. 906-907.

³ Turgut CANDAN, **Vergilendirme Yöntemleri ve Uzlaşma**, 2. Baskı, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2006, s. 196-197.

⁴ Binnur ÇELİK, **Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku**, İmaj Yayıncılık, Ankara, 2000, s.149.

⁵ Bu oran, 2010/965 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 19/10/2010 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere belirlenmiştir.

⁶ ÖNCEL / KUMRULU / ÇAĞAN, s. 127; Nurettin EROĞLU, **Açıklamalı ve İçtihatlı Vergi Usul Kanunu**, Sevinç Matbaası, Ankara, 1989, s. 136-137.

Gecikme zammı, vergi borcunun zamanında ödenmemesinin bir bedelidir.⁷ Vergi borcunu zamanında ödeyenler ile kanunların tespit etmiş olduğu, süreler içinde vergi borcunu ödemeyenler arasında, bir ayırım yapmak gereğinin sonucu olarak vergi borcunu zamanında ödemeyenler için gecikme zammı adı altında bir yükümlülük getirilmek suretiyle eşitliğin sağlanması amaçlanmıştır.⁸

Bu itibarla, gecikme zammı uygulaması açısından kamu alacağının ödeme müddetinin ve vadenin bitim tarihinin belli olması büyük önem taşır.

2. Karar ve İlam Harcının Ödenme Zamanı

Modern (çağdaş) hukuk düzenlerinde, bireylerin kendiliğinden hak almaları (yani bizzat ihkak-ı hakta bulunmaları) yasaklanmış ve ceza kanunlarında suç olarak düzenlenmiştir. Bu nedenle, hakkı ihlal edilen ya da bu nitelikte bir tehlikeyle karşı karşıya kalan bireyler, ancak devletin yargı organlarına başvurmak suretiyle haklarını arayabilirler. Bu durum ise, bireyleri doğal olarak devlete, yargılama harçları adı altında belli bir bedel ödemekle karşı karşıya bırakmaktadır.⁹ Yargı Harçları, Harçlar Kanunu'nda düzenlenmiş olup Harçlar Kanunu'na bağlı (1) sayılı Tarife ile de yargı harçları arasında "karar ve ilam harcı"na yer verilmiştir.¹⁰ Karar ve ilam harcı maktu ve nispi olmak üzere iki çeşittir.¹¹ Nispi karar ve ilam harcı da ödenme zamanı itibarıyla peşin (dörtte bir) ve bakiye (dörtte üç) şeklinde ikiye ayrılmıştır.

⁷ Şahnaz GEREK / Ali Rıza AYDIN, **Anayasa Yargısı ve Vergi Hukuku**, Seçkin, Ankara, 2005, s. 71; ÇELİK, s.190.

⁸ MUTLUER, s. 466-467.

⁹ Leyla AKYOL ASLAN, "Anayasa Mahkemesinin 14.01.2010 Tarihli Kararı Çerçevesinde Yargı Harçlarına İlişkin Bazı Sorunlar ve Güncel Gelişmeler", **Hacettepe Hukuk Fakültesi Dergisi**, C.I, Sa.2, s. 32-53, s. 33.

¹⁰ Timuçin MUŞUL, **Medenî Usul Hukuku**, 3. Baskı, Adalet Yayınevi, Ankara, 2012, s. 499.

¹¹ Necip BİLGE / Ergun ÖNEN, **Medeni Yargılama Hukuku**, 3. Baskı, Sevinç Matbaası, Ankara, 1978, s. 329. Yargı Harçları (1) sayılı tarifede yazılı işlemlerden değer ölçüsüne göre nispi esas üzerinden, işlemin nev'i ve mahiyetine göre maktu esas üzerinden alınır (Harçlar Kanunu, md.15). Değer ölçüsüne göre harca tabi işlemlere (1) sayılı tarifede yazılı değerler esastır. Müdahalenin men'i tescil ve tapu kayıt iptali gibi gayrimenkulün aynına taalluk eden davalarda gayrimenkulün değeri nazara alınır (Harçlar Kanunu, md.16). Dava konusu para ise veya para ile değerlendirilebilen bir şey ise, değer üzerinden nisbi harç alınır. Buna karşılık, dava konusu para veya para ile değerlendirilebilen bir şey değilse, Kanunda belirtilen maktu harç alınır. Örneğin tapuda isim düzeltme davasında harç, maktudur (Ejder YILMAZ, **Hukuk Muhakemeleri Kanunu Şerhi**, 2. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, 2013, s. 1413).

Uyuşmazlık hakkında bir karar vermek, uyuşmazlığı bir kararla sonuçlandırmakla görevli olan mahkemelerin bu görevlerini gereği gibi yerine getirebilmeleri, ancak gereksiz veya sadece diğer tarafı mağdur etme amacı güden davalarla uğraşmamaları ile sağlanabilir. Bu ise sorunu sulhen çözmek yerine dava açmak suretiyle, dava açma hakkını kötüye kullananların sonuçlarına katlanmalarının sağlanması ile mümkün olabilir. Ayrıca, gerçekten mağdur durumda olup da haklarının himaye altına alınması zorunluluk gösteren kişileri ayırt edebilmek ve onların mağduriyetlerini giderebilmek bakımından bu gereklidir. Bu anlamda, gereksiz davaların açılmasının ve diğer tarafın haksız yere zarara uğratılmasının önlenmesi için getirilmiş bir müessese olan karar ve ilam harçları karşımıza çıkar. Karar ve ilam harcı bakımından önemli olan mahkemenin, davada ileri sürülen talep hakkında kesin karar vermesi yani nihaî kararıdır. Nihaî karar vermekle hâkim karar verdikten sonra davaya devam etmemekte, o uyuşmazlıktan elini çekmektedir. Bu bağlamda, mahkeme tarafından uyuşmazlık hakkında nihaî karar verilmesi, karar ve ilâm harcı bakımından harcın konusunu oluşturmakta olup, nihaî karar verildiği anda karar ve ilâm harcı doğmaktadır.¹²

Harçlar Kanunu'nun "Süresinde Ödenmeyen Harçlar" başlıklı 37'nci maddesinde; "Bu kanunda ödeme zamanı gösterilen harçlardan süresinde ödenmeyenleri, ilgili mahkeme ve daireler tarafından sürenin sonundan itibaren onbeş gün içinde bir yazı ile o yerin vergi dairesine bildirilir ve harçlar vergi dairesince tahsil olunur." hükmü yer almaktadır. Aynı Kanun'un "Kısımlar Arası Müşterek Hükümler" başlıklı onuncu kısmında yer alan, "Zamanında ödenmeyen harçlar" başlıklı 130'uncu maddesinde de "Bu kanunda ödenmeleri için belli bir süre tesbit edilmiş olan harçlar süresi içinde ödenmemiş ise, ilgili makam ve daireler tarafından, sürenin sonundan itibaren 15 gün içinde bir müzekkere ile o yerin ilgili vergi dairesine bildirilir" şeklinde benzer içerikte hüküm yer almaktadır. Her iki madde hükmünün birlikte değerlendirilmesinden, Harçlar Kanunu ile "ödemeye zamanı gösterilen" bir başka ifade ile "ödenmeleri için belli bir süre tespit edilmiş" yargı harçlarının bulunduğu anlaşılmaktadır. Söz konusu madde hükmünün mefhumu muhalifinden Harçlar Kanunu ile ödeme zamanı tespit edilmemiş harçların da mevcut olduğu anlaşılmaktadır. Nitekim, Harçlar Kanunu'nun 27/2 maddesinde "Mahiyetleri icabı için sonunda hesap edilip alınması gerekenler, harç alacağına doğması tarihinden itibaren 15 gün içinde ödenir."

¹² Burak PINAR, *Yargı ve İcra Harçları*, 2. Baskı, Adalet Yayınevi, Ankara, 2009, s. 92; Hüsnü ALDEMİR, *Hukuk Davalarında Yargılama Giderleri*, 2. Baskı, Seçkin, Ankara, 2009, s. 269; ASLAN, s. 39.

ile 129'uncu maddesinde¹³ yer alan “Kendi kısımlarında ödeme zamanı tespit edilmemiş olup da mahiyetleri icabı için sonunda alınması gereken harçlar; harç alacağına doğması tarihinden itibaren 15 gün içinde ödenir” hükümlerinden de ödeme zamanı kesin olarak tespit edilmemiş harçların mevcudiyeti anlaşılmaktadır. Buna paralel olarak, karar ve ilam harçlarının bir kısmının ödeme zamanı kesin olarak kanunla düzenlenmiş iken diğer bir kısmının ise ödeme zamanı değişkenlik göstermektedir.

Ödeme zamanının¹⁴ tespiti, özellikle gecikme zammı uygulaması, zamanaşımı süresinin başlangıcının tespiti ve takibata başlamak için önem arz etmektedir.¹⁵

2.1. Maktu Karar ve İlam Harcının Ödenme Zamanı

Konusu para ile değerlendirilemeyen bir şey olan davalarda, dava açılırken davacıdan “peşin” olarak maktu karar ve ilâm harcı alınır. Konusu itibariyle nispi harca tabi bir davanın reddi halinde de maktu karar ve ilâm harcı alınır. Davanın açılmamış sayılması kararı verilmesi halinde, yine maktu karar ve ilam harcına hükmedilir.¹⁶

Harç, hizmetten özel ve doğrudan yararlanma karşılığı alındığından önce ödeme sonra hizmetten yararlanma söz konusu olur.¹⁷ Nitekim, Harçlar Kanunu'nun “Maktu harçlarda ödeme zamanı” başlıklı 27'nci maddesinin 1'inci fıkrasında; (1) sayılı tarifede yazılı maktu harçların ilgili bulunduğu işlemin yapılmasından önce “peşin” olarak ödeneceği hükme bağlanmıştır. Buna göre, (1) sayılı tarifede yer alan maktu karar ve ilam harcı “peşin” olarak ödenecektir.

¹³ Kanun gerekçesinde, hususi bir ödeme zamanı tespit edilmemiş olup da harcın mahiyeti icabı için sonunda ödenmesi lazım geldiği takdirde harcın doğması tarihinden itibaren 15 gün içinde ödeneceğinin 129'uncu madde icabı olduğu belirtilmiştir.

¹⁴ Harçlar Kanunu gerekçesinde; “Tasarıda teklif edilen usule göre, adliye harçlarının ödeme zamanını, harçların nispi veya maktu oluşlarına göre iki kısımda mütalaa etmek mümkündür.” denilmek suretiyle maktu ve nispi harçlar için farklı ödeme zamanı öngörüldüğü hususu belirtilmiştir.

¹⁵ Mahmut COŞKUN, **Açıklamalı-İçtihatlı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun**, 2. Baskı, Seçkin, Ankara, 2013, s. 355.

¹⁶ Bilge UMAR, **Hukuk Muhakemeleri Kanunu Şerhi**, 2. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, 2014, s. 939; YILMAZ, s. 939. Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun 14/06/2000 gün ve E.2000/19-936, K.2000/999 sayılı kararına göre davanın açılmamış sayılmasına dair karar usule ilişkin nihai bir karar olup davanın esasına ilişkin olarak verilmiş bir karar olarak kabul edilemeyeceğinden Harçlar Kanunu gereğince maktu karar harcına hükmedilmesi gerekir.

¹⁷ Metin ERDEM / Doğan ŞENYÜZ / İsmail TATLIOĞLU, **Kamu Maliyesi**, 11. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 2013, s. 72.

Ancak, vergi mahkemelerinde açılan davalarda “peşin” harç ödenmesi söz konusu olmadığı için (başvuru harcı hariç olmak üzere) maktu karar ve ilam harcının tamamı, karar verildikten sonra Harçlar Kanunu’nun 55’inci maddesi uyarınca ihbarname esasına göre ihbarnamenin tebliği tarihinden bir ay içinde ilgili vergi dairesine ödenir.¹⁸ Bu itibarla, maktu karar ve ilam harcının peşin olarak ödeneceği yönündeki genel kural ve buna ilişkin açıklamalar vergi yargısı harçlarını düzenleyen Harçlar Kanunu’na ekli (3) sayılı tarifede yazılı işlemlerden maktu esas üzerinden alınan karar harçları bakımından geçerli olmayacaktır.

Maktu karar ve ilam harcının, davanın açılmasını içeren dilekçenin mahkemeye verilmesiyle birlikte ödenmesi gerekir. Mahiyeti icabı işin sonunda hesap edilip alınması gereken karar ve ilam harcı ise, harç alacağının, doğması tarihinden itibaren 15 gün içinde ödenir.¹⁹

Maktu karar ve ilam harçlarının ödeme zamanına ilişkin Harçlar Kanunu’nda yer alan hükmün bu harçların ödenmesi gereken zamanı kesin olarak belirleyip belirlemediğinin irdelenmesine ihtiyaç vardır. Maktu harçların ödeme zamanı tespit edilmiş ise bu tarihe kadar ödenmeyen maktu karar ve ilam harcı için gecikme zammı hesaplanması söz konusu olacaktır. Burada önemli olan husus, ödeme zamanının harç mükellefi açısından bilinmesi mümkün bir tarih olmasıdır. Kanunda ödeme zamanına ilişkin şekli olarak mevcut bir düzenlemenin varlığı her zaman kesin ve belli bir ödeme zamanının varlığına işaret etmez.

Harçların alınması hususu kamu düzenine ilişkin olarak kabul edildiği için, hâkimin harcın ödenmiş olup olmadığını re’sen dikkate alması gerekir. Davanın başında ödenmesi gereken “peşin” harç ödenmedikçe davaya devam olunmaz.²⁰ Nitekim Harçlar Kanunu’nun “Maktu harçlarda ödeme zamanı” başlıklı 27’nci maddesinin 3’üncü fıkrasında “harç peşin veya süresinde ödenmemiş” ise müteakip muamelelere ancak harç ödendikten sonra devam olunacağı hükme bağlanmıştır. Ayrıca, anılan Kanun’un “Harcı ödenmeyen işlemler” başlıklı 32’nci maddesi uyarınca da yargı işlemlerinden alınacak “harçlar ödenmedikçe” müteakip işlemler yapılamaz. Benzer şekilde

¹⁸ İlhami ÖZTÜRK, “Harçlar Kanunu’nun 56’ncı Maddesinin ve Bu Maddeye Dayanılarak Uygulamada Geliştirilen Sistemin Hukuka Uygunluğu”, *Maliye Dergisi*, Sa.168, s. 201-226, s. 209.

