

# HAKSIZ ÇIKMA ZAMMINA İLİŞKİN ANAYASA MAHKEMESİ KARARINA ELEŞTİREL BAKIŞ

A CRITICAL OVERVIEW ON CONSTITUTIONAL COUNCIL  
DECISION REGARDING UNFAIR INTEREST



Yusuf CUMHUR\*



Yasin ÖZKAN\*\*

## ÖZ

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda öngörülen %10 haksız çıkma zammının iptali için somut norm denetimi ile Anayasa Mahkemesine başvurulmuştur. Söz konusu kanun hükmünün, Anayasanın 2, 13, 36 ve 125. maddelerine aykırılığı savıyla iptali istenmiş; ancak Anayasa Mahkemesinin kararında bahse konu Anayasa hükümlerine aykırılığa ilişkin iddialar yeterince karşılanmadan, haksız çıkma zammının Anayasaya uygun olduğuna hükmedilmiştir. Bu çalışmada, haksız çıkma zammına ilişkin olarak Anayasa Mahkemesinin başvuruda öne sürülen iddiaları yeterince karşılamadan Anayasaya uygun olduğuna karar vermesi eleştiri konusu edilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Haksız Çıkma Zammı, Somut Norm Denetimi.

## ABSTRACT

The Constitutional Court was consulted with a concrete normative inspection for the cancellation of the 10% unfair interest legalized in the Law on the Collection Procedure of Public Receivables No. 6183. The cancellation of the mentioned provision was demanded on the grounds that it was violating Article 2, 13, 36 and 125 of the Constitution. However, it was concluded that provision on unfair interest is in accordance with the Constitution due to the decision by Constitutional Court on allegations of violation of the provisions were not adequately met. This study criticizes the decision that enacts the provision is appropriate to the Constitution on the ground that the claims of violation were not adequately met in the application period.

**Keywords:** Unfair interest concrete, norm inspection.

\* Dr., Sayıştay Uzman Denetçisi

\*\* Sayıştay Başkan Denetçisi

M.G.T.: 31.08.2016 / M.K.T.: 22.12.2016

## 1- GİRİŞ

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 55. maddesinde, amme alacağını vadesinde ödemeyenlere 7 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumunun bir ödeme emri ile tebliğ olunacağı, 58. maddesi 1. fıkrasında, kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahsın böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı iddiası ile tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde alacaklı tahsil dairesine ait davalara bakan vergi mahkemesi nezdinde dava açabileceği, 5. fıkrasında ise; itirazında tamamen veya kısmen haksız çıkan borçludan, hakkındaki itirazın reddolunduğu miktardaki amme alacağının %10 zamla tahsil edileceği hükmü yer almaktadır.

Anayasa Mahkemesine 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunun 58. maddesinin 5. fıkrasının Anayasanın 2, 13 ve 36. maddelerine aykırı olduğu düşünülmüş ve Yerel mahkemeler tarafından Anayasaya Aykırı olduğu gerekçesiyle başvuru yapılmıştır. Aykırılığa ilişkin karar 14.05.2011 tarih ve 27934 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanmış, karar ile Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’un 58. maddesinin beşinci fıkrasının Anayasa’ya aykırı olmadığına ve itirazın reddine, oybirliğiyle karar verilmiştir.

1982 Anayasasının 152’nci maddesinin son fıkrasında, Anayasa Mahkemesinin işin esasına girerek verdiği red kararının Resmî Gazete’de yayımlanmasından sonra 10 yıl geçmedikçe aynı kanun hükmünün Anayasaya aykırılığı iddiasıyla tekrar başvuruda bulunulamayacağı belirtildiğinden tam olarak değerlendirilmeden verilen kararların kişi ve kurumların kararın verildiği tarihten sonra 10 yıl değiştirilemeyeceği düşünüldüğünde ne kadar önemli olduğu tartışmasızdır.

Çalışmamızda Anayasa Mahkemesinin vermiş olduğu kararın hangi yönleriyle değerlendirildiği hangi yönleriyle değerlendirilmediği örnekli şekilde açıklanmış olup, verilen kararın sonuçlarına değinilmiştir.

## 2- HAKSIZ ÇIKMA ZAMMI NEDİR?

Haksız çıkma zammının tanımından önce amme alacağının tanımlanması gerekir. Zira haksız çıkma zammı bir tür amme alacağı olduğu gibi, asıl amme alacağına ilişkin bir ferî amme alacağıdır.<sup>1</sup>

Genel anlamda amme alacağı, devletin yükümü ya da borç ilişkisi sonucu idarî işlemlerle sağladığı kamu gelirleridir.<sup>2</sup> Daha geniş bir anlamda ise devletin ve yetkili idarelerin kamu gücünden doğan alacaklarıyla, kamu hizmetlerinin aynî vasıtaları olan kamu emlakine mahsus olmak üzere muhtelif sebeplerden dolayı ortaya çıkan alacaklarla idari sözleşmelerden doğan alacaklara denir.<sup>3</sup>

6183 sayılı Kanuna göre; amme alacağı, Devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer’î amme alacakları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmetleri uygulamasından meydana gelen diğer alacakları ile bunların takip masraflarını ifade etmektedir.

