



ÖDEME EMRİNE İTİRAZ ve HAKSIZ ÇIKMA ZAMMI UYGULAMASI

*APPEAL AGAINST PAYMENT ORDER AND
IMPLEMENTATION OF SURCHARGE OF
WRONGFULNESS*

Fatih ÇINAR^(*)

ÖZET

Çalışmamızda öncelikle 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un (AA-TUHK) 55. maddesinde düzenlenen ve alacaklı kamu idaresi tarafından kamu alacağının tahsili amacıyla yapılan ilk işlemi oluşturan ödeme emri kavramı açıklanacak ve kanuni geçerlilik şartları ortaya konulacaktır. Devamında ise kamu borçlularının haklı olduklarına inandıkları durumlarda ödeme emrine ne şekilde itiraz edebilecekleri ve itiraz sonucunda karşılaşılabilecekleri haksız zammı uygulamasının hukuki boyutları irdelenecektir.

Anahtar Kelimeler: Ödeme emri, ödeme emrine itiraz, haksız çıkma zammı, haksız çıkma zammı uygulaması

ABSTRACT

In our study, first of all, the concept of payment order, which is laid down in the Article 55 of the Law on the Procedure of Collection of Public Claims and is the first action to be taken by the creditor public authority, will be explained and the conditions of legal validity will be discussed. Afterwards, the study deals with how the public debtors could appeal against payment orders once they consider themselves right, and the legal dimensions of surcharge of wrongfulness.

Key Words: Payment order, appeal against payment order, surcharge of wrongfulness, implementation of surcharge of wrongfulness

^(*) Vergi Müfettişi

1- GİRİŞ

Ödeme emri alacaklı kamu idaresi tarafından kamu alacağının tahsili amacıyla yapılan ilk işlemi oluşturmaktadır. Kamu borçlusuna ödeme için yapılan son uyarı niteliğindedir. Kamu alacağının bu uyarıya rağmen ödenmemesinden sonra kamu alacağının cebren tahsil yoluna başvurulur.¹

Ödeme emri 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un (AATUHK) 55. maddesinde düzenlenmiş olup, kanun maddesine göre kamu alacağını ödemeyenlere yedi gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları gerektiği ödeme emri ile tebliğ edilir. Ödeme emri, borcun asıl ve fer'ilerinin türü ve miktarı, nereye ödeneceği, süresinde ödenmediği veya mal bildiriminde bulunulmaması halinde borcun cebren tahsil edileceği bilgilerini içermektedir.²

2- ÖDEME EMRİNDE HUKUKA AYKIRILIK NEDENLERİ ve ÖDEME EMRİNE İTİRAZ

Ödeme emri yetkili kamu idarelerinin alacağının tahsili aşamasında söz konusu olan bir idari işlemdir.³

İdari işlem, idari makam ve mercilerin kamu gücünü kullanıp, idari faaliyetlerine ilişkin olarak, kamu hukuku kurallarına göre tek taraflı tesis ettikleri ve muhataplarına bazı hak ve sorumluluklar yükleyen idari tasarruflardır.⁴

Alacaklı kamu idaresinin tek taraflı irade açıklaması ile düzenlenen ödeme emri, kesin ve uygulanması zorunlu bir idari işlemdir. Ödeme emrini diğer idari işlemlerden ayıran tarafı, sebep unsuru açısından hukuka aykırılık iddialarının kanunla sınırlandırılmış olmasıdır.⁵

İdari işlemlerin olması gereken unsurları ise şu şekilde sıralanabilir: Yetki, şekil, konu, sebep ve amaç unsurları.

İdari işlemlerde bu unsurlar açısından, diğer idari işlemler gibi idari yargının denetimine tabidir.⁶

Anayasa'nın 125. maddesinde de bu durum açıkça ifade edilmiştir. *"İdarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır."*

Yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda AATUHK'nin 58. maddesinde ödeme emrine itiraz oluşturabilecek hukuka aykırılık sebeplerini idari işlemlerin unsurları açısından irdelemeye çalışacağız.