¹⁹ Ahmet İNAN, *Notlu İzahlı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu ve İlgili İçtihatlar*, Balkanoğlu Matbaacılık, Ankara, 1969, s. 172; ALDEMİR, s. 279.

²⁰ ASLAN, s. 40.

Harçlar Kanunu'nun 127'nci maddesi gereğince, bu kanunda aksine hüküm bulunmadıkça "harçların tamamı peşin olarak ödenmeden" harca mevzu işlem yapılamaz. Harçlar Kanunu'nun 27, 32 ve 127'nci maddeleri birlikte değerlendirildiğinde "peşin" ödenmesi gereken maktu harcın ödenmemiş olması durumunda yargılamaya ilişkin müteakip işlemlerin yapılması ve yargılamaya devam edilmesinin mümkün olmadığı anlaşılmaktadır. Burada meselenin bir bütün olarak ele alınabilmesi açısından söz konusu üç maddeye ilave olarak Harçlar Kanunu'nun 16 ve 30'uncu maddelerine de değinilmesinde yarar vardır. Ancak, Harçlar Kanunu'nun "Değer esası" başlıklı 16'ncı ve "Noksan tespit edilen değer üzerinden harcın ödenmesi" başlıklı 30'uncu maddelerinin lafzı ve ruhu birlikte dikkate alındığında her iki maddenin de "maktu" harçlara değil "nispi" harçlara ilişkin düzenleme içerdiği²¹ hususunun gözardı edilmemesi gerekir.

Harçlar Kanunu'nun 30'uncu maddesinde, muhakeme sırasında tesbit olunan değer, dava dilekçesinde bildirilen değerden fazla olduğu anlaşılırsa, yalnız o celse için muhakemeye devam olunacağı, takip eden celseye kadar noksan değer üzerinden peşin karar ve ilam harcı tamamlanmadıkça davaya devam olunamayacağı hükme bağlanmıştır. Harçlar Kanunu'nun 16'ncı maddesinin 4'üncü fıkrasında noksan takdir edilen değerler hakkında da 30'uncu madde hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir. Harçlar Kanunu'nun 30'uncu maddesi ile düzenlenen harç eksikliği; muhakeme sırasında tespit edilen değer, dava dilekçesinde bildirilen değerden fazla olduğunun anlaşılması sonucunda ortaya çıkmakta bir başka ifade ile davanın açıldığı tarih itibarıyla bilinmeyen sonradan ortaya çıkan bir eksiklik olarak ortaya çıkmaktadır. Harçlar Kanunu'nun 16'ncı maddesinde ise değer ölçüsüne göre harca tabi işlemlerde noksan değer tespiti davanın açıldığı andan itibaren söz konusudur ve bu eksiklik davacı tarafından bilinmekte ya da en azından bilinebilecek niteliktedir. Her iki durumda da, 30'uncu maddedeki ve 16'ncı madde ile 30'uncu maddeye yapılan yollama nedeniyle 16'ncı maddedeki, noksan değer üzerinden hesaplanması gereken peşin dörtte bir karar ve ilam harcı takip eden celseye kadar tamamlanmadıkça davaya devam olunamaz.

Harçlar Kanunu'nda peşin ödenmesi gereken maktu karar ve ilam harcının ödenmemiş olması durumunda ne yapılacağı hususunda belirsizlikler vardır.

²¹ Harçlar Kanunu'nun "Harç alma ölçüleri" başlığını taşıyan 15'inci maddesinde yargı harçlarının (1) sayılı tarifede yazılı işlemlerden değer ölçüsüne göre nispi esas üzerinden alınacağı hükmüne paralel olarak 16'ncı ve 30'uncu maddelerin her ikisi de "değer esasına" göre harç hesaplamasını konu edinmiştir. Bu itibarla her iki maddenin de nispi karar ve ilam harcına ilişkin olduğunu söylemek mümkündür.

Halbuki bu gibi durumlarda davanın akıbeti hakkında uygulanacak yaptırımın Harçlar Kanunu'nda, daha açık bir şekilde düzenlenmesi yerinde olacaktır.²² Harçlar Kanunu'ndaki bu eksikliğe rağmen 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu ile mesele en azından idari yargı kapsamındaki davalar açısından bu yönüyle çözüme kavuşturulmuştur. İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 6'ncı maddesi²³ ile peşin ödenmesi gereken maktu karar ve ilam harcının ödenmemiş ya da eksik ödenmiş olması durumunda ilgiliye bildirim yapılarak süre verileceği açıkça hükme bağlanmıştır. Bu süre sonunda ödeme yapılmaması durumunda da davanın açılmamış sayılacağına karar verileceği kuralı getirilmiştir.²⁴ 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 120'nci maddesinde²⁵ davacının yargılama harçlarını "dava açarken" mahkeme veznesine

²² ASLAN, s. 41.

²³ İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 6'ncı maddesinin 1'inci fıkrasında; ilgili yerlere verilen dava dilekçelerinin harç ve posta ücreti alındıktan sonra derhal deftere kayıtlarının yapılacağı ve davanın bu kayda yapıldığı tarihte açılmış sayılacağı, 4'üncü fıkrasında; herhangi bir sebeple harcı veya posta ücreti verilmeden veya eksik harç veya posta ücreti ile dava açılmış olması halinde, otuz gün içinde harcın ve posta ücretinin verilmesi ve tamamlanması hususu daire başkanı veya görevlendireceği tetkik hakimi, mahkeme başkanı veya hakim tarafından ilgiliye tebliğ olunacağı, tebligata rağmen gereği yerine getirilmediği takdirde bildirim aynı şekilde bir daha tekrarlanacağı, harç veya posta ücreti süresi içinde verilmez veya tamamlanmazsa "davanın açılmamış sayılmasına" karar verileceği ve davacıya tebliğ olunacağı hükmü yer almaktadır. Görüldüğü üzere; davanın açılması aşamasında yargı harçlarının ödenmesindeki bir eksiklik nihai anlamda davanın açılmamış sayılması gibi önemli ve ağır bir sonucu doğurabilecektir. Ayrıca, hiç ödenmemiş ya da eksik ödenmiş olan maktu karar ve ilam harcı ile dörtte bir tutarındaki karar ve ilam harcının bildirim üzerine yatırılması ya da tamamlanmasına bağlı olarak "ödenme zamanı" da değişiklik gösterebilecektir. Öte yandan, İdari Yargıda İş Yükünün Azaltılması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Tasarısı Taslağı'nın 9'ncü maddesi ile yatırılmayan veya eksik yatırılan harçların tamamlanması için daha kısa bir süre öngörülmüş, ikinci kez süre verilmesinden vazgeçilmiştir: "Herhangi bir sebeple yargı harçları ve posta gideri yatırılmadan veya eksik yatırılarak dava açılmış olması ya da davanın devamı sırasında bunların yeterli olmadığını anlaşılması halinde, onbeş gün içinde bu giderlerin yatırılması veya tamamlanması hususu daire başkanı veya görevlendireceği tetkik hâkimi, mahkeme başkanı veya hâkim tarafından davacıya tebliğ olunur. Bu süre içinde istenilen miktar eksiksiz olarak yatırılmaz veya tamamlanmazsa davanın açılmamış sayılmasına karar verilir ve ilgililere tebliğ olunur."

²⁴ Müslüm AKINCI, **İdari Yargıda Adil Yargılanma Hakkı**, Turhan Kitabevi, Ankara, 2008, s. 196. Bu düzenleme, İdari Yargılama Usulü Kanunu'nda 1990 ve 1994 yıllarında yapılan değişiklik ile kabul edilmiştir. Eski düzenlemede, verilen süre içinde harç ve posta giderleri ödenmez ya da tamamlanmazsa dosyanın işlemde kaldırılmasına karar verilir ve dosyanın işlemde kaldırıldığı tarihten itibaren bir yıl içinde, noksanı tamamlanmak suretiyle yeniden işleme konulması istenmediği takdirde, davanın açılmamış sayılmasına karar verilebiliyordu. Eski yöntemle, davanın açılmamış sayılması kararının alınabilmesi için, bir yıldan çok bir zamanın geçmesi gerekiyordu. Yeni (şu anda mevcut) düzenleme de ise, otuzar günlük iki bildirimden sonra, davanın açılmamış sayılmasına karar verilebilecektir (A. Şeref GÖZÜBÜYÜK, **Yönetmelik Yargı**, 34. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, 2015, s. 553).

²⁵ 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 120/1 maddesinde, davacının yargılama harçlarını

yatırmak zorunda olduğu hükme bağlanmış ancak harcın hiç yatırılmaması ya da noksan yatırılması durumunda mahkeme tarafından izlenecek yöntem İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 6'ncı maddesinde olduğu gibi açık bir hükme bağlanmamıştır. Bir başka ifade ile peşin ödenmesi gereken harcın ödenmemiş ya da noksan ödenmiş olması durumunda yapılacak işlem ve bu işleme ilişkin süreyi düzenleyen İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 6'ncı maddesinin karşılığı açık bir hüküm Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nda yer almamaktadır. Ancak, Hukuk Muhakemeleri Kanunu'na tabi davalar açısından da uygulamada harç eksikliğinin tamamlanması için ilgiliye süre verilmesi yoluna gidilmektedir. Anılan Kanun uyarınca iki konuda belirsizlik olduğunu söylemek mümkündür. Birincisi, peşin harcın ödenmemiş ya da eksik ödenmiş olduğunun tespiti durumunda ne yapılacağına ilişkindir. Harçlar Kanunu'nun 27, 32 ve 127'nci maddeleri uyarınca bu durumda müteakip işlemler yapılamayacaktır. Müteakip işlemlerin yapılabilmesi için davacıya bir bildirim yapılarak eksik ödenmiş ya da hiç ödenmemiş peşin

dava açarken mahkeme vizesine yatırmak zorunda olduğu hükme bağlanmıştır. Anılan maddenin 2'nci fıkrası ile "gider avansı"nın yeterli olmadığına dava sırasında anlaşılması hâlinde, mahkemece, bu eksikliğin tamamlanması için davacıya "iki haftalık kesin süre" verileceği hüküm altına alınmış olmasına rağmen yargılama harçlarının hiç ya da eksik yatırılmış olması durumunda süre verilip verilmeyeceği, süre verilecek ise ne kadar süre verileceği ya da verilecek sürenin niteliği hususları hükme bağlanmamıştır. Ayrıca Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 114/1-(g) maddesi ile "davacının yatırması gereken gider avansının yatırılmış olması" dava şartları arasında sayılmış ve 115'inci madde ile de mahkemenin, dava şartlarının mevcut olup olmadığını, davanın her aşamasında kendiliğinden araştıracağı, tarafların da dava şartı noksanlığını her zaman ileri sürebileceği, mahkemenin, dava şartı noksanlığını tespiti halinde davanın usulden reddine karar vereceği, ancak, dava şartı noksanlığının giderilmesi mümkün ise bunun tamamlanması için kesin süre vereceği, bu süre içinde dava şartı noksanlığı giderilmemişse davayı dava şartı yokluğu sebebiyle usulden reddedeceği hükme bağlanmış iken peşin harcın ödenmemesi hususu hükme bağlanmamıştır. Öte yandan, Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 344'üncü maddesinde, "İstinaf dilekçesi verilirken, istinaf kanun yoluna başvuru harcı ve tebliğ giderleri de dâhil olmak üzere tüm giderler ödenir. Bunların hiç ödenmediği veya eksik ödenmiş olduğu sonradan anlaşılırsa, kararı veren mahkeme tarafından verilecek bir haftalık kesin süre içinde tamamlanması, aksi hâlde başvurudan vazgeçmiş sayılacağı hususu başvurana yazılı olarak bildirilir. Verilen kesin süre içinde harç ve giderler tamamlanmadığı takdirde, mahkeme başvurunun yapılmamış sayılmasına karar verir." hükmü ile istinaf yoluna başvuru nedeniyle ödenecek harcın hiç ödenmemesi ile eksik ödenmesi durumunda yapılacak işlemler ve bunlara ilişkin süre açıkça düzenlenmiştir. Aynı Kanun'un 366'ncı maddesinde yer alan bu Kanun'un istinaf yolu ile ilgili 343 ilâ 349 ve 352'nci maddeleri hükümlerinin temyizde de kıyas yoluyla uygulanacağı hükmü nedeniyle istinaf yoluna başvuru harçları için geçerli olan hükümler temyiz harçları için de kıyas yoluyla geçerli olacaktır. Bu itibarla istinaf ve temyiz harçlarının eksik ya da hiç ödenmemesi durumunda yapılacak işlem ve süreler açık bir hükümle kurala bağlanmış iken ilk derece mahkemesinde açılan davalar nedeniyle ödenmesi gereken harcın eksik ya da hiç ödenmemiş olması durumunda yapılacak işlemler ve bu işlemlere ilişkin sürelerin hüküm altına alınmamış olması önemli bir eksikliklerdir.

harcın tamamlatılıp tamamlanmayacağı ilk olarak çözüme kavuşturulması gereken meseledir. İkinci olarak çözümlenmesi gereken mesele ise bildirim yapılarak bir süre verilmesi durumunda söz konusu harcın bu süre içinde de ödenmemesi halinde ne yapılacağına²⁶ ilişkindir.

Doktrinde, harcın ödenmemiş olduğunu tespit eden mahkemenin, harcı ödemekle yükümlü olan tarafa süre vermesi gerektiği savunulmaktadır.²⁷ Mahkeme, peşin ödenmesi gerekli maktu ya da nispi karar ve ilam harcının ödenmeden ya da eksik ödenerek dava açıldığını fark ettiğinde ilgiliye süre vermesi durumunda bu süre ne kadar olacaktır? İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 6'ncı maddesi ile otuz gün olarak belirlenen ve ödenmeme halinde bir kez daha verilen bu sürenin Hukuk Muhakemeleri Kanunu ile Harçlar Kanunu'nda belli edilmediği gözönünde bulundurularak mahkeme tarafından serbestçe tayin edilmesi mümkün müdür?²⁸ Ya da bu harç eksikliği fark edildiğinde herhangi bir süre tanınmaksızın davanın işleminden kaldırılması kararı verilebilir mi? Harçlar Kanunu'nun 30'uncu maddesindeki noksan değer üzerinden peşin karar ve ilâm harcının ödenmemesi durumunda, dosyanın işleme konulmasının, noksan harcın ödenmesine bağlı olduğu şeklindeki

²⁶ Yargıtay verilen süreye rağmen harcın yatırılmamış olması durumunda; “*davanın açılmamış sayılması*” ile “*davanın müracaata bırakılması*” gerektiğini yönünde farklı kararlar vermiştir (ASLAN, s. 40; ALDEMİR, s. 281-283). Diğer taraftan, peşin harcın ödenmemiş olmasına rağmen, mahkemenin davaya devam edip hüküm vermesi durumunda Yargıtay, salt bu nedenle kararın bozulması gerektiğine hükmetmiştir (Yargıtay 10. HD., 18/06/1974, 3664/4478; Yargıtay 15. HD., 19/11/1981, 1594/2303). Ancak peşin harcın ödenmemesini bozma sebebi sayılmayıp, bu eksikliğin giderilmesi ve harcın ödenmesi için dosyanın mahkemesine geri çevrilmesi gerektiği yönünde verilmiş kararlar da mevcuttur (Yargıtay HGK., 12/05/1982, 9-1180/494).