Davanın reddi durumunda borçlunun, reddedilen miktar üzerinden %10 zamlı olarak ödeme yapması söz konusu olacaktır ki bu miktar da haksız çıkma zammı olarak adlandırılır. Haksız çıkma zam-

<sup>1</sup> S. Burak, S. Benk, (2011). “Kamu Alacağı: Hukuki Bir Değerlendirme”, Business and Economics Research Journal, 2(2), s.65.

<sup>2</sup> M. Öncel, A. Kumrulu, N. Çağan, (2006). Vergi Hukuku. Ankara: Turhan Yayınevi, s.159.

<sup>3</sup> S. Onar, (1960). İdare Hukukunun Umumi Esasları. İstanbul: İsmail Akgün Matbaası, s.268.

mi kısmen ya da tamamen haksız çıkan borçlunun haksız çıktığı miktar üzerinden ödemek zorunda kaldığı miktar anlamına gelmektedir. Ancak ödeme emrine karşı dava açılması nedeniyle haksız çıkma zammı alınması, Danıştay'ın nihai kararına bağlıdır.<sup>4</sup>

Haksız çıkma zammının hesaplanmasında dikkat edilmesi gereken hususlar vardır. Haksız çıkma zammı, dava açıldığı tarihten itibaren dava konusu ödeme emrindeki miktar üzerinden uygulanmalıdır. Davanın kısmen veya tamamen reddedilmesine göre bu oran reddedilen miktar üzerinden tahsil edilecektir. Hesaplama, dava konusu vergi aslı ve bu alacağa ilişkin feri alacaklar esas alınır.<sup>5</sup>

Söz konusu amma alacağı vadesinde ödenmediğinde ödemeyenlere 7 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları ödeme emri ile tebliğ olunur, kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahıs "böyle bir borcu olmadığı" veya "kısmen ödediği" veya "zamanaşımına uğradığı" iddiası ile tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde alacaklı tahsil dairesine ait davalara bakan vergi mahkemesi nezdinde dava açabilmektedir. Ancak dava sonucunda tamamen veya kısmen haksız çıkan borçludan, hakkındaki itirazın reddolunduğu miktardaki amme alacağının %10 zamlı tahsil edileceği hükmü yer almaktadır.

Buna göre kendisine ödeme emri ile tebliğ olunan borca karşı açılan davada tamamen veya kısmen haksız çıkan borçlu, hakkındaki itirazın reddolunduğu miktardaki amme alacağını %10 zamlı şekilde ödemek durumunda kalmaktadır.

### **3- NORM DENETİMİ ile ANAYASAYA AYKIRILIĞIN DİĞER MAHKEMELERDE İLERİ SÜRÜLMESİ**

Anayasa mahkemesinin internet sitesinden de yayımlandığı üzere;

*"Anayasa Mahkemesi Genel Kurulu, kanunların, kanun hükmünde kararname ve Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü'nün Anayasa'ya şekil ve esas bakımından uygunluğunu denetler. Anayasa değişikliklerini ise sadece şekil bakımından inceler ve denetler.*

*Ancak, olağanüstü hallerde, sıkıyönetim ve savaş hallerinde çıkarılan kanun hükmünde kararname ve esas bakımından Anayasa'ya aykırılığı iddiasıyla, Anayasa Mahkemesine dava açılmaz. Ayrıca usulüne göre yürürlüğe konulmuş uluslararası antlaşmalar hakkında da Anayasa Mahkemesine başvurulamaz."*<sup>6</sup>

Türkiye'de Anayasaya uygunluk (norm) denetimi, 1961 Anayasası ile benimsenen Avrupa Modeli Merkezi Sistemi doğrultusunda başlatılmıştır. Norm denetiminde "iptal davası" ve "itiraz yolu" olmak üzere iki tür başvuru usulü vardır. İptal davası yoluna "soyut norm denetimi" itiraz yoluyla denetime ise "somut norm denetimi" de denilmektedir.<sup>7</sup> Çünkü itiraz yolunda, başvuru konusu normun anayasaya uygunluğunun denetimi, görülmekte olan bir dava aracılığıyla gerçekleşmektedir.

Anayasa Mahkemesi ile genel mahkemeler arasında özel bir işbölümü vardır. Anayasa Mahkemesi Anayasayı yorumlar, genel mahkemelerse kanunları ve diğer Anayasa-altı normları. Bununla birlikte, dava konusu kanunun anlamının Anayasa Mahkemesince belirlenmesi soyut denetimin gereği olarak karşımıza çıkmaktadır. Bir başka ifadeyle, Anayasa Mahkemesi'nin işi esas itibarıyla kanunları

<sup>4</sup> Ş. Kızılot, Z. Kızılot, (2005). Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları. Ankara: Yaklaşım Yayınları, s.493.

<sup>5</sup> Z. Top, (2003). "Ödeme Emrine İtirazı Kaybeden %10 Haksız Çıkma Zammı Ödeyeceği". Yaklaşım(125), 260-272.