2.1- Yetki Bakımından

İdari işlem tesisi, kanunlarla idari makamlara tanınmıştır. Bu yetkinin idari makamlar dışında başka makam veya kişilere devredilmesi söz konusu değildir.

6183 sayılı Kanun'un 3. maddesinde alacaklı kamu idarelerinin devlet, il özel idareleri ve belediyeler olduğu sayılmış; ödeme emri düzenleme yetkisi, sayılan alacaklı kamu idarelerine tanınmıştır.

¹ CANDAN Turgut, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2007, s.258

² KIZILOT Şükrü, KIZILOT Zuhale, Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları, Yaklaşım Yayınları, Ankara, 18. Baskı, s.458

³ KIZILOT-KIZILOT, age., s.465

⁴ TOPUZ İbrahim, ÖZKAYA Kadir, Açıklamalı-İçtihatlı İdari Yargılama Usulü Kanunu, Mahalli İdareler Derneği Yayını, Ankara, 2002, s.9

⁵ CANDAN, age., s.272

⁶ KIZILOT-KIZILOT, age., s.466, CANDAN, age., s.272

Alacaklı kamu idaresi bu yetkiyi Kanun'u uygulamakla görevli daire, servis ve memurları aracılığıyla kullanır. Birden fazla tahsil dairesi bulunması durumunda yetki, ödemenin yapılacağı yere göre tespit edilir.⁷

Tahsil daireleri bu yetkilerini zaman aşımı süresi içinde kullanmak zorundadırlar. Zamanaşımına uğrayan bir vergi için düzenlenen ödeme emri sebep unsuru bakımından hukuka aykırıdır. Aynı zamanda zamanaşımına uğrayan alacak, alacaklı kamu idaresini yetkisiz hale getireceğinden yetki bakımından da hukuka aykırılık oluşacaktır.⁸

2.2- Şekil Bakımından

Ödeme emri şekle bağlı bir idari işlem olduğu için hukuki olarak sonuç doğurabilmesi ancak şekil kurallarına uyulduğunda mümkün olacaktır. AATUHK'nin 55. maddesinin 2. fıkrasında ödeme emrine ilişkin şekli kurallar gösterilmiştir. Buna göre, ödeme emrinde, borcun asıl ve fer'ilerinin tür ve miktarları, nereye ödeneceği, süresinde ödenmediği veya mal bildiriminde bulunulmadığı takdirde borcun cebren tahsil edileceği ve borçlunun mal bildiriminde bulununcaya kadar üç ayı geçmemek üzere hapis ile tazyik olunacağı, gerçeğe aykırı bildirimde bulunulduğunda hapis ile cezalandırılacağı borçlunun Kanun'un 114. maddesinde yazılı sorumlulukları yerine getirmediği takdirde hakkında uygulanacak ceza miktarı gösterilmek zorundadır. Bu bilgilerden biri veya birkaçının bulunmaması durumunda ödeme emri şekil yönünden hukuka aykırılık oluşturur.⁹

2.3- Sebep Bakımından

Bir idari işlem olan ödeme emrinin alacaklı kamu idaresi tarafından düzenlenebilmesi için sebep unsuru açısından bir dayanağı olmak zorundadır. Bu da Kanun'un 55. maddesinin 1. fıkrasında belirtilmiştir. Maddeye göre; ödeme emrinin düzenlenmesinde hukuka uygun olarak dayanılacak sebep, kamu alacağının ödeme süresi içinde ödenmemiş olmasıdır. Bunun için ise hukuki olarak tahakkuk etmiş bir alacağın bulunması, bu alacağın kamu alacağı olması ve kamu alacağının tahsil edilebilir hale gelmiş olmasına rağmen, özel kanununda ya da bu Kanun'da belirtilen tebliğin yapıldığı tarihten itibaren işlemeye başlayan ödeme süresi içinde, alacaklı tahsil dairesine ödenmemiş olması gerekir.¹⁰

Ödeme emrine sebep unsuru bakımından hukuka aykırılık doğurabilecek durumları üç başlık halinde açıklayabiliriz.