²⁷ ASLAN, s. 40.

²⁸ Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 90'ıncı maddesinde sürelerin kanunda belirtileceği veya hakim tarafından tespit edileceği, hakimin kendi tespit ettiği süreleri haklı sebeplerle arttırabileceği veya eksiltilebileceği, 94'üncü maddesinde de kanunun belirlediği sürelerin kesin olduğu, hakimin tayin ettiği sürenin kesin olduğuna karar verebileceği, aksi halde belirlenen süreyi geçirmiş olan tarafın yeniden süre isteyebileceği, bu şekilde verilen ikinci sürenin kesin olduğu ve yeniden süre verilemeyeceği, kesin süre içinde yapılması gereken işlemi süresinde yapmayan tarafın o işlemi yapma hakkının ortadan kalkacağı hükme bağlanmıştır. Harcın ödenmemiş olması durumunda süre verilir verilmeyeceği ya da ne kadar süre verileceği hususu kanunda düzenlenmemiştir. Bu itibarla harç ödenmesi için eğer bir süre verilecek ise bu süreyi hakim tespit etmektedir. Nitekim Yargıtay kararları da bu yöndedir: Dilekçenin harç alınmadan kaydının yapılmış olması halinde davacıya *tanınacak makul süre içinde* gerekli harcın yatırılması sağlanarak yargılamaya bundan sonra devam olunması icap eder (Yargıtay 7. HD., 19/6/1990, 5272/7629); Harcı ödenmeyen dava dilekçesi kabul edilmiş ve mahkemece tensip suretiyle mahkeme esas defterine kaydedilmişse ödenmesi gereken harçlar dökümlü olarak belirtilip *uygun bir süre içinde* ödenmesi için davacıya tebligat yapılmalıdır (Yargıtay 16. HD., 14/3/1991, 11505/3851).

hüküm dayanak gösterilerek süre verilmesi gerektiği ileri sürülebilirse de bu hüküm tek başına işlemden kaldırma kararından önce süre verilmesine mesnet teşkil etmez. Söz konusu hükümden; işlemden kaldırma kararı, noksan harcın tamamlanması durumunda dosyanın işleme konulması kararı ile Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 409'uncu maddesine (Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 150'nci maddesi) yapılan yollama nedeniyle de söz konusu eksikliğin süresinde tamamlanmaması durumunda davanın açılmamış sayılması kararı verilmesi sonuçlarına ulaşmak mümkündür. Ancak, söz konusu hükümden, işlemden kaldırma kararının harcın ödenmediğinin tespit edilmesi üzerine derhal mi, yoksa bir bildirim yapılarak verilecek süre sonunda ödemenin yapılmaması üzerine mi verileceğini çıkarmak mümkün değildir. Bu belirsizlik aşıp süre verilmesi gerekir denildiğinde bu kez verilecek bu süre sonunda harç ödenmez ise ne karar verileceği meselesinin çözümü gündeme gelecektir. İdari Yargılama Usulü Hakkında Kanun'da olduğu gibi doğrudan davanın açılmamış sayılması mı yoksa önce işlemden kaldırma kararı mı verileceği sorusunun cevaplanması gerekmektedir. Bu noktada Harçlar Kanunu'nun 30'uncu maddesi ile bu maddenin gönderme yaptığı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 409'uncu maddesi (Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 150'nci maddesi) birlikte değerlendirildiğinde işlemden kaldırma kararı verilmesi ve bu karardan sonra davanın açılmamış sayılmasına karar verilmesi gerektiğini söylemek daha isabetli olacaktır.

Nitekim, doktrinde de eğer dosya işlemden kaldırılmayacak olsaydı, adı geçen hükümde dosyanın işleme konulmasından söz edilemeyeceği, aksine dosyanın işlemden kaldırılmasına karar verilmesinin, usul ekonomisine ve menfaatler dengesine daha uygun olacağı, kaldı ki, eğer işlemden kaldırılan dava üç ay içinde yenilenmeyecek olursa zaten davanın açılmamış sayılmasına karar verileceği belirtilmektedir. Öte yandan, davanın açılmamış sayılmasına karar verilmesi yerine, dosyanın işlemden kaldırılmasına karar verilmesi ve taraflara üç ay içinde davayı yenileme olanağının tanınması gerekir. Zira bu olanak tanınacak ve dava ilk bir ay içinde yenilenecek olursa, yeniden peşin nispi karar ve ilâm harcının ödenmesine gerek kalmayacak, davacı sadece daha önce ödememiş olduğu peşin harcı ödeyerek davaya devam edilmesini sağlayabilecektir. Ayrıca, dosyanın işlemden kaldırılmasına karar verildiği takdirde, davanın derdestliği üç ay süreyle devam edeceği için, dava açılmasının sonuçları da böylece korunmuş olacaktır. Hâlbuki peşin harcın ödenmediği gerekçesiyle davanın açılmamış sayılmasına karar verilecek olursa, dava açılmasının da sonuçları ortadan kalkmış olacak (örneğin,

zamanaşımı kesilmesi hükümsüz hale geleceği için ya da hak düşürücü süre korunmuş olmayacağı için), bu durum davacının hak kaybına uğramasına sebep olabilecek ve ayrıca davacı açılmamış sayılan davasını açmak için yeniden harç ödemek durumunda kalacaktır.²⁹

Ancak, Harçlar Kanunu'nun 16'ncı ve 30'uncu maddesi hükümleri birlikte değerlendirildiğinde görüleceği üzere her iki madde de “nispi” karar ve ilam harcına ilişkindir. Yani maktu karar ve ilam harcını kapsamaz. Ayrıca her iki maddede de harcın noksan hesaplanması yani eksik harç ödenmiş olması söz konusudur. Madde lafzından harcın “hiç ödenmemiş”³⁰ olması durumunu çıkarmak oldukça zordur. Bu itibarla söz konusu maddelerden hareketle hiç ödenmemiş maktu karar ve ilam harcına ilişkin işlem tesis edilmesi açık bir yollama olmadığı müddetçe hukuken uygun değildir. Öte yandan nispi harcı düzenleyen bu maddelerin maktu harç için kıyasen uygulanmasının da hukuken muteber bir dayanağı bulunmamaktadır. Bu sebeple maktu karar ve ilam harcının eksik ya da hiç yatırılmamış olması durumunda mahkemelerce ne yapılacağı, süre verilip verilmeyeceği ya da ne kadar süre verileceği ile sürenin niteliği hususunun açıkça düzenlenmesinde yarar vardır. Nispi harçlara benzer şekilde işlem den kaldırma ve davanın açılmamış sayılması prosedürü işletilecek ise bunun açık bir hüküm ya da ilgili maddelere gönderme yapan bir hüküm ihdas edilerek sağlanması yerinde olacaktır. Bir başka ifade ile Harçlar Kanunu ve Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun mevcut hükümleri eksik ya da hiç ödenmemiş olan “maktu” karar ve ilam harcının tespiti halinde yapılacak işlem hususunda açık bir hüküm taşıması nedeniyle bu

²⁹ ASLAN, s. 41.

³⁰ Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun “Davanın açılma zamanı” başlıklı 118'inci maddesi, dava, dava dilekçesinin kaydedildiği tarihte açılmış sayılır hükmünü amirdir. Arzu hallerin mahkeme kalemine kaydı tarihinde dava ikame edilmiş addolunur şeklinde benzer bir hüküm de Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 178'inci maddesinde yer almakta idi. Davanın açılma zamanına ilişkin farklı Yargıtay kararları ve öğretide uzun süre devam eden tartışmaların ardından Yargıtay, 6/2/1984 tarihli 7/3 sayılı İçtihadı Birleştirme Kararı ile; harca tabi olmayan davalarda, hakim in dava dilekçesini havale tarihinde; harca tabi davalarda ise “*harcın ödendiği tarihte*” davanın açılmış sayılacağına karar vermiştir. Bu karara göre harca tabi bir davanın açılmış sayılabilmesi için peşin harcın ödenmiş olması gerekir. Harcın hiç ödenmemiş olması durumunda açılmış bir davanın varlığından söz edilmesi mümkün değildir. Bu yaklaşımın doğal bir sonucu olarak da hiç ödenmemiş bir harcın yargılama süreci içinde tamamlanması yönünde bir müesseseye ihtiyaç duyulmamıştır. Çünkü harcın hiç ödenmemiş olması durumunda açılmış bir dava ve başlamış bir yargılamadan bahsetmeye imkan yoktur. Bir başka ifade ile kural olarak davanın peşin harçları ödenmedikçe dava dilekçesi esas defterine kaydedilemez. Ancak, harca tabi bir dava dilekçesi hiç harç alınmadan esas defterine kaydedilmiş ise dava bu kayıt tarihinde açılmış sayılır ve davacıya tanınacak süre içinde gerekli harcın yatırılması sağlanarak yargılamaya bundan sonra devam olunur.

gibi durumlarda ilgiliye süre verilmesi ve bu süre içinde ödeme yapılmaması durumunda işlemden kaldırma kararı verilmesi uygulamasının yasal dayanağı bulunmamaktadır. Vergilerin kanuniliği anayasal ilkesi uyarınca mali yüküm niteliğindeki harçların ödeme zamanlarının da kanunla düzenlenmesi gerekir. Açık bir kanun düzenlemesi olmadan maktu harçlara ilişkin nispi harçlarla ilgili düzenlemelerin kıyas yoluyla uygulanmasında hukuki isabet bulunmamaktadır.

Harçlar Kanunu'nun 16 ve 30'uncu maddeleri, her ikisi birlikte, İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 6'ncı maddesi ile hükme bağlanan "harcın eksik yatırılmış olması" halinde yapılması gereken işlemlerin Hukuk Muhakemeleri Kanunu kapsamındaki davalar açısından emsali niteliğindedir. Yukarıda İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 6'ncı maddesi hükmünün karşılığının Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nda açıkça yer almadığını belirtmiştik. Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nda eksik harç ödenmesi durumunda yapılacak işlemi düzenleyen hüküm bulunmamasından kaynaklanacak boşluğu Harçlar Kanunu'nun 16 ve 30'uncu maddeleri, Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 150'nci maddesi hükmü (Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 409'uncu maddesi) ile birlikte doldurmaktadır. Ancak belirtildiği üzere bu sadece "nispi" harçlar açısından mümkündür. Maktu harçlar Harçlar Kanunu'nun 16 ve 30'uncu maddelerine konu teşkil etmez. Ayrıca nispi harçlar açısından da sadece "eksik ödeme" halini düzenleyen Harçlar Kanunu'nun 16 ve 30'uncu maddelerinin, İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 6'ncı maddesi ile açıkça düzenlenen peşin harçların "hiç ödenmemiş" olma durumunu kapsadığını söylemek oldukça güçtür. Bu sebeple peşin ödenmesi gerekli maktu harçların hiç ödenmemiş olması durumunda yapılacak işlem ve verilecek süre konusundaki Hukuk Muhakemeleri Kanunu kapsamındaki davalar açısından, belirsizlik varlığını sürdürmektedir. Kanun da açık bir hüküm yer almaz iken "nispi harçların eksik ödenmesi" durumunda uygulanacak hükümlerin "hiç ödenmeyen maktu harçlar" ile "eksik ödenen maktu harçlar"a da kıyas yoluyla³¹ uygulanması vergilerin kanuniliği, açıklık, belirlilik, hukuki güvenlik

³¹ *Harca tabi davalarda, dava dilekçesinin esas defterine kaydedilmesi için gerekli harçların peşin ödenmiş olması gerekir. Çünkü bu harçlar ödenmeden müteakip işlemler yapılmaz (Harçlar Kanunu, md.27/3, 32). Ne var ki yazı işleri müdürü harçları ödenmemiş olan bir dava dilekçesini esas defterine kayıt etmiş ise, bu halde davanın esas defterine kaydedildiği tarihte açılmış sayılacağına kuşku ve duraksamaya yer olmamalıdır (HUMK, md.178). Yazı işleri müdürünün harçları alınmamış olan bir dava dilekçesini esasa kaydetmiş olması Harçlar Kanunu'nun 128'inci maddesindeki mali sorumluluğu gerektirir. Harca tabi dava dilekçesinin 3/12/1992 günlü tensip kararı ile esas defterine kaydı yapılmış taraflar duruşmaya çağırılmış davanın esasına girilmiştir. Artık bu aşamada davacının dava dilekçesi üzerindeki tasarrufunun kalktığı ve dilekçenin mahkemenin mali ve kontrolü altında olduğu çok açıktır. Şu durum karşısında, böyle bir evrede yapılacak iş eksik harç ödenmesi halinde*

ve istikrar ilkeleri³² ile bağdaştırmak zordur.