<sup>6</sup> <http://www.anayasa.gov.tr/icsayfalar/gorevyetki/normdenetimi.html>

<sup>7</sup> B. Ulaş, (2005). "Anayasa Mahkemesi Üyeliği". Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 9(1-2), s.5-6.

yorumlamak değildir, ancak Mahkeme Anayasaya uygunluk denetiminin gerektirdiği ölçüde kanunları yorumlamak zorundadır.<sup>8</sup>

Kanunların, kanun hükmündeki kararnamelerin, Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğünün şekil ve esas bakımından Anayasaya aykırılığı iddiasıyla Anayasa Mahkemesinde iptal davası açabilme hakkı, Cumhurbaşkanına, iktidar ve anamuhalefet partisi meclis grupları ile Türkiye Büyük Millet Meclisi üye tam sayısının en az beşte biri tutarındaki üyelere aittir. İktidarda birden fazla siyasî partinin bulunması halinde, iktidar partilerinin dava açma hakkını en fazla üyeye sahip olan parti kullanır. Bu yolda dava açma süresi genel olarak iptali istenen normun Resmî Gazetede yayımlanmasından başlayarak altmış gündür. Ancak kanunlara ve Anayasa değişikliklerine karşı şekil bozukluğuna dayalı iptal davası açma süresi on gündür. Şekil bakımından denetleme sadece Cumhurbaşkanınca veya Türkiye Büyük Millet Meclisi üyelerinin beşte biri tarafından istenebilir. Buna göre Kanunun yayımlanmasından başlayarak 60 gün geçtikten sonra iptal davası açılmamakta yani soyut norm denetimi yapılamamaktadır.

1982 Anayasasının 152'nci maddesine göre;

*“Bir davaya bakmakta olan mahkeme, uygulanacak bir kanun veya kanun hükmünde kararnamenin hükümlerini Anayasaya aykırı görürse veya taraflardan birinin ileri sürdüğü aykırılık iddiasının ciddî olduğu kanısına varırsa, Anayasa Mahkemesinin bu konuda vereceği karara kadar davayı geri bırakır.*

*Mahkeme, Anayasaya aykırılık iddiasını ciddî görmezse bu iddia, temyiz merciince esas hükümle birlikte karara bağlanır.*

*Anayasa Mahkemesi, işin kendisine gelişinden başlamak üzere beş ay içinde kararını verir ve açıklar. Bu süre içinde karar verilmezse mahkeme davayı yürürlükteki kanun hükümlerine göre sonuçlandırır. Ancak, Anayasa Mahkemesinin kararı, esas hakkındaki karar kesinleşinceye kadar gelirse, mahkeme buna uymak zorundadır.*

*Anayasa Mahkemesinin işin esasına girerek verdiği red kararının Resmî Gazetede yayımlanmasından sonra on yıl geçmedikçe aynı kanun hükmünün Anayasaya aykırılığı iddiasıyla tekrar başvuru bulunulamaz.”*

Somut norm denetimi kapsamında “itiraz yoluna ise ancak kanun ve kanun hükmünde kararnameler konu olabilir. Kanunların şekil bakımından Anayasaya aykırılığı da itiraz yolunun konusu olmaz. Bu yolda, bir davaya bakmakta olan mahkeme, uygulanacak bir kanun veya kanun hükmünde kararnamenin hükümlerini Anayasaya aykırı görürse veya taraflardan birinin ileri sürdüğü aykırılık iddiasının ciddi olduğu kanısına varırsa, Anayasa Mahkemesinin bu konuda vereceği karara kadar davayı geri bırakır. Bu çerçevede itiraz yolunun koşulları şunlardır.<sup>9</sup>

- Bakılmakta Olan Bir Dava Olmalıdır,
- Davaya Bakmakta Olan Bir “Mahkeme” Olmalıdır,
- Davada Uygulanacak bir Kanun ya da KHK Hükmü Olmalıdır,
- Mahkeme Uygulanacak Hükmü Anayasaya Aykırı Görmeli veya Aykırılık İddiasının Ciddi Olduğu Kanısına Varmalıdır.

<sup>8</sup> P. Paczolay, (2009). “ANAYASA ŞİKAYETİ: Bir Karma Çözüm mü?”. Anayasa Yargısı(26), s.318.

<sup>9</sup> S. Demirkol, (2008). “Mahkemelerce Ciddi Bulunmayan Anayasaya Aykırılık İddialarının Gerekçeli Olarak Karşılanmaması Sorunu: Adil Yargılama ve Etkili Başvuru Hakkı İlkeleri Bağlamında Konunun İrdelenmesi”. İÜHF(5), s.4-6.

Anayasa Mahkemesi iptal ve itiraz yolunda “ret” ya da “iptal” kararı verebilir. Ret kararı ilk ya da esas inceleme aşamasında verilebilir<sup>10</sup>.

Somut norm denetimi yani itiraz yolu ile soyut norm denetimi ile iptal davası açılmayan veya açıldıktan sonra iptal edilmeyen Kanunların veya Kanunların bazı kısımlarının yürürlük aşamasında ortaya çıkan aksaklık veya eksikliklerin giderilebilmesi amaçlanmaktadır.

#### **4- ANAYASA MAHKEMESİNİN ANAYASAYA AYKIRILIĞA İLİŞKİN KARARI**

Anayasa Mahkemesine başvuru itiraz konusu olaylarda; 6183 sayılı Kanun gereğince düzenlenip tebliğ edilen ödeme emirlerine karşı dava açan amme borçlularının davalarının ret edilmesi üzerine, reddolunan itiraza konu amme alacaklarının %10 miktardaki zamla birlikte tahsili için gönderilen ödeme emirlerinin iptali istemiyle açılan davalarda itiraz konusu 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 58. maddesinin beşinci fıkrasının Anayasa’ya aykırı olduğu kanısına varan Mahkemeler, iptali için başvurmuşlardır.