2.3.1- Alacağın Hukuken Doğmuş Olması

Ödeme emri düzenlenebilmesi için alacaklı kamu idaresinin dayanmak zorunda olduğu sebep Kanun'un 55. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen kamu alacağının vadesinde ödenmesidir. Bir vergi alacağının vadesinde ödenmediğinden bahsedebilmek için alacağın hukuken doğmuş olması, yani tarh veya tahakkuk aşamaları tamamlanmış olup, ilgiliye tebliğ edilmiş olması gerekir.¹¹

⁷ CANDAN, age., s.273

⁸ KIZILOL-KIZILOL, age., s.467, CANDAN, age., s.274

⁹ CANDAN, age., s.275

¹⁰ CANDAN, age., s.277

¹¹ KIZILOL-KIZILOL, age., s.467

2.3.2- Alacağın Tahsil Edilebilir Olması

Alacağın ödeme emri ile istenebilmesi için hukuki olarak var olmakla beraber tahsil edilebilir olması da gerekir. Yani rızaen ödenmesine ve cebren tahsiline ilişkin olarak da bir hukuki engel olmamalıdır.

Aşağıda sayılı hallerden birisi mevcut ise alacak ödeme emri ile istenilemez.

- Alacağın vadesinin gelmemiş olması (muaccel olmaması)
- Alacağın zaman aşımına uğraması
- Alacağın tecili
- Mücbir sebepler¹²

2.3.3- Kanuni Temsilcinin Sorumluluğu

Kanuni temsilcinin kısmen veya tamamen tahsil edilemeyen kamu alacağı için sorumlu tutulabilmesi bu Kanun'un mükerrer 35. maddesi ile VUK' un 10. maddesinde bazı şartlara bağlanmıştır.¹³

Alacaklı kamu idaresi tarafından anılan maddelerdeki sorumluluk sebebiyle kanuni temsilci adına ödeme emri düzenlenebilmesi, bu koşulların gerçekleşmesine bağlıdır. Bu koşullardan birisinin olmaması, kanuni temsilci adına sorumluluğu dolayısıyla düzenlenen ödeme emrini sebep unsuru bakımından hukuka aykırı hale getirir.¹⁴

2.4- Konu Bakımından

İdari işlemin konusu, hukuk düzeninde tesis edilmek istenen sonuçtur. Bu sonucun kanunda ön-görülen sonuç olması, idari işlemin konu unsuru bakımından hukuka uygunluğu için zorunludur.¹⁵ Diğer bir deyişle; idari işlemlerin bir kısmı genel ve soyut nitelikte oldukları için etkileri de genel ve soyuttur. Diğer bir kısmı ise sübjektiftir ve etkisi de somut olarak görülür. İdari işlemlerin sonuçlarının hukuki ve yapılması mümkün olmalıdır. Konu idari işlemin özü ve esasıdır. Uygulanan hukuk kuralı, konusuyla kendisini gösterir.¹⁶

Ödeme emrinin konu unsuru bakımından hukuka aykırılıkla ilgili durumları aşağıda sıralandığı gibi açıklayabiliriz.¹⁷

2.4.1- Borcun Olmadığı

Alacaklı kamu idaresi kendi hatası sebebiyle olmayan bir borç için ödeme emri düzenlemiş olabilir. Bu durumda ödeme emrinin konu bakımından hukuka aykırılığı gerekçesi ile idari dava açılabilir. Borcun hiç ortaya çıkmaması yani olmaması iki şekilde olabilir:

- Hukuken ortaya çıkmış bir borç bulunmaması
- Borcun maddi olarak mevcut olmaması¹⁸

¹² KIZILOT-KIZILOT, age., s.468-469

¹³ CANDAN Turgut, Kanuni Temsilcinin Vergi ve Diğer Kamu Alacaklarından Sorumluluğu, Maliye ve Hukuk Yayınları, 3. Baskı, 2006, s.24

¹⁴ CANDAN, age 2007., s.311

¹⁵ CANDAN, age., s.312

¹⁶ TOPUZ-ÖZKAYA, age, s.17-18

¹⁷ BEYAZKILIÇ Recep, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Arıkan Yayınevi, 2. Baskı, İstanbul, 2006, s.302-303