Harçlar Kanunu uyarınca dava açılırken peşin olarak yatırılması gereken maktu harç hiç yatırılmadan ya da eksik yatırılarak örneğin; idare mahkemesinde açılmış bir davada, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 6'ncı maddesi işletilerek; harcın ödenmesi ya da tamamlanmasının talep edilmesi mümkündür. Bu durumda, dava açılırken ödenmeyen ancak daha sonra yapılan bildirim üzerine ödenen maktu karar ve ilam harcının, davanın açıldığı tarihten daha sonraki bir tarihte -anılan madde ile belirlenen süre içinde- ödenmesi mümkün olabilecektir. Benzer şekilde, Hukuk Muhakemeleri Kanunu kapsamındaki; maktu karar ve ilam harcı peşin olarak ödenmeden ya da noksan ödenerek açılan davalarda veya muhakeme sırasında tespit olunan değerler dava dilekçesinde bildirilen değerden fazla olduğunun anlaşılması üzerine noksan değer üzerinden harç tamamlanması gereken davalarda, maktu karar ve ilam harçlarının uygulamada mahkemelerce verilen süre³³ üzerine ödenmesi durumunda da ödeme zamanları değişiklik gösterebilecektir. Bu itibarla, davanın açılması sırasında ödenmeyen harçların dava açıldıktan sonraki bir tarihte ödenmesine imkan tanınmış olması, maktu karar ve ilam harcının ödeme zamanının kesin olmadığını göstermektedir.³⁴

yapılacak işlem ve izlenecek yöntemle ilgili harcın tamamlanması kuralınının "kıyas ve yorum yoluyla" uygulanması, tüm harçların yatırılması yönünden davacı yükümlüye önel verilmesi, önel süresince müteakip işlemlerin yapılmaması ancak davacının bu önele uygun davranmadığının tespit edilmesi halinde davanın o zaman açılmamış sayılmasına karar verilmesidir. Mahkemece, açıklanan yasal kuralların uygulanmasında yanlışlığa düşülerek yazılı şekilde dava dilekçesinin reddine karar verilmesi usule ve yasaya aykırıdır. Bozma nedenidir (Yargıtay 13. HD., 25/01/1994, 62/489).

³² Hukuki güven ve verginin belirliliği ilkesi hakkında geniş bilgi için bkz. Abdullah TEKBAŞ, **Vergi Kanunlarının Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi: Türkiye Değerlendirmesi**, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayını, Ankara, 2009, s. 268-286.

³³ Harca tabi davalarda harcın noksan yatırılması halinde, ilgisine *noksan harcı tamamlaması için önel verilmelidir*. Ancak, bu halde, davanın noksan da olsa harcın yatırıldığı tarihte açılmış sayılacağı kabulü icabeder (Yargıtay HGK., 22/01/1992, 14-589/11). Davanın açılmasına esas teşkil eden harç başvuru harcı ve 1/4 peşin karar ve ilam harcıdır. Ancak bunlardan başvuru harcı sırf davanın açılmasıyla ilgili olarak baştan tamamı alınması gereken bir harç olup, peşin harcın ikmal edilmesi ise mümkündür. Alınması gereken harçlardan başvuru harcı alınıp, peşin harç alınmamışsa dava başvuru harcının alındığı tarihte açılmış sayılır. *Karar ve ilam harcının yatırılmamış olması halinde ilgiliye yatırılması için süre verilir* ve harç tamamlanana kadar takip eden işlemler yapılmaz. HUMK'nın 409'uncu maddesinde gösterilen süre içinde dosyanın işleme konulması harcın ödenmesine bağlıdır (Yargıtay HGK., 2/6/1999, 5-299/483).

³⁴ Uygulamada maktu harçların eksik ya da hiç yatırılmamış olması durumunda bu harçlara ilişkin vergi dairesine harç tahsil müzekkeresi yazılmamaktadır. Oysa ki, Harçlar Kanunu'nun 37 ve 130'uncu maddeleri uyarınca bu kanunda ödenmeleri için "belli bir süre" tespit edilmiş

Harçlar Kanunu'nun³⁵ yanı sıra usul kanunlarında da peşin ödenmesi gerekli maktu karar ve ilam harcının ödeme zamanına ilişkin açık ve kesin bir tarih, bir vade bulunmaması bir başka ifade ile ödeme süresindeki değişkenlik, hatta bazı hallerde belirsizlik, davanın açıldığı tarihte peşin ödenmesi gereken maktu karar ve ilam harçlarının ödenmemiş ya da noksan ödenmiş olması durumunda; bu harçlar için, peşin ödenmeleri gereken davanın açıldığı tarih ile süre verilmesi sonucunda fiilen ödendikleri tarih arasındaki zaman için gecikme zammı uygulanamamasına yol açmaktadır.

2.2. Nispi Karar ve İlam Harcının Ödeme Zamanı

Konusu para veya para ile değerlendirilen bir şey olan, yani mamelek hukukundan doğan davalarda, nispi karar ve ilâm harcı alınır.³⁶

Buna göre, nispi karar ve ilam harcı konusu belli bir değerle ilgili bulunan davalarda yalnız hüküm (esas hakkında karar) verilmesi halinde alınır. Usule ilişkin nihai kararlarda ve davanın konusuz kalması halinde verilecek kararlarda karar ve ilam harcı nispi değil, maktudur. Bundan başka karar ve ilam harcı davanın tamamen veya kısmen kabulü halinde verilen hükümlerden alınır. Davanın tamamen reddi halinde ise karar ve ilam harcı nispi değil, maktu alınır.³⁷ Nispi karar ve ilam harcı esas olarak, davanın tamamen ya da kısmen kabulü halinde verilen kararlardan alınmaktadır. Çünkü, burada konusu belli bir değerle ilgili bulunan uyumsuzluğun esasına ilişkin bir karar verilmesiyle, nispi karar ve ilam harcı bakımından harcı doğuran olay gerçekleşmiş

olan harçların süresi içinde ödenmemiş olması durumunda ilgili vergi dairesine bildirilmesi gerekir. Maktu karar ve ilam harcı için böyle bir bildirimde bulunulmaması; bu harçların "kanunda ödenmeleri için belli bir süre tespit edilmiş" harç kategorisinde olmadığını göstermektedir. Nitekim, Harçlar Kanunu gerekçesinde, "ödeme için belli bir süre tespit edilmiş" fakat çeşitli sebeplerle ödenmemiş olan harçlar, ilgili makam ve daireler tarafından sürenin sonundan itibaren onbeş gün içinde bir müzekkere ile o yerin vergi dairesine bildirileceği ve bundan sonra söz konusu harcın vergi daireleri tarafından takip ve tahsil olunacağı belirtilmiştir.

³⁵ Harçlar Kanunu gerekçesinde yer alan, "*Maktu harçlar; genel olarak ilgili bulunduğu işlemin yapılmasından önce peşin olarak ödenecektir. Ancak mahiyetleri icabı için sonunda hesap edilip alınması gereken maktu harçlar, harç alacağıın doğması tarihinden itibaren 15 gün içinde ödenecektir. Maktu harçlardan olan celse harçlarında ise harç, halen mer'i olan kanundaki tabikatin aksine muhakemenin nihayete ermesinden sonra, karar ve ilam harcı ile birlikte ödenecektir.*" şeklindeki açıklamadan da maktu harçlar için Kanun'da kesin bir ödeme tarihinin belirlenmemiş olduğu sonucuna ulaşmak mümkündür.

³⁶ Hakan PEKCANITEZ / Oğuz ATALAY / Muhammet ÖZEKES, **Medeni Usul Hukuku**, 14. Bası, Yetkin Yayınları, Ankara, 2013, s. 981-982; Ergun ÖNEN, **Medeni Yargılama Hukuku**, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, Ankara, 1979, s. 126-127.

³⁷ Baki KURU, **Hukuk Muhakemeleri Usulü**, Demir, İstanbul, 2001, s. 5307.

olmaktadır. Bir başka deyişle, özel kişilerin, konusu belli bir değerle ilgili bulunan uyuşmazlıklarının mahkemeler aracılığıyla çözümlenmesi nispi karar ve ilam harcı bakımından harcı doğuran olay olarak karşımıza çıkmaktadır.³⁸ Karar ve ilam harcının, peşin ödenen harç dışında kalan, dörtte üçünün ödenmesinin istenebilmesi, daha doğrusu mahkemenin davalıyı nispi karar ve ilam harcına mahkum edebilmesi için, davanın esası hakkında karar verilmiş ve bu hükmün davacının lehine bulunması, yani davacının davayı tamamen veya kısmen kazanmış olması gerekir.³⁹

Harçlar Kanunu'nun 24/5/2013 tarih ve 6487 sayılı Kanun'un 10'uncu maddesiyle 11/06/2013 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere değişik 28/1-a maddesi uyarınca, karar ve ilam harçlarının dörtte biri peşin,⁴⁰ geri kalanı kararın tebliğinden itibaren bir ay içinde ödenir.⁴¹ Anılan madde hükmü değişmeden önce; “*Karar ve ilam harçlarının dörtte biri peşin, geri kalanı kararın verilmesinden itibaren iki ay içinde ödenir*” şeklinde idi.⁴² Söz konusu maddenin eski hali ile karar ve ilam harcının bakiye dörtte üçlük bölümü için kesin bir vade tarihinin belirlendiğini söylemek güçtür. Bakiye karar ve ilam harcının ödeme zamanının kararın verilme tarihine bağlı olarak belirlenmesi durumunda harç mükellefinin kararın verildiği tarihi her zaman bilmesi mümkün olmadığından, kesin bir ödeme zamanından bahsetmek mümkün değildir.⁴³ Kararın verildiği tarihten iki aydan daha fazla bir süre

³⁸ PINAR, s. 93-94; Zekeriya YILMAZ, **Hukuk Davalarında Yargılama Harç ve Giderleri ile Vekalet Ücreti**, 3. Baskı, Seçkin, Ankara, 2010, s. 249.

³⁹ ALDEMİR, s. 280.

⁴⁰ Ölüm ve cismani zarar sebebiyle açılan maddi ve manevi tazminat davalarında peşin alınan harcın oranı yirmide bir olarak uygulanır. Bu durumda bakiye karar ve ilam harcının oranı yirmide ondokuz olacaktır.

⁴¹ Harçlar Kanunu'nun 55'inci maddesinin 1'inci fıkrası ile vergi mahkemelerinde başvurma harcının peşin olarak ödeneceği hükme bağlandığı halde nispi ve maktu karar ve ilam harçları için aynı şey söylenmemiştir. Bir başka deyişle Harçlar Kanunu'nun 28/1-a maddesi hükmüne benzer bir düzenleme vergi yargısı harçları için getirilmemiştir. Bu düzenleme biçimine göre, vergi davalarında nispi karar ve ilam harçlarının peşin alınamayacağı sonucuna ulaşılmaktadır. Esasen uygulamada da vergi mahkemelerinde bu harçlar peşin olarak alınmamaktadır (Turgut CANDAN, **Açıklamalı İdari Yargılama Usulü Kanunu**, 4. Baskı, Adalet Yayınevi, Ankara, 2011, s. 318).

⁴² Nitekim Kanun gerekçesinde, nispi harçların 1/4'ünün peşin, geri kalanının ise kararın verilmesinden itibaren iki ay içinde tahsil edileceği belirtilmiştir.

⁴³ Harçlar Kanunu'nun 28/1-a maddesindeki “karar ve ilam harcı ödenmedikçe ilgiliye ilamın verilmeyeceği” yolundaki ibare, kararın tebliğinden önce ilam harcının tahsilini sağlamak amacıyla getirilmiş olup, ilam harcının vade başlangıcını tesbit eden bir hüküm niteliğinde değildir (Danıştay 9. Dairesi'nin 15/11/2006 tarih ve E.2004/3936, K. 2006/4415 sayılı kararı).

geçtikten sonra, mahkeme kararı davacıya tebliğ edilmiş olabilir. Hatta kararın yazılması ile karar tarihi arasında iki aydan daha fazla bir zaman farkı olabilir. Bu durumda, ödeme tarihi harcın mükellefinin kusuru olmaksızın geçmiş olacaktır. Ayrıca, bazı davalarda, kısa kararın duruşmada açıklandığı tarih itibarıyla, nispi harca esas tutar bir başka ifade ile harcın matrahı ve dolayısıyla da harcın tutarı belli olmayabilir.⁴⁴ Bu gibi durumlarda kesin bir vadeden ve ödeme süresinden bahsetmek güçtür. Oysa ki vergilerin kanuniliği anayasal ilkesi uyarınca ödeme zamanı da vergilendirmede asli bir unsur olup bunun kanunda belirlenmiş olması lazımdır.⁴⁵ Bunun da ötesinde hukuki belirlilik ve güven ilkesi uyarınca bu tarihin kesin ve anlaşılır bir şekilde belirlenmiş olması gerekir.⁴⁶ Bu itibarla Harçlar Kanunu'nun 28'inci maddesinin önceki hali ile bakiye dörtte üçlük karar ve ilam harcının ödenmesine ilişkin kesin bir vade belirlendiğini söylemek oldukça güçtür.

⁴⁴ Genelde uygulamada kısa kararın mahkemede duruşmada açıklanması sırasında, açıklanan kararın harcının ne kadar olduğu çoğu durumlarda henüz hesaplanmamış olduğu için bilinmemekte olduğu, borçlu olunan bu meblağ ancak gerekçeli kararın mahkemeye hazırlanıp yazılması, kararın tebliğe çıkarılacak hale gelmesi ile açıklığa kavuşmakta olduğu, kararın hazırlanması, tebliğe çıkarılacak hale gelmesi tarihlerinin tesbiti tam olarak mümkün olamayacağı gibi bu tarihin, davanın tarafları olan kişilerce de bilinmesi imkansız olduğundan, vade tarihinin başlangıcının belirlenmesi gerekir (Danıştay 9. Dairesi'nin 15/11/2006 tarih ve E.2004/3636, K.2006/4415 sayılı kararı). Benzer içerikte karar için bkz. Danıştay 9. Dairesi'nin 15/02/2006 tarih ve E.2005/573, K.2006/134 sayılı kararı.

⁴⁵ Devletin vergilendirme yetkisinin sınırı, aynı zamanda kişilerin hak ve özgürlüklerinin de sınırını oluşturduğundan, bu yetkinin keyfiliğe kaçacak biçimde kullanılmasının önlenmesi, hukuk devleti olmanın gerekleri arasında öncelikli bir yere sahip bulunmaktadır. Vergilendirme alanında olası keyfi uygulamalara karşı düşünülen ilk önlem kuşkusuz yasallık ilkesidir. Anayasa koyucunun, her çeşit mali yükümlerin yasayla konulması, değiştirilmesi ve kaldırılmasını buyururken, keyfi, takdiri ve sınırsız ölçülere dayalı uygulamaları önleyecek ilkelerin yasada yer alması amacını güttüğünde kuşku yoktur. Yasa koyucunun, yalnızca konusunu belli ederek bir mali yükümlün ilgililere yükletilmesine izin vermesi, bunun, yasayla konulmuş sayılması ve Anayasa'ya uygunluğunun kabulü için yeterli değildir. Mali yükümlerin, konusu, yükümlülere, matrah ve oranları, muafık istisna ve indirimleri, mahsup ve iadesi, yükümü doğuran olay, tarih ve tahakkuku, tahsil usulleri, yaptırımları, zamanasını gibi çeşitli yönleri vardır. Bu bakımdan yükümlüklerin, belli başlı unsurları da açıklanarak ve temel hukuki çerçeveleri kesin çizgilerle belirtilerek yasayla düzenlenmeleri, vergi unsurlarının açık bir şekilde yasada yer alması ve uygulayanların anlayışına ve yorumuna bırakılmaması zorunludur (Anayasa Mahkemesi'nin 14/02/2012 tarih ve 28204 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 17/11/2011 tarih ve E.2010/11, K.2011/153 sayılı kararı).