İtiraz konusu Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’un ‘Ödeme Emrine itiraz’ başlıklı 58. maddesinde;

*“Kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahıs, böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanlaşımına uğradığı hakkında tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde alacaklı tahsil dairesine ait itiraz işlerine bakan vergi itiraz komisyonu nezdinde itirazda bulunabilir. İtirazın şekli, incelenmesi ve itiraz incelemelerinin iadesi hususlarında Vergi Usul Kanunu hükümleri tatbik olunur.*

*Borcun bir kısmına itiraz eden borçlunun o kısmın cihet ve miktarını açıkça göstermesi lazımdır, aksi halde itiraz edilmemiş sayılır.*

*İtirazda bulunan borçlu bu kanuna göre teminat gösterdiği takdirde takip muamelesi itirazlı borç miktarı için ve itiraz komisyonunca bu hususta karar verinceye kadar durdurulur. (Mülga üçüncü fıkra: 28/1/2010-5951/1 md.)*

*İtiraz komisyonu bu itirazları en geç 7 gün içinde karara bağlamak mecburiyetindedir.*

*İtirazında tamamen veya kısmen haksız çıkan borçludan, hakkındaki itirazın reddolunduğu miktardaki amme alacağı % 10 zamla tahsil edilir.*

*İtiraz komisyonlarının bu konudaki kararları kesindir.*

*Borcun tamamına bu madde gereğince vaki itirazların tamamen veya kısmen reddi halinde, borçlu ret kararının kendisine tebliği tarihinden itibaren 7 gün içinde mal bildiriminde bulunmak mecburiyetindedir.*

*Borcun bir kısmına karşı bu madde gereğince vaki itirazlar mal bildiriminde bulunma müddetini uzatamaz,”*

hükmüne yer verilmiştir.

Anayasanın 2, 13, 36 ve 125. maddelerine aykırılığı saviyle iptali istenen 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 58. maddesinin beşinci fıkrasında; *“İtirazında tamamen veya kısmen haksız çıkan borçludan, hakkındaki itirazın reddolunduğu miktardaki amme alacağı % 10 zamla tahsil edilir.”* denilmektedir.

Kanunun aykırı olduğu düşünülen anayasa maddelerinde ise:

Anayasanın “Cumhuriyetin Nitelikleri” başlıklı 2’nci maddesinde, “Türkiye Cumhuriyeti, toplumun huzuru, millî dayanışma ve adalet anlayışı içinde, insan haklarına saygılı, Atatürk milliyetçiliğine bağ-

<sup>10</sup> <http://www.anayasa.gov.tr/icsayfalar/gorevyetki/normdenetimi.html>

lı, başlangıçta belirtilen temel ilkelere dayanan, demokratik, lâik ve sosyal bir hukuk Devletidir.” hükmü öngörülmüştür.

Anayasanın “Temel Hak ve Hürriyetlerin Sınırlanması” başlıklı 13’üncü maddesinde, “Temel hak ve hürriyetler, özlerine dokunulmaksızın yalnızca Anayasa’nın ilgili maddelerinde belirtilen sebeplere bağlı olarak ve ancak kanunla sınırlanabilir. Bu sınırlamalar, Anayasanın sözüne ve ruhuna, demokratik toplum düzeninin ve lâik Cumhuriyetin gereklerine ve ölçülülük ilkesine aykırı olamaz.” hükmü yer almaktadır.

Anayasa’nın “Hak Arama Hürriyeti” başlıklı 36’ncı maddesinin 1. fıkrasında, “Herkes, meşru vasıta ve yollardan faydalanmak suretiyle yargı mercileri önünde davacı veya davalı olarak iddia ve savunma ile adil yargılanma hakkına sahiptir.

Hiçbir mahkeme, görev ve yetkisi içindeki davaya bakmaktan kaçınmaz.” düzenlemesi bulunmaktadır.

Anayasa’nın “Yargı Yolu” başlıklı 125’inci maddesinde, “İdarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır.” denilmektedir.

Dosyalarla ilgili anayasaya aykırılık ve itiraz gerekçeleri özetle aşağıdaki gibidir;