¹⁸ KIZILOT-KIZILOT, age., s.470-472

2.4.2- Borçluda Hata

Başkasına ait bir kamu alacağının her hangi bir sebeple alacakla ilgili olmayan diğer bir kişiden talep edilmesi mümkündür. Kişide hata yaparak düzenlenen ve tebliğ edilen ödeme emirleri tebliğ edilen kişi yönünden konusu olmayan bir idari işlem niteliğinde olduklarından dolayı iptal edileceklerdir.¹⁹

2.4.3- Borcun Ödenmiş Olması

Bazı durumlarda kamu alacağı tamamen veya kısmen ödendiği halde, kamu alacağı için yeniden ödeme emri düzenlenmiş olabilir. Bu durumda ödeme emri tamamen veya kısmen hukuka aykırı düzenlenmiş olur. Fakat ödeme emrinin düzenlendiği ve tebliğ edildiği tarihte var olan borç, dava sırasında ödenmesi halinde hukuka aykırılık söz konusu değildir. Çünkü bu halde ödeme emrinin yüklediği yükümlülük kamu borçlusu tarafından kabullenilip yerine getirilmiş olmaktadır.²⁰

2.4.4- Borcun Terkin Edilmiş Olması

Kamu alacağının terkin, silinmesi kamu borçlusunun borçtan kurtulması anlamına gelir. Silinen kamu alacağının ortadan kalkması dolayısıyla terkin edilen borcun ödeme emri ile istenilmesi de mümkün olmayacaktır. Ödeme emri düzenlense bile iptali kaçınılmazdır. Bunun gibi affa uğrayan kamu alacakları için düzenlenen ödeme emirleri de aynı durumdadır.²¹

2.4.5- Haksız Çıkma Zammı

Ödeme emrine itiraz edilerek idari yargıda dava konusu yapılması durumunda sonuç hem alacaklı kamu idaresi hem de borçlu için önemlidir. Davanın sonucu taraflar açısından olumlu ve olumsuz hükümler içerecektir.

Ödeme emrine karşı dava açtıktan sonra davayı kaybetmenin en ağır yaptırımı haksız çıkma zammıdır. Haksız çıkma zammı olarak ta isimlendirilen bu zam kamu alacağının tahsilini geciktirmenin cezası olarak değerlendirilebilir.²²

Ödeme emrine karşı dava açan borçlular, davayı kaybettikleri zaman Kanun'un 58. maddesinin son fıkrasına göre dava konusu yapılan tutarın %10'u oranında haksız çıkma zammı öderler. Bu zammın ödenmesi için vergi mahkemesinden sonra Danıştay'a başvurulmuşsa nihai karar beklenir. Haksız çıkma zammı fer'i nitelikte bir kamu alacağıdır. Ödeme emri ile talep edilebilir. Kanundan doğduğu ve kanun gereği ödenmesi gerektiği için idari yargının kararında özel bir şart aranmaz.²³

Şu duruma da dikkat edilmelidir ki; Kanun'un 56. maddesinde düzenlenen teminatlı alacakların takibinde haksız çıkma zammı uygulanmaz.

¹⁹ ÜNLÜ M.Cengiz, Açıklamalı-İçtihatlı 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Seçkin Yayınevi, Ankara, 1995, s.529

²⁰ KIZILOĞLU-KIZILOĞLU, age., s.473

²¹ KIZILOĞLU-KIZILOĞLU, age., s.473

²² YILMAZ Kazım, Kamu (Amme) Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Yasa, Ce-Ka Yayınları, Ankara, 2006, s.695

²³ ÖZBALCI Yılmaz, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayıncılık, Ankara, 2002, s.621