⁴⁶ Hukuk devletinin temel ilkelerinden biri "*belirlilik*"tir. Hukuki güvenlikle bağlantılı olan belirlilik ilkesine göre, yasal düzenlemelerin hem kişiler hem de idare yönünden herhangi bir duraksamaya ve kuşkuya yer vermeyecek şekilde açık, net, anlaşılır ve uygulanabilir olması, ayrıca kamu otoritelerinin keyfi uygulamalarına karşı koruyucu önlem içermesi de gereklidir (Anayasa Mahkemesi'nin 15/4/2015 tarih ve 29327 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1/4/2015 tarih ve E.2015/22, K.2015/37 sayılı kararı).

Kanun değişikliği ile karar ve ilam harcının bakiye dörtte üçlük kısmı için geçerli olan bu belirsizlik ortadan kaldırılmış açık ve kesin bir ödeme tarihi öngörülmüştür. Sürenin başlangıcının kararın davacıya yani harç mükellefine tebliğ edilmesine dayandırılması da tespiti objektif olarak mümkün ve ispat açısından da uygun bir düzenlemedir. Ayrıca, uygulamada idare mahkemeleri ilam ile birlikte, ödenmesi gereken bakiye karar ve ilam harcının tutar ve ödeme süresi gibi bilgileri içeren ayrı bir yazıyı da harç mükellefine tebliğ etmektedir.

Burada üzerinde önemle durulması gereken bir husus bakiye karar ve ilam harcının ödeme süresinin işlemeye başlaması için mahkeme kararının tebliğ edilmesinin yeterli olduğudur. Karara karşı kanun yollarına başvurulması, bir başka ifade ile kararın temyiz, istinaf⁴⁷ ya da itiraz başvurusuna konu edilmesi ödeme süresini etkilemeyecektir.⁴⁸ Öte yandan, mahkeme kararında hükme bağlanan karar ve ilam harcının ödenmesi için hükmün kesinleşmesi şartı aranmaz. Benzer olarak, kararın kesinleşmesinden sonra icraya konulabilecek hükümler⁴⁹ için dahi kararda hükmedilen harcın ödenmesi kesinleşme şartına

⁴⁷ İstinaf hakkında geniş bilgi için bkz. Tolga AKKAYA, Medeni Usul Hukukunda İstinaf, Yetkin Yayınları, Ankara, 2009.

⁴⁸ Bodrum Asliye Hukuk Mahkemesi tarafından 23/05/1996 tarih ve E.1994/991, K.1996/362 sayılı kararlarla yükümlü adına yargı harcına hükmedildiği, bu karara dayanılarak düzenlenen harç tahsil müzekkeresinin davalı vergi dairesine gönderilmesi üzerine verilen süre içerisinde ödenmeyen yargı harcının tahsili amacıyla dava konusu ödeme emrinin düzenlendiği anlaşılmıştır. Harçlar Kanunu'nun 27/2, 28/a ve 37'nci maddeleri gözönüne alındığında yükümlünün, Bodrum Asliye Hukuk Mahkemesi'nin anılan kararını temyiz etmesinin yargı harcı ödemesini ortadan kaldıracak bir durum yaratmadığı açıktır. Bu nedenle mahkemeye harca konu olan kararın "kesinleşmediği" gerekçesiyle yükümlü adına düzenlenen ödeme emrinin iptal edilmesinde yasal isabet bulunmamaktadır (Danıştay 9. Dairesi'nin 19/11/2003 tarih ve E.2001/1895, K.2003/5187 sayılı kararı). 6183 sayılı Kanun'a istinaden Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Tahsilat Genel Tebliği'nin (Seri:A, Sıra No:1) 3/I-4 bölümünde; "*Mevzuatımızda yargı harçları (karar ve ilam harçları hariç) ile mahkeme giderlerinin kesinleştikten ne kadar süre sonra ödeneceği hakkında bir hüküm bulunmadığı...*" düzenlemesi yer almaktadır. Burada yer alan "*kesinleştikten*" ibaresi yargı harçlarının ödenmesinin kesinleşme şartına bağlı olduğu şeklinde anlaşılmaya müsaittir. Bu sebeple söz konusu düzenlemenin yargı harçlarının ödenmesinin kesinleşme şartına bağlı olmadığı yönündeki yasa hükümleri ve yargı içtihatlarına uyumu tartışmaya açıktır.

⁴⁹ Çeşitli kanunlarda tahdidi biçimde sayılmış olan davalara ait ilamlar kesinleşmedikçe icraya konulamaz: Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 350'nci maddesinin 2'nci fıkrası ile 367'nci maddesinin 2'nci fıkrasında; kişiler hukuku, aile hukuku ve taşınmaz mal ile ilgili aynı haklara ilişkin kararların kesinleşmedikçe yerine getirilemeyeceği hükme bağlanmıştır. Gemilere ve bunlarla ilgili aynı haklara ilişkin kararlar, kesinleşmedikçe icra edilemez (2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu md.31/a). Yabancı mahkeme kararlarının tenfiz isteminin kabul veya reddi hususunda verilen kararların temyizi yerine getirmeyi durdurur (5718 sayılı Milletlerarası Özel Hukuk ve Usul Hukuku Hakkında Kanun md.57). Ceza mahkemelerinin Devlete ait yargılamaya giderlerine ilişkin kararları Harçlar Kanunu hükümlerine göre; kişisel haklara

bağlı değildir.⁵⁰

Dolayısıyla Harçlar Kanunu'nun 28'inci maddesindeki bakiye karar ve ilam harcının kararın tebliğinden itibaren bir ay içinde ödeneceği yönündeki düzenleme ödeme zamanını kesin olarak belli etmeye yetecek nitelikte olup usul kanunlarında da bu kesin ve belli ödeme zamanını değiştirecek bir hüküm bulunmamaktadır. Dolayısıyla bu süre içerisinde ödenmeyen bakiye karar ve ilam harcı için gecikme zammı hesaplanması mümkündür.

Harçlar Kanunu'nun 32'nci maddesi gereğince kural olarak yargı işlemlerinde alınacak harçlar ödenmedikçe müteakip işlemler yapılmaz⁵¹ ise

ilişkin kararları İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre yerine getirilmekle birlikte (5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu md.324/4) bunun için kararın kesinleşmesi gerekmektedir (5275 sayılı Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun md.4). Sayıştay ilamları kesinleşmeden icra olunamaz (6085 sayılı Sayıştay Kanunu md.53). İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 28'inci maddesinin 1'inci fıkrası uyarınca; Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemelerinin gerek esas hakkındaki gerekse yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararları üzerine, idarenin "en geç otuz gün içinde" işlem tesis etmesi veya eylemde bulunması gerekmektedir. Bu fıkranın 4001 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesiyle değişik şeklinde yer alan ve yargı kararı gereğinin otuz günde yerine getirilmesi mecburiyetine istisna niteliği taşıyan "Ancak, haciz veya ihtiyati haciz uygulamaları ile ilgili davalarda verilen kararlar hakkında, bu kararların kesinleşmesinden sonra idarece işlem tesis edilir." cümlesi Anayasa Mahkemesi'nin 10/07/2013 tarih ve E.2012/107, K.2013/90 sayılı kararı ile iptal edilmiştir. Anayasa Mahkemesi'nin iptal kararı sonrasında ise idari davalara ilişkin kararların gereğinin yerine getirilmesi için kesinleşme şartı aranan bir dava türü kalmamıştır.

⁵⁰ "1086 sayılı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 443'üncü maddesinde gayrimenkule ve buna müteallik aynı haklara ilişkin hükümlerin kesinleşmedikçe icra olunamayacağı öngörülmüştür. Anılan Yasa hükmü ile gayrimenkulun aynına ilişkin olup icrasını halinde ileride telifisi imkansız veya güç zararların doğmaması amaçlanmıştır. Gayrimenkulun tescilli davasında tescil kararının icrasını üzerine ilgilinin gayrimenkulun satışı veya devri mümkün olup ileride kararın bozulması durumunda eski malikin haklarının telifisi mümkün olamayacağından bu durumların yaşanmaması düşüncesi ile yasa koyucuyu bu yönde tedbir alma yoluna gitmiş bulunmaktadır. Sonuç olarak bu tedbir gayrimenkulun aynına ilişkin hükümlerle sınırlıdır. Harçlar Kanunu bakımından ise yargı harçlarının hangi durumlarda alınacağı ve tahsil usulleri düzenlenmiş olup, bu konuda verilen kararın nevine göre farklı bir düzenleme ve istisna öngörülmemiştir. Ayrıca verilecek kararın bozulması durumunda verilecek yeni kararda, daha önce verilen kararda hükmedilen harcın dikkate alınacağı da yasa da düzenlenmiştir. Bu durumda gayrimenkul tescilli davasında öngörülen yargı harcının alınabilmesi için kesinleşmesi gerekmediğinden, yargı harcının tahsil için düzenlenen ödeme emrini, taşınmazın tesciline ilişkin kararın kesinleşmesinden sonra icraya konulabileceği gerekçesiyle iptal eden vergi mahkemesi kararında isabet görülmemiştir." (Danıştay 9. Dairesi'nin 16/11/2005 tarih E.2004/927, K.2005/3307 sayılı kararı).

⁵¹ Anayasa Mahkemesi 17/03/2010 tarih ve 27524 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 14/01/2010 tarih ve E.2009/27, K.2010/9 sayılı kararı ile Harçlar Kanunu'nun 32'nci maddesinde yer alan, "yargı işlemlerinde alınacak harçlar ödenmedikçe müteakip işlemler yapılmaz" hükmünün; "Yargı işlemlerinden alınacak harçlar ödenmedikçe müteakip işlemlerin yapılmayacağını belirten kural, bireylerin özel menfaatleriyle ilgili olarak yargı hizmetinden yararlanmalarını, bu hizmetin karşılığı olan harcın ödenmesi koşuluna

de 28'inci maddesinde, bakiye karar ve ilam harcının ödenmemiş olmasının, hükmün tebliğe çıkarılmasına, takibe konulmasına ve kanun yollarına başvurulmasına engel teşkil etmeyeceği hükme bağlanmıştır.⁵² Dolayısıyla “bakiye” (dörtte üç oranındaki) karar ve ilam harcının ödenmemiş olması Harçlar Kanunu ile bir müeyyideye bağlanmamıştır. Bu harcın zamanında ödenmemesinin müeyyidesi gecikme zammı uygulanmasıdır. Zira, bakiye karar ve ilam harcı için kanunla belirlenmiş kesin ve açık bir ödeme zamanı söz konusudur. Kararın tebliğinden itibaren bir ay içinde bakiye karar ve ilam harcının ödenmemiş olması, hükmün tebliğe çıkarılmasına ve takibe konulmasına engel olmaz iken, süresinde ödememe gecikme zammı uygulanmasına sebebiyet vermektedir.

Karar ve ilam harcının “peşin” olarak ödenmesi gereken dörtte birlik kısmı için meseleyi ele aldığımızda, bu kısmın ödeme zamanının Harçlar Kanunu'nun 28/1-a maddesinde 24/5/2013 tarih ve 6487 sayılı Kanun'un 10'uncu maddesiyle 11/06/2013 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yapılan değişiklikten etkilenmediği bir başka ifade ile anılan maddenin değişiklik öncesindeki ve sonrasındaki hali uyarınca bu kısım için “peşin” ödeme kuralının geçerli olduğunu söylemek mümkündür. Harçlar Kanunu'nun 28/1-a maddesinde, nispi karar ve ilam harcının dörtte birlik kısmının ödenmesine ilişkin olarak kullanılan “peşin” ibaresinden, davanın açılması sırasında yapılan ödeme anlamını çıkarmak mümkündür. Ancak tek başına bu ibare dörtte bir tutarındaki karar ve ilam harcının ödenme zamanına ilişkin açık ve kesin bir tarih belirlemeye yetmemektedir. Dörtte bir oranındaki nispi karar ve ilam harcı peşin ödenmeden ya da eksik ödenerek dava açılması mümkündür. Nitekim, uygulamada karar ve ilam harcının peşin ödenmesi gereken dörtte birlik kısmı ödenmeden ya da eksik ödenerek dava açılması durumunda; mahkemece harcın ödenmesi ya da tamamlanması hususunda ilgiliye bildirim yapılmakta ve süre⁵³ verilmektedir. Yukarıda yer alan, maktu

bağladığından, hak arama özgürlüğünü sınırlandıran bir nitelik taşımamaktadır.” gerekçesi ile Anayasa'nın 36'ncı maddesine aykırı olmadığına hükmetmiştir.

⁵² Anayasa Mahkemesi, Harçlar Kanunu'nun, 28'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin “*Karar ve ilam harcı ödenmedikçe ilgiliye ilam verilmez*” biçimindeki ikinci tümcesini Anayasa'nın 2'nci ve 36'ncı maddelerine aykırı bularak iptal etmiştir (Anayasa Mahkemesi'nin 17/03/2010 tarih ve 27524 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 14/01/2010 tarih ve E.2009/27, K.2010/9 sayılı kararı). Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 302'nci maddesi uyarınca da; taraflar, harcın ödenmiş olup olmamasına bakılmaksızın ilamı her zaman alabilirler, bakiye karar ve ilam harcının ödenmemiş olması, hükmün tebliğe çıkarılmasına, takibe konulmasına ve kanun yollarına başvurulmasına engel teşkil etmez. Harçlar Kanunu dâhil, diğer kanunların bu maddeye aykırı hükümleri uygulanmaz.