- Ödeme emrine karşı açılan dava ile yürütme durmadığından ödeme emrine karşı açılacak dava, amme alacağının takibine herhangi bir engel teşkil etmemekte yani idari işleyişi ve amme alacağının tahsil sürecini sekteye uğratmamakta, mahkemece yürütmenin durdurulması kararı verilmez ise takibe devam edilebileceğinden amme alacağının geç tahsilinden söz edilemeyeceği,
- Dava sonuçları bakımından idare haksız çıktığında da özel hukuktaki icra inkar tazminatında olduğu gibi bir yasal eşitliğin sağlanması gerektiği,
- Bazen ödeme emrine karşı açılan davada mahkemece işin esasına girilmeksizin ödeme emrine ilişkin itiraz sebepleri incelenmeden usul hükümleri gereğince reddedilmekte, bu tip durumlarda da mevcut yasal düzenleme usul ve esas hakkında verilmiş mahkeme kararları açısından bir belirleme ve sınırlama yapmadığından usul hükümleri gereğince reddedilmiş dava neticesinde idarece haksız çıkma zammı talep edilebilmekte,
- idarenin aynı kökten doğan bir borç için asil borçludan dolayı asil borçlunun birden çok kanuni temsilcisine aynı anda takip yapıldığı ve ödeme emri tebliğ edildiği ve bu kişiler tarafından da ayrı ayrı dava açıldığında aynı konu için birden çok haksız çıkma zammı talebi gündeme gelebilmektedir.
- İdari davalarda, çoğu zaman ilanen tebliğ edilerek kesinleştirilen ihbarnameler nedeniyle kendisine ödeme emri gelene kadar borçtan haberdar olmayan amme borçlusunun içeriğinde herhangi bir açıklama ve gerekçe bulunmayan ödeme emrine karşı henüz dava açmadan önce haksız olduğunu bilebilmesi çoğu zaman mümkün olamamakta, pek çok defa ödeme emri içeriği borç ile ilgili olarak borçluların ulaşamayacakları bilgilere dava açma yoluyla ulaşabilmeleri mümkün olduğundan ve davacı açısından dava açılmaya gerek olup olmadığına ilişkin kararın çoğu zaman ancak dava açıldıktan sonra ulaşılabilen bilgiler sayesinde verilebilmesinden, ilk etapta haklı ve haksız olanın belirlenebilmesi için dava açılması gerekli olabilmektedir. Bu yüzden dava açılmasından önce amme borçlusunun başlangıçta haksız olduğunu bildiği veya bilmesi gerektiği, dolayısıyla kötü niyetli olabileceği genellemesinin yapılması ve özel hukukta var olan birtakım caydırıcı tazminatlara benzer ek mali yükümler getirmek suretiyle dava açıl-

masının engellemesi yoluna gidilmesi kamu hukukuna özgü kurallar ve durumlar karşısında uygun düşmemektedir.

- idare tarafından düzenlenen bir idari işlem niteliğindeki ödeme emrinin yargı mercileri önünde dava edilebilmesi mümkün olmakla birlikte, itiraz konusu kural ile ödeme emrine karşı açılan davanın reddi hâlinde öngörülen haksız çıkma tazminatının, bir sınırlandırma yapılmaksızın her türlü red kararı sonrasında alınmasına imkân verilmesi nedeniyle kişilerin yargı yoluna başvurmalarını zorlaştırıcı ve caydırıcı bir etki yarattığı, söz konusu yaptırım tehdidi ile hak arama özgürlüğünün engellendiği, hukuk devleti ilkesinin gerçekleşme aracı olan idarî işlemlerin yargı denetimine tâbi olması ilkesinin zedelendiği belirtilmiştir.

Anayasa Mahkemesince Esasın İncelenmesinde iptali istenen madde ile ilgili aşağıdaki değerlendirmelerde bulunmuştur;

- Kamu alacağını ödemekle yükümlü olan borçlunun, bu alacak ile ilgili ödeme emri çıkartılması aşamasına gelmeden alacağın esasına ilişkin yargı mercilerine başvurma hakkı olduğu,
- Özel yasasında hüküm bulunan hâllerde ödeme vadesinde, yoksa 6183 sayılı Yasa'nın 37. maddesine göre tebliğden itibaren bir aylık süre içinde yargı yerlerine başvurarak kamu alacağının esası dava konusu edilebileceği,
- 6183 sayılı Yasanın 58. maddesinin birinci fıkrasına göre bu aşamada ödeme emrine itiraz hâlinde mahkeme davayı sırf tahsile ilişkin olarak, böyle bir borcun olmadığı, borcun kısmen ödendiği ve borcun zamanaşımına uğradığı nedenleriyle sınırlı olarak inceleyebileceği,
- İtiraz konusu kural, kamu alacakları için özel bir takip ve tahsil esasını düzenleyen 6183 sayılı Yasanın öngördüğü süratli ve etkin takip ve tahsilatın sağlanmasına yöneliktir. İtiraz konusu kural ile ödeme emrine karşı itirazın reddi durumunda haksız çıkma tazminatı koşulu bulunmakla birlikte idarenin yapmış olduğu işlemler yargı denetimi kapsamındadır.
- Kamu borçlusu ödeme emrinin tebliğinden önce kamu alacağının esası hakkında yargı yoluna başvurabileceği gibi, itiraz konusu kural ile ödeme emrinin tebliğinden sonra da tahsile ilişkin olarak dava açabilme olanağına sahiptir. Ayrıca, kişilerin davacı veya davalı olarak, yargı mercileri önünde sahip oldukları anayasal haklar engellenmemiş; idari bir işlem niteliğinde olan kamu alacağı ile ilgili ödeme emrine karşı yargı yolu kapatılmamış; mahkemeler, bu işlemlerle ilgili açılmış olan davaları inceleyerek gerekli kararları vermekten alıkonulmamıştır.

Bu nedenlerle haksız çıkma zammı kuralının hak arama özgürlüğünü engelleyen bir yönü bulunmadığı ifade edilmiş ve söz konusu kanun hükmünün Anayasa'ya aykırı olmadığına hükmetmiştir.