Kesinleşmiş karar ile tahsilât aşamasına gelen kamu alacağının %10 zamlı tahsil edilmesindeki amaç; art niyetli kamu borçlularının gereksiz bir şekilde idari yargı makamlarını meşgul ederek kamu alacağının tahsilini geciktirmesini önlemektir. Fakat bu durum kamu borcunu ödemede güçlük yaşayan borçluların, yüksek tutarlardaki ödeme emirlerine karşı dava yoluna başvurmalarına da engel olmaktadır.²⁴

2.4.5.1- Haksız Çıkma Zammının Uygulanması

Kanun zammın %10 oranında alınacağını bildirmekle beraber hangi miktar üzerinden, ne zamandan itibaren uygulanacağı konusunda bir hüküm koymamıştır. Danıştay'ın ilgili davalarının kararları haksız çıkma zammının dava açıldığı tarihten itibaren ve dava konusu ödeme emrindeki miktar üzerindeki uygulanması gerektiği doğrultusundadır. Davanın kısmen veya tamamen reddedilmesine göre bu oran, reddedilen miktar üzerinden tahsil edilecektir.²⁵ Haksız çıkma zammı nitelik itibariyle Kanun'un 51. maddesindeki gecikme zammından farklılık gösterir.²⁶

2.4.5.2- Haksız Çıkma Zammının Kısmen Uygulanması

Ödeme emrine karşı açılan davaların hepsi aynı şekilde sonuçlanmamaktadır. Yani dava konusu ödeme emri ya tamamen reddedilmemekte ya da kabul edilmemektedir. Kısmi red ve kısmi kabul de söz konusu olabilmektedir. Kanunun 58. maddesinin 5. fıkrasına göre; itirazında tamamen veya kısmen haksız çıkan borçludan, hakkındaki itirazın reddolunduğu miktardaki kamu alacağı %10 zamlı tahsil edilir. Bu durumda kamu borçlusunun ödemek zorunda olduğu alacağın idari yargı tarafından kabul edilen kısmı üzerine hesaplanacak %10 haksız çıkma zammı borçlu tarafından ödenecektir.

2.5- Amaç Bakımından

Kamu idarelerinin tesis ettikleri idari işlemler sonucunda elde etmek istedikleri nihai sonuç, amacı oluşturmaktadır. Bu unsur sübjektif bir nitelik taşıması sebebiyle diğer unsurlardan ayrışır. Tüm idari işlemlerin son ve ortak amacı kamu yararıdır. Kamu gücü kullanılarak yapılan idari işlemin hukuki ve geçerli olması, ancak kamu yararını sağlamak ve kamu hizmetinin devamlı, düzenli süratli ve verimli bir biçimde yerine getirmek amacını sağlamasına bağlıdır. Kamu yararı hedefini taşımayan idari işlemler amaç bakımından sakat olurlar ve yargı denetimi sonucunda da iptal edilirler.²⁷

3- GÖREVLİ ve YETKİLİ YARGI YERİ

Yargılama Hukuku'nda görevli yargı yeri, bir mahkemenin konu itibariyle bir davaya bakmaya yetkili olup olmadığını; yetkili yargı yeri ise, bir davaya konusu itibariyle bakmaya yetkili mahkemenin yetkisini kullanacağı coğrafi alanı ifade eder. Coğrafi alan, yargı çevresi demektir.²⁸

²⁴ KIZILOĞLU-KIZILOĞLU, age., s.474

²⁵ Dn. 4.D.'nin 23.02.2005 tarih ve E.2004/2323, K.2005/259 sayılı Kararı

²⁶ KIZILOĞLU-KIZILOĞLU, age., s.475

²⁷ KARAVELİOĞLU Celal, İdari Yargılama Usulü Kanunu Değişiklik, Açıklama ve En Son İçtihatlarıyla, 1997, s.194

²⁸ CANDAN, age., s.312

Ödeme emrine karşı açılacak davalarda İYUK'a göre görevli yargı yeri vergi mahkemeleridir. Ancak ödeme emrinin konusuna göre idare mahkemeleri de görevli mahkeme olabilmektedirler.

İYUK'un 7. maddesine göre mali yükümler vergi mahkemelerinde tek hâkimle veya heyet olarak çözümlenir. Tek hâkimle verilen kararlarda bölge idare mahkemesine, heyet halinde verilen kararlarda Danıştay'a itiraz edilebilir.