⁵³ Peşin ödenmesi gereken; dörtte bir oranındaki nispi karar ve ilam harcı veya maktu karar ve

karar ve ilam harcının peşin ödenmesine ilişkin yapılan açıklamalarda yer alan gerekçelere benzer şekilde, dörtte bir oranındaki nispi karar ve ilam harcının ödenme tarihinin kesin bir tarih olarak saptanmadığını söylemek mümkündür. Zira, davanın açılması sırasında peşin ödenmeyen dörtte bir oranındaki nispi karar ve ilam harcının ödenmesi için tanınan süre nedeniyle bu harçların ödenme tarihi de değişkenlik gösterebilmektedir.

3. Karar ve İlam Harcı İçin Gecikme Zammı Uygulanması

6183 sayılı Kanun'un 51'inci maddesi uyarınca gecikme zammı amme alacağının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısmına vadenin bitim tarihinden itibaren tatbik edilebilecektir. Bu itibarla gecikme zammı uygulamasında kamu alacağının vade tarihinin belli olması önem arz eder. Peşin ödenmesi gereken dörtte bir oranındaki nispi karar ve ilam harcından geriye kalan dörtte üç oranındaki karar ve ilam harcının ödeme tarihi, Harçlar Kanunu'nun 24/5/2013 tarih ve 6487 sayılı Kanun'un 10'uncu maddesiyle 11/06/2013 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere değişik 28/1-a maddesi ile kesin bir tarih olarak belirlenmiştir. Buna göre dörtte üç oranındaki bakiye karar ve ilam harcı, harca konu mahkeme kararının tebliğinden itibaren bir ay içinde ödenir. Burada ödeme müddeti kararın tebliği ile başlamaktadır. Vadenin bitim tarihi de bir aylık sürenin son günüdür. Bu itibarla bakiye karar ve ilam harcı için ödeme süresi ve vade kanunla kesin olarak belirlenmiş olup söz konusu harcın ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısmına vadenin bitim tarihinden itibaren her ay için gecikme zammı uygulanması gerekir.

ilam harcı “hiç” ödenmeden ya da “noksan” ödenerek dava açılması durumunda bu harcın ödenmesi ya da tamamlanması için ilgiliye bildirim yapılarak süre verilmesinin idari yargı kapsamındaki davalar açısından yasal dayanağını İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 6'ncı maddesi teşkil eder. Hukuk Muhakemeleri Kanunu kapsamındaki davalar açısından ise dörtte bir oranındaki nispi karar ve ilam harcının “noksan” ödenerek dava açılması durumunda bu harcın ödenmesi ya da tamamlanması için ilgiliye bildirim yapılarak süre verilmesini Harçlar Kanunu'nun 16'ncı ve 30'uncu maddelerine ve 30'uncu maddenin gönderme yaptığı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 409'uncu (Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 150'nci maddesi) maddesine dayandırmak mümkündür. Hukuk Muhakemeleri Kanunu kapsamındaki davalarda, dörtte birlik nispi karar ve ilam harcı “hiç” ödenmeden dava açılması durumunda uygulamada, mahkemelerce ilgiliye süre verilmekle birlikte yukarıda maktu karar ve ilam harcına ilişkin bölümde açıklandığı üzere bu uygulamanın açık bir yasal dayanağı bulunmamaktadır. Harçlar Kanunu'nun 16'ncı ve 30'uncu maddeleri ve 30'uncu maddenin gönderme yaptığı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 409'uncu maddesi (Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 150'nci maddesi) hükümleri (noksan ödemeye ilişkin) “kıyas” yoluyla “hiç” ödenmemiş olan dörtte bir oranındaki karar ve ilam harçları için de geçerli kılınmaktadır. Benzer şekilde, söz konusu hükümler “nispi” karar ve ilam harçlarına ilişkin olmakla birlikte hiç ödenmemiş olan ya da eksik ödenmiş olan “maktu” karar ve ilam harçları için de kıyas yoluyla uygulanmaktadır.

Harçlar Kanunu'nun 55'inci maddesi uyarınca vergi yargısı harçlarından (başvurma harcı hariç) nispi ve maktu harçlar, ihbarname esasına göre, ihbarnamenin tebliği tarihinden itibaren bir ay içinde ilgili vergi dairesine ödeneceğinden bu harçlar için de ödeme zamanının kesin olarak belirlendiğini söylemek mümkündür.

Harçlar Kanunu'nun 28/1-a maddesinin 24/5/2013 tarih ve 6487 sayılı Kanun'un 10'uncu maddesiyle değişmeden önceki halinde, yukarıda açıklandığı üzere bakiye karar ve ilam harcının ödeme süresinin başlangıcı "kararın verilme" tarihine bağlı olarak belirlenmiş olup bu sürenin her zaman davacılar tarafından bilinmemesi nedeniyle kesin bir ödeme süresinden bahsetmeye imkan yoktur. Nitekim, Danıştay Harçlar Kanunu'nun 28/1-a maddesinin eski haline dayanarak verdiği kararlarda⁵⁴ gecikme zammının uygulanabilmesi için vadenin belli olması gerektiği, oysa ki karar ve ilam harcının vade başlangıcının belli olmadığı, bu sebeple yapılacak tebligat ile 6183 sayılı Kanun'un 37'nci maddesi uyarınca ilgiliye bir aylık süre verilmesi ve gecikme zammı hesabının bu bir aylık süre sonundan başlatılması yönünde hüküm tesis etmiştir. Ayrıca, bir başka kararda, gecikme zammı hesaplanmasında vade başlangıcının karar tarihinden değil ancak yargı kararının tebliğini izleyen günden itibaren işlemeye başlayacağını hüküm

⁵⁴ 6183 sayılı Kanun'un 51'inci maddesi hükmünden gecikme zammının amme alacağının vadesinde ödenmemesinin bir müeyyidesi olduğu, amme alacağına gecikme zammının uygulanabilmesi için öncelikle alacağın doğması, vadesinin ve miktarının mükellef tarafından bilinmesi ve vade sonunda alacağın ödenmemiş olması gerektiği anlaşılmaktadır. Bu durumda, vadenin başlangıcı, amme alacağının geç ödemesi halinde istenecek olan gecikme zammı yönünden önem arz etmektedir. Diğer taraftan, Harçlar Kanunu'nun nisbi harçlarda ödeme zamanını belirleyen 28/1-a maddesinde, karar ve ilam harçlarının dörtte birinin peşin, geri kalanının kararın verilmesinden itibaren iki ay içinde ödeneceği karar ve ilam harcı ödenmedikçe ilgiliye ilamın verilemeyeceği, "süresinde ödenmeyen harçlar" başlıklı 37'nci maddesinde de, bu Kanunda ödeme zamanı gösterilen harçlardan süresinde ödenmeyenlerin, ilgili mahkeme ve daireler tarafından sürenin sonundan itibaren onbeş gün içinde bir yazı ile o yerin vergi dairesine bildirileceği ve harçların vergi dairesince tahsil olunacağı belirtilmektedir. Yukarıda açıklanan 28/1-a madde hükmündeki "karar ve ilam harcı ödenmedikçe ilgiliye ilamın verilmeyeceği" yolundaki ibare, kararın tebliğinden önce ilam harcının tahsilini sağlamak amacıyla getirilmiş olup, ilam harcının vade başlangıcını tesbit eden bir hüküm niteliğinde değildir. Kararın hazırlanması, tebliğe çıkarılacak hale gelmesi tarihlerinin tesbiti tam olarak mümkün olamayacağı gibi bu tarihin, davanın tarafları olan kişilerce de bilinmesi imkansız olduğundan, vade tarihinin başlangıcının belirlenmesi gerekmektedir. Bütün bu açıklamalar karşısında, mahkemelerce harç tahsil müzekkeresinin vergi dairesi müdürlüğüne gönderilmesi üzerine 6183 sayılı Kanun'un 37'nci maddesi uyarınca idarece mükelleflere usulüne uygun bir tebligat yapılarak bir aylık ödeme süresi verilmesi ve bu sürenin sonunda harcın ödenmemesi halinde gecikme zammı uygulanması gerekmektedir (Danıştay 9. Dairesi'nin 15/11/2006 tarih E.2004/3636, K.2006/4415 sayılı kararı).

altına almıştır.⁵⁵ Harçlar Kanunu'nun 28/1-a maddesinin 24/5/2013 tarih ve 6487 sayılı Kanun'un 10'uncu maddesiyle 11/06/2013 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere değişik şekilde karar ve ilam harcının kararın tebliğinden itibaren bir aylık süre içinde ödeneceği yönündeki düzenleme bakiye karar ve ilam harcının ödenmesi gereken tarihi kesin olarak belirlediği için 6183 sayılı Kanun'un 37'nci maddesinin 2'nci fıkrası uyarınca Maliye Bakanlığı'na belirtilecek usule göre mükellefe tebligat yapılmasına gerek kalmaksızın vade tarihinden itibaren gecikme zammı hesaplanması mümkündür. Anılan madde uyarınca tebligat yapılması için amme alacağının hususi kanunlarında ödeme zamanının tespit edilmemiş olması gerekir. Oysa Harçlar Kanunu'nun 28/1-a maddesi ile dörtte üç oranındaki bakiye karar ve ilam harcı için ödeme zamanı tespit edilmiştir. Nitekim Tahsilat Genel Tebliğinde⁵⁶ de karar ve ilam harçlarının peşin ödenmesi gereken kısmından bakiye kalan tutarların ödeme zamanının mahkeme kararının ilgisine tebliğinden itibaren bir ay olarak belirlenmiş olduğu, mahkemelerce vergi dairelerine gönderilen yazılarda belirtilen tebligat tarihi esas alınarak hesaplanacak bir aylık sürenin bitim tarihinin bu alacakların vade tarihi olarak kabul edileceği, ödeme süresi içerisinde ödenmeyen karar ve ilam harçlarının takibine ödeme emri tebliği ile başlanılacağı ve vade tarihinden tahsil tarihine kadar geçen süre için "gecikme zammı" hesaplanacağı düzenlemesine yer verilmiştir. Bu itibarla ödeme vadesi kanun ile kesin olarak belirlenmiş bakiye karar ve ilam harcı için 6183 sayılı Kanun'un 37'nci maddesinde yer alan "ödeme süresi belli olmayan" amme alacakları için geçerli tebligat prosedürüne⁵⁷ gerek bulunmamaktadır.

⁵⁵ Vergi Daireleri İşlem Yönergesi'nin 223/1 maddesinde yargı harçları ile mahkeme giderlerinin süresinde ödenmediğinin, harç tahsil müzekkeresi ile vergi dairesine bildirileceği, 223/2 maddesinde mahkemece düzenlenip ilgili vergi dairesine gönderilen harç tahsil müzekkerelerinin hesap defterine kaydedileceği, 223/3 maddesinde, defterin ilan cetveli yazılı nüshasının vergi dairesinin ilan tahtasına 10 gün süre ile ilan tebliğ edilmek üzere asılacağı ve 223/4 maddesinde de, ilan tarihine göre verilen bir aylık vadenin defterin ilgili sütununa yazılacağı ve vadesinde ödeme yapmayan mükellefler hakkında ödemeye çağrı mektubu düzenleneceği belirtilmiştir. Gecikme zammı hesaplanacaksa bunun vade başlangıcının, kararın tebliğ edildiği tarihi izleyen günden itibaren işlemeye başlayacağı tabiidir (Danıştay 9. Dairesinin 22/01/2004 tarih ve E.2001/5557, K.2004/622 sayılı kararı).

⁵⁶ Seri:A, Sıra No:1, Tahsilat Genel Tebliği, Bölüm 3/1-5.

⁵⁷ "Mevzuatımızda yargı harçları (karar ve ilam harçları hariç) ile mahkeme giderlerinin kesinleştikten ne kadar süre sonra ödeneceği hakkında bir hüküm bulunmadığından, bu ilamların borçlularına daha önce tefhim veya tebliğ edilmiş oldukları da dikkate alınarak 6183 sayılı Kanunun 37'nci maddesiyle Bakanlığımıza verilen yetkiye istinaden 1 aylık ödeme süresinin başlangıcı olacak tebligatın talik suretiyle yapılması uygun görülmüştür. Vergi dairelerince yargı harcı ve mahkeme giderlerine ilişkin harç tahsil müzekkerelerinin alınmasını müteakip talik suretiyle yapılacak tebliğlerde, borçlunun adı, soyadı, unvanı, biliniyorsa T.C. kimlik/vergi kimlik numarası, bilinen son adresi ile amme alacağının tutar

Yukarıda ayrıntılı olarak belirtildiği üzere Harçlar Kanunu, Hukuk Muhakemeleri Kanunu ve İdari Yargılama Usulü Kanunu uyarınca “peşin” alınması gereken yani dava açılırken ya da ilgili işlem sırasında ödenmesi gereken harcın eksik ödenmesi ya da hiç ödenmemiş olması dava açılmasına engel olmayıp bu durumda ilgiliye harcın ödenmesi ya da tamamlanması için süre verilmektedir.⁵⁸ Bu sebeple peşin ödenmesi gereken maktu karar ve ilam harcı ile nispi karar ve ilam harcının dörtte birlik kısmı için kesin bir ödeme vadesinden söz etmeye imkan yoktur. Bu harçların ödenme tarihleri tanınan süre nedeniyle değişiklik gösterebilecektir. Bu sebeple söz konusu harçların vadesinde ödenmediğinden hareketle gecikme zammı uygulamaya imkan yoktur.

Nitekim uygulamada da bu harçlar için gecikme zammı alınmamaktadır. Örneğin;

-30/11/2015 tarihinde idare mahkemesinde açılan bir iptal davasına ilişkin maktu karar ve ilam harcının davanın açıldığı tarihte peşin olarak ödenmediği, davacıya İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 6’ncı maddesi uyarınca yapılan bildirim üzerine 30/01/2016 tarihinde ödendiğini varsayalım. Bu durumda, 30/11/2015-30/01/2016 tarihleri arasındaki süre için gecikme zammı uygulanmamakta, davanın açıldığı tarihte geçerli olan Harçlar Kanunu’na ekli (1) sayılı tarifede belirlenen tutardaki maktu karar ve ilam harcının tahsil edilmesi ile yetinilmektedir.

-Adli yargıda 01/12/2015 tarihinde eksik nispi karar ve ilam harcı ödenerek açılmış olan bir davada, harç eksikliği nedeniyle Hukuk Muhakemeleri Kanunu’na istinaden dosyanın işlem den kaldırılmasına karar verilmesi üzerine harç eksikliğinin 17/02/2016 tarihinde tamamlandığını varsayalım. Bu durumunda da 01/12/2015-17/02/2016 tarihleri arasındaki süre için eksik ödenen harca gecikme zammı uygulanmamaktadır.