## 5- SONUÇ ve DEĞERLENDİRME

Anayasa mahkemesine 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 58. maddesinin beşinci fıkrasının Anayasa'ya aykırı olduğu iddiası ile başvuran tarafların Anayasaya aykırılık ve itiraz gerekçeleri ile Anayasa Mahkemesinin söz konusu madde ile ilgili işin esasında belirtilen gerekçe ve açıklamalar değerlendirildiğinde aşağıdaki sonuçlara ulaşılabileceği değerlendirilmektedir;

- 1- Öncelikle Anayasa Mahkemesi tarafların anayasaya aykırılık gerekçelerini tam olarak karşılamamış, Anayasanın 36 ve 125'inci maddeleri göz önüne alınarak değerlendirmelerde bulunmuş, alacağın esasına ilişkin yargı mercilerine başvurulabilen kişilerin davacı veya davalı olarak, yargı mercileri önünde sahip oldukları anayasal haklarının engellenmediği; idari bir işlem

niteliğinde olan kamu alacağı ile ilgili ödeme emrine karşı yargı yolu kapatılmadığı belirtilerek hak arama özgürlüğünün kısıtlanmadığı ve kişilerce zamanında ve usulüne göre dava açılmış ise mahkemelerin buna göre karar vereceği vurgulanmıştır.

Özel yasasında hüküm bulunan hâllerde ödeme vadesinde, yoksa 6183 sayılı Yasanın 37. maddesine göre tebliğden itibaren bir aylık süre içinde ödeyebileceği gibi vergi mahkemesine başvurarak kamu alacağının esası dava konusu edilebileceği, Anayasa mahkemesinin esasın incelenmesi kısmında belirtilmiştir. Oysa vergi dairesi tarafından tarh edilen vergi ve kesilen cezaların tahakkuk edip ödenecek safhaya gelebilmesi için, mükellefe usulüne uygun tebliğ edilmiş olması gerekmektedir. Vergi dairesi tarafından tarh edilen vergi ya da kesilen ceza, mükellefe yazılı olarak tebliğ edilmemişse tahakkuk etmiş vergiden veya ödenecek cezadan bahsedilemez. Vergi ve cezanın ödenecek safhaya gelmesi için mükellefin bilinen adreslerine posta yoluyla ilmühaberli ve taahhütlü olarak ya da ilgilinin kabul etmesi halinde dairede veya komisyonda elden tebliğ yapılmış olması gerekmektedir.

Verginin veya cezanın ödenecek safhaya gelebilmesi için usulüne uygun tebliğ edilmiş olması çok önemlidir. Mükellefin bilinen adresi vergi dairesinde olduğu halde yeterli özen gösterilmeden ilan tebliğ yapılarak vergiyi tahakkuk ettirip ödeme emri çıkartarak, mükelleften tahsil cihetine gidildiğinde yargıya başvurulup hakkını arayabilir. İlan tebliğ de ilan tarihinden başlayarak bir ay içinde bizzat kendileri ya da vekillerine rızalarına bakılmaksızın dairede elden, posta yoluyla bildirilmişse adreslerine tebliğ yapılır. Bir aylık süre içerisinde böyle bir müracaat olmazsa ya da bildirilen adres yanlış olur veya terk edilmiş olursa bir aylık sürenin sonunda tebliğ yapılmış sayılmaktadır. Dolayısıyla normal tebligat yapıldığında kişi bundan haberdar olmakta ve haklı olduğunu düşündüğünde dava açabilmektedir. ***Ancak ilan tebliğ edilerek kesinleştirilen ihbarnameler nedeniyle kendisine ödeme emri gelene kadar borçtan haberdar olmayan amme borçlusunun*** içeriğinde herhangi bir açıklama ve gerekçe bulunmayan ödeme emrine karşı henüz dava açmadan önce haksız olduğunu bilebilmesi çoğu zaman mümkün olmadığı, tebliğden itibaren 30 günlük dava süresi geçtiği, ödeme emrine karşı 7 gün içerisinde dava açtığında mahkeme burada sadece "böyle bir borcun olmadığı veya kısmen ödendiği veya zamanaşımına uğradığı" ile sınırlı olarak itirazı değerlendirildiği düşünüldüğünde mahkemece reddolunan itiraza konu amme alacaklarının %10 miktardaki zamlarla birlikte tahsilinin istenmesi, bu durumda olan kişilerin mahkemeler nezdinde hak arama özgürlüğünün kısıtlandığı ve zorlandığı sonucunu doğurmaktadır. Kaldı ki yaptırımla karşılaşma riskiyle kişilerin yargı haklarını kullanmalarının sınırlandırılmasının, hukuk devletinin gerçekleşme amacı olan idari işlemin yargı denetimine tabi olması ilkesini de zedeleyeceği tarafımızca düşünülmektedir. Anayasa mahkemesinin işin esasında bu konunun tam olarak değerlendirilmediği ve bu konuyla ilgili Anayasaya aykırılık iddiasında bulunan tarafların bu iddiasının kararda karşılanmadığı tarafımızca değerlendirilmektedir.

**2-** Devlete veya diğer kamu tüzel kişilerine borçlu olan kişilere gönderilen tebligat ile birlikte tebliğ yapıldığı tarihten itibaren dava açma süresi başlamaktadır. Borçlu olduğu düşünülen kişiye (amme borçlusu) normal tebligat tarihinden itibaren vergi mahkemesinde dava açma süresi olan 30 gün içerisinde dava açtığında 2577 sayılı İdari Yargılama Usul Kanununun 14'üncü maddesinde dilekçede öngörülen yönlerden incelenmektedir. 15 inci maddede ise ilk inceleme üzerine 14'üncü maddedeki yönlerden değerlendirilerek karar verilmektedir.