Mali yükümlülükleri tarh ve tahakkuk ettiren dairenin üst kuruluşunun başka bir ilde olması halinde yetkili mahkeme, üst kuruluşun olduğu yerdeki mahkeme değil ilgili dairenin olduğu ildeki idari yargı mahkemesidir. Buna göre ödeme emrine karşı açılacak davalarda yetkili mahkeme ise İYUK'un 37. maddesine göre ödeme emrini düzenleyen dairenin bulunduğu yer vergi mahkemesidir.

4- DAVA AÇMA SÜRESİ

İdari yargıda açılan davanın esastan görüşülebilmesi için davanın süresi içinde açılmış olması gerekir. İYUK'un 7. maddesine göre genel dava açma süresi idare mahkemelerinde 60 gün, vergi mahkemelerinde 30 gündür. Ancak kanunlarında özel dava açma süresi bulunan durumlarda bu süre dikkate alınır. Ödeme emrine karşı dava açma süresi AATUHK'nin 58. maddesinde özel olarak düzenlenmiştir. Dava açma süresi ödeme emrinin tebliğ edildiği günü izleyen günden itibaren yedi gündür.

Süre gün olarak hesaplanır. Sürenin hesaplanmasında tebligatın veya tebliğ yerine geçen işlemin tarihi dikkate alınmaz. Ancak sürenin denk geldiği;

- Tatil günleri (hafta sonu tatili, bayram tatili ve diğer resmi tatiller)
- Çalışmaya ara verilmesi (adli tatil) süreleri, süreye dâhildir. Yukarıda sayılan süreler kadar dava açma süresinin uzaması söz konusu değildir. Dava açma süresinin ilk gününün tatile denk gelmesi de, süreyi uzatmaz. Ancak İYUK'un 8. maddesinde idari dava açma süresinin son gününün tatil gününe veya çalışmaya ara verme süresine denk gelmesi halinde dava açma süresi uzamaktadır.²⁹ Tatil gününe denk geldiğinde tatilden sonraki ilk iş gününün mesai bitimine kadar, çalışmaya ara vermeden sonra ise yedi gün uzar.

Kanun dava açma süresinin 7 gün olduğunu belirtmesine rağmen Danıştay, yedi günlük dava açma süresinin ödeme emri tebliğinde gösterilmemesini hak arama özgürlüğünü kısıtladığı görüşündedir.³⁰

5- YÜRÜTMİYİ DURDURMA İSTEMİ

İYUK ile AATUHK arasında çelişkili bir durum gibi görünen, dava açma ile yürütmenin durup durmayacağı konusunda uygulama ile idari yargı arasında bir teamül oluşmuş durumdadır. Kanun'un 58. maddesinde; ödeme emrine karşı açılan davada teminat gösterilmesi halinde yürütme kanun hükmü gereği duracaktır. İYUK'un 27. maddesine göre ise, tahsilât işlemleri sebebiyle açılan davaların yürütmeyi durdurmayacağı hükmü bulunmaktadır.³¹

²⁹ CANDAN, age., s.339-342

³⁰ Dn. 4.D.'nin 13.11.2006 tarih ve E.2005/2134 ve K.2006/2156 sayılı Kararı

³¹ ÖZBALCI, age., s.620

Tahsilât işlemleri kesinleşmiş kamu alacağının borçludan alınması aşamasındaki işlemleri kapsar. Borçluya alacaklı kamu idaresince gönderilen ödeme emri, tahsil işlemlerinin ilk adımıdır. Bu açıdan ödeme emrine karşı açılacak davalarda yürütmenin durdurulması isteminde bulunulması gerekmektedir. Diğer bir deyişle ödeme emri de tahsilâtın diğer aşamasındaki işlemleri gibi olduğundan, ödeme emrine karşı açılacak davalarda davanın açılmış olması, tahsil işlemlerini kendiliğinden durdurmaz. Bunun için yürütmenin durdurulması isteminde bulunulması gerekmektedir.³²

6- SONUÇ ve DEĞERLENDİRME

Anılan madde hükümleri çerçevesinde ödeme emrine itiraz ve haksız çıkma zammı uygulamasında kamu borçluları açısından karşılaşılan güçlükler genel olarak iki kalemde değerlendirilebilir.