-15/12/2015 tarihinde açılan ve maktu karar ve ilam harcına tabi olan bir dava nedeniyle, davanın açıldığı tarihte ödenmesi gereken 27,70-TL (2015

ve türünü gösterir bir cetvel 10 gün süreyle vergi dairesinin ilan koymaya mahsus mahalline asılacaktır. İlanın asılması ve indirilmesi tutanakla tespit edilecek, söz konusu 10 günlük ilan süresinin sonunda ilgiliye tebligat yapılmış sayılacaktır. Bu şekilde yapılan tebligat tarihinden itibaren 1 aylık sürenin son günü, amme alacağının vade tarihi olacaktır.” (Tahsilat Genel Tebliği, Seri:A, Sıra No:1, 3/1-4 bölümü).

⁵⁸ Harcın eksik yatırılmasının davanın açılması bakımından önemi yoktur. Harç sonradan tamamlanabilir (YILMAZ, s. 804).

yılı için belirlenen tutar)⁵⁹ maktu harç ödenmeksizin dava açılması üzerine mahkemece süre verilerek söz konusu harcın 14/02/2016 tarihinde ödendiğini farz edelim. Bu durumda da 15/12/2015-14/02/2016 tarihleri arasındaki süre için maktu harç tutarına gecikme zammı uygulanmamaktadır. Ayrıca, 14/02/2016 tarihinde, maktu harç olarak davanın açıldığı tarihte geçerli olan, bir başka ifade ile 2015 yılı için belirlenmiş olan 27,70-TL tutarında maktu karar ve ilam harcı ödenmektedir. Davanın açıldığı tarih ile harcın ödendiği tarih arasında geçen süre için gecikme zammı uygulanmadığı gibi, ödemenin yapıldığı 14/02/2016 tarihinde, maktu karar ve ilam harcı tutarı 29,20-TL (2016 yılı için belirlenen tutar)⁶⁰ olmasına rağmen, ödeme tarihinde geçerli olan değil davanın açıldığı tarihte geçerli olan harç tutarı tahsil edilmektedir.

Bu örneklerden de görüleceği üzere, söz konusu harçların “peşin” ödenmemiş olması durumunda süre verilerek daha sonra ödenmesine yasa imkan tanımaktadır.

Dava devam ederken ödenen maktu karar ve ilam harcı ile dörtte bir oranındaki nispi karar ve ilam harcı için gecikme zammı hesaplanmadığı gibi dava karara bağlandıktan sonra anılan harçlara ilişkin ödenmemiş bir tutar da kalmamaktadır. Peşin ödenmesi gereken “maktu karar ve ilam harcı” ile “dörtte birlik nispi karar ve ilam harcı” ya davanın açıldığı sırada peşin olarak ödenir ya da mahkemece verilen süre içinde ödenir. Verilen süre ile dosyanın işleminden kaldırılmasına karar verilmişse bu karar uyarınca ödeme yapılmamış olması durumunda davanın açılmamış sayılması kararı verileceğinden artık ortada ödenmesi gereken bir harç kalmaz. Bir başka ifade ile peşin ödenmesi gereken maktu karar ve ilam harcı ile nispi karar ve ilam harcının dörtte birlik kısmı ister dava açılırken peşin olarak ödensin, ister verilen süre üzerine sonradan ödensin, isterse de bu iki durumda da ödenmemesi suretiyle davanın açılmamış sayılmasına karar verilmiş olsun, her üç durumda da gecikme

⁵⁹ 30/12/2014 tarih ve 29221 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 73 Seri No’lu Harçlar Kanunu Genel Tebliği ile belirlenen tutar.

⁶⁰ 25/12/2015 tarih ve 29573 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 75 Seri No’lu Harçlar Kanunu Genel Tebliği ile Harçlar Kanunu’nun mükerrer 138’inci maddesinde yer alan, “Her takvim yılı başından geçerli olmak üzere önceki yılda uygulanan maktu harçlar (maktu ve nispi harçların aşgari ve azami miktarlarını belirleyen hadler dahil) o yıl için tespit ve ilan olunan yeniden değerlendirme oranında artırılır. Bu suretle hesaplanan harç tutarlarının 10 Yeni Kuruşa kadarki kesirleri nazara alınmaz.” hükmüne istinaden 30/12/2014 tarih ve 29221 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 73 Seri No’lu Harçlar Kanunu Genel Tebliği ile 2015 yılı için 27,70-TL olarak belirlenen maktu karar ve ilam harcı tutarına Maliye Bakanlığı’nca 2015 yılı için yeniden değerlendirme oranı olarak tespit edilen ve 10/11/2015 tarihli ve 29528 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 457 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile ilan edilmiş bulunan % 5,58 (beş virgül elli sekiz) oranı uygulanmak suretiyle belirlenen tutar.

zammı hesaplanması söz konusu değildir. Davanın karara bağlandığı tarih itibarıyla ödenmemiş maktu karar ve ilam harcı ya da dörtte bir oranında nispi karar ve ilam harcı bulunmaz. Bu durum Harçlar Kanunu'nun peşin ödenmesi gereken harçlar ödenmeden müteakip işlemlerin yapılamayacağı hükmünün doğal bir sonucudur.

Oysa bakiye dörtte üçlük karar ve ilam harcı, dava karara bağlandıktan sonra ödenir. Bu aşamadan sonra söz konusu harçların tahsil edilmesi vergi dairelerinin görevidir.⁶¹ Bakiye karar ve ilam harcı mahkeme kararının tebliğinden itibaren bir aylık süre içinde ödenir. Bu süre içinde ödenmemesi durumunda bakiye karar ve ilam harcı için gecikme zammı hesaplanır. Çünkü, bu harç için ödeme süresi kanunda kesin olarak belli edilmiş olup mahkeme tarafından bu harcın ödenmesi hususunda süre verilmesi mümkün değildir.

Gecikme zammı uygulaması açısından önem arz eden ödeme süresinin belli olup olmamasına göre karar ve ilam harçlarını yukarıdaki açıklamalar ışığında ikiye ayırmak mümkündür. Bakiye dörtte üç tutarındaki karar ve ilam harcının ödeme süresi belli olup bu süre kararın tebliğinden itibaren bir aydır.

Peşin ödenmesi gereken karar ve ilam harcının dörtte birlik kısmı ile yine peşin ödenmesi gereken maktu karar ve ilam harcının ödeme süresi kural olarak davanın açıldığı tarih⁶² olmakla birlikte bu süre kesin bir süre olmayıp mahkemelerin hiç ödenmemiş ya da noksan ödenmiş harçlara ilişkin ödeme süresi vermeleri durumunda bu süreler değişkenlik göstermektedir. Bu itibarla karar ve ilam harçlarının tamamı için ödeme süresinin belli olduğunu söylemeye imkan yoktur.⁶³

⁶¹ Erdal TERCAN / Cumhuriyet RÜZGARESEN, "Harçlar Kanunu m. 28/a ve m. 32'nin Mahkeme Kararları ve Yeni Kanuni Düzenlemeler Işığında Değerlendirilmesi", *EÜHFD*, C.XIV, Sa.1-2, s. 137-169, s. 142.

⁶² Necmeddin M. BERKİN, *Medeni Usul Hukuku Esasları*, Hamle Matbaası, İstanbul, 1969, s. 203.

⁶³ Tahsilat Genel Tebliği'nin (Seri:A, Sıra No:1) 3/1-4 bölümünde; "*Mevzuatımızda yargı harçları (karar ve ilam harçları hariç) ile mahkeme giderlerinin kesinleştikten ne kadar süre sonra ödeneceği hakkında bir hüküm bulunmadığı...*" düzenlemesinde yer alan "karar ve ilam harçları hariç" şeklindeki parantez içi düzenlemesi karar ve ilam harçlarını "ödeme süresi" açısından bir ayrıma tabi tutmadan bir bütün olarak değerlendirmiştir. Oysa karar ve ilam harçları tek tip olmayıp ödeme süresi ve bu sürenin kesinliği açısından; peşin ödenmesi gereken dörtte bir oranındaki karar ve ilam harcı ile mahkeme kararının tebliğinden itibaren bir ay içinde ödenmesi gereken bakiye dörtte üç nispetindeki karar ve ilam harcı arasında farklılık bulunmaktadır.

4. Ödeme Süresinden Sonra Mahkeme Veznesine Ödenen Karar ve İlam Harçlarına Gecikme Zammı Uygulanmaması

Harçlar Kanunu'nun 28/1-a maddesi uyarınca kararın tebliğinden itibaren bir ay içinde ödenmesi gerektiği halde bu süre içinde ödenmeyen bakiye karar ve ilam harçları, Harçlar Kanunu'nun 37 ve 130'uncu maddeleri uyarınca ilgili mahkeme ve daireler tarafından sürenin sonundan itibaren onbeş gün içinde bir yazı ile o yerin vergi dairesine bildirilir. Bir aylık süre geçtikten sonra fakat onbeş günlük vergi dairesine bildirim süresi geçmeden, mahkeme veznesine yapılan ödemeler için, uygulamada gecikme zammı hesaplanmamaktadır. Oysa harcın ödeme vadesi kararın tebliğ tarihinden itibaren bir aylık süre sonunda dolmaktadır. Bir aylık sürenin sonundan itibaren vergi dairesine bildirim için mahkemelere verilen onbeş günlük süre harcın vadesine ilişkin değildir. Harcın vadesi dolduktan sonraki onbeş günlük süre içinde yapılan ödemeler de gecikme zammına konu teşkil eder. Uygulamada mahkemeler iş yoğunluğu nedeniyle genellikle süresinde ödenmemiş olan yargı harçlarına ilişkin vergi dairesine yapmaları gereken bildirim onbeş günlük süreyi de geçirerek yapmaktadırlar. Henüz vergi dairesine bildirilmeyen nispi karar ve ilam harçlarının mahkeme veznesine vadeyi müteakip onbeş günlük süre dolduktan sonra ödenmesi durumunda da yine gecikme zammı alınmamakta, sadece kararda hükmedilen bakiye karar ve ilam harcının tahsili ile yetinilmektedir. Örneğin;

-Davacıya 31/12/2015 tarihinde tebliğ edilen mahkeme kararında hükme bağlanan bakiye karar ve ilam harcının 31/01/2016 tarihine kadar ödenmesi gerekir. Bu tarihe kadar davacı tarafından ödeme yapılmaz ise bu tarihten itibaren on beş gün içinde yani en geç 15/02/2016 tarihine kadar mahkemece vergi dairesine bildirim yapılmalıdır. Davacı tarafından söz konusu harç vade tarihinden sonra ancak mahkemeye vergi dairesine bildirim için tanınan on beş günlük süre içinde yani 01/02/2016-15/02/2016 tarihleri arasında ödemesi durumunda gecikme zammı hesaplanmamaktadır.

Vergi dairesine yapılması gereken bildirim onbeş gün içinde yapılmadığı durumlarda da vergi dairesine bildirim yapılana kadar mahkeme veznesine ödenen bakiye karar ve ilam harçları için gecikme zammı tatbik edilmemektedir. Örneğin;

-31/07/2015 tarihinde tebliğ edilen mahkeme kararında hükme bağlanan bakiye karar ve ilam harcınının 31/08/2015 tarihine kadar ödenmesi gerekir. Bu süre içinde ödeme yapılmaz ise sürenin sonundan itibaren on beş

gün içinde, yani 15/09/2015 tarihine kadar vergi dairesine bildirim yapılması şarttır. Bu tarihe kadar mahkemece vergi dairesine bildirim yapılmamış ve davacı tarafından bakiye karar ve ilam harcı 20/10/2015 tarihinde mahkeme veznesine ödenmiş olması halinde, harcın ödenmesi gereken son gün olan 31/08/2015 tarihi ile ödemenin yapıldığı 20/10/2015 tarihi arasındaki süre için de gecikme zammı hesap edilmemektedir.

6183 sayılı Kanun'un 52/2 maddesi uyarınca gecikme zammının önceden borçluya bildirilmesine gerek yoktur. Bu sebeple karar ve ilam harcının mahkeme veznesine ödenmesi sırasında önceden bir bildirim yapılmasına hacet olmaksızın gecikme zammının istenilmesi gerekmektedir.

Ödeme süresi geçtiği halde gecikme zammı hesaplanmadan mahkeme veznelerine ödenen karar ve ilam harçlarına ilişkin olarak, ödenmiş olmaları sebebiyle, Harçlar Kanunu'nun 37 ve 130'uncu maddeleri uyarınca vergi dairesine bildirim yapılmamaktadır. Vergi dairesine bildirim yapılmaması neticesinde, harcın aslı ödenmiş olmakla birlikte hesaplanması gerekli "gecikme zammı" vergi dairesi tarafından da takip ve tahsil⁶⁴ edilememektedir. Böylece, ödeme süresi geçtikten sonra mahkeme veznesine ödenmiş olan bakiye karar ve ilam harçları süresinde ödenmiş gibi muamele görmektedir. Oysa 6183 sayılı Kanun'un 52/3 maddesi uyarınca aslın ödenmiş olması gecikme zammının takip ve tahsiline engel değildir. Bir başka ifade ile ödeme süresi geçtikten sonra gecikme zammı ödenmeksizin harç aslının ödenmiş olması, gecikme zammının ayrıca takip ve tahsiline engel değildir. Yasal vadesi dolduktan sonra mahkeme veznelerine ödenen ancak gecikme zammı hesaplanmayan bakiye karar ve ilam harçlarına ilişkin vergi dairesine bildirim yapılması durumunda gecikme zammının takip ve tahsili vergi dairesi tarafından yapılabilecektir.

Gecikme zammı, Devlete ait paranın, mükellef tarafından kullanılması sonucu sağlanan yararın asıl sahibi olan Devlete geri verilmesi gereken ve ceza özelliği olmayan fer'i nitelikte bir kamu alacağıdır. Gecikme zammının bu özelliği nedeniyle kamu borçlusunun sorumlu tutulabilmesi için borcun vadesinde ödenmemesinden dolayı kusurlu olduğunu araştırmaya gerek yoktur.⁶⁵ Bu sebeple kanunda ödeme süresi açıkça belli olan bakiye karar ve ilam harcının, mahkeme kararının tebliğinden itibaren bir ay geçirildikten sonra ödenmesi durumunda gecikme zammı uygulanması kanun gereğidir.