2577 sayılı Kanunun 14'üncü maddesinin d bendinde ise "3/g bendinde yazılı halde otuz gün içinde 3 ve 5 inci maddelere uygun şekilde yeniden düzenlenmek veya noksanları tamamlanmak yahut (c)



bendinde yazılı hallerde, ehliyetli olan şahsın avukat olmayan vekili tarafından dava açılmış ise otuz gün içinde bizzat veya bir avukat vasıtasıyla dava açılmak üzere dilekçelerin reddine,” karar verileceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun’un 5’inci maddesinde ise aynı dilekçe ile dava açılacak haller sayılmıştır. Bu maddeye göre;

- “1. Her idari işlem aleyhine ayrı ayrı dava açılır. Ancak, aralarında maddi veya hukuki yönden bağlantı ya da sebep-sonuç ilişkisi bulunan birden fazla işleme karşı bir dilekçe ile de dava açılabilir.
2. Birden fazla şahsın müşterek dilekçe ile dava açabilmesi için davacıların hak veya menfaatlerinde iştirak bulunması ve davaya yol açan maddi olay veya hukuki sebeplerin aynı olması gerekir.”

Anayasaya aykırılık iddiasının ve itiraz gerekçelerinden birisi ise, ödeme emrine karşı açılan dava uyuşmazlık konusu olayda da olduğu gibi mahkemece işin esasına girilmeksizin ve ödeme emrine ilişkin itiraz sebepleri incelenmeden usul hükümleri gereğince reddedilmiş olabileceği ifade edilmektedir.

Anayasa mahkemesinin kararında dosyanın incelenmesi bölümünde, mahkemece ihbarnamelere karşı ayrı, tahakkuklara karşı ayrı dava açılması gerektiğinden bahisle iki ayrı dava açılmak üzere dilekçe ret kararı verildiği ve davacının ise yasal süresinden sonra dilekçeyi yenilediği ve sonuçta davaların süre yönünden reddine karar verildiği ve temyiz edilmeksizin kesinleştiği görülmektedir. Bu konuda Anayasa Mahkemesinin kararının isabetli olduğu düşünülmektedir.

Danıştay 4’üncü dairesinin 28.11.2005 tarihli E2005/1164, K2005/2267 sayılı kararında ödeme emrine karşı açılmış davaların neticesinde idarenin davacıdan haksız çıkma zammı talep edebilmesi için mahkemece davanın esasına girilerek davacının haksızlığına kanaat getirilmiş ve davanın esastan reddolmuş olması gerekmekte olduğunu ifade etmiştir. Danıştay’ın kararında da görüleceği üzere ödeme emrine karşı açılan davada mahkemece işin esasına girilmeksizin ödeme emrine ilişkin itiraz sebepleri incelenmeden usul hükümleri gereğince reddedilmesi ve bu ret kararı üzerinden %10 haksız çıkma zammı alınması kişinin mahkemeler önünde hak arama özgürlüğünün kısıtlanması ve haklı olduğu tam olarak bilinmeden cezalandırılması anlamına gelmektedir. Anayasa Mahkemesinin kararında bu hususun da değerlendirilmediği görülmektedir.

- 3- Taraflarca Anayasaya aykırılığı iddia edilen ve itiraz gerekçelerinde belirtilen “İtirazında tamamen veya kısmen haksız çıkan borçludan, hakkındaki itirazın reddolunduğu miktardaki amme alacağı %10 zamla tahsil edilir.” hükmünde yer alan “kısmen haksız çıkma durumu” Anayasa Mahkemesinin kararındaki esasın incelenmesinde değerlendirilmemiştir.

Danıştay Dördüncü Dairesinin 21.10.2003 tarihli E. 2002/4562, K. 2003/2482 sayılı Kararında; “Davacı adına düzenlenen ödeme emrinin Vergi Mahkemesince kısmen iptali üzerine, ödeme emrinin onanan kısmı üzerinden, 6183 sayılı Yasa’nın 58. maddesi gereğince istenen yüzde 10 haksız çıkma zammında, hukuka aykırılık bulunmadığı.” belirtilmiştir.

Ancak kanaatimizce amme borçlusunun itirazında ödeme emrinde kısmen haklı olduğu taraf olsa bile mahkemece ödeme emrinin onanan kısmı için % 10 zamla tahsil edilmesi, kişilerin mahkemeler nezdinde hakkını araması açısından caydırıcı bir etkiye sahip olmaktadır. Örneğin kendisine 100.000 TL’lik ödeme emri gönderilen mükellef ödeme emrine itiraz ettiği ve bu ödeme emrinin 9.000 TL’lik kısmı mahkemece haklı bulunur ve bu kısım iptal edilir ise 91.000+9100=100.100 TL ödemede bulunmak zorunda kalacaktır. Yine benzer şekilde diğer bir örnekte aynı borcun tamamına itiraz edil-

diği ancak 5.000 TL'lik kısmının mahkemece iptal edildiği düşünüldüğünde mükellef  $95.000+9.500=104.500$  TL ödemek zorunda kalacaktır. Bu durumda amme borçlusu kişinin mahkemeye başvurması durumunda daha fazla ödeme yapması sonucunu doğuracaktır. Anayasa Mahkemesinin bu hususu göz önüne alarak değerlendirme yapmadığı görülmektedir.