Birincisi %10 oranındaki haksız çıkma zammı, kamu borçlularının hepsini aynı kefeye konulup art niyetli kamu borçluları gibi değerlendirilmesi sonucu doğurmakta; bu durum ise haklı olduğuna inanan kamu borçlularının hakkını aramalarına engel teşkil etmektedir.

İkinci olarak 7 günlük itiraz (dava açma) süresi, genel idari yargılamada başvuru süresi olan 60 günlük süre ile vergi yargılamasındaki 30 günlük sürelerle aykırılık oluşturarak, kamu borçlularının dava açma haklarını daraltıcı bir uygulama olarak ortaya çıkmaktadır. Bu durum mahkemelerce, hukuk devleti ilkesinin “belirlilik”, “istikrar”, “öngörülebilirlik” ve “haklı beklenti” kriterleriyle çelişmesi gerekçeleriyle Anayasa Mahkemesi’nde iptal davasına konusu edilmiş, Anayasa Mahkemesi, Kanun uygulamasında Anayasa’ya aykırılık bulmamıştır. Bununla birlikte; Danıştay, ödeme emirlerinin içeriğinde bu süreye yer verilmemiş olmasının ve tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde dava açılmasının; Anayasa’nın 36. maddesinde öngörülen “hak arama hürriyetini sınırlayıcı” bir sonuç doğurduğu ve Anayasa’nın temel hak ve hürriyetlerin korunmasını düzenleyen 40. maddesine açıkça aykırılık oluşturduğu görüşündedir.

Sonuç olarak; kamu borçlularının kamu alacaklarına karşı gönüllü uyumunu sağlamak, kamu borçlularının haklarını gözeterek yüksek kalitede hizmet sunmak suretiyle yükümlülüklerini kolayca yerine getirmeleri için gerekli tedbirleri almak, saydamlık, hesap verilebilirlik, katılımcılık, verimlilik, etkinlik ve mükellef odaklılık temel ilkelerine göre değerlendirildiğinde %10 haksız çıkma zammının oranının güncel ekonomik veriler doğrultusunda (TEFE, ÜFE oranları gibi) aşağı yönde revize edilmesi ve 7 günlük dava açma süresinin genel sürelerle eşitlenmesi gerektiği açıktır.

KAYNAKÇA

- BEYAZKILIÇ Recep, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Arıkan Yayınevi, 2. Baskı, İstanbul, 2006
- CANDAN Turgut, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2007
- CANDAN Turgut, Kanuni Temsilcinin Vergi ve Diğer Kamu Alacaklarından Sorumluluğu, Maliye ve Hukuk Yayınları, 3. Baskı, 2006

³² KIZILOLOT-KIZILOLOT, age., s.479

- KARAVELİOĞLU Celal, İdari Yargılama Usulü Kanunu Değişiklik, Açıklama ve En Son İçtihatlarıyla, 1997
- KIZILOT Şükrü, KIZILOT Zuhale, Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları, Yaklaşım Yayınları, Ankara, 18. Baskı, 2010
- KIZILOT Şükrü, Vergi Sorunlarıyla İlgili Danıştay Kararları ve Muktezalar, Cilt 1-8, Yaklaşım Yayınları, Ankara
- ÖZBALCI Yılmaz, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayıncılık, Ankara, 2002
- TOPUZ İbrahim, ÖZKAYA Kadir, Açıklamalı-İçtihatlı İdari Yargılama Usulü Kanunu, Mahalli İdareler Derneği Yayını, Ankara
- ÜNLÜ M.Cengiz, Açıklamalı-İçtihatlı 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Seçkin Yayınevi, Ankara, 1995
- YILMAZ Kazım, Kamu (Amme) Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Yasa, Ce-Ka Yayınları, Ankara, 2006