⁶⁴ Abdurrahman AKDOĞAN, *Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması*, 5. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2004, s. 33.

⁶⁵ COŞKUN, s. 465.

Mükellefin kararın tebliğinden itibaren bir ay sonra ödeme yapmış olmasında kusurlu olup olmadığına bakılmaksızın gecikme zammı tatbik edilmesi gerekir.

Her ne kadar mahkeme veznesine yasal süresinden sonra ödenen bakiye karar ve ilam harcına ilişkin olarak gecikme zammı tatbik edilmemesi şeklindeki hatalı uygulama harç mükelleflerinin lehine sonuç doğursa da kanuna aykırıdır. Bu uygulama kamu alacağının geç ödenmesini özendirilmekte, harcı zamanında ödeyen mükellefler aleyhine adaletsizliğe yol açmakta ve gecikme zammı gibi fer'i nitelikte de olsa bir amme alacağından Devleti mahrum bırakmaktadır. Bu durumun 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 71'inci maddesi uyarınca *kamu zararına* sebebiyet verdiğini söylemek mümkündür. Ayrıca vergilerin kanuniliği ilkesi uyarınca, vergi tarh ve tahakkukunda olduğu gibi bir mali yükümün vadesinde ödenmemesi sebebiyle alınması gereken fer'i nitelikteki amme alacağından feragat edilmesi de ancak bir kanun düzenlemesi ile mümkün olabilecektir.

Sonuç

Kamu alacaklarının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısma vadenin bitim tarihinden itibaren gecikme zammı uygulanır. Gecikme zammı uygulanabilmesi için kamu alacağının ödeme zamanının belli edilmiş olması şarttır.

Kural olarak davanın açıldığı tarihte peşin olarak ödenmesi gereken maktu karar ve ilam harcı ile nispi karar ve ilam harcının dörtte birlik kısmı hiç ödenmeden ya da eksik ödenerek dava açılması mümkündür. Bu durumda mahkemece süre verilerek söz konusu harçların dava açıldıktan sonraki bir tarihte ödenmesine imkan tanınmaktadır. Maktu karar ve ilam harcı veya dörtte bir oranındaki nispi karar ve ilam harcı peşin olarak "hiç" ödenmeden ya da "noksan" ödenerek dava açılması durumunda bu harcın ödenmesi ya da tamamlanması için ilgiliye bildirim yapılarak süre verilmesinin idari yargı kapsamındaki davalar açısından yasal dayanağını İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 6'ncı maddesi teşkil eder. Hukuk Muhakemeleri Kanunu kapsamındaki davalar açısından ise dörtte bir oranındaki nispi karar ve ilam harcının "noksan" ödenerek dava açılması durumunda bu harcın ödenmesi ya da tamamlanması için ilgiliye bildirim yapılarak süre verilmesini Harçlar Kanunu'nun 16'ncı ve 30'uncu maddelerine ve 30'uncu maddenin gönderme yaptığı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 409'uncu (Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 150'nci) maddesine dayandırmak mümkündür.

Hukuk Muhakemeleri Kanunu kapsamındaki davalarda, dörtte birlik nispi karar ve ilam harcı “hiç” ödenmeden dava açılması durumunda mahkemelerce ilgiliye süre verilmesinin açık bir yasal dayanağı bulunmamasına rağmen noksan ödemeye ilişkin anılan kanun hükümleri “kıyas” yoluyla hiç ödenmemiş olan dörtte bir oranındaki karar ve ilam harçları için de geçerli kılınmaktadır. Benzer şekilde, söz konusu hükümler nispi karar ve ilam harçlarına ilişkin olmakla birlikte maktu karar ve ilam harçları için de kıyas yoluyla uygulanmaktadır. İdari Yargılama Usulü Kanunu’nda olduğu gibi ödenmesi gereken harçlar hiç ödenmeden ya da eksik ödenerek dava açılması durumunda yapılması gereken işlemlerin ve bunlara ilişkin sürelerin Hukuk Muhakemeleri Kanunu’nda, bu Kanun kapsamındaki davalar açısından tereddüt ve duraksamaya yer vermeyecek şekilde açıkça düzenlenmesinde vergilerin kanuniliği ile hukuki güvenlik ve belirlilik ilkeleri açısından yarar vardır.

Diğer taraftan, peşin ödenmeleri gerektiği halde ödenmeyen ya da noksan ödenen karar ve ilam harçları için mahkemelerce verilen, kimi zaman yasal dayanağı tartışmalı, bu süreler dolayısıyla kesin bir ödeme zamanının varlığından söz etmek mümkün değildir. Davanın açıldığı tarihte harcı peşin ödeyen mükellefler ile mahkemece verilen süreler istinaden daha sonra ödeyen mükellefler arasında eşitsizliğe yol açmasına rağmen anılan harçların ödeme zamanının kesin olarak belli edilmemiş olması nedeniyle dava açıldıktan sonraki bir tarihte ödenmiş olan karar ve ilam harçları için gecikme zammı tatbik edilememektedir.

24/5/2013 tarih ve 6487 sayılı Kanun’un 10’uncu maddesiyle 11/06/2013 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere Harçlar Kanunu’nun 28/1-a maddesinde yapılan değişiklik neticesinde, karar ve ilam harçlarının dörtte bir peşin harçtan geriye kalan dörtte üçlük kısmının kararın tebliğinden itibaren bir ay içinde ödeneceği kurala bağlanmış ve böylece karar ve ilam harcının bakiye dörtte üçlük bölümü için kesin bir vade tarihi belirlenmiştir. Bu vade tarihi harç mükellefleri açısından da bilinmesi mümkün bir tarihtir. Buna bağlı olarak da bakiye karar ve ilam harcının kanunla belli edilen ödeme zamanında ödenmemesi durumunda gecikme zammı uygulanması gerekmektedir. Harçlar Kanunu’nun 55’inci maddesi uyarınca vergi yargısı harçlarından nispi ve maktu karar harçları ihbarname esasına göre, ihbarnamenin tebliği tarihinden itibaren bir ay içinde ilgili vergi dairesine ödeneceğinden, bu harçlar için de ödeme zamanının kesin olarak belirlendiğini ve bu tarihten sonra ödenmeleri durumunda gecikme zammı alınması gerektiğini söylemek mümkündür.

Ödeme zamanı geçtikten sonra, ancak vergi dairesine bildirim yapılmadan önce mahkeme veznesine ödenen bakiye karar ve ilam harçlarına uygulamada gecikme zammı tatbik edilmemektedir. Üstelik bu harçlar süresinden sonra da olsa ödenmiş oldukları için ilgili vergi dairesine bildirilmemektedir. Bu sebeple mahkeme veznelerince tahsil edilmemiş olan gecikme zamları vergi daireleri tarafından da tahsil edilememektedir. Özellikle yüksek meblağlı davalara ilişkin bakiye karar ve ilam harçlarının süresi geçtikten sonra mahkeme veznelerine ödenmesi durumunda hesaplanmayan gecikme zammı tutarlarının büyüklüğü dikkate alındığında, mahkemelerde oluşturulan harç tahsil birimlerinin harç aslı ile birlikte gecikme zammını da tahsil etmelerinin ya da gecikme zammı hesaplanmaksızın aslı tahsil edilen karar ve ilam harçları için vergi dairesine bildirim yapmalarının sağlanmasında yarar vardır. Adalet Bakanlığı ile Maliye Bakanlığı arasında gerekli eşgüdüm sağlanarak meselenin bir tebliğ düzenlemesi ile çözüme kavuşturulması mümkündür.

Yargı hizmetinden yararlanmanın kısmi bir karşılığı olarak hem devlete gelir sağlayan hem de mahkemelerin mesnetsiz taleplerle gereksiz yere meşgul edilmesini önleyici nitelik taşıyan peşin ödenmesi gereken maktu karar ve ilam harcı ile dörtte bir oranındaki nispi karar ve ilam harçlarının ödenmemesinin müeyyidesi olarak müteakip işlemlerin yapılmaması ya da davanın açılmamış sayılması gibi yargılamayı etkileyen yasal düzenlemelerin Anayasa Mahkemesi'nin yargı harçlarına ilişkin kararları da gözönünde bulundurularak yeniden değerlendirilmesi, bunun yerine peşin ödenmesi gereken karar ve ilam harçlarının tahsilinin bakiye karar ve ilam harcında olduğu gibi karar tarihinden sonra ve tahsil daireleri yoluyla sağlanmasına yönelik mekanizmaları içeren düzenlemelerin yürürlüğe konulması; hukuk devletinin ve hak arama özgürlüğünün ideal gereklerine daha uygun olacağı gibi en azından yargı harçlarına ilişkin kısmıyla mahkemelerin iş yükünü de azaltacaktır.

KAYNAKÇA

AKDOĞAN, Abdurrahman: **Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması**, 5. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2004.

ALDEMİR, Hüsnü: **Hukuk Davalarında Yargılama Giderleri**, 2. Baskı, Seçkin, Ankara, 2009.

ARSLAN, Mehmet: **Vergi Hukuku**, 5. Baskı, Yaklaşım Yayıncılık, 2006.

AKINCI, Müslüm: **İdari Yargıda Adil Yargılanma Hakkı**, Turhan Kitaabevi, Ankara, 2008

AKKAYA, Tolga: **Medeni Usul Hukukunda İstinaf, Yetkin Yayınları**, Ankara, 2009.

AKYOL ASLAN, Leyla: “Anayasa Mahkemesinin 14.01.2010 Tarihli Kararı Çerçevesinde Yargı Harçlarına İlişkin Bazı Sorunlar ve Güncel Gelişmeler”, Hacettepe Hukuk Fakültesi Dergisi, C.I, Sa.2, s. 32-53.

AYDIN, Selda / ÇAŞKURLU, Eren: **Kamu Maliyesi**, 2. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2013.

BERKİN, Necmeddin M.: **Medeni Usul Hukuku Esasları**, Hamle Matbaası, İstanbul, 1969.

BİLGE, Necip / ÖNEN, Ergun: **Medeni Yargılama Hukuku**, 3. Baskı, Sevinç Matbaası, Ankara, 1978.

CANDAN, Turgut: **Açıklamalı İdari Yargılama Usulü Kanunu**, 4. Baskı, Adalet Yayınevi, Ankara, 2011.

CANDAN, Turgut: **Vergilendirme Yöntemleri ve Uzlaşma**, 2. Baskı, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2006.

COŞKUN, Mahmut: **Açıklamalı-İçtihatlı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun**, 2. Baskı, Seçkin, Ankara, 2013.

ÇELİK, Binnur: **Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku**, İmaj Yayıncılık, Ankara, 2000.

ERDEM, Metin / ŞENYÜZ, Doğan / TATLIOĞLU, İsmail: **Kamu Maliyesi**, 11. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 2013.

EREN, Fikret: **Borçlar Hukuku Genel Hükümler**, 17. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, 2014.

EROĞLU, Nurettin: **Açıklamalı ve İçtihatlı Vergi Usul Kanunu**, Sevinç Matbaası, Ankara, 1989.

GEREK, Şahnaz / AYDIN, Ali Rıza: **Anayasa Yargısı ve Vergi Hukuku**, Seçkin, Ankara, 2005.

GÖZÜBÜYÜK, A. Şeref: **Yönetmelik Yargı**, 34. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, 2015.

İNAN, Ahmet: **Notlu İzahlı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu ve İlgili İçtihatlar**, Balkanoğlu Matbaacılık, Ankara, 1969.

KANETİ, Selim: **Vergi Hukuku**, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayını, İstanbul, 1986/1987.

KIRBAŞ, Sadık: **Vergi Hukuku**, 16. Baskı, Siyasal Kitabevi, Ankara, 2004.

KURU, Baki: **Hukuk Muhakemeleri Usulü**, Demir, İstanbul, 2001.

MUŞUL, Timuçin: **Medenî Usul Hukuku**, 3. Baskı, Adalet Yayınevi, Ankara, 2012.

MUTLUER, M. Kamil: **Vergi Genel Hukuku**, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 2006.

OKTAR, S. Ateş: **Vergi Hukuku**, 3. Baskı, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2008.

ÖNEN, Ergun: **Medeni Yargılama Hukuku**, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, Ankara, 1979.

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

ÖZTÜRK, İlhami: “Harçlar Kanunu’nun 56’ncı Maddesinin ve Bu Maddeye Dayanılarak Uygulamada Geliştirilen Sistemin Hukuka Uygunluğu”, **Maliye Dergisi**, Sa.168, s. 201-226.

PEHLİVAN, Osman: **Vergi Hukuku**, Derya Kitabevi, Trabzon, 2009.

PEKCANITEZ, Hakan / ATALAY, Oğuz / ÖZEKES, Muhammet: **Medeni Usul Hukuku**, 14. Bası, Yetkin Yayınları, Ankara, 2013. ÖZEKES,

PINAR, Burak: **Yargı ve İcra Harçları**, 2. Baskı, Adalet Yayınevi, Ankara, 2009.

ŞENYÜZ, Doğan: **Vergi Ceza Hukuku**, 6. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 2012.

TEKBAŞ, Abdullah: **Vergi Kanunlarının Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi: Türkiye Değerlendirmesi**, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayını, Ankara, 2009.

TERCAN, Erdal / RÜZGARESEN, Cumhur: “Harçlar Kanunu m. 28/a ve m. 32’nin Mahkeme Kararları ve Yeni Kanuni Düzenlemeler Işığında Değerlendirilmesi”, **EÜHFD**, C.XIV, Sa.1-2, s. 137-169.

UĞUR, Hüsametdin / ELİBOL, Mert: **Vergi Suçları**, Adalet Yayınevi, Ankara, 2015.

UMAR, Bilge: **Hukuk Muhakemeleri Kanunu Şerhi**, 2. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, 2014.

ÜNSAL, Hilmi: **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, Detay Yayıncılık, Ankara, 2008.

ÜREL, Gürol: **Güncel Vergi Usul Kanunu Uygulaması**, 4. Baskı, Seçkin, Ankara, 2014.

YILMAZ, Ejder: **Hukuk Muhakemeleri Kanunu Şerhi**, 2. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, 2013.

YILMAZ, Zekeriya: **Hukuk Davalarında Yargılama Harç ve Giderleri ile Vekalet Ücreti**, 3. Baskı, Seçkin, Ankara, 2010.