- 4- Taraflarca Anayasaya aykırılığı iddia edilen ve itiraz gerekçelerinde belirtilen "İdarenin aynı kökten doğan bir borç için asıl borçludan dolayı asıl borçlunun birden çok kanuni temsilcisine aynı anda takip yaptığı ve bu kişiler tarafından da ayrı ayrı dava açılmak zorunluluğu hallerinde aynı konu için birden çok haksız çıkma zammı talebi gündeme gelebilmekte olduğu bunun nedeninin ise bazı olaylarda borcun tek kaynaktan çıkmakta ve bu borç için birden çok kişiye ödeme emirleri tebliğ edilmekte olduğu ifade edilmiştir. Bu konuyla ilgili olarak kanun maddesinde mükerrer uygulamaya yol açacak bu durumu engeller bir düzenleme yer almadığından bu gibi hallerde haksız çıkma zammının ciddi bir cezaya dönüştüğü değerlendirilmektedir.
- 5- Anayasa Mahkemesinin esas incelenmesinde, kamu alacakları için özel bir takip ve tahsil esasını düzenleyen 6183 sayılı Yasanın öngördüğü süratli ve etkin takip ve tahsilâtın sağlanmasına yönelik olduğu, itiraz konusu kural ile ödeme emrine karşı itirazın reddi durumunda haksız çıkma tazminatı koşulu bulunmakla birlikte idarenin yapmış olduğu işlemlerin yargı denetimi kapsamında olduğu ifade edilmişse de, ödeme emrine karşı açılan dava ile mahkemece yürütmenin durdurulması kararı verilmez ise amme alacağının geç tahsilinden söz edilemeyeceği açıktır. Dolayısıyla burada da Anayasa Mahkemesinin esasa ilişkin kararında belirtilen gerekçenin doğru bir gerekçe olmadığı düşünülmektedir
- 6- Taraflarca Anayasaya aykırılığı iddia edilen ve itiraz gerekçelerinde belirtilen bir diğer husus "Dava sonuçları bakımından idare haksız çıktığında da özel hukuktaki icra inkâr tazminatında olduğu gibi bir yasal eşitliğin sağlanması gerektiği" hususudur. İptali istenen madde ile ilgili sadece davacının haksız çıkması durumunda bu tazminatı ödemek zorunda kalması, haklı çıkması halinde ise haksız işlem yapan idarenin herhangi bir yaptırıma maruz kalmaması halinin, Anayasanın eşitlik prensibine aykırılık teşkil ettiği belirtilebilir. İcra ve İflas Kanununda olduğu gibi haksız ve kötü niyetli olan amme alacaklısının, hâkim kararıyla belli bir yüzdeyi aşmamak üzere tazminat ödemeye mahkûm edilmesinin daha adil olduğu düşünülmektedir. Bu husus da Anayasa Mahkemesinin esas incelenmesinde yer almamış ve değerlendirmeye alınmamıştır.

Yukarıdaki açıklamalardan da görüleceği üzere her ne kadar Anayasa Mahkemesi 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 58. maddesinin beşinci fıkrasında yer alan "İtirazında tamamen veya kısmen haksız çıkan borçludan, hakkındaki itirazın reddolunduğu miktardaki amme alacağı %10 zamla tahsil edilir." hükmünü Anayasaya uygun bulmuş olsa da, esasa ilişkin gerekçelerinde bunları tam olarak belirtmemiş ve konu ile ilgili bir açıklık getirememiştir.

#### **KAYNAKÇA**

- Anayasa Mahkemesi. (tarih yok). 08 23, 2016 tarihinde <http://www.anayasa.gov.tr/icsayfalar/gorevyetki/normdenetimi.html>. adresinden alındı
- Anayasa Mahkemesi. (tarih yok). 08 23, 2016 tarihinde <http://www.anayasa.gov.tr/icsayfalar/gorevyetki/normdenetimi.html>. adresinden alındı

- BURAK, S., & BENK, S. (2011). "Kamu Alacağı: Hukuki Bir Değerlendirme",. Business and Economics Research Journal, 2(2), 61-76.
- DEMİRKOL, S. (2008). "Mahkemelerce Ciddi Bulunmayan Anayasaya Aykırılık İddialarının Gerekçeli Olarak Karşılanmaması Sorunu: Adil Yargılama ve Etkili Başvuru Hakkı İlkeleri Bağlamında Konunun İrdelenmesi". İÜHF(5), 3-14.
- KIZILLOT, Ş., & KIZILLOT, Z. (2005). Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları. Ankara: Yaklaşım Yayınları.
- ONAR, S. (1960). İdare Hukukunun Umumi Esasları. İstanbul: İsmail Akgün Matbaası.
- ÖNCEL, M., KUMRULU, A., & ÇAĞAN, N. (2006). Vergi Hukuku. Ankara: Turhan Yayınevi.
- PACZOLAY, P. (2009). "ANAYASA ŞİKAYETİ: Bir Karma Çözüm mü?". Anayasa Yargısı(26), 313-320.
- TOP, Z. (2003). "Ödeme Emrine İtirazı Kaybeden %10 Haksız Çıkma Zammı Ödeyeceği". Yaklaşım(125), 260-272.
- ULAŞ, B. (2005). "Anayasa Mahkemesi Üyeliği". Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 9(1-2), 1-26